WYROK TRYBUNAŁU (czwarta izba)

z dnia 25 października 2007 r. *

W sprawie C-427/05

mającej za przedmiot wniosek o wydanie, na podstawie art. 234 WE, orzeczenia w trybie prejudycjalnym, złożony przez Commissione tributaria regionale di Genova (Włochy) postanowieniem z dnia 31 stycznia 2005 r., które wpłynęło do Trybunału w dniu 1 grudnia 2005 r., w postępowaniu:

Agenzia delle Entrate — Ufficio di Genova 1

przeciwko

Porto Antico di Genova SpA,

TRYBUNAŁ (czwarta izba),

w składzie: K. Lenaerts, prezes izby, G. Arestis (sprawozdawca), R. Silva de Lapuerta, E. Juhász i J. Malenovský, sędziowie,

* Język postępowania: włoski.

rzecznik generalny: J. Mazák,
sekretarz: L. Hewlett, główny administrator,

uwzględniając procedurę pisemną i po przeprowadzeniu rozprawy w dniu 15 lutego 2007 r.,

rozważywszy uwagi przedstawione:

— w imieniu Porto Antico di Genova SpA przez I. Vigliottiego, avvocato,

— w imieniu rządu włoskiego przez I.M. Braguglię, działającego w charakterze pełnomocnika, wspieranego przez M. Massellę Ducciego Teriego, avvocato dello Stato,

— w imieniu rządu francuskiego przez G. de Bergues'a oraz J.C. Gracię, działających w charakterze pełnomocników,

— w imieniu irlandzkiego przez D. O'Hagana oraz N. O'Hanlona, działających w charakterze pełnomocników, wspieranych przez A. Astona, SC,

— w imieniu rządu niderlandzkiego przez H.G. Sevenster oraz P. van Ginnekena, działających w charakterze pełnomocników,

— w imieniu rządu szwedzkiego przez A. Krusego, działającego w charakterze pełnomocnika,

— w imieniu rządu Zjednoczonego Królestwa przez C. White, działającą w charakterze pełnomocnika, wspieraną przez J. Stratford, barrister,

— w imieniu Komisji Wspólnot Europejskich przez E. Traversę oraz L. Flynna, działających w charakterze pełnomocników, wspieranych przez A. Colabianchiego, avvocato,

po zapoznaniu się z opinią rzecznika generalnego na posiedzeniu w dniu 8 maja 2007 r.,

wydaje następujący

Wyrok

1 Wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym dotyczy wykładni art. 21 ust. 3 akapit drugi rozporządzenia Rady (EWG) nr 4253/88 z dnia 19 grudnia 1988 r. ustanawiającego przepisy wykonawcze do rozporządzenia Rady (EWG) nr 2052/88 w odniesieniu do koordynacji działań różnych funduszy strukturalnych między [sobą] oraz z operacjami Europejskiego Banku Inwestycyjnego i innymi istniejącymi instrumentami finansowymi (Dz.U. L 374, str. 1), zmienionego rozporządzeniem Rady (EWG) nr 2082/93 z dnia 20 lipca 1993 r. (Dz.U. L 193, str. 20) (zwanego dalej „rozporządzeniem nr 4253/88").

2 Wniosek ten został złożony w ramach sporu pomiędzy Agenzia delle Entrate — Ufficio di Genova 1 (pierwszym urzędem podatkowym w Genui, zwany dalej „urzędem podatkowym" lub „urzędem") a spółką Porto Antico di Genova SpA (zwaną dalej „Porto Antico" lub „spółką") w przedmiocie odrzucenia złożonego przez tę spółkę wniosku o zwrot uiszczonego w 2000 r. podatku od osób prawnych i regionalnego podatku od produkcji.

Ramy prawne

Uregulowania wspólnotowe

3 Artykuł 21 ust. 3 akapit drugi rozporządzenia nr 4253/88, zatytułowany „Płatności", ma następujące brzmienie:

„Płatności są dokonywane na rzecz końcowych beneficjentów bez jakiegokolwiek odliczeń lub wstrzymań, które mogłyby zmniejszyć kwotę pomocy finansowej, do jakiej mają oni prawo".

