

Arrêt de la Cour
Causa C-209/01

Theodor Schilling e Angelica Fleck-Schilling
contro
Finanzamt Nürnberg-Süd

(domanda di pronuncia pregiudiziale proposta dal Bundesfinanzhof)

«Libera circolazione dei lavoratori – Dipendenti di ruolo e agenti delle Comunità europee – Mantenimento del domicilio fiscale nello Stato membro d'origine – Imposta sui redditi – Deduzione delle spese per una collaboratrice domestica»

Conclusioni dell'avvocato generale A. Tizzano, presentate il 6 marzo 2003 Sentenza della Corte (Quinta Sezione) 13 novembre 2003

Massime della sentenza

Libera circolazione delle persone – Lavoratori – Parità di trattamento – Persone che hanno lasciato lo Stato d'origine per lavorare come dipendenti di ruolo delle Comunità europee in un altro Stato membro – Spese sostenute per una collaboratrice domestica in quest'ultimo Stato – Domicilio fiscale nello Stato d'origine – Deduzione di tali spese dai loro redditi imponibili – Diniego – Inammissibilità

[Trattato CE, art. 48 (divenuto, in seguito a modifica, art. 39 CE); protocollo sui privilegi e sulle immunità delle Comunità europee, art. 14] L'art. 48 del Trattato CE (divenuto, in seguito a modifica, art. 39 CE), in combinato disposto con l'art. 14 del protocollo sui privilegi e sulle immunità delle Comunità europee, osta al fatto che un dipendente delle Comunità europee originario della Germania e residente in Lussemburgo, ove svolge la sua attività come dipendente comunitario, che abbia sostenuto spese per una collaboratrice domestica in quest'ultimo Stato non possa dedurre tali spese dai propri redditi imponibili in Germania in quanto i contributi versati per la collaboratrice domestica non sono stati pagati al regime pensionistico legale di tale Stato, bensì al regime lussemburghese. v. punto 44 e dispositivo

SENTENZA DELLA CORTE (Quinta Sezione)
13 novembre 2003 (1)

«Libera circolazione dei lavoratori – Dipendenti di ruolo e agenti delle Comunità europee – Mantenimento del domicilio fiscale nello Stato membro d'origine – Imposta sui redditi – Deduzione delle spese per una collaboratrice domestica»

Nel procedimento C-209/01,

avente ad oggetto la domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, a norma dell'art. 234

CE, dal Bundesfinanzhof (Germania) nella causa dinanzi ad esso pendente tra **Theodor Schilling**, **Angelika Fleck-Schilling** e **Finanzamt Nürnberg-Süd**, domanda vertente sull'interpretazione dell'art. 48 del Trattato CE (divenuto, in seguito a modifica, art. 39 CE) e dell'art. 14, primo comma, del protocollo sui privilegi e sulle immunità delle Comunità europee,

LA CORTE (Quinta Sezione),,

composta dal sig. D.A.O. Edward, facente funzione di presidente della Quinta Sezione, dai sigg. A. La Pergola e S. von Bahr (relatore), giudici,
avvocato generale: sig. A. Tizzano
cancelliere: sig. R. Grass
viste le osservazioni scritte presentate:

?per il sig. Schilling e la sig.ra Fleck-Schilling, dal sig. H. Hacker, Steuerberater;
?per la Commissione delle Comunità europee, dai sigg. J.-F. Pasquier e H. Kreppel, in qualità di agenti,
vista la relazione del giudice relatore,

sentite le conclusioni dell'avvocato generale, presentate all'udienza del 6 marzo 2003,

ha pronunciato la seguente

Sentenza

1 Con ordinanza 21 febbraio 2001, pervenuta in cancelleria il 21 maggio seguente, il Bundesfinanzhof (Corte tributaria federale) ha sottoposto alla Corte, ai sensi dell'art. 234 CE, quattro questioni pregiudiziali relative all'interpretazione dell'art. 48 del Trattato CE (divenuto, in seguito a modifica, art. 39 CE) e dell'art. 14, primo comma, del protocollo sui privilegi e sulle immunità delle Comunità europee (in prosieguo: il protocollo).

2 Le questioni sono sorte nell'ambito di una controversia che contrappone il sig. Schilling e sua moglie, sig.ra Fleck-Schilling, al Finanzamt Nürnberg-Süd (ufficio imposte di Norimberga-Sud) in merito alla possibilità di dedurre fiscalmente in Germania spese sostenute per una collaboratrice domestica che lavora in Lussemburgo.

