

Vec C-387/22

Návrh na začatie prejudiciálneho konania

Dátum podania:

10. jún 2022

Vnútroštátny súd:

Tribunalul Satu Mare

Dátum rozhodnutia vnútroštátneho súdu:

2. jún 2022

Žalobkyňa:

Nord Vest Pro Sani Pro SRL

Žalovaní:

Administrația Județeană a Finanțelor Publice Satu Mare

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Cluj-Napoca

[omissis]

TRIBUNALUL SATU MARE
SECȚIA A II-A CIVILĂ, DE CONTENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL
(Vyšší súd Satu Mare, druhý občianskoprávny senát príslušný pre správne
a daňové spory, Rumunsko)

[omissis]

UZNESENIE
vyhlásené na záver verejného pojednávania z 2. júna 2022

[omissis]

V konaní o správnej žalobe týkajúcej sa daňových vecí medzi žalobkyňou, spoločnosťou NORD VEST PRO SANI PRO SRL [omissis], a žalovanými, ktorými sú ADMINISTRAȚIA JUDEȚEANĂ A FINANȚELOR PUBLICE SATU MARE (Župná správa verejných financií Satu Mare, Rumunsko) [omissis] a DIRECȚIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANȚELOR PUBLICE CLUJ-NAPOCA SERVICIUL SOLUȚIONARE CONTESTAȚII 2 (Regionálne generálne riaditeľstvo verejných financií Kluž-Napoca, druhý odbor pre sporové veci, Rumunsko) [omissis] týkajúcom sa napadnutia daňových správnych aktov.

[omissis]

[omissis]

(vnútroštátne procesnoprávne otázky)

Predmet konania – správna žaloba proti daňovým správny m aktom o:

- čiastočné zrušenie rozhodnutia o vyrubení dane č. F/SM 178/10.05.2021 a protokolu o daňovej kontrole č. 167/10.05.2021, ktoré vydali Regionálne generálne riaditeľstvo verejných financií Kluž-Napoca, Župná správa verejných financií Satu Mare.
- zrušenie rozhodnutia o odvolaní č. 338 z 18. októbra 2021, ktoré v správnom konaní vydalo Regionálne generálne riaditeľstvo verejných financií Kluž-Napoca, druhý odbor pre sporové veci.

TRIBUNALUL,

na základe článku 267 Zmluvy o fungovaní Európskej únie predkladá tento

NÁVRH NA ZAČATIE PREJUDICIÁLNEHO KONANIA

A. SKUTKOVÝ STAV

[*omissis*]

[otázky navrhnuté žalobkyňou, ktoré vnútroštátny súd uvádza v upravenom znení vo výroku]

V súlade s ustanoveniami článku 94 Rokovacieho poriadku Súdneho dvora Európskej únie tento vyšší súd uvádza nasledujúce skutočnosti:

Skutkový stav

A. Daňové orgány vykonali v spoločnosti, ktorá je žalobkyňou, kontrolu, na základe ktorej došlo k vydaniu rozhodnutia o vyrubení dane č. F-SM 178/10.05 [*omissis*] týkajúceho sa hlavných daňových dlhov súvisiacich s rozdielmi v základoch dane, ktoré sa zistili v rámci daňovej kontroly právnických osôb. [*omissis*] Po vyhotovení protokolu o daňovej kontrole č. F/SM 167/10.05.2021 daňové orgány konštatovali, že „v súvislosti so zamestnancami poskytujúcimi služby v Nemecku a Rakúsku sa na dotknutú spoločnosť nevzťahuje výnimka stanovená v článku 60 bode 5 Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal (zákon č. 227/2015 o daňovom zákonníku) vo veci dane z príjmov zo závislej činnosti, pričom príslušná sadzba podľa článku 78 ods. 2 písm. a) zákona č. 227/2015 o daňovom zákonníku je 10 %, v dôsledku čoho vznikol rozdiel vo výške 59 065 rumunských lei (RON).

