



Sbírka soudních rozhodnutí

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (desátého senátu)

19. prosince 2018*

„Řízení o předběžné otázce – Nařízení (ES) č. 1083/2006 – Článek 2 bod 4 – Pojem ‚příjemce‘ – Článek 80 – Zákaz provést odpočet nebo srážku z vyplacených částek – Zvláštní poplatek s rovnocenným účinkem – Pojem – Stipendium spolufinancované Evropským sociálním fondem – Postavení na roveň příjmům ze závislé činnosti – Srážka ze zálohy na daň z příjmu zvýšená o další regionální daně a komunální poplatky“

Ve věci C-667/17,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 267 SFEU, podaná rozhodnutím Commissione tributaria provinciale di Cagliari (oblastní daňový soud v Cagliari, Itálie) ze dne 10. července 2017, došlým Soudnímu dvoru dne 24. listopadu 2017, v řízení

Francesca Cadeddu

proti

Agenzia delle Entrate – Direzione provinciale di Cagliari,

Regione autonoma della Sardegna,

Regione autonoma della Sardegna – Agenzia regionale per il lavoro,

SOUDNÍ DVŮR (desátý senát),

ve složení F. Biltgen, předseda osmého senátu vykonávající funkci předsedy desátého senátu (zpravodaj), E. Levits a M. Berger, soudci,

generální advokát: M. Szpunar,

vedoucí soudní kanceláře: A. Calot Escobar,

s přihlédnutím k písemné části řízení,

s ohledem na vyjádření předložená:

- za F. Cadeddu G. Dorem, S. Garau a A. Vincim, avvocati,
- za italskou vládu G. Palmieri, jako zmocněnkyní, ve spolupráci s A. Venturinim, avvocato dello Stato,
- za českou vládu M. Smolkem a J. Vláčilem, jako zmocněnci,

* Jednací jazyk: italština.

- za španělskou vládu S. Jiménez Garcíou, jako zmocněncem,
- za Evropskou komisi B.-R. Killmannem a P. Arenasem, jako zmocněnci,

s přihlédnutím k rozhodnutí, přijatému po vyslechnutí generálního advokáta, rozhodnout věc bez stanoviska,

vydává tento

Rozsudek

- 1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu čl. 2 bodu 4 a článku 80 nařízení Rady (ES) č. 1083/2006 ze dne 11. července 2006 o obecných ustanoveních o Evropském fondu pro regionální rozvoj, Evropském sociálním fondu a Fondu soudržnosti a o zrušení nařízení (ES) č. 1260/1999 (Úř. věst. 2006, L 210, s. 25).
- 2 Tato žádost byla předložena v rámci sporu, v němž stojí F. Cadeddu proti Agenzia delle Entrate – Direzione provinciale di Cagliari (daňová správa, regionální ředitelství v Cagliari, Itálie) (dále jen „daňová správa“), Regione autonoma della Sardegna (autonomní region Sardinie, Itálie) a Regione autonoma della Sardegna – Agenzia regionale per il lavoro (autonomní region Sardinie – regionální úřad práce, Itálie) ohledně provedených srážek z částky poskytnuté F. Cadeddu jako stipendium.

Právní rámec

Unijní právo

- 3 Článek 2 nařízení č. 1083/2006, nadepsaný „Definice“, stanoví:

„Pro účely tohoto nařízení se rozumí:

[...]

- 3) ‚operací‘ projekt nebo skupina projektů, které byly vybrány řídicím orgánem dotyčného operačního programu nebo z jeho pověření v souladu s kritérii stanovenými monitorovacím výborem, které provádí jeden nebo více příjemců a které umožňují dosažení cílů prioritní osy, k níž se vztahují;
- 4) ‚příjemcem‘ hospodářský subjekt, orgán nebo podnik, veřejný či soukromý, odpovědný za zahájení nebo za zahájení a provádění operací. V rámci režimů podpory podle článku 87 Smlouvy [ES] jsou příjemci veřejné nebo soukromé podniky, které provádějí jednotlivé projekty a dostávají veřejnou podporu;

[...]“

- 4 Článek 80 tohoto nařízení stanoví, že „členské státy se přesvědčí, že subjekty odpovědné za provádění plateb zajišťují, aby příjemci obdrželi celkovou částku příspěvku z veřejných zdrojů co nejrychleji a v plné výši. Žádná částka se neodečítá ani nezadržuje a nejsou vymáhány žádné zvláštní poplatky či jiné poplatky s rovnocenným účinkem, které by snížily tyto částky určené příjemcům“.