Contesto normativo

La normativa comunitaria

3 L'art. 13 del protocollo così dispone: Alle condizioni e secondo le procedure stabilite dal Consiglio, che delibera su proposta della Commissione, i funzionari e gli altri agenti della Comunità saranno soggetti, a profitto di queste ultime, ad un'imposta sugli stipendi, salari ed emolumenti dalle stesse versati. Essi sono esenti da imposte nazionali sugli stipendi, salari ed emolumenti versati dalle Comunità.

4 L'art. 14, primo e secondo comma, del protocollo dispone quanto segue: Ai fini dell'applicazione delle imposte sul reddito e sul patrimonio, dei diritti di successione, nonché delle convenzioni concluse fra i paesi membri delle Comunità al fine di evitare le doppie imposizioni, i funzionari e altri agenti delle Comunità, i quali, in ragione esclusivamente dell'esercizio delle loro funzioni al servizio delle Comunità, stabiliscono la loro residenza sul territorio di un paese membro diverso dal paese ove avevano il domicilio fiscale al momento dell'entrata in servizio presso le Comunità, sono considerati, sia nel

paese di residenza che nel paese del domicilio fiscale, come tuttora domiciliati in quest'ultimo paese qualora esso sia membro delle Comunità. Tale disposizione si applica ugualmente al coniuge, sempreché non eserciti una propria attività professionale, nonché ai figli ed ai minori a carico delle persone indicate nel presente articolo e in loro custodia. I beni mobili appartenenti alle persone di cui al comma precedente e che si trovino nel territorio dello Stato di residenza sono esenti dall'imposta di successione in tale Stato; ai fini dell'applicazione di tale imposta essi sono considerati come se fossero situati nello Stato del domicilio fiscale, fatti salvi i diritti degli Stati terzi e l'eventuale applicazione delle norme delle convenzioni internazionali sulle doppie imposizioni.

5 L'art. 48 del Trattato ha il seguente tenore:

1. La libera circolazione dei lavoratori all'interno della Comunità è assicurata al più tardi al termine del periodo transitorio.
2. Essa implica l'abolizione di qualsiasi discriminazione, fondata sulla nazionalità, tra i lavoratori degli Stati membri, per quanto riguarda l'impiego, la retribuzione e le altre condizioni di lavoro.
3. Fatte salve le limitazioni giustificate da motivi di ordine pubblico, pubblica sicurezza e sanità pubblica, essa importa il diritto:
 - a) di rispondere ad offerte di lavoro effettive,
 - b) di spostarsi liberamente a tal fine nel territorio degli Stati membri,
 - c) di prendere dimora in uno degli Stati membri al fine di svolgervi un'attività di lavoro, conformemente alle disposizioni legislative, regolamentari e amministrative che disciplinano l'occupazione dei lavoratori nazionali,
 - d) di rimanere, a condizioni che costituiranno l'oggetto di regolamenti di applicazione stabiliti dalla Commissione, sul territorio di uno Stato membro, dopo aver occupato un impiego.
4. Le disposizioni del presente articolo non sono applicabili agli impieghi nella pubblica amministrazione

La normativa nazionale

6 L'art. 1, nn. 1 e 4, dell'Einkommensteuergesetz (legge tedesca in materia di imposta sul reddito) 7 settembre 1990 (BGBl. 1990, I, pag. 1898, e rettificativo 7 marzo 1991, BGBl. 1991, I, pag. 808; in prosieguo: l' EStG) così dispone: **Obbligo fiscale**

1. Le persone fisiche che hanno il domicilio o la residenza abituale nel territorio nazionale sono assoggettate integralmente all'imposta sul reddito (...).

(...)

4. Le persone fisiche che non hanno né il domicilio né la residenza abituale nel territorio nazionale sono assoggettate solo parzialmente all'imposta sul reddito (...) qualora percepiscano dei redditi nazionali ai sensi dell'articolo 49

7 Ai sensi dell'art. 10, n. 1, punto 8, dell'EStG, nella versione applicabile alla causa principale: **Spese eccezionali**

1. Sono spese eccezionali le spese seguenti, sempreché non si tratti di oneri di gestione o di spese professionali:

(...)