Okrem toho v súlade s opatrením č. 611/2019 z 31. januára 2019 a opatrením č. 2165/837/743/2019 z 10. mája 2019 o schválení vzoru, obsahu, spôsobov prenosu a správy formulára 112 sa v prílohe 6 – Pokyny na vyplnenie formulára 112 „Vyhlásenie o povinnostiach odvádzať príspevky na sociálne poistenie, daň z príjmov a menný register poistencov“ spresnilo, že „Daňové úľavy podľa článku 60 bodu 5, článku 138¹, článku 154 ods. 1 písm. r) a článku 220³ ods. 2 daňového zákonníka sa neposkytujú, pokiaľ ide o príjmy zo závislej činnosti a obdobné príjmy vyslaných zamestnancov“.

V rovnakom zmysle žalované daňové orgány usúdili, že v súvislosti so zamestnancami poskytujúcimi služby v Nemecku a Rakúsku sa na dotknutú spoločnosť nevzťahujú výnimky stanovené v článku 154 ods. 1 písm. r) zákona č. 227/2015 o daňovom zákonníku, pričom sadzba príspevku na zdravotné poistenie je podľa článku 156 zákona č. 227/2015 o daňovom zákonníku 10 %, v dôsledku čoho vznikol rozdiel vo výške 194 882 RON.

Pokiaľ ide o výnimky stanovené v článku 138¹ods. 1 zákona č. 227/2015 o daňovom zákonníku, daňové orgány dospeli k záveru, že sa na spoločnosť [žalobkyňu] nevzťahovali, pričom sadzba príspevku na sociálne poistenie je 25 %, a to v zmysle článku 138 písm. a) zákona č. 227/2015 o daňovom zákonníku, podľa ktorého „Sadzby príspevkov na sociálne poistenie sú: a) 25 % pre fyzické osoby v postavení zamestnancov alebo vo vzťahu ku ktorým existuje povinnosť

odvádzať príspevky na sociálne poistenie“–; z tohto dôvodu sa konštatoval rozdiel v odvodoch na sociálne poistenie vo výške 77 959 RON.

Žalovaný daňový orgán preto usúdil, že dotknutá spoločnosť nesprávne uplatnila výnimky stanovené pre odvetvie stavebníctva, pokiaľ išlo o jej zamestnancov pracujúcich v Nemecku a v Rakúsku, keď v daňovom priznaní uviedla príspevky na sociálne poistenie za prácu fyzických a právnických osôb pôsobiacich v odvetví stavebníctva. V tejto súvislosti sa zistilo, že dotknutá spoločnosť správne vypočítala príspevok na sociálne poistenie za prácu vo výške 17 544 RON, pričom na zamestnancov pracujúcich v Nemecku a v Rakúsku v období od 1. októbra 2019 do 28. februára 2021 uplatnila sadzbu 2,25 % podľa článku 220³ ods. 1 zákona č. 227/2015 o daňovom zákonníku, nesprávne však v súvislosti s predmetnými zamestnancami uviedla „daňovú výnimku vzťahujúcu sa na odvetvie stavebníctva“ v rámci účtu „Príspevok na sociálne poistenie za prácu fyzických osôb a právnických osôb v postavení zamestnávateľov pôsobiacich v odvetví stavebníctva“.

Žalované daňové orgány rozhodli o všetkých predmetných úpravách dane v podstate z dôvodu, že z predkladacej správy, ktorá bola základom prijatia O.U.G [Ordonanța de urgență a Guvernului] n.114/2018 (mimoriadne nariadenie vlády č. 114/2018) podľa ich záverov vyplýva, že účelom vydania uvedeného právneho aktu bola podpora odvetvia stavebníctva v Rumunsku; zákonodarca preto stanovil príslušné výnimky pre prípady, v ktorých sa stavebná činnosť vykonáva na území Rumunska.

