



Zbiór Orzeczeń

WYROK TRYBUNAŁU (pierwsza izba)

z dnia 2 marca 2023 r.*

Odesłanie prejudycjalne – Fundusze strukturalne – Rozporządzenie (WE) nr 1685/2000 –
Kwalifikowalny charakter wydatków – Obowiązek przedstawienia dowodu płatności –
Opłacone faktury – Dokumenty rachunkowe o równoważnej wartości dowodowej –
Budowa zrealizowana bezpośrednio przez beneficjenta końcowego

W sprawie C-31/21

mającej za przedmiot wniosków o wydanie, na podstawie art. 267 TFUE, orzeczenia w trybie prejudycjalnym, złożony przez Corte suprema di cassazione (sąd kasacyjny, Włochy) postanowieniem z dnia 8 stycznia 2021 r., które wpłynęło do Trybunału w dniu 19 stycznia 2021 r., w postępowaniu:

Eurocostruzioni Srl

przeciwko

Regione Calabria,

TRYBUNAŁ (pierwsza izba),

w składzie: A. Arabadjiev, prezes izby, P.G. Xuereb, T. von Danwitz (sprawozdawca), A. Kumin oraz I. Ziemele, sędziowie,

rzecznik generalny: M. Campos Sánchez-Bordona,

sekretarz: A. Calot Escobar,

uwzględniając pisemny etap postępowania,

rozważywszy uwagi, które przedstawili:

- w imieniu Eurocostruzioni Srl – M. Sanino i S. Sticchi Damiani, avvocati,
- w imieniu Regione Calabria – M. Manna oraz G. Naimo, avvocati,
- w imieniu rządu włoskiego – G. Palmieri, w charakterze pełnomocnika, którą wspierał A. Grumetto, avvocato dello Stato,

* Język postępowania: włoski.

– w imieniu Komisji Europejskiej – P. Carlin i P. Rossi, w charakterze pełnomocników,
po zapoznaniu się z opinią rzecznika generalnego na posiedzeniu w dniu 13 października 2022 r.,
wydaje następujący

Wyrok

- 1 Wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym dotyczy wykładni ppkt 2.1 zasady nr 1 załącznika do rozporządzenia Komisji (WE) nr 1685/2000 z dnia 28 lipca 2000 r. ustanawiającego szczegółowe zasady wykonania rozporządzenia Rady (WE) nr 1260/1999 w odniesieniu do warunków, jakie muszą spełniać wydatki na działania współfinansowane z funduszy strukturalnych (Dz.U. 2000, L 193, s. 39), zmienionego rozporządzeniem Komisji (WE) nr 448/2004 z dnia 10 marca 2004 r. (Dz.U. 2004, L 72, s. 66) (zwanego dalej „rozporządzeniem nr 1685/2000”).
- 2 Wniosek ten został złożony w ramach sporu pomiędzy Eurocostruzioni Srl a Regione Calabria (regionem Kalabria, Włochy) w przedmiocie wypłaty salda końcowego dotacji na budowę i umeblowanie hotelu oraz przylegających do niego obiektów sportowych w gminie Rossano (Włochy) z tytułu regionalnego programu operacyjnego (RPO) 2000–2006 zatwierdzonego przez Komisję Europejską dla tego regionu.

Ramy prawne

Prawo Unii

Rozporządzenie (WE) nr 1260/1999

- 3 Motywy 35, 41 i 43 rozporządzenia Rady WE nr 1260/1999 z dnia 21 czerwca 1999 r. ustanawiającego przepisy ogólne w sprawie funduszy strukturalnych (Dz.U. 1999, L 161, s. 1) wskazywały:

„(35) Takie zdecentralizowane wykonywanie działań funduszy strukturalnych przez państwa członkowskie powinno zapewniać wystarczające gwarancje co do szczegółów i jakości wykonywania, wyników działania i ich oceny oraz należytego zarządzania finansami i jego nadzoru.

[...]

(41) Zgodnie z zasadą pomocniczości zasady dotyczące wydatków kwalifikujących się powinny istnieć w formie odpowiednich przepisów krajowych, w przypadku braku reguł wspólnotowych, aczkolwiek mogą one zostać ustanowione przez Komisję w przypadku, gdy są one niezbędne w celu jednolitego i sprawiedliwego wykonania funduszy strukturalnych na obszarze Wspólnoty; [...]

[...]

(43) Należyte zarządzanie finansami powinno być zapewnione poprzez wymóg, że wydatki mają być należycie uzasadnione [potwierdzone] i poświadczone, a także poprzez powiązanie płatności ze zgodnością z zasadniczymi obowiązkami w zakresie monitorowania programowania, kontroli finansowej oraz stosowania prawa wspólnotowego”.

4 Zgodnie z brzmieniem art. 30 ust. 3 tego rozporządzenia:

„Właściwe przepisy krajowe stosuje się do wydatków kwalifikujących się, chyba że Komisja ustali wspólne reguły kwalifikowania się wydatków, zgodnie z procedurą określoną w art. 53 ust. 2”.

5 Artykuł 32 ust. 1 akapit trzeci wspomnianego rozporządzenia stanowił:

„Płatności mogą przybrać formę płatności na rachunek [zaliczki], płatności tymczasowej [okresowej] lub płatności salda końcowego. Płatności okresowe i płatności salda końcowego dotyczą wydatków faktycznie poniesionych, które muszą być powiązane z płatnościami dokonanyymi przez bezpośrednich [końcowych] beneficjentów, potwierdzonych przez pokwitowane [opłacone] faktury lub dokumenty rachunkowe o takiej samej wartości dowodowej”.

