



Zbiór Orzeczeń

WYROK SĄDU (dziewiąta izba)

z dnia 23 lipca 2025 r. *

Służba publiczna – Personel EBC – Wynagrodzenie – Urlop wychowawczy – Podatek na rzecz Unii – Artykuł 7 akapit pierwszy rozporządzenia (EWG, Euratom, EWWiS) nr 260/68 – Wykładnia literalna, kontekstualna i celowościowa – Stawka podatku – Ustalenie wysokości podatku

W sprawie T-180/24

DO, którego reprezentowały L. Levi oraz P. Baudoux, adwokatk,

strona skarżąca,

przeciwko

Europejskiemu Bankowi Centralnemu (EBC), który reprezentowali O. Bubenzer oraz B. Ehlers, w charakterze pełnomocników, których wspierał B. Wägenbaur, adwokat,

strona pozwana,

SĄD (dziewiąta izba),

w składzie: L. Truchot (sprawozdawca), prezes, H. Kanninen i T. Perišin, sędziowie,

sekretarz: P. Cullen, administrator,

uwzględniając pisemny etap postępowania,

po przeprowadzeniu rozprawy w dniu 29 stycznia 2025 r.,

wydaje następujący

Wyrok

- 1 W swojej skardze opartej na podstawie art. 270 TFUE i art. 50a statutu Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej skarżący, DO, domaga się stwierdzenia nieważności decyzji zawartej w jego rozliczeniu wynagrodzenia za lipiec 2023 r. w odniesieniu do stawki opodatkowania zastosowanej do otrzymanego wynagrodzenia oraz pobrania przez Europejski Bank Centralny (EBC) podatku należnego za ten miesiąc (zwanej dalej „zaskarżoną decyzją”).

* Język postępowania: angielski.

Okoliczności powstania sporu

- 2 Skarżący jest zatrudniony przez EBC od dnia 1 stycznia 2001 r. Pełni tam funkcję starszego audytora kierującego zespołem.
- 3 W lipcu 2023 r., który liczył 21 dni roboczych, skarżący skorzystał z 11 dni urlopu wychowawczego, przyznanego na podstawie art. 29 warunków zatrudnienia personelu EBC, doprecyzowanego w art. 5.11 regulaminu pracowniczego EBC, i przepracował 10 dni. Zgodnie z tymi przepisami urlop wychowawczy członków personelu EBC nie jest wynagradzany.
- 4 W dniu 14 lipca 2023 r. EBC przekazał skarżącemu rozliczenie wynagrodzenia za lipiec 2023 r., z którego wynika, że stawka opodatkowania zastosowana do wynagrodzenia otrzymywanego przez niego za ten miesiąc jest taka sama jak stawka stosowana w sytuacji, gdy nie korzysta on z urlopu wychowawczego.
- 5 W dniu 25 sierpnia 2023 r. skarżący wniósł na podstawie art. 41 warunków zatrudnienia personelu EBC odwołanie administracyjne od decyzji zawartej w rozliczeniu wynagrodzenia za lipiec 2023 r. w odniesieniu do stawki podatkowej zastosowanej do otrzymanego przez niego wynagrodzenia i pobrania należnego podatku za ten miesiąc. Na poparcie swojego odwołania administracyjnego skarżący podnosi, że na podstawie art. 3 i 4 rozporządzenia Rady (EWG, Euratom, EWWiS) nr 260/68 z dnia 29 lutego 1968 r. ustanawiającego warunki i procedurę stosowania podatku na rzecz Wspólnot Europejskich (Dz.U. 1968, L 56, s. 8), zmienionego rozporządzeniem Rady (WE, Euratom) nr 1750/2002 z dnia 30 września 2002 r. (Dz.U. 2002, L 264, s. 15) (zwanego dalej „rozporządzeniem nr 260/68”) należy podatek należy obliczać na podstawie faktycznie otrzymanego wynagrodzenia. Tym samym zdaniem skarżącego, ponieważ pracował w lipcu 2023 r. 10 dni, podatek należny za ten miesiąc powinien być obliczany na podstawie kwoty wynagrodzenia otrzymanego za te 10 dni pracy, a nie przez zastosowanie stawki opodatkowania stosowanej do jego miesięcznego wynagrodzenia, gdy świadczy pracę w pełnym miesiącu.
- 6 Decyzją z dnia 17 października 2023 r. (zwaną dalej „decyzją oddalającą odwołanie administracyjne”) EBC oddalił odwołanie administracyjne skarżącego ze względu na to, że zgodnie z art. 7 akapit pierwszy rozporządzenia nr 260/68 stawka podatkowa służąca określeniu kwoty podatku należnego z tytułu wynagrodzenia, które odpowiada okresowi krótszemu niż jeden miesiąc, powinna być taka sama jak stawka mająca zastosowanie do „odpowiedniego miesięcznego wynagrodzenia”, to znaczy, zdaniem EBC, fikcyjnego wynagrodzenia odpowiadającego pełnemu miesięcznemu wynagrodzeniu. Zdaniem EBC praktyka ta jest zgodna z podejściem przyjętym przez Komisję Europejską.
- 7 W dniu 14 grudnia 2023 r. skarżący, na podstawie art. 41 warunków zatrudnienia personelu EBC, wniósł zażalenie na decyzję oddalającą odwołanie administracyjne, które to zażalenie zostało oddalone decyzją prezesa EBC z dnia 5 lutego 2024 r. (zwaną dalej „decyzją oddalającą zażalenie”).

