Raccolta della giurisprudenza

SENTENZA DELLA CORTE (Terza Sezione)

28 febbraio 2013 *

«Accordo tra la Comunità europea ed i suoi Stati membri, da una parte, e la Confederazione svizzera, dall'altra, sulla libera circolazione delle persone — Parità di trattamento — Lavoratori autonomi frontalieri — Cittadini di uno Stato membro dell'Unione — Redditi di lavoro percepiti in tale Stato membro — Trasferimento del luogo di residenza in Svizzera — Diniego di un'agevolazione fiscale in detto Stato membro a motivo del trasferimento della residenza»

Nella causa C-425/11,

avente ad oggetto la domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, ai sensi dell'articolo 267 TFUE, dal Finanzgericht Baden-Württemberg (Germania), con decisione del 7 luglio 2011, pervenuta in cancelleria il 16 agosto 2011, nel procedimento

Katja Ettwein

contro

Finanzamt Konstanz,

LA CORTE (Terza Sezione),

composta dalla sig.ra R. Silva de Lapuerta, facente funzione di presidente della Terza Sezione, dai sigg. K. Lenaerts, E. Juhász (relatore), T. von Danwitz e D. Šváby, giudici,

avvocato generale: sig. N. Jääskinen

cancelliere: sig. V. Tourrès, amministratore

vista la fase scritta del procedimento e in seguito all'udienza del 4 luglio 2012,

considerate le osservazioni presentate:

— per K. Ettwein, da T. Picker, Steuerberater;

— per il Finanzamt Konstanz, da N. Rogall, in qualità di agente;

— per il governo tedesco, da T. Henze, A. Wiedmann e K. Petersen, in qualità di agenti;

— per il governo spagnolo, da A. Rubio González, in qualità di agente;

— per la Commissione europea, da W. Mölls e T. Scharf, in qualità di agenti,

* Lingua processuale: il tedesco.

sentite le conclusioni dell'avvocato generale, presentate all'udienza del 18 ottobre 2012,

ha pronunciato la seguente

Sentenza

1 La domanda di pronuncia pregiudiziale verte sull'interpretazione delle pertinenti disposizioni dell'Accordo concluso tra la Comunità europea ed i suoi Stati membri, da una parte, e la Confederazione svizzera, dall'altra, sulla libera circolazione delle persone, firmato a Lussemburgo il 21 giugno 1999 (GU 2002, L 114, pag. 6; in prosieguo: l'«Accordo»).

2 Tale domanda è stata sollevata nell'ambito di una controversia tra la sig.ra Ettwein, cittadina tedesca, ed il Finanzamt Konstanz, in merito al diniego di quest'ultimo di applicare nei confronti suoi e del coniuge, del pari cittadino tedesco (in prosieguo: i «coniugi Ettwein»), a motivo del trasferimento della loro residenza in Svizzera, un'agevolazione fiscale prevista dalla normativa tedesca in caso d'imposizione congiunta dei coniugi.

Contesto normativo

L'Accordo

3 Ai sensi del secondo periodo del preambolo, le parti contraenti sono «decis[e] ad attuare la libera circolazione delle persone tra loro basandosi sulle disposizioni applicate nella Comunità europea».

4 Secondo l'articolo 1, lettere a) e d), dell'Accordo, quest'ultimo si prefigge in particolare di conferire, a favore dei cittadini degli Stati membri della Comunità europea e della Confederazione svizzera, un diritto di ingresso, di soggiorno, di accesso a un'attività economica dipendente, un diritto di stabilimento quale lavoratore autonomo e il diritto di rimanere sul territorio delle parti contraenti, nonché di garantire le stesse condizioni di vita, di occupazione e di lavoro di cui godono i cittadini nazionali.

5 L'articolo 2, intitolato «Non discriminazione», così dispone:

«In conformità delle disposizioni degli allegati I, II e III del presente Accordo, i cittadini di una parte contraente che soggiornano legalmente sul territorio di un'altra parte contraente non sono oggetto, nell'applicazione di dette disposizioni, di alcuna discriminazione fondata sulla [cittadinanza]».

6 A termini dell'articolo 4, intitolato «Diritto di soggiorno e di accesso a un'attività economica»:

«Il diritto di soggiorno e di accesso a un'attività economica è garantito (…) conformemente alle disposizioni dell'allegato I».

7 L'articolo 11, intitolato «Trattazione dei ricorsi», al suo paragrafo 1 così recita:

«Le persone di cui al presente Accordo possono presentare ricorso alle autorità competenti per quanto riguarda l'applicazione delle disposizioni dell'Accordo».

8 L'articolo 16, rubricato «Riferimento al diritto comunitario», è formulato nei termini seguenti:

«1. Per conseguire gli obiettivi definiti dal presente Accordo, le parti contraenti prendono tutte le misure necessarie affinché nelle loro relazioni siano applicati diritti e obblighi equivalenti a quelli contenuti negli atti giuridici della Comunità europea ai quali viene fatto riferimento.

2. Nella misura in cui l'applicazione del presente Accordo implica nozioni di diritto comunitario, si terrà conto della giurisprudenza pertinente della Corte di giustizia delle Comunità europee precedente alla data della sua firma. La giurisprudenza della Corte successiva alla firma del presente Accordo verrà comunicata alla Svizzera. Per garantire il corretto funzionamento dell'Accordo, il Comitato misto determina, su richiesta di una delle parti contraenti, le implicazioni di tale giurisprudenza».

9 L'articolo 21, intitolato «Relazione con gli accordi bilaterali in materia di doppia imposizione», al paragrafo 2 prevede quanto segue:

«Nessun elemento del presente Accordo vieta alle parti contraenti di operare distinzioni, nell'applicare le disposizioni pertinenti della loro normativa tributaria, tra contribuenti la cui situazione non è comparabile, segnatamente per quanto riguarda il luogo di residenza».

10 L'allegato I dell'Accordo è dedicato alla libera circolazione delle persone ed il capo II di tale Allegato contiene le disposizioni relative ai lavoratori dipendenti. L'articolo 9 di tale capo, intitolato «Parità di trattamento», così dispone:

«1. Il lavoratore dipendente cittadino di una parte contraente non può ricevere sul territorio dell'altra parte contraente, a motivo della propria cittadinanza, un trattamento diverso da quello riservato ai lavoratori dipendenti nazionali per quanto riguarda le condizioni di impiego e di lavoro, in particolare in materia di retribuzione, licenziamento, reintegrazione professionale o ricollocamento se disoccupato.

2. Il lavoratore dipendente e i membri della sua famiglia di cui all'articolo 3 del presente allegato godono degli stessi vantaggi fiscali e sociali dei lavoratori dipendenti nazionali e dei membri delle loro famiglie.

(…)».

11 Il capo III di tale allegato I è dedicato agli «Autonomi».

12 L'articolo 12 di tale capo III, intitolato «Disciplina del soggiorno», al suo paragrafo 1 dispone quanto segue:

«Il cittadino di una parte contraente che desideri stabilirsi nel territorio di un'altra parte contraente per esercitarvi un'attività indipendente (in appresso denominato "autonomo") riceve una carta di soggiorno della durata di almeno cinque anni a decorrere dalla data di rilascio, purché dimostri alle autorità nazionali competenti di essersi stabilito o di volersi stabilire a tal fine».

13 L'articolo 13 di detto capo, intitolato «Lavoratori autonomi frontalieri», così dispone:

«1. Il lavoratore autonomo frontaliero è un cittadino di una parte contraente che risiede sul territorio di una parte contraente ed esercita un'attività indipendente sul territorio dell'altra parte contraente e ritorna al luogo del proprio domicilio di norma ogni giorno o almeno una volta alla settimana.

2. I frontalieri autonomi non hanno bisogno di una carta di soggiorno.

(…)».

14 Ai sensi dell'articolo 15 del medesimo capo, intitolato «Parità di trattamento»:

«1. Il lavoratore autonomo riceve nel paese ospitante, per quanto riguarda l'accesso a un'attività indipendente e al suo esercizio, lo stesso trattamento riservato ai cittadini nazionali.

2. Le disposizioni dell'articolo 9 del presente allegato si applicano, mutatis mutandis, ai lavoratori autonomi di cui al presente capo».

15 Il capo V di detto allegato I è dedicato alle «Persone che non esercitano un'attività economica». L'articolo 24 di tale capitolo, intitolato «Disciplina del soggiorno», dispone al suo paragrafo 1:

«Il cittadino di una parte contraente che non esercita un'attività economica nello Stato in cui risiede e che non beneficia di un diritto di soggiorno in virtù di altre disposizioni del presente Accordo, riceve una carta di soggiorno la cui validità ha una durata di almeno cinque anni, purché dimostri alle autorità nazionali competenti di disporre per sé e per i membri della propria famiglia:

a) di mezzi finanziari sufficienti per non dover ricorrere all'assistenza sociale durante il soggiorno;

b) di un'assicurazione malattia che copra tutti i rischi.

(…)».

La normativa tedesca

16 Le disposizioni pertinenti sono quelle della legge relativa all'imposta sui redditi (Einkommensteuergesetz; in prosieguo: l'«EStG»), nel testo pubblicato il 19 ottobre 2002 (BGB1. 2002 I, pag. 4212), come modificata il 20 dicembre 2007 (BGB1. 2007 I, pag. 3150).

17 L'articolo 1 dell'EStG stabilisce quanto segue:

«1. Le persone fisiche che hanno il proprio domicilio o la propria residenza abituale in Germania sono integralmente soggette all'imposta sui redditi. (…)

(…)

3. Su richiesta, anche le persone fisiche che non hanno né il domicilio né la residenza abituale in Germania sono considerate integralmente soggette all'imposta sui redditi nei limiti in cui percepiscano redditi nazionali ai sensi dell'articolo 49. Tale opzione si applica solo nel caso in cui i loro redditi durante l'anno civile siano soggetti per almeno il 90% all'imposta sui redditi tedesca (…).

(…)».

18 L'articolo 1a, paragrafo 1, dell'EStG così recita:

«Riguardo ai cittadini di uno Stato membro dell'Unione europea o di uno Stato cui si applica l'Accordo sullo Spazio economico europeo [in prosieguo: l'"Accordo SEE"] (…) che devono essere considerati come integralmente soggetti all'imposta sui redditi a norma dell'articolo 1, paragrafo 3, si applicano le seguenti norme ai fini (…) dell'articolo 26, paragrafo 1, primo periodo:

1. (…) Tuttavia, il beneficiario deve avere il domicilio o la residenza abituale sul territorio di un altro Stato membro dell'Unione europea o di uno Stato cui si applica l'[Accordo SEE].

(…)

2. Su richiesta, il coniuge non separato che non ha il proprio domicilio o la propria residenza sul territorio tedesco è considerato integralmente soggetto all'imposta sui redditi ai fini dell'applicazione dell'articolo 26, paragrafo 1, primo periodo. Il punto 1, secondo periodo, si applica mutatis mutandis. Ai fini dell'applicazione dell'articolo 1, paragrafo 3, secondo periodo, si deve fare riferimento ai redditi dei due coniugi e moltiplicare per due l'importo della quota di base non imponibile (…)».

19 L'articolo 26, paragrafo 1, dell'EStG riconosce ai coniugi non separati soggetti a un obbligo fiscale illimitato, o che devono essere considerati tali, un diritto d'opzione fra un'imposizione distinta, conformemente all'articolo 26a, e un'imposizione congiunta, ai sensi dell'articolo 26b.

20 L'articolo 26b dell'EStG, intitolato «Imposizione congiunta dei coniugi», dispone quanto segue:

«Secondo il regime d'imposizione congiunta, i redditi percepiti dai coniugi vengono sommati e ad essi imputati congiuntamente e, salvo disposizione contraria, i coniugi sono allora considerati come un solo contribuente».

21 L'articolo 32a dell'EStG, intitolato «Aliquota d'imposta sui redditi», al paragrafo 5 prevede quanto segue:

«L'imposta sui redditi dei coniugi tassati congiuntamente ai sensi degli articoli 26 e 26b ammonta (…) al doppio di quella sulla metà del loro reddito imponibile comune ai sensi del paragrafo 1 (metodo dello "splitting")».

Procedimento principale e questione pregiudiziale

22 I coniugi Ettwein esercitano entrambi un'attività di lavoro autonomo, la ricorrente nel procedimento principale quale consulente d'impresa ed il coniuge quale artista pittore. Essi percepiscono in Germania tutti i loro redditi. In data 1° agosto 2007 i coniugi Ettwein, che, sino ad allora, risiedevano a Lindau (Germania), trasferivano la loro residenza in Svizzera. Essi continuavano tuttavia a svolgere la loro attività lavorativa in Germania e a percepire la quasi totalità dei loro redditi in tale Stato membro.