6 Artykuł 38 ust. 1 tego rozporządzenia przewidywał:

„Bez uszczerbku dla odpowiedzialności Komisji za wykonanie ogólnego budżetu Wspólnot Europejskich [Unii Europejskiej] państwa członkowskie biorą w pierwszej instancji [kolejności] odpowiedzialność za finansową kontrolę pomocy. W tym celu podjęte środki obejmują:

[...]

c) zapewnienie, że pomoc jest zarządzana zgodnie ze wszystkimi stosowanymi regułami wspólnotowymi, a środki postawione do ich dyspozycji są wykorzystywane zgodnie z zasadami należytego zarządzania finansami;

d) poświadczenie, że deklaracje wydatków przedstawione Komisji są właściwe, oraz zapewnienie, że wynikają one z systemów rachunkowości opartych na sprawdzalnych dokumentach uzupełniających [potwierdzających];

[...]”.

Rozporządzenie nr 1685/2000

7 Motyw 5 rozporządzenia nr 1685/2000 stanowi:

„[...] dla niektórych typów działań Komisja uznaje za konieczne, w celu zagwarantowania jednolitego i sprawiedliwego wdrażania funduszy strukturalnych w całej Wspólnocie, przyjęcie jednolitego zbioru przepisów w sprawie kwalifikowania wydatków. Przyjęcie zasad dotyczących określonego typu działań nie przesądza, które z wyżej wymienionych funduszy mogą współfinansować te działania. Przyjęcie tych zasad nie powinno uniemożliwić państwom członkowskim, w niektórych przypadkach, które należy wskazać, stosowania bardziej restrykcyjnych przepisów krajowych [...]”.

- 8 Zgodnie z ppkt 2.1 zasady nr 1, zatytułowanej „wydatki rzeczywiście ponoszone”, załącznika do rozporządzenia nr 1685/2000, zatytułowanego „Zasady kwalifikowania wydatków”:

„Przyjmuje się ogólną zasadę, że płatności poczynione przez końcowych beneficjentów zgłaszane jako płatności okresowe i płatności salda końcowego winny być potwierdzone otrzymaną [opłaconą] fakturą. Jeśli nie jest to możliwe, płatność potwierdza się dokumentami rachunkowymi o równoważnej wartości dowodowej”.

Prawo włoskie

Ustawa nr 59 z dnia 15 marca 1997 r.

- 9 Artykuł 4 ust. 4 lit. c) ustawy nr 59 – Delega al Governo per il conferimento di funzioni e compiti alle regioni ed enti locali, per la riforma della pubblica amministrazione e per la semplificazione amministrativa (ustawa nr 59 z dnia 15 marca 1997 r. w sprawie powierzenia regionom i jednostkom lokalnym funkcji i zadań dotyczących reformy administracji publicznej i uproszczenia procedur administracyjnych) (GURI nr 63 z dnia 17 marca 1997 r.) przewidywała powierzenie regionom funkcji i zadań administracyjnych w zakresie polityki regionalnej, strukturalnej i polityki spójności Unii. Powierzenie to zostało dokonane w drodze decreto legislativo n. 123 – Disposizioni per la razionalizzazione degli interventi di sostegno pubblico alle imprese, a norma dell’articolo 4, comma 4, lettera c), della legge 15 marzo 1997, n. 59 [dekretu ustawodawczego nr 123 ustanawiającego przepisy dotyczące racjonalizacji środków wsparcia publicznego na rzecz przedsiębiorstw zgodnie z art. 4 ust. 4 lit. c) ustawy nr 59 z dnia 15 marca 1997 r.] z dnia 31 marca 1998 r. (GURI nr 99 z dnia 30 kwietnia 1998 r.).

Ustawa regionalna nr 7 z dnia 2 maja 2001 r.

- 10 Legge regionale n. 7 – Disposizioni per la formazione del bilancio annuale 2001 e pluriennale 2001/2003 della Regione Calabria (Legge Finanziaria) [ustawa regionalna nr 7 ustanawiająca przepisy dotyczące tworzenia rocznego budżetu 2001 i budżetu wieloletniego 2001–2003 regionu Kalabria (ustawa budżetowa)] z dnia 2 maja 2001 r. (*Bollettino ufficiale della Regione Calabria* nr 41 z dnia 9 maja 2001 r.) przewidywała możliwość wsparcia małych i średnich przedsiębiorstw lokalnych poprzez przyznanie pomocy na mocy rozporządzenia Komisji (WE) nr 70/2001 z dnia 12 stycznia 2001 r. w sprawie zastosowania art. 87 i 88 traktatu WE w odniesieniu do pomocy państwa dla małych i średnich przedsiębiorstw (Dz.U. 2001, L 10, s. 33) „również w odniesieniu do przepisów regionalnego programu operacyjnego (RPO) dla Kalabrii 2000–2006, zatwierdzonego przez Komisję Europejską decyzją C(2000) 2345 z dnia 8 sierpnia 2000 r.”. Artykuł 31c tej ustawy przewidywał przyjęcie przez radę regionu Kalabria aktów określających zasady przyznawania tej pomocy.

Ustawa nr 398 z dnia 14 maja 2002 r.

