

Articolo pubblicato su FiscoOggi (<http://fiscooggi.it>)

Giurisprudenza

## Corte Ue: su contributi integrativi no al diniego di deduzione

22 Giugno 2017

Il principio comunitario di libera circolazione dei lavoratori ha come obiettivo facilitare l'esercizio di attività professionali e impedire disparità tra lavoratori migranti e nazionali



Protagonisti della controversia, approdata dinanzi alla Corte di giustizia, sono due contribuenti e l'Amministrazione tributaria tedesca. Al centro del contenzioso il riconoscimento dei contributi versati a un regime pensionistico e di assicurazione malattia in Francia da una contribuente, nell'ambito della determinazione del loro reddito imponibile e dell'aliquota d'imposta speciale applicabile al loro reddito imponibile.

### I due contribuenti e la tassazione congiunta

I due contribuenti sono coniugi residenti in Germania, dove sono stati soggetti ad imposizione congiunta ai fini dell'imposta sul reddito. Il marito ha percepito redditi in forza di un'attività lavorativa come funzionario nella funzione pubblica tedesca, mentre la moglie, di nazionalità francese, lavorava come pubblica dipendente nell'amministrazione tributaria francese e aveva percepito, per tale attività, una retribuzione.

### La posizione dell'Amministrazione tedesca

L'Amministrazione tributaria tedesca ha escluso la retribuzione lorda della moglie dalla base imponibile dell'imposta sui redditi dei ricorrenti, in quanto redditi esenti sulla base della convenzione franco-tedesca.

Per contro, tale retribuzione lorda, diminuita delle voci 'pensione civile' e 'pensione civile calcolata

sull'indennità mensile lorda di perizia tecnica' è stata presa in considerazione nell'ambito del calcolo della riserva di progressività di cui all'articolo 32 ter, paragrafo 1, punto 3, del codice sulle imposte sui redditi tedesco, al fine di calcolare l'aliquota d'imposta speciale applicabile al reddito imponibile dei ricorrenti nel procedimento principale.

### **Il ricorso alla Corte di giustizia**

Posto che i contributi prelevati dalla retribuzione della coniuge avrebbero dovuti essere dedotti dall'importo della retribuzione da prendere in considerazione per il calcolo della riserva di progressività, la questione è approdata dinanzi alla competente autorità giurisdizionale che ha sottoposto al vaglio pregiudiziale della Corte Ue la seguente questione, con cui chiede in sostanza se l'articolo 45 TFUE debba essere interpretato nel senso che osta ad una normativa di uno Stato membro, in virtù della quale un contribuente residente in tale Stato membro e che lavori per l'amministrazione pubblica di un altro Stato membro non può dedurre, dalla base imponibile dell'imposta sul reddito nel suo Stato membro di residenza, i contributi versati ad un regime pensionistico e di assicurazione malattia trattenuti sullo stipendio nello Stato membro di impiego, a differenza dei contributi analoghi versati al regime previdenziale del suo Stato membro di residenza allorché, in applicazione della convenzione per evitare la doppia imposizione fra i due Stati membri, lo stipendio non deve essere tassato nello Stato membro di residenza del lavoratore e comporta esclusivamente un aumento dell'aliquota applicabile ad altri redditi.

### **I precedenti di giurisprudenza**

Sulla base di consolidata giurisprudenza risulta che l'insieme delle disposizioni del Trattato relative alla libera circolazione delle persone è finalizzato a facilitare, ai cittadini comunitari l'esercizio di attività professionali di qualsiasi natura nel territorio dell'Unione ed osta ai provvedimenti che potrebbero sfavorirli qualora intendano svolgere un'attività economica nel territorio di un altro Stato membro.

Ciò riguarda i provvedimenti che potrebbero sfavorire i cittadini comunitari che svolgono un'attività professionale in uno Stato membro diverso da quello di residenza, il che comprende in particolare i cittadini comunitari che intendono continuare ad esercitare un'attività economica in un dato Stato membro dopo aver trasferito la residenza in un altro Stato membro.

