

**Mål C-387/22**

**Begäran om förhandsavgörande**

**Datum för ingivande:**

10 juni 2022

**Domstol som begär förhandsavgörande:**

Tribunalul Satu Mare (Förstainstansdomstolen i Satu Mare, Rumänien)

**Datum för beslutet att begära förhandsavgörande:**

2 juni 2022

**Klagande:**

Nord Vest Pro Sani Pro SRL

**Motparter:**

Administrația Județeană a Finanțelor Publice Satu Mare

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Cluj-Napoca

---

[utelämnas]

TRIBUNALUL SATU MARE  
SECȚIA A II-A CIVILĂ, DE CONTENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL  
(Förstainstansdomstolen i Satu Mare, andra avdelningen för förvaltnings- och skattemål)

[utelämnas]

**BESLUT**

till följd av den offentliga förhandling som hölls den 2 juni 2022

[utelämnas]

Gäller förvaltnings- och skattemålet mellan klaganden, NORD VEST PRO SANI PRO SRL [utelämnas], och motparterna, ADMINISTRAȚIA JUDEȚEANĂ A FINANȚELOR PUBLICE SATU MARE (Distriktskontoret för offentliga finanser i Satu Mare) [utelämnas] [utelämnas] och DIRECȚIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANȚELOR PUBLICE CLUJ-NAPOCA SERVICIUL

SOLUȚIONARE CONTESTAȚII 2 (Regionala generaldirektoratet för offentliga finanser i Cluj-Napoca, andra avdelningen för prövning av överklaganden) [utelämnas], avseende ett överklagande av skattebeslut.

[utelämnas]

[utelämnas]

[processuella frågor rörande den nationella lagstiftningen]

Saken i det nationella målet – överklagande av skattebeslut:

- Delvist upphävande av beskattningsbeslut nr F/SM 178/10.05.2021 och skattekontrollrapport nr F/SM 167/10.05.2021, som har utfärdats av Regionala generaldirektoratet för offentliga finanser i Cluj-Napoca, Distriktskontoret för offentliga finanser i Satu Mare.
- Upphävande av beslut nr 338 av den 18 oktober 2021 avseende ett administrativt klagomål, utfärdat av andra avdelningen för prövning av överklaganden vid Regionala generaldirektoratet för offentliga finanser i Cluj-Napoca.

### **TRIBUNALUL SATU MARE**

har på grundval av artikel 267 i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt  
ingett följande

### **BEGÄRAN OM FÖRHANDSAVGÖRANDE**

#### **A. Bakgrund**

[utelämnas]

[klagandens yrkanden, som har omformulerats av den hänskjutande domstolen i  
beslutsdelen]

I enlighet med artikel 94 i rättegångsreglerna för Europeiska unionens domstol har Tribunalul Satu Mare lämnat följande redogörelse:

#### **Bakgrund**

A. Skattemyndigheterna har gjort en kontroll vid klagandeföretaget, varpå ett beskattningsbeslut har utfärdats om de huvudsakliga skatteskulder som hänförs till de skillnader i beskattningsunderlagen som har konstaterats inom ramen för skattekontroll nr F-SM 178/10.05.2021 hos juridiska personer [utelämnas] [.] [utelämnas] [E]fter utarbetandet av skattekontrollrapport nr F/SM 167/10.05.2021 slogs det fast att ”vad gäller anställda som tillhandahåller tjänster i Tyskland och i

Österrike omfattas inte företaget av det undantag som föreskrivs i artikel 60.5 i Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal (lag nr 227/2015 om skatt), i fråga om skatt på inkomst av tjänst, och att den tillämpliga [skattesatsen] är [den] på 10 procent enligt artikel 78.2 a i lag nr 227/2015 om skatt, vilket resulterar i en skillnad på 59 065 rumänska lei.

I enlighet med vad som föreskrivs i dekret nr 611/2019 av den 31 januari 2019 och dekret nr 2165/837/743/2019 av den 10 maj 2019 om godkännande av mallen till, innehållet i, villkoren för ingivande av och hanteringen av blankett 112 i bilaga 6 – Anvisningar för ifyllande av blankett 112 ”Deklaration av betalningsskyldigheter avseende sociala avgifter och inkomstskatt samt registret över försäkrade personer”, har dessutom följande påpekats: ”Sådana skattelättnader som avses i artiklarna 60.5, 138<sup>1</sup>, 154.1 r och 220<sup>3</sup>.2 i skattelagen ska inte beviljas för inkomst av tjänst och liknande ersättning som har intjänats av utstationerade arbetstagare.”

