

Nella causa di

JEAN-E. HUMBLET, funzionario della C.E.C.A.,

domiciliato a Lussemburgo, rue du Fort Reinsheim 7, assistito
dall'avv. Paul Orianne, del Foro di Bruxelles,

parte ricorrente,

contro

LO STATO BELGA,

con domicilio eletto a Lussemburgo, presso l'Ambasciata
del Belgio, Boulevard Prince Henri 9, in persona del Ministro
delle Finanze, rappresentato in causa dal sig. Georges Laloux,
consigliere presso l'Amministrazione centrale delle imposte
dirette al Ministero delle Finanze,

assistito dall'avv. Jules Fally, patrocinante presso la Corte
di Cassazione del Belgio,

parte convenuta,

Causa avente per oggetto l'interpretazione dell'art. 11 *b* del Pro-
tocollo sui privilegi e le immunità della C.E.C.A.

LA CORTE

composta dai signori :

A.M. Donner, *Presidente,*

Ch.L. Hammes e N. Catalano, *presidenti di Sezione,*

O. Riese (*relatore*) e R. Rossi, *giudici,*

avvocato generale : M. Lagrange,

cancelliere : A. Van Houtte.

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

IN FATTO

I — Gli antefatti

I fatti da cui trae origine la presente causa possono così riassumersi.

Il sistema delle imposte sul reddito vigente in Belgio prevede in primo luogo dei tributi che colpiscono specificamente i vari redditi con aliquote distinte, poi un tributo che si sovrappone ai primi denominato « *impôt complémentaire personnel* » (vedasi Decreto del Reggente di data 15 gennaio 1948 sul coordinamento e l'unificazione delle leggi e dei decreti relativi alle imposte sul reddito, *Moniteur* del 21 gennaio 1948 — di seguito denominato « *Testo Unico* », ed in specie gli artt. 37 e segg.). Tale ultimo tributo colpisce il reddito complessivo; l'aliquota è progressiva secondo scaglioni; i redditi dei coniugi si cumulano quale che sia il regime patrimoniale da essi adottato nel matrimonio ed il relativo debito d'imposta viene iscritto a nome del capofamiglia (artt. 37, 43 e 46 del *Testo Unico*).

Il ricorrente, dipendente della C.E.C.A., è cittadino belga. In applicazione delle predette disposizioni, l'Ufficio Imposte di Hollogne-aux-Pierres lo invitò, in data 26 ottobre 1959, a fornire informazioni sull'importo lordo delle retribuzioni che gli erano state corrisposte dalla C.E.C.A. negli anni 1957, 1958 e 1959 osservando che : « Benchè le retribuzioni nette siano esenti da tributo se ne deve tener conto per stabilire l'aliquota d'imposta eventualmente applicabile agli altri redditi imponibili ossia, per quanto vi riguarda, i redditi assoggettati all'imposta complementare personale ». Gli « altri redditi imponibili » di cui trattavasi erano di spettanza della moglie del ricorrente la quale non è dipendente della Comunità.

Il 12 novembre 1959 il ricorrente rispose rifiutandosi di denunciare i propri redditi, sostenendo che in virtù dell'art. 11 *b* del

Protocollo sui privilegi ed immunità della C.E.C.A. — di seguito denominato « Protocollo » — i dipendenti della Comunità sono esenti da *qualsiasi* imposta sugli stipendi ed assegni corrisposti dalla Comunità per cui del suo stipendio non si poteva tener conto per la commisurazione dell'imposta complementare personale.

Mediante avviso di accertamento d'ufficio ed avviso di rettifica della dichiarazione, l'Ufficio Imposte notificò al ricorrente in data 25 novembre 1959 che l'accertamento a suo carico della imposta complementare personale sarebbe stato effettuato d'ufficio ai sensi dell'art. 56 del Testo Unico e lo informava che stante il suo evidente intento di evadere all'imposta dovuta col fornire una dichiarazione incompleta, l'Ufficio Imposte Dirette era autorizzato « ad applicare l'art. 74 del Testo Unico il quale prevede un termine di anni 5 per l'esazione di imposte arretrate ». A tergo dell'avviso d'accertamento d'ufficio l'amministrazione finanziaria dichiarava « non si contesta che il cespite costituito dalla retribuzione percepita quale dipendente della C.E.C.A. a Lussemburgo sia esente da imposte »; che tuttavia in virtù dell'art. 43, 1 comma, del Testo Unico, il quale prevede il cumulo dei redditi dei coniugi agli effetti dell'imposta complementare personale « il reddito netto profluente dallo stipendio, pur essendo quest'ultimo esente, deve essere noto onde poter determinare l'aliquota d'imposta applicabile ai redditi posseduti dalla moglie » del ricorrente.