- 11 Decyzją nr 398 z dnia 14 maja 2002 r. rada regionu Kalabria zatwierdziła ogłoszenie o przetargu (zwane dalej „ogłoszeniem o przetargu”), którego art. 8 odwoływał się do rozporządzenia nr 1685/2000 i przewidywał, że do wsparcia kwalifikują się wydatki związane z gruntami, budynkami i obiektami, umeblowaniem i wyposażeniem, jak również z projektem i badaniami.

- 12 Artykuł 9 ogłoszenia o przetargu stanowił, że w odniesieniu do budynków i obiektów roboty budowlane będą kwantyfikowane zgodnie z cennikiem urzędu robót publicznych Regione Calabria z 1994 r. z zastosowaniem 15% marży, a w odniesieniu do pozycji nieprzewidzianych w tym cenniku – na podstawie cen obowiązujących na rynku zgodnie z szacunkami projektanta.
- 13 Artykuł 11 ogłoszenia o przetargu przewidywał, że wypłata dotacji zostanie uregulowana w dekrete o przyznaniu dotacji określającym wymogi, jakie powinien spełniać beneficjent końcowy.

Dekret o przyznaniu dotacji

- 14 Dekret o przyznaniu dotacji nr 4457 z dnia 20 kwietnia 2004 r. (zwanej dalej „dekretem o przyznaniu dotacji”) zawierał przepisy dotyczące dokumentów, jakie musi przedstawić końcowy beneficjent pomocy w celu udowodnienia ponoszonych wydatków. W szczególności w odniesieniu do wykonanych prac dekret wymagał przedstawienia odpowiedniej dokumentacji rachunkowej, w tym prowadzenia przez końcowego beneficjenta dziennika budowy i rejestru księgowego, należycie podpisanych przez dyrektora robót i przez wspomnianego beneficjenta.
- 15 Wreszcie dekret o przyznaniu dotacji stanowił, że dotacja, która ma zostać wypłacona za wykonanie prac zrealizowanych z wykorzystaniem własnych środków, może zostać ustalona dopiero po sprawdzeniu przez komisję kontrolną przestrzegania przez beneficjenta końcowego limitów określonych w cenniku, o którym mowa w art. 9 ogłoszenia o przetargu, to znaczy po stwierdzeniu wykonania prac na podstawie wyżej wymienionych dokumentów rachunkowych (dziennik budowy i rejestr księgowy).

Postępowanie główne i pytania prejudycjalne

- 16 Spółka Eurocostruzioni jest przedsiębiorstwem działającym w sektorze budowlanym.
- 17 W następstwie ogłoszenia o przetargu przedsiębiorstwo to otrzymało dofinansowanie na budowę hotelu – w tym na jego umeblowanie – oraz przylegających do niego obiektów sportowych w gminie Rossano, położonej w regionie Kalabria (Włochy), jako końcowy beneficjent wsparcia w ramach regionalnego programu operacyjnego (RPO) 2000–2006. Decyzjami C(2000) 2050 z dnia 1 sierpnia 2000 r. i C(2000) 2345 z dnia 8 sierpnia 2000 r. Komisja zatwierdziła wspólnotowe ramy wsparcia i przedmiotowy program operacyjny na rzecz Regione Calabria.
- 18 Wydatki kwalifikujące się do wsparcia w ramach wspomnianego programu operacyjnego obejmowały w szczególności wydatki związane z budową budynków i obiektów. Zgodnie z art. 9 ogłoszenia o przetargu wydatki związane z budową budynków i obiektów mogły być kwantyfikowane w granicach standardowego cennika urzędu robót publicznych Regione Calabria z 1994 r. z zastosowaniem 15% marży, a w odniesieniu do pozycji nieprzewidzianych w tym cenniku – w granicach cen obowiązujących na rynku, zgodnie z szacunkami projektanta.
- 19 Jeśli chodzi o prace wykonane z wykorzystaniem przez beneficjenta końcowego własnych środków, dekret o przyznaniu dotacji wyjaśniał, że powinien on dostarczyć dokumenty rachunkowe dotyczące prac, to jest dziennik budowy i rejestr księgowy, podpisane przez dyrektora robót i wspomnianego beneficjenta.

