

I GSK 1076/20 - Wyrok NSA

Data orzeczenia	2024-05-15	<i>orzeczenie prawomocne</i>
Data wpływu	2020-07-16	
Sąd	Naczelny Sąd Administracyjny	
Sędziowie	Anna Apollo /sprawozdawca/ Bogdan Fischer Piotr Pietrasz /przewodniczący/	
Symbol z opisem	6539 Inne o symbolu podstawowym 653	
Hasła tematyczne	Finanse publiczne	
Sygn. powiązane	V SA/Wa 1033/19 - Wyrok WSA w Warszawie z 2020-01-16	
Skarżony organ	Minister Pracy i Polityki Społecznej	
Treść wyniku	Oddalono skargę kasacyjną	
	Dz.U. 2016 poz 1808 art. 2 pkt 11 Ustawa z dnia 30 kwietnia 2004 r. o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej. Dz.U. 2019 poz 900 art. 70 par. 1	
Powołane przepisy	Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa - tekst jedn. Dz.U. 2019 poz 869 art. 67 par. 1 Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych - tekst jedn.	

Sentencja

Naczelny Sąd Administracyjny w składzie: Przewodniczący Sędzia NSA Piotr Pietrasz Sędzia NSA Bogdan Fischer Sędzia del. NSA Anna Apollo (spr.) Protokolant starszy asystent sędziego Agnieszka Cudna po rozpoznaniu w dniu 15 maja 2024 r. na rozprawie w Izbie Gospodarczej skargi kasacyjnej Ministra Rodziny, Pracy i Polityki Społecznej od wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 16 stycznia 2020 r. sygn. akt V SA/Wa 1033/19 w sprawie ze skargi A. P. na decyzję Ministra Rodziny, Pracy i Polityki Społecznej z dnia 4 kwietnia 2019 r. nr BON.III.5224.64.5.2016.MK w przedmiocie nakazu zwrotu środków przekazanych tytułem refundacji składek na ubezpieczenia społeczne oddala skargę kasacyjną.

Uzasadnienie

Wyrokiem z 16 stycznia 2020 r. sygn. akt V SA/Wa 1033/19 Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie po rozpoznaniu sprawy ze skargi A.P. (dalej określanego jako Strona, Beneficjent) na decyzję Ministra Rodziny, Pracy i Polityki Społecznej z 4 kwietnia 2019 r. nr BON.III.5224.64.5.2016.MK w przedmiocie zwrotu środków przekazanych tytułem refundacji składek na ubezpieczenia społeczne:

1. uchylił zaskarżoną decyzję w części utrzymującej w mocy decyzję Prezesa Zarządu Państwowego Funduszu Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych z dnia 13 września 2016 r. znak: [...] w zakresie dotyczącym nakazu zwrotu nienależnie pobranych środków za okresy sprawozdawcze od maja 2011 r. do listopada 2013 r. oraz w tym samym zakresie uchyła poprzedzającą ją decyzję;

2. umorzył postępowanie administracyjne w zakresie dotyczącym określenia zwrotu środków przekazanych Stronie tytułem refundacji składek na ubezpieczenia społeczne za okresy sprawozdawcze od maja 2011 r. do listopada 2013 r.;

3. oddalił skargę w pozostałej części;

4. zasądził od Ministra Rodziny, Pracy i Polityki Społecznej (dalej określanego jako Minister Rodziny lub Skarżący) na rzecz Strony kwotę 400 zł (słownie: czterysta złotych) tytułem zwrotu kosztów postępowania sądowego.

Skargę kasacyjną od powyższego wyroku wywiódł Skarżący Minister Rodziny Pracy i Polityki Społecznej. Zaskarżając wyrok w części uchylającej zaskarżoną decyzję w części utrzymującej w mocy decyzję Prezesa Zarządu Państwowego Funduszu Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych z dnia 13 września 2016 r. znak: [...] oraz umarzającej postępowanie administracyjne w zakresie dotyczącym określenia zwrotu środków przekazanych Stronie tytułem refundacji składek na ubezpieczenia społeczne za okresy sprawozdawcze od maja 2011 r. do listopada 2013 r. a także zasadzającej od Ministra Rodziny na rzecz Strony kwotę 400 zł tytułem zwrotu kosztów postępowania sądowego, zarzucił mu, na podstawie art. 174 pkt 1 ustawy z 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (tekst jednolity Dz. U. z 2023 r. poz.1634, dalej określanej skrótem P.p.s.a), naruszenie:

- art. 15 ust. 1 w. zw. z art. 14 ust. 1 i 3 rozporządzenia Rady (WE) nr 659/1999 z 22 marca 1999 r. ustanawiającego szczegółowe zasady stosowania art. 93 Traktatu WE (Dz.Urz.UE.L Nr 83, str. 1) — zwanego dalej "rozporządzeniem nr 659/1999" w zw. z art. 25a ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 1997 r. o rehabilitacji zawodowej i społecznej oraz zatrudnianiu osób niepełnosprawnych (tekst jednolity Dz. U. z 2024 r. poz. 44, dalej ustawa o rehabilitacji) rehabilitacji w zw. z art. 25c ust. 11 ustawy o rehabilitacji w zw. z art. 49e ust. 1 ustawy o rehabilitacji poprzez niewłaściwe

zastosowanie, a tym samym niezastosowanie z niego dziesięcioletniego terminu przedawnienia należności w przypadku dochodzenia zwrotu środków Państwowego Funduszu Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych przekazanych tytułem refundacji składek na ubezpieczenia społeczne osobie niepełnosprawnej wykonującej działalność gospodarczą,

- art. 70 § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2019 r. poz. 900, z późn. zm., obecnie z 2023 r. poz. 2651)) zwanej dalej "O.p." w zw. z art. 67 § 1 ustawy z 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2019 r. poz. 869, z późn. zm., obecnie z 2023 r. poz. 1270)) — zwanej dalej "u.f.p." w zw. z art. 60 u.f.p. poprzez niewłaściwe zastosowanie, co doprowadziło do błędnego przyjęcia, że określony nim termin przedawnienia miał zastosowanie w rozpoznawanej sprawie,

- art. 15 ust. 2 rozporządzenia nr 659/1999 w zw. z art. 2 pkt 10 i 11 ustawy z dnia 30 kwietnia 2004 r. o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej (Dz. U. z 2018 r. poz. 362, ze zm.) w zw. z art. 25c ust. 5 ustawy o rehabilitacji poprzez błędną wykładnię i uznanie, że za dzień przyznania pomocy i rozpoczęcia biegu terminu przedawnienia uznaje się dzień faktycznej wypłaty pomocy, podczas gdy za datę przyznania pomocy należy uznać dzień, w którym wnioskodawca nabył prawo przyjęcia pomocy zgodnie z obowiązującym krajowym systemem prawnym, tj. z dniem złożenia kompletnego i prawidłowo wypełnionego wniosku o wypłatę refundacji składek na ubezpieczenia społeczne (art. 25c ust. 5 ustawy o rehabilitacji), który to dzień stanowi jednocześnie początek biegu terminu przedawnienia.

W oparciu o powyższe zarzuty wniośł o uchylenie wyroku w całości i rozpoznanie skargi poprzez jej oddalenie przez Naczelny Sąd Administracyjny, ewentualnie o uwzględnienie skargi kasacyjnej, uchylenie wyroku w całości i przekazanie sprawy Wojewódzkiemu Sądowi Administracyjnemu w Warszawie do ponownego rozpoznania.

Wniośł także o zasądzenie kosztów postępowania i rozpoznanie skargi kasacyjnej na rozprawie.

Strona nie wniosła odpowiedzi na skargę kasacyjną.

Naczelny Sąd Administracyjny zważył, co następuje:

Skarga kasacyjna nie zasługiwała na uwzględnienie.