8. Le spese sostenute dal contribuente fino a concorrenza di DEM 12 000 per anno civile per una collaboratrice domestica, sempreché, sulla base di tale rapporto di lavoro, vengano versati contributi al regime pensionistico legale nazionale

8 L'art. 50, n. 1, dell'EStG dispone quanto segue: **Disposizioni specifiche dell'art. 50 relative alle persone assoggettate solo parzialmente all'imposta sul reddito:**

1. (...) gli articoli (...) 10 (...) non sono applicabili. (...)

Causa principale e questioni pregiudiziali

9 Nel corso degli anni 1991 e 1992 i coniugi Schilling lavoravano come dipendenti di ruolo delle Comunità europee in Lussemburgo, Stato membro in cui avevano la residenza nonché il centro dei loro interessi e in cui vivevano i loro tre figli, nati nel 1982, 1983 e 1986. In Germania, Stato membro d'origine dei coniugi Schilling, il sig. Schilling percepiva redditi da locazione e da affitto, nonché, in minor misura, nel corso dell'anno fiscale 1992, redditi da lavoro autonomo.

10 La causa principale verte sulla deduzione in Germania delle spese sostenute per una collaboratrice domestica assunta in Lussemburgo, per la quale i coniugi Schilling avevano versato contributi obbligatori al regime pensionistico legale lussemburghese. Il Finanzamt Nürnberg-Süd ha rifiutato tale deduzione allegando che non era stato versato alcun contributo al regime pensionistico legale tedesco, conformemente all'art. 10, n. 1, punto 8, dell'ESTG.

11 Il reclamo e il ricorso giurisdizionale proposti dai coniugi Schilling sono stati entrambi respinti. Nel loro ricorso in cassazione (Revision) dinanzi al Bundesfinanzhof, essi hanno affermato che l'art. 14 del protocollo è inteso a mantenere il rapporto fiscale tra il dipendente delle Comunità europee e il suo Stato membro d'origine come se tale dipendente non avesse mai lasciato il detto Stato. Nella causa principale, tale disposizione consentirebbe di considerare i contributi obbligatori versati al regime pensionistico lussemburghese come se fossero stati pagati in Germania. Inoltre, l'interpretazione giuridica del Finanzamt Nürnberg-Süd sarebbe in contrasto con il principio comunitario di parità di trattamento.

12 Il Bundesfinanzhof rileva che, conformemente all'art. 10, n. 1, punto 8, dell'ESTG nella versione applicabile al procedimento a quo, le spese sostenute per una collaboratrice domestica potevano, entro il limite di DEM 12 000, essere dedotte in quanto spese eccezionali, a condizione che il datore di lavoro avesse versato i contributi obbligatori al regime pensionistico legale nazionale. Tale deduzione era ammessa soltanto qualora il nucleo familiare dei contribuenti comprendesse due figli che non avessero ancora compiuto 10 anni all'inizio dell'anno civile. Il Bundesfinanzhof precisa che, stando alla motivazione della legge (BTDrucks 11/4688, pag. 10, in particolare pag. 12), la limitazione al regime pensionistico legale nazionale si fondava essenzialmente su considerazioni di politica economica, sociale e del lavoro. Secondo il Bundesfinanzhof, si trattava, per le famiglie con figli o con persone bisognose di cure, di ridurre, in particolare per le donne, l'onere e gli svantaggi derivanti dalla conduzione del nucleo familiare, dallo svolgimento di un'attività professionale e dalla prestazione di cure. Con tale provvedimento il legislatore avrebbe inteso creare posti di lavoro supplementari e rimediare agli effetti dannosi del lavoro nero tanto per i lavoratori interessati quanto per il regime pensionistico legale nazionale.

13 Il Bundesfinanzhof ritiene che la portata dell'art. 14, primo comma, del protocollo sia dubbia. Il domicilio fiscale fittizio che tale disposizione instaura potrebbe servire unicamente a giustificare l'assoggettamento illimitato e il luogo di residenza ai sensi delle convenzioni contro la doppia imposizione (v. art. 4 del modello delle convenzioni fiscali dell'Organizzazione per lo sviluppo e la cooperazione economica del 1977). Per contro, se la detta disposizione fosse intesa in maniera più estensiva, nel senso ad essa attribuito dai coniugi Schilling, la fictio potrebbe applicarsi alle circostanze di fatto direttamente connesse al domicilio. Il versamento all'ente previdenziale lussemburghese dovrebbe allora considerarsi come effettuato ad un ente previdenziale tedesco.

