



Zbornik sudske prakse

PRESUDA SUDA (deseto vijeće)

19. prosinca 2018.*

„Zahtjev za prethodnu odluku – Uredba (EZ) br. 1083/2006 – Članak 2. točka 4. – Pojam ‚korisnik‘ – Članak 80. – Zabrana oduzimanja ili zadržavanja isplaćenih iznosa – Posebna davanja ili davanja s istovrsnim učinkom – Pojam – Stipendija sufinancirana iz Europskog socijalnog fonda – Izjednačavanje s dohodcima od nesamostalnog rada – Zadržavanje na ime predujma poreza na dohodak uvećanog za dodatne regionalne i općinske poreze”

U predmetu C-667/17,

povodom zahtjeva za prethodnu odluku na temelju članka 267. UFEU-a, koji je uputio Commissione tributaria provinciale di Cagliari (Općinski porezni sud u Cagliariju, Italija), odlukom od 10. srpnja 2017., koju je Sud zaprimio 24. studenoga 2017., u postupku

Francesca Cadeddu

protiv

Agenzia delle Entrate – Direzione provinciale di Cagliari,

Regione autonoma della Sardegna,

Regione autonoma della Sardegna – Agenzia regionale per il lavoro,

SUD (deseto vijeće),

u sastavu: F. Biltgen, predsjednik osmog vijeća, u svojstvu predsjednika desetog vijeća (izvjestitelj), E. Levits i M. Berger, suci,

nezavisni odvjetnik: M. Szpunar,

tajnik: A. Calot Escobar,

uzimajući u obzir pisani postupak,

uzimajući u obzir očitovanja koja su podnijeli:

- za F. Cadeddu, G. Dore, S. Garau i A. Vinci, *avvocati*,
- za talijansku vladu, G. Palmieri, u svojstvu agenta, uz asistenciju A. Venturinija, *avvocato dello Stato*,
- za češku vladu, M. Smolek i J. Vlácil, u svojstvu agenata,

* Jezik postupka: talijanski

- za španjolsku vladu, S. Jiménez García, u svojstvu agenta,
 - za Europsku komisiju, B.-R. Killmann i P. Arenas, u svojstvu agenata,
- odlučivši, nakon što je saslušao nezavisnog odvjetnika, da u predmetu odluči bez mišljenja,
donosi sljedeću

Presudu

- 1 Zahtjev za prethodnu odluku odnosi se na tumačenje članka 2. točke 4. i članka 80. Uredbe Vijeća (EZ) br. 1083/2006 od 11. srpnja 2006. o utvrđivanju općih odredaba o Europskom fondu za regionalni razvoj, Europskom socijalnom fondu i Kohezijskom fondu i stavljanju izvan snage Uredbe (EZ) br. 1260/1999 (SL 2006., L 210, str. 25.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 14., svezak 2., str. 120.).
- 2 Zahtjev je upućen u okviru spora između Francesce Cadeddu te Agencije delle Entrate – Direzione provinciale di Cagliari (Porezna uprava, Pokrajinska uprava u Cagliariju, Italija) (u daljnjem tekstu: porezna uprava), Regione autonoma della Sardegna (Autonomna regija Sardinija, Italija) i Regione autonoma della Sardegna – Agenzia regionale per il lavoro (Autonomna regija Sardinija – Regionalni zavod za zapošljavanje, Italija) zbog zadržavanja iznosa koji je Francesci Cadeddu bio dodijeljen kao stipendija.

Pravni okvir

Pravo Unije

- 3 U skladu s člankom 2. Uredbe br. 1083/2006, naslovljenim „Definicije”:
„U smislu ove Uredbe, sljedeći izrazi imaju sljedeća značenja:
[...]
3. ‚operacija’: projekt ili skupina projekata koje odabire upravljačko tijelo predmetnog operativnog programa ili koje se odabiru u okviru njegove odgovornosti prema kriterijima koje utvrđuje odbor za praćenje, a provode ih jedan ili više korisnika radi postizanja ciljeva pripadajuće prioritetne osi;
4. ‚korisnik’: gospodarski subjekt, tijelo ili tvrtka, javna ili privatna, koja je odgovorna za pokretanje ili za pokretanje i provedbu operacija. U smislu shema potpore iz članka 87. [UEZ-a], korisnici su javne ili privatne tvrtke koje provode pojedinačni projekt i primaju javnu potporu;
[...]
4 U skladu s člankom 80. iste uredbe, „[d]ržave članice utvrđuju da tijela odgovorna za plaćanja jamče da korisnici prime ukupni iznos javnog doprinosa što je prije moguće i u cijelosti. Nikakav iznos se ne oduzima ili zadržava i ne naplaćuju se nikakva posebna davanja ili davanja s istovrsnim učinkom koja bi mogla umanjiti navedene iznose za korisnike.”

