

Byla C-387/22

Prašymas priimti prejudicinį sprendimą

Gavimo data:

2022 m. birželio 10 d.

Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas:

Tribunalul Satu Mare (Satu Mare aukštesnysis teismas, Rumunija)

Sprendimo dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą priėmimo data:

2022 m. birželio 2 d.

Pareiškėja:

Nord Vest Pro Sani Pro SRL

Atsakovai:

Administrația Județeană a Finanțelor Publice Satu Mare

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Cluj-Napoca

<...>

TRIBUNALUL SATU MARE SECȚIA A II-A CIVILĂ, DE CONTENȚIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL (Satu Mare aukštesnysis teismas, antroji civilinių bylų kolegija, atsakinga už administracines ir mokestines bylas)

<...>

SPRENDIMAS, priimtas po 2022 m. birželio 2 d. viešo posėdžio

<...>

Dėl administracinio ir mokestinio ginčo tarp pareiškėjos NORD VEST PRO SANI PRO SRL <...> ir atsakovų ADMINISTRAȚIA JUDEȚEANĂ A FINANȚELOR PUBLICE SATU MARE (Satu Mare apygardos viešųjų finansų administracija) ir DIREȚIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANȚELOR PUBLICE CLUJ-NAPOCA SERVICIUL SOLUȚIONARE CONTESTAȚII 2 (Klužo-Napokos regioninis viešųjų finansų generalinis direktoratas, 2 bylinėjimosi tarnyba), kurio dalykas – administracinių mokestinių aktų nuginkijimas.

<...>

<...>

(nacionalinės teisės procesiniai klausimai)

Bylos dalykas – skundas dėl administracinių mokesčių aktų:

- Klužo-Napokos regioninio viešųjų finansų generalinio direktorato, Satu Mare apygardos viešųjų finansų administracijos pranešimo apie mokesčio dydį Nr. F/SM 178/10.05.2021 ir mokesčio patikrinimo akto Nr. F/SM 167/10.05.2021 panaikinimas iš dalies.
- 2021 m. spalio 18 d. Klužo-Napokos regioninio viešųjų finansų generalinio direktorato 2 bylinėjimosi tarnybos sprendimo Nr. 338, kuriuo nuspręsta dėl administracinio skundo, panaikinimas.

TRIBUNALUL,

remdamasis Sutarties dėl Europos Sąjungos veikimo 267 straipsniu, išdėsto

PRAŠYMĄ PRIIMTI PREJUDICINĮ SPRENDIMĄ

A. FAKTINĖS APLINKYBĖS

<...>

[pareiškėjos pareikšti reikalavimai, kuriuos prašymą priimti prejudicinį sprendimą teikiantis teismas performulavo rezoliucinėje dalyje].

Remdamasis Europos Sąjungos Teisingumo Teismo procedūros reglamento 94 straipsniu, šis teismas nurodo:

Faktinės aplinkybės

Mokesčių administratorius atliko pareiškėjos patikrinimą, po kurio buvo surašytas pranešimas apie mokesčio dydį Nr. F-SM 178/10.05.2021, susijęs su mokesčiais prievolėmis, atsiradusiomis dėl mokesčių bazių skirtumų, nustatytų atliekant juridinio asmens mokesčių patikrinimą <...>[.] <...> Surašius mokesčio patikrinimo akto Nr. F/SM 167/10.05.2021 buvo nurodyta, kad „darbuotojams, teikiantiems paslaugas Vokietijoje ir Austrijoje, bendrovė negali taikyti *Legea Nr. 227/2015 privind Codul fiscal* (Įstatymas Nr. 227/2015, kuriame nustatytas Mokesčių kodeksas) 60 straipsnio 5 punkte numatyto atleidimo nuo mokesčio, susijusio su darbo pajamų mokesčiu, ir kad [taikomas tarifas] yra 10 % pagal Įstatymo Nr. 227/2015, kuriame nustatytas Mokesčių kodeksas, 78 straipsnio 2 dalies a punktą; dėl to susidarė 59 065 Rumunijos lėjų (RON) skirtumas.