Con lettera del 14 dicembre 1959 il ricorrente insisteva sul suo punto di vista e, subordinatamente, contestava l'ammontare del reddito determinato d'ufficio che riteneva eccessivo.

Con lettera del 16 dicembre 1959 l'Ufficio Imposte di Hologneaux-Pierres, pur mantenendo il punto di vista espresso sul merito, dichiarò di rinunciare, per l'esercizio 1956 (redditi del 1955) ad applicare il 3° comma dell'art. 74 del Testo Unico e riconosceva compiuta la prescrizione; che per quanto invece riguardava gli esercizi 1957, 1958 e 1959 (redditi dal 1956 al 1958), si rifiutava di modificare gli importi determinati d'ufficio stante la triplice inadempienza del contribuente a provare quali erano gli importi netti effettivamente percepiti.

Il 18 o 19 dicembre 1959, l'esattore delle imposte di Engis fece pervenire al ricorrente un « Avertissement-extrait de rôle aux impôts sur les revenus, rappel de droits de l'exercice 1957 » (estratto dal ruolo delle imposte sul reddito con avviso di pagamento dell'imposta dovuta per l'esercizio 1957) con il quale gli si notificava che doveva versare 9.035,— fr. b. d'imposta complementare personale; sul foglio figurava inoltre quanto segue « accertamento suppletivo con maggiorazione per dichiarazione inesatta od incompleta ».

L'imponibile è rappresentato dall'importo di fr. b. 69.122,— che il ricorrente aveva denunciato quale reddito di sua moglie; l'aliquota d'imposta applicata a tale imponibile è stata stabilita aggiungendo al reddito della moglie l'importo presunto degli stipendi del ricorrente quale dipendente della C.E.C.A.

In data 1° aprile 1960 il ricorrente proponeva il presente ricorso assumendo sostanzialmente che il modo di procedere della amministrazione finanziaria belga, ossia l'aver essa tenuto conto delle retribuzioni corrisposte dalla C.E.C.A. e chiesto al ricorrente di denunciarne l'ammontare, contrastava con l'art. 11 *b* del Protocollo.

II — Le conclusioni delle parti

Nell'atto introduttivo il *ricorrente* conclude acchè la Corte voglia!

« Dichiarare il ricorso ricevibile ed accoglierlo nel merito,

Dichiarare :

che l'art. 11 *b* del Protocollo sui privilegi ed immunità della Comunità Europea del Carbone e dell'Acciaio vieta l'accertamento a carico di un dipendente della Comunità di qualsiasi imposta che gravi in tutto od in parte sullo stipendio corrisposto dalla Comunità al dipendente stesso.

Dichiarare :

che in ispecie, nel commisurare l'imposta complementare vigente nel Belgio a carico di un dipendente della C.E.C.A. non è lecito tener conto — nemmeno per quanto riguarda l'aliquota applicabile — dell'esistenza o dell'ammontare di detto stipendio e che perciò l'accertamento di fr. b. 9.035,—, di cui l'estratto dal ruolo d'imposte inviato al ricorrente il 18 dicembre 1959 (art. 913.321), é vietato dal Protocollo e pertanto nullo e privo di giuridici effetti.

Conseguentemente :

annullare il debito d'imposta contestato e condannare lo Stato belga a restituire al ricorrente tutte le somme a titolo di sorte, interessi e spese che sono o saranno versate dal ricorrente in conseguenza dell'imposizione stessa; condannarlo inoltre al pagamento d'interessi di mora, nella misura del 4,5 % all'anno sulle somme da restituire, a partire dalla data del pagamento e fino al giorno della restituzione.

