SENTENZA DELLA CORTE (Quinta Sezione)
5 ottobre 1995 *

Nel procedimento C-321/93,

avente ad oggetto la domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, a norma dell'art. 177 del Trattato CEE, dal Sozialgericht di Norimberga (Germania) nella causa dinanzi ad esso pendente tra

José Imbernon Martínez

e

Bundesanstalt für Arbeit,

domanda vertente sull'interpretazione dell'art. 73 del regolamento (CEE) del Consiglio 14 giugno 1971, n. 1408, 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, nella versione di cui al regolamento (CEE) del Consiglio 30 ottobre 1989, n. 3427 (GU L 331, pag. 1),

LA CORTE (Quinta Sezione),

composta dai signori C. Gulmann, presidente di sezione, J. C. Moitinho de Almeida (relatore), D. A. O. Edward, J.-P. Puissochet e L. Sevón, giudici,

* Lingua processuale: il tedesco.

avvocato generale: M. B. Elmer
cancelliere: H. von Holstein, vicecancelliere

viste le osservazioni scritte presentate:

— per il ricorrente nella causa principale, dal signor Jesús Prieto Peláez, capo del servizio sociale del Consolato generale di Spagna, ufficio sociale del lavoro, con sede in Monaco di Baviera;

— per il governo spagnolo, dal signor Alberto José Navarro González, direttore generale del coordinamento giuridico e istituzionale comunitario, e dalla signora Gloria Calvo Díaz, abogado del Estado, del servizio del contenzioso comunitario, in qualità di agenti;

— per la Commissione delle Comunità europee, dai signori Dimitrios Gouloussis, consigliere giuridico, e Horstpeter Kreppel, funzionario tedesco in distacco presso il servizio giuridico della Commissione nell'ambito degli scambi con i funzionari nazionali, in qualità di agenti,

vista la relazione d'udienza,

sentite le osservazioni orali del ricorrente nella causa principale, del governo tedesco, rappresentato dal signor Bernd Kloke, Oberregierungsrat presso il ministero federale dell'Economia, in qualità di agente, del governo spagnolo e della Commissione, rappresentata dai signori Dimitrios Gouloussis e Jörn Sack, consigliere giuridico, all'udienza del 30 marzo 1995,

sentite le conclusioni dell'avvocato generale, presentate all'udienza dell'8 giugno 1995,

ha pronunciato la seguente

Sentenza

1 Con ordinanza 26 aprile 1993, pervenuta alla Corte il 21 giugno seguente, rettificata con ordinanza 2 luglio 1993, pervenuta alla Corte il 29 luglio seguente, il Sozialgericht di Norimberga ha sollevato, in forza dell'art. 177 del Trattato CEE, tre questioni pregiudiziali in merito all'interpretazione dell'art. 73 del regolamento (CEE) del Consiglio 14 giugno 1971, n. 1408, 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, nella versione di cui al regolamento (CEE) del Consiglio 30 ottobre 1989, n. 3427 (GU L 331, pag. 1).

2 Le questioni sono sorte nell'ambito di una controversia in cui la Bundesanstalt für Arbeit, Kindergeldkasse (cassa degli assegni per figli a carico dell'ufficio federale del lavoro), ha negato al signor Imbernon Martínez, per il periodo settembre - dicembre 1988, la concessione del supplemento degli assegni per figli a carico (Zuschlag zum Kindergeld) nella misura intera.

3 Il supplemento è previsto dall'art. 11 bis del Bundeskindergeldgesetz (legge tedesca relativa agli assegni per figli a carico, in prosieguo: il «BKGG», BGBl. 1990 I, pag. 149) a favore degli aventi diritto con reddito modesto. Ai sensi dei nn. 1 e 6 di tale disposizione:

«1. 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 (art. 2, n. 5, della legge relativa all'imposta sul reddito) dell'avente diritto sia inferiore alla quota esente di cui all'art. 32 bis, n. 1, punto 1, della legge relativa all'imposta sul reddito. 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. La prima frase non si applica agli aventi diritto il cui reddito, sommato a quello del coniuge non separato né divorziato, è costituito essenzialmente di redditi stranieri o redditi nazionali percepiti all'estero ovvero versati da un'organizzazione soprannazionale o internazionale e quindi non soggetto ad imposta in forza della legge relativa all'imposta sul reddito.

