

Sag C-387/22

Anmodning om præjudiciel afgørelse

Dato for indlevering:

10. juni 2022

Forelæggende ret:

Tribunalul Satu Mare (retten i Satu Mare, Rumænien)

Afgørelse af:

2. juni 2022

Sagsøger:

Nord Vest Pro Sani Pro SRL

Sagsøgte:

Administrația Județeană a Finanțelor Publice Satu Mare

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Cluj-Napoca

[Udelades]

TRIBUNALUL SATU MARE SECȚIA A II-A CIVILĂ, DE CONTENCIOS
ADMINISTRATIV ȘI FISCAL (retten i Satu Mare anden civilretlige afdeling,
forvaltnings- og skatteretlige tvister)

[Udelades]

AFGØRELSE

efter det offentlige retsmøde den 2. juni 2022

[Udelades]

I den forvaltning- og skatteretlige sag mellem sagsøgeren, NORD VEST PRO SANI PRO SRL [udelades], og sagsøgte, ADMINISTRAȚIA JUDEȚEANĂ A FINANȚELOR PUBLICE SATU MARE (myndigheden for offentlige finanser i Satu Mare) [udelades] [udelades] og DIRECȚIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANȚELOR PUBLICE CLUJ-NAPOCA SERVICIUL SOLUȚIONARE CONTESTAȚII 2 (det regionale generaldirektorat for offentlige finanser i Cluj-

Napoca, 2. Afdelingen for tvister), [udelades] vedrørende en klage over administrative skatteforanstaltninger.

[Udelades]

[Udelades]

[Nationale procesretlige betragtninger]

Sagens genstand - klage over skatteretlige forvaltningsakter

- Delvis annullation af skatteopgørelse nr. F/SM 178/10.05.2021 og skattekontrolrapport nr. F/SM 167/10.05.2021, udstedt af det regionale generaldirektorat for offentlige finanser i Cluj-Napoca – myndigheden for offentlige finanser i Satu Mare.
- Annullation af afgørelse nr. 338 af 18.10.2021 om en administrativ klage, der blev truffet af 2. afdeling for tvister i det regionale generaldirektorat for offentlige finanser i Cluj-Napoca.

TRIBUNALUL

forelægger i henhold til artikel 267 i traktaten om Den Europæiske Unions funktionsmåde Den Europæiske Union følgende

Anmodning om præjudiciel afgørelse

A. Faktiske omstændigheder

[Udelades]

[sagsøgerens påstande, omformuleret af den forelæggende ret i den dispositive del].

I overensstemmelse med artikel 94 i procesreglementet for Den Europæiske Unions Domstol anfører Tribunalul følgende:

Faktiske omstændigheder

A. Skattemyndighederne foretog hos det sagsøgende selskab en kontrol, hvorefter der blev vedtaget en skatteopgørelse, som angav de væsentligste skyldige skatter vedrørende de forskelle i beskatningsgrundlag, der var blevet fastslået i forbindelse med skattekontrol af juridiske personer nr. F-SM 178/10.05.2021 [udelades] (.) [udelades] Efter udarbejdelsen af skattekontrolrapport nr. F/SM 167/10.05.2021, blev det fastslået, at »selskabet ikke for arbejdstagere, der leverer tjenesteydelser i Tyskland og Østrig, omfattes af fritagelsen i henhold til artikel 60 stk. 5, i Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal (lov nr. 227/2015, lov om skatter

og afgifter), vedrørende beskatning af lønindkomst, og at den gældende [sats] er på 10% i henhold til artikel 78, stk. 2, litra a), i lov nr. 227/2015 om skatter og afgifter, hvilket resulterer i en forskel på 59 065 rumænske lei (RON).

Endvidere præciseres i bekendtgørelse nr. 611/2019 af 31. januar 2019 og bekendtgørelse nr. 2165/837/743/2019 af 10. maj 2019 om godkendelse af model, indhold, fremsendelsesmåde og administration af blanket 112 i bilag 6 – Vejledning i udfyldelse af formular 112 »Erklæring om forpligtelsen til at betale socialsikringsbidrag og indkomstskat og vedrørende navneregistret over forsikrede«, følgende: »De skattefordele, der er omhandlet i artikel 60, stk. 5, artikel 138¹, artikel 154, stk. 1, litra r), og artikel 220³, stk. 2, i lov om skatter og afgifter, indrømmes ikke for arbejdsindkomst og lignende indkomst, som oppebæres af udstationerede medarbejdere«.