- 20 Spółka Eurocostruzioni wykonała planowane roboty budowlane, nabyła meble i dostarczyła Regione Calabria dokumentację wymaganą w dekreście o przyznaniu dotacji, a mianowicie – w odniesieniu do robót – dziennik budowy i rejestr księgowy. W wyniku kontroli zgodności tych prac uzyskała ona pozytywną opinię właściwej komisji technicznej. Jednakże nie otrzymała ona wypłaty salda końcowego dotacji do tych robót, ponieważ Regione Calabria uznał, że spółka Eurocostruzioni nie dostarczyła faktur lub dokumentów rachunkowych o równoważnej wartości dowodowej zgodnie z ppkt 2.1 zasady nr 1 załącznika do rozporządzenia nr 1685/2000, do którego odniesienia zawierało ogłoszenie o przetargu.
- 21 Spółka Eurocostruzioni wszczęła w związku z tym postępowanie nakazowe przed Tribunale di Catanzaro (sądem w Catanzaro, Włochy) w celu zobowiązania Regione Calabria do wypłaty salda końcowego dotacji. Wyrokiem z dnia 4 kwietnia 2012 r. sąd ten uwzględnił żądanie tego przedsiębiorstwa i zasądził od owego regionu zapłatę kwoty żądanej przez wspomniane przedsiębiorstwo.
- 22 Regione Calabria wniósł apelację od tego wyroku do Corte d'Appello di Catanzaro (sądu apelacyjnego w Catanzaro, Włochy). Wyrokiem z dnia 27 października 2014 r. sąd ten uznał, że z uwagi na to, iż ogłoszenie o przetargu odnosiło się do rozporządzenia nr 1685/2000, wypłata pozostałej części dotacji była uzależniona od przedstawienia opłaconych faktur lub dokumentów rachunkowych o równoważnej wartości dowodowej, nawet jeśli prace zostały wykonane przez spółkę Eurocostruzioni z wykorzystaniem własnych środków. Przedsiębiorstwo to było bowiem zobowiązane do przedstawienia odpowiedniej dokumentacji rachunkowej w celu ustalenia płatności dokonanych między innymi na zakup sprzętu, wynajem pojazdów i wynagrodzenie pracowników lub podwykonawców. W tym względzie dokumenty dostarczone przez przedsiębiorstwo, takie jak dziennik budowy i rejestr księgowy, były konieczne, ale nie były wystarczające. W konsekwencji sąd ten uwzględnił apelację wniesioną przez Regione Calabria.
- 23 W dniu 27 października 2015 r. Eurocostruzioni wniosła skargę kasacyjną do Corte suprema di cassazione (sądu kasacyjnego, Włochy), będącego sądem odsyłającym. Na poparcie skargi przedsiębiorstwo to podniosło w szczególności, że ppkt 2.1 zasady nr 1 załącznika do rozporządzenia nr 1685/2000, którego brzmienie rozpoczyna się wyrażeniem „przyjmuje się ogólną zasadę”, ustanawia jedynie zasadę ogólną, od której mogą istnieć wyjątki. W tym względzie spółka Eurocostruzioni podniosła również, że prawidłowo wykonała przewidziane prace i przedstawiła wszystkie dokumenty rachunkowe wymagane w dekreście o przyznaniu dotacji, w związku z czym odmowa ze strony Regione Calabria na podstawie rozporządzenia nr 1685/2000 jest sprzeczna z zasadami dobrej wiary, lojalności i uzasadnionych oczekiwań.
- 24 Sąd odsyłający zastanawia się nad wykładnią ppkt 2.1 zasady nr 1 załącznika do rozporządzenia nr 1685/2000, a ponadto wskazuje, że załącznik ten nie wydaje się przewidywać scenariusza obejmującego bezpośrednią budowę budynku przez beneficjenta końcowego z wykorzystaniem jego własnych materiałów, wyposażenia i siły roboczej.
- 25 W tych okolicznościach Corte suprema di cassazione (sąd kasacyjny) postanowił zawiesić postępowanie i zwrócić się do Trybunału z następującymi pytaniami prejudycjalnymi:
- „1) Czy rozporządzenie [nr 1685/2000], a w szczególności ppkt 2.1 zasady nr 1 załącznika do tego rozporządzenia, dotyczący »dowodów wydatków«, nakazuje, aby dowody płatności końcowego beneficjenta były potwierdzone opłaconymi fakturami także w przypadku, gdy finansowanie zostało przyznane na rzecz beneficjenta w celu wzniesienia budynku z wykorzystaniem własnych materiałów, narzędzi oraz pracowników, czy też możliwe jest

odstępstwo, inne od wyraźnie przewidzianego odstępstwa, w przypadku gdy nie jest to możliwe, w którym to wymaga się przedstawienia »dokumentów rachunkowych o równoważnej wartości dowodowej«?

- 2) Jak należy prawidłowo interpretować wskazane wyrażenie »dokumenty rachunkowe o równoważnej wartości dowodowej«?
- 3) Czy w szczególności [...] przepisy rozporządzenia [nr 1685/2000] stoją na przeszkodzie obowiązywaniu uregulowania krajowego i regionalnego oraz w rezultacie administracyjnych środków wykonawczych, które w przypadku gdy finansowanie zostało przyznane na rzecz beneficjenta w celu wzniesienie budynku z wykorzystaniem przez niego własnych materiałów, narzędzi oraz pracowników, przewidują system kontroli wydatków będących przedmiotem finansowania ze strony organu administracji publicznej, który obejmuje:
 - a) uprzednią kwantyfikację prac na podstawie regionalnego cennika robót publicznych oraz – w odniesieniu do pozycji nieprzewidzianych w tym instrumencie – na podstawie cen obowiązujących na rynku zgodnie z szacunkami projektanta technicznego;
 - b) późniejsze sprawozdanie wraz z przedstawieniem rozliczenia prac, na które składają się dziennik budowy i rejestr księgowy, prawidłowo podpisane na każdej stronie przez kierownika budowy oraz przedsiębiorstwo będące beneficjentem, jak też weryfikację i potwierdzenie wykonanych prac, na podstawie jednostkowych cen, o których mowa powyżej w lit. a), przez komisję odbiorczą powołaną przez właściwe organy administracji regionalnej?”.

W przedmiocie pytań prejudycjalnych

W przedmiocie pytania pierwszego

- 26 Poprzez pytanie pierwsze sąd krajowy zmierza w istocie do ustalenia, czy ppkt 2.1 załącznika do rozporządzenia nr 1685/2000 należy interpretować w ten sposób, że pozwala on beneficjentowi końcowemu finansowania przeznaczonego na budowę budynku, który zrealizował ją z wykorzystaniem własnych środków, na potwierdzenie poniesionych wydatków poprzez przedstawienie dokumentów innych niż dokumenty wyraźnie wymienione w tym przepisie.