Żądania stron

- 8 Skarżący wnosi do Sądu o:
 - stwierdzenie nieważności zaskarżonej decyzji;

- w razie potrzeby stwierdzenie nieważności decyzji oddalającej odwołanie administracyjne i decyzji oddalającej zażalenie;
 - obciążenie EBC kosztami postępowania.
- 9 EBC wnosi do Sądu o:
- oddalenie skargi;
 - obciążenie skarżącego kosztami postępowania.

Co do prawa

Przedmiot skargi

- 10 Zgodnie z orzecznictwem żądania stwierdzenia nieważności formalnie skierowane przeciwko decyzji oddalającej zażalenie skutkują zaskarżeniem do Sądu aktu, na który złożono zażalenie, jeżeli żądania te są jako takie pozbawione autonomicznej treści. To samo dotyczy odwołania administracyjnego wniesionego przez członka personelu EBC (zob. podobnie wyrok z dnia 8 września 2021 r., QB/EBC, T-555/20, niepublikowany, EU:T:2021:552, pkt 29 i przytoczone tam orzecznictwo).
- 11 W niniejszej sprawie, jako że decyzja oddalająca odwołanie administracyjne i decyzja oddalająca zażalenie jedynie potwierdzają decyzję zawartą w rozliczeniu wynagrodzenia skarżącego za lipiec 2023 r., żądania stwierdzenia nieważności skierowane przeciwko tym decyzjom są pozbawione autonomicznej treści, a zatem nie ma potrzeby orzekania konkretnie w ich przedmiocie, nawet jeśli przy badaniu zgodności z prawem tego rozliczenia wynagrodzenia należy koniecznie wziąć pod uwagę uzasadnienie zawarte w wyżej wymienionych decyzjach oddalających odwołanie administracyjne i zażalenie (zob. podobnie wyrok z dnia 8 września 2021 r., QB/EBC, T-555/20, niepublikowany, EU:T:2021:552, pkt 30 i przytoczone tam orzecznictwo).

Co do istoty

- 12 Na poparcie skargi skarżący podnosi trzy zarzuty, z których pierwszy dotyczy naruszenia zasad obliczania wysokości podatku określonych w rozporządzeniu nr 260/68 i oczywistego błędu w ocenie, drugi – naruszenia zasady równego traktowania, a trzeci – naruszenia obowiązku uzasadnienia.
- 13 W pierwszej kolejności należy zbadać zarzut trzeci, a następnie zarzuty pierwszy i drugi.

W przedmiocie zarzutu trzeciego, opartego na naruszeniu obowiązku uzasadnienia

- 14 Skarżący podnosi, że EBC uchybił ciążącemu na nim obowiązkowi uzasadnienia, ograniczając się do wskazania, bez poparcia swojego twierdzenia ani przedstawienia jakiegokolwiek dowodu, że zastosował tę samą metodę obliczania podatku co metoda zastosowana przez Komisję. Ponadto skarżący twierdzi, że EBC nie wyjaśnił powodu, dla którego stosuje tę samą metodę obliczania

podatku do członków personelu, którzy korzystają z urlopu wychowawczego, i do tych, którzy korzystają z urlopu bezpłatnego, podczas gdy sytuacje te nie są porównywalne pod względem faktycznym i prawnym.

