

Дело C-387/22

Преюдициално запитване

Дата на постъпване в Съда:

10 юни 2022 г.

Запитваща юрисдикция:

Tribunalul Satu Mare (Окръжен съд Сату Маре, Румъния)

Датата на акта за преюдициално запитване:

2 юни 2022 г.

Жалбоподател:

Nord Vest Pro Sani Pro SRL

Ответници:

Administrația Județeană a Finanțelor Publice Satu Mare

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Cluj-Napoca

[...]

TRIBUNALUL SATU MARE SECȚIA A II-A CIVILĂ, DE CONTENCIOS
ADMINISTRATIV ȘI FISCAL (Окръжен съд Сату Маре, второ гражданско
отделение — данъчно-административни спорове)

[...]

РЕШЕНИЕ

постановено след откритото съдебно заседание от 2 юни 2022 г.

[...]

В рамките на данъчно-административен спор между жалбоподателя, NORD VEST PRO SANI PRO SRL [...], и ответниците, ADMINISTRAȚIA JUDEȚEANĂ A FINANȚELOR PUBLICE SATU MARE (Окръжна администрация за публични финанси Сату Маре) [...] [...] и DIRECȚIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANȚELOR PUBLICE CLUJ-NAPOCA SERVICIUL SOLUȚIONARE CONTESTAȚII 2 (Регионална генерална

дирекция „Публични финанси“ Клуж-Напока, служба за разглеждане на жалби 2) [...], с предмет обжалване на данъчни административни актове.

[...]

[...]

(процесуални въпроси от националното право)

Предмет на делото — обжалване на данъчни административни актове:

— Частична отмяна на ревизионен акт № F/SM 178/10.05.2021 г. и на ревизионен доклад № F/SM 167/10.05.2021 г., издадени от Регионална генерална дирекция „Публични финанси“ Клуж-Напока, окръжна администрация за публични финанси Сату Маре.

— Отмяна на Решение № 338 от 18 октомври 2021 г., постановено по жалбата по административен ред от службата за разглеждане на жалби 2 на Регионална генерална дирекция „Публични финанси“ Клуж-Напока.

TRIBUNALUL

на основание член 267 от Договора за функционирането на Европейския съюз, формулира следното:

ПРЕЮДИЦИАЛНО ЗАПИТВАНЕ

A. ФАКТИ

[...]

[предложени от жалбоподателя преюдициални въпроси, преформулирани от запитващата юрисдикция в диспозитива]

В съответствие с член 94 от Процедурния правилник на Съда на Европейския съюз настоящият съд излага следното:

Факти

A. В дружеството жалбоподател е извършена ревизия от данъчните органи, в резултат на която е издаден ревизионен акт № F-SM 178/10.05.2021 [...] относно основните данъчни задължения, свързани с разликите в данъчните основи, установени при данъчната ревизия на юридически лица [...] [...] [С]лед изготвянето на ревизионен доклад № F/SM 167/10.05.2021, се приема, че „за служителите, които извършват доставки на услуги в Германия и в Австрия, дружеството не се ползва от предвиденото в член 60, точка 5 от Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal (Закон № 227/2015 за Данъчния

кодекс) освобождаване от данък върху доходите от трудово възнаграждение, и че приложимата [ставка] е [тази] от 10% съгласно член 78, параграф 2, буква а) от Закон № 227/2015 за Данъчния кодекс, което води до разлика в размер на 59 065 RON (румънски леи).

Освен това съгласно предвиденото в Наредба № 611/2019 от 31 януари 2019 г. и Наредба № 2165/837/743/2019 от 10 май 2019 г. за одобряване на образеца, съдържанието, начина на изпращане и администриране на Формуляр 112, в приложение 6 — Указания за попълването на Формуляр 112 „Декларация за задължения за осигурителни вноски, данък върху доходите и поименен регистър на осигурените лица“, е уточнено следното: „Данъчните облекчения по член 60, точка 5, член 138¹, член 154, параграф 1, буква г) и член 220³, параграф 2 от Данъчния кодекс не се предоставят за доходи от трудови възнаграждения и приравнените на тях доходи на командировани служители“.