6. Il supplemento è pari a un dodicesimo del 19% della differenza fra il reddito imponibile e la quota esente ai sensi del n. 1, prima o terza frase, con un massimo del 19% della somma delle detrazioni per carichi di famiglia di cui fruisce l'avente diritto. Nei casi in cui l'imposta viene calcolata ai sensi dell'art. 32 ter della legge relativa all'imposta sul reddito, la percentuale calcolata ai sensi della prima frase viene sostituita da una percentuale di importo pari alla differenza fra la percentuale calcolata ai sensi della prima frase e la percentuale speciale di cui alla dichiarazione dei redditi. Si applica l'art. 20, n. 3».

4 Ai sensi dell'art. 1, n. 1, prima frase, dell'Einkommensteuergesetz (legge tedesca relativa all'imposta sul reddito, in prosieguo: l'«EStG»), «le persone fisiche che risiedono o soggiornano abitualmente nel territorio nazionale sono integralmente soggette all'imposta sul reddito».

5 Ai sensi dell'art. 26, n. 1, dell'EStG, «i coniugi non separati né divorziati e integralmente soggetti all'imposta sul reddito, qualora tali presupposti sussistessero all'inizio del periodo di imposizione o siano venuti in essere nel corso di detto periodo, possono scegliere fra la tassazione separata (art. 26 bis) e la tassazione cumulativa (art. 26 ter)».

6 Ai sensi dell'art. 26 ter dell'EStG (cosiddetto regime dello «splitting»), «in caso di tassazione cumulativa, i redditi dei coniugi vengono sommati e ad essi imputati congiuntamente; salvo disposizioni contrarie, i coniugi rispondono solidalmente del debito d'imposta».

7 Ai sensi dell'art. 32 dell'EStG, «un figlio può essere preso in considerazione solo se era integralmente soggetto ad imposta sul reddito all'inizio dell'anno civile o se ciò si è verificato durante l'anno civile» (n. 2). Ai sensi del n. 6 della detta disposizione «si deduce un importo di 1 242 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 2 484 DM per carichi di famiglia qualora tra il figlio e i due coniugi intercorra un effettivo rapporto di filiazione (...)».

8 Dall'ordinanza di rinvio emerge che il signor Imbernon Martínez ha soggiornato dal 1° gennaio al 18 settembre 1988 in Spagna, ove era disoccupato, poi ha trasferito la sua residenza in Germania dove, dal 21 settembre successivo, ha svolto attività lavorativa subordinata. Nel corso del medesimo anno, i due figli e il coniuge, che non svolgevano attività lavorativa né percepivano redditi, risiedevano in Spagna.

9 Il provvedimento del Finanzamt di Ansbach, relativo al conguaglio delle somme trattenute alla fonte relativamente all'imposta sul reddito di lavoro dipendente e all'imposta sul culto per l'esercizio 1988, concedeva uno sgravio fiscale per figli a carico calcolato proporzionalmente al numero di mesi trascorsi dal signor Imbernon Martínez in Germania durante l'esercizio di cui trattasi. La detrazione è stata concessa in forza dell'art. 33 bis, n. 1, dell'EStG, il quale consente al contribuente, in via eccezionale e in determinati casi, di dedurre gli oneri relativi ad una persona che non abbia ancora diciotto anni compiuti e per la quale né il contribuente né alcun'altra persona fruisca di sgravi fiscali per figli a carico ai sensi dell'art. 32, n. 6, dell'EStG. Non è invece stato concesso nessuno sgravio per il coniuge, non essendo stato prodotto un «attestato di nullatenenza».