Na wstępie należy wyjaśnić, że skarga kasacyjna została rozpoznana na posiedzeniu niejawnym w składzie trzech sędziów na podstawie art. 182 § 2 i § 3 P.p.s.a., ponieważ skarżący kasacyjnie organ zrzekł się rozprawy, a druga strona – Spółka w terminie czternastu dni od dnia doręczenia skargi kasacyjnej nie zajął stanowiska w tej kwestii.

Zgodnie z art. 183 § 1 P.p.s.a. Naczelny Sąd Administracyjny rozpoznaje sprawę w granicach skargi kasacyjnej. Zasada związania granicami skargi kasacyjnej nie dotyczy jedynie nieważności postępowania, o której mowa w art. 183 § 2 P.p.s.a. Żadna jednak ze wskazanych w tym przepisie przesłanek w stanie faktycznym sprawy nie zaistniała.

Skarga kasacyjna została oparta wyłącznie na zarzutach naruszenia prawa materialnego. Zatem Naczelny Sąd Administracyjny jest związany ustaleniami faktycznymi przyjętymi przez Sąd pierwszej instancji za podstawę wyrokowania.

W świetle podniesionych zarzutów i ich uzasadnienia spór w niniejszej sprawie dotyczy w istocie kwestii przedawnienia dochodzenia zwrotu pomocy publicznej na podstawie art. 49 e ust. 1 ustawy o rehabilitacji, przekazanej, w rozpatrywanej sprawie osobie niepełnosprawnej, prowadzącej działalność gospodarczą. Według Skarżącego Ministra Rodziny skarżącej kasacyjnie bezpośrednie zastosowanie powinien mieć art. 15 ust. 1 rozporządzenia proceduralnego, który stanowi *lex specialis* wobec przepisów prawa krajowego a więc termin przedawnienia wynoszący 10 lat. Natomiast przepis art. 70 § 1 O.p. nie znajduje zastosowania w sprawie. Z kolei Sąd I instancji uchylając w części zaskarżoną decyzję i poprzedzającą ją w tym zakresie decyzję organu pierwszej instancji i umarzając w części postępowanie oddalając skargę strony w zaskarżonym wyroku przyjął 5 - letni okres przedawnienia, uznając, że w sprawie ma zastosowanie art. 70 § 1 O.p.

Odnosząc się do powyższego Naczelny Sąd Administracyjny w składzie rozpoznającym sprawę podziela stanowisko NSA wyrażone w wyroku z 22 września 2023 r. sygn.. akt I GSK 2169/19 (publ. CBiOS), z którego wynika, że według przepisów ustawy o rehabilitacji podmiotem, który gromadzi środki przeznaczone na rehabilitację społeczną i zawodową osób niepełnosprawnych oraz nimi dysponuje i kontroluje ich wydatkowanie jest PFRON. PFRON jest państwowym funduszem celowym w rozumieniu przepisów ustawy o finansach publicznych (art. 45 ust. 1 ustawy o rehabilitacji). Jako państwowy fundusz celowy PFRON tworzy z innymi podmiotami, wskazanymi w ustawie, sektor finansów publicznych (art. 9 pkt 7 u.f.p.). Zaliczenie do sektora finansów publicznych zobowiązuje PFRON do stosowania pewnych uniwersalnych zasad gospodarki finansowej określonych w u.f.p., w zakresie rachunkowości, planowania i sprawozdawczości (m.in. art. 1 pkt 3 i pkt 10, art. 29 ust. 1 oraz art. 40 – art. 44 u.f.p.), a w związku z tym dokonywania rozliczeń dofinansowania według reguł jak dla niepodatkowych należności budżetowych o charakterze publicznoprawnym. Pogląd ten znajduje obecnie potwierdzenie w znowelizowanym art. 60 u.f.p., z którego wprost wynika, że przychody państwowych funduszy celowych są środkami publicznymi stanowiącymi niepodatkowe należności budżetowe o charakterze publicznoprawnym. Uszczegółowienie to, odnoszące się z formalnoprawnego punktu widzenia do stanów prawnych powstałych po wejściu w życie noweli z 2017 r., tj. od 28