Motpartsmyndigheterna fann också i detta avseende att företaget inte omfattas av de undantag som föreskrivs i artikel 154.1 r i lag nr 227/2015 om skattelagen när det gäller de anställda som tillhandahåller tjänster i Tyskland och i Österrike och att sjukförsäkringsavgiften ligger på 10 procent, i enlighet med artikel 156 i lag nr 227/2015 om skatt, vilket resulterar i en skillnad på 194 882 rumänska lei.

Motpartsmyndigheterna ansåg inte att [klagande]företaget omfattades av de undantag som föreskrivs i artikel 138<sup>1</sup>.1 i lag nr 227/2015 om skatt och att socialförsäkringsavgifterna därför skulle ligga på 25 procent, i enlighet med artikel 138 a i lag nr 227/2015 om skatt, där det föreskrivs att ”[p]rocentsatserna för socialförsäkringsavgifter är följande: a) 25 procent för fysiska personer som har ställning som anställda eller för vilka det finns en skyldighet att betala socialförsäkringsavgifter”. Av denna anledning fastställdes en avgiftsdifferens på 77 959 rumänska lei.

Motpartsmyndigheten ansåg sammanfattningsvis att företaget felaktigt hade tillämnat lättnaderna för byggsektorn på anställda som arbetade i Tyskland och i Österrike, när det deklarerade den socialförsäkringsavgift för tjänst som ska betalas av fysiska och juridiska personer som bedriver sin verksamhet inom byggsektorn. Det har konstaterats i detta avseende att företaget korrekt har beräknat socialförsäkringsavgiften för tjänsten till 17 544 rumänska lei genom att tillämpa procentsatsen på 2,25 procent i enlighet med artikel 220<sup>3</sup>.1 i lag nr 227/2015 om skatt i fråga om anställda som arbetade i Tyskland och i Österrike under perioden mellan den 1 oktober 2019 och den 28 februari 2021. Företaget har dock vad dem beträffar felaktigt deklarerat socialförsäkringsavgiften som ”lättnad för byggsektorn” på kontot ”Socialförsäkringsavgift för tjänst som ska betalas av fysiska och juridiska personer som har ställning som arbetsgivare och som är verksamma inom byggsektorn”.

Alla dessa korrigeringar beordrades i huvudsak eftersom motpartsmyndigheten ansåg att det framgår av den åtföljande rapport som ligger till grund för

antagandet av O.U.G. [Ordonanța de urgență a Guvernului] n. 114/2018 (lagdekret nr 114/2018) att syftet med antagandet av denna regleringsakt var att stödja verksamhet inom den rumänska byggsektorn. Lagstiftarens avsikt har således varit att föreskriva lättnader för det fall då byggverksamhet bedrivs på det nationella territoriet.

### **Anförda nationella bestämmelser**

B. Den rättsliga grunden [för beslutet] om beskattning inom ramen för den förvaltningsrättsliga talan [utgörs av] artikel 60.5 i skattelagen, jämförd med bestämmelserna i dekret nr 611/2019 av den 31 januari 2019 och dekret nr 2165/837/743/2019 av den 10 maj 2019 om godkännande av mallen till, innehållet i, villkoren för ingivande av och hanteringen av blankett 112 i bilaga 6 – ”Anvisningar för ifyllande av blankett 112”.

”Artikel 60 – Undantagande

5. Fysiska personer, med avseende på inkomst av tjänst och liknande ersättning i den mening som avses i artikel 76.1–76.3, under perioden mellan den 1 januari 2019 och den 31 december 2028, för vilka följande kumulativa villkor är uppfyllda:

a) Arbetsgivare inom byggsektorn som bedriver verksamhet som innefattar

i) byggverksamhet enligt CAEN-kod 41.42.43 – avsnitt F – Byggverksamhet,

ii) produktionssektorer för byggmaterial enligt följande CAEN-koder:

23.12 – Bearbetning av planglas

23.31 – Tillverkning av keramiska golv- och väggplattor

23.32 – Tillverkning av murtegel, takpannor och andra byggvaror av tegel

23.61 – Tillverkning av betongvaror för byggändamål

23.62 – Tillverkning av gipsvaror för byggändamål

23.63 – Tillverkning av fabriksblandad betong

23.64 – Tillverkning av murbruk

23.69 – Tillverkning av andra varor av betong, cement och gips

23.70 – Huggning, formning och slutlig bearbetning av sten

22.23 – Byggplastvarutillverkning

16.23 – Tillverkning av andra byggnads- och inredningssnickerier.