Talijansko pravo

- 5 Decreto del Presidente della Republica n. 917 – Approvazione del testo unico delle imposte sui redditi (Uredba predsjednika Republike br. 917 – odobrenje konsolidiranog teksta Zakona o porezu na dohodak) od 22. prosinca 1986. (redovni dodatak GURI-ju br. 302 od 31. prosinca 1986.), u verziji koja je bila na snazi na dan nastanka činjenica u glavnom postupku (u daljnjem tekstu: TUIR), u članku 50. stavku 1. točki (c) propisuje:

„1. Dohodcima od nesamostalnog rada smatraju se:

[...]

- (c) iznosi koje bilo tko isplaćuje na ime stipendije ili naknade, nagrade ili subvencije u svrhu obrazovanja ili stručnog osposobljavanja, ako korisnik sa subjektom koji izvršava isplatu nije vezan odnosima zaposlenja;

[...]”

Glavni postupak i prethodno pitanje

- 6 Direzione Generale dell'Assessorato del Lavoro, Formazione Professionale, Cooperazione e Sicurezza Sociale (Opća uprava regionalnog Ministarstva rada, stručnog osposobljavanja, suradnje i socijalne sigurnosti, Italija) odabrao je, kao upravljačko tijelo za operativni program s ciljem poboljšanja sustava visokog obrazovanja na Sardiniji (Italija), financiranje programa „Master and back”, koji se između ostalog sastojao u potpori studentima poslijediplomskog studija i istraživačima.
- 7 Odlukom od 8. travnja 2011. Autonomna regija Sardinija – Regionalni zavod za zapošljavanje dodijelila je tužiteljici u glavnom postupku stipendiju za studiranje u iznosu 69 818 eura, koju je sufinancirao Europski socijalni fond (ESF).
- 8 U trenutku dodjele te stipendije Autonomna regija Sardinija – Regionalni zavod za zapošljavanje zadržala je za račun porezne uprave na ime predujma poreza na dohodak fizičkih osoba iznos od 19 481,29 eura, uvećan za regionalni porez u iznosu od 859,28 eura i općinski porez u iznosu od 349 eura.
- 9 Smatrajući da su ta zadržavanja suprotna članku 80. Uredbe br. 1083/2006, tužiteljica u glavnom postupku zatražila je njihov povrat od porezne uprave.
- 10 Odlukom od 6. travnja 2016. porezna uprava odbila je taj zahtjev s obrazloženjem, s jedne strane, da se stipendija mora smatrati dohotkom u skladu s člankom 50. stavkom 1. točkom (c) TUIR-a i, s druge strane, da se nositelji stipendija ne mogu smatrati „korisnicima” sufinanciranja u smislu članka 80. Uredbe br. 1083/2006.
- 11 Žalбом podnesenom Commissione tributaria provinciale di Cagliari (Općinski porezni sud u Cagliariju, Italija) 30. lipnja 2016. tužiteljica u glavnom postupku zahtijevala je poništenje te odluke pozivajući se u bitnome na proturječnost između odredbi Uredbe br. 1083/2006, koja zabranjuje svako oduzimanje ili zadržavanje iznosa dodijeljenih korisnicima, i nacionalne odredbe o kojoj je riječ u glavnom postupku, na temelju koje stipendije podliježu plaćanju poreza na dohodak.
- 12 Sud koji je uputio zahtjev pita se uključuje li pojam „korisnik” u smislu članka 2. točke 4. Uredbe br. 1083/2006 i fizičku osobu nositelja stipendije te obuhvaća li pojam „oduzima ili zadržava” iz članka 80. Uredbe br. 1083/2006 zadržavanja predviđena nacionalnim odredbama o porezu na

dohodak fizičkih osoba. On pojašnjava da talijanska sudska praksa nije ujednačena u tom pogledu jer neki talijanski sudovi priznaju zadržavanja provedena na iznosima koje financira ESF, a drugi ih sudovi odbijaju.

