

Giurisprudenza

Su indennità, sì a esenzione forfetaria, ma entro certi limiti

25 Febbraio 2015

La Corte di giustizia chiamata a pronunciarsi su una questione che riguarda la normativa fiscale dei Paesi Bassi sui salari in relazione alla libera circolazione dei lavoratori

Thumbnail
Image not found or type unknown

La controversia che ha portato alla decisione degli eurogiudici è insorta tra un contribuente persona fisica e l'Amministrazione fiscale olandese. In particolare la Corte di giustizia europea è intervenuta in merito alla normativa tributaria dei Paesi bassi sui salari, in relazione alla libera circolazione dei lavoratori ex articolo 45 TFUE (Trattato sul funzionamento dell'Unione europea).

La normativa dei Paesi Bassi

Per promuovere l'occupazione di lavoratori stranieri nel territorio nazionale i Paesi Bassi hanno infatti previsto un incentivo in ragione della distanza tra il luogo di residenza di detti lavoratori e il confine olandese. E ciò sulla presupposizione secondo cui, superata una certa distanza chilometrica (pari a 150 chilometri), i lavoratori sarebbero costretti a sostenere spese rilevanti di doppia residenza delle quali tenere conto nel calcolo della loro imposta sui salari.

Il caso al centro della controversia

Il contribuente in questione veniva assunto alle dipendenze di un datore di lavoro olandese nei Paesi Bassi ed egli, nei due anni antecedenti l'assunzione al lavoro, aveva abitato in Germania, ma a meno di 150 chilometri dal confine olandese. Per tale ragione l'Amministrazione tributaria dei Paesi Bassi gli negava l'applicazione del regime forfetario.

Il ricorso dell'interessato

Contro tale decisione, il cittadino si opponeva, lamentando la violazione di diritti sanciti a livello comunitario. Ne nasceva così un contenzioso che i giudici olandesi decidevano di sospendere per

domandare ai colleghi sovranazionali se si configuri o meno una discriminazione indiretta fondata sulla cittadinanza o un ostacolo alla libera circolazione dei lavoratori qualora la normativa di uno Stato membro, come nel caso di specie, prevede un rimborso in esenzione d'imposta, a carattere forfettario e senza oneri di giustificazione, per le spese extraterritoriali dei lavoratori transfrontalieri esclusivamente a vantaggio di coloro che, nel periodo precedente le attività in detto Stato membro, abitavano all'estero a più di 150 chilometri dalla frontiera nazionale. In altri termini il giudice del rinvio adisce la Corte europea per sapere se una normativa nazionale che subordini un vantaggio fiscale a una disposizione come la descritta condizione oggettiva dei 150 chilometri sia compatibile con la libera circolazione dei lavoratori ai sensi dell'articolo 45 TFUE.

La normativa comunitaria

Analizzando il contesto normativo di riferimento, vediamo come l'articolo 45 del trattato sul funzionamento dell'unione europea sancisce il principio della libera circolazione dei lavoratori all'interno dell'Unione. Detto principio fa divieto agli Stati membri di prevedere qualsiasi discriminazione, fondata sulla nazionalità, tra i lavoratori comunitari, per quanto riguarda l'impiego, la retribuzione e le altre condizioni di lavoro. Inoltre, l'articolo 7 del regolamento UE n. 492/2011 del 5 aprile 2011, relativo alla libera circolazione dei lavoratori all'interno dell'Unione, vieta che il lavoratore cittadino di uno Stato membro riceva sul territorio degli altri Stati membri, in ragione della propria cittadinanza, un trattamento diverso da quello dei lavoratori nazionali per quanto concerne le condizioni di impiego e di lavoro, dovendo allo stesso essere riconosciuti gli stessi vantaggi sociali e fiscali dei lavoratori nazionali.

La richiesta dei giudici olandesi

Con la decisione in parola la Corte, su espressa richiesta dei giudici olandesi, ha chiarito se un tale incentivo debba essere esaminato alla luce delle libertà comunitarie fondamentali e in quale misura un legislatore nazionale possa basarsi, per obiettivi di semplificazione amministrativa, su semplici supposizioni.

L'intervento della Corte

Per quanto concerne invece la normativa nazionale, gli la normativa fiscale olandese prevede che le indennità erogate dal datore di lavoro ai lavoratori sono esenti da imposta se riconosciute per costi che il lavoratore stesso deve sostenere per il fatto di soggiornare provvisoriamente al di fuori del suo Stato di provenienza. Esempi di tali indennità, denominate "*indennità per spese extraterritoriali*", sono quelle relative alla compensazione, almeno in parte, dei costi sostenuti per un secondo appartamento o per il più elevato costo della vita, o per le spese di viaggio per presentarsi a un colloquio di lavoro. Secondo il regolamento attuativo della legge olandese relativa

all'imposta sui salari, dunque, se un datore di lavoro olandese assume un lavoratore residente al di fuori dei Paesi Bassi, a quest'ultimo spetta un regime forfettario per cui le indennità erogate sono considerate, sino a un importo pari al 30% della base imponibile dell'imposta sui salari, come rimborso di spese extraterritoriali, senza necessità che tali spese vengano dimostrate nel dettaglio. In merito, dobbiamo rilevare come tale regime agevolativo valga solo per i lavoratori stranieri che dispongano di specifiche competenze assenti o carenti sul mercato del lavoro dei Paesi Bassi e come, a far data dal 2012, è stata prevista come condizione aggiuntiva per fruire di tali indennizzo forfettario, quella che il lavoratore abbia vissuto, negli ultimi due anni e per più di due terzi di tale periodo, a una distanza superiore a 150 chilometri in linea d'aria dal confine olandese.

L'analisi della normativa comunitaria

Chiamati a pronunciarsi sulla questione, i magistrati sovranazionali hanno innanzitutto chiarito come la libertà di circolazione dei lavoratori, garantita espressamente dall'articolo 45 del TFUE, vieti ad uno Stato membro, da un lato, di adottare misure che favoriscano i lavoratori residenti nel suo territorio, qualora esse finiscano con il favorire i cittadini nazionali, dall'altro, di adottare misure che comportino una discriminazione tra lavoratori non residenti, qualora queste portino ad esempio a favorire i cittadini di taluni Stati membri rispetto ad altri.

Proseguendo, i giudici europei hanno sottolineato come la normativa olandese in questione, ed in particolare il regime forfettario previsto non abbia mai effetti negativi per i lavoratori. Infatti, dall'esame della normativa nazionale sopra vista, si ricava come per i lavoratori residenti oltre 150 chilometri dal confine olandese qualora le spese extraterritoriali effettivamente sostenute superino il tetto forfettario del 30%, essi potrebbero, dietro adeguata dimostrazione, ottenere il rimborso per le maggiori spese sostenute. Ma anche i lavoratori che non soddisfano la condizione della residenza a più di 150 chilometri dal confine possono beneficiare di un'esenzione dell'indennità per spese extraterritoriali effettivamente sostenute, dietro presentazione di prove adeguate. In tale ipotesi però la normativa fiscale olandese non ammette alcuna sovracompensazione di tali spese, diversamente da quanto accade nelle ipotesi di applicazione dell'esenzione fiscale forfettaria.

Detto diversamente, la normativa fiscale dei Paesi Bassi sui salari riconosce a tutti i lavoratori non residenti, indipendentemente dalla distanza chilometrica della loro residenza dal confine olandese, un'esenzione fiscale sull'indennità per spese extraterritoriali effettivamente sostenute. Il regime forfettario previsto appannaggio dei lavoratori che risiedono ad una distanza superiore a 150 chilometri dal confine presenta in più la semplificazione amministrativa della dichiarazione di tali spese extraterritoriali.

Precisato ciò, la Grande Sezione della Corte europea, ha ricordato come rientri nelle piene facoltà degli Stati membri, ovviamente nel rispetto del diritto comunitario, l'introduzione, al fine di realizzare legittimi obiettivi amministrativo-fiscali, di regole che siano facilmente gestite e

controllate dalle autorità competenti.

Le conclusioni della Corte

Per quanto sopra visto, la Corte si è definitivamente pronunciata sul caso affermando che *“l’articolo 45 TFUE deve essere interpretato nel senso che esso non osta ad una normativa nazionale con la quale uno Stato membro preveda, in favore dei lavoratori residenti in un altro Stato membro prima di iniziare un’attività lavorativa nel suo territorio, la concessione di un vantaggio fiscale consistente nell’esenzione forfetaria di un’indennità per spese extraterritoriali fino al 30% della base imponibile, a condizione che tali lavoratori abbiano risieduto ad una distanza superiore a 150 chilometri dal suo confine, sempre che – circostanza che spetta al giudice del rinvio verificare – detti limiti non siano stati fissati in maniera tale che detta esenzione dia sistematicamente luogo ad una netta sovracompensazione delle spese extraterritoriali effettivamente sostenute.”*.

Data della sentenza

24 febbraio 2015

Numero della causa

C-512/2013

Nome delle parti

C.G. Sopora

contro

Staatssecretaris van Financiën

di

Mauro Di Biasi

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/indennita-si-esenzione-forfetaria-ma-entro-certi-limiti>