



Zbiór Orzeczeń

WYROK TRYBUNAŁU (dziesiąta izba)

z dnia 19 grudnia 2018 r.*

Odesłanie prejudycjalne – Rozporządzenie (WE) nr 1083/2006 – Artykuł 2 pkt 4 – Pojęcie „beneficjenta” – Artykuł 80 – Zakaz potrącania lub wstrzymywania jakichkolwiek kwot z kwot wypłacanych – Inna opłata szczególna lub opłata o równoważnym skutku – Pojęcie – Stypendium współfinansowane przez Europejski Fundusz Społeczny – Zrównanie z dochodami z pracy najemnej – Potrącenie tytułem zaliczki na podatek dochodowy powiększonej o dodatkowe podatki regionalne i gminne

W sprawie C-667/17

mającej za przedmiot wniosek o wydanie, na podstawie art. 267 TFUE, orzeczenia w trybie prejudycjalnym, złożony przez Commissione tributaria provinciale di Cagliari (komisję podatkową dla prowincji Cagliari, Włochy) postanowieniem z dnia 10 lipca 2017 r., które wpłynęło do Trybunału w dniu 24 listopada 2017 r., w postępowaniu:

Francesca Cadeddu

przeciwko

Agenzia delle Entrate – Direzione provinciale di Cagliari,

Regione Autonoma della Sardegna,

Regione Autonoma della Sardegna – Agenzia regionale per il lavoro,

TRYBUNAŁ (dziesiąta izba),

w składzie: F. Biltgen, prezes ósmej izby, pełniący obowiązki prezesa dziesiątej izby (sprawozdawca), E. Levits i M. Berger, sędziowie,

rzecznik generalny: M. Szpunar,

sekretarz: A. Calot Escobar,

uwzględniając pisemny etap postępowania,

rozważywszy uwagi przedstawione:

- w imieniu F. Cadeddu przez G. Dorego, S. Garau i A. Vinciego, avvocati,
- w imieniu rządu włoskiego przez G. Palmieri, działającą w charakterze pełnomocnika, wspieraną przez A. Venturinię, avvocato dello Stato,

* Język postępowania: włoski.

- w imieniu rządu czeskiego przez M. Smolka i J. Vlácilá, działających w charakterze pełnomocników,
- w imieniu rządu hiszpańskiego przez S. Jiménezá Garcíá, działającego w charakterze pełnomocnika,
- w imieniu Komisji Europejskiej przez B.R. Killmanna i P. Arenasa, działających w charakterze pełnomocników,

podjąwszy, po wysłuchaniu rzecznika generalnego, decyzję o rozstrzygnięciu sprawy bez opinii,
wydaje następujący

Wyrok

- 1 Wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym dotyczy wykładni art. 2 pkt 4 oraz art. 80 rozporządzenia Rady (WE) nr 1083/2006 z dnia 11 lipca 2006 r. ustanawiającego przepisy ogólne dotyczące Europejskiego Funduszu Rozwoju Regionalnego, Europejskiego Funduszu Społecznego oraz Funduszu Spójności i uchylającego rozporządzenie (WE) nr 1260/1999 (Dz.U. 2006, L 210, s. 25; sprostowania: Dz.U. 2006, L 239, s. 248; Dz.U. 2007, L 145, s. 38; Dz.U. 2008, L 301, s. 40).
- 2 Wniosek ten został złożony w ramach sporu między Francescá Cadeddu a Agenzia delle Entrate – Direzione provinciale di Cagliari (organem ds. podatków prowincji Cagliari, Włochy, zwanym dalej „organem ds. podatków”), Regione autonoma della Sardegna (regionem autonomicznym Sardynii, Włochy) oraz Regione autonoma della Sardegna – Agenzia regionale per il lavoro (regionem autonomicznym Sardynii – regionalnym urzędem zatrudnienia, Włochy) w przedmiocie potrąceń dokonanych z kwoty przyznanej F. Cadeddu jako stypendium.

Ramy prawne

Prawo Unii

- 3 Zgodnie z art. 2 rozporządzenia nr 1083/2006, zatytułowanym „Definicje”:

„Do celów niniejszego rozporządzenia poniższym terminom przypisuje się następujące znaczenie:

[...]

- 3) »operacja«: projekt lub grupa projektów wybranych przez instytucję zarządzającą danym programem operacyjnym lub na jej odpowiedzialność, zgodnie z kryteriami ustanowionymi przez komitet monitorujący, i realizowanych przez jednego lub więcej beneficjentów, pozwalające na osiągnięcie celów osi priorytetowej, do której odnosi się ta operacja;
- 4) »beneficjent«: podmiot gospodarczy, podmiot lub przedsiębiorstwo, publiczne lub prywatne, odpowiedzialne za inicjowanie lub inicjujące i realizujące operacje. W ramach programów pomocy objętych art. 87 [traktatu WE] beneficjentami są przedsiębiorstwa publiczne lub prywatne, realizujące indywidualny projekt i otrzymujące pomoc publiczną;

[...]”.

- 4 Na podstawie art. 80 tego samego rozporządzenia „[p]aństwa członkowskie upewniają się, że instytucje odpowiedzialne za dokonywanie płatności zapewniają, aby beneficjenci otrzymali pełną kwotę wkładu ze środków publicznych możliwie najszybciej i w całości. Nie potrąca się ani nie wstrzymuje żadnych kwot, ani też nie nakłada się żadnych opłat szczególnych lub innych opłat o równoważnym skutku, które powodowałyby zmniejszenie kwot wypłacanych beneficjentom”.

Prawo włoskie

- 5 Decreto del Presidente della Republica n. 917 – Approvazione del testo unico delle imposte sui redditi (dekret prezydenta republiki nr 917 zatwierdzający tekst jednolity ustawy o podatku dochodowym) z dnia 22 grudnia 1986 r. (dodatek zwyczajny do GURI nr 302 z dnia 31 grudnia 1986 r.), w brzmieniu obowiązującym w okresie wystąpienia okoliczności faktycznych istotnych w postępowaniu głównym (zwany dalej „TUIR”), w art. 50 ust. 1 lit. c) stanowi:

„1. Zrównane z dochodami z pracy najemnej są:

[...]

- c) kwoty wypłacone przez kogokolwiek tytułem stypendium naukowego lub zasiłku, nagrody lub dotacji na cele studiowania lub kształcenia zawodowego, jeżeli beneficjent nie jest związany stosunkiem pracy najemnej z podmiotem wypłacającym;

[...]”.

Spór w postępowaniu głównym i pytanie prejudycjalne

- 6 Direzione Generale dell’Assessorato del Lavoro, Formazione Professionale, Cooperazione e Sicurezza Sociale (dyrekcja generalna regionalnego ministerstwa zatrudnienia, kształcenia zawodowego, współpracy i zabezpieczenia społecznego, Włochy) jako organ zarządzający programem operacyjnym w celu wzmocnienia systemu szkolnictwa wyższego na Sardynii (Włochy) wybrała finansowanie z programu „Master and Back”, który polegał w szczególności na wspomaganiu studentów objętych systemem podyplomowym oraz badaczy.
- 7 Decyzją z dnia 8 kwietnia 2011 r. region autonomiczny Sardynii – regionalny urząd zatrudnienia przyznał skarżącej w postępowaniu głównym stypendium w wysokości 69 818 EUR, współfinansowane z Europejskiego Funduszu Społecznego (EFS).
- 8 W chwili przyznania tego stypendium region autonomiczny Sardynii – regionalny urząd zatrudnienia dokonał, na rachunek organu ds. podatków, potrącenia tytułem zaliczki na podatek dochodowy od osób fizycznych w wysokości 19 481,29 EUR, powiększonej o dodatkowe podatki regionalne i gminne, w wysokości, odpowiednio, 859,28 EUR i 349 EUR.
- 9 Uznawszy, że potrącenia te są sprzeczne z art. 80 rozporządzenia nr 1083/2006, skarżąca w postępowaniu głównym zażądała ich zwrotu od organu ds. podatków.
- 10 Decyzją z dnia 6 kwietnia 2016 r. organ ds. podatków oddalił jej wniosek z tego względu, że po pierwsze, zgodnie z art. 50 ust. 1 lit. c) TUIR stypendium należy traktować jak dochód, a po drugie osoby uprawnionej do stypendium nie można uznać za „beneficjenta” współfinansowania w rozumieniu art. 80 rozporządzenia nr 1083/2006.

- 11 Skargą wniesioną do Commissione tributaria provinciale di Cagliari (komisja podatkowa dla prowincji Cagliari, Włochy) w dniu 30 czerwca 2016 r. skarżąca w postępowaniu głównym wniosła o stwierdzenie nieważności tej decyzji, powołując się głównie na sprzeczność między przepisami rozporządzenia nr 1083/2006, które zakazują jakichkolwiek potrąceń z kwot wypłacanych beneficjentom lub wstrzymywania tych kwot, a uregulowaniem krajowym, którego dotyczy sprawa w postępowaniu głównym, na podstawie którego stypendia podlegają opodatkowaniu podatkiem dochodowym.
- 12 Sąd odsyłający zastanawia się, czy pojęcie „beneficjenta” w rozumieniu art. 2 pkt 4 rozporządzenia nr 1083/2006 obejmuje również osobę fizyczną uprawnioną do pobierania stypendium oraz czy „potrącenie lub wstrzymanie”, o którym mowa w art. 80 rozporządzenia nr 1083/2006, obejmuje podatki przewidziane w krajowych przepisach o podatku dochodowym od osób fizycznych. Wyjaśnia ona, że włoskie orzecznictwo w tej kwestii nie jest jednolite, ponieważ niektóre sądy włoskie dopuszczają możliwość wstrzymania w odniesieniu do kwot finansowanych przez EFS, a inne jej odmawiają.
- 13 W tych okolicznościach Commissione tributaria provinciale di Cagliari (komisja podatkowa dla prowincji Cagliari) postanowiła zawiesić postępowanie i zwrócić się do Trybunału z następującym pytaniem prejudycjalnym:

„Czy art. 80 rozporządzenia [nr 1083/2006] i art. 2 [pkt] 4 tego rozporządzenia należy interpretować w ten sposób, że sprzeciwiają się one uregulowaniu takiemu jak zawarte w art. 50 ust. 1 lit. c) [TUIR], zgodnie z którym z dochodem z pracy najemnej zrównane są »[...] kwoty wypłacone przez kogokolwiek tytułem stypendium naukowego lub zasiłku, nagrody lub dotacji na cele studiowania lub kształcenia zawodowego, jeżeli beneficjent nie jest związany stosunkiem pracy najemnej z podmiotem wypłacającym«, które z tego powodu podlegają ogólnemu opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób fizycznych [...], nawet jeżeli stypendium zostało wypłacone z europejskich funduszy strukturalnych?».

W przedmiocie pytania prejudycjalnego

- 14 Poprzez pytanie prejudycjalne sąd odsyłający zmierza zasadniczo do ustalenia, czy art. 80 rozporządzenia nr 1083/2006 w związku z art. 2 pkt 4 tego rozporządzenia należy interpretować w ten sposób, że stoi on na przeszkodzie krajowemu uregulowaniu podatkowemu takiemu jak to w sprawie w postępowaniu głównym, które opodatkowuje podatkiem dochodowym od osób fizycznych kwoty przyznane tym osobom tytułem stypendium przez podmiot publiczny odpowiedzialny za realizację projektu wybranego przez instytucję zarządzającą danym programem operacyjnym w rozumieniu art. 2 pkt 3 rzeczonego rozporządzenia oraz finansowanego z europejskich funduszy strukturalnych.
- 15 Tytułem wstępu należy przypomnieć, że zgodnie z utrwalonym orzecznictwem, pomimo że opodatkowanie bezpośrednie podlega kompetencjom państw członkowskich, to jednak muszą one wykonywać je z poszanowaniem prawa Unii (zob. podobnie wyroki: z dnia 7 września 2004 r., Manninen, C-319/02, EU:C:2004:484, pkt 19; z dnia 25 października 2007 r., Porto Antico di Genova, C-427/05, EU:C:2007:630, pkt 10).
- 16 W szczególności uregulowanie krajowe nie może uniemożliwiać funkcjonowania mechanizmów ustanowionych w ramach funduszy strukturalnych, takich jak te przewidziane w rozporządzeniu nr 1083/2006 (zob. podobnie wyrok z dnia 25 października 2007 r., Porto Antico di Genova, C-427/05, EU:C:2007:630, pkt 10).
- 17 W tej kwestii należy wskazać, że art. 80 rozporządzenia nr 1083/2006 stanowi, iż „[p]aństwa członkowskie upewniają się, że instytucje odpowiedzialne za dokonywanie płatności zapewniają, aby beneficjenci otrzymali pełną kwotę wkładu ze środków publicznych możliwie najszybciej i w całości”.