Právny základ na účely zistenia správneho deliktu vo vnútroštátnom práve

B. Podľa správnej žaloby predstavuje právny základ rozhodnutia o vyrubení dane článok 60 bod 5 daňového zákonníka v spojení s ustanoveniami opatrenia č. 611/2019 z 31. januára 2019 a opatrenia č. 2165/837/743/2019 z 10. mája 2019 o schválení vzoru, obsahu, spôsobov prenosu a správy formulára 112, príloha 6 – Pokyny na vyplnenie formulára 112.

Článok 60 – Výnimky

5. fyzické osoby, pokiaľ ide o príjmy zamestnancov zo závislej činnosti a obdobné príjmy uvedené v článku 76 ods. 1 až 3, v období od 1. januára 2019 do 31. decembra 2028 vrátane, ak spĺňajú všetky nasledujúce podmienky:

a) zamestnávateľa vykonávajú v odvetví stavebníctva činnosti, ktoré zahŕňajú:

(i) stavebnú činnosť vymedzenú v kóde CAEN 41.42.43 - oddiel F - Stavebníctvo;

(ii) odvetvia výroby stavebných materiálov vymedzené týmito kódmi CAEN:

2312 – Tvarovanie a spracovanie plochého skla;

- 2331 – Výroba keramických obkladačiek a dlaždíc;
- 2332 – Výroba tehál, obkladačiek a stavebných výrobkov z pálenej hliny;
- 2361 – Výroba výrobkov z betónu pre stavebníctvo;
- 2362 – Výroba výrobkov zo sadry pre stavebníctvo;
- 2363 – Výroba hotového betónu;
- 2364 – Výroba malty;
- 2369 – Výroba ostatných výrobkov z betónu, sadry a cementu;
- 2370 – Rezanie, tvarovanie a konečná úprava kameňa;
- 2223 – Výroba výrobkov z plastu pre stavebníctvo;
- 1623 – Iná stolárska a tesárska výroba pre stavebníctvo;
- 2512 – Výroba kovových dverí a okien;
- 2511 – Výroba kovových konštrukcií a ich častí;
- 0811 – Ťažba dekoratívneho a stavebného kameňa, vápenca, sadrovca, kriedy a bridlice;
- 0812 – Prevádzka štrkovísk a pieskovísk;
- 2351 – Výroba cementu;
- 2352 – Výroba vápna a sadry;
- 2399 – Výroba ostatných nekovových minerálnych výrobkov i. n.;

(iii) 711- Poskytovanie architektonických a inžinierskych služieb a služieb iného technického poradenstva;

b) zamestnávateľia dosahujú obrat z činností uvedených v písmene a) a z iných špecifických činností v stavebníctve v minimálnej výške 80 % z celkového obratu. Pre novovzniknuté obchodné spoločnosti, t. j. spoločnosti, ktoré sú zapísané v obchodnom registri od januára 2019, sa obrat počíta od začiatku roka vrátane mesiaca, za ktorý sa uplatňuje výnimka, pričom pre obchodné spoločnosti existujúce k 1. januáru každého roka sa za výpočtový základ považuje kumulovaný obrat dosiahnutý v predchádzajúcom účtovnom roku. Pre obchodné spoločnosti existujúce k 1. januáru každého roka, ktoré dosiahli za činnosti uvedené v písmene a) v predchádzajúcom účtovnom roku kumulovaný obrat rovný alebo vyšší ako 80 %, sa daňové úľavy poskytujú za celé obdobie aktuálneho roka, pričom pre obchodné spoločnosti existujúce k uvedenému

dátumu, ktoré túto minimálnu hranicu obratu nedosiahli, sa uplatní pravidlo novovzniknutých obchodných spoločností. Predmetný obrat sa dosahuje na základe zmluvy alebo objednávky a zahŕňa prácu, materiál, náradie, dopravu, vybavenie, výstroj, ako aj iné pomocné aktivity potrebné na výkon činností uvedených v písmene a). Obrat zahŕňa realizovanú aj nevyfakturovanú produkciu;