- 25.12 – Tillverkning av dörrar och fönster av metall
  - 25.11 – Tillverkning av metallstommar och delar därav
  - 08.11 – Brytning av natursten, kalk- och gipssten, krita och skiffer
  - 08.12 – Utvinning av sand, grus och berg
  - 23.51 – Tillverkning av cement
  - 23.52 – Tillverkning av kalk och gips
  - 23.99 – Tillverkning av övriga icke-metalliska mineraliska produkter
- iii) 71.1 – arkitekt- och teknisk konsultverksamhet.
- b) Arbetsgivarnas omsättning från de verksamheter som avses i led a och andra verksamheter som är specifika för byggsektorn ska minst uppgå till 80 procent av den totala omsättningen. För nybildade rörelseidkande bolag, det vill säga sådana som har registrerats i bolagsregistret från och med januari 2019, ska omsättningen beräknas från och med årets början, inklusive den månad då undantaget är tillämpligt. För rörelseidkande bolag som existerar från och med den 1 januari varje år ska den samlade omsättningen för föregående räkenskapsår tas som beräkningsgrund. Rörelseidkande bolag som existerar den 1 januari varje år och som genom den verksamhet som nämns i led a har uppnått en samlad omsättning på minst 80 procent under föregående räkenskapsår ska beviljas undantagande från skatteplikt för hela det innevarande året, och principen om nybildade rörelseidkande bolag ska tillämpas på rörelseidkande bolag som existerar samma datum men som inte har uppnått denna lägsta omsättning. Omsättningen ska uppnås på grundval av ett avtal eller en beställning och ska innefatta arbete, material, verktyg, transporter, utrustning, materiel och annan kringverksamhet som är nödvändig för att utöva den verksamhet som avses i led a. Omsättningen ska innefatta såväl genomförd som icke-fakturerad produktion.
- c) Den månatliga bruttoinkomst av tjänst och liknande ersättning i den mening som avses i artikel 76.1–76.3 som har intjänats av de fysiska personer som omfattas av undantaget ska beräknas utifrån en bruttoinkomst av tjänst för åtta arbetstimmar/dag på minst 3 000 rumänska lei per månad. Undantaget ska tillämpas på månatlig bruttoinkomst av tjänst och liknande ersättning i den mening som avses i artikel 76.1–76.3, som har intjänats av fysiska personer, upp till högst 30 000 rumänska lei. Skattelättnader tillämpas inte på den del av den månatliga bruttoinkomsten som överstiger 30 000 rumänska lei.
- d) Undantaget ska tillämpas i enlighet med anvisningarna i det gemensamma dekret som har utfärdats av finansministern, ministern för arbete och social rättvisa samt hälsoministern och som föreskrivs i artikel 147.17, och deklARATIONEN av betalningsskyldigheter avseende sociala avgifter och inkomstskatt samt

registret över försäkrade personer ska utgöra en förklaring på heder och samvete om att villkoren för att undantaget ska tillämpas är uppfyllda.

e) Förfarandet för beräkning av den omsättning som avses i led b ska, för tillämpningen av skattelättnaden, fastställas genom dekret från ordföranden för den nationella kommissionen för strategi och utveckling, vilket ska offentliggöras på den myndighetens webbplats.”

#### **Bilaga 6 åttonde stycket i finansministerns dekret nr 611/2019**

”Sådana skattelättnader som avses i artiklarna 60.5, 138<sup>1</sup>, 154.1 r och 220<sup>3.2</sup> i skattelagen ska inte beviljas för inkomst av tjänst och liknande ersättning som har intjänats av utstationerade arbetstagare.”

**Finansministerns dekret [nr] 2165/2019 om godkännande av mallen till, innehållet i, villkoren för ingivande av och hanteringen av blankett 112 – ”Deklaration av betalningsskyldigheter avseende sociala avgifter och inkomstskatt samt registret över försäkrade personer”, bilaga 6 åttonde stycket**

”Sådana skattelättnader som avses i artiklarna 60.5, 138<sup>1</sup>, 154.1 r och 220<sup>3.2</sup> i skattelagen ska inte beviljas för inkomst av tjänst och liknande ersättning som har intjänats av utstationerade arbetstagare.”

#### **Anförda unionsbestämmelser som kan antas vara tillämpliga i förevarande mål**

C. Tribunalul Satu Mare anser att [unions]rätten ska tillämpas i första hand och att klagandeföretagets talan grundar sig på bestämmelserna i artiklarna 26 och 56 FEUF och särskilt på direktiv 2006/123/EG [utelämnas] om tjänster på den inre marknaden, där det hänvisas till artikel 26 FEUF.