- 15 EBC zaprzecza tym twierdzeniom.
- 16 W tym względzie należy przypomnieć, że obowiązek uzasadnienia, o którym mowa w art. 296 TFUE i przypomniany w art. 41 ust. 2 lit. c) Karty praw podstawowych Unii Europejskiej, stanowi istotną zasadę prawa Unii, której celem jest z jednej strony dostarczenie zainteresowanemu wystarczających wskazówek dla oceny zasadności niekorzystnego dla niego aktu oraz celowości wniesienia skargi do Sądu, a z drugiej strony umożliwienie Sądowi przeprowadzenia kontroli. Zakres tego obowiązku należy oceniać w zależności od konkretnych okoliczności, w szczególności treści aktu, charakteru powołanych argumentów, a także interesu, jaki w uzyskaniu wyjaśnień może mieć adresat aktu (zob. wyroki: z dnia 4 lipca 2024 r., EUIPO/KD, C-5/23 P, EU:C:2024:575, pkt 38 i przytoczone tam orzecznictwo; z dnia 14 grudnia 2022 r., TM/EBC, T-440/21, niepublikowany, EU:T:2022:800, pkt 34 i przytoczone tam orzecznictwo).
- 17 Ponadto orzeczono już, że administracja nie ma obowiązku uzasadniania rozliczeń wynagrodzenia swoich urzędników i pracowników, ponieważ stosuje w tych rozliczeniach akty o charakterze generalnym, nie dysponując żadnymi uprawnieniami dyskrecyjnymi w tym względzie. Jeżeli jednak, tak jak w niniejszej sprawie, urzędnicy lub pracownicy EBC uważają, że co najmniej jedno rozliczenie wynagrodzenia ma dla nich niekorzystne skutki, i decydują się na wniesienie odwołania administracyjnego, a następnie zażalenia, administracja jest zobowiązana uzasadnić swoje decyzje oddalające wspomniane odwołanie i zażalenie, przy czym należy uściślić, że uzasadnienie tych decyzji oddalających jest uznawane za zbieżne z treścią rozliczeń wynagrodzenia, na które wniesiono odwołanie administracyjne i zażalenie (zob. podobnie i analogicznie wyrok z dnia 18 września 2003 r., Lebedef i in./Komisja, T-221/02, EU:T:2003:239, pkt 62).
- 18 W niniejszej sprawie zarówno z decyzji oddalającej odwołanie administracyjne, jak i z decyzji oddalającej zażalenie wynika, że EBC wyjaśnił skarżącemu, iż dokonał wykładni art. 7 akapit pierwszy rozporządzenia nr 260/68 w ten sposób, że zawarte w tym przepisie odniesienie do pojęcia „odpowiedniego miesięcznego wynagrodzenia” zakładało zastosowanie stawek opodatkowania przewidzianych dla każdego przedziału dochodów, określonych w art. 4 tego rozporządzenia, do „fikcyjnego” wynagrodzenia odpowiadającego pełnemu miesiącowi pracy. EBC wskazał również, że obliczył podatek należny od skarżącego za lipiec 2023 r. proporcjonalnie do liczby przepracowanych dni, stosując do wynagrodzenia wypłacanego skarżącemu taką samą stawkę opodatkowania jak stawka stosowana do jego zwykłego wynagrodzenia, która odpowiada pełnemu miesiącowi pracy.
- 19 W świetle powyższego należy stwierdzić, że uzasadnienie przedstawione w decyzjach oddalających odwołanie administracyjne i zażalenie ukazuje w sposób jasny i jednoznaczny metodę obliczania podatku zastosowaną przez EBC oraz rozumowanie przyjęte przez tę instytucję. Skarżącemu umożliwiono zatem zrozumienie zakresu podjętego wobec niego środka, a sąd Unii może sprawować kontrolę nad zgodnością z prawem tych decyzji.
- 20 Należy dodać, że uzasadnienie może nie być wyczerpujące i należy je uznać za wystarczające, jeżeli przedstawia okoliczności faktyczne i rozważania prawne o zasadniczym znaczeniu dla systematyki decyzji (zob. podobnie wyrok z dnia 13 grudnia 2017 r., CJ/ECDC, T-692/16, niepublikowany,

EU:T:2017:894, pkt 116 i przytoczone tam orzecznictwo). Administracja nie jest zatem zobowiązana do zajmowania stanowiska wobec wszystkich podniesionych przed nią argumentów (zob. podobnie wyrok z dnia 11 stycznia 2007 r., Technische Glaswerke Ilmenau/Komisja, C-404/04 P, niepublikowany, EU:C:2007:6, pkt 30).

- 21 W konsekwencji argumenty skarżącego, w drodze których zarzuca on EBC, że ten nie uzasadnił wystarczająco powodu, zgodnie z którym zastosował tę samą metodę obliczania podatku co metoda zastosowana przez Komisję, lub że nie wyjaśnił powodu, dla którego stosuje tę samą metodę obliczania podatku do członków jego personelu korzystających z urlopu wychowawczego i do tych, którzy korzystają z urlopu bezpłatnego (zob. pkt 14 powyżej), nie są w stanie podważyć stwierdzenia dokonanego w pkt 19 powyżej, ponieważ EBC nie miał żadnego obowiązku ustosunkowania się do wszystkich podniesionych przed nim argumentów.
- 22 Z powyższego wynika, że zarzut trzeci, dotyczący niewystarczającego uzasadnienia zaskarżonej decyzji, należy oddalić.