14 Il Bundesfinanzhof ritiene che l'art. 14, primo comma, del protocollo debba essere interpretato restrittivamente. Questa interpretazione sarebbe corroborata non soltanto dalla carenza di competenza della Comunità in materia di imposte dirette, ma anche dal secondo comma dello stesso articolo. Secondo quest'ultima disposizione, i beni mobili che si trovano nel territorio dello Stato di residenza sarebbero considerati, ai fini dell'applicazione dell'imposta di successione, come se fossero situati nello Stato membro d'origine. Il luogo in cui si trovano i beni sarebbe quindi anch'esso fittizio. Il Bundesfinanzhof ritiene che, se

l'art. 14, primo comma, del protocollo avesse il contenuto ampio preconizzato dai coniugi Schilling, il secondo comma dello stesso articolo non sarebbe necessario. Secondo tale giudice, occorre tener conto anche del fatto che esistono molte altre disposizioni del diritto tributario tedesco che favoriscono unicamente fattispecie nazionali. Un'interpretazione restrittiva sembrerebbe altresì imporsi in quanto i dipendenti delle Comunità europee sono già avvantaggiati dall'imposizione fiscale comparativamente meno elevata delle loro retribuzioni.

15 Il Bundesfinanzhof aggiunge che, nel caso in cui la Corte giungesse a concludere che l'art. 10, n. 1, punto 8, dell'ESTG non è in contrasto con l'art. 14, primo comma, del protocollo, si porrebbe allora la questione della conformità di tale norma nazionale all'art. 48 del Trattato. Secondo il giudice del rinvio, occorre tuttavia accertare se l'art. 48, n. 4, del Trattato debba essere interpretato nel senso che un dipendente delle Comunità europee non può invocare tale articolo.

16 Il Bundesfinanzhof ritiene che, se la Corte giungesse alla conclusione che la disposizione nazionale di cui trattasi è in contrasto con l'art. 48 del Trattato, occorrerebbe allora chiedersi se i principi sanciti nella sentenza 26 gennaio 1993, causa C-112/91, Werner (Racc. pag. I-429), possano trovare applicazione alla fattispecie. In tale sentenza la Corte avrebbe dichiarato che il diritto comunitario non osta a che uno Stato membro assoggetti i propri cittadini che svolgono un'attività lavorativa nel suo territorio ad oneri fiscali più gravosi qualora risiedano in un altro Stato membro. Il Bundesfinanzhof dubita della pertinenza della citata sentenza Werner. In tale sentenza, infatti, l'unico collegamento con l'estero sarebbe stata la residenza. Per contro, nella fattispecie di cui alla causa principale, i coniugi Schilling avrebbero lavorato e vissuto in un altro Stato membro. Il collegamento con l'estero sarebbe quindi sensibilmente più stretto.

17 Alla luce di quanto sopra, il Bundesfinanzhof ha deciso di sospendere il procedimento e di sottoporre alla Corte le quattro questioni pregiudiziali seguenti:

1) Se sia in contrasto con l'art. 14, primo comma, del Protocollo sui privilegi e sulle immunità delle Comunità europee (...) il fatto che dei cittadini tedeschi che abitano in Lussemburgo e vi lavorano come dipendenti della Comunità europea non possano, nell'ambito dell'accertamento dell'imposta tedesca sul reddito, dedurre ai sensi dell'art. 10, primo comma, punto 8, dell'ESTG le spese relative ad un collaboratore domestico impiegato in Lussemburgo, in quanto i contributi per l'assicurazione sociale obbligatoria di detto collaboratore non sono stati versati all'ente previdenziale tedesco.

2) Nel caso in cui la questione sub 1) venga risolta negativamente, se l'art. 48, n. 4, del Trattato CE debba essere interpretato nel senso che gli agenti della Comunità europea non possono invocare l'art. 48 del detto Trattato.

3) Nel caso in cui la questione sub 2) venga risolta negativamente, se sia in contrasto con l'art. 48 del Trattato CE il fatto che un agente della Comunità europea stabilito in Lussemburgo, che è considerato residente in Germania dall'amministrazione tedesca e che paga in Lussemburgo i contributi per l'assicurazione sociale obbligatoria di un collaboratore domestico, non abbia diritto alla detrazione delle spese straordinarie di cui all'art. 10, primo comma, punto 8, dell'ESTG.

4) Nel caso in cui la questione sub 3) venga risolta positivamente, se i principi enunciati nella sentenza (...) Werner [cit.] possano essere applicati alla presente fattispecie

Sulla domanda di riapertura del procedimento

18 Con atto depositato alla cancelleria della Corte il 1° aprile 2003, i coniugi Schilling hanno chiesto la riapertura della fase orale o della fase scritta del procedimento nei limiti in cui la Corte avesse l'intenzione di fondare la propria sentenza sull'argomento che l'avvocato generale ha sviluppato al paragrafo 80 delle sue conclusioni e che non sarebbe stato dibattuto tra le parti. Secondo tale argomento, un'interpretazione dell'art. 14 del protocollo nel senso proposto dai coniugi Schilling avrebbe l'effetto di garantire loro un trattamento economico di favore, privo di qualunque giustificazione obiettiva.

19 A questo riguardo occorre ricordare che la Corte può, d'ufficio o su proposta dell'avvocato generale, o anche su domanda delle parti, ordinare la riapertura della fase orale, ai sensi dell'art. 61 del suo regolamento di procedura, se essa ritiene necessari ulteriori chiarimenti o se la causa dev'essere decisa sulla base di un argomento che non è stato dibattuto tra le parti (v., in particolare, sentenze 18 giugno 2002, causa C-299/99, Philips, Racc. pag. I-5475, punto 20, e 7 novembre 2002, causa C-184/01 P, Hirschfeldt/AEA, Racc. pag. I-10173, punto 30).

20 La Corte reputa che, nella fattispecie, non occorra ordinare la riapertura della fase orale né della fase scritta. Di conseguenza, la domanda di riapertura va respinta.

Sulle questioni pregiudiziali

21 Con le sue quattro questioni pregiudiziali, che è opportuno esaminare congiuntamente, il giudice del rinvio chiede in sostanza se il diritto comunitario, in particolare l'art. 48 del Trattato e l'art. 14 del protocollo, osti al fatto che dipendenti delle Comunità europee originari della Germania, residenti in Lussemburgo, che abbiano sostenuto spese per una collaboratrice domestica in quest'ultimo Stato membro non possano dedurre tali spese dai loro redditi imponibili in Germania in quanto i contributi versati per la collaboratrice domestica non sono stati pagati al regime pensionistico legale tedesco, bensì al regime lussemburghese.

22 Va ricordato preliminarmente che, seppure la materia delle imposte dirette rientra nella competenza degli Stati membri, questi ultimi devono tuttavia esercitare tale competenza nel rispetto del diritto comunitario, astenendosi quindi da qualsiasi discriminazione, palese o dissimulata, basata sulla cittadinanza (v., in particolare, sentenza 12 dicembre 2002, causa C-385/00, De Groot, Racc. pag. I-11819, punto 75).

23 Ogni cittadino comunitario che abbia usufruito del diritto alla libera circolazione dei lavoratori e abbia esercitato un'attività lavorativa in uno Stato membro diverso da quello di residenza, indipendentemente dal luogo di residenza e dalla cittadinanza, rientra nella sfera di applicazione dell'art. 48 del Trattato (sentenza De Groot, cit., punto 76).

24 Inoltre, da una giurisprudenza costante risulta che il complesso delle norme del Trattato relative alla libera circolazione delle persone è volto ad agevolare ai cittadini comunitari l'esercizio di attività lavorative di qualsivoglia natura nell'intero territorio della Comunità ed osta a provvedimenti che potrebbero sfavorirli qualora intendano svolgere un'attività economica nel territorio di un altro Stato membro (sentenze 7 luglio 1992, causa C-370/90, Singh, Racc. pag. I-4265, punto 16; 26 gennaio 1999, causa C-18/95, Terhoeve, Racc. pag. I-345, punto 37; 27 gennaio 2000, causa C-190/98, Graf, Racc. pag. I-493, punto 21, e 15 giugno 2000, causa C-302/98, Seherer, Racc. pag. I-4585, punto 32).

25 Sotto questo profilo, disposizioni che impediscano ad un cittadino di uno Stato membro di lasciare il paese d'origine per esercitare il suo diritto di libera circolazione, o che lo dissuadano dal farlo, costituiscono ostacoli frapposti a tale libertà anche se si applicano indipendentemente dalla cittadinanza dei lavoratori interessati (v., in particolare, sentenza 2 ottobre 2003, causa C-232/01, Van Lent, Racc. pag. I-0000, punto 16).