10 In quanto il coniuge non risiedeva nel territorio tedesco, l'ammontare dell'imposta del signor Imbernon Martínez non veniva calcolato ai sensi dell'art. 32 bis, n. 5, dell'EStG (ipotesi dello «splitting», art. 26 ter dell'EStG) e non veniva neppure concesso il doppio della quota esente di cui all'art. 32 bis, n. 1, seconda frase, punto 1, dell'EStG.

11 Dal mese di settembre del 1988 l'interessato fruiva in misura piena degli assegni familiari tedeschi per i due figli. Quanto al supplemento, su cui verte la causa principale, la cassa assegni familiari di Ansbach non accoglieva la domanda del signor Imbernon Martínez volta ad ottenerne il computo con riferimento a detrazioni per carichi di famiglia di cui non aveva potuto fruire sul piano fiscale.

12 L'opposizione contro tale provvedimento veniva altresì respinta con provvedimento 23 agosto 1990, impugnato nella causa principale.

13 Il giudice a quo ritiene che il diritto dell'interessato di ottenere l'intero importo del supplemento sia subordinato all'applicabilità della regola della residenza fittizia di cui all'art. 73 del regolamento nell'ambito dell'art. 11 bis del BKGG e delle disposizioni tributarie cui esso rinvia.

14 Il giudice nazionale sottolinea in proposito che la concessione dell'assegno controverso è subordinata in particolare al fatto che l'interessato abbia diritto ad uno sgravio per carichi di famiglia ai sensi dell'art. 32, n. 6, dell'EStG, il quale viene concesso unicamente per i figli «che possono essere presi in considerazione» ai sensi dell'art. 32, n. 2, dell'EStG, cioè per i figli che sono integralmente soggetti ad imposta sul reddito in Germania. Ora ciò si verifica unicamente se i figli risiedono o soggiornano abitualmente nel territorio tedesco (art. 1, n. 1, prima frase, dell'EStG). Alla luce di quanto sopra, il ricorrente nella causa principale potrebbe fruire di siffatto sgravio ai sensi del citato art. 32 unicamente qualora l'art. 73 esigesse che egli venga trattato, sia sul piano previdenziale sia sul piano fiscale, come se i figli risiedessero in Germania.

15 Il giudice nazionale aggiunge che solo qualora la regola della residenza fittizia valesse altresì per il coniuge dell'interessato il resistente nella causa principale potrebbe essere tenuto ad adottare il provvedimento relativo al supplemento fondandosi sul doppio della quota esente conformemente all'art. 11 bis, n. 1, terza frase, del BKGG. Infine, affinché il signor Imbernon Martínez possa aver diritto all'intero importo dell'assegno controverso, il resistente nella causa principale dovrebbe trattarlo come se l'importo dell'imposta tabellare fosse stato calcolato conformemente all'art. 32 bis, n. 5, dell'EStG (regime di «splitting»).

16 Il Sozialgericht di Norimberga ha pertanto deciso di sospendere il procedimento e di sottoporre alla Corte 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)».

17 Prima di affrontare le questioni pregiudiziali occorre rilevare che, in esito a modifiche dell'EStG mediante il Gesetz zur Bekämpfung des Missbrauchs und zur Bereinigung des Steuerrechts (legge per il ripristino della legalità e il riordino della normativa tributaria, BGBl. I, pag. 2310), del 21 dicembre 1993, che è stato applicato retroattivamente a favore del ricorrente nella causa principale, al signor Imbernon Martínez è stato nel frattempo concesso l'intero supplemento per il periodo controverso. Tuttavia, atteso che è stata accolta la domanda proposta

dall'interessato dinanzi al giudice nazionale volta ad ottenere la dichiarazione di persistenza dell'interesse all'accertamento del suo diritto (Fortsetzungsfeststellungsinteresse), dinanzi a tale giudice continua ad essere pendente una controversia, per dirimere la quale esso dovrà prendere in considerazione la sentenza pregiudiziale. Occorre quindi risolvere le questioni sollevate.

