CONCLUSIONI DELL'AVVOCATO GENERALE MICHAEL B. ELMER
presentate l'8 giugno 1995 *

1. Il Sozialgericht di Norimberga ha sottoposto alla Corte di giustizia due questioni pregiudiziali relative all'applicazione dell'art. 73 del regolamento (CEE) del Consiglio n. 1408/71 [1] in relazione alla normativa tedesca sugli assegni per figli a carico nonché alle disposizioni tributarie tedesche sulle detrazioni per figli a carico e sulla tassazione cumulativa dei redditi dei coniugi.

Fatti

2. Il ricorrente nella causa principale, il cittadino spagnolo José Imbernon Martínez, dimorava fino al settembre 1988 in Spagna. Il 18 settembre 1988 entrava nella Repubblica federale di Germania e dal 21 settembre 1988 svolgeva attività lavorativa subordinata presso la ditta tedesca Schafft Fleischwerke GmbH di Ansbach.

Il coniuge del signor Martínez, altresì cittadina spagnola, e i loro due figli, nati nel 1974 e nel 1978, rimanevano in Spagna, dove la moglie, stando a quanto ci risulta, non svolgeva un'attività lavorativa retribuita e non aveva altri redditi.

Il signor Imbernon Martínez riceveva nel 1988 in Spagna, nel periodo 1° gennaio 1988 - 30 agosto 1988, indennità di disoccupazione ammontanti a 33 030 PTA, corrispondenti a 4 000,59 DM, mentre la sua attività lavorativa subordinata in Germania per il resto del 1988 gli procurava redditi ammontanti a 9 923 DM.

L'ufficio tedesco del lavoro, Bundesanstalt für Arbeit, Kindergeldkasse, erogava al signor Imbernon Martínez dal settembre 1988 gli assegni familiari in misura piena per i due figli. Inoltre l'amministrazione finanziaria tedesca concedeva, nell'ambito del conguaglio per l'esercizio 1988, una deduzione per i figli del signor Imbernon Martínez. Tale deduzione veniva concessa ai sensi dell'art. 33 bis della legge tedesca relativa all'imposta sui redditi, Einkommensteuergesetz (in prosieguo: l'«EStG»), il quale dispone che in casi particolari può essere concessa una deduzione nell'ambito del conguaglio annuale, fra l'altro per i figli di

* Lingua originale: il danese.

1 — GU 1971, L 149, pag. 2, nella versione di cui al regolamento (CEE) del Consiglio 2 giugno 1983, n. 2001 (GU L 230, pag. 6), modificata con regolamento (CEE) del Consiglio 30 ottobre 1989, n. 3427 (GU L 331, pag. 1), e da ultimo con regolamento (CEE) del Consiglio 30 aprile 1992, n. 1249 (GU L 136, pag. 28).

persone che non avrebbero altrimenti diritto per i carichi di famiglia a deduzioni dal reddito imponibile. La deduzione veniva ridotta in quanto conteggiata «pro rata temporis» con riferimento unicamente ai mesi del 1988 in cui il signor Imbernon Martínez aveva soggiornato in Germania.

Il 26 marzo 1990 il signor Imbernon Martínez chiedeva, ai sensi dell'art. 11 bis, n. 1, della legge tedesca sugli assegni per figli a carico, Bundeskindergeldgesetz (in prosieguo: il «BKGG»), il supplemento per i suoi figli, che avrebbe dovuto ammontare a 91 DM al mese. Il 29 maggio 1990 gli veniva concesso un supplemento per complessivi 11 DM al mese per il periodo controverso, mentre la domanda di supplemento ai sensi dell'art. 11 bis, n. 1, del BKGG veniva implicitamente respinta.

Con lettera 6 giugno 1990 il signor Imbernon Martínez impugnava tale provvedimento sostenendo che, in forza della cosiddetta «residenza fittizia» di cui all'art. 73 del regolamento n. 1408/71, egli doveva essere trattato come se la moglie e i figli risiedessero in Germania. In conseguenza, egli avrebbe avuto diritto alla deduzione per carichi di famiglia sul suo reddito imponibile nonché alla tassazione cumulativa («splitting») del reddito dei coniugi e quindi anche il diritto al supplemento ex art. 11 bis, n. 1, del BKGG.

L'opposizione veniva respinta con provvedimento 23 agosto 1990, in esito al quale, il 10 settembre 1990, il signor Imbernon Martínez adiva il Sozialgericht di Norimberga.

Ordinanza di rinvio

3. Il Sozialgericht di Norimberga, con ordinanza 26 aprile 1993, ha sospeso il procedimento e sottoposto alla Corte di giustizia le seguenti questioni pregiudiziali:

«1) Se la residenza fittizia di cui all'art. 73 del regolamento (CEE) n. 1408/71 abbia come conseguenza che gli aventi diritto agli assegni familiari i cui figli risiedano in un altro Stato membro della Comunità debbano essere trattati, nell'ambito dell'art. 11 bis del Bundeskindergeldgesetz (BKGG) e delle disposizioni di diritto tributario ivi richiamate, come se i figli risiedessero nell'ambito d'applicazione del BKGG.

2) a) Se la residenza fittizia di cui all'art. 73, del regolamento (CEE) n. 1408/71 abbia come conseguenza che gli aventi diritto agli assegni familiari i cui coniugi risiedano in un altro Stato membro della Comunità

europea, debbano essere trattati, nell'ambito dell'art. 11 bis del BKGG e delle disposizioni di diritto tributario ivi richiamate, come se i loro coniugi risiedessero nell'ambito d'applicazione del BKGG.

2. b) Se, in caso di soluzione affermativa della questione sub 2. a), il ricorrente debba essere trattato come se l'imposta sul reddito tabellare (tarifliche Einkommensteuer, cioè l'importo dell'imposta sul reddito prima di qualsiasi eventuale sgravio fiscale) fosse stata calcolata in base all'art. 32 bis, n. 5, dell'Einkommensteuergesetz (EStG — legge relativa all'imposta sul reddito)».

La normativa tedesca

4. Dall'art. 1, n. 1, prima frase, dell'EStG, risulta che solo le persone fisiche che risiedono o soggiornano abitualmente nel territorio tedesco sono integralmente soggette all'imposta sul reddito.

Ai sensi dell'art. 2, n. 7, dell'EStG, l'imposta sul reddito è di norma un tributo annuo. Se tuttavia non vi è stato debito d'imposta per un intero anno civile, il periodo fiscale è quello durante il quale l'interessato è soggetto ad imposta in Germania.

Ai sensi dell'art. 26, n. 1, dell'EStG, i coniugi integralmente soggetti all'imposta sul reddito in Germania possono scegliere fra la tassazione separata o la tassazione cumulativa (il cosiddetto «splitting»). Se i coniugi scelgono la tassazione cumulativa, dall'art. 26 ter risulta che i redditi vengono sommati e ad essi imputati congiuntamente, e l'imposta sul reddito complessivo viene computata come se ognuno dei coniugi avesse percepito la metà del reddito complessivo. Se uno dei coniugi ha un reddito elevato e l'altro un reddito minore o nullo, l'applicazione dello «splitting» comporta un conguaglio che consente di ridurre la progressività dell'aliquota dell'imposta.

5. Per quanto riguarda le deduzioni per carichi di famiglia, l'art. 32, n. 2, dell'EStG disponeva, al momento della controversia di cui ci occupiamo, che un figlio poteva essere preso in considerazione solo se integralmente soggetto ad imposta sul reddito in Germania.

Dall'art. 32, n. 6, risultava inoltre che:

«Si deduce un importo di 2 052 DM dal reddito del contribuente per ogni figlio a carico. Nel caso di coniugi che vengano tassati cumulativamente, conformemente agli artt. 26 e 26 ter, si deduce un importo di 4 104 DM per carichi di famiglia qualora tra il figlio e i due coniugi intercorra un effettivo rapporto di filiazione».

6. L'art. 11 bis, n. 1, del BKGG, dispone che:

«Agli assegni familiari per figli a carico in forza dei quali l'avente diritto fruisce della deduzione per carichi di famiglia ai sensi dell'art. 32, n. 6, della legge relativa all'imposta sul reddito, va aggiunto il supplemento calcolato ai sensi del n. 6 qualora il reddito imponibile (...) dell'avente diritto sia inferiore alla quota esente (...). Il reddito imponibile viene preso in considerazione analogamente a quanto avviene per il calcolo della base imponibile; eventualmente il reddito imponibile può essere negativo. Se l'importo dell'imposta sul reddito prima di qualsiasi sgravio eventuale viene calcolato conformemente all'art. 32 bis, nn. 5 o 6, della legge relativa all'imposta sul reddito, la quota esente viene sostituita dal doppio del detto importo».

Le disposizioni di diritto comunitario

7. Le parti hanno sostenuto la rilevanza dell'art. 48 del Trattato CEE per la soluzione della controversia. Da esso risulta che:

«1. La libera circolazione dei lavoratori all'interno della Comunità è assicurata al più tardi al termine del periodo transitorio [2].

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

2 — Ai sensi dell'art. 8 del Trattato CEE firmato il 25 marzo 1957, il mercato comune è progressivamente instaurato nel corso di un periodo transitorio di dodici anni.

sicurezza e sanità pubblica, essa importa il diritto:

a) di rispondere a 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. (...)».

8. Il regolamento n. 1408/71, relativo all'applicazione dei regimi di sicurezza sociale ai lavoratori subordinati, ai lavoratori autonomi e ai loro familiari che si spostano all'interno della Comunità, prescrive all'art. 73 che:

«Il lavoratore subordinato soggetto alla legislazione di uno Stato membro diverso dalla Francia ha diritto, per i familiari residenti nel territorio di un altro Stato membro, alle prestazioni familiari previste dalla legislazione del primo Stato, come se risiedessero nel territorio di quest'ultimo».

Osservazioni delle parti presentate alla Corte

9. Il signor José Imbernon Martínez ha sostenuto che, dal dettato dell'art. 73 del regolamento n. 1408/71 nonché dai principi stabiliti dagli artt. 48-51 del Trattato, emerge che il diritto del lavoratore ad una prestazione familiare in forza della normativa di uno Stato membro cui egli è soggetto non può essere subordinato alla residenza dei suoi familiari nel territorio di tale Stato. Il fatto che la normativa di uno Stato membro in tema di prestazioni familiari faccia rinvio a disposizioni tributarie in forza delle quali i familiari del lavoratore devono risiedere nel territorio di uno Stato membro affinché egli abbia diritto alle prestazioni non può comportare l'inapplicabilità dell'art. 73 del regolamento n. 1408/71, relativo alla cosiddetta «residenza fittizia», in quanto qualunque Stato membro potrebbe eludere la regola dell'art. 73 facendo rinvio nella sua legislazione sociale ad altre norme.

Il signor José Imbernon Martínez ha inoltre sostenuto di aver subito una discriminazione

analoga a quella di cui alla causa Schumacker [3].

10. Il governo spagnolo ha sostenuto che il supplemento controverso costituisce una prestazione familiare ai sensi dell'art. 73 del regolamento n. 1408/71. La Repubblica federale di Germania ha senz'altro il diritto di stabilire norme relative alle prestazioni previdenziali, ma deve fare in modo che esse abbiano un contenuto corrispondente a quanto richiesto dalle disposizioni di armonizzazione emanate dalla Comunità. La Repubblica federale deve pertanto anzitutto rispettare il divieto di discriminazione dei lavoratori e della loro famiglia a causa della loro cittadinanza o della loro residenza, come prescritto dagli artt. 7 e 48 del Trattato CEE nonché dall'art. 3 del regolamento n. 1408/71.

Secondo il governo spagnolo non è quindi possibile, come avviene per quanto riguarda l'art. 11 bis, n. 1, del BKGG, subordinare il supplemento di assegni familiari per figli a carico alla residenza dei figli in Germania, in quanto ciò pregiudica il diritto della famiglia di un lavoratore di risiedere in uno Stato membro diverso e incide sulla libera circolazione dei lavoratori all'interno della Comunità. La regola di cui all'art. 73 del regolamento n. 1408/71 va pertanto applicata sia al disposto dell'art. 11 bis, n. 1, del BKGG, sia alle disposizioni tributarie cui tale norma fa rinvio.

11. La Commissione ritiene che occorra anzitutto accertare se le disposizioni tributarie tedesche, al cui rispetto è subordinato il diritto al supplemento per figli a carico, siano compatibili con l'art. 48 del Trattato e con l'art. 7 del regolamento (CEE) del Consiglio 15 ottobre 1968, n. 1612, relativo alla libera circolazione dei lavoratori all'interno della Comunità [4]. Le imposte dirette non sono sottratte al divieto di discriminazioni stabilito dal Trattato e le disposizioni tributarie tedesche, che subordinano taluni vantaggi alla residenza della famiglia del lavoratore, nonché le disposizioni relative al supplemento che rinviano alle prime danneggiano soprattutto i lavoratori soggetti ad imposta che siano cittadini di altri Stati membri. Ciò integra una discriminazione dissimulata, in contrasto con gli artt. 48 del Trattato e 7 del regolamento n. 1612/68.

Per il caso in cui la Corte non condividesse questa tesi, la Commissione ha affermato che il supplemento di cui all'art. 11 bis, n. 1, del BKGG costituisce una prestazione familiare e rientra pertanto nell'art. 73 del regolamento n. 1408/71.

3 — Sentenza 14 febbraio 1995, causa C-279/93, Schumacker (Racc. pag. I-225).

4 — GU L 257, pag. 2.

12. Il governo tedesco ha dichiarato in udienza che l'art. 32, n. 2, dell'EStG era stato abrogato dal Gesetz zur Bekämpfung des Mißbrauchs und zur Bereinigung des Steuerrechts (legge per il ripristino della legalità e il riordino della normativa tributaria), del 21 dicembre 1993, e che conformemente a tale legge l'art. 32, n. 6, dell'EStG è stato modificato con la seguente aggiunta:

«Per un figlio che non era integralmente soggetto ad imposta sul reddito all'inizio dell'anno civile e che non è venuto in possesso di tale requisito durante l'anno civile, la deduzione per carichi di famiglia è possibile solo se necessaria e ragionevole alla luce delle condizioni dello Stato di residenza del medesimo».

Stando alle informazioni fornite dal governo tedesco, in futuro la prassi consisterà, per quanto riguarda i figli residenti in uno Stato membro, nel ritenere sempre necessario e ragionevole effettuare una deduzione dall'imponibile per i carichi di famiglia. Pertanto, per quanto riguarda la tassazione dei lavoratori degli Stati membri, non vi saranno praticamente più differenze dovute alla residenza dei loro figli in Germania o in un altro Stato membro.

Per quanto riguarda il caso di specie, il governo tedesco ha sostenuto che il ministero federale delle finanze, con lettera 10 agosto 1992, ha deciso che dall'esercizio 1992 non vi sarebbero più state decurtazioni del supplemento straordinario ai sensi dell'art. 33 bis dell'EStG, con applicazione anche agli esercizi precedenti purché l'imposta ad essi relativa non fosse stata ancora accertata in via definitiva. Le autorità tedesche avevano concesso ufficialmente per tale motivo al signor Imbernon Martínez il supplemento da lui richiesto.

Il governo tedesco ha infine dichiarato che in conseguenza della sentenza della Corte nella causa Schumacker i lavoratori di altri Stati membri saranno trattati in futuro come se il loro coniuge risiedesse in Germania.

Il governo tedesco ritiene del resto che la sentenza Schumacker vada applicata per analogia al presente procedimento.

Ammissibilità

13. A prescindere dal fatto che le autorità tedesche hanno in seguito concesso al signor Imbernon Martínez il supplemento da lui richiesto, il Sozialgericht di Norimberga ha mantenuto la domanda di pronuncia pregiudiziale, sostenendo che il ricorrente aveva interesse ad ottenere la soluzione delle

questioni sollevate in quanto si sarebbe potuto trovare nuovamente in seguito — ad esempio in conseguenza di disoccupazione — in una situazione in cui il suo reddito fosse così ridotto da rientrare nell'ambito di applicazione dell'art. 11 bis, n. 1, del BKGG.

14. Dalla costante giurisprudenza della Corte emerge che

«spetta unicamente ai giudici nazionali aditi per la controversia e che debbono assumersi la responsabilità della decisione da pronunciare valutare, con riferimento alle particolarità di ciascuna causa, (...) la necessità di una decisione pregiudiziale, onde essere in grado di emettere la loro sentenza (...) [5]».

Secondo la giurisprudenza della Corte, una domanda di pronuncia pregiudiziale non perde qualunque collegamento con il merito della causa principale solo perché la lite da cui è sorta la questione pregiudiziale non sembra, o non sembra più, sussistere stando agli elementi presentati alla Corte [6]. Il fatto che le autorità tedesche abbiano versato il supplemento è quindi ininfluente per quanto riguarda la questione se la Corte debba pronunciarsi.

È altresì praticamente irrilevante il fatto che il governo tedesco intenda interpretare nel futuro, in casi simili, le disposizioni tributarie tedesche nel senso che i lavoratori cittadini di altri Stati membri verranno considerati come se i coniugi e i figli risiedessero in Germania, in modo da evitare il sorgere di controversie analoghe. L'art. 177 del Trattato, che sancisce la collaborazione e la chiara suddivisione dei poteri fra i giudici nazionali e la Corte, non conferisce a quest'ultima la competenza a sindacare la fondatezza dei provvedimenti di rinvio né la rilevanza delle questioni sollevate [7].

Infine non è dato desumere dalla lettera del giudice nazionale che conferma la domanda di pronuncia pregiudiziale, né dalle osservazioni scritte presentate alla Corte che la causa sottesa alle questioni pregiudiziali non sia più pendente. Pertanto queste ultime non possono neppure essere dichiarate inammissibili a motivo del fatto che la sentenza pregiudiziale non verrà presa in considerazione per la pronuncia definitiva [8].

15. Pertanto non ritengo che la Corte debba astenersi dal pronunciarsi nel presente procedimento.

5 — V., da ultimo, sentenza 2 giugno 1994, causa C-30/93, AC-ATEL Electronics Vertriebs (Racc. pag. I-2305, punto 18).

6 — V. ad esempio sentenze 13 marzo 1979, causa 86/78, Peureux (Racc. pag. 897, punto 6), e 26 febbraio 1992, causa C-3/90, Bernini (Racc. pag. I-1071, punto 10).

7 — V. sentenza 23 aprile 1991, causa C-297/89, Ryborg (Racc. pag. I-1943, punto 9) e le corrispondenti sentenze 20 maggio 1976, causa 111/75, Mazzalai (Racc. pag. 657, punto 9), e 16 luglio 1992, causa C-83/91, Meilicke (Racc. pag. I-4871, punto 24).

8 — V. sentenze 4 ottobre 1991, causa C-159/90, Grogan (Racc. pag. I-4685, punto 12), 21 aprile 1988, causa 338/85, Pardini (Racc. pag. 2041, punto 11), e 16 luglio 1992, causa C-343/90, Lourenço Dias (Racc. pag. I-4673, punto 18).

Nel merito

16. La causa pendente dinanzi al giudice nazionale verte sul diritto al supplemento per carichi di famiglia in forza della precedente normativa e quindi prima della modifica delle disposizioni tributarie cui si è riferito il governo tedesco. Mi pronuncerò quindi unicamente sulla situazione giuridica in quel momento.

17. Il giudice a quo si è limitato a sollevare questioni pregiudiziali relative alle disposizioni tedesche sul supplemento per carichi di famiglia e alle disposizioni tributarie tedesche relative alla deduzione per figli a carico e alla tassazione cumulativa dei coniugi in relazione all'art. 73 del regolamento n. 1408/71.

Concordo però con la Commissione che è necessario stabilire anzitutto se l'art. 48 del Trattato, relativo alla libera circolazione dei lavoratori all'interno della Comunità, osti a disposizioni nazionali come quelle tedesche. Queste ultime, rinviando a tutta una serie di disposizioni tributarie nazionali, subordinano il diritto ad una prestazione familiare per un lavoratore cittadino di uno Stato membro che nell'ambito dell'espletamento della sua attività lavorativa ha preso residenza in un altro Stato membro, alla condizione che anche il coniuge e i figli risiedano o soggiornino abitualmente nello stesso Stato membro.

Qualora le norme che dispongono siffatto trattamento dei lavoratori di altri Stati membri non siano considerate compatibili con l'art. 48 del Trattato, non occorrerà prendere posizione sulla questione concreta relativa alla residenza fittizia di cui all'art. 73 del regolamento n. 1408/71.

18. Sebbene nell'ambito dell'art. 177 del Trattato non spetti alla Corte pronunciarsi sulla compatibilità delle norme nazionali con il Trattato, dalla giurisprudenza consolidata emerge che la Corte è legittimata a fornire al giudice nazionale tutti gli elementi interpretativi di diritto comunitario atti a consentirgli la soluzione di tale questione [9].

19. La Corte si è pronunciata nella citata causa Schumacker su una serie di questioni pregiudiziali volte a stabilire se disposizioni nazionali in forza delle quali i soggetti d'imposta vengono trattati in modo diverso a

9 — V., ad esempio, sentenze 14 luglio 1994, causa C-438/92, Rustica Semences (Racc. pag. I-3519), 9 luglio 1992, causa C-131/91, «K» Line Air Service Europe (Racc. pag. I-4513), e 7 marzo 1989, causa 215/87, Schumacher (Racc. pag. 617).

seconda se risiedano nello Stato membro interessato potessero essere considerate compatibili con l'art. 48 del Trattato.

In quel caso un cittadino belga, il signor Roland Schumacker, era residente in Belgio ma svolgeva un'attività lavorativa subordinata nella Repubblica federale di Germania. Il coniuge dello Schumacker risiedeva altresì in Belgio dove non disponeva però di redditi. Il signor Schumacker aveva chiesto all'amministrazione finanziaria tedesca il calcolo della ritenuta alla fonte sul suo reddito di lavoro dipendente conformemente al sistema dello «splitting», ma la domanda era stata respinta perché il coniuge non risiedeva in Germania.

La Corte si è anzitutto pronunciata nella sua sentenza sulla questione se il divieto di discriminazioni di cui all'art. 48 del Trattato si applicasse altresì alle disposizioni tributarie nazionali dichiarando che:

«l'art. 48 del Trattato va interpretato nel senso che può limitare il diritto di uno Stato membro di prevedere le condizioni di assoggettamento e le modalità di imposizione dei redditi percepiti nel suo territorio da un cittadino di un altro Stato membro, in quanto questo articolo, in materia di riscossione delle imposte dirette, non consente ad uno Stato membro di trattare un cittadino di un altro Stato membro — il quale, essendosi avvalso del proprio diritto di libera circolazione, svolge un'attività lavorativa subordinata nel territorio del primo Stato — meno favorevolmente di un cittadino nazionale che si trovi nella stessa situazione» (punto 24).

La Corte ha poi stabilito quando sussistesse discriminazione, dichiarando che:

«(...) 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 al medesimo risultato» (punto 26),

e

«(...) secondo la costante giurisprudenza della Corte, una discriminazione può consistere solo nell'applicazione di norme diverse a situazioni analoghe ovvero nell'applicazione della stessa norma a situazioni diverse» (punto 30).

Quanto alla questione se vi fosse discriminazione in una situazione come quella descritta, la Corte ha dichiarato:

«Per quanto riguarda un non residente che percepisce in uno Stato membro diverso da quello in cui risiede la parte essenziale dei suoi redditi e la quasi totalità dei suoi redditi

familiari, la discriminazione consiste nel fatto che la situazione personale e familiare di questo non residente non è presa in considerazione né nello Stato di residenza né in quello dell'occupazione» (punto 38).

La Corte non ha ritenuto che quella discriminazione potesse essere giustificata dalla necessità di garantire la coerenza dei regimi tributari rilevanti:

«(...) In una situazione come quella in esame, lo Stato di residenza non può prendere in considerazione la situazione personale e familiare del contribuente, poiché l'onere fiscale è ivi insufficiente per consentire questa presa in considerazione. Quando ciò si verifica, il principio comunitario della parità di trattamento esige che nello Stato dell'occupazione la situazione personale e familiare dello straniero non residente sia presa in considerazione come per i cittadini nazionali residenti e che gli siano concesse le stesse agevolazioni fiscali» (punto 41).

La Corte non ha neppure ritenuto che la disparità di trattamento potesse essere giustificata dalle difficoltà amministrative dello Stato di occupazione nell'ottenere informazioni sui redditi percepiti nel suo Stato di residenza da un soggetto non residente:

«(...) la direttiva del Consiglio (...) 77/799/CEE, relativa alla reciproca assistenza fra le autorità competenti degli Stati membri nel settore delle imposte dirette (...), offre possibilità di ottenere informazioni necessarie analoghe a quelle esistenti fra gli uffici tributari sul piano interno» (punto 45).

La Corte ne ha quindi concluso che

«L'art. 48 del Trattato va interpretato nel senso che osta all'applicazione di una normativa di uno Stato membro che tassi un lavoratore cittadino di un altro Stato membro, il quale risiede in quest'ultimo Stato e svolge un'attività lavorativa subordinata nel territorio del primo Stato, in misura maggiore rispetto a un lavoratore residente nel territorio del primo Stato e che ivi svolge la stessa attività, quando (...) il cittadino del secondo Stato trae il proprio reddito totalmente o quasi esclusivamente dall'attività svolta nel primo Stato e non percepisce nel secondo Stato redditi sufficienti per esservi soggetto a un'imposizione che consenta di prendere in considerazione la sua situazione personale e familiare».

20. Può risultare di qualche utilità un raffronto della fattispecie della causa Schumacker con quella del presente procedimento. Il signor Roland Schumacker era residente in Belgio e aveva svolto attività lavorativa subordinata in Germania dal 15 maggio 1988 al 31 dicembre 1989. In forza di una convenzione sulla doppia imposizione fra il Belgio e la Germania, il diritto di imposizione spettava alla Germania in quanto Stato in cui veniva svolta l'attività lavorativa. Dopo il 15 maggio 1988 il signor Schumacker non aveva percepito redditi in Belgio. Nella sentenza non si fa menzione dei suoi redditi prima del 15 maggio 1988.

Il signor José Imbernon Martínez risiedeva in Spagna nel periodo 1° gennaio 1988 - 30 agosto 1988 e percepiva in tale paese meno di un terzo dei suoi redditi per il 1988. Dal 1° settembre 1988 e per il resto dell'anno svolgeva attività lavorativa subordinata in Germania, dove percepiva più dei due terzi del reddito complessivo per il 1988. Durante tale periodo era integralmente soggetto ad imposta in Germania e dal 1° settembre 1988 non percepiva nessun reddito in Spagna.

Dal punto di vista fiscale la situazione era identica per lo Schumacker e il Martínez, in quanto ambedue percepivano nel periodo controverso la totalità del loro reddito lavorando in Germania e durante tale periodo nessuno di loro ha percepito in un altro Stato un reddito sufficiente per poter essere tassato tenendo conto delle rispettive situazioni familiari.

L'unica differenza fra i due casi è che il signor Imbernon Martínez era residente in Germania nel corso del periodo di cui è causa ed aveva quindi con questo paese un collegamento ancora più stretto di quello del signor Schumacker.

A mio parere se ne deve concludere che anche nel caso di specie le disposizioni tributarie tedesche relative alle deduzioni per carichi di famiglia e alla tassazione cumulativa del reddito dei coniugi comportano l'applicazione di norme diverse a situazioni simili, poiché la situazione personale del signor Imbernon Martínez non è stata in alcun modo tenuta in considerazione per quanto riguarda la concessione del diritto agli assegni familiari né nello Stato in cui svolgeva attività lavorativa né nello Stato di cui era cittadino, a differenza dei cittadini tedeschi che svolgevano un'attività lavorativa subordinata analoga e risiedevano in Germania con i loro familiari.

21. Come la Corte ha dichiarato nella causa Schumacker, una differenza di trattamento del genere non può essere giustificata dall'intento di garantire la coerenza del relativo regime tributario né dalle difficoltà amministrative che potrebbero incontrare le autorità tedesche per il conteggio del reddito imponibile del lavoratore.

22. Propongo pertanto alla Corte di risolvere le questioni sollevate dal giudice nazionale dichiarando che l'art. 48 del Trattato va interpretato nel senso che osta a disposizioni

nazionali in forza delle quali il diritto ad una prestazione familiare di un lavoratore cittadino di uno Stato membro, ma che svolge attività lavorativa subordinata e risiede nel territorio di un altro Stato membro, è subordinato a talune condizioni imposte dalla normativa tributaria che possono essere soddisfatte solo se il coniuge e i figli del lavoratore risiedono o soggiornano abitualmente nello stesso Stato membro in cui risiede il lavoratore.

23. Non v'è quindi motivo di stabilire se l'art. 73 del regolamento n. 1408/71 si applichi alle disposizioni contenute nell'art. 11 bis, n. 1, del BKGG.

Conclusioni

24. Propongo pertanto alla Corte di dichiarare che:

— l'art. 48 del Trattato (CEE) dev'essere interpretato nel senso che osta alle disposizioni nazionali in forza delle quali il diritto ad una prestazione familiare per un lavoratore cittadino di uno Stato membro, ma che svolge attività lavorativa subordinata e risiede nel territorio di un altro Stato membro, è subordinato a determinate condizioni imposte dalla normativa tributaria che possono essere soddisfatte solo qualora il coniuge e i figli del lavoratore risiedano o soggiornino abitualmente nello stesso Stato membro in cui risiede il lavoratore.