

Zaak C-387/22

Verzoek om een prejudiciële beslissing

Datum van indiening:

10 juni 2022

Verwijzende rechter:

Tribunal Satu Mare (Roemenië)

Datum van de verwijzingsbeslissing:

2 juni 2022

Verzoekende partij:

Nord Vest Pro Sani Pro SRL

Verwerende partijen:

Administrația Județeană a Finanțelor Publice Satu Mare

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Cluj-Napoca

[omissis]

TRIBUNAL SATU MARE
SECȚIA A II-A CIVILĂ, DE CONTENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL
(rechter in eerste aanleg Satu Mare, tweede civiele kamer bevoegd in bestuurs- en
belastingzaken, Roemenië)

[omissis]

BESLISSING
na de openbare terechtzitting van 2 juni 2022

[omissis]

Betreffende het bestuursrechtelijke beroep ingesteld door verzoekster, NORD VEST PRO SANI PRO SRL [omissis], tegen verweerders, ADMINISTRAȚIA JUDEȚEANĂ A FINANȚELOR PUBLICE SATU MARE (departementsbestuur openbare financiën Satu Mare, Roemenië) [omissis] [omissis] en DIRECȚIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANȚELOR PUBLICE CLUJ-NAPOCA SERVICIUL SOLUȚIONARE CONTESTAȚII 2 (regionaal directoraat-generaal

openbare financiën Cluj-Napoca, dienst geschillenbehandeling 2, Roemenië) [omissis], strekkende tot betwisting van fiscale bestuurshandelingen.

[omissis]

[omissis]

(procedurekwesties van nationaal recht)

Voorwerp van de procedure – beroep tegen fiscale bestuurshandelingen:

- Gedeeltelijke nietigverklaring van naheffingsaanslag nr. F/SM 178/10.05.2021 en belastingcontroleverslag nr. F/SM 167/10.05.2021 van het regionaal directoraat-generaal openbare financiën van Cluj-Napoca, departementsbestuur openbare financiën van Satu Mare.
- Nietigverklaring van besluit nr. 338 van 18.10.2021 waarmee de dienst geschillenbehandeling 2 van het regionaal directoraat-generaal openbare financiën van Cluj-Napoca uitspraak heeft gedaan over het bezwaar.

DE TRIBUNAL,

formuleert op basis van artikel 267 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie het volgende

VERZOEK OM EEN PREJUDICIËLE BESLISSING

A. FEITEN

[omissis]

[verzoeken van verzoekster, geherformuleerd door de verwijzende rechter in het dictum]

Overeenkomstig artikel 94 van het Reglement voor de procesvoering van het Hof van Justitie van de Europese Unie zet deze rechter het volgende uiteen:

Feiten

A. De belastingautoriteiten hebben bij verzoekster een controle uitgevoerd na afloop waarvan zij naheffingsaanslag nr. F-SM 178/10.05.2021 hebben opgelegd met betrekking tot de belangrijkste belastingschulden in verband met de in het kader van een belastingcontrole bij rechtspersonen vastgestelde verschillen in belastinggrondslagen [omissis] [...] [omissis] [N]a opstelling van belastingcontroleverslag nr. F/SM 167/10.05.2021 is verklaard dat „de onderneming voor de werknemers die diensten verrichten in Duitsland en Oostenrijk, niet in aanmerking komt voor de in artikel 60, punt 5, van Legea

nr. 227/2015 privind Codul fiscal (wet nr. 227/2015 houdende het belastingwetboek; hierna: „wet nr. 227/2015”) bedoelde vrijstelling met betrekking tot de belasting op inkomsten uit dienstbetrekking en dat krachtens artikel 78, lid 2, onder a), van wet nr. 227/2015 het toepasselijke [tarief] 10 % bedraagt, wat resulteert in een verschil van 59 065 Roemeense leu (RON).