В същия смисъл администрациите ответници приемат, че за служителите, предоставящи услуги в Германия и Австрия, дружеството не се ползва от предвидените в член 154, параграф 1, буква г) от Закон № 227/2015 за Данъчния кодекс освобождавания, и че ставката на здравноосигурителната вноса е 10 % съгласно член 156 от Закон № 227/2015 за Данъчния кодекс, което води до разлика в размер на 194 882 RON.

Що се отнася до освобождаванията, предвидени в член 138¹, параграф 1 от Закон № 227/2015 за Данъчния кодекс, се счита, че те не са приложими за дружеството [жалбоподател], поради което ставката на осигурителната вноса е 25 % съгласно член 138, буква а) от Закон № 227/2015 за Данъчния кодекс, според който: „Ставките на осигурителните вноски са, както следва: а) 25 % за физическите лица, които имат качеството на служители или за които съществува задължение за плащане на осигурителни вноски“; — по тази причина е установена разлика във вноските в размер на 77 959 RON.

В заключение администрацията ответник приема, че дружеството неправилно е приложило данъчните облекчения за сектора на строителството по отношение на служители, работили в Германия и Австрия, декларирайки осигурителните вноски за заетост, дължими от физическите и юридическите лица, които извършват дейността си в сектора на строителството. В това отношение е установено, че предприятието правилно е изчислило осигурителната вноса за заетост в размер на 17 544 RON, прилагайки ставка от 2,25 % съгласно член 220³, параграф 1 от Закон № 227/2015 за Данъчния кодекс за служителите, работили в Германия и Австрия през периода от 1 октомври 2019 г. до 28 февруари 2021 г., но в техния случай неправилно декларира като „облекчение в строителния сектор“ по сметка „Осигурителна вноса за заетост, дължима от физически и юридически лица, които имат качеството на работодатели и извършват дейност в строителния сектор“.

По същество всички тези корекции са били разпоредени, тъй като според администрацията ответник от придружаващия доклад, който е в основата на приемането на O.U.G (Ordonanța de urgență a Guvernului) n.114/2018 (Извънредно постановление на правителството № 114/2018), става ясно, че целта на приемането на този нормативен акт е да се подпомогне дейността на строителния сектор в Румъния; така намеренията на законодателя са били да предостави облекчения, когато строителната дейност се извършва на територията на страната.

Правно основание за установяване на административно нарушение в националното право

Б. В жалбата се посочва, че правното основание на ревизионния акт [е] член 60, точка 5 от Данъчния кодекс във връзка с разпоредбите на Наредба № 611/2019 от 31.01.2019 г. и Наредба № 2165/837/743/2019 от 10 май 2019 г. за одобряване на модела, съдържанието, начина на предаване и администриране на формуляр 112, приложение 6 — Указания за попълването на Формуляр 112.

Член 60 – Освобождавания

5. физически лица по отношение на доходи от трудови възнаграждения и приравнени на тях доходи, посочени в член 76, параграфи 1—3 за периода от 1 януари 2019 г. до 31 декември 2028 г. включително, за които са изпълнени кумулативно следните условия:

а) работодателите извършват дейности в строителния сектор, които включват:

(i) строителна дейност, определена в код NACE 41.42.43 — раздел F — Строителство;

(ii) секторите за производство на строителни материали, определени в следните кодове NACE:

2312 — Формуване и обработване на плоско стъкло;

2331 — Производство на керамични плочки;

2332 — Производство на тухли, керемиди и други изделия от печена глина, за строителството;

2361 — Производство на изделия от бетон за строителството;

2362 — Производство на изделия от гипс за строителството;

2363 — Производство на готови бетонови смеси;