Italské právo

- 5 Le decreto del Presidente della Republica n. 917 – Approvazione del testo unico delle imposte sui redditi (nařízení prezidenta republiky č. 917, kterým se schvaluje sbírka předpisů o dani z příjmů) ze dne 22. prosince 1986 (běžný doplněk GURI č. 302 ze dne 31. prosince 1986) ve znění platném v době rozhodné z hlediska skutkového stavu v původním řízení (dále jen „TUIR“) stanoví v čl. 50 odst. 1 písm. c) následující:

„1. Za příjmy ze závislé činnosti jsou považovány:

[...]

- c) částky vyplacené jakýmkoli subjektem jako stipendium anebo grant, odměna či příspěvek ke studijním účelům nebo k odbornému vzdělávání, pokud příjemce není v pracovněprávním vztahu k poskytovateli této částky;

[...]“

Spor v původním řízení a předběžná otázka

- 6 Direzione Generale dell'Assessorato del Lavoro, Formazione Professionale, Cooperazione e Sicurezza Sociale (generální ředitelství regionálního ministerstva práce, odborného vzdělávání, spolupráce a sociálního zabezpečení, Itálie) si zvolilo ve svém postavení řídicího orgánu pro operační program, jehož cílem je podpora systému vysokoškolského vzdělávání na Sardinii (Itálie), financování programu „Master and Back“, který měl zejména podporovat studenty postgraduálního vzdělávání, jakož i vědce.
- 7 Rozhodnutím ze dne 8. dubna 2011 autonomní region Sardinie – regionální úřad práce poskytl žalobkyni v původním řízení stipendium ve výši 69 818 eur, které bylo spolufinancováno Evropským sociálním fondem (ESF).
- 8 V okamžiku poskytnutí tohoto stipendia provedl autonomní region Sardinie – regionální úřad práce na účet daňové správy srážku ze zálohy na daň z příjmu fyzických osob ve výši 19 481,29 eura zvýšenou o další regionální daně a komunální poplatky, které činily v uvedeném pořadí 859,28 eura a 349 eur.
- 9 Vzhledem k tomu, že žalobkyně v původním řízení měla za to, že tyto srážky jsou v rozporu s článkem 80 nařízení č. 1083/2006, požádala daňovou správu o jejich vrácení.
- 10 Rozhodnutím ze dne 6. dubna 2016 zamítla daňová správa tuto žádost z důvodu, že stipendium musí být považováno podle čl. 50 odst. 1 písm. c) TUIR za příjem a že příjemce stipendia nemůže být kvalifikován jako „příjemce“ spolufinancování ve smyslu článku 80 nařízení č. 1083/2006.
- 11 Žalobou podanou ke Commissione tributaria provinciale di Cagliari (oblastní daňový soud v Cagliari, Itálie) dne 30. června 2016 se žalobkyně v původním řízení domáhala zrušení tohoto rozhodnutí, přičemž uplatnila v zásadě rozpor mezi ustanoveními nařízení č. 1083/2006, která zakazují odpočet nebo srážku z částek poskytnutých příjemcům a vnitrostátní právní úpravou dotčenou v původním řízení, podle níž stipendia podléhají dani z příjmů.
- 12 Předkládající soud se táže, zda se pojem „příjemce“ ve smyslu čl. 2 odst. 4 nařízení č. 1083/2006 vztahuje rovněž na fyzickou osobu, které bylo poskytnuto stipendium, a zda pojmy „žádná částka se neodečítá ani nezadržuje“ uvedené v článku 80 nařízení č. 1083/2006, zahrnují srážky stanovené vnitrostátními ustanoveními, která se týkají daně z příjmů fyzických osob. Uvádí, že italská judikatura není v tomto ohledu jednotná, jelikož některé italské soudy umožňují srážky z částek financovaných ESF, zatímco další jím brání.

- 13 Za těchto podmínek se Commissione tributaria provinciale di Cagliari (oblastní daňový soud v Cagliari) rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžnou otázku:

„Musí být článek 80 nařízení [č. 1083/2006] a čl. 2 [bod] 4 tohoto nařízení vykládány v tom smyslu, že brání takové vnitrostátní právní úpravě, jako je čl. 50 odst. 1 písm. c) [TUIR], podle kterého se za příjmy ze závislé činnosti považují, [...] částky vyplacené jakýmkoli subjektem jako stipendium anebo grant, odměna či příspěvek ke studijním účelům anebo k odbornému vzdělávání, pokud příjemce není v pracovněprávním vztahu k poskytovateli této částky, které tedy podléhají obecnému režimu zdanění příjmů fyzických osob i v případě, že je stipendium vyplaceno z evropských strukturálních fondů?“

K předběžné otázce

- 14 Podstatou předběžné otázky předkládajícího soudu je, zda článek 80 nařízení č. 1083/2006 ve spojení s čl. 2 bodem 4 tohoto nařízení musí být vykládán v tom smyslu, že brání takové vnitrostátní právní úpravě, jako je právní úprava dotčená ve věci v původním řízení, podle které podléhají dani z příjmů fyzických osob částky, které jsou jim poskytnuty jako stipendium veřejnoprávním subjektem odpovědným za provádění projektu zvoleného řídicím orgánem dotčeného operačního programu ve smyslu čl. 2 bodu 3 uvedeného nařízení a financovaného z evropských strukturálních fondů.
- 15 Úvodem je třeba připomenout, že podle ustálené judikatury spadají přímé daně do pravomoci členských států, nicméně tyto členské státy musejí při výkonu této pravomoci dodržovat unijní právo (v tomto smyslu viz rozsudky ze dne 7. září 2004, Manninen, C-319/02, EU:C:2004:484, bod 19, a ze dne 25. října 2007, Porto Antico di Genova, C-427/05, EU:C:2007:630, bod 10).
- 16 Vnitrostátní právní úprava nesmí zejména bránit fungování mechanismů zavedených v rámci strukturálních fondů uvedených v nařízení č. 1083/2006 (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 25. října 2007, Porto Antico di Genova, C-427/05, EU:C:2007:630, bod 10).
- 17 V tomto ohledu článek 80 nařízení č. 1083/2006 stanoví, že „[č]lenské státy se přesvědčí, že subjekty odpovědné za provádění plateb zajišťují, aby příjemci obdrželi celkovou částku příspěvku z veřejných zdrojů co nejrychleji a v plné výši“.
- 18 Zákazem jakéhokoli poplatku z finančního příspěvku Evropské unie článek 80 nařízení č. 1083/2006 pouze připomíná pravidlo úplného vyplacení finančních podpor Unie, které se nachází již v jiných právních předpisech, zejména v čl. 21 odst. 3 druhém pododstavci nařízení Rady (EHS) č. 4253/88 ze dne 19. prosince 1988, kterým se stanoví prováděcí pravidla k nařízení (EHS) č. 2052/88, pokud jde o koordinaci mezi činnostmi jednotlivých strukturálních fondů navzájem a mezi těmito činnostmi a operacemi Evropské investiční banky a jinými stávajícími finančními nástroji (Úř. věst. 1988, L 374, s. 1) ve znění nařízení Rady (EHS) č. 2082/93 ze dne 20. července 1993 (Úř. věst. 1993, L 193, s. 20).
- 19 Pokud jde o toto ustanovení, podle něhož „[p]latby jsou poskytovány konečným příjemcům bez jakéhokoliv odpočtu či srážky, která by mohla snížit částku finanční podpory, na kterou mají nárok“, Soudní dvůr uvedl, že tento zákaz odpočtů nemůže být vykládán čistě formalisticky a musí se nutně vztahovat na všechny povinné platby, které jsou přímo a neoddělitelně spojeny s vyplacenými částkami (v tomto smyslu viz rozsudky ze dne 5. října 2006, Komise v. Portugalsko, C-84/04, EU:C:2006:640, bod 35, a ze dne 25. října 2007, Porto Antico di Genova, C-427/05, EU:C:2007:630, bod 13).
- 20 Naproti tomu odvod, který nezávisí na výši podpor Unie a který nesouvisí konkrétně s přidělenými prostředky, avšak který se uplatní bez rozdílu na všechny příjmy konečného příjemce, nenarušuje fungování mechanismů zavedených unijním právem, ačkoli vede ke snížení částky podpor Unie (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 25. října 2007, Porto Antico di Genova, C-427/05, EU:C:2007:630, body 16 a 18).

- 21 Vzhledem k tomu, že společným rysem jednotlivých opatření podpory je, že jsou financovány z rozpočtu Unie a že pravidla pro platby použitelná na tato opatření musí být předmětem téhož výkladu (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 5. října 2006, Komise v. Portugalsko, C-84/04, EU:C:2006:640, bod 32), judikatura Soudního dvora týkající se úplného vyplacení finančních podpor s ohledem na čl. 21 odst. 3 druhý pododstavec nařízení č. 4253/88 ve znění nařízení č. 2082/1993, se nadále použije, pokud jde o článek 80 nařízení č. 1083/2006.
- 22 Je však třeba zohlednit zvláštnosti jednotlivých dotčených mechanismů. Na rozdíl od jiných právních předpisů, které použitím pojmu „konečný příjemce“ odkazují na fyzickou či právnickou osobu – příjemce přidělených částek, čl. 2 bod 4 nařízení č. 1083/2006 definuje výslovně pojem „příjemce“ jako „hospodářský subjekt, orgán nebo podnik, veřejný či soukromý, odpovědný za zahájení nebo za zahájení a provádění operací“.
- 23 Podle čl. 2 bodu 3 tohoto nařízení je pojem „operace“ definován jako „projekt nebo skupina projektů, které byly vybrány řídicím orgánem dotčeného operačního programu [...], které provádí jeden nebo více příjemců a které umožňují dosažení cílů prioritní osy, k níž se vztahují“.
- 24 Zásada úplného vyplacení podpor stanovená v článku 80 nařízení č. 1083/2006 se tudíž týká vyplacení určeného hospodářským subjektům, orgánům nebo podnikům, odpovědným za zahájení nebo za zahájení a provádění operací, které vybral řídicí orgán dotčeného operačního programu za účelem dosažení cílů stanovené prioritní osy.
- 25 V projednávaném případě ze spisu předloženého Soudnímu dvoru vyplývá, že řídicí orgán vybral v rámci operačního programu, jehož cílem je podpora systému vysokoškolského vzdělání na Sardinii, projekt „Master and Back“, který má poskytovat stipendia pro postgraduální studenty a vědce, za jehož výběr odpovídal v rámci provádění uvedeného projektu autonomní region Sardinie – regionální úřad práce.
- 26 Z toho vyplývá, že žalobkyně v původním řízení, která sice byla osobně příjemcem částek poskytnutých v rámci projektu vybraného a spolufinancovaného ESF, nemůže být kvalifikována jako „příjemce“ ve smyslu čl. 2 bodu 4 nařízení č. 1083/2006, jelikož toto postavení přísluší autonomnímu regionu Sardinie – regionálnímu úřadu práce. Zásada úplného vyplacení částek přidělených z rozpočtu Unie stanovená v článku 80 nařízení č. 1083/2006 se tedy použije na tento úřad.
- 27 Vzhledem k výše uvedenému je třeba na položenou otázku odpovědět tak, že článek 80 nařízení č. 1083/2006 ve spojení s čl. 2 bodem 4 tohoto nařízení musí být vykládán v tom smyslu, že nebrání takové vnitrostátní právní úpravě, jako je úprava dotčená v původním řízení, podle které dani z příjmů fyzických osob podléhají částky, které jim byly přiděleny jako stipendium veřejnoprávním subjektem odpovědným za provádění projektu zvoleného řídicím orgánem dotčeného operačního programu ve smyslu čl. 2 bodu 3 uvedeného nařízení a financovaného z evropských strukturálních fondů.

K nákladům řízení

- 28 Vzhledem k tomu, že řízení má, pokud jde o účastníky původního řízení, povahu incidenčního řízení vztahu ke sporu probíhajícímu před předkládajícím soudem, je k rozhodnutí o nákladech řízení příslušný uvedený soud. Výdaje vzniklé předložením jiných vyjádření Soudnímu dvoru než vyjádření uvedených účastníků řízení se nenahrazují.

Z těchto důvodů Soudní dvůr (desátý senát) rozhodl takto:

Článek 80 nařízení Rady (ES) č. 1083/2006 ze dne 11. července 2006 o obecných ustanoveních o Evropském fondu pro regionální rozvoj, Evropském sociálním fondu a Fondu soudržnosti a o zrušení nařízení (ES) č. 1260/1999 ve spojení s čl. 2 bodem 4 tohoto nařízení musí být

vykládán v tom smyslu, že nebrání takové vnitrostátní právní úpravě, jako je úprava dotčená v původním řízení, podle které dani z příjmů fyzických osob podléhají částky, které jim byly přiděleny jako stipendium veřejnoprávním subjektem odpovědným za provádění projektu zvoleného řídicím orgánem dotčeného operačního programu ve smyslu čl. 2 bodu 3 uvedeného nařízení a financovaného z evropských strukturálních fondů.

Podpisy.