26 Così, anche se, secondo il loro tenore letterale, le disposizioni relative alla libera circolazione dei lavoratori sono dirette, in particolare, a garantire il beneficio del trattamento nazionale nello Stato di accoglienza, esse ostano altresì a che lo Stato d'origine ostacoli la libera accettazione e lo svolgimento di un lavoro da parte di uno dei suoi cittadini in un altro Stato membro (v., in particolare, sentenza De Groot, cit., punto 79).

27 Di conseguenza, il fatto che i coniugi Schilling abbiano la cittadinanza tedesca non può impedire loro di far valere le norme sulla libera circolazione dei lavoratori nei confronti dello Stato membro di cui sono cittadini dal momento che, avendo esercitato il diritto alla libera circolazione, hanno svolto un'attività lavorativa in un altro Stato membro (v., in tal senso, sentenza De Groot, cit., punto 80).

28 Occorre ricordare altresì che, per giurisprudenza costante, un cittadino comunitario che lavori in uno Stato membro diverso dal suo Stato d'origine non perde la qualità di lavoratore, ai sensi dell'art. 48, n. 1, del Trattato, per il fatto di occupare un impiego all'interno di un'organizzazione internazionale, anche se le condizioni per il suo ingresso e

il suo soggiorno nel paese in cui è occupato sono appositamente disciplinate da una convenzione internazionale (sentenze 15 marzo 1989, cause riunite 389/87 e 390/87, Echternach e Moritz, Racc. pag. 723, punto 11; 27 maggio 1993, causa C-310/91, Schmid, Racc. pag. I-3011, punto 20, e 3 ottobre 2000, causa C-411/98, Ferlini, Racc. pag. I-8081, punto 42).

29 Occorre rilevare tuttavia che il personale di ruolo e gli altri agenti delle Comunità europee sono soggetti, in materia fiscale, a regole particolari che li distinguono dagli altri lavoratori.

30 Infatti, sebbene i coniugi Schilling abbiano lasciato il loro Stato membro d'origine, vale a dire la Germania, per svolgere un'attività lavorativa come dipendenti delle Comunità europee in un altro Stato membro, il Lussemburgo, il loro stipendio di dipendenti comunitari non è soggetto ad imposta in alcuno dei due Stati membri, essendo invece sottoposto, conformemente all'art. 13 del protocollo, al regime fiscale autonomo delle Comunità europee previsto dal regolamento (CEE, Euratom, CECA) del Consiglio 29 febbraio 1968, n. 260, relativo alle condizioni e alla procedura d'applicazione dell'imposta a profitto delle Comunità europee (GU L 56, pag. 8).

31 Conformemente all'art. 14 del protocollo, lo Stato membro d'origine, in cui è mantenuto il domicilio fiscale del dipendente di ruolo o dell'agente, resta in via di principio competente a tassare tutti gli altri redditi di tali persone e ad assoggettarli all'imposta sul patrimonio nonché alle imposte di successione. I dipendenti di ruolo e gli altri agenti cui fa riferimento l'art. 14 del protocollo hanno, di conseguenza, il diritto di domandare le deduzioni fiscali previste dal regime fiscale nazionale dello Stato membro d'origine e non connesse al loro stipendio di dipendenti o di agenti comunitari.

32 Va rilevato che, come sembra emergere dall'ordinanza di rinvio, la deduzione fiscale di cui trattasi nella causa principale non è connessa al reddito professionale dei contribuenti e non esiste pertanto alcun nesso con lo stipendio dei dipendenti e degli altri agenti delle Comunità europee considerato dall'art. 13 del protocollo.

33 Ne risulta che un dipendente delle Comunità europee di origine tedesca che, pur lavorando in un altro Stato membro, mantiene la propria residenza abituale nel suo Stato d'origine e assume una collaboratrice domestica in tale Stato versando contributi al regime pensionistico legale nazionale può fruire della deduzione fiscale di cui trattasi nella causa principale.

34 Per contro, coloro che si trovino nella situazione dei coniugi Schilling ? i quali hanno lasciato il loro Stato d'origine per lavorare come dipendenti delle Comunità europee in un altro Stato membro ? non sono, di norma, in grado di fruire di tale vantaggio fiscale.