W przedmiocie dopuszczalności

- 27 Regione Calabria uważa, że pytanie pierwsze jest niedopuszczalne, ponieważ wykładnia rozporządzenia nr 1685/2000, o którą się zwrócono, nie ma jego zdaniem żadnego związku ze sporem przed sądem krajowym, a sąd krajowy nie przedstawił powodów, które skłoniły go do zastanowienia się nad tą wykładnią.
- 28 Zgodnie z utrwalonym orzecnictwem Trybunału pytania dotyczące wykładni prawa Unii, z którymi zwrócił się sąd krajowy w ramach stanu prawnego i faktycznego, za którego ustalenie jest on odpowiedzialny, a czego prawidłowość nie podlega ocenie Trybunału, korzystają z domniemania, iż mają one znaczenie dla sprawy. Odmowa wydania przez Trybunał orzeczenia w przedmiocie złożonego przez sąd krajowy wniosku o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym jest możliwa tylko wtedy, gdy jest oczywiste, że wykładnia prawa Unii, o którą wniesiono, nie ma żadnego związku ze stanem faktycznym lub z przedmiotem postępowania głównego, gdy problem jest natury hipotetycznej bądź gdy Trybunał nie dysponuje informacjami

w zakresie stanu faktycznego lub prawnego niezbędnymi do udzielenia użytecznej odpowiedzi na postawione mu pytania [wyrok z dnia 27 października 2022 r., Proximus/Gegevensbeschermingsautoriteit (Publiczne spisy abonentów wydawane w formie elektronicznej), C-129/21, EU:C:2022:833, pkt 38 i przytoczone tam orzecznictwo].

- 29 W niniejszej sprawie z postanowienia odsyłającego wynika, że spór w postępowaniu głównym dotyczy właśnie obowiązków spółki Eurocostruzioni, jako beneficjenta końcowego, z tytułu rozporządzenia nr 1685/2000, a w szczególności wymogów wynikających z ppkt 2.1 załącznika do tego rozporządzenia, której zastosowania Regione Calabria nie kwestionuje. Ponadto, jak zauważył rzecznik generalny w pkt 33 opinii, sąd odsyłający wyjaśnił, z jakiego powodu wykładnia tego rozporządzenia jest niezbędna.
- 30 W tych okolicznościach należy oddalić zastrzeżenia Regione Calabria dotyczące dopuszczalności pytania pierwszego.

Co do istoty

- 31 Na wstępie należy przypomnieć, że w dniu przyznania dotacji rozpatrywanej w postępowaniu głównym, czyli w dniu 20 kwietnia 2004 r., fundusze strukturalne były regulowane rozporządzeniem nr 1260/1999. Artykuł 30 ust. 3 tego rozporządzenia w związku z jego motywem 41 upoważniał Komisję do ustanowienia w razie potrzeby wspólnych zasad kwalifikowalności wydatków w celu zapewnienia jednolitego i sprawiedliwego stosowania funduszy strukturalnych w obrębie Unii. Na tej podstawie zostało przyjęte rozporządzenie nr 1685/2000.
- 32 Co się tyczy potwierdzenia wydatków poniesionych przez beneficjenta końcowego, rozporządzenie nr 1260/1999 i rozporządzenie nr 1685/2000 przewidują różne wymogi dotyczące, po pierwsze, zaliczek, a po drugie, płatności okresowych i płatności salda końcowego.
- 33 Zgodnie z art. 32 ust. 1 akapit trzeci zdanie drugie rozporządzenia nr 1260/1999 „[p]łatności okresowe i płatności salda końcowego dotyczą wydatków faktycznie poniesionych, które muszą być powiązane z płatnościami dokonаныmi przez bezpośrednich [końcowych] beneficjentów, potwierdzonych przez pokwitowane [opłacone] faktury lub dokumenty rachunkowe o takiej samej wartości dowodowej”.
- 34 Podpunkt 2.1 zasady nr 1 załącznika do rozporządzenia nr 1685/2000 odzwierciedla ten wymóg, stanowiąc, że „przyjmuje się ogólną zasadę, że płatności poczynione przez końcowych beneficjentów zgłaszane jako płatności okresowe i płatności salda końcowego winny być potwierdzone otrzymaną [opłaconą] fakturą. Jeśli nie jest to możliwe, płatność potwierdza się dokumentami rachunkowymi o równoważnej wartości dowodowej”.
- 35 Jak wynika z utrwalonego orzecznictwa, przy dokonywaniu wykładni przepisu prawa Unii należy uwzględniać nie tylko jego brzmienie zgodnie z jego zwykłym znaczeniem w języku potocznym, lecz także jego kontekst oraz cele uregulowania, którego część przepis ten stanowi (wyrok z dnia 22 czerwca 2022 r., Leistriz, C-534/20, EU:C:2022:495, pkt 18 i przytoczone tam orzecznictwo).
- 36 Z brzmienia ppkt 2.1 zasady nr 1 załącznika do rozporządzenia nr 1685/2000 wynika, że aby wydatki poniesione przez beneficjentów końcowych mogły zostać uznane za kwalifikowalne w rozumieniu rozporządzenia nr 1685/2000, „przyjmuje się ogólną zasadę”, że muszą one być potwierdzone opłaconymi fakturami lub, jeżeli okaże się to niemożliwe, dokumentami

rachunkowymi o równoważnej wartości dowodowej. Wbrew temu, co twierdzi skarżąca w postępowaniu głównym, wyrażenie „przyjmuje się ogólną zasadę” odnosi się wyraźnie do obowiązku przedstawienia opłaconych faktur, o którym mowa w zdaniu pierwszym tego podpunktu, podczas gdy przedstawienie dokumentów rachunkowych o równoważnej wartości dowodowej, o którym mowa w zdaniu drugim tego podpunktu, stanowi wyjątek od tej ogólnej zasady.