W przedmiocie zarzutu pierwszego, opartego na naruszeniu zasad obliczania podatku określonych w rozporządzeniu nr 260/68 oraz na oczywistym błędzie w ocenie

- 23 Skarżący podnosi przede wszystkim, że na podstawie art. 3 i 4 rozporządzenia nr 260/68 podatek należny od urzędników i pracowników Unii powinien być obliczany na podstawie otrzymanego wynagrodzenia. Na poparcie swoich twierdzeń skarżący powołuje się w szczególności na orzecznictwo wynikające z wyroku z dnia 21 października 2009 r., Ramaekers-Jørgensen/Komisja (F-74/08, EU:F:2009:142). Wyjaśnia on, że sąd Unii nigdy nie wypowiedział się wyraźnie w tej kwestii. Dodaje, że pojęcie „[wypłaty] według której opodatkowany jest okres miesięczny” zawarte w art. 7 akapit pierwszy rozporządzenia nr 260/68 nie zostało precyzyjnie zdefiniowane i że wykładnia, jaką EBC nadaje mu w zaskarżonej decyzji, nie jest oczywista. W tym względzie podnosi on, że w razie wątpliwości co do wykładni przepisu podatkowego należy przyjąć wykładnię najkorzystniejszą dla podatnika.
- 24 Skarżący podnosi następnie, że wbrew temu, co twierdził EBC w decyzjach oddalających odwołanie administracyjne i zażalenie, metoda, którą zastosował, nie jest taka sama jak metoda zastosowana przez Komisję, podczas gdy art. 10 rozporządzenia nr 260/68 zobowiązuje jednostki administracji Unii do przeprowadzania konsultacji w celu zapewnienia jednolitego stosowania przepisów tego rozporządzenia. Skarżący ilustruje to twierdzenie poprzez obliczenie dokonane za pomocą kalkulacji finansowej udostępnionej personelowi Komisji, z którego wynika, że instytucja ta, w sytuacji porównywalnej z jego sytuacją, oblicza należny podatek na podstawie wynagrodzenia rzeczywiście pobranego przez danego urzędnika lub pracownika. Utrzymuje on również, że EBC przyznał w komunikacie do personelu opublikowanym w intranecie instytucji w dniu 19 stycznia 2024 r., że metoda obliczania podatku proporcjonalnego w odniesieniu do miesięcy, które nie zostały w pełni przepracowane, jest niedoskonała.
- 25 Skarżący twierdzi wreszcie, że EBC niesłusznie stosuje tę samą metodę obliczania podatku należnego od urzędnika lub pracownika w przypadku urlopu wychowawczego oraz urlopu bezpłatnego, podczas gdy te dwie formy urlopu nie mogą być porównywalne. Zdaniem skarżącego członek personelu korzystający z urlopu bezpłatnego jest bowiem uprawniony do wykonywania dodatkowej działalności zarobkowej podczas wspomnianego urlopu, podczas gdy nie jest tak w przypadku członka personelu, który korzysta z urlopu wychowawczego.
- 26 EBC kwestionuje tę argumentację.

