

Downloaded via the EU tax law app / web

@import url(/.././.././css/generic.css); EUR-Lex - 61988J0175 - IT

**Avis juridique important**

|

## 61988J0175

SENTENZA DELLA CORTE (QUINTA SEZIONE) DEL 8 MAGGIO 1990. - KLAUS BIEHL  
CONTRO ADMINISTRATION DES CONTRIBUTIONS. - DOMANDA DI PRONUNCIA  
PREGIUDIZIALE: CONSEIL D'ETAT - GRAND-DUCHE DE LUSSEMBURGO. - LIBERA  
CIRCOLAZIONE DEI LAVORATORI - DISCRIMINAZIONE - REQUISITO DELLA RESIDENZA  
PRESCRITTO DA UNA NORMATIVA NAZIONALE PER OTTENERE UN RIMBORSO  
D'IMPOSTA. - CAUSA 175/88.

*raccolta della giurisprudenza 1990 pagina I-01779*

*edizione speciale svedese pagina 00399*

*edizione speciale finlandese pagina 00417*

Massima

Parti

Motivazione della sentenza

Decisione relativa alle spese

Dispositivo

## Parole chiave

++++

*Libera circolazione delle persone - Lavoratori - Parità di trattamento - Retribuzione - Imposte sul reddito - Rimborso di quanto percepito in eccesso nell' ambito di un sistema di trattenuta alla fonte - Rimborso subordinato ad una condizione di residenza durante tutto l' anno fiscale - Inammissibilità*

*( Trattato CEE, art . 48, n . 2 )*

## Massima

*L' art . 48, n . 2, del Trattato osta a che la normativa fiscale di uno Stato membro stabilisca che le trattenute d' imposta sugli stipendi e salari effettuate a carico di un dipendente cittadino di uno Stato membro, che sia contribuente residente durante una parte dell' anno soltanto in quanto si stabilisce nel paese o lo lascia durante l' anno fiscale, rimangono acquisite all' erario e non sono rimborsabili .*

## Parti

*Nel procedimento C-175/88,*

*avente ad oggetto la domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, ai sensi dell' art . 177 del Trattato CEE, dal Conseil d' État del Granducato del Lussemburgo nella causa dinanzi ad esso pendente fra*

*Klaus Biehl, residente ad Aquisgrana ( Repubblica federale di Germania ),*

*e*

*Administration des contributions del Granducato del Lussemburgo,*

*domanda vertente sull' interpretazione degli artt . 7 e 48 del Trattato CEE,*

*LA CORTE ( Quinta Sezione ),*

*composta dai signori Sir Gordon Slynn, presidente di sezione, M . Zuleeg, presidente di sezione, R . Joliet, J.C . Moitinho de Almeida e F . Grévisse, giudici,*

*avvocato generale : M . Darmon*

*cancelliere : sig.ra B . Pastor, amministratore*

*viste le osservazioni scritte presentate :*

*- per l' Administration des contributions del Granducato del Lussemburgo, dall' avv . Loesch, del foro di Lussemburgo,*

*- per la Commissione, dal sig . Seché, consigliere giuridico, in qualità di agente,*

*vista la relazione d' udienza,*

*sentite le osservazioni orali del sig . Biehl, rappresentato dall' avv . Rogalla, del foro di Muenster, dell' Administration des contributions del Granducato del Lussemburgo e della Commissione all' udienza dell' 8 novembre 1989,*

*sentite le conclusioni dell' avvocato generale, presentate all' udienza del 24 gennaio 1990,*

*ha pronunciato la seguente*

*Sentenza*

## **Motivazione della sentenza**

*1 Con sentenza 21 giugno 1988, pervenuta in cancelleria il 29 giugno seguente, il Conseil d' État del Granducato del Lussemburgo ha sottoposto a questa Corte, ai sensi dell' art . 177 del Trattato CEE, una questione vertente sull' interpretazione degli artt . 7 e 48 dello stesso Trattato .*

*2 Detta questione è stata sollevata nell' ambito di una controversia fra il sig . Biehl e l' amministrazione tributaria del Granducato del Lussemburgo in merito al rimborso di una somma incassata in più del dovuto come imposta sul reddito .*

*3 Il sig . Biehl, cittadino tedesco, risiedeva dal 15 novembre 1973 al 31 ottobre 1983 nel Granducato di Lussemburgo, dove era occupato come lavoratore subordinato . Dal 1° novembre 1983 si è trasferito nella Repubblica federale di Germania dove svolge un' attività professionale*