La prima questione pregiudiziale

18 Con la prima questione il giudice nazionale domanda in sostanza se l'art. 73 del regolamento n. 1408/71 vada interpretato nel senso che, qualora in forza della normativa tributaria di uno Stato membro cui rinvia la legislazione sociale del medesimo la concessione e l'importo di una prestazione per figlio a carico siano subordinati alla residenza nel territorio del detto Stato del figlio di cui trattasi, tale condizione debba ritenersi soddisfatta qualora quest'ultimo risieda nel territorio di un altro Stato membro.

19 È assodato che un assegno come il supplemento per figlio a carico di cui all'art. 11 bis del BKGG costituisce una prestazione familiare ai sensi del regolamento n. 1408/71 e rientra nel capitolo 7 (dal titolo «Prestazioni familiari») del titolo III del regolamento, di cui fa parte l'art. 73.

20 Ai sensi di tale disposizione, «il lavoratore subordinato o autonomo soggetto alla legislazione di uno Stato membro 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 questo, fatte salve le disposizioni dell'allegato VI».

21 Va osservato che questa disposizione è intesa in particolare ad evitare che uno Stato membro possa subordinare la concessione o l'importo di prestazioni familiari alla residenza dei membri della famiglia del lavoratore nello Stato membro che eroga le prestazioni, al fine di non dissuadere il lavoratore comunitario dall'esercitare il diritto alla libera circolazione (v., in tal senso, sentenza 22 febbraio 1990, causa C-228/88, Bronzino, Racc. pag. I-531, punto 12).

22 Se ne desume che, qualora, come nella fattispecie di cui alla causa principale, la concessione e l'importo di una prestazione per figli a carico siano subordinati alla residenza del figlio nel territorio nazionale, tale condizione va considerata soddisfatta, ai fini della concessione e del computo della prestazione di cui trattasi qualora il figlio risieda nel territorio di un altro Stato membro.

23 Il fatto che, come nel caso di specie, il requisito di residenza risulti da disposizioni tributarie cui rinvia la legislazione sociale per l'individuazione dei destinatari e la determinazione dell'importo della prestazione familiare di cui trattasi non può inficiare tale conclusione. Infatti, la regola della residenza fittizia di cui all'art. 73 del regolamento n. 1408/71 verrebbe privata di gran parte del suo effetto utile se fosse possibile eluderla mediante il semplice rinvio a disposizioni tributarie.

24 Si deve pertanto risolvere la prima questione pregiudiziale dichiarando che l'art. 73 del regolamento n. 1408/71 va interpretato nel senso che, qualora, in forza della normativa tributaria di uno Stato membro cui rinvia la legislazione sociale del medesimo Stato, la concessione e l'importo di una prestazione per figlio a carico siano subordinati alla residenza nel territorio del detto Stato del figlio di cui trattasi, tale condizione è soddisfatta qualora quest'ultimo risieda nel territorio di un altro Stato membro.

Seconda e terza questione pregiudiziale

25 Con la seconda e terza questione, che vanno esaminate congiuntamente, il giudice a quo intende in sostanza accertare se l'art. 73 del regolamento n. 1408/71 vada interpretato nel senso che, qualora, in forza della normativa tributaria di uno Stato membro cui rinvia la legislazione sociale del medesimo Stato, la concessione e l'importo di una prestazione per figlio a carico siano subordinati alla residenza nel territorio del detto Stato del coniuge del lavoratore di cui trattasi, tale condizione debba ritenersi soddisfatta qualora il coniuge risieda nel territorio di un altro Stato membro, e se, in caso di soluzione affermativa, il complesso della normativa tributaria di cui è causa debba, per la concessione e il computo della prestazione, essere applicato fittiziamente come se il coniuge risiedesse nello Stato che eroga la prestazione.

26 Secondo il giudice nazionale, il dettato dell'art. 73 del regolamento n. 1408/71 sembra escludere che la regola della residenza fittizia in esso contenuta possa essere estesa al coniuge del lavoratore nel caso in cui la prestazione di cui trattasi sia concessa per un altro membro della famiglia.

