



Repertoriul jurisprudenței

HOTĂRÂREA CURȚII (Camera a zecea)

19 decembrie 2018*

„Trimitere preliminară – Regulamentul (CE) nr. 1083/2006 – Articolul 2 punctul 4 – Noțiunea «beneficiar» – Articolul 80 – Interdicția de a proceda la deducere sau la reținere din sumele plătite – Altfel de taxă specifică sau cu efect echivalent – Noțiune – Bursă de studii cofinanțată de Fondul Social European – Asimilare cu veniturile din activitatea salariată – Reținere cu titlu de impozit anticipat pe venit, majorată cu taxe regionale și locale suplimentare”

În cauza C-667/17,

având ca obiect o cerere de decizie preliminară formulată în temeiul articolului 267 TFUE de Commissione tributaria provinciale di Cagliari (Comisia fiscală provincială din Cagliari, Italia), prin decizia din 10 iulie 2017, primită de Curte la 24 noiembrie 2017, în procedura

Francesca Cadeddu

împotriva

Agenzia delle Entrate – Direzione provinciale di Cagliari,

Regione autonoma della Sardegna,

Regione autonoma della Sardegna – Agenzia regionale per il lavoro,

CURTEA (Camera a zecea),

compusă din domnul F. Biltgen, președintele Camerei a opta, îndeplinind funcția de președinte al Camerei a doua (raportor), domnul E. Levits și doamna M. Berger, judecători,

avocat general: domnul M. Szpunar,

grefier: domnul A. Calot Escobar,

având în vedere procedura scrisă,

luând în considerare observațiile prezentate:

- pentru doamna Cadeddu, de G. Dore, de S. Garau și de A. Vinci, avocați;
- pentru guvernul italian, de G. Palmieri, în calitate de agent, asistată de A. Venturini, avvocato dello Stato;
- pentru guvernul ceh, de M. Smolek și de J. Vlácil, în calitate de agenți;

* Limba de procedură: italiana.

- pentru guvernul spaniol, de S. Jiménez García, în calitate de agent;
 - pentru Comisia Europeană, de B.-R. Killmann și de P. Arenas, în calitate de agenți,
- având în vedere decizia de judecare a cauzei fără concluzii, luată după ascultarea avocatului general, pronunță prezenta

Hotărâre

- 1 Cererea de decizie preliminară privește interpretarea articolului 2 punctul 4 și a articolului 80 din Regulamentul (CE) nr. 1083/2006 al Consiliului din 11 iulie 2006 de stabilire a anumitor dispoziții generale privind Fondul European de Dezvoltare Regională, Fondul Social European și Fondul de coeziune și de abrogare a Regulamentului (CE) nr. 1260/1999 (JO 2006, L 210, p. 25, Ediție specială, 14/vol. 2, p. 64).
- 2 Această cerere a fost formulată în cadrul unui litigiu între doamna Francesca Cadeddu, pe de o parte, și Agenzia delle Entrate – Direzione provinciale di Cagliari (administrația fiscală a Direcției Provinciei Cagliari, Italia) (denumită în continuare „administrația fiscală”), Regione autonoma della Sardegna (Regiunea autonomă Sardinia, Italia) și Regione autonoma della Sardegna – Agenzia regionale per il lavoro (Regiunea autonomă Sardinia – Agenția regională pentru ocuparea forței de muncă, Italia), pe de altă parte, în legătură cu reținerile efectuate din suma alocată doamnei Cadeddu cu titlu de bursă de studii.

Cadrul juridic

Dreptul Uniunii

- 3 Potrivit articolului 2 din Regulamentul nr. 1083/2006, intitulat „Definiții”:

„În sensul prezentului regulament, următoarele noțiuni au înțelesul acordat prin prezentul:

[...]

3. «operațiune» înseamnă un proiect sau un grup de proiecte selecționat de către autoritatea de gestionare a programului operațional în cauză sau sub responsabilitatea acesteia din urmă în conformitate cu criteriile stabilite de comitetul de supraveghere și aplicat de unul sau mai mulți beneficiari în vederea realizării obiectivelor axei prioritare de care aparține;
 4. «beneficiar» înseamnă un operator, un organism sau o întreprindere, din domeniul public sau privat, cu responsabilitatea de a lansa sau de a lansa și aplica operațiuni. În cadrul regimurilor de ajutor în temeiul articolului 87 din [Tratatul CE], beneficiarii sunt întreprinderile publice sau private care realizează un proiect individual și primesc ajutor public;
- [...]”
- 4 În temeiul articolului 80 din același regulament, „[s]tatele membre se asigură că organismele însărcinate cu efectuarea plăților se asigură că beneficiarii primesc suma totală a participării publice în cele mai scurte termene și integral. Nu se procedează la niciun fel de deducere sau reținere și nici la vreun fel de taxă specifică sau cu efect echivalent care ar reduce sumele datorate beneficiarilor”.