c) hrubé mesačné príjmy zamestnancov zo závislej činnosti a obdobné príjmy fyzických osôb uvedené v článku 76 ods. 1 až 3, na ktoré sa vzťahuje výnimka, sa vypočítajú z hrubej mzdy za 8 hodinový pracovný deň najmenej vo výške 3 000 RON mesačne. Výnimka sa vzťahuje na sumy hrubého mesačného príjmu zamestnancov zo závislej činnosti a na príjmy fyzických osôb rovnocenne mzde uvedené v článku 76 ods. 1 až 3, a to až do maximálnej výšky 30 000 RON. Na časť hrubého mesačného príjmu, ktorá presahuje 30 000 RON, sa daňová úľava nevzťahuje.

d) výnimka sa uplatňuje v súlade s pokynmi spoločného výnosu ministra financií, ministra práce a sociálnej spravodlivosti a ministra zdravotníctva podľa článku 147 ods. 17, pričom vyhlásenie o povinnostiach odvádzať príspevky na sociálne poistenie, daň z príjmov a menný register poistencov predstavuje čestné vyhlásenie na účely splnenia podmienok na uplatnenie výnimky;

e) postup výpočtu obratu podľa písmena b) na účely uplatnenia daňovej úľavy sa určuje výnosom predsedu Štátnej komisie pre stratégiu a plánovanie, ktorý sa uverení na internetovej stránke tohto správneho orgánu.

Výnos ministra financií č. 611/2019, príloha 6 ôsmy odsek

„Daňové úľavy podľa článku 60 bodu 5, článku 138¹, článku 154 ods. 1 písm. r) a článku 220³ ods. 2 daňového zákonníka sa neposkytujú, pokiaľ ide o príjmy zo závislej činnosti a obdobné príjmy vyslaných zamestnancov“.

Výnos ministra financií č. 2165/2019 o schválení vzoru, obsahu, spôsobov prenosu a správy formulára 112 „Vyhlásenie o povinnostiach odvádzať príspevky na sociálne poistenie, daň z príjmov a menný register poistencov“, príloha 6 ôsmy odsek

„Daňové úľavy podľa článku 60 bodu 5, článku 138¹, článku 154 ods. 1 písm. r) a článku 220³ ods. 2 daňového zákonníka sa neposkytujú, pokiaľ ide o príjmy zo závislej činnosti a obdobné príjmy vyslaných zamestnancov“.

Právny základ práva Únie, ktorý má byť uplatniteľný v prejedávanej veci

C. Tento vyšší súd zastáva názor, že právo Únie sa uplatňuje prednostne, pričom otázka navrhnutá spoločnosťou, ktorá je žalobkyňou, vychádza z ustanovení článkov 26 a 56 ZFEÚ a najmä zo smernice Európskeho parlamentu a Rady 2006/123/ES [omissis] o službách na vnútornom trhu, v ktorej sa odkazuje na článok 26 ZFEÚ.

Článok 26 (pôvodný článok 14 ZES)

1. Únia prijíma opatrenia s cieľom vytvoriť vnútorný trh alebo zabezpečiť jeho fungovanie v súlade s príslušnými ustanoveniami zmlúv.
2. Vnútorný trh zahŕňa oblasť bez vnútorných hraníc, v ktorej je zaručený voľný pohyb tovaru, osôb, služieb a kapitálu v súlade s ustanoveniami zmlúv.
3. Rada na návrh Komisie stanoví usmernenia a podmienky nevyhnutné na zabezpečenie vyváženého pokroku vo všetkých dotknutých odvetviach.

Článok 56 ZFEÚ

Článok 56 (pôvodný článok 49 ZES)

V rámci nasledujúcich ustanovení sú zakázané obmedzenia slobody poskytovať služby v Únii vo vzťahu k štátnym príslušníkom členských štátov, ktorí sa usadili v niektorom inom členskom štáte ako príjemca služieb.