- 13 U tim okolnostima, Commissione tributaria provinciale di Cagliari (Općinski porezni sud u Cagliariju) odlučio je prekinuti postupak i Sudu uputiti sljedeće prethodno pitanje:

„Moraju li se članak 80. Uredbe [br. 1083/2006] i članak 2. [točka] 4. iste uredbe tumačiti na način da im se protivi nacionalna odredba poput one iz članka 50. stavka 1. točke (c) [TUIR-a], u skladu s kojom se dohotkom od nesamostalnog rada smatraju ‚[...] iznosi koje bilo tko isplaćuje na ime stipendije ili naknade, nagrade ili subvencije u svrhu obrazovanja ili stručnog osposobljavanja, ako korisnik sa subjektom koji izvršava isplatu nije vezan odnosima zaposlenja‘, koji stoga podliježu općem oporezivanju dohotka fizičkih osoba, čak i kada se stipendija isplaćuje iz europskih strukturnih fondova?“

O prethodnom pitanju

- 14 Svojim prethodnim pitanjem sud koji je uputio zahtjev u biti pita treba li članak 80. Uredbe br. 1083/2006, u vezi s člankom 2. točkom 4. te uredbe, tumačiti na način da mu se protivi nacionalna porezna odredba poput one u glavnom postupku, koja porezu na dohodak fizičkih osoba podvrgava iznose koje im je kao stipendije dodijelilo javno tijelo odgovorno za provedbu projekta koji je odabralo upravljačko tijelo predmetnog operativnog programa u smislu članka 2. točke 3. navedene uredbe i koji je financiran sredstvima europskih strukturnih fondova.
- 15 Potrebno je najprije podsjetiti na to da, u skladu s ustaljenom sudskom praksom, iako izravno oporezivanje ulazi u nadležnost država članica, one ga ipak moraju izvršavati uz poštovanje prava Unije (vidjeti u tom smislu presude od 7. rujna 2004., Manninen, C-319/02, EU:C:2004:484, t. 19. i od 25. listopada 2007., Porto Antico di Genova, C-427/05, EU:C:2007:630, t. 10.).
- 16 Konkretno, nacionalna odredba ne smije ometati funkcioniranje mehanizama uspostavljenih u okviru strukturnih fondova kako su predviđeni Uredbom br. 1083/2006 (vidjeti u tom smislu presudu od 25. listopada 2007., Porto Antico di Genova, C-427/05, EU:C:2007:630, t. 10.).
- 17 U tom pogledu, članak 80. Uredbe br. 1083/2006 propisuje da „[d]ržave članice utvrđuju da tijela odgovorna za plaćanja jamče da korisnici prime ukupni iznos javnog doprinosa što je prije moguće i u cijelosti.“
- 18 Zabranjujući svako naplaćivanje davanja na iznos financijskog doprinosa Europske unije, članak 80. Uredbe br. 1083/2006 samo podsjeća na pravilo cjelovite isplate financijskih pomoći Unije, koje je već uključeno u druge pravne propise, između ostalog u članak 21. stavak 3. drugi podstavak Uredbe Vijeća (EEZ) br. 4253/88 od 19. prosinca 1988. o utvrđivanju odredaba za provedbu Uredbe (EEZ) br. 2052/88 u pogledu koordiniranja aktivnosti različitih strukturnih fondova među njima samima te s projektima Europske investicijske banke i drugih postojećih financijskih instrumenata (SL 1988., L 374, str. 1.), kako je izmijenjena Uredbom Vijeća (EEZ) br. 2082/93 od 20. srpnja 1993. (SL 1993., L 193, str. 20.).
- 19 Što se tiče te odredbe u skladu s kojom „[p]laćanja trebaju biti izvršena krajnjim korisnicima bez ikakvog oduzimanja ili zadržavanja koje bi moglo umanjiti iznos financijske pomoći na koju oni imaju pravo“, Sud je pojasnio da se ta zabrana oduzimanja ne treba tumačiti posve formalno i da se ona nužno mora odnositi na sve troškove koji imaju izravnu i bitnu vezu s isplaćenim iznosima (vidjeti u tom smislu presude od 5. listopada 2006., Komisija/Portugal, C-84/04, EU:C:2006:640, t. 35. i od 25. listopada 2007., Porto Antico di Genova, C-427/05, EU:C:2007:630, t. 13.).

- 20 S druge strane, naplaćivanje davanja koje je neovisno o postojanju iznosa subvencija Unije i koje nije specifično povezano s dodijeljenim iznosima, ali koje se neselektivno primjenjuje na sve prihode krajnjeg korisnika, ne ometa funkcioniranje mehanizama uspostavljenih pravom Unije iako ima učinak umanjivanja iznosa subvencija Unije (vidjeti u tom smislu presudu od 25. listopada 2007., *Porto Antico di Genova*, C-427/05, EU:C:2007:630, t. 16. i 18.).
- 21 Budući da je različitim mjerama potpore zajedničko financiranje iz proračuna Unije i da se pravila isplate koja se primjenjuju na te mjere moraju tumačiti na jednak način (vidjeti u tom smislu presudu od 5. listopada 2006., *Komisija/Portugal*, C-84/04, EU:C:2006:640, t. 32.), sudska praksa Suda o cjelovitoj isplati financijskih pomoći u pogledu članka 21. stavka 3. drugog podstavka Uredbe br. 4253/88, kako je izmijenjena Uredbom br. 2082/93, i dalje se primjenjuje u pogledu članka 80. Uredbe br. 1083/2006.
- 22 Međutim, potrebno je uzeti u obzir posebnosti različitih mehanizama o kojima je riječ. Naime, za razliku od drugih propisa koji se, korištenjem izraza „krajnji korisnik”, referiraju na fizičku ili pravnu osobu, primatelja dodijeljenih iznosa, članak 2. točka 4. Uredbe br. 1083/2006 „korisnika” izričito definira kao „subjekt, tijelo ili poduzeće, javno ili privatno, odgovorno za pokretanje ili za pokretanje i provedbu operacija”.
- 23 U skladu s člankom 2. točkom 3. iste uredbe, pojam „operacija” definiran je kao „projekt ili skupina projekata koje odabire upravljačko tijelo predmetnog operativnog programa [...] a provode ih jedan ili više korisnika radi postizanja ciljeva pripadajuće prioritetne osi”.
- 24 Prema tome, cjelovita isplata pomoći propisana u članku 80. Uredbe br. 1083/2006 odnosi se na onu izvršenu gospodarskim subjektima, tijelima ili tvrtkama, javnim ili privatnim, koje su odgovorne za pokretanje ili za pokretanje i provedbu projekata koje odabire upravljačko tijelo predmetnog operativnog programa radi postizanja ciljeva pripadajuće prioritetne osi.
- 25 U ovom slučaju, iz spisa dostavljenog Sudu proizlazi da je upravljačko tijelo odabralo, u okviru operativnog programa čiji je cilj jačanje sustava visokog obrazovanja na Sardiniji, projekt „Master and back”, koji se sastoji od dodjele stipendija za studente poslijediplomskih studija i istraživače, za čiji je odabir odgovorna Autonomna regija Sardinija – Regionalni zavod za zapošljavanje u okviru provedbe navedenog projekta.
- 26 Iz toga proizlazi da se tužiteljica u glavnom postupku, iako je osobno bila primatelj iznosa dodijeljenih u okviru projekta koji odabire i sufinancira ESF-a, ne može smatrati „korisnikom” u smislu članka 2. točke 4. Uredbe br. 1083/2006 jer je to svojstvo Autonomne regije Sardinije – Regionalnog zavoda za zapošljavanje. Slijedom toga, na nju se primjenjuje načelo cjelovite isplate iznosa dodijeljenih iz proračuna Unije iz članka 80. Uredbe br. 1083/2006.
- 27 S obzirom na prethodno navedeno, na postavljeno pitanje valja odgovoriti da članak 80. Uredbe br. 1083/2006, u vezi s člankom 2. točkom 4. te uredbe, treba tumačiti na način da mu se ne protivi nacionalna porezna odredba poput one u glavnom postupku, koja porezu na dohodak fizičkih osoba podvrgava iznose koje im je kao stipendije dodijelilo javno tijelo odgovorno za provedbu projekta koji je odabralo upravljačko tijelo predmetnog operativnog programa u smislu članka 2. točke 3. navedene uredbe i koji je financiran sredstvima europskih strukturnih fondova.

Troškovi

- 28 Budući da ovaj postupak ima značaj prethodnog pitanja za stranke glavnog postupka pred sudom koji je uputio zahtjev, na tom je sudu da odluči o troškovima postupka. Troškovi podnošenja očitovanja Sudu, koji nisu troškovi spomenutih stranaka, ne nadoknađuju se.

Slijedom navedenog, Sud (deseto vijeće) odlučuje:

Članak 80. Uredbe Vijeća (EZ) br. 1083/2006 od 11. srpnja 2006. o utvrđivanju općih odredaba o Europskom fondu za regionalni razvoj, Europskom socijalnom fondu i Kohezijskom fondu i stavljanju izvan snage Uredbe (EZ) br. 1260/1999, u vezi s člankom 2. točkom 4. te uredbe, treba tumačiti na način da mu se ne protivi nacionalna porezna odredba poput one u glavnom postupku, koja porezu na dohodak fizičkih osoba podvrgava iznose koje im je kao stipendije dodijelilo javno tijelo odgovorno za provedbu projekta koji je odabralo upravljačko tijelo predmetnog operativnog programa u smislu članka 2. točke 3. navedene uredbe i koji je financiran sredstvima europskih strukturnih fondova.

Potpisi