Dreptul italian

- 5 Decreto del Presidente della Republica n. 917 – Approvazione del testo unico delle imposte sui redditi (Decretul președintelui Republicii nr. 917 de aprobare a textului unic al legii privind impozitul pe venit) din 22 decembrie 1986 (supliment ordinar la GURI nr. 302 din 31 decembrie 1986), în versiunea în vigoare la data faptelor din litigiul principal (denumit în continuare „TUIR”), prevede la articolul 50 alineatul 1 litera c):

„1. Sunt asimilate veniturilor din activitatea salariată:

[...]

- c) sumele plătite de orice persoană cu titlu de bursă de studii sau de alocație, de primă ori de ajutor pentru studii sau pentru formare profesională, în cazul în care beneficiarul nu este legat prin raporturi de muncă salariată de autorul plății;

[...]”

Litigiul principal și întrebarea preliminară

- 6 Direzione Generale dell'Assessorato del Lavoro, Formazione Professionale, Cooperazione e Sicurezza Sociale (Direcția generală a Ministerului Regional al Muncii, Formării profesionale, Cooperării și Securității sociale, Italia) a selecționat, în calitate de autoritate de gestionare a programului operațional care viza consolidarea sistemului de învățământ superior în Sardinia (Italia), finanțarea programului „Master and Back”, care consta în special în sprijinirea studenților din sistemul postuniversitar și a cercetătorilor.
- 7 Prin decizia din 8 aprilie 2011, Regiunea Autonomă Sardinia – Agenția regională pentru ocuparea forței de muncă a acordat reclamantei din litigiul principal o bursă de studii în cuantum de 69 818 euro, cofinanțată de Fondul Social European (FSE).
- 8 La momentul acordării acestei burse, Regiunea autonomă Sardinia – Agenția regională pentru ocuparea forței de muncă a efectuat, în numele administrației fiscale, o reținere cu titlu de impozit anticipat pe venitul persoanelor fizice în sumă de 19 481,29 euro, la care s-au adăugat taxe regionale și locale suplimentare în cuantum de 859,28 euro și, respectiv, de 349 de euro.
- 9 Considerând că aceste rețineri erau contrare articolului 80 din Regulamentul nr. 1083/2006, reclamanta din acțiunea principală a solicitat administrației fiscale rambursarea lor.
- 10 Prin decizia din 6 aprilie 2016, administrația fiscală a respins această cerere, pentru motivul că, pe de o parte, o bursă de studii trebuie să fie asimilată, în conformitate cu articolul 50 alineatul 1 litera c) din TUIR, unui venit și, pe de altă parte, că titularul unei burse de studii nu poate fi calificat drept „beneficiar” al cofinanțării în sensul articolului 80 din Regulamentul nr. 1083/2006.
- 11 Prin acțiunea introdusă la Commissione tributaria provinciale di Cagliari (Comisia fiscală provincială din Cagliari, Italia) la 30 iunie 2016, reclamanta din litigiul principal a solicitat anularea acestei decizii, invocând în principal o contradicție între dispozițiile Regulamentului nr. 1083/2006, care interzic orice deducere sau reținere din sumele acordate beneficiarilor, și reglementarea națională în discuție în litigiul principal, în temeiul căreia bursele de studii sunt supuse impozitului pe venit.
- 12 Instanța de trimitere solicită să se stabilească dacă noțiunea „beneficiar”, în sensul articolului 2 punctul 4 din Regulamentul nr. 1083/2006, vizează și o persoană fizică titulară a unei burse de studii și dacă noțiunea „deducere sau reținere”, prevăzută la articolul 80 din Regulamentul nr. 1083/2006,

acoperă reținerile prevăzute de dispozițiile naționale privind impozitul pe venitul persoanelor fizice. Ea precizează că jurisprudența italiană nu este uniformă în privința acestei chestiuni, unele instanțe italiene admitând reținerile efectuate din sumele finanțate de FSE, altele refuzându-le.

- 13 În aceste condiții, Commissione tributaria provinciale di Cagliari (Comisia fiscală provincială din Cagliari) a hotărât să suspende judecarea cauzei și să adreseze Curții următoarea întrebare preliminară:

„Articolul 80 din Regulamentul [nr. 1083/2006], precum și articolul 2 [punctul] 4 din același regulament trebuie interpretate în sensul că se opun unei norme precum cea prevăzută la articolul 50 alineatul 1 litera c) din [TUIR], potrivit căruia sunt asimilate veniturilor din activitatea salariată «[...] sumele plătite de orice persoană cu titlu de bursă de studii sau de alocație, de primă ori de ajutor pentru studii sau pentru formare profesională, în cazul în care beneficiarul nu este legat prin raporturi de muncă salariată de autorul plății», sume care, prin urmare, sunt supuse impozitului general pe venitul persoanelor fizice, inclusiv atunci când bursa de studii este plătită din fonduri structurale europene?”