kwietnia 2017 r., nie przeszkadza w tym, aby do tego momentu środki PFRON były tak samo traktowane. Do takiego wniosku prowadzi także analiza art. 46 ustawy o rehabilitacji. Przepis ten zawiera katalog źródeł przychodu PFRON, z którego wynika, że PFRON jest zasilany środkami pieniężnymi pochodzącymi ze źródeł krajowych, w tym z dotacji z budżetu państwa oraz innych dotacji i subwencji ((1) wpłaty pracodawców, o których mowa w art. 21 ust. 1, art. 23 oraz art. 31 ust. 3 pkt 1; 2) dotacje z budżetu państwa oraz inne dotacje i subwencje; 3) spadki, zapisy i darowizny; 4) dobrowolne wpłaty pracodawców; 5) dochody z oprocentowania pożyczek oraz wolnych środków przekazanych w zarządzanie zgodnie z przepisami o finansach publicznych; 6) dochody z działalności gospodarczej; 7) wpłaty, o których mowa w art. 12a ust. 2, art. 26 ust. 7, art. 26e ust. 6, art. 26g ust. 2 i 3, spłaty pożyczek udzielonych z Funduszu na rozpoczęcie działalności gospodarczej albo rolniczej, wraz z oprocentowaniem, oraz zwroty środków pobranych przez pracodawców z Funduszu na szkolenie osoby niepełnosprawnej, która z przyczyn dotyczących pracodawcy nie będzie zatrudniona zgodnie z kierunkiem szkolenia lub będzie zatrudniona przez okres krótszy niż 24 miesiące, wraz z odsetkami, a także zwroty środków pobranych przez pracodawców z Funduszu na pokrycie 60% wynagrodzenia osoby niepełnosprawnej przed opodatkowaniem podatkiem dochodowym oraz 60% jej obowiązkowych składek na ubezpieczenia społeczne od tego wynagrodzenia, która z przyczyn dotyczących pracodawcy będzie zatrudniona przez okres krótszy niż 12 miesięcy, wraz z odsetkami; 8) dywidendy; 8a) odsetki od środków, o których mowa w art. 48 ust. 1; 9) inne wpłaty)). Skoro tak, to do spraw nieuregulowanych w ustawie o rehabilitacji powinny mieć zastosowanie nie tylko przepisy k.p.a., K.c. oraz K.p. (art. 66 ust. 1 ustawy o rehabilitacji), ale również przepisy u.f.p. oraz w zw. z art. 67 ust. 1 tej ustawy – odpowiednio przepisy działu III O.p. Wypada zauważyć, że przepisy o rehabilitacji nie wykluczają co do zasady zastosowania w postępowaniach regulowanych tą ustawą przepisów O.p. W ocenie Naczelnego Sądu Administracyjnego w postępowaniu unormowanym ustawą o rehabilitacji powinno się dopuścić, podobnie jak w postępowaniu unormowanym przepisami u.f.p., poddanie niektórych zagadnień prawny regulacji Kodeksu postępowania administracyjnego a innych Ordynacji podatkowej.

Z kolei art. 15 ust. 1 i 2 rozporządzenia Rady (WE) Nr 659/1999 z dnia 22 marca 1999 r., którego naruszenie zarzucono w skardze kasacyjnej był przedmiotem wykładni TSUE. W wyroku z 5 marca 2019 r. C-349/17 TSUE zajął stanowisko, zgodnie z którym w braku uregulowań Unii w zakresie terminu przedawnienia mającego zastosowanie do odzyskania bezprawnie przyznanej pomocy jej odzyskanie musi się odbywać zgodnie z zasadami przewidzianymi we właściwym prawie krajowym (pkt 108). W szczególności wbrew twierdzeniom rządów estońskiego i greckiego oraz Komisji do takiego odzyskania nie można stosować ani bezpośrednio, ani pośrednio, ani poprzez analogię dziesięcioletniego terminu wskazanego w art. 15 rozporządzenia nr 659/1999 (pkt 109).

Po pierwsze bowiem, jak zauważył rzecznik generalny w pkt 149 i 152 opinii, Trybunał wyjaśnił w pkt 34 i 35 wyroku z dnia 5 października 2006 r., T.Ö. in Ö. (C-368/04, EU:C:2006:644), że w zakresie, w jakim rozporządzenie nr 659/1999 zawiera przepisy o charakterze proceduralnym, które znajdują zastosowanie do wszystkich postępowań administracyjnych w dziedzinie pomocy państwa toczących się przed Komisją, rozporządzenie to normuje oraz wzmacnia praktykę Komisji w zakresie badania pomocy państwa i nie zawiera żadnych przepisów dotyczących uprawnień i obowiązków sądów krajowych, które w dalszym ciągu są regulowane przepisami traktatu, których wykładni dokonuje Trybunał (110). Jak wynika z rozważań przedstawionych w pkt 89-92 niniejszego wyroku, oceny te odnoszą się również do uprawnień i obowiązków krajowych organów administracji (111). Po drugie, z utrwalonego orzecznictwa wynika, że terminy przedawnienia mają ogólnie na celu zapewnienie pewności prawa (wyrok z dnia 13 czerwca 2013 r., U. i in., od C-671/11 do C-676/11, EU:C:2013:388, pkt 31), że aby spełnić tę funkcję, dany termin powinien zostać ustalony z wyprzedzeniem oraz że każde stosowanie terminu przedawnienia "w drodze analogii" powinno być w wystarczający sposób możliwe do przewidzenia dla jednostki (wyrok z dnia 5 maja 2011 r., [...]F. i V., C-201/10 i C-202/10, EU:C:2011:282, pkt 32 i przytoczone tam orzecznictwo) (112). Tymczasem w świetle orzecznictwa przywołanego w punkcie poprzednim stosowanie w drodze analogii, w okolicznościach takich jak okoliczności w postępowaniu głównym, dziesięcioletniego terminu wskazanego w art. 15 rozporządzenia nr 659/1999 nie może zostać uznane za możliwe do przewidzenia w wystarczający sposób dla podmiotu takiego jak E.P. (113).

Natomiast sama okoliczność, że przepisy krajowe w dziedzinie przedawnienia mają co do zasady zastosowanie w odniesieniu do odzyskania z własnej inicjatywy organów krajowych bezprawnie przyznanej pomocy, pozostaje bez uszczerbku dla możliwości późniejszego odzyskania tej pomocy, w wykonaniu decyzji wydanej w tym zakresie przez Komisję, która w przypadku gdy posiada informacje dotyczące domniemanej niezgodności rzeczowej pomocy z prawem, niezależnie od źródła tych informacji, po upływie krajowych terminów przedawnienia zachowuje prawo do zbadania tej pomocy przez okres dziesięciu lat, o którym mowa w art. 15 rozporządzenia nr 659/1999 (114).

Naczelny Sąd Administracyjny podziela także stanowisko zawarte w wyroku tego Sądu z dnia 26 kwietnia 2023 r. sygn. akt I GSK 447/19, zgodnie z którym motyw 14 rozporządzenia Rady (WE) Nr 659/1999 z dnia 22 marca 1999 r. ma istotne znaczenie dla poszczególnych wymagań prawnych przewidzianych w treści tego rozporządzenia, a w szczególności art. 15. Natomiast motyw ten nie stanowi samoistnej podstawy uzasadniającej dobór w przepisach krajowych rozwiązań prawnych o jak najdłuższym okresie przedawnienia. A w świetle powołanego wyżej orzeczenia TSUE w sprawie C-195/18 należy uznać, że adresatem uregulowanego tym przepisem terminu przedawnienia jest Komisja, a nie organy krajowe, w tym PFRON.

Przytoczony wyżej wyrok Trybunału Sprawiedliwości z 13 marca 2019 r. C-195/18. został wydany w trybie art. 267 TFUE (dawniej art. 234 TWE), czyli tzw. pytań prejudycjalnych. Co do zasady wykładnia prawa wspólnotowego dokonana przez Europejski Trybunał Sprawiedliwości na podstawie art. 267 TFUE (dawniej art. 234 TWE) wiąże tylko sąd krajowy, który skierował dane pytanie prawne i to tylko w konkretnej sprawie, bowiem brak jest wyraźnego przepisu, nadającego tym orzeczeniom moc powszechnie obowiązującą. Tym niemniej orzeczenia wstępne Trybunału są swoistymi precedensami o charakterze konkretnym, wiążącym i prawotwórczym (por. C. Mik, Europejskie prawo wspólnotowe. Zagadnienia teorii i praktyki, Warszawa 2000, s. 520).

Odnosząc się do zarzutu z pkt 3 petitum skargi kasacyjnej należy zauważyć, że zgodnie z art. 25 c ust. 5 ustawy o rehabilitacji w terminie 14 dni od dnia otrzymania kompletnego i prawidłowo wypełnionego wniosku o wypłatę refundacji składek na ubezpieczenia społeczne Fundusz przekazuje na rachunek bankowy wnioskodawcy kwotę refundacji składek na ubezpieczenia społeczne w wysokości ustalonej na podstawie ust. 1, 4 i art. 25a oraz informuje wnioskodawcę o sposobie jej ustalenia, jeżeli kwota ta różni się od kwoty wskazanej we wniosku. Zgodnie z ust. 11 art. 25 refundacja składek na ubezpieczenia społeczne jest udzielana na zasadach pomocy de minimis, określonych w przepisach prawa Unii Europejskiej.

Z kolei zgodnie z art. 2 pkt 11 ustawy o pomocy publicznej za dzień udzielenia pomocy należy rozumieć dzień, w którym podmiot ubiegający się o pomoc publiczną nabył prawo do otrzymania tej pomocy, a w przypadku gdy udzielenie pomocy w formie ulgi podatkowej następuje na podstawie aktu normatywnego, bez wymogu wydania decyzji:

- a) dzień, w którym zgodnie z odrębnymi przepisami upływa termin złożenia deklaracji albo innego dokumentu określającego wartość pomocy, z zastrzeżeniem lit. b,
 - b) dzień, w którym zgodnie z odrębnymi przepisami upływa termin złożenia zeznania rocznego - w przypadku udzielenia pomocy w formie ulgi w podatku dochodowym,
 - c) dzień faktycznego przysporzenia korzyści finansowych - w przypadku braku obowiązku złożenia deklaracji albo innego dokumentu określającego wartość pomocy
- chyba że przepisy odrębne stanowią inaczej.

Z art. 49 e ust. 1 ustawy o rehabilitacji stanowi, że środki Funduszu podlegają zwrotowi w kwocie wykorzystanej niezgodnie z przeznaczeniem, pobranej w nadmiernej wysokości lub ustalonej w wyniku kontroli w zakresie stwierdzonych nieprawidłowości, określonej w drodze decyzji nakazującej zwrot wypłaconych środków wraz z odsetkami naliczonymi od tej kwoty, od dnia jej otrzymania, w wysokości określonej jak dla zaległości podatkowych.

Wskazać też należy na art. 2 pkt 11 ustawy z 30 kwietnia 2004 r. o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej (t.j. Dz. U. z 2016 r. poz. 1808), który stanowi, że przez dzień udzielenia pomocy publicznej należy rozumieć dzień, w którym podmiot ubiegający się o pomoc publiczną nabył prawo do otrzymania tej pomocy.

W ocenie Naczelnego Sądu Administracyjnego, warunkiem skorzystania z pomocy jest dokonanie złożenie stosownego wniosku. Należy jednak odróżnić nabycie prawa do skorzystania z pomocy od realizacji tego prawa. Są to dwa odrębne zdarzenia prawne. W konsekwencji termin przedawnienia należy liczyć od dnia realizacji prawa, a więc od dnia wypłaty bezprawnie przyznanej pomocy. Bowiem w tym dniu aktualizuje się różnica pomiędzy pomocą należną a pomocą nienależnie otrzymaną.

Wobec powyższego, uznając zarzuty skargi kasacyjnej za niezasadne, Na podstawie art. 184 P.p.s.a .Naczelnny Sąd Administracyjny oddalił skargę kasacyjną.