Be to, vadovaujantis 2019 m. sausio 31 d. įsakymu Nr. 611/2019 ir 2019 m. gegužės 10 d. įsakymo Nr. 2165/837/743/2019 dėl 112 formos pavyzdžio, turinio, perdavimo ir tvarkymo būdo patvirtinimo 6 priede (Nurodymai dėl 112 formos pildymo) „Deklaracija dėl įsipareigojimo mokėti socialinio draudimo įmokas, pajamų mokestį ir apdraustųjų asmenų registro“ buvo nurodyta: „Mokesčių kodekso 60 straipsnio 5 punkte, 138¹ straipsnyje, 154 straipsnio 1 dalies r punkte ir 220³ straipsnio 2 dalyje nurodytos mokesčių lengvatos netaikomos komandiruočių darbuotojų darbo pajamoms ir panašioms pajamoms.“

Šiuo klausimu atsakovai taip pat nusprendė, kad kiek tai susiję su darbuotojais, teikiančiais paslaugas Vokietijoje ir Austrijoje, bendrovė negali taikyti Įstatymo Nr. 227/2015, kuriame nustatytas Mokesčių kodeksas, 154 straipsnio 1 dalies r punkte numatyto atleidimo nuo mokesčio ir kad sveikatos draudimo įmokos tarifas yra 10 % pagal Įstatymo Nr. 227/2015, kuriame nustatytas Mokesčių kodeksas, 156 straipsnį; dėl to susidarė 194 882 RON skirtumas.

Kalbant apie Įstatymo Nr. 227/2015, kuriame nustatytas Mokesčių kodeksas, 1 straipsnio 1 dalyje numatytus atleidimo nuo mokesčio atvejus, buvo nuspręsta, kad jie netaikomi [pareiškėjai] bendrovei, todėl socialinio draudimo įmokų tarifas yra 25 % pagal Įstatymo Nr. 227/2015, kuriame nustatytas Mokesčių kodeksas, 138 straipsnio a punktą, kuriame numatyta: „Socialinio draudimo įmokų tarifai yra tokie: a) fiziniams asmenims, turintiems darbuotojų statusą arba turintiems prievolę mokėti socialinio draudimo įmokas – 25 %“; dėl šios priežasties nustatytas 77 959 RON skirtumas.

Apibendrinami atsakovai nusprendė, kad ši bendrovė klaidingai taikė statybų sektoriaus lengvatas darbuotojams, dirbantiems Vokietijoje ir Austrijoje, deklaruodama statybų sektoriuje dirbančių fizinių ir juridinių asmenų mokėtinas socialinio draudimo įmokas už darbą. Šiuo klausimu buvo konstatuota, kad bendrovė teisingai apskaičiavo 17 544 RON socialinio draudimo įmokas už darbą, taikydama 2,25 % tarifą pagal Įstatymo Nr. 227/2015, kuriame nustatytas Mokesčių kodeksas, 220³ straipsnio 1 dalį darbuotojų, kurie laikotarpiu nuo 2019 m. spalio 1 d. iki 2021 m. vasario 28 d. dirbo Vokietijoje ir Austrijoje, atveju, tačiau neteisingai tai nurodė kaip „lengvatas statybų sektoriui“ sąskaitoje „Fizinių ir juridinių asmenų, turinčių darbdavio statusą ir veikiančių statybos sektoriuje, mokėtinos darbo socialinio draudimo įmokos“.

Iš esmės visi šie pataisymai buvo atlikti, nes atsakovai manė, kad iš aiškinamojo memorandumo, kuriuo remiantis buvo priimtas O.U.G [*Ordonanța de urgență a Guvernului*] n. 114/2018 (Dekretas-įstatymas Nr. 114/2018), matyti, kad šio norminio akto priėmimo tikslas buvo paremti statybų sektoriaus veiklą Rumunijoje, todėl teisės aktų leidėjas norėjo, kad lengvatos būtų numatytos tuo atveju, kai statybos veikla vykdoma šalies teritorijoje.