Cu privire la întrebarea preliminară

- 14 Prin intermediul întrebării preliminare formulate, instanța de trimitere solicită, în esență, să se stabilească dacă articolul 80 din Regulamentul nr. 1083/2006 coroborat cu articolul 2 punctul 4 din acest regulament trebuie interpretat în sensul că se opune unei reglementări fiscale naționale precum cea în discuție în litigiul principal, care supune impozitului pe venitul persoanelor fizice sumele care le sunt acordate ca burse de studii de organismul public responsabil de punerea în aplicare a proiectului selecționat de autoritatea de gestionare a programului operațional în cauză, în sensul articolului 2 punctul 3 din regulamentul menționat, și finanțat prin intermediul fondurilor structurale europene.
- 15 Cu titlu introductiv, trebuie amintit că, în temeiul unei jurisprudențe constante, deși fiscalitatea directă este de competența statelor membre, acestea trebuie să o exercite totuși cu respectarea dreptului Uniunii (a se vedea în acest sens Hotărârea din 7 septembrie 2004, Manninen, C-319/02, EU:C:2004:484, punctul 19, și Hotărârea din 25 octombrie 2007, Porto Antico di Genova, C-427/05, EU:C:2007:630, punctul 10).
- 16 Mai precis, reglementarea națională nu trebuie să afecteze funcționarea mecanismelor instituite în cadrul fondurilor structurale, astfel cum sunt prevăzute de Regulamentul nr. 1083/2006 (a se vedea în acest sens Hotărârea din 25 octombrie 2007, Porto Antico di Genova, C-427/05, EU:C:2007:630, punctul 10).
- 17 În această privință, articolul 80 din Regulamentul nr. 1083/2006 prevede că „[s]tatele membre se asigură că organismele însărcinate cu efectuarea plăților se asigură că beneficiarii primesc suma totală a participării publice în cele mai scurte termene și integral”.
- 18 Prin interzicerea oricărei prelevări din quantumul participării financiare a Uniunii Europene, articolul 80 din Regulamentul nr. 1083/2006 nu face decât să reitereze regula plății integrale a ajutoarelor financiare ale Uniunii, care figura deja în alte acte legislative, în special la articolul 21 alineatul (3) al doilea paragraf din Regulamentul (CEE) nr. 4253/88 al Consiliului din 19 decembrie 1988 de aplicare a Regulamentului (CEE) nr. 2052/88 în ceea ce privește coordonarea intervențiilor diferitelor fonduri structurale, pe de o parte, și a acestora cu cele ale Băncii Europene de Investiții și cu cele ale celorlalte instrumente financiare existente, pe de altă parte (JO 1988, L 374, p. 1), astfel cum a fost modificat prin Regulamentul (CEE) nr. 2082/93 al Consiliului din 20 iulie 1993 (JO 1993, L 193, p. 20).