- 27 Na wstępie należy zauważyć, że w zarzucie pierwszym, choć formalnie dotyczącym naruszenia zasad obliczania podatku określonych w rozporządzeniu nr 260/68 i oczywistego błędu w ocenie, skarżący zarzuca EBC w rzeczywistości naruszenie prawa. W zarzucie pierwszym skarżący podnosi bowiem, że przyjęta przez EBC wykładnia art. 7 akapit pierwszy rozporządzenia nr 260/68 jest błędna. Tymczasem gdyby tak było, należałoby stwierdzić, że EBC naruszył prawo przy wykładni tego przepisu, co skarżący zresztą przyznał na rozprawie w odpowiedzi na pytanie Sądu.
- 28 Należy również zauważyć, że argumentacja skarżącego, w drodze której twierdzi on, że EBC niesłusznie stosuje tę samą metodę obliczania podatku należnego od urzędnika lub pracownika w przypadku urlopu wychowawczego oraz urlopu bezpłatnego, podczas gdy te dwie formy urlopu nie są podobne do siebie (zob. pkt 25 powyżej), pokrywa się z zarzutem przedstawionym w zarzucie drugim, opartym na naruszeniu zasady równego traktowania, który zostanie zbadany poniżej po zbadaniu zarzutu pierwszego.
- 29 Co się tyczy wyroku z dnia 21 października 2009 r., Ramaekers-Jørgensen/Komisja (F-74/08, EU:F:2009:142), na który powołuje się skarżący na poparcie twierdzenia, że podatek należny od urzędników i pracowników Unii powinien być zawsze obliczany na podstawie otrzymanego wynagrodzenia (zob. pkt 23 powyżej), należy zauważyć – podobnie jak uczynił to EBC – że sytuacja rozpatrywana w tym wyroku różni się od sytuacji w niniejszej sprawie. Pytanie postawione w sprawie, w której zapadł ten wcześniejszy wyrok, dotyczyło bowiem ustalenia podstawy opodatkowania w celu obliczenia należnego podatku w szczególnym przypadku strony skarżącej, w którym w następstwie śmierci małżonka następował zbieg jej wynagrodzenia z rentą rodzinną, która z powodu tej kumulacji była opodatkowana w większym stopniu, niż gdyby została opodatkowana odrębnie. W tej sprawie Sąd do spraw Służby Publicznej orzekł, że w takich okolicznościach podstawa opodatkowania składała się z kwoty odpowiadającej sumie wynagrodzenia urzędnika lub pracownika oraz renty rodzinnej wypłacanych co miesiąc (wyrok z dnia 21 października 2009 r., Ramaekers-Jørgensen/Komisja, F-74/08, EU:F:2009:142, pkt 48–54). Tymczasem pytanie postawione w niniejszej sprawie dotyczy ustalenia stawki podatkowej mającej zastosowanie do kwot wypłacanych przez Unię jednemu z jej urzędników lub pracowników, w przypadku gdy kwoty te odnoszą się do okresu pracy krótszego niż miesiąc. Nie dotyczy ono określenia podstawy opodatkowania.
- 30 W przedmiocie wniosków wyciągniętych przez skarżącego z zastosowania kalkulatora finansowego udostępnionego personelowi Komisji (zob. pkt 24 powyżej) należy zauważyć, niezależnie od kwestii wartości dowodowej takiego narzędzia, że obliczenie dokonane przez skarżącego opiera się na błędnym założeniu, zgodnie z którym wynagrodzenie za okres krótszy niż miesiąc jest zrównane z pełnym miesięcznym wynagrodzeniem urzędnika lub pracownika wykonującego swoje obowiązki w niepełnym wymiarze czasu pracy. W celu przedstawienia danych liczbowych skarżący porównał bowiem sytuację urzędnika w grupie zaszeregowania AD 10 stopień 4 otrzymującego pełne wynagrodzenie miesięczne z sytuacją urzędnika mającego tę samą grupę zaszeregowania i stopień, wykonującego zwykłe czynności w niepełnym wymiarze czasu pracy, w wysokości 50 % pełnego wymiaru czasu pracy, w tym samym okresie miesięcznym. Tymczasem w tych dwóch sytuacjach wynagrodzenie otrzymywane przez urzędnika w grupie zaszeregowania AD 10 stopień 4 jest pełnym miesięcznym wynagrodzeniem, mimo że w jednym z dwóch przypadków jest wypłacane z tytułu zatrudnienia w niepełnym wymiarze czasu pracy – a nie wynagrodzeniem wypłacanym z tytułu okresu pracy krótszego niż miesiąc, o którym mowa w art. 7 akapit pierwszy rozporządzenia nr 260/68.

- 31 Po przedstawieniu tych uwag wstępnych należy stwierdzić, że analiza kwestii postawionej w zarzucie pierwszym, dotyczącej ustalenia stawki podatkowej mającej zastosowanie do kwot wypłacanych przez Unię jednemu z jej urzędników lub pracowników, jeżeli kwoty te odnoszą się do okresu pracy krótszego niż miesiąc, wymaga wykładni art. 7 akapit pierwszy rozporządzenia nr 260/68, która jest sporna między stronami.
- 32 W tym względzie należy przypomnieć, że zgodnie z utrwalonym orzecznictwem przy dokonywaniu wykładni przepisu prawa Unii należy brać pod uwagę nie tylko jego brzmienie, lecz także kontekst, w jakim został on umieszczony, oraz cele regulacji, której stanowi on część [zob. wyrok z dnia 21 grudnia 2023 r., G.K. i in. (Prokuratura Europejska), C-281/22, EU:C:2023:1018, pkt 46 i przytoczone tam orzecznictwo].
- 33 Co się tyczy brzmienia art. 7 akapit pierwszy rozporządzenia nr 260/68, należy przypomnieć, że stanowi on:
- „W sytuacji gdy wypłata podlegająca opodatkowaniu dotyczy okresu krótszego niż miesiąc, stawka opodatkowania powinna odpowiadać stawce, według której opodatkowany jest okres miesięczny”.
- 34 Artykuł 7 akapit pierwszy rozporządzenia nr 260/68 uzależnia zatem stawkę podatku mającą zastosowanie do „wypłaty podlegającej opodatkowaniu” odnoszącej się do okresu pracy krótszego niż miesiąc od stawki podatkowej mającej zastosowanie do „[wypłaty] według której opodatkowany jest okres miesięczny”.
- 35 W tym względzie należy zauważyć, że znaczenie i zakres pojęcia „wypłaty podlegającej opodatkowaniu” mogą zostać określone z uwzględnieniem art. 3 rozporządzenia nr 260/68. Z tego ostatniego przepisu wynika, że wszelkiego rodzaju dochody, wynagrodzenia i dodatki wypłacane przez Unię jej urzędnikom i pracownikom podlegają opodatkowaniu, a zatem mogą zostać zakwalifikowane jako „wypłata podlegająca opodatkowaniu” w rozumieniu art. 7 akapit pierwszy tego rozporządzenia, stanowiąca podstawę opodatkowania, z której, po pierwsze, wyłączone są różne kwoty i dodatki stanowiące rekompensatę kosztów poniesionych z tytułu wykonywanych przez urzędników i pracowników obowiązków, a po drugie, odliczane są różne świadczenia i dodatki o charakterze rodzinnym lub socjalnym, do których stosuje się jedno lub więcej odliczeń w zależności od sytuacji danego urzędnika lub pracownika.
- 36 Natomiast pojęcie „[wypłaty] według której opodatkowany jest okres miesięczny” nie zostało zdefiniowane w rozporządzeniu nr 260/68.
- 37 Tymczasem pojęcia tego, w zakresie, w jakim odnosi się ono do płatności zakwalifikowanej jednocześnie jako „miesięczne” i które „powinno odpowiadać [temu okresowi]”, nie można interpretować w ten sposób, że odnosi się ono do płatności podlegającej opodatkowaniu, która nie ma charakteru miesięcznego. W związku z tym, zgodnie z jego brzmieniem, art. 7 akapit pierwszy rozporządzenia nr 260/68 należy interpretować w ten sposób, że w przypadku gdy członek personelu otrzymuje wynagrodzenie odpowiadające okresowi krótszemu niż miesiąc, stawka podatkowa mająca zastosowanie do tego częściowego wynagrodzenia jest obliczana na podstawie miesięcznego wynagrodzenia za pełny miesiąc pracy.
- 38 Należy zbadać, czy taka wykładnia art. 7 akapit pierwszy rozporządzenia nr 260/68, która wynika z jego brzmienia, znajduje potwierdzenie zarówno w jego wykładni kontekstowej, jak i celowościowej.

- 39 W pierwszej kolejności, jeśli chodzi o kontekst, w jaki wpisuje się art. 7 akapit pierwszy rozporządzenia nr 260/68, należy zaznaczyć w szczególności, że art. 3–7 i art. 13 rozporządzenia nr 260/68 określają zasady dotyczące podstawy opodatkowania i określenia wysokości podatku. Artykuł 3 tego rozporządzenia przewiduje w ust. 1 miesięczny charakter podatku, a ponadto wraz z art. 13 tego rozporządzenia określa główne składniki podstawy opodatkowania. Artykuły 4–6 tego rozporządzenia określają sposób obliczania podatku. W szczególności art. 4 ustala, według podziału dochodów, progresywną stawkę podatkową na poziomie od 8 do 45 %. Ponadto art. 5 uściśla sposób obliczania niektórych z tych dochodów do celów oszacowania podstawy opodatkowania, podczas gdy art. 6 przewiduje pewne odstępstwa od art. 3 i 4 do celów ustalenia stawki podatkowej dla niektórych dochodów.
- 40 Artykuł 7 rozporządzenia nr 260/68 określa następnie pewne zasady ustalania stawki podatku, w przypadku gdy wypłata dokonana na rzecz podatnika dotyczy okresu pracy innego niż okres jednego miesiąca. Artykuł 7 akapit pierwszy rozporządzenia nr 260/68 reguluje przypadek wypłaty odnoszącej się do okresu pracy krótszego niż miesiąc. Artykuł 7 akapit drugi tego rozporządzenia reguluje przypadek wypłaty odnoszącej się do okresu pracy dłuższego niż miesiąc. Akapit trzeci tego artykułu dotyczy przypadku wypłat korekty nieodnoszących się do miesiąca, w którym zostały one dokonane.
- 41 Artykuł 7 rozporządzenia nr 260/68 czyni zatem odniesienie do okresu jednego miesiąca, w szczególności w celu odróżnienia okresów od niego krótszych lub dłuższych. W związku z tym, biorąc pod uwagę, że zgodnie z art. 3 tego rozporządzenia podatek jest należny co miesiąc od wynagrodzenia wypłacanego przez Unię każdemu podatnikowi za miesięczny okres pracy, zasady ustalania stawki opodatkowania przewidziane w art. 7 tego rozporządzenia stanowią odstępstwo od zasad wynikających z art. 3 i 4 tego rozporządzenia, które mają zastosowanie, gdy zapłata dokonywana jest na rzecz podatnika w zamian za okres pracy w tym czasie.
- 42 Ponadto należy zauważyć, że zgodnie z art. 7 akapit drugi rozporządzenia nr 260/68 „[w] sytuacji gdy wypłata podlegająca opodatkowaniu dotyczy okresu dłuższego niż jeden miesiąc, podatek należy obliczyć tak, jakby płatność była rozłożona równo na miesiące, których dotyczy”.
- 43 Z przepisu tego wynika, że w przypadku gdy wypłata podlegająca opodatkowaniu dotyczy okresu dłuższego niż jeden miesiąc, do celów określenia należnego podatku należy uznać, że zapłata ta została zwykle rozdzielona w ciągu miesięcy, do których się odnosi. W związku z tym wynagrodzenie, które jest wyjątkowo wypłacane za taki okres, powinno być opodatkowane według tej samej stawki co wynagrodzenie otrzymywane przez podatnika za pełny miesiąc pracy.
- 44 To samo dotyczy stawki stosowanej do wynagrodzenia wypłacanego za okres krótszy niż miesiąc.
- 45 Kontekst, w jaki wpisuje się art. 7 akapit pierwszy rozporządzenia nr 260/68, potwierdza zatem wykładnię tego przepisu wynikającą z jego brzmienia, przedstawioną w pkt 37 powyżej.
- 46 W drugiej kolejności, jeśli chodzi o cele regulacji, której część stanowi wspomniany przepis, należy przypomnieć, że z preambuły rozporządzenia nr 260/68 wynika, że jego celem jest w szczególności określenie warunków, na jakich urzędnicy i inni pracownicy Unii podlegają podatkowi od dochodów, wynagrodzeń i dodatków ustanowionemu w art. 13 protokołu w sprawie przywilejów i immunitetów.