”Artikel 26 (f.d. artikel 14 FEG)

1. Unionen ska besluta om åtgärder i syfte att upprätta den inre marknaden eller säkerställa dess funktion i enlighet med tillämpliga bestämmelser i fördragen.

2. Den inre marknaden ska omfatta ett område utan inre gränser, där fri rörlighet för varor, personer, tjänster och kapital säkerställs i enlighet med bestämmelserna i fördragen.

3. Rådet ska genom beslut på förslag från kommissionen fastställa de riktlinjer och villkor som är nödvändiga för att säkerställa väl avvägda framsteg inom alla berörda sektorer.”

Artikel 56 FEUF

”Artikel 56 (f.d. artikel 49 FEG)

Inom ramen för nedanstående bestämmelser ska inskränkningar i friheten att tillhandahålla tjänster inom unionen förbjudas beträffande medborgare i medlemsstater som har etablerat sig i en annan medlemsstat än mottagaren av tjänsten.

Europaparlamentet och rådet får i enlighet med det ordinarie lagstiftningsförfarandet besluta att bestämmelserna i detta kapitel ska tillämpas även på medborgare i tredjeland som tillhandahåller tjänster och som har etablerat sig inom unionen.”

Direktiv 2006/123/EG [utelämnas] om tjänster på den inre marknaden

”Artikel 20 – Icke-diskriminering

1. Medlemsstaterna skall se till att tjänstemottagarna inte omfattas av diskriminerande krav som grundas på deras nationalitet eller bosättningsort.
2. Medlemsstaterna skall se till att de allmänna villkoren för tillträde till en tjänst som tjänsteleverantören tillhandahåller allmänheten inte innehåller diskriminerande bestämmelser som grundar sig på tjänstemottagarens nationalitet eller bosättningsort, dock utan att utesluta möjligheten att införa skillnader i villkoren när dessa är direkt motiverade av objektiva faktorer.”

Mot bakgrund av ovanstående faktiska omständigheter och den tillämpliga lagstiftningen kan det med lätthet konstateras att den rumänska lagstiftaren skattemässigt [utelämnas] behandlar rumänska rörelseidkande bolag som bedriver förvärvsverksamhet på rumänska statens territorium annorlunda [utelämnas] än företag som bedriver förvärvsverksamhet på andra [EU-medlems]staters territorium, med följden att [klagandeföretaget], som har tillhandahållit tjänster främst i Österrike och i Tyskland, inte åtnjuter samma undantag från skatteplikt som andra företag inom byggsektorn som bedriver sin verksamhet på rumänska statens territorium.

Ett sådant regelverk strider mot ett av Europeiska unionens viktigaste mål, nämligen att förverkliga en inre marknad, eftersom alla företag som bedriver verksamhet utanför rumänska statens territorium påförs en mycket högre skattesats än företag som bedriver verksamhet på rumänska statens territorium, och en skattepolitik som leder till att alla företag inom byggsektorn avskräcks från att tillhandahålla tjänster utanför rumänska statens territorium utgör i själva verket ett betydande hinder för förverkligandet av en gemensam marknad [utelämnas].

#### **D. SLUTSATSER**

Den nationella domstolen har följaktligen beslutat, med stöd av artikel 267 FEUF, att hänskjuta följande fråga till Europeiska unionens domstol för förhandsavgörande:

[utelämnas]

**AV DESSA SKÄL OCH I ENLIGHET MED LAGEN HÄRMED  
BESLUTAR RÄTTEN FÖLJANDE:**

Rätten godtar den begäran om hänskjutande till Europeiska unionens domstol som har ingetts av klaganden Nord Vest Pro Sani Pro SRL-

I enlighet med artikel 267 i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt hänskjuts följande fråga till Europeiska unionens domstol för förhandsavgörande:

*Ska ovannämnda bestämmelser [i unionsrätten] tolkas [så,] att de utgör hinder/inte utgör hinder för ett regelverk som det som är aktuellt i förevarande fall, enligt vilket den rumänska lagstiftaren får behandla rumänska rörelseidkande bolag som bedriver förvärvsverksamhet på rumänska statens territorium annorlunda i skattehänseende än sådana företag som bedriver förvärvsverksamhet på andra [EU-medlems]staters territorium, med följden att klagandeföretaget, som har tillhandahållit tjänster främst i Österrike och i Tyskland, inte åtnjuter samma undantag från skatteplikt som andra företag inom byggsektorn som bedriver sin verksamhet på rumänska statens territorium?*

[utelämnas]

[utelämnas] [förfarande, underskrifter]