Uregulowania krajowe

4 Artykuł 55 ust. 3 dekretu prezydenta Republiki nr 917 z dnia 22 grudnia 1986 r. (dodatek zwyczajny do GURI nr 302 z dnia 31 grudnia 1986 r.; zwanego dalej „dekretem prezydenta nr 917/86") w brzmieniu znajdującym zastosowanie do sporu w postępowaniu głównym przewiduje:

„Jako dodatkowy dochód są traktowane również:

a) […]

b) dochody w gotówce lub naturze uzyskane w postaci dotacji lub darowizny, z wyjątkiem płatności, do których odnosi się art. 53 ust. 1 lit. e) i f) oraz przeznaczonych na zakup środków trwałych podlegających amortyzacji, bez względu na typ finansowania. Przychody te są traktowane jako dochód w roku podatkowym ich uzyskania lub w przypadku stosowaniu metody liniowej — w roku podatkowym ich uzyskania i w trakcie następnych lat podatkowych, nie dłużej niż do czwartego kolejnego roku podatkowego […]".

Postępowanie przed sądem krajowym i pytania prejudycjalne

5 Z postanowienia sądu krajowego wynika, że w zeznaniu podatkowym dotyczącym podatku od osób prawnych i regionalnego podatku od produkcji za rok podatkowy 2000, zgodnie z brzmieniem art. 55 ust. 3 lit. b) dekretu prezydenta nr 917/86, spółka Porto Antico uwzględniła pomoc uzyskaną ze wspólnotowych funduszy strukturalnych oraz od Regionu Ligurii w ramach okresu programowania finansowego 1994–1999.

6 W dniu 22 kwietnia 2002 r. uznawszy, iż błędnie włączyła ona przywołaną pomoc do podstawy opodatkowania w roku podatkowym 2000, spółka Porto Antico złożyła

korektę zeznania podatkowego, zwracając się do urzędu o zwrot nadpłaty podatku. We wniosku tym twierdzi ona, że art. 55 ust. 3 lit. b) dekretu prezydenta nr 917/86 jest sprzeczny z art. 21 ust. 3 akapit drugi rozporządzenia nr 4253/88.

7 Wobec braku odpowiedzi urzędu, równoznacznej z dorozumianą decyzją odmowną, spółka Porto Antico wniosła skargę do Commissione tributaria provinciale di Genova, który w wyroku z dnia 10 kwietnia 2003 r. przychylił się do skargi i nakazał urzędowi zwrot kwot nienależnie odprowadzonych przez tę spółkę.

8 W dniu 10 marca 2004 r. urząd wniósł apelację od wyżej wymienionego wyroku do Commissione tributaria regionale di Genova. Sąd ten, zastanawiając się nad kwestią zgodności art. 55 ust. 3 lit. b) dekretu prezydenta nr 917/86 z rozporządzeniem nr 4253/88, uznał za konieczne zawieszenie postępowania i zwrócenie się do Trybunału z następującymi pytaniami prejudycjalnymi:

„1) Czy art. 55 DPR [dekretu prezydenta nr 917/86] (w brzmieniu obowiązującym w 2000 r.), zgodnie z którym finansowanie wspólnotowe jest uwzględniane przy ustaleniu podstawy opodatkowania podatkiem dochodowym, jest zgodny z art. 21 ust. 3 [akapit drugi] rozporządzenia [nr 4253/88] […]?

2) Czy w przypadku stwierdzenia niezgodności będzie ona dotyczyła wyłącznie środków przyznanych i wypłaconych przez instytucje wspólnotowe, czy też będzie ona obejmowała również środki wypłacane zgodnie z DOCUP (jednolitym dokumentem programowym) przez instytucje krajowe?”.

W przedmiocie pytań prejudycjalnych

W przedmiocie pytania pierwszego

9 W pytaniu pierwszym sąd krajowy zmierza w istocie do ustalenia, czy art. 21 ust. 3 akapit drugi rozporządzenia nr 4253/88 należy interpretować w ten sposób, że krajowy przepis podatkowy taki jak art. 55 ust. 3 lit. b) dekretu prezydenta nr 917/86, który włącza kwoty uzyskane ze wspólnotowych funduszy strukturalnych do podstawy opodatkowania, pozostaje z nim w sprzeczności.