23 Ai fini del calcolo dell'imposta sui rispettivi redditi per l'esercizio fiscale 2008, i coniugi Ettwein chiedevano, come per gli esercizi precedenti, l'imposizione congiunta, vale a dire l'applicazione del cosiddetto metodo dello «splitting», evidenziando di non avere alcun reddito imponibile in Svizzera.

24 Nel primo avviso di accertamento il Finanzamt Konstanz accoglieva la loro richiesta. Tuttavia, il 1° dicembre 2009, esso annullava tale avviso per il fatto che l'agevolazione dello «splitting», riconosciuta a motivo della situazione personale e familiare dei coniugi, non avrebbe dovuto applicarsi ai coniugi Ettwein, in quanto la residenza di questi ultimi non si trovava né sul territorio di uno Stato membro dell'Unione, né su quello di uno Stato firmatario dell'Accordo SEE. Pertanto, con avviso di accertamento del 22 marzo 2010, il Finanzamt assoggettava i coniugi Ettwein al regime d'imposizione separato. A seguito del mancato accoglimento del ricorso amministrativo proposto avverso tale avviso, la ricorrente nel procedimento principale presentava ricorso di annullamento dinanzi al Finanzgericht Baden-Württemberg.

25 Il giudice medesimo ritiene che la ricorrente nel procedimento principale e il coniuge siano «lavoratori autonomi frontalieri» ai sensi dell'articolo 13, paragrafo 1, dell'allegato I dell'Accordo, essendo cittadini tedeschi, residenti in Svizzera, esercenti un'attività di lavoro autonomo sul territorio della Repubblica federale di Germania, che quotidianamente ritornano dal luogo della loro attività lavorativa a quello di residenza. Ai sensi del combinato disposto degli articoli 9, paragrafo 2, e 15, paragrafo 2, dell'allegato I dell'Accordo, i lavoratori autonomi frontalieri godrebbero, sul territorio dello Stato in cui esercitano

un'attività lavorativa, degli stessi vantaggi fiscali e sociali dei lavoratori autonomi nazionali. Il giudice del rinvio è propenso a considerare contrario a tali disposizioni dell'Accordo il fatto che ai coniugi Ettwein sia preclusa l'agevolazione del metodo dello «splitting» soltanto perché residenti in Svizzera.

26 Ad avviso del giudice del rinvio, tale conclusione è conforme ai princìpi elaborati dalla pertinente giurisprudenza della Corte sulla libertà di stabilimento e sulla libera circolazione dei lavoratori, libertà che sono riprese altresì nell'Accordo. Da tale giurisprudenza risulterebbe che il principio di non discriminazione, applicabile anche in ambito fiscale, vieta non solo le discriminazioni palesi basate sulla cittadinanza, bensì parimenti qualsivoglia forma di discriminazione dissimulata.

27 Il giudice del rinvio osserva che, in via di principio, spetta allo Stato di residenza tassare il contribuente in modo globale, prendendo in considerazione gli elementi inerenti alla sua situazione personale e familiare. Tuttavia, allorché l'imposizione globale ha luogo nello Stato della fonte dei redditi in quanto l'interessato percepisce i propri redditi quasi esclusivamente in tale Stato, quest'ultimo non può rifiutarsi di tenere conto della situazione personale e familiare dell'interessato qualora ciò non sia possibile nello Stato di residenza. Ai sensi della giurisprudenza della Corte, il metodo dello «splitting» rientrerebbe fra gli elementi che compongono la situazione personale e familiare da prendere in considerazione in un caso simile (sentenze del 14 febbraio 1995, Schumacker, C-279/93, Racc. pag. I-225, e del 27 giugno 1996, Asscher, C-107/94, Racc. pag. I-3089).

28 Conseguentemente, la situazione dei coniugi Ettwein, di cui non si potrebbe tenere conto nello Stato di residenza, ovvero in Svizzera, data l'assenza di redditi, andrebbe presa in considerazione in Germania ai fini del calcolo dell'imposta per non porre in essere alcuna discriminazione rispetto alle coppie residenti in Germania, che percepiscano i propri redditi in tale Stato membro e che si trovino nella medesima situazione personale e familiare dei coniugi Ettwein.