- 37 W związku z tym brzmienie ppkt 2.1 zasady nr 1 załącznika do rozporządzenia nr 1685/2000 nie dopuszcza wyjątku innego niż ten wyraźnie przewidziany w tym przepisie.
- 38 Wykładnię tę potwierdza kontekst tego przepisu. I tak z motywu 43 rozporządzenia nr 1260/1999 wynika, że wydatki muszą być „uzasadnione [potwierdzone] i poświadczone”, co przemawia za zawężającą wykładnią ppkt 2.1 zdanie drugie zasady nr 1 załącznika do rozporządzenia nr 1685/2000, ponieważ opłacone faktury i dokumenty rachunkowe o równoważnej wartości dowodowej są jedynymi dokumentami mogącymi spełniać ten wymóg. Jest tak tym bardziej, że Komisja zamierzała ustanowić jednolite zasady dotyczące wydatków kwalifikowalnych, z zastrzeżeniem możliwości stosowania przez państwa członkowskie bardziej restrykcyjnych przepisów krajowych, o czym świadczy motyw 5 rozporządzenia nr 1685/2000.
- 39 Wreszcie wykładnia ta jest również zgodna z celem w postaci należytego zarządzania finansami, o którym mowa w motywach 35 i 43 oraz w art. 38 ust. 1 lit. c) i d) rozporządzenia nr 1260/1999. Zgodnie z tymi ostatnimi przepisami państwa członkowskie zapewniają w szczególności, aby udostępnione im środki finansowe były wykorzystywane zgodnie z zasadami należytego zarządzania finansami oraz aby deklaracje wydatków wynikały z systemów rachunkowości opartych na dokumentach sprawdzalnych dokumentach potwierdzających.
- 40 W tym względzie należy przypomnieć, że zgodnie z orzecznictwem Trybunału system ustanowiony przez art. 32 rozporządzenia nr 1260/1999, jak również przez zasadę nr 1 załącznika do rozporządzenia nr 1685/2000, opiera się na zasadzie zwrotu kosztów (wyrok z dnia 24 listopada 2005 r., Włochy/Komisja, C-138/03, C-324/03 i C-431/03, EU:C:2005:714, pkt 45).
- 41 Taki zwrot może dotyczyć jedynie wydatków, które zostały rzeczywiście poniesione i należycie potwierdzone. Każda inna interpretacja wymogu potwierdzenia tych wydatków mogłaby zagrozić należytemu zarządzaniu finansami funduszy strukturalnych. W szczególności nie można przyjąć wykładni zaproponowanej przez stronę skarżącą w postępowaniu głównym, w myśl której ppkt 2.1 zasady nr 1 załącznika do rozporządzenia nr 1685/2000 odzwierciedla jedynie podejście ogólne, mogące podlegać wyjątkom innym niż ten, który został wyraźnie ustanowiony w tym przepisie.
- 42 W niniejszym przypadku w ramach sporu w postępowaniu głównym Eurocostruzioni wnosi o „płatność salda” w rozumieniu art. 32 ust. 1 akapit trzeci rozporządzenia nr 1260/1999 i ppkt 2.1 zasady nr 1 załącznika do rozporządzenia nr 1685/2000. Aby wydatki przywołane na poparcie wniosku mogły zostać uznane za kwalifikowalne w rozumieniu tych rozporządzeń, muszą zatem być potwierdzone opłaconymi fakturami lub, jeżeli okaże się to niemożliwe, dokumentami rachunkowymi o równoważnej wartości dowodowej.
- 43 Jak wskazał w istocie rzecznik generalny w pkt 48–50 opinii, okoliczność, że beneficjent końcowy wykonał roboty budowlane z wykorzystaniem własnych środków, nie może skutkować zwolnieniem go z wymogów dotyczących potwierdzenia przewidzianych w rozporządzeniach nr 1260/1999 i nr 1685/2000.

- 44 W świetle powyższych rozważań na pytanie pierwsze trzeba odpowiedzieć, iż ppkt 2.1 zasady nr 1 załącznika do rozporządzenia nr 1685/2000 należy interpretować w ten sposób, że nie pozwala on beneficjentowi końcowemu finansowania przeznaczonego na budowę budynku, który zrealizował tę budowę z wykorzystaniem własnych środków, na potwierdzenie poniesionych wydatków poprzez przedstawienie dokumentów innych niż dokumenty wyraźnie wymienione w tym przepisie.

W przedmiocie pytań drugiego i trzeciego

- 45 Poprzez pytania drugie i trzecie, które należy rozpatrzyć łącznie, sąd krajowy zmierza w istocie do ustalenia, czy ppkt 2.1 zasady nr 1 załącznika do rozporządzenia nr 1685/2000 należy interpretować w ten sposób, że – w odniesieniu do beneficjenta końcowego finansowania przeznaczonego na budowę budynku, który zrealizował tę budowę z wykorzystaniem własnych środków – dziennik budowy i rejestr księgowy mogą zostać uznane za „dokumenty rachunkowe o równoważnej wartości dowodowej” w rozumieniu tego przepisu.