- 18 Zakazując obciążania kwoty udziału finansowego Unii Europejskiej, art. 80 rozporządzenia nr 1083/2006 przypomina jedynie zasadę wypłaty całości pomocy finansowej Unii, figurującą już w innych aktach prawnych, w szczególności w art. 21 ust. 3 akapit drugi rozporządzenia Rady (EWG) nr 4253/88 z dnia 19 grudnia 1988 r. ustanawiającego przepisy wykonawcze do rozporządzenia (EWG) nr 2052/88 w odniesieniu do koordynacji działań różnych funduszy strukturalnych między nimi oraz z operacjami Europejskiego Banku Inwestycyjnego i innymi istniejącymi instrumentami finansowymi (Dz.U. 1988, L 374, s. 1), zmienionego rozporządzeniem Rady (EWG) nr 2082/93 z dnia 20 lipca 1993 r. (Dz.U. 1993, L 193, s. 20).
- 19 Jeżeli chodzi o ten przepis, zgodnie z którym „[p]łatności są dokonywane na rzecz końcowych beneficjentów bez jaki[ch]kolwiek odliczeń lub wstrzymań, które mogłyby zmniejszyć kwotę pomocy finansowej, do jakiej mają oni prawo”, Trybunał wyjaśnił, że zakaz ten nie może być interpretowany w sposób czysto formalny i należy go stosować szeroko do wszelkich opłat mających bezpośredni i nierozzerwalny związek z wypłaconymi kwotami (zob. podobnie wyroki: z dnia 5 października 2006 r., Komisja/Portugalia, C-84/04, EU:C:2006:640, pkt 35; z dnia 25 października 2007 r., Porto Antico di Genova, C-427/05, EU:C:2007:630, pkt 13).
- 20 Natomiast obciążenie, które jest niezależne od istnienia kwoty pomocy z Unii i które nie jest związane konkretnie z przyznanymi kwotami, lecz które ma zastosowanie bez różnicy do całości dochodów beneficjenta końcowego, nie utrudnia skutecznego stosowania mechanizmów ustanowionych prawem Unii, nawet jeżeli jego skutkiem jest zmniejszenie kwot pomocy Unii (zob. podobnie wyroki: z dnia 25 października 2007 r., Porto Antico di Genova, C-427/05, EU:C:2007:630, pkt 16, 18).
- 21 Jako że wspólną cechą różnych środków wsparcia jest ich finansowanie z budżetu Unii oraz że zasady płatności dotyczące tych środków powinny podlegać takiej samej wykładni (zob. podobnie wyrok z dnia 5 października 2006 r., Komisja/Portugalia, C-84/04, EU:C:2006:640, pkt 32), w odniesieniu do art. 80 rozporządzenia nr 1083/2006 znajduje zastosowanie orzecznictwo Trybunału dotyczące pełnej płatności pomocy finansowej w kontekście art. 21 ust. 3 akapit drugi rozporządzenia nr 4253/88, zmienionego rozporządzeniem nr 2082/93.
- 22 Należy jednak wziąć pod uwagę szczególne cechy różnych rozpatrywanych mechanizmów. W odróżnieniu od innych rozporządzeń, które, używając wyrażenia „beneficjent końcowy”, odnoszą się do osoby – fizycznej lub prawnej – będącej odbiorcą przyznaných kwot, art. 2 pkt 4 rozporządzenia nr 1083/2006 definiuje wyraźnie „beneficjenta” jako „podmiot gospodarczy, podmiot lub przedsiębiorstwo, publiczne lub prywatne, odpowiedzialne za inicjowanie lub inicjujące i realizujące operacje”.
- 23 W art. 2 pkt 3 tego samego rozporządzenia pojęcie „operacji” jest zdefiniowane jako „projekt lub grupa projektów wybranych przez instytucję zarządzającą danym programem operacyjnym [...] i realizowanych przez jednego lub więcej beneficjentów, pozwalające na osiągnięcie celów osi priorytetowej, do której odnosi się ta operacja”.
- 24 W konsekwencji pełna płatność pomocy przewidzianej w art. 80 rozporządzenia nr 1083/2006 dotyczy płatności dokonanej na rzecz podmiotów gospodarczych, podmiotów lub przedsiębiorstw, publicznych lub prywatnych, odpowiedzialnych za inicjowanie lub inicjujących i realizujących programy wybrane przez instytucję zarządzającą danym programem operacyjnym, pozwalające na osiągnięcie celów danej osi priorytetowej.
- 25 W niniejszej sprawie z akt przedłożonych Trybunałowi wynika, że w ramach programu operacyjnego w celu wzmocnienia systemu szkolnictwa wyższego na Sardynii organ zarządzający wybrał projekt „Master and Back”, polegający na przyznawaniu stypendiów studentom objętym systemem podyplomowym oraz badaczom, a zadanie wyboru spoczywało na regionie autonomicznym Sardynii – regionalnym urzędzie zatrudnienia w ramach realizacji tego projektu.

- 26 Wynika stąd, że skarżąca w postępowaniu głównym, która była przecież osobiście odbiorcą kwot przyznawanych w ramach wybranego projektu współfinansowanego przez EFS, nie może być zakwalifikowana jako „beneficjentka” w rozumieniu art. 2 pkt 4 rozporządzenia nr 1083/2006, gdyż status ten przysługuje regionowi autonomicznemu Sardynii – regionalnemu urzędowi zatrudnienia. Tym samym zasada pełnej płatności kwot przyznanych z budżetu Unii, przewidziana w art. 80 rozporządzenia nr 1083/2006, ma zastosowanie do tego ostatniego.
- 27 W świetle powyższych rozważań na przedłożone pytanie należy udzielić następującej odpowiedzi: art. 80 rozporządzenia nr 1083/2006 w związku z art. 2 pkt 4 tego rozporządzenia należy interpretować w ten sposób, że nie stoi on na przeszkodzie krajowemu uregulowaniu podatkowemu takiemu jak to w sprawie w postępowaniu głównym, które opodatkowuje podatkiem dochodowym od osób fizycznych kwoty przyznane tym osobom tytułem stypendium przez podmiot publiczny odpowiedzialny za realizację projektu wybranego przez instytucję zarządzającą danym programem operacyjnym w rozumieniu art. 2 pkt 3 rzeczonego rozporządzenia oraz finansowanego z europejskich funduszy strukturalnych.

W przedmiocie kosztów

- 28 Dla stron w postępowaniu głównym niniejsze postępowanie ma charakter incydentalny, dotyczy bowiem kwestii podniesionej przed sądem odsyłającym, do niego zatem należy rozstrzygnięcie o kosztach. Koszty poniesione w związku z przedstawieniem uwag Trybunałowi, inne niż koszty stron w postępowaniu głównym, nie podlegają zwrotowi.

Z powyższych względów Trybunał (dziesiąta izba) orzeka, co następuje:

Artykuł 80 rozporządzenia Rady (WE) nr 1083/2006 z dnia 11 lipca 2006 r. ustanawiającego przepisy ogólne dotyczące Europejskiego Funduszu Rozwoju Regionalnego, Europejskiego Funduszu Społecznego oraz Funduszu Spójności i uchylającego rozporządzenie (WE) nr 1260/1999 w związku z art. 2 pkt 4 tego rozporządzenia należy interpretować w ten sposób, że nie stoi on na przeszkodzie krajowemu uregulowaniu podatkowemu takiemu jak to w sprawie w postępowaniu głównym, które opodatkowuje podatkiem dochodowym od osób fizycznych kwoty przyznane tym osobom tytułem stypendium przez podmiot publiczny odpowiedzialny za realizację projektu wybranego przez instytucję zarządzającą danym programem operacyjnym w rozumieniu art. 2 pkt 3 rzeczonego rozporządzenia oraz finansowanego z europejskich funduszy strukturalnych.

Podpisy