*indipendente .*

*4 Per il periodo 1° gennaio 1983 - 31 ottobre 1983 il datore di lavoro lussemburghese del sig . Biehl effettuava delle trattenute sullo stipendio di quest' ultimo a titolo di imposta sul reddito . In occasione dell' accertamento definitivo per l' anno fiscale 1983 risultava che le trattenute effettuate dal datore di lavoro lussemburghese eccedevano l' ammontare complessivo delle imposte dovute dall' interessato .*

*5 Il sig . Biehl chiedeva all' amministrazione tributaria del Granducato del Lussemburgo il rimborso delle trattenute eccedenti l' imposta sul reddito, ma l' ufficio delle imposte di Lussemburgo respingeva la domanda con provvedimento motivato in base all' art . 154, n . 6, della legge relativa all' imposta sul reddito ( Memorial A, 6 dicembre 1967, n . 79, in prosieguo : la "LIR " ), contro cui l' interessato proponeva un ricorso che veniva respinto dal direttore dell' amministrazione tributaria con la medesima motivazione .*

*6 L' art . 154, n . 6, della LIR dispone quanto segue :*

*"Le trattenute sui redditi di capitali debitamente effettuate rimangono acquisite al tesoro e non sono rimborsabili . Lo stesso avviene per la trattenuta dell' imposta sulle retribuzioni effettuata a carico dei lavoratori dipendenti che sono contribuenti residenti solo durante una parte dell' anno in quanto si stabiliscono nel paese o in quanto lo lasciano durante l' anno " .*

*7 Il sig . Biehl impugnava il provvedimento del direttore dell' amministrazione tributaria dinanzi al Conseil d' État del Granducato del Lussemburgo, deducendo che l' art . 154, n . 6, della LIR instaura fra i contribuenti una discriminazione dissimulata vietata dal diritto comunitario in quanto si applica in modo preponderante a contribuenti che non hanno la cittadinanza lussemburghese .*

*8 L' amministrazione tributaria ribatteva che una differenza di trattamento fra due diverse categorie di contribuenti non costituisce una discriminazione vietata dal diritto comunitario se si fonda su ragioni oggettive . Secondo l' amministrazione tali ragioni sussistono effettivamente nella fattispecie, in quanto l' art . 154, n . 6, della LIR mirerebbe infatti ad impedire che i contribuenti che si stabiliscono all' estero ottengano, in taluni casi, un vantaggio ingiustificato rispetto ai contribuenti che continuano a risiedere nel Granducato del Lussemburgo .*

*9 L' organo giurisdizionale nazionale ha deciso pertanto di sospendere il procedimento e di sottoporre alla Corte la seguente questione :*

*"Se l' art . 7 del Trattato CEE o un' altra norma di diritto comunitario, in particolare l' art . 48 del Trattato che garantisce la libera circolazione dei lavoratori, ostino a che la normativa fiscale di uno Stato membro stabilisca che le trattenute d' imposta sulle retribuzioni effettuate a carico di un lavoratore subordinato cittadino di uno Stato membro, che sia contribuente residente durante una parte dell' anno soltanto, in quanto si stabilisce nel paese o lo lascia durante l' anno fiscale, rimangono acquisite al tesoro e non siano restituibili " .*

*10 Per una più ampia illustrazione degli antefatti e della normativa vigente, nonché delle osservazioni scritte presentate alla Corte, si fa rinvio alla relazione d' udienza . Questi elementi del fascicolo sono richiamati solo nella misura necessaria alla comprensione del ragionamento della Corte .*

*11 Si deve ricordare innanzitutto che, ai termini dell' art . 48, n . 2, del Trattato, la libera circolazione dei lavoratori implica l' abolizione di qualsiasi discriminazione, basata sulla cittadinanza, fra i lavoratori degli Stati membri, in particolare per quanto riguarda la retribuzione .*

*12 Il principio della parità di trattamento in materia di retribuzione sarebbe privato di effetto se potesse essere violato da norme nazionali discriminatorie in materia di imposta sul reddito . Per*

questo motivo il Consiglio ha prescritto nell' art . 7 del regolamento ( CEE ) 15 ottobre 1968, n . 1612, relativo alla libera circolazione dei lavoratori all' interno della Comunità ( GU L 257, pag . 2 ), che i lavoratori cittadini di uno Stato membro devono fruire, nel territorio di un altro Stato membro, degli stessi vantaggi fiscali dei lavoratori nazionali .