Overeenkomstig de bepalingen van besluit nr. 611/2019 van 31 januari 2019 en besluit nr. 2165/837/743/2019 van 10 mei 2019 tot goedkeuring van het model, de inhoud, de wijze van toezending en het beheer van formulier 112, in bijlage 6 – Instructies voor het invullen van formulier 112 „Verklaring betreffende de verplichte betaling van socialezekerheidsbijdragen en inkomstenbelasting, en het namenregister van de verzekerden” wordt bovendien gepreciseerd: „De belastingvoordelen als bedoeld in artikel 60, punt 5, artikel 138¹, artikel 154, lid 1, onder r), en artikel 220³, lid 2, van het belastingwetboek worden niet toegekend voor inkomsten uit dienstbetrekking en daarmee gelijkgestelde inkomsten die worden gerealiseerd door gedetacheerde werknemers”.

In dezelfde zin hebben verweerdere geoordeeld dat de onderneming voor de werknemers die in Duitsland en Oostenrijk diensten verrichten, niet in aanmerking komt voor de vrijstellingen van artikel 154, lid 1, onder r), van wet nr. 227/2015 en dat het tarief van de ziekteverzekeringspremies overeenkomstig artikel 156 van wet nr. 227/2015 10 % bedraagt, wat resulteert in een verschil van 194 882 RON.

Wat de vrijstellingen van artikel 138¹, lid 1, van wet nr. 227/2015 betreft, werd geoordeeld dat deze niet van toepassing waren op [verzoekster] en dat het tarief van de socialezekerheidsbijdragen 25 % bedroeg, overeenkomstig artikel 138, onder a), van wet nr. 227/2015, dat luidt als volgt: „De tarieven voor de socialezekerheidsbijdragen zijn de volgende: a) 25 % ten laste van natuurlijke personen die werknemer zijn of voor wie de verplichting bestaat om socialezekerheidsbijdragen te betalen”. Om die reden is een verschil in bijdragen van 77 959 RON vastgesteld.

Concluderend waren verweerdere van mening dat deze onderneming de voordelen voor de bouwsector ten onrechte had toegepast op de werknemers die in Duitsland en Oostenrijk werkten, door de socialezekerheidsbijdrage te vermelden die verschuldigd was door natuurlijke en rechtspersonen die in de bouwsector als zelfstandige actief zijn. In dit verband is vastgesteld dat de onderneming de socialezekerheidsbijdrage correct heeft berekend ten belope van 17 544 RON, door het percentage van 2,25 % toe te passen overeenkomstig artikel 220³, lid 1, van wet nr. 227/2015 in het geval van de werknemers die in de periode van 1 oktober 2019 tot en met 28 februari 2021 in Duitsland en Oostenrijk hebben gewerkt, maar dat zij deze in hun geval ten onrechte als „voordeel voor de bouwsector” heeft vermeld onder „Socialezekerheidsbijdrage ten laste van natuurlijke personen en rechtspersonen die als werkgever actief zijn in de bouwsector”.

In wezen werden al deze correcties gelast omdat verweerders van mening waren dat uit de toelichting die ten grondslag ligt aan de vaststelling van O.U.G. [Ordonanța de urgență a Guvernului] nr. 114/2018 (voorlopig wetsbesluit nr. 114/2018), blijkt dat de uitvaardiging van deze normatieve handeling tot doel had de bouwsector in Roemenië te ondersteunen en dat het dus de bedoeling van de wetgever was in de voordelen te voorzien ingeval de bouwactiviteit op het nationale grondgebied werd verricht.

Rechtsgrondslag voor de vaststelling van een administratieve overtreding in het nationale recht

B. In het kader van het bestuursrechtelijke beroep [is] de rechtsgrondslag van [het besluit] naheffingsaanslag artikel 60, punt 5, van het belastingwetboek, gelezen in samenhang met de bepalingen van besluit nr. 611/2019 van 31 januari 2019 en besluit nr. 2165/837/743/2019 van 10 mei 2019 tot goedkeuring van het model, de inhoud, de wijze van toezending en het beheer van formulier 112, in bijlage 6 – Instructies voor het invullen van formulier 112.

Artikel 60 – Vrijstellingen

5. natuurlijke personen, met betrekking tot inkomsten uit dienstbetrekking en daarmee gelijkgestelde inkomsten als bedoeld in artikel 76, leden 1 tot en met 3, gedurende de periode van 1 januari 2019 tot en met 31 december 2028, waarvoor cumulatief aan de volgende voorwaarden is voldaan:

a) de werkgevers verrichten in de bouwsector activiteiten die vallen onder:

i) de bouwactiviteit zoals gedefinieerd in NACE-code [algemene nomenclatuur van de economische activiteiten] 41.42.43 – deel F – Bouwnijverheid;

ii) de sectoren van de productie van bouwmaterialen, zoals gedefinieerd door de volgende NACE-codes:

2312 – Vormen en bewerken van vlakglas;

2331 – Vervaardiging van keramische tegels en plavuizen;

2332 – Vervaardiging van bakstenen, tegels en ander bouw materiaal, van gebakken klei;

2361 – Vervaardiging van werken van beton voor de bouw;

2362 – Vervaardiging van werken van gips voor de bouw;

2363 – Vervaardiging van stortklaar beton;

2364 – Vervaardiging van mortel;

- 2369 – Vervaardiging van andere werken van beton, gips en cement;
 - 2370 – Houwen, bewerken en afwerken van natuursteen;
 - 2223 – Vervaardiging van kunststofartikelen voor de bouw;
 - 1623 – Vervaardiging van overig schrijn- en timmerwerk voor de bouw;
 - 2512 – Vervaardiging van metalen deuren, vensters en kozijnen;
 - 2511 – Vervaardiging van metalen constructiewerken en delen daarvan;
 - 0811 – Wining van bouw- en siersteen, kalksteen, gips, krijt en leisteen;
 - 0812 – Wining van grind en zand;
 - 2351 – Vervaardiging van cement;
 - 2352 – Vervaardiging van kalk en gips;
 - 2399 – Vervaardiging van overige niet-metaalhoudende minerale producten n.e.g.;
- iii) 711 – architecten, ingenieurs en aanverwante technische adviesbureaus;
- b) de werkgevers behalen ten minste 80 % van hun totale omzet uit de onder a) bedoelde activiteiten en andere specifieke activiteiten in de bouwsector. Voor nieuw opgerichte handelsvennootschappen, te weten die welke vanaf januari 2019 in het handelsregister zijn ingeschreven, wordt de omzet berekend vanaf het begin van het jaar, met inbegrip van de maand waarin de vrijstelling wordt toegepast, en voor op 1 januari van elk jaar reeds bestaande handelsvennootschappen, wordt de in het voorafgaande belastingjaar behaalde gecumuleerde omzet als berekeningsgrondslag genomen. Voor op 1 januari van elk jaar reeds bestaande handelsvennootschappen die met de onder a) genoemde activiteiten in het voorgaande belastingjaar een gecumuleerde omzet hebben behaald die gelijk is aan of hoger is dan 80 %, worden de belastingvoordelen voor de gehele periode van het lopende jaar toegekend, en voor op die datum reeds bestaande handelsvennootschappen die deze minimumomzet niet hebben behaald, wordt het beginsel van nieuw opgerichte handelsvennootschappen toegepast. Deze omzet wordt behaald op basis van een contract of een bestelling en heeft betrekking op arbeid, materialen, gereedschappen, vervoer, uitrusting, toebehoren en andere bijkomende activiteiten die noodzakelijk zijn voor de uitvoering van de onder a) bedoelde activiteiten. De omzet omvat zowel de gerealiseerde als de niet in rekening gebrachte productie;
- c) de maandelijkse bruto-inkomsten uit dienstbetrekking en de daarmee gelijkgestelde inkomsten als bedoeld in artikel 76, leden 1 tot en met 3, die worden gerealiseerd door de natuurlijke personen op wie de vrijstelling van toepassing is, worden berekend op basis van een brutoloon voor acht