- 2364 — Производство на неогнеупорни строителни разтвори;
- 2369 — Производство на други изделия от бетон, гипс и цимент;
- 2370 — Рязане, профилиране и обработване на строителни и декоративни скални материали;
- 2223 — Производство на дограма и други изделия от пластмаси за строителството;
- 1623 — Производство на дограма и други изделия от дървен материал за строителството;
- 2512 — Производство на метална дограма;/
- 2511 — Производство на метални конструкции и части от тях;
- 0811 — Добив на строителни и декоративни скални материали, варовик, суров гипс, креда, доломит и шисти;
- 0812 — Добив на трошен камък, чакъл и пясък;
- 2351 — Производство на цимент;
- 2352 — Производство на вар и гипс;
- 2399 — Производство на изделия от други неметални минерали, неклассифицирани другаде.
- (iii) 711 — Дейности, свързани с архитектурни, инженерни и други технически проучвания;
- b) работодателите реализират оборота от дейностите, посочени в буква а), и други дейности, специфични за строителния сектор, в размер на най-малко 80 % от общия оборот. За новоучредените търговски дружества, т.е. тези, които са вписани в Търговския регистър, считано от януари 2019 г., оборотът се изчислява от началото на годината, включително месецът, през който се прилага освобождаването, а за търговските дружества, съществуващи към 1 януари всяка година, за основа на изчислението се взема кумулативният оборот, реализиран през предходната данъчна година. За търговските дружества, съществуващи към 1 януари всяка година, които са реализирали през предходната данъчна година от дейностите, посочени в буква а), кумулативен оборот равен или по-голям от 80 %, данъчните облекчения се предоставят за целия период на текущата година, а за съществуващите към същата дата търговски дружества, които не са достигнали този минимален праг на оборот, ще се прилага принципът на новоучредените търговски дружества. Този оборот се реализира въз основа на договор или поръчка и обхваща работната сила, материалите, инструментите, транспорта, оборудването, субсидиите, както и другите

спомагателни дейности, необходими за изпълнението на дейностите, посочени в буква а). Оборътът включва както реализираната, така и нефактурираната продукция;

с) brutните месечни доходи от трудови възнаграждения и приравнени на тях доходи, посочени в член 76, параграфи 1—3, реализирани от физическите лица, за които се прилага освобождаването, се изчисляват на база брутно трудово възнаграждение за 8 работни часа на ден в размер на най-малко 3 000 RON на месец. Освобождаването се прилага за сумите на brutния месечен доход от трудови възнаграждения и приравнени на тях доходи по член 76, параграфи 1—3, получени от физически лица, в максимален размер до 30 000 RON. Частта от brutния месечен доход, превишаваща 30 000 RON, не се ползва от данъчни облекчения.

д) освобождаването се прилага в съответствие с указанията в съвместната наредба на министъра на финансите, министъра на труда и социалната справедливост и министъра на здравеопазването, предвидена в член 147, параграф 17, а декларацията относно задълженията за осигурителни вноски, данъка върху доходите и поименния регистър на осигурените лица представлява клетвена декларация, че са изпълнени условията за прилагане на освобождаването;

е) процедурата за изчисляване на оборота, посочена в буква б), за целите на прилагането на данъчното облекчение се определя с наредба на председателя на Националната комисия за стратегия и планиране, която ще бъде публикувана на интернет сайта на посочената администрация.

Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 611/2019, anexa 6 al optulea paragraf (Наредба на министъра на финансите № 611/2019, приложение 6, осма алинея)

„Данъчните облекчения по член 60, точка 5, член 138¹, член 154, параграф 1, буква г) и член 220³, параграф 2 от Данъчния кодекс, не се предоставят за доходи от трудови възнаграждения и приравнените на тях доходи на командировани служители“.

Ordinul ministrului finanțelor publice [nr.] 2165/2019 pentru aprobarea modelului, conținutului, modalității de depunere și de gestionare a formularului 112 „Declarație privind obligațiile de plată a contribuțiilor sociale, impozitului pe venit și evidența nominală a persoanelor asigurate”, anexa 6 al optulea paragraf (Наредба на министъра на финансите [№] 2165/2019 г. за одобряване на модела, съдържанието, начина на изпращане и администриране на Образец 112, „Декларация за задължения за осигурителни вноски, данъка върху доходите и поименен регистър на осигурените лица“, приложение 6, осма алинея)

„Данъчните облекчения по член 60, точка 5, член 138¹, член 154, параграф 1, буква г) и член 220³, параграф 2 от Данъчния кодекс, не се предоставят за

доходи от трудови възнаграждения и приравнените на тях доходи на командировани служители“.

Общностна правна уредба, която се предполага, че е приложима по настоящото дело

В. Според настоящия съд правото [на Съюза] се прилага с предимство и искането на дружеството жалбоподател се основава на разпоредбите на членове 26 ДФЕС и 56 ДФЕС, както и на Директива 2006/123/ЕО [...] относно услугите на вътрешния пазар, която препраща към член 26 ДФЕС.

Член 26 [ДФЕС] (предишен член 14 от ДЕО)

1. Съюзът приема мерките, предназначени за установяване или осигуряване на функционирането на вътрешния пазар, съгласно съответните разпоредби от Договорите.
2. Вътрешният пазар обхваща пространство без вътрешни граници, в което свободното движение на стоки, хора, услуги и капитали е осигурено в съответствие с разпоредбите на Договорите.
3. Съветът, по предложение на Комисията, определя насоките и условията, необходими за осигуряването на балансиран напредък във всички засегнати сектори.

Член 56 [ДФЕС] (предишен член 49 от ДЕО)

В следващите разпоредби се забраняват ограниченията на свободното предоставяне на услуги в рамките на Съюза по отношение на гражданите на държавите членки, които са се установили в държава членка, различна от тази, в която се намира лицето, за което са предназначени услугите.

Европейският парламент и Съветът, като действат в съответствие с обикновената законодателна процедура, могат да разширят обхвата на прилагането на разпоредбите на тази глава по отношение на граждани от трети държави, които предоставят услуги и които са се установили на територията на Съюза.

Директива 2006/123/ЕО [...] относно услугите на вътрешния пазар

Член 20 Недискриминация

1. Държавите членки гарантират, че получателят не е обект на дискриминационни изисквания, основани на националност или местожителство.
2. Държавите членки гарантират, че общите условия за достъп до дадена услуга, представени пред широката общественост от доставчика, не съдържат дискриминационни разпоредби, свързани с националност или

местожителство на получателя, без това да изключва възможността да се предвиждат разлики в условията на достъп, когато тези разлики са пряко оправдани от обективни критерии.

С оглед на горепосочените факти и приложимото законодателство лесно може да се констатира, че румънският законодател третира по различен начин [...] за данъчни цели [...] румънските търговски дружества, които извършват стопанска дейност на територията на румънската държава, в сравнение с тези, които извършват такава дейност на територията на други държави [членки на ЕС], в резултат на което [дружеството жалбоподател], което е предоставяло услуги основно на територията на Австрия и Германия, не се ползва от данъчните освобождавания, с които се ползват други дружества от строителния сектор, извършващи дейността си на територията на румънската държава.

Подобна законодателен подход е в противоречие с една от основните цели на Европейския съюз, а именно изграждането на вътрешен пазар, тъй като всяко дружество, което извършва дейност извън територията на румънската държава, подлежи на много по-високо данъчно облагане в сравнение с дружествата, упражняващи дейност на територията на румънската държава, а данъчната политика, която възпира всяко дружество от строителния сектор да предоставя услуги извън територията на румънската държава, представлява всъщност основна пречка за изграждането на общ [...] пазар.

Г. ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Поради това националната юрисдикция решава, че с оглед на член 267ДФЕС трябва да отправи до Съда на Европейския съюз следния преюдициален въпрос:

[...]

ПО ИЗЛОЖЕНИТЕ СЪОБРАЖЕНИЯ,

В ИМЕТО НА ЗАКОНА

ПОСТАНОВЯВА

Уважава искането за сезиране на Съда на Европейския съюз, отправено от жалбоподателя, NORD VEST PRO SANI PRO SRL.

На основание член 267 от Договора за функционирането на Европейския съюз отправя до Съда на Европейския съюз следния преюдициален въпрос:

„Трябва ли горепосочените разпоредби [от правото на Европейския съюз] да се тълкуват [в смисъл,] че не допускат или в смисъл, че допускат правна

уредба като разглежданата в настоящия случай, съгласно която румънският законодател може да третира по различен начин за данъчни цели румънските търговски дружества, които извършват стопанска дейност на територията на румънската държава, в сравнение с тези, които извършват такава дейност на територията на други [държави членки на Съюза], в резултат на което дружеството жалбоподател, което е предоставяло услуги основно на територията на Австрия и Германия, не се ползва от данъчните освобождавания, с които се ползват други дружества от строителния сектор, извършващи дейността си на територията на румънската държава?“

[...]

[...] [процедура, подписи]

РАБОТЕН ДОКУМЕНТ