W przedmiocie dopuszczalności

- 46 Regione Calabria uważa, że pytanie trzecie jest niedopuszczalne, ponieważ sąd odsyłający nie przedstawił związku między rozporządzeniem nr 1685/2000 a uregulowaniami, zarówno krajowymi, jak i regionalnymi, wspomnianymi w postanowieniu odsyłającym, które zostały ponadto przedstawione w sposób niewystarczający.
- 47 Zgodnie z art. 94 lit. b) i c) regulaminu postępowania przed Trybunałem do sądu odsyłającego należy w szczególności przedstawienie treści właściwych przepisów krajowych oraz związku, jaki dostrzega on między prawem Unii a tymi przepisami.
- 48 W niniejszym przypadku należy stwierdzić, że sąd odsyłający dochował tego obowiązku, przedstawiając treść ustaw krajowych i regionalnych, ogłoszenia o przetargu i dekretu o przyznaniu dotacji, których dotyczy postępowanie główne. Jeśli chodzi o związek między właściwymi przepisami krajowymi a prawem Unii, Regione Calabria sam przyznał w swoich uwagach na piśmie, że ogłoszenie o przetargu zawierało odniesienie do rozporządzenia nr 1685/2000.
- 49 W tych okolicznościach należy oddalić zastrzeżenia Regione Calabria dotyczące dopuszczalności pytania trzeciego.

Co do istoty

- 50 Na wstępie należy zauważyć, że ani rozporządzenie nr 1260/1999, ani rozporządzenie nr 1685/2000 nie zawierają definicji pojęcia „dokumentów rachunkowych o równoważnej wartości dowodowej”.
- 51 Jak przypomniano w pkt 35 niniejszego wyroku, przy dokonywaniu wykładni przepisu prawa Unii należy uwzględniać nie tylko jego brzmienie zgodnie z jego zwykłym znaczeniem w języku potocznym, lecz także jego kontekst oraz cele uregulowania, którego część przepis ten stanowi.

- 52 Jeśli chodzi o zwykłe znaczenie w języku potocznym wyrażenia „dokumenty rachunkowe o równoważnej wartości dowodowej”, należy wskazać, że odnosi się ono do wszystkich dokumentów rachunkowych, które mogą wykazać, podobnie jak opłacone faktury, niepodważalny charakter wydatków dokonanych przez beneficjenta końcowego i którym z tego tytułu przyznaje się wartość dowodową porównywalną do wartości opłaconych faktur.
- 53 Co się tyczy kontekstu tego pojęcia należy przypomnieć, że prawo do przedstawienia dokumentów rachunkowych o równoważnej wartości dowodowej stanowi wyjątek od ogólnej zasady przewidującej obowiązek przedstawienia opłaconych faktur w celu potwierdzenia wydatków poniesionych przez beneficjenta końcowego. Zgodnie zaś z utrwalonym orzecznictwem Trybunału wyjątek od zasady ogólnej powinien być interpretowany ściśle (wyrok z dnia 5 kwietnia 2022 r., *Commissioner of An Garda Síochána i in.*, C-140/20, EU:C:2022:258, pkt 40 i przytoczone tam orzecznictwo).
- 54 W tym względzie należy w szczególności wziąć pod uwagę wymóg, o którym mowa w art. 32 ust. 1 akapit trzeci zdanie drugie rozporządzenia nr 1260/1999, zgodnie z którym płatności okresowe i płatności salda końcowego dotyczą „wydatków faktycznie poniesionych, które muszą być powiązane z płatnościami wykonanymi” przez końcowych beneficjentów. W celu spełnienia tego wymogu zakres pojęcia „dokumentów rachunkowych o równoważnej wartości dowodowej” należy ograniczyć do dokumentów rachunkowych, które mogą wykazać niepodważalny charakter poniesionych wydatków i przedstawiać ich wierny i jednocześnie dokładny obraz, odpowiadający płatnościom wykonanym przez danego końcowego beneficjenta.
- 55 W związku z tym bez naruszenia przepisów art. 32 rozporządzenia nr 1260/1999 nie można przyjąć zaproponowanej przez rząd włoski w jego uwagach na piśmie wykładni rozszerzającej, która skutkowałaby umożliwieniem waloryzacji robót bez bezpośredniego związku z wykonanymi płatnościami, wyłącznie na podstawie oceny dokonanej przez niezależnego profesjonalistę lub zatwierdzony organ urzędowy.
- 56 Ta ścisła wykładnia jest również zgodna z celem polegającym na należytych zarządzaniu finansami i z zasadą zwrotu kosztów, przypomnianymi w pkt 39 i 40 niniejszego wyroku, ponieważ zmierza ona do uniknięcia wszelkiego ryzyka podwójnego liczenia wydatków i oszustw na szkodę funduszy strukturalnych Unii.
- 57 W konsekwencji, jak podniosła w istocie Komisja w swoich uwagach na piśmie, należy stwierdzić, że „dokumenty rachunkowe o równoważnej wartości dowodowej” mogą stanowić dokumenty rachunkowe, które są dozwolone przez prawo krajowe państwa członkowskiego, w szczególności gdy zgodnie z krajowymi standardami podatkowymi i rachunkowymi wystawienie faktury nie jest istotne, i które mogą wykazać niepodważalny charakter poniesionych wydatków, przedstawiając ich wierny i dokładny obraz.
- 58 W niniejszej sprawie, jeśli chodzi o końcowego beneficjenta, który wybudował budynek z wykorzystaniem własnych środków, przepisy krajowe, których dotyczy postępowanie główne, przewidują system kontroli wydatków, który wymaga uprzedniej kwantyfikacji robót podlegających wykonaniu, opartej na standardowym cenniku, oraz późniejszej weryfikacji opartej na stwierdzeniu wykonania wspomnianych robót i na samym przedstawieniu dziennika budowy i rejestru księgowego. Ogłoszenie o przetargu przytacza wyraźnie rozporządzenie nr 1685/2000 w odniesieniu do definicji wydatków kwalifikowanych. Chociaż w dekreście o przyznaniu dotacji nie przypomniano o obowiązku przedstawienia opłaconych faktur lub dokumentów