10 Tytułem wstępu należy przypomnieć, że zgodnie z utrwalonym orzecznictwem, mimo że podatki bezpośrednie należą do kompetencji państw członkowskich, to jednak państwa te wykonują związane z tym uprawnienia zgodnie z prawem wspólnotowym (wyroki z dnia 11 sierpnia 1995 r. w sprawie C-80/94 Wielockx, Rec. str. I-2493, pkt 16, i z dnia 7 września 2004 r., w sprawie C-319/02 Manninen, Zb.Orz. str. I-7477, pkt 19). W szczególności przepisy krajowe nie mogą uniemożliwiać funkcjonowania mechanizmów ustanowionych rozporządzeniem nr 4253/88 (zob. podobnie wyrok z dnia 10 marca 1981 r. w sprawach połączonych 36/80 i 71/80 Irish Creamery Milk Suppliers Association i in., Rec. str. 735, pkt 15).

11 W tym względzie art. 21 ust. 3 akapit drugi przywołanego rozporządzenia stanowi, że „[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".

12 Jak wynika z brzmienia tego przepisu, zakazuje on jakichkolwiek obciążeń kwot pomocy przyznawanych beneficjentom z funduszy strukturalnych. Należy stwierdzić, że samo brzmienie przepisu nie wyłącza możliwości, by przychód, którego pomoc państwa jest częścią, stanowił na mocy dekretu prezydenta nr 917/86 przedmiot opodatkowania.

13 Warto zwrócić uwagę w tym miejscu, że Trybunał orzekał uprzednio w przedmiocie zakresu obowiązywania art. 21 ust. 3 akapit drugi rozporządzenia nr 4253/88 w kontekście kwot pomocy wypłacanych z Europejskiego Funduszu Orientacji i Gwarancji Rolnej (EFOGR), Sekcja Orientacji. Orzekał on przy tej okazji, że zakaz dokonywania odliczeń, o którym stanowi ten przepis, nie może być interpretowany w sposób czysto formalny, jako odnoszący się wyłącznie do odliczeń rzeczywiście dokonanych w momencie płatności. W konsekwencji zakaz wszelkich odliczeń należy stosować szeroko do wszelkich opłat mających bezpośredni i nierozerwalny związek z wypłaconymi kwotami (zob. wyrok z dnia 5 października 2006 r. w sprawie C-84/04 Komisja przeciwko Portugalii, Zb.Orz. str. I-9843, pkt 35).

14 Wynika stąd, że w celu ustalenia, czy przepisy takie jak uregulowania krajowe sporne w sprawie w postępowaniu głównym są sprzeczne z art. 21 ust. 3 akapit drugi rozporządzenia nr 4253/88, należy zbadać, czy obciążenia podatkowe przewidziane dekretem prezydenta nr 917/86 pozostają w bezpośrednim i nierozerwalnym związku z pomocą przyznaną ze wspólnotowych funduszy strukturalnych.

15 W niniejszej sprawie, jak zwrócił na to uwagę rzecznik generalny w pkt 28 opinii, kwota pomocy wspólnotowej uzyskana przez Porto Antico stanowi składnik majątku tego przedsiębiorstwa i wraz z innymi przychodami i wydatkami została włączona do podstawy opodatkowania podatkiem dochodowym. Kwota ta została tym samym opodatkowana na zasadach ogólnych określonych dekretem prezydenta, na tej samej podstawie co całość dochodów Porto Antico.

16 Należy stwierdzić, że opodatkowanie na podstawie dekretu prezydenta nr 917/86 ma charakter niezależny od istnienia kwot pomocy wspólnotowej wypłaconej Porto Antico. Rzeczone opodatkowanie nie jest szczególnym obciążeniem podatkowym związanym z pomocą finansową, z której skorzystała ta spółka, ale ma zastosowanie bez różnicy do całości dochodów tego przedsiębiorstwa.

17 W konsekwencji nie sposób uznać, by obciążenie podatkowe będące przedmiotem sporu w postępowaniu głównym, zastosowane na mocy dekretu prezydenta, stanowiło odliczenie lub wstrzymanie w rozumieniu art. 21 ust. 3 akapit drugi rozporządzenia nr 4253/88, prowadzące do zmniejszenia kwot wypłacanych ze wspólnotowych funduszy strukturalnych oraz pozostające z nimi w bezpośrednim i nierozerwalnym związku, mimo że można, jak twierdzi spółka Porto Antico, określić dokładnie wartość podatku krajowego obciążającego te kwoty.