Administracinio nusižengimo nustatymo teisinis pagrindas nacionalinėje teisėje

B. Nagrinėjant administracinį skundą [sprendimo] atlikti patikrinimą teisinis pagrindas [yra] Mokesčių kodekso 60 straipsnio 5 punktas, siejamas su 2019 m. sausio 31 d. įsakymu Nr. 611/2019 ir 2019m. gegužės 10 d. įsakymo Nr. 2165/837/743/2019 dėl 112 formos pavyzdžio, turinio, perdavimo ir tvarkymo būdo patvirtinimo 6 priede (Nurodymai dėl 112 formos pildymo).

60 straipsnis – Atleidimo nuo mokesčio atvejai

5. fiziniai asmenys, kurie laikotarpiu nuo 2019 m. sausio 1 d. iki 2028 m. gruodžio 31 d. imtinai gauna 76 straipsnio 1-3 dalyse nurodytas darbo pajamas ir panašias pajamas, jei kartu tenkinamos šios sąlygos:

- a) statybų sektoriuje darbdaviai vykdo tokią veiklą, kuri apima:
 - (i) statybos veiklą, apibrėžtą CAEN 41.42.43 kodo F skirsnyje – Statyba
 - (ii) statybinių medžiagų gamybos sektoriai, kaip apibrėžta šiuose CAEN koduose:

2312 – Plokščiojo stiklo apdorojimas ir pakeitimas;

2331 – Keraminių plytelių ir plokščių, skirtų grindų ir sienų dangoms, gamyba;

2332 – Plytų, plytelių ir kitų statybos gaminių iš molio gamyba;

2361 – Statybai skirtų betono gaminių gamyba;

2362 – Statybai skirtų gipso gaminių gamyba;

2363 – Paruošto betono mišinio gamyba;

2364 – Skiedinio gamyba;

2369 – Kitų betono, gipso ir cemento gaminių gamyba;

2370 – Akmenų pjaustymas, formavimas ir apdaila;

2223 – Statybai skirtų plastikinių gaminių gamyba;

1623 – Kitų statybai skirtų medienos ir staliaus dirbinių gamyba;

2512 – Metalinių durų ir langų gamyba;

2511 – Metalų konstrukcijų ir jų dalių gamyba;

0811 – Dekoratyvinio ir statybinio akmens, kalkakmenio, gipso akmens, molio ir skalūno gavyba;

0812 – Žvyro ir smėlio gavyba;

2351 – Cemento gamyba;

2352 – Kalkių ir gipso gamyba;

2399 – Kitų, niekur kitur nepriskirtų, nemetalo mineralinių produktų gamyba.

(iii) 711 – Architektūros, inžinerijos ir kitų techninių tyrimų veikla;

b) darbdavių apyvarta iš a punkte nurodytos veiklos ir kitos specifinės statybos sektoriaus veiklos sudaro ne mažiau kaip 80 % visos apyvartos. Naujai įsteigtoms komercinėms bendrovėms, t. y. toms, kurios įtrauktos į įmonių registrą nuo 2019 m. sausio mėn., apyvarta skaičiuojama nuo metų pradžios, įskaitant tą mėnesį, kai taikomas atleidimas nuo mokesčio, ir kiekvienų metų sausio 1 d. veikiančių komercinių bendrovių atveju skaičiuojama pagal praėjusių finansinių metų apyvartą. Kiekvienų metų sausio 1 d. veikiančioms komercinėms bendrovėms, kurios per praėjusius finansinius metus iš a punkte nurodytos veiklos pasiekė 80 % arba didesnę bendrą apyvartą, mokesčių lengvatos bus taikomos visą einamųjų metų laikotarpį, o tą pačią dieną veikiančioms komercinėms bendrovėms, kurios nepasiekė šios minimalios apyvartos ribos, bus taikomas naujai įsteigtų komercinių bendrovių principas. Ši apyvarta pasiekiami pagal sutartį arba užsakymą ir apima darbą, medžiagas, įrankius, transportą, įrangą, įrengimus ir kitą pagalbinę veiklą, būtiną a punkte nurodytai veiklai vykdyti. Apyvarta apima tiek realizuotą produkciją, tiek produkciją, už kurią nebuvo išrašyta sąskaita faktūra;

c) Fizinių asmenų, kuriems taikoma lengvata, 76 straipsnio 1–3 dalyse nurodytos bruto darbo pajamos ir panašios pajamos apskaičiuojamos pagal ne mažesnę kaip 3 000 RON per mėnesį bruto darbo užmokesį už 8 darbo valandas per dieną. Atleidimas nuo mokesčio taikomas fizinių asmenų gaunamo bruto mėnesinio darbo užmokesčio sumoms, atitinkančioms 76 straipsnio 1–3 dalyse nurodytoms išmokoms, neviršijant 30 000 RON. Mėnesiniam bruto darbo užmokesčiui, viršijančiam 30 000 RON, mokesčių lengvata netaikoma.

d) atleidimas nuo mokesčio taikomas vadovaujantis Bendro finansų ministro, darbo ir socialinės apsaugos ministro ir sveikatos apsaugos ministro įsakymo 147 straipsnio 17 dalyje numatytais nurodymais, o deklaracija dėl įsipareigojimo mokėti socialinio draudimo įmokas, pajamų mokesčių ir apdraustųjų vardų ir pavardžių registro yra garbės deklaracija atleidimo nuo mokesčio taikymo sąlygoms įvykdyti;

e) apyvartos, nurodytos b punkte, apskaičiavimo tvarka, siekiant taikyti mokesčių lengvatą, nustatoma Nacionalinės strategijos ir planavimo komisijos pirmininko dekretu, kuris skelbiamas šios komisijos interneto svetainėje.

Finansų ministro dekreto Nr. 611/2019 6 priedo aštunta pastraipa

„Mokesčių kodekso 60 straipsnio 5 punkte, 138¹ straipsnyje, 154 straipsnio 1 dalies r punkte ir 220³ straipsnio 2 dalyje nurodytos mokesčių lengvatos netaikomos komandiruočių darbuotojų darbo pajamoms ir panašioms pajamoms.“

Finansų ministro įsakymo [Nr.] 2165/2019 dėl 112 formos pavyzdžio, turinio, perdavimo ir tvarkymo būdo patvirtinimo („Deklaracija dėl įsipareigojimo mokėti socialinio draudimo įmokas, pajamų mokesčių ir apdraustųjų vardų ir pavardžių registro“) 6 priedo aštunta pastraipa

„Mokesčių kodekso 60 straipsnio 5 punkte, 138¹ straipsnyje, 154 straipsnio 1 dalies r punkte ir 220³ straipsnio 2 dalyje nurodytos mokesčių lengvatos netaikomos komandiruočių darbuotojų darbo pajamoms ir panašioms pajamoms.“

Šioje byloje taikytinas Bendrijos teisės pagrindas

C. Šio teismo nuomone, [Sąjungos] teisė taikytina prioritetiškai, o pareiškėjos reikalavimas grindžiamas SESV 26 ir 56 straipsnių nuostatomis, ypač <...> Direktyvos 2006/123/EB dėl paslaugų vidaus rinkoje nuostatomis, kuriose daroma nuoroda į SESV 26 straipsnį.

26 straipsnis (buvęs EB sutarties 14 straipsnis)

1. Sąjunga, siekdama sukurti vidaus rinką ar užtikrinti jos veikimą, imasi priemonių pagal atitinkamas Sutarčių nuostatas.
2. Vidaus rinką sudaro vidaus sienų neturinti erdvė, kurioje pagal Sutarčių nuostatas užtikrinamas laisvas prekių, asmenų, paslaugų ir kapitalo judėjimas.
3. Taryba remdamasi Komisijos pasiūlymu nustato gaires ir sąlygas, reikalingas tolydžiai pažangai visuose atitinkamuose sektoriuose užtikrinti.

SESV 56 straipsnis

56 straipsnis (buvęs EB sutarties 49 straipsnis)

Pagal toliau išdėstytas nuostatas Sąjungoje uždraudžiami laisvės teikti paslaugas apribojimai, taikomi valstybių narių nacionaliniams subjektams, kurie yra įsisteigę kitoje valstybėje narėje negu valstybė, kurios subjektu yra asmuo, kuriam tos paslaugos teikiamos.