werkuren/dag van ten minste 3 000 RON per maand. De vrijstelling is van toepassing op de maandelijkse bruto-inkomsten uit dienstbetrekking en die welke worden gelijkgesteld met de lonen als bedoeld in artikel 76, leden 1 tot en met 3, die door natuurlijke personen worden gerealiseerd, tot een maximum van 30 000 RON. Het deel van de maandelijkse bruto-inkomsten dat meer dan 30 000 RON bedraagt, komt niet in aanmerking voor belastingvermindering;

d) de vrijstelling is van toepassing overeenkomstig de instructies van het gezamenlijk besluit van de minister van Financiën, de minister van Arbeid en Sociale Rechtvaardigheid en de minister van Volksgezondheid, bedoeld in artikel 147, lid 17, en de verklaring betreffende de verplichte betaling van socialezekerheidsbijdragen en inkomstenbelasting, en het namenregister van de verzekerden is een verklaring op erewoord teneinde te voldoen aan de voorwaarden voor de toepassing van de vrijstelling;

e) de procedure voor de berekening van de onder b) bedoelde omzet met het oog op de toepassing van het belastingvoordeel wordt vastgesteld bij besluit van de voorzitter van de Nationale Commissie voor strategie en planning, dat zal worden bekendgemaakt op de website van deze commissie.

Besluit van de minister van Financiën nr. 611/2019, bijlage 6, achtste alinea

„De belastingvoordelen als bedoeld in artikel 60, punt 5, artikel 138¹, artikel 154, lid 1, onder r), en artikel 220³, lid 2, van het belastingwetboek worden niet toegekend voor inkomsten uit dienstbetrekking en daarmee gelijkgestelde inkomsten die worden gerealiseerd door gedetacheerde werknemers”.

Besluit van de minister van Financiën [nr.] 2165/2019 tot goedkeuring van het model, de inhoud, de wijze van toezending en het beheer van formulier 112 „Verklaring betreffende de verplichte betaling van socialezekerheidsbijdragen en inkomstenbelasting, en het namenregister van de verzekerden”, bijlage 6, achtste alinea

„De belastingvoordelen als bedoeld in artikel 60, punt 5, artikel 138¹, artikel 154, lid 1, onder r), en artikel 220³, lid 2, van het belastingwetboek worden niet toegekend voor inkomsten uit dienstbetrekking en voor daarmee gelijkgestelde inkomsten die worden gerealiseerd door gedetacheerde werknemers”.

Unierechtelijke grondslag die waarschijnlijk in casu van toepassing is

C. Volgens deze rechter is het [Unierecht] bij voorrang van toepassing en is de vraag van verzoekster gebaseerd op de artikelen 26 en 56 VWEU, en met name op richtlijn 2006/123/EG [omissis] betreffende diensten op de interne markt, waarin wordt verwezen naar artikel 26 VWEU.

Artikel 26 (oud artikel 14 VEG)

1. De Unie stelt de maatregelen vast die ertoe bestemd zijn om de interne markt tot stand te brengen en de werking ervan te verzekeren, overeenkomstig de bepalingen terzake van de Verdragen.

2. De interne markt omvat een ruimte zonder binnengrenzen waarin het vrije verkeer van goederen, personen, diensten en kapitaal is gewaarborgd volgens de bepalingen van de Verdragen.

3. Op voorstel van de Commissie stelt de Raad de noodzakelijke beleidslijnen en voorwaarden vast om een evenwichtige vooruitgang in het geheel der betrokken sectoren te garanderen.

Artikel 56 VWEU

Artikel 56 (oud artikel 49 VEG)

In het kader van de volgende bepalingen zijn de beperkingen op het vrij verrichten van diensten binnen de Unie verboden ten aanzien van de onderdanen der lidstaten die in een andere lidstaat zijn gevestigd dan die, waarin degene is gevestigd te wiens behoeve de dienst wordt verricht.