Også i denne henseende mente de sagsøgte myndigheder, at selskabet for ansatte, der leverer tjenesteydelser i Tyskland og Østrig, ikke er omfattet af de fritagelser, der er fastsat i artikel 154, stk. 1, litra r), i lov nr. 227/2015 om skatter og afgifter, og at satsen for socialsikringsbidraget er den på 10%, der er fastsat i artikel 156 i lov nr. 227/2015 om skatter og afgifter, hvilket resulterer i en forskel på 194 882 RON.

Med hensyn til undtagelserne i artikel 138¹, stk. 1, i lov nr. 227/2015 om skatter og afgifter blev det fastslået, at de ikke fandt anvendelse på [sagsøgeren], og at satsen for socialsikringsbidrag derfor var 25% i henhold til artikel 138, litra a), i lov nr. 227/2015 om skatter og afgifter, der har følgende ordlyd: »For socialsikringsbidrag gælder følgende satser: (a) 25%, som skal betales af fysiske personer, der har status som arbejdstagere eller som er forpligtet til at betale socialsikringsbidrag«. Der blev derfor fastsat en forskel i bidrag på 77 959 RON.

Sammenfattende fandt den sagsøgte myndighed, at dette selskab fejlagtigt havde anvendt fordelene for bygge- og anlægssektoren på ansatte, der arbejdede i Tyskland og Østrig, ved at indberette socialsikringsbidrag for arbejde, der skulle ydes af fysiske og juridiske personer, som arbejder i bygge- og anlægssektoren. I denne forbindelse blev det fastslået, at virksomheden foretog en korrekt beregning af socialsikringsbidraget for arbejde på 17 544 RON ved at anvende en sats på 2,25% i henhold til artikel 220³, stk. 1, i lov nr. 227/2015 om skatter og afgifter, for så vidt angår arbejdstagere, der arbejdede i Tyskland og Østrig i perioden fra den 1. oktober 2019 til den 28. februar 2021, men som i deres tilfælde fejlagtigt er angivet som »fordele i bygge- og anlægssektoren« på kontoen »socialsikringsbidrag, der skal betales af fysiske og juridiske personer, der har egenskab af arbejdsgivere og er aktive i bygge- og anlægssektoren«.

Alle disse korrektioner blev i det væsentlige foretaget, fordi den sagsøgte myndighed var af den opfattelse, at det af den ledsagende rapport, der lå til grund for vedtagelsen af O.U.G [Ordonanța de urgență a Guvernului] nr. 114/2018 (regeringens hastedekret nr. 114/2018) fremgår, at formålet med vedtagelsen af denne normative retsakt var at støtte bygge- og anlægssektorens aktiviteter i

Rumænien; derfor var det lovgiverens hensigt, at fordelene blev tildelt for det tilfælde, hvor byggeaktiviteterne bliver udført på det nationale område.

Retsgrundlag for konstateringen af en administrativ overtrædelse i national ret

B. Inden for rammerne af den forvaltningsretlige klage [udgøres] retsgrundlaget [for afgørelsen] om skatteopgørelsen af artikel 60, punkt 5, i lov om skatter og afgifter, sammenholdt med bestemmelserne i bekendtgørelse nr. 611/2019 af 31. januar 2019 og bekendtgørelse nr. 2165/837/743/2019 af 10. maj 2019 om godkendelse af model, indhold, fremsendelsesmåde og administration af formular 112, bilag 6 Vejledning i udfyldelse af formular 112.

Artikel 60 Fritagelser

5. Fysiske personer, for så vidt angår lønindkomst og dermed ligestillet indkomst som omhandlet i artikel 76, stk. 1-3, i perioden fra den 1. januar 2019 til den 31. december 2028, for hvilke følgende betingelser er kumulativt opfyldt:

a) arbejdsgivere udfører aktiviteter i bygge- og anlægssektoren, som omfatter:

(i) bygge- og anlægsvirksomhed som defineret i koden CAEN 41.42.43 - afsnit F - byggeri

(ii) de sektorer, der producerer byggematerialer, som defineret i følgende koder CAEN:

2312 – Bearbejdning og forarbejdning af planglas;

2331 – Fremstilling af keramiske sten og fliser til gulv- og belægning;

2332 – Fremstilling af mursten, teglsten og andre byggevarer af ler

2361 – Fremstilling af betonprodukter til byggeri;

2362 – Fremstilling af gipsprodukter til byggeri;

2363 – Fremstilling af færdigblandet beton;

2364 – Fremstilling af mørtel;

2369 – Fremstilling af andre beton-, gips- og cementprodukter;

2370 – Tilhugning, tilskæring og færdigbearbejdning af sten

2223 – Fremstilling af varer af plast til byggeri;

1623 – Fremstilling af andre tømrer- og snedkerprodukter til byggeri;