29 Alla luce di tali considerazioni, il Finanzgericht Baden-Württemberg decideva di sospendere il giudizio e di sottoporre alla Corte la seguente questione pregiudiziale:

«Se le disposizioni dell'Accordo (…), in particolare gli articoli 1, 2, 11, 16 e 21 del medesimo nonché gli articoli 9, 13 e 15, del suo allegato I, debbano essere interpretati nel senso che ostino ad una normativa che precluda l'imposizione congiunta in base al regime del "frazionamento" ("splitting") a coniugi domiciliati in Svizzera i cui redditi imponibili siano interamente soggetti a tassazione nella Repubblica federale di Germania».

Sulla questione pregiudiziale

30 Si deve rilevare che, come risulta dalla normativa di cui trattasi nel procedimento principale, il regime dello «splitting» rappresenta per i coniugi soggetti all'imposta sui redditi in Germania un'agevolazione fiscale allorché il reddito percepito da uno di essi sia nettamente superiore a quello dell'altro. Come rilevato dalla Corte, tale regime è stato istituito per attenuare la progressività dell'aliquota dell'imposta sui redditi. Esso consiste nel sommare il reddito complessivo dei coniugi per imputarlo, poi, fittiziamente a ciascuno di essi nella misura del 50% e tassarlo di conseguenza. Se il reddito di uno dei coniugi è elevato e quello dell'altro basso, lo «splitting» livella la base imponibile ed attenua la progressività dell'aliquota dell'imposta sui redditi (sentenza Schumacker, cit., punto 7).

31 Tuttavia, ai sensi di detta normativa, tale regime è applicabile soltanto allorché i coniugi abbiano il loro domicilio o residenza abituale sul territorio tedesco oppure sul territorio di un altro Stato membro dell'Unione o di uno Stato cui si applichi l'Accordo SEE, accordo che non è applicabile alla Confederazione svizzera.

32 Per rispondere alla questione del giudice del rinvio, si deve esaminare, in primo luogo, se una situazione come quella dei coniugi Ettwein rientri nell'ambito di applicazione dell'Accordo.

33 A tal proposito, si deve innanzitutto respingere l'argomento del governo tedesco e della Commissione europea secondo il quale l'Accordo sarebbe applicabile soltanto in caso di discriminazioni basate sulla cittadinanza, ovvero quando i cittadini di una parte contraente, sul territorio dell'altra parte contraente, ricevano un trattamento diverso rispetto ai cittadini di quest'ultima. Infatti, i cittadini di una parte contraente possono invocare diritti sanciti dall'Accordo anche nei confronti del loro stesso paese, in talune circostanze e in considerazione delle disposizioni applicabili (v., in particolare, sentenza del 15 dicembre 2011, Bergström, C-257/10, Racc. pag. I-13227, punti 27-34).

34 Per quanto riguarda le circostanze del procedimento principale e le disposizioni dell'Accordo applicabili nella specie, si deve rilevare che, alla luce del suo tenore, l'articolo 13, paragrafo 1, dell'allegato I dell'Accordo è applicabile alla situazione dei coniugi Ettwein. Questi ultimi sono, infatti, cittadini «di una parte contraente», ossia la Repubblica federale di Germania, risiedono sul territorio «di una parte contraente», nella fattispecie la Confederazione svizzera, ed esercitano un'attività di lavoro autonomo sul territorio «dell'altra parte contraente», ovvero la Repubblica federale di Germania.

35 In tale disposizione, è tracciata una distinzione tra il luogo di residenza, localizzato nel territorio di una parte contraente, ed il luogo di esercizio di un'attività di lavoro autonomo che deve trovarsi sul territorio dell'altra parte contraente, indipendentemente dalla cittadinanza degli interessati. In forza di detta disposizione, pertanto, i coniugi Ettwein devono essere qualificati come «lavoratori autonomi frontalieri» ai fini dell'applicazione dell'Accordo, essendo inoltre pacifico che essi ritornano quotidianamente dal luogo della loro attività lavorativa verso quello di loro residenza.

36 A tal proposito, non può essere accolto l'argomento del governo tedesco e della Commissione secondo il quale la nozione di «lavoratore autonomo frontaliero» sarebbe compresa in quella di «autonomo», di cui all'articolo 12, paragrafo 1, dell'allegato I dell'Accordo. Infatti, se il «lavoratore autonomo frontaliero» è anche un «autonomo» poiché esercita un'attività non subordinata, la nozione di «lavoratore autonomo frontaliero» è definita da disposizioni distinte che presentano talune differenze rispetto a quella di «autonomo» di cui a detto articolo 12, paragrafo 1.