- 47 Ponadto o ile cele art. 7 akapit pierwszy rozporządzenia nr 260/68 nie mogą zostać jasno określone w ramach wykładni literalnej tego przepisu lub tego rozporządzenia, o tyle należy podkreślić, że proponowana przez skarżącego wykładnia, zgodnie z którą zastosowanie do wynagrodzenia odnoszącego się do okresu krótszego niż miesiąc zasad obliczania podatku przewidzianych w art. 3 i 4 tego rozporządzenia pozbawiałaby ten przepis wszelkiej skuteczności (*effet utile*), ponieważ prowadziłaby do zastosowania do wynagrodzenia za okres krótszy niż jeden miesiąc – warunek, od którego konkretnie zależy stosowanie stawki podatku ustalonej w art. 7 akapit pierwszy rozporządzenia nr 260/68 – takiego samego sposobu obliczania podatku, w tym jego stawki, jak ten przewidziany w art. 3 i 4 rozporządzenia nr 260/68.
- 48 Należy zatem uznać, że wykładnia celowościowa art. 7 akapit pierwszy rozporządzenia nr 260/68 również potwierdza wniosek przedstawiony w pkt 37 powyżej.
- 49 Z całości powyższych rozważań wynika, że art. 7 akapit pierwszy rozporządzenia nr 260/68 należy interpretować w ten sposób, że w przypadku wypłaty wynagrodzenia za okres krótszy niż miesiąc do rozpatrywanej kwoty należy zastosować stawkę podatku, której podlegają dochody uzyskiwane przez danego urzędnika lub pracownika, jeżeli przepracował on pełny miesiąc. Tym samym jeżeli urzędnik lub pracownik otrzymuje wynagrodzenie za okres krótszy niż miesiąc, podatek jest obliczany, po pierwsze, przy zastosowaniu tej samej stawki podatkowej, jaka miałyby zastosowanie, gdyby dany urzędnik lub pracownik przepracował cały miesiąc, a po drugie, proporcjonalnie do dni faktycznie przepracowanych.
- 50 W konsekwencji, przyjmując zaskarżoną decyzję na podstawie art. 7 akapit pierwszy rozporządzenia nr 260/68, który należy interpretować zgodnie z uzasadnieniem przedstawionym w pkt 33–48 powyżej, EBC nie naruszył prawa, w związku z czym należy oddalić zarzut pierwszy.

W przedmiocie zarzutu drugiego, opartego na naruszeniu obowiązku uzasadnienia

- 51 Skarżący zarzuca EBC, że z punktu widzenia obliczenia podatku nie dokonał on, z naruszeniem zasady równego traktowania, rozróżnienia między dwiema sytuacjami, które uważa za odmienne. W tym względzie skarżący wskazuje, że EBC błędnie stosuje tę samą metodę obliczania podatku, gdy urzędnik lub pracownik korzysta z urlopu wychowawczego oraz gdy korzysta z innego rodzaju urlopu bezpłatnego, podczas gdy jego zdaniem te dwie formy urlopu są nieporównywalne. Na poparcie swojego twierdzenia skarżący podnosi zasadniczo, że pracownik, który korzysta z urlopu bezpłatnego innego niż urlop wychowawczy, jest uprawniony do wykonywania dodatkowej działalności zarobkowej podczas tego urlopu, podczas gdy nie jest tak w przypadku członka personelu korzystającego z urlopu wychowawczego, a taka różnica finansowa powinna mieć wpływ na obliczenie należnego podatku.
- 52 EBC odrzuca te twierdzenia.
- 53 Na wstępie należy przypomnieć, że zasada równego traktowania, ustanowiona w art. 20 Karty, stanowi ogólną zasadę prawa Unii, która wymaga, aby porównywalne sytuacje nie były traktowane w odmienny sposób, a sytuacje odmienne nie były traktowane w sposób jednakowy, chyba że takie traktowanie jest obiektywnie uzasadnione. Odmienne traktowanie jest uzasadnione, jeżeli jest ono oparte na kryterium obiektywnym i racjonalnym, to znaczy w sytuacji gdy pozostaje ono w związku z prawnie dopuszczalnym celem realizowanym przez dane przepisy oraz gdy jest proporcjonalne do celu realizowanego za pomocą danego sposobu traktowania (zob. wyrok z dnia 30 listopada 2023 r., MG/EBI, C-173/22 P, EU:C:2023:932, pkt 45 i przytoczone tam orzecznictwo).