Európsky parlament a Rada môžu v súlade s riadnym legislatívnym postupom rozšíriť platnosť týchto ustanovení aj pre štátnych príslušníkov tretích štátov, ktorí poskytujú služby a sú usadení v rámci Únie.

Smernica Európskeho parlamentu a Rady 2006/123/ES [*omissis*] o službách na vnútornom trhu

Článok 20 Nediskriminácia

1. Členské štáty zabezpečia, aby príjemca nepodliehal diskriminačným požiadavkám z dôvodu jeho štátnej príslušnosti alebo miesta bydliska.
2. Členské štáty zabezpečia, aby všeobecné podmienky prístupu k službe, ktoré sú sprístupnené širokej verejnosti zo strany poskytovateľov, neobsahovali žiadne diskriminačné ustanovenia týkajúce sa štátnej príslušnosti alebo miesta bydliska príjemcu, ale nevylučovali možnosť poskytnúť rozdielne podmienky prístupu, keď sú rozdiely priamo opodstatnené objektívnymi kritériami.

S ohľadom na vyššie uvedené skutočnosti a príslušné právne predpisy možno jednoznačne konštatovať, že rumunský zákonodarca zaobchádza z daňového hľadiska [*omissis*] rozdielne [*omissis*] s rumunskými obchodnými spoločnosťami, ktoré podnikajú na území Rumunska, v porovnaní so spoločnosťami podnikajúcimi na území iných členských štátov EÚ, v dôsledku čoho sa na spoločnosť, ktorá je žalobkyňou a ktorá poskytovala svoje služby prevažne na území Rakúska a Nemecka, nevzťahujú daňové úľavy, z ktorých majú prospech iné spoločnosti v odvetví stavebníctva vykonávajúce svoju činnosť na území Rumunska.

Takéto legislatívne smerovanie je v rozpore s jedným z hlavných cieľov Európskej únie, t. j. s vytvorením vnútorného trhu, keďže na každú spoločnosť

pôsobiacu mimo územia Rumunska sa vzťahuje omnoho vyššie zdanenie v porovnaní so spoločnosťami pôsobiacimi na území Rumunska, pričom daňová politika, ktorá vedie k tomu, že odrádza akúkoľvek spoločnosť v oblasti stavebníctva od toho, aby poskytovala služby mimo územia Rumunska, v skutočnosti predstavuje významnú prekážku pre vytvorenie spoločného [omissis] trhu.

D. ZÁVER

Z tohto dôvodu vnútroštátny súd rozhodol, že so zreteľom na článok 267 ZFEÚ je potrebné položiť Súdnemu dvoru Európskej únie túto prejudiciálnu otázku:

[omissis]

Z TÝCHTO DÔVODOV V MENE ZÁKONA ROZHODOL

Žiadosti žalobkyne, spoločnosti NORD VEST PRO SANI PRO SRL, o podanie návrhu na začatie prejudiciálneho konania na Súdny dvor Európskej únie sa vyhovuje.

Na základe článku 267 Zmluvy o fungovaní Európskej únie sa Súdnemu dvoru Európskej únie kladie táto prejudiciálna otázka:

Majú sa vyššie uvedené ustanovenia práva Európskej únie vykladať v tom zmysle, že bránia alebo nebránia právnej úprave, o akú ide v prejedávanej veci, na základe ktorej môže rumunský zákonodarca zaobchádzať z daňového hľadiska rozdielne s rumunskými obchodnými spoločnosťami podnikajúcimi na území Rumunska v porovnaní so spoločnosťami podnikajúcimi na území iných členských štátov Únie, v dôsledku čoho sa na spoločnosť, ktorá je žalobkyňou a ktorá poskytovala svoje služby prevažne na území Rakúska a Nemecka, nevzťahujú daňové úľavy, z ktorých majú prospech iné spoločnosti v odvetví stavebníctva vykonávajúce svoju činnosť na území Rumunska?

[omissis]

[omissis] [postup, podpisy]