- 19 În ceea ce privește această dispoziție, potrivit căreia „plățile trebuie efectuate către beneficiarii finali fără nicio deducere sau reținere care ar putea să reducă quantumul sprijinului financiar la care aceștia au dreptul”, Curtea a precizat că această interzicere a deducerilor nu poate fi interpretată într-un mod pur formal și că ea trebuie în mod necesar să se extindă la toate sarcinile care au un raport direct și intrinsec cu sumele plătite (a se vedea în acest sens Hotărârea din 5 octombrie 2006, Comisia/Portugalia, C-84/04, EU:C:2006:640, punctul 35, și Hotărârea din 25 octombrie 2007, Porto Antico di Genova, C-427/05, EU:C:2007:630, punctul 13).
- 20 În schimb, o prelevare care este independentă de existența quantumului subvențiilor Uniunii și care nu este legată în mod specific de sumele alocate, dar care se aplică fără distincție tuturor veniturilor beneficiarului final, nu afectează funcționarea mecanismelor instituite de dreptul Uniunii, chiar dacă are ca efect reducerea quantumului subvențiilor Uniunii (a se vedea în acest sens Hotărârea din 25 octombrie 2007, Porto Antico di Genova, C-427/05, EU:C:2007:630, punctele 16 și 18).
- 21 Având în vedere că diferitele măsuri de sprijin au în comun finanțarea lor din bugetul Uniunii și că normele de plată aplicabile acestor măsuri trebuie supuse aceleiași interpretări (a se vedea în acest sens Hotărârea din 5 octombrie 2006, Comisia/Portugalia, C-84/04, EU:C:2006:640, punctul 32), jurisprudența Curții privind principiul plății integrale a ajutoarelor financiare din perspectiva articolului 21 alineatul (3) al doilea paragraf din Regulamentul nr. 4253/88, astfel cum a fost modificat prin Regulamentul nr. 2082/93, continuă să fie aplicabilă în ceea ce privește articolul 80 din Regulamentul nr. 1083/2006.
- 22 Cu toate acestea, trebuie să se țină seama de particularitățile diferitor mecanisme în cauză. Astfel, spre deosebire de alte acte normative care, prin utilizarea termenilor „beneficiar final”, se referă la persoana, fizică sau juridică, destinată a sumelor acordate, articolul 2 punctul 4 din Regulamentul nr. 1083/2006 definește în mod expres noțiunea „beneficiar” ca fiind „un operator, un organism sau o întreprindere, din domeniul public sau privat, cu responsabilitatea de a lansa sau de a lansa și aplica operațiuni”.
- 23 În conformitate cu articolul 2 punctul 3 din același regulament, termenul „operațiune” este definit ca fiind „un proiect sau un grup de proiecte selecționat de către autoritatea de gestionare a programului operațional în cauză [...] și aplicat de unul sau mai mulți beneficiari în vederea realizării obiectivelor axei prioritare de care aparține”.
- 24 Prin urmare, plata integrală a ajutoarelor prevăzută la articolul 80 din Regulamentul nr. 1083/2006 se referă la cea efectuată operatorilor, organismelor sau întreprinderilor, publice sau private, care au responsabilitatea de a lansa sau de a lansa și a aplica proiectele selecționate de autoritatea de gestionare a programului operațional în cauză în vederea realizării obiectivelor axei prioritare vizate.
- 25 În speță, din dosarul transmis Curții reiese că autoritatea de gestionare a selecționat, în cadrul programului operațional care viza consolidarea sistemului de învățământ superior în Sardinia, proiectul „Master and Back”, care consta în atribuirea de burse de studii pentru studenții postuniversitari și pentru cercetători, a căror selecționare intra în sarcina Regiunii autonome Sardinia – Agenția regională pentru ocuparea forței de muncă în cadrul punerii în aplicare a proiectului menționat.
- 26 Rezultă de aici că reclamanta din acțiunea principală, în pofida faptului că a fost destinatară în persoană a sumelor alocate în cadrul proiectului selecționat și cofinanțat de FSE, nu poate fi calificată drept „beneficiar” în sensul articolului 2 punctul 4 din Regulamentul nr. 1083/2006, întrucât această calitate revine Regiunii autonome Sardinia – Agenția regională pentru ocuparea forței de muncă. Prin urmare, acesteia din urmă i se aplică principiul plății integrale a sumelor acordate din bugetul Uniunii, prevăzut la articolul 80 din Regulamentul nr. 1083/2006.

- 27 Având în vedere ceea ce precedă, trebuie să se răspundă la întrebarea adresată că articolul 80 din Regulamentul nr. 1083/2006 coroborat cu articolul 2 punctul 4 din acest regulament trebuie interpretat în sensul că nu se opune unei reglementări fiscale naționale precum cea în discuție în litigiul principal, care supune impozitului pe venitul persoanelor fizice sumele care le sunt acordate ca burse de studii de organismul public responsabil de punerea în aplicare a proiectului selecționat de autoritatea de gestionare a programului operațional în cauză, în sensul articolului 2 punctul 3 din regulamentul menționat, și finanțat prin intermediul fondurilor structurale europene.

Cu privire la cheltuielile de judecată

- 28 Întrucât, în privința părților din litigiul principal, procedura are caracterul unui incident survenit la instanța de trimitere, este de competența acesteia să se pronunțe cu privire la cheltuielile de judecată. Cheltuielile efectuate pentru a prezenta observații Curții, altele decât cele ale părților menționate, nu pot face obiectul unei rambursări.

Pentru aceste motive, Curtea (Camera a zecea) declară:

Articolul 80 din Regulamentul (CE) nr. 1083/2006 al Consiliului din 11 iulie 2006 de stabilire a anumitor dispoziții generale privind Fondul European de Dezvoltare Regională, Fondul Social European și Fondul de coeziune și de abrogare a Regulamentului (CE) nr. 1260/1999 coroborat cu articolul 2 punctul 4 din acest regulament trebuie interpretat în sensul că nu se opune unei reglementări fiscale naționale precum cea în discuție în litigiul principal, care supune impozitului pe venitul persoanelor fizice sumele care le sunt acordate ca burse de studii de organismul public responsabil de punerea în aplicare a proiectului selecționat de autoritatea de gestionare a programului operațional în cauză, în sensul articolului 2 punctul 3 din regulamentul menționat, și finanțat prin intermediul fondurilor structurale europene.

Semnături