18 Wynika stąd, że odliczenia lub wstrzymania będące wynikiem obciążenia podatkowego takiego jak przewidziane dekretem prezydenta nr 917/86, których skutkiem jest zmniejszenie otrzymanych przez beneficjentów kwot pomocy wspólnotowej, a które nie pozostają z nimi w bezpośrednim i nierozerwalnym związku, nie utrudniają skutecznego stosowania mechanizmów ustanowionych rozporządzeniem nr 4253/88 i w konsekwencji pozostają z nim w zgodzie.

19 Poza tym należy dodać, że wbrew twierdzeniom spółki Porto Antico nie można uznać, by różnice istniejące pomiędzy beneficjentami funduszy strukturalnych z powodu różnych stawek podatkowych obowiązujących w państwach członkowskich mogły prowadzić do naruszenia zasady równego traktowania, która wymaga, by sytuacje podobne nie były traktowane w sposób odmienny, chyba że tego rodzaju traktowanie jest obiektywnie uzasadnione (zob. w szczególności wyroki z dnia 12 lipca 2001 r. w sprawie C-189/01 Jippes i in., Rec. str. I-5689, pkt 129, oraz z dnia 12 września 2006 r. w sprawie C-479/04 Laserdisken, Zb.Orz. str. I-8089, pkt 68).

20 W istocie aby tak się działo, sytuacja beneficjentów pomocy wspólnotowej musiałaby być porównywalna. Przypadek ten jednak nie zachodzi, jako że beneficjenci uzyskują pomoc w określonym kontekście społeczno-ekonomicznym, właściwym ich państwu członkowskiemu, a wobec braku harmonizacji na poziomie wspólnotowym kwestii obliczania podstawy opodatkowania, obiektywne różnice pomiędzy przepisami obowiązującymi w tej dziedzinie w państwach członkowskich prowadzą nieuchronnie do powstania różnic pomiędzy beneficjentami.

21 W świetle powyższych rozważań na pytanie pierwsze należy odpowiedzieć, że art. 21 ust. 3 akapit drugi rozporządzenia nr 4253/88 należy interpretować w taki sposób, że krajowe przepisy podatkowe takie jak art. 55 ust. 3 lit. b) dekretu prezydenta nr 917/86, zgodnie z którym pomoc ze wspólnotowych funduszy strukturalnych jest uwzględniana przy ustaleniu podstawy opodatkowania, są zgodne z tym rozporządzeniem.

W przedmiocie drugiego pytania

22 Z uwagi na odpowiedź udzieloną na pytanie pierwsze nie ma potrzeby udzielania odpowiedzi na drugie z zadanych przez sąd krajowy pytań.

W przedmiocie kosztów

23 Dla stron postępowania przed sądem krajowym niniejsze postępowanie ma charakter incydentalny, dotyczy bowiem kwestii podniesionej przed tym sądem; do niego zatem należy rozstrzygnięcie o kosztach. Koszty poniesione w związku z przedstawieniem uwag Trybunałowi, inne niż poniesione przez strony postępowania przed sądem krajowym, nie podlegają zwrotowi.

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

Artykuł 21 ust. 3 akapit drugi rozporządzenia Rady (EWG) nr 4253/88 z dnia 19 grudnia 1988 r. ustanawiającego przepisy wykonawcze do rozporządzenia

Rady (EWG) nr 2052/88 w odniesieniu do koordynacji działań różnych funduszy strukturalnych między [sobą] oraz z operacjami Europejskiego Banku Inwestycyjnego i innymi istniejącymi instrumentami finansowymi, zmienionego rozporządzeniem Rady (EWG) nr 2082/93 z dnia 20 lipca 1993 r., należy interpretować w taki sposób, że krajowe przepisy podatkowe takie jak art. 55 ust. 3 lit. b) dekretu prezydenta Republiki nr 917 z dnia 22 grudnia 1986 r., zgodnie z którym pomoc ze wspólnotowych funduszy strukturalnych jest uwzględniana przy ustaleniu podstawy opodatkowania, są zgodne z tym rozporządzeniem.

Podpisy