rachunkowych o równoważnej wartości dowodowej w celu potwierdzenia wydatków poniesionych w związku z pracami budowlanymi, to jednak okoliczność ta nie ma wpływu na zastosowanie tego rozporządzenia.

- 59 W tych okolicznościach, jak zauważył w istocie rzecznik generalny w pkt 71 i 76 opinii, do sądu odsyłającego należy więc zbadanie, czy skarżąca w postępowaniu głównym nie miała możliwości potwierdzić poniesionych wydatków opłaconymi fakturami, a jeśli taka niemożność zostanie wykazana – dokonanie oceny, czy wspomniane dziennik budowy i rejestr księgowy można zakwalifikować, biorąc pod uwagę ich konkretną treść i właściwe przepisy krajowe, jako „dokumenty rachunkowe o równoważnej wartości dowodowej”.
- 60 Jak wynika z pkt 54 niniejszego wyroku, miałyby to miejsce, gdyby dokumenty te wykazywały, w świetle wszystkich istotnych okoliczności sprawy w postępowaniu głównym, niepodważalny charakter poniesionych wydatków odpowiadających płatnościom dokonany przez spółkę Eurocostruzioni, przedstawiając wierny i dokładny obraz tych wydatków.
- 61 Natomiast jeżeli ów dziennik budowy i rejestr księgowy miałyby na przykład ograniczać się do przedstawienia sprawozdania z postępu prac, odwołując się wyłącznie do uprzedniej kwantyfikacji, opartej na standardowym cenniku, mającego charakter abstrakcyjny i bez obiektywnego związku z faktycznie poniesionymi wydatkami, dokumentów tych nie można byłoby uznać za „dokumenty rachunkowe o równoważnej wartości dowodowej” w rozumieniu ppkt 2.1 zasady nr 1 załącznika do rozporządzenia nr 1685/2000.
- 62 W świetle powyższych rozważań na pytania drugie i trzecie trzeba odpowiedzieć, iż ppkt 2.1 zasady nr 1 załącznika do rozporządzenia nr 1685/2000 należy interpretować w ten sposób, że – w odniesieniu do beneficjenta końcowego finansowania przeznaczonego na budowę budynku, który zrealizował tę budowę z wykorzystaniem własnych środków – dziennik budowy i rejestr księgowy mogą zostać uznane za „dokumenty rachunkowe o równoważnej wartości dowodowej” w rozumieniu tego przepisu tylko wtedy, gdy z uwagi na ich konkretną treść i właściwe przepisy krajowe dokumenty te mogą wykazać niepodważalny charakter wydatków poniesionych przez wspomnianego końcowego beneficjenta, przedstawiając ich wierny i dokładny obraz.

W przedmiocie kosztów

- 63 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 (pierwsza izba) orzeka, co następuje:

- 1) Podpunkt 2.1 zasady nr 1 załącznika do rozporządzenia Komisji (WE) nr 1685/2000 z dnia 28 lipca 2000 r. ustanawiającego szczegółowe zasady wykonania rozporządzenia Rady (WE) nr 1260/1999 w odniesieniu do warunków, jakie muszą spełniać wydatki na działania współfinansowane z funduszy strukturalnych, zmienionego przez rozporządzenie Komisji (WE) nr 448/2004 z dnia 10 marca 2004 r.,**

należy interpretować w ten sposób, że:

nie pozwala on beneficjentowi końcowemu finansowania przeznaczonego na budowę budynku, który zrealizował tę budowę z wykorzystaniem własnych środków, na potwierdzenie poniesionych wydatków poprzez przedstawienie dokumentów innych niż dokumenty wyraźnie wymienione w tym przepisie.

2) Podpunkt 2.1 zasady nr 1 załącznika do rozporządzenia nr 1685/2000, zmienionego rozporządzeniem nr 448/2004

należy interpretować w ten sposób, że:

w odniesieniu do beneficjenta końcowego finansowania przeznaczonego na budowę budynku, który zrealizował tę budowę z wykorzystaniem własnych środków, dziennik budowy i rejestr księgowy mogą zostać uznane za „dokumenty rachunkowe o równoważnej wartości dowodowej” w rozumieniu tego przepisu tylko wtedy, gdy z uwagi na ich konkretną treść i właściwe przepisy krajowe dokumenty te mogą wykazać niepodważalny charakter wydatków poniesionych przez wspomnianego końcowego beneficjenta, przedstawiając ich wierny i dokładny obraz.

Podpisy