37 Si deve rilevare al riguardo che, come risulta dall'articolo 13, paragrafo 2, dell'allegato I dell'Accordo, il «lavoratore autonomo frontaliero» non necessita di una carta di soggiorno per esercitare un'attività non subordinata, a differenza di quanto è previsto per l'«autonomo» all'articolo 12 di tale allegato. Quest'ultima disposizione, come risulta dal suo titolo e da una lettura complessiva del suo contenuto, è stata concepita soltanto per la disciplina del soggiorno.

38 Il fatto che le parti contraenti abbiano dedicato una disposizione distinta dell'Accordo ai lavoratori autonomi frontalieri evidenzia la situazione peculiare di tale categoria di lavoratori autonomi e denota la volontà di agevolare la circolazione e la mobilità di questi ultimi.

39 Tale conclusione è parimenti suffragata dall'articolo 24, paragrafo 1, dell'allegato I dell'Accordo, che sancisce il diritto di soggiorno, ovvero il diritto dei cittadini di una parte contraente di stabilire la propria residenza sul territorio dell'altra parte contraente indipendentemente dall'esercizio di un'attività economica. Orbene, soprattutto i frontalieri, quali i coniugi Ettwein, devono poter beneficiare pienamente di tale diritto, pur mantenendo al contempo la loro attività economica nel loro paese d'origine.

40 Di conseguenza, si deve concludere che la situazione dei coniugi Ettwein rientra nell'ambito di applicazione dell'Accordo.

41 Dal momento che i coniugi Ettwein sono «lavoratori autonomi frontalieri» ai sensi dell'articolo 13, paragrafo 1, dell'allegato I dell'Accordo, anche il principio della parità di trattamento, sancito dall'articolo 15, paragrafo 1, di tale allegato, è loro applicabile (v. sentenza del 6 ottobre 2011, Graf e Engel, C-506/10, Racc. pag. I-9345, punto 23 e giurisprudenza ivi citata), tenendo presente che, nel loro caso, il «paese ospitante» ai sensi di quest'ultima disposizione è la Repubblica federale di Germania.

42 Inoltre, secondo il paragrafo 2 di detto articolo 15, le disposizioni dell'articolo 9 del medesimo allegato I sono applicabili, mutatis mutandis, ai lavoratori autonomi frontalieri. Risulta dal paragrafo 2 di quest'ultimo articolo che il principio della parità di trattamento si estende altresì ai vantaggi fiscali.

43 Risulta da tale applicazione mutatis mutandis che i lavoratori autonomi frontalieri godono, nel paese ospitante, degli stessi vantaggi fiscali dei lavoratori autonomi che esercitano la loro attività in tale paese e ivi risiedono.

44 Tuttavia, si deve altresì tenere conto dell'articolo 21, paragrafo 2, dell'Accordo, secondo il quale nessuna disposizione di tale Accordo può essere interpretata nel senso di vietare alle parti contraenti di operare distinzioni, nell'applicazione delle pertinenti disposizioni della propria normativa tributaria, tra contribuenti la cui situazione non sia comparabile, segnatamente per quanto riguarda il loro luogo di residenza.

45 Tale disposizione autorizza, quindi, un trattamento fiscale diversificato dei contribuenti residenti e dei contribuenti non residenti, ma soltanto laddove non si trovino in una situazione comparabile.

46 Risulta dalla giurisprudenza della Corte che, quanto all'imposta sui redditi, la capacità contributiva personale del contribuente, derivante dalla presa in considerazione di tutti i suoi redditi e della sua situazione personale e familiare, può essere valutata più agevolmente nello Stato della sua residenza nel quale, di norma, è concentrata la parte sostanziale dei suoi redditi e che, da questo punto di vista, la situazione dei residenti e quella dei non residenti non sono di regola analoghe (citate sentenze Schumacker, punti 32-34, e Asscher, punto 41). La Corte ha tuttavia sottolineato che lo stesso non può dirsi nel caso in cui il non residente non percepisce redditi significativi nello Stato in cui risiede e trae la parte essenziale delle sue risorse imponibili da un'attività svolta in un altro Stato, per cui lo Stato di residenza non è in grado di concedergli le agevolazioni derivanti dalla presa in considerazione della sua situazione personale e familiare (sentenza Schumacker, cit., punto 36).