- 2512 – Fremstilling af døre og vinduer af metal;
- 2511 – Fremstilling af metalkonstruktioner og dele til metalkonstruktioner;
- 0811 – Brydning af pynte- og bygningssten, kalksten, gips, kridt og skifer;
- 0812 – Grus- og sandgravning;
- 2351 – Cementfremstilling
- 2352 – Fremstilling af kalk og gips;
- 2399 – Fremstilling af andre ikke-metalholdige mineralske produkter i.a.n.;
- (iii) 711 – Arkitekt- og ingeniørvirksomhed og virksomhed vedrørende andre tekniske undersøgelser;
- b) Arbejdsgiverne realiserer en omsætning fra de i litra a) nævnte aktiviteter og andre aktiviteter, der er specifikke for bygge- og anlægssektoren på op til mindst 80% af den samlede omsætning. For nyetablerede handelsselskaber, dvs. selskaber, der er registreret i virksomhedsregistret fra januar 2019, beregnes omsætningen fra årets begyndelse, inklusiv den måned, hvor fritagelsen finder anvendelse, og for handelsselskaber, der eksisterer den 1. januar hvert år, anvendes den kumulative omsætning i det foregående regnskabsår som beregningsgrundlag. For handelsselskaber, der eksisterer den 1. januar hvert år, og som i det foregående regnskabsår har opnået en kumuleret omsætning på mindst 80% af den i litra a) nævnte aktivitet i løbet af det foregående regnskabsår, indrømmes skattefordelene for hele det indeværende år, og for handelsselskaber, der eksisterer på samme dato, men som ikke har opnået denne minimumsomsætning, gælder princippet om nyetablerede kommercielle selskaber. Omsætningen er baseret på en kontrakt eller ordre og omfatter arbejdskraft, materialer, værktøj, transport, udstyr, inventar og andre accessoriske aktiviteter, der er nødvendige for udførelsen af de i litra a) omhandlede aktiviteter. Omsætningen omfatter både realiseret og ikke-faktureret produktion;
- c) Den månedlige bruttoindkomst fra de i artikel 76, stk. 1-3, omhandlede lønninger og dermed ligestillet indtægt, som de fysiske personer, der er omfattet af fritagelsen, oppebærer, beregnes på grundlag af en bruttoløn for beskæftigelse i 8 arbejdstimer eller en arbejdsdag på mindst 3 000 RON om måneden. Fritagelsen finder anvendelse på den månedlige bruttoindkomst fra de i artikel 76, stk. 1-3 omhandlede lønninger og dermed ligestillet indtægt, som fysiske personer oppebærer på op til 30 000 RON. Den del af den månedlige bruttoindkomst, der overstiger 30 000 RON, er ikke omfattet af skattenedsættelser.
- d) Fritagelsen finder anvendelse i overensstemmelse med instrukserne i den fælles bekendtgørelse fra finansministeren, arbejds- og socialministeren og sundhedsministeren, i henhold til artikel 147, stk. 17, og erklæringen om forpligtelsen til at betale socialsikringsbidrag og indkomstskat og vedrørende

navneregistret over forsikrede udgør en erklæring på tro og love om opfyldelse af betingelserne for anvendelse af fritagelsen;

e) Mekanismen for beregning af den i litra b) omhandlede omsætning med henblik på anvendelse af skattefordelen fastsættes ved dekret fra formanden for den nationale strategi- og planlægningskommission og offentliggøres på den pågældende myndigheds hjemmeside.

Finansministerens dekret nr. 611/2019, bilag 6, punkt 8

»De skattefordele, der er omhandlet i artikel 60, stk. 5, artikel 1, artikel 138¹, artikel 154, stk. 1, litra r), og artikel 220³, stk. 2, i lov om skatter og afgifter indrømmes ikke for arbejdsindkomst og dermed ligestillet indkomst, der er optjent af udstationerede arbejdstagere«.

Finansministerens dekret [nr.] 2165/2019 om godkendelse af model, indhold, fremsendelsesmåde og administration af blanket 112 »Erklæring om forpligtelsen til at betale socialsikringsbidrag og indkomstskat og vedrørende navneregistret over forsikrede«, bilag 6, punkt 8

»De skattefordele, der er omhandlet i artikel 60, stk. 5, artikel 1, artikel 138¹, artikel 154, stk. 1, litra r), og artikel 220³, stk. 2, i lov om skatter og afgifter indrømmes ikke for arbejdsindkomst og dermed ligestillet indkomst, der er optjent af udstationerede arbejdstagere«.

Fællesskabsretligt grundlag, der formodentlig finder anvendelse i den foreliggende sag

C. Efter denne rets opfattelse finder [EU-] retten anvendelse, og det sagsøgende selskabs krav er baseret på bestemmelserne i artikel 26 TEUF og 56 TEUF, og navnlig direktiv 2006/123/EF [udelades] om tjenesteydelser i det indre marked, der henviser til artikel 26 TEUF.

Artikel 26 TEUF (tidl. artikel 14 i EF-traktaten)

(1) Unionen vedtager foranstaltninger med henblik på oprettelse af det indre marked eller sikring af dets funktion i henhold til de relevante bestemmelser i traktaterne.

(2) Det indre marked indebærer et område uden indre grænser med fri bevægelighed for varer, personer, tjenesteydelser og kapital i overensstemmelse med bestemmelserne i traktaterne.

(3) Rådet fastlægger på forslag af Kommissionen de retningslinjer og betingelser, der er nødvendige for at sikre afbalancerede fremskridt i alle berørte sektorer.

Artikel 56 TEUF (tidl. artikel 49 i EF-traktaten)

Inden for rammerne af nedennævnte bestemmelser er der forbud mod restriktioner, der hindrer fri udveksling af tjenesteydelser inden for Unionen, for så vidt angår statsborgere i medlemsstaterne, der er bosat i en anden medlemsstat end modtageren af den pågældende ydelse.

Europa-Parlamentet og Rådet kan efter den almindelige lovgivningsprocedure udstrække anvendelsen af bestemmelserne i dette kapitel til tjenesteydere, der er statsborgere i et tredjeland og bosat inden for Unionen.

Direktiv 2006/123/EF [udelades] om tjenesteydelser i det indre marked

Artikel 20 - Forbud mod forskelsbehandling

1. Medlemsstaterne påser, at der ikke stilles diskriminerende krav til en tjenestemodtager begrundet i dennes nationalitet eller opholdssted.
2. Medlemsstaterne påser, at de generelle betingelser for adgangen til en tjenesteydelse, som tjenesteyderen stiller til rådighed for offentligheden, ikke indeholder diskriminerende betingelser begrundet i tjenestemodtagerens nationalitet eller opholdssted, uden at dette dog berører muligheden for at anvende forskellige adgangsbetingelser, som er direkte begrundet i objektive kriterier.

I lyset af ovenstående forhold og den gældende lovgivning kan det umiddelbart konstateres, at den rumænske lovgiver skattemæssigt [udelades] behandler rumænske handelsselskaber, der udøver erhvervsmæssig virksomhed på den rumænske stats område, anderledes [...] end rumænske handelsselskaber, der udøver erhvervsmæssig virksomhed på andre [EU-]staters område, således at [det sagsøgende selskab], der hovedsageligt leverede tjenesteydelser på Østrigs og Tysklands område, ikke er omfattet af de skattefritagelser, som andre selskaber i bygge- og anlægssektoren, der udøver deres aktiviteter på den rumænske stats område, er omfattet af.

En sådan lovgivningsmæssig tilgang er i strid med et af EU's vigtigste mål, nemlig gennemførelsen af et indre marked, da ethvert selskab, der driver virksomhed uden for den rumænske stats område, beskattes langt hårdere end selskaber, der driver virksomhed på den rumænske stats område, og den skattepolitik, der fører til, at enhver virksomhed i bygge- og anlægssektoren afskæres fra at levere tjenesteydelser uden for den rumænske stats område, udgør faktisk en væsentlig hindring for gennemførelsen af et fælles [udelades] marked.

D. KONKLUSION

Den forelæggende ret beslutter derfor, at følgende spørgsmål i lyset af artikel 267 TEUF skal forelægges Den Europæiske Unions Domstol til præjudiciel afgørelse:

[Udelades]

AF DISSE GRUNDE BESTEMMES:

Anmodningen om præjudiciel forelæggelse for Den Europæiske Unions Domstol indgivet af sagsøgeren NORD VEST PRO SANI PRO SRL tages til følge.

I medfør af artikel 267 i traktaten om Den Europæiske Unions funktionsmåde forelægges følgende spørgsmål for Den Europæiske Unions Domstol med henblik på en præjudiciel afgørelse:

»Skal de nævnte bestemmelser [i EU-retten] fortolkes således, at de er til hinder for en retstilstand som den i den foreliggende sag omhandlede, hvorefter den rumænske lovgiver kan behandle rumænske handelselskaber, der udøver erhvervsmæssig virksomhed på den rumænske stats område, skattemæssigt anderledes end selskaber, der udøver denne virksomhed på andre [EU-medlems-]staters område, således at det sagsøgende selskab, der hovedsageligt har leveret tjenesteydelser på Østrigs og Tysklands område, ikke er omfattet af de skattefritagelser, som andre virksomheder i bygge- og anlægssektoren, der udøver deres aktiviteter på den rumænske stats område, nyder godt af.«

[Udelades]

[Udelades] [procedure, underskrifter]