### **Niente differenza tra lavoratori migranti e nazionali**

L'articolo 45 TFUE osta, in particolare, ai provvedimenti che, in quanto indistintamente applicabili per quanto riguarda la nazionalità, per la loro stessa natura, tendono ad incidere più sui lavoratori migranti che su quelli nazionali e, di conseguenza, rischiano di essere sfavorevoli in modo particolare ai primi. Nella fattispecie in esame risulta che i ricorrenti nel procedimento principale

sono stati assoggettati congiuntamente all'imposta sul reddito in Germania, dove risiedevano. Nella determinazione dell'aliquota d'imposta speciale applicabile allo stipendio imponibile dei ricorrenti, in ossequio all'articolo 32 del codice sulle imposte sui redditi tedesco, lo stipendio della contribuente è stato preso in considerazione senza che i contributi integrativi versati a un regime pensionistico e di assicurazione malattia potessero essere dedotti. Infatti, in linea con il citato articolo 32, il calcolo dell'aliquota d'imposta speciale risulta dall'aumento del reddito imponibile mediante redditi esenti. La possibilità di detrarre i contributi integrativi versati a un regime pensionistico e di assicurazione malattia in quanto spese straordinarie, in sede di calcolo del reddito imponibile del contribuente, costituisce un'agevolazione fiscale, in quanto consente di ridurre tale reddito imponibile nonché l'aliquota applicabile a questo reddito.

### **L'assenza di nesso economico con le entrate esenti**

La condizione prevista dalla disciplina interna, secondo cui le spese previdenziali non devono avere un nesso economico diretto con le entrate esenti, nega tale agevolazione nelle situazioni in cui un contribuente residente percepisce uno stipendio in uno Stato membro diverso da quello in cui risiede e in cui tale stipendio è esente dall'imposizione nel suo Stato membro di residenza, pur essendo preso in considerazione nell'ambito dell'aliquota d'imposta applicabile agli altri redditi di tale contribuente.

Va comunque considerato che, pur essendo indistintamente applicabile, la condizione relativa all'assenza di un nesso economico diretto con le entrate esenti può incidere maggiormente sui contribuenti residenti che percepiscono stipendi in uno Stato membro diverso da quello in cui risiedono ed esenti nel loro Stato membro di residenza.

Il diniego di deduzione dei contributi integrativi versati a un regime pensionistico e di assicurazione malattia trattenuti in Francia, ha fatto sì che, da un lato, il reddito imponibile dei contribuenti, risulti aumentato e, dall'altro lato, che l'aliquota d'imposta sociale sia calcolata, sulla base di tale reddito imponibile aumentato, senza che tale aliquota sia corretta da un computo di tali contributi effettuato in maniera diversa, ciò che non sarebbe avvenuto se la contribuente avesse percepito il suo stipendio in Germania e non in Francia.

### **Il rischio è di creare una differenza di trattamento**

Un tale trattamento sfavorevole può dissuadere i lavoratori residenti a cercare, accettare o continuare ad occupare un posto di lavoro in uno Stato membro diverso da quello in cui risiedono. Tutto ciò premesso, la Corte UE perviene alla conclusione che l'articolo 45 TFUE deve essere interpretato nel senso che osta ad una normativa di uno Stato membro, in forza della quale un contribuente residente in tale Stato membro che lavora per l'amministrazione pubblica di un altro Stato membro non può dedurre dalla base imponibile dell'imposta sul reddito nel suo Stato

membro di residenza i contributi versati a un regime pensionistico e di assicurazione malattia trattenuti dal suo stipendio nello Stato membro di impiego, a differenza dei contributi analoghi versati al regime previdenziale del suo Stato membro di residenza, qualora, in applicazione della convenzione per evitare la doppia imposizione tra i due Stati membri, lo stipendio non debba essere tassato nello Stato membro di residenza del lavoratore e vada semplicemente ad aumentare l'aliquota d'imposta applicabile agli altri redditi.

**Data della sentenza**

22 giugno 2017

**Numero della causa**

C-20/16

**Nome delle parti**

- Wolfram Bechtel,
- Marie-Laure Bechtel

contro

- Finanzamt Offenburg

di

**Marcello Maiorino**

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/corte-ue-contributi-integrativi-no-al-diniego-deduzione>