27 Basta rilevare in proposito che nulla corrobora siffatta interpretazione restrittiva della disposizione di cui è causa, la quale, per i motivi illustrati al punto 21, va interpretata estensivamente nel senso che si applica a tutti i membri della famiglia del lavoratore se la concessione e l'importo di una prestazione familiare sono subordinati, direttamente o indirettamente, alla residenza di uno dei membri della famiglia del lavoratore nel territorio dello Stato che eroga la prestazione.

28 Di conseguenza, per stabilire, in un caso come quello di cui trattasi nella causa principale, se il lavoratore abbia diritto all'assegno controverso, e per calcolarne l'importo, occorre applicare fittiziamente il complesso delle norme tributarie dello Stato membro che eroga la prestazione, alle quali rinvia la legislazione sociale del medesimo Stato per l'individuazione dei titolari e la determinazione dell'importo della prestazione controversa, come se il coniuge del lavoratore risiedesse nel detto Stato.

29 A questo proposito occorre precisare che, come la Corte ha sottolineato nella sentenza 14 febbraio 1995, causa C-279/93, Schumacker (Racc. pag. I-225, punto 45), la direttiva del Consiglio 19 dicembre 1977, 77/799/CEE, relativa alla reciproca assistenza fra le autorità competenti degli Stati membri nel settore delle imposte dirette (GU L 336, pag. 15), offre eventualmente possibilità di superare gli ostacoli di ordine amministrativo al fine di prendere in considerazione la situazione personale e familiare del non residente.

30 La seconda e terza questione pregiudiziale vanno pertanto risolte dichiarando che l'art. 73 del regolamento n. 1408/71 deve essere interpretato nel senso che, qualora, in forza della normativa tributaria di uno Stato membro cui rinvia la legislazione sociale del medesimo Stato, la concessione e l'importo di una prestazione per figlio a carico siano subordinati alla residenza nel territorio di detto Stato del coniuge del lavoratore di cui trattasi, siffatta condizione è soddisfatta qualora il coniuge risieda nel territorio di un altro Stato membro. Ai fini della concessione e del calcolo della prestazione, il complesso della normativa tributaria di cui trattasi dev'essere applicato fittiziamente come se il coniuge risiedesse nello Stato che eroga la prestazione.

Sulle spese

31 Le spese sostenute dai governi tedesco e spagnolo, nonché dalla Commissione delle Comunità europee, che hanno 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 sottopostele dal Sozialgericht di Norimberga con ordinanza 26 aprile 1993, rettificata con ordinanza 2 luglio 1993, dichiara:

1) **L'art. 73 del regolamento (CEE) del Consiglio 14 giugno 1971, n. 1408, 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, nella versione di cui al regolamento (CEE) del Consiglio 30 ottobre 1989, n. 3427, va interpretato nel senso che, qualora, in forza della normativa tributaria di uno Stato membro cui rinvia la legislazione sociale del medesimo Stato, la concessione e l'importo di una prestazione per figlio a carico siano subordinati alla residenza nel territorio del detto Stato del figlio di cui trattasi, tale condizione è soddisfatta qualora quest'ultimo risieda nel territorio di un altro Stato membro.**

2) **L'art. 73 del regolamento n. 1408/71 dev'essere interpretato nel senso che, qualora, in forza della normativa tributaria di uno Stato membro cui rinvia la legislazione sociale del medesimo Stato, la concessione e l'importo di una prestazione per figlio a carico siano subordinati alla residenza nel territorio del detto Stato del coniuge del lavoratore di cui trattasi, siffatta condizione è soddisfatta qualora il coniuge risieda nel territorio di un altro Stato mem-**

bro. Ai fini della concessione e del calcolo della prestazione, il complesso della normativa tributaria di cui trattasi dev'essere applicato fittiziamente come se il coniuge risiedesse nello Stato che eroga la prestazione.

Gulmann Moitinho de Almeida Edward

Puissochet Sevón

Così deciso e pronunciato a Lussemburgo il 5 ottobre 1995.

Il cancelliere

R. Grass

Il presidente della Quinta Sezione

C. Gulmann