47 La Corte ha dichiarato che il contribuente non residente – lavoratore dipendente o autonomo – che percepisca la totalità o la quasi totalità dei propri redditi nello Stato in cui svolga la propria attività lavorativa si trova, oggettivamente, nella stessa situazione, per quanto attiene all'imposta sui redditi, di colui che risiede nello Stato medesimo ivi svolgendo un'attività comparabile. Queste due categorie di contribuenti si trovano in una situazione comparabile, segnatamente, quanto alla presa in considerazione della loro situazione personale e familiare. Infatti, tale presa in considerazione non è possibile nello Stato della residenza di frontalieri quali i coniugi Ettwein, dato che non percepiscono alcun reddito (v., in tal senso, sentenze Schumacker, cit., punti 37 e 38; Asscher, cit., punti 42 e 43, nonché sentenza dell'11 agosto 1995, Wielockx, C-80/94, Racc. pag. I-2493, punto 20).

48 Alla luce di tale giurisprudenza, l'articolo 21, paragrafo 2, dell'Accordo non può essere invocato da una parte contraente per negare a coniugi che esercitino la loro attività lavorativa in tale Stato, che ivi percepiscano la totalità dei loro redditi e che ivi siano integralmente assoggettati all'imposta sui redditi l'agevolazione fiscale connessa alla situazione personale e familiare consistente nell'applicazione del metodo dello «splitting» per il solo motivo che il luogo di residenza dei coniugi sia situato nell'altra parte contraente.

49 Di conseguenza, la normativa di cui trattasi nel procedimento principale, negando detta agevolazione fiscale a motivo del luogo di residenza dei contribuenti, è contraria all'articolo 13, paragrafo 1, dell'allegato I dell'Accordo, in combinato disposto con gli articoli 15, paragrafo 2, e 9, paragrafo 2, di tale allegato.

50 Inoltre, l'Accordo, ai sensi del suo articolo 1, lettera a), si prefigge, in particolare, di riconoscere il diritto di soggiorno sul territorio delle parti contraenti ai cittadini degli Stati membri dell'Unione e della Confederazione svizzera.

51 Tale soluzione s'inserisce peraltro nel solco delineato dalla giurisprudenza della Corte, secondo la quale la libertà di circolazione delle persone che, ai sensi del secondo periodo del preambolo dell'Accordo, le parti contraenti sono decise ad attuare tra loro basandosi sulle disposizioni applicate nell'Unione, sarebbe ostacolata se un cittadino di una parte contraente subisse uno svantaggio nel suo paese di origine per il solo motivo di aver esercitato il suo diritto di circolazione (sentenza Bergström, cit., punti 27 e 28).

52 Sulla scorta delle suesposte considerazioni, si deve rispondere alla questione sollevata dichiarando che gli articoli 1, lettera a), dell'Accordo, nonché 9, paragrafo 2, 13, paragrafo 1, e 15, paragrafo 2, dell'allegato I di tale Accordo devono essere interpretati nel senso che ostano alla normativa di uno Stato membro che neghi l'agevolazione dell'imposizione congiunta in base al regime dello «splitting», previsto dalla normativa medesima, a coniugi cittadini di tale Stato e soggetti in questo stesso Stato all'imposta sui redditi per la totalità dei loro redditi imponibili, per il solo motivo che la loro residenza sia situata sul territorio della Confederazione svizzera.

Sulle spese

53 Nei confronti delle parti nel procedimento principale la presente causa costituisce un incidente sollevato dinanzi al giudice nazionale, cui spetta quindi statuire sulle spese. Le spese sostenute da altri soggetti per presentare osservazioni alla Corte non possono dar luogo a rifusione.

Per questi motivi, la Corte (Terza Sezione) dichiara:

L'articolo 1, lettera a), dell'Accordo concluso tra la Comunità europea ed i suoi Stati membri, da una parte, e la Confederazione svizzera, dall'altra, sulla libera circolazione delle persone, firmato a Lussemburgo il 21 giugno 1999, nonché gli articoli 9, paragrafo 2, 13, paragrafo 1, e 15, paragrafo 2, dell'allegato I di tale Accordo devono essere interpretati nel senso che ostano alla normativa di uno Stato membro che neghi l'agevolazione dell'imposizione congiunta in base al regime dello «splitting», previsto dalla normativa medesima, a coniugi cittadini di tale Stato e soggetti in questo stesso Stato all'imposta sui redditi per la totalità dei loro redditi imponibili, per il solo motivo che la loro residenza sia situata sul territorio della Confederazione svizzera.

Firme