Het Europees Parlement en de Raad kunnen, volgens de gewone wetgevingsprocedure, de bepalingen van dit hoofdstuk van toepassing verklaren ten gunste van de onderdanen van een derde staat die diensten verrichten en binnen de Unie zijn gevestigd.

Richtlijn 2006/123/EG [omissis] betreffende diensten op de interne markt

Artikel 20 Discriminatieverbod

1. De lidstaten zien erop toe dat op de afnemer geen discriminerende eisen op grond van zijn nationaliteit of verblijfplaats van toepassing zijn.

2. De lidstaten zien erop toe dat de algemene voorwaarden voor toegang tot een dienst, die door de dienstverrichter toegankelijk voor het publiek worden gemaakt, geen discriminatoire bepalingen in verband met de nationaliteit of verblijfplaats van de afnemer bevatten, zonder evenwel de mogelijkheid uit te sluiten om verschillende voorwaarden voor toegang te stellen wanneer die verschillen rechtstreeks door objectieve criteria worden gerechtvaardigd.

In het licht van deze feiten en de toepasselijke wetgeving kan gemakkelijk worden vastgesteld dat de Roemeense wetgever Roemeense handelsvennootschappen die op het Roemeense grondgebied winstgevende activiteiten verrichten, fiscaal gezien [omissis] anders [omissis] behandelt dan Roemeense handelsvennootschappen die deze activiteiten verrichten op het grondgebied van andere [lidstaten van de Unie], zodat [verzoekster], die voornamelijk op het grondgebied van Oostenrijk en Duitsland diensten heeft verricht, niet in aanmerking komt voor de belastingvrijstellingen die wel gelden voor andere

ondernemingen uit de bouwsector die hun activiteiten op het Roemeense grondgebied verrichten.

Een dergelijke normatieve benadering druist in tegen een van de voornaamste doelstellingen van de Europese Unie, te weten de totstandbrenging van een interne markt, aangezien een onderneming die activiteiten buiten het Roemeense grondgebied verricht, veel meer wordt belast dan ondernemingen die activiteiten verrichten op het Roemeense grondgebied, en belastingbeleid waardoor ondernemingen uit de bouwsector worden ontmoedigd om buiten het Roemeense grondgebied diensten te verrichten, in feite de verwezenlijking van een gemeenschappelijke markt [omissis] in belangrijke mate belemmert.

D. CONCLUSIES

Bijgevolg beslist de nationale rechter dat, gelet op artikel 267 VWEU, het Hof van Justitie van de Europese Unie moet worden verzocht om een prejudiciële beslissing over de volgende vraag:

[omissis]

DICTIONARY De Tribunal

wijst het verzoek van verzoekster **NORD VEST PRO SANI PRO SRL** om de zaak te verwijzen naar het Hof van Justitie van de Europese Unie toe.

Overeenkomstig artikel 267 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie wordt de volgende prejudiciële vraag voorgelegd aan het Hof van Justitie van de Europese Unie:

Moeten bovengenoemde [Unierechtelijke] bepalingen [aldus] worden uitgelegd dat zij zich verzetten dan wel niet verzetten tegen een wettelijke regeling als die welke in het hoofdgeding aan de orde is, op grond waarvan de Roemeense wetgever Roemeense handelsvennootschappen die op het Roemeense grondgebied winstgevende activiteiten verrichten, fiscaal gezien anders behandelt dan Roemeense handelsvennootschappen die deze activiteiten op het grondgebied van andere [lidstaten van de Unie] verrichten, zodat verzoekster die voornamelijk op het grondgebied van Oostenrijk en Duitsland diensten heeft verricht, niet in aanmerking komt voor de belastingvrijstellingen die gelden voor andere ondernemingen uit de bouwsector die hun activiteiten op het Roemeense grondgebied verrichten?

[omissis]

[omissis] [procedure, ondertekeningen]