13 Si deve rilevare inoltre che, secondo la giurisprudenza della Corte, le norme relative alla parità di trattamento vietano non soltanto le discriminazioni palesi in base alla cittadinanza, ma anche qualsiasi discriminazione dissimulata che, basandosi su altri criteri di distinzione, pervenga di fatto al medesimo risultato ( sentenza 12 febbraio 1974, Sotgiu, punto 11 della motivazione, causa 152/73, Racc . pag . 153 ).

14 A questo proposito va osservato che il criterio che ricollega alla residenza nel territorio nazionale l' eventuale rimborso dell' imposta versata in eccesso, sebbene si applichi indipendentemente dalla cittadinanza del contribuente interessato, rischia di danneggiare in particolare i contribuenti cittadini di altri Stati membri, giacché saranno spesso questi ultimi a lasciare il paese o a stabilirvisi durante l' anno .

15 Allo scopo di giustificare la disposizione nazionale contestata nella causa principale l' amministrazione tributaria ha sostenuto che essa mirava a garantire la progressività dell' imposta . A questo proposito la suddetta amministrazione ha osservato che il contribuente che si stabilisce nel Granducato o che lo lascia durante l' anno ( in prosieguo : il "contribuente residente temporaneo ") ripartisce i propri redditi, e quindi l' imposizione, fra almeno due Stati, vale a dire il Granducato e lo Stato membro che ha lasciato o quello nel quale si stabilisce . Questa circostanza falserebbe il sistema di imposizione, giacché, in presenza di un identico reddito annuo, il contribuente residente temporaneo, avendo percepito successivamente dei redditi in due Stati membri, fruirebbe, se ottenesse il rimborso della somma versata in più del dovuto come imposta, di un' aliquota d' imposta più favorevole di quella applicata ai redditi di un contribuente residente, il quale deve invece dichiarare nel Granducato tutti i suoi redditi, che siano o no di origine nazionale .

16 Questa giustificazione non può essere accolta . Una disposizione nazionale come quella di cui trattasi può infatti infrangere il principio della parità di trattamento in vari casi, ed in particolare quando il contribuente residente temporaneo non ha percepito durante l' anno fiscale alcun reddito né nel paese che ha lasciato né in quello in cui si stabilisce, giacché, in tal caso, detto contribuente sarà privato del diritto al rimborso dell' imposta versata in eccesso e sarà quindi svantaggiato rispetto al contribuente residente, che ha sempre diritto al rimborso .

17 All' udienza l' amministrazione tributaria ha inoltre osservato che, in diritto lussemburghese, è a disposizione dei contribuenti residenti temporanei un procedimento amministrativo che consente di ottenere il rimborso dell' imposta versata in eccesso qualora essi dimostrino che l' applicazione dell' art . 154, n . 6, della LIR produce effetti iniqui nei loro confronti .

18 A questo proposito, anche ammettendo che i contribuenti abbiano il diritto di proporre un ricorso amministrativo allo scopo di ottenere il riesame della loro situazione, si deve sottolineare che il governo lussemburghese non ha menzionato nessuna disposizione che imponga all' amministrazione tributaria l' obbligo di rimediare in ogni caso agli effetti discriminatori che risultino dall' applicazione della disposizione nazionale contestata .

19 La questione pregiudiziale va pertanto risolta come segue : l' art . 48, n . 2, del Trattato osta a che la normativa fiscale di uno Stato membro stabilisca che le trattenute di imposta sulle retribuzioni effettuate a carico di un lavoratore subordinato cittadino di uno Stato membro, che sia contribuente residente durante una parte dell' anno soltanto, in quanto si stabilisce nel paese o lo lascia durante l' anno fiscale, rimangano acquisite al Tesoro e non siano restituibili .

# Decisione relativa alle spese

*Sulle spese*

*20 Le spese sostenute dalla Commissione delle Comunità europee, che ha presentato osservazioni alla Corte, non possono dar luogo a rifusione . Nei confronti delle parti nella causa principale il presente procedimento ha il carattere di un incidente sollevato dinanzi al giudice nazionale, cui spetta quindi statuire sulle spese .*

## Dispositivo

*Per questi motivi,*

*LA CORTE ( Quinta Sezione ),*

*pronunciandosi sulla questione sottoposta dal Conseil d' État del Granducato del Lussemburgo, con sentenza 21 giugno 1988, dichiara :*

*L' art . 48, n . 2, del Trattato osta a che la normativa fiscale di uno Stato membro stabilisca che le trattenute di imposta sulle retribuzioni effettuate a carico di un lavoratore subordinato cittadino di uno Stato membro, che sia contribuente residente durante una parte dell' anno soltanto, in quanto si stabilisce nel paese o lo lascia durante l' anno fiscale, rimangano acquisite al Tesoro e non siano restituibili .*