Europos Parlamentas ir Taryba, sprenddami pagal įprastą teisėkūros procedūrą, šio skyriaus nuostatas gali taikyti ir paslaugas teikiantiems trečiosios šalies piliečiams, įsisteigusiems Sąjungoje.

<...> Direktyva 2006/123/EB dėl paslaugų vidaus rinkoje

20 straipsnis. Nediskriminavimas

1. Valstybės narės užtikrina, kad gavėjui nebūtų taikomi diskriminaciniai reikalavimai, susiję su jo pilietybe arba gyvenamąja vieta.

2. Valstybės narės užtikrina, kad bendrosiose paslaugos gavimo sąlygose, kurias viešai skelbia teikėjas, nebūtų diskriminacinių nuostatų, susijusių su gavėjo pilietybe arba gyvenamąja vieta, tačiau neatmetant galimybės numatyti skirtingas paslaugos gavimo sąlygas, kai tuos skirtumus tiesiogiai pateisina objektyvūs kriterijai.

Atsižvelgiant į šias faktines aplinkybes ir taikytinus teisės aktus, galima lengvai konstatuoti, kad Rumunijos teisės aktų leidėjas mokesčių atžvilgiu skirtingai vertina <...> Rumunijos komercines bendroves, kurios Rumunijos valstybės teritorijoje vykdo veiklą, kuria siekiamas pelnas, palyginti su bendrovėmis, kurios vykdo veiklą kitose [Sajungos] valstybėse [narėse], todėl [pareiškėjai], kuri teikia paslaugas daugiausia Austrijos ir Vokietijos teritorijoje, negali būti taikomas atleidimas nuo mokesčių, kuriuo naudojasi kitos statybos sektoriaus bendrovės, vykdančios savo veiklą Rumunijos valstybės teritorijoje.

Toks teisės aktų leidėjo požiūris prieštarauja vienam iš pagrindinių Europos Sąjungos tikslų, t. y. vidaus rinkos sukūrimui, nes visoms bendrovėms, vykdančioms veiklą už Rumunijos valstybės teritorijos ribų, taikomas daug didesnis mokestis nei bendrovėms, vykdančioms veiklą Rumunijos valstybės teritorijoje, o mokesčių politika, kuria siekiama atgrasyti visas statybos sektoriaus bendroves teikti paslaugas už Rumunijos valstybės teritorijos ribų, iš tiesų yra didelė kliūtis sukurti šią <...> bendrą rinką.

D. IŠVADA

Nacionalinis teismas nusprendžia, kad, atsižvelgiant į SESV 267 straipsnį, reikia kreiptis į Europos Sąjungos Teisingumo Teismą su prašymu priimti prejudicinį sprendimą:

<...>

DĖL ŠIŲ PRIEŽASČIŲ ĮSTATYMO VARDU NUSPRENDŽIA

Pareiškėjos NORD VEST PRO SANI PRO SRL prašymas kreiptis į Europos Sąjungos Teisingumo Teismą patenkinamas.

Pagal Sutarties dėl Europos Sąjungos veikimo 267 straipsnį Europos Sąjungos Teisingumo Teismui pateikiamas šis prejudicinis klausimas:

Ar minėtos [Sajungos teisės] nuostatos turi būti aiškinamos [taip], kad pagal jas draudžiamas toks teisinis reguliavimas, koks nagrinėjamas šioje byloje, pagal

kurį Rumunijos teisės aktų leidėjas Rumunijos komercinės bendrovės, kurios vykdo veiklą, kuria siekiamas pelnas, Rumunijos valstybės teritorijoje, mokesčių tikslais gali vertinti skirtingai, palyginti su tomis, kurios ją vykdo kitų [Sąjungos] valstybių [narių] teritorijoje, todėl pareiškėjai, kuri daugiausia paslaugų teikė Austrijos ir Vokietijos teritorijoje, netaikomas atleidimas nuo mokesčio, kuriuo naudojasi kitos statybos sektoriaus bendrovės, vykdančios savo veiklą Rumunijos valstybės teritorijoje?

<...>

<...> [procedūra, parašai]

DARBINIS VERTINIMAS