- 54 Zgodnie z utrwalonym orzecznictwem naruszenie zasady równego traktowania poprzez odmienne traktowanie zakłada, że sytuacje, do których się odnosi, są podobne, z uwzględnieniem ich całościowej charakterystyki. Elementy charakteryzujące różne sytuacje, a w ten sposób ich ewentualnie podobny charakter, winny być określone i ocenione w świetle przedmiotu i celu danych przepisów, przy czym należy uwzględnić także zasady i cele dziedziny, do której należy rozpatrywany akt (zob. wyrok z dnia 30 listopada 2023 r., MG/EBI, C-173/22 P, EU:C:2023:932, pkt 46 i przytoczone tam orzecznictwo).
- 55 W niniejszej sprawie należy stwierdzić, że sytuacja członka personelu, który korzysta z urlopu wychowawczego na podstawie art. 29 warunków zatrudnienia personelu EBC, uściślonego w art. 5.11 regulaminu pracowniczego EBC, jest z punktu widzenia otrzymywanego wynagrodzenia porównywalna z sytuacją członka personelu, który korzysta z innej formy urlopu bezpłatnego, przewidzianej w art. 30 wspomnianych warunków zatrudnienia i sprecyzowanej w art. 5.12 wspomnianego regulaminu pracowniczego. Niezależnie bowiem od podstawy prawnej rozpatrywanego urlopu – czy chodzi o art. 29, czy art. 30 warunków zatrudnienia personelu EBC – urlop ten jest określany mianem „bezpłatnego”, to znaczy, że dany członek personelu w obu przypadkach nie otrzymuje w tym okresie urlopu żadnego wynagrodzenia ze strony EBC w związku z wykonywaniem przez niego działalności zawodowej. Ponadto nic nie stoi na przeszkodzie temu, aby urlop wychowawczy i inny urlop bezpłatny były przyznawane w EBC na okres krótszy niż miesiąc lub rozpoczynały się w trakcie miesiąca, tak aby członkowie personelu, których dotyczy taki urlop, mogli w obu przypadkach otrzymywać wynagrodzenie za okres krótszy niż miesiąc.
- 56 W konsekwencji skarżący nie ma podstaw, by twierdzić, że urlop wychowawczy i inne formy urlopu bezpłatnego przewidziane w warunkach zatrudnienia personelu EBC są nieporównywalne, w związku z czym nie może on skutecznie powoływać się na naruszenie zasady równego traktowania związane z identycznym stosowaniem przez EBC art. 7 akapit pierwszy rozporządzenia nr 260/68 w przypadku urlopu wychowawczego lub urlopu bezpłatnego udzielanego na okres krótszy niż miesiąc lub rozpoczynający się w miesiącu, za który wypłaca się wynagrodzenie za okres krótszy niż jeden miesiąc.
- 57 Wniosku tego nie podważa twierdzenie skarżącego, zgodnie z którym członek personelu EBC korzystający z urlopu bezpłatnego innego niż urlop wychowawczy jest uprawniony do wykonywania dodatkowej działalności zarobkowej w trakcie tego urlopu, podczas gdy nie jest tak w przypadku członka personelu EBC korzystającego z urlopu wychowawczego, w związku z czym ich sytuacje są nieporównywalne. Możliwość wykonywania dodatkowej działalności zawodowej przez niektórych członków personelu korzystających z urlopu bezpłatnego innego niż urlop wychowawczy nie ma bowiem wpływu na ich sytuację finansową wobec EBC, ponieważ wypłata ich wynagrodzenia jest zawieszona, podobnie jak w przypadku członków personelu korzystających z urlopu wychowawczego.
- 58 Należy zatem oddalić zarzut drugi, dotyczący naruszenia zasady równego traktowania, a tym samym oddalić skargę w całości.

W przedmiocie kosztów

- 59 Zgodnie z art. 134 § 1 regulaminu postępowania przed Sądem kosztami zostaje obciążona, na żądanie strony przeciwnej, strona przegrywająca sprawę. Ponieważ skarżący przegrał sprawę, należy – zgodnie z żądaniem BCE – obciążyć go kosztami postępowania.

Z powyższych względów

SĄD (dziewiąta izba)

orzeka, co następuje:

- 1) Skarga zostaje oddalona.**
- 2) DO zostaje obciążony kosztami postępowania.**

Truchot

Kanninen

Perišin

Wyrok ogłoszono na posiedzeniu jawnym w Luksemburgu w dniu 23 lipca 2025 r.

Podpisy