35 Queste persone, infatti, se assumono una collaboratrice domestica nel loro nuovo Stato di residenza versando contributi sociali al regime previdenziale di tale Stato, solo eccezionalmente potranno soddisfare una condizione, come quella in discussione nella causa principale, che impone di aver versato contributi al regime pensionistico dello Stato membro d'origine.

36 Persone che si trovino nella situazione dei coniugi Schilling sono pertanto sfavorite rispetto a coloro che sono in una situazione identica, a parte il fatto che hanno mantenuto la residenza abituale nel loro Stato d'origine.

37 Alla luce di quanto sopra, emerge che una condizione come quella prevista dall'art. 10, n. 1, punto 8, dell'ESTG è idonea a dissuadere i cittadini di uno Stato membro dal lasciare tale Stato per svolgere un'attività professionale, in qualità di dipendenti delle Comunità europee, nel territorio di un altro Stato membro, e costituisce pertanto un ostacolo alla libera circolazione dei lavoratori.

38 La possibilità di giustificare questo ostacolo alla libera circolazione dei lavoratori non è stata menzionata dal Bundesfinanzhof, né dagli interessati che hanno presentato osservazioni alla Corte.

39 Occorre tuttavia esaminare se tale ostacolo possa essere giustificato alla luce delle disposizioni del Trattato.

40 In proposito occorre rilevare, in primo luogo, che la normativa nazionale in discussione nella causa principale è intesa, secondo il Bundesfinanzhof, ad aiutare le famiglie numerose, a creare posti di lavoro supplementari e a lottare contro il lavoro nero. Non risulta che tali finalità sarebbero compromesse se il vantaggio fiscale di cui trattasi fosse concesso anche a coloro che versano contributi previdenziali in un altro Stato membro. Si deve aggiungere che, per quanto legittimo possa essere il perseguimento di tali obiettivi, essi non possono giustificare una lesione dei diritti che i singoli traggono dalle disposizioni del Trattato che sanciscono le loro libertà fondamentali.

41 Occorre rilevare in secondo luogo che, come la Corte ha dichiarato, la necessità di preservare la coerenza di un regime fiscale può giustificare una normativa atta a restringere le libertà fondamentali (v. sentenze 28 gennaio 1992, causa C-204/90, Bachmann, Racc. pag. I-249, punto 28; causa C-300/90, Commissione/Belgio, Racc. pag. I-305, punto 21, e De Groot, cit., punto 106), ove esista un legame diretto, trattandosi di un unico e medesimo contribuente, tra la concessione di un vantaggio fiscale e la compensazione di tale vantaggio con un prelievo fiscale, effettuate nell'ambito di una stessa imposta (v. sentenze 6 giugno 2000, causa C-35/98, Verkooijen, Racc. pag. I-4071, punto 57, e 3 ottobre 2002, causa C-136/00, Danner, Racc. pag. I-8147, punto 36).

42 Orbene, nella causa principale non sembra configurarsi alcun legame di questo tipo tra il vantaggio fiscale, vale a dire il diritto a deduzione considerato, e un reddito imponibile particolare.

43 Alla luce di quanto sopra, l'ostacolo alla libera circolazione dei lavoratori risultante dall'art. 10, n. 1, punto 8, dell'ESTG non può essere giustificato richiamandosi alla necessità di preservare la coerenza fiscale.

44 Le questioni sollevate dal Bundesfinanzhof devono pertanto essere risolte dichiarando che l'art. 48 del Trattato, in combinato disposto con l'art. 14 del protocollo, osta al fatto che un dipendente delle Comunità europee originario della Germania e residente in Lussemburgo, dove svolge la sua attività come dipendente comunitario, che abbia sostenuto spese per una collaboratrice domestica in quest'ultimo Stato membro non possa dedurre tali spese dai propri redditi imponibili in Germania in quanto i contributi versati per la collaboratrice domestica non sono stati pagati al regime pensionistico legale tedesco, bensì al regime lussemburghese.

Sulle spese

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

Per questi motivi,

LA CORTE (Quinta Sezione),

pronunciandosi sulle questioni sottoposte dal Bundesfinanzhof con ordinanza 21 febbraio 2001, dichiara:

Edward

La Pergola

von Bahr

Così deciso e pronunciato a Lussemburgo il 13 novembre 2003.

Il cancelliere

Il presidente

R. Grass

V. Skouris

1 – Lingua processuale: il tedesco.