Porre le spese a carico dello Stato belga. »

La *parte convenuta*, nel controricorso, ha concluso acchè la Corte voglia :

« Dichiararsi incompetente a conoscere della presente causa; in via subordinata, dichiarare che legittimamente l'Ufficio imposte belga ha tenuto conto delle retribuzioni corrisposte al ricorrente quale dipendente della C.E.C.A. per stabilire l'aliquota dell'imposta complementare personale d'applicarsi ai redditi di sua moglie, assoggettati a tale imposta.

Porre le spese a carico del ricorrente. »

Nella replica e nella controreplica le parti han tenuto ferme le loro conclusioni ma il *convenuto* ha inoltre chiesto alla Corte, in via subordinata

« di respingere il ricorso perchè infondato ».

III — Mezzi ed argomenti delle parti

I mezzi e gli argomenti fatti valere dalle parti possono così riassumersi.

1. SULLA COMPETENZA DELLA CORTE DI GIUSTIZIA

A) L'art. 16 del Protocollo dispone che

« Qualsiasi controversia relativa all'interpretazione e l'applicazione del presente Protocollo sarà sottoposta alla Corte. »

Il *ricorrente* assume che in virtù di tale disposizione la Corte è competente a decidere della presente causa in quanto trattasi

della interpretazione o dell'applicazione dell'art. 11 *b* del Protocollo nel quale di legge :

« Nel territorio di ciascuno stato membro e quale che sia la loro cittadinanza... i dipendenti della Comunità

b) sono esenti da qualsiasi imposta sugli stipendi ed assegni corrisposti dalla Comunità ».

Secondo il *convenuto* la controversia verte sulla questione se « i redditi di un contribuente il quale fruisce di un'esenzione tributaria debbano... tuttavia venire aggiunti ai redditi di sua moglie, ai sensi dell'art. 43 del Testo Unico, per stabilire, secondo la tabella progressiva prevista dall'art. 46 del predetto Testo Unico, l'aliquota da applicare ai redditi effettivamente assoggettati all'imposta complementare personale, ossia quelli della moglie ». Trattasi quindi di redditi cui il Protocollo non si riferisce ma che sotto-stanno esclusivamente alle leggi tributarie belghe e si tratta soltanto di stabilire se la predetta legge è stata rettamente applicata a tali redditi. Che pertanto la presente controversia nulla ha da vedere con l'interpretazione o l'applicazione del Protocollo e la Corte deve dichiararsi incompetente.

Il *ricorrente* ribatte che l'art. 11 *b* del Protocollo « si applica globalmente a tutte le modalità di tassazione... il cui effetto comporti che un funzionario, pel solo motivo che percepisce uno stipendio dalla Comunità venga obbligato a pagare un'imposta od un supplemento d'imposta ». Che il ricorso si basa esclusivamente sulla violazione del Protocollo e posto che la parte convenuta sostiene che esso non è applicabile alla fattispecie, vi è evidentemente controversia sull'interpretazione e l'applicazione di tale Protocollo. Ciò sarebbe del resto confermato dalla circostanza che la parte convenuta, nelle sue deduzioni in merito, procede ad un'analisi dell'art. 11 *b* del Protocollo per sostenere che tale disposizione è stata rettamente applicata. Da ciò consegue che la Corte sarebbe competente a decidere il caso sottopostole in quanto ad essa « spetta di apprezzare se il ricorrente ha torto o ragione posto che egli invoca il Protocollo e che la sua applicazione alla fattispecie è controversa ».

B) La parte convenuta deduce in via subordinata che comunque la Corte dovrebbe limitarsi a risolvere il problema giuridico sottopostole e che « essa non potrebbe come il ricorrente le chiede nelle sue conclusioni, dichiarare anche che l'accertamento d'imposta contestato è nullo e privo di effetto, annullare il relativo debito d'imposta e condannare lo Stato Belga a restituire quanto pagato a tale titolo » ciò in quanto l'art. 16 del Protocollo consente alla Corte soltanto di dirimere le controversie relative all'interpretazione ed all'applicazione di detto Protocollo. Per ottenere la riduzione o lo sgravio del contestato debito d'imposta il ricorrente dovrebbe esperire il procedimento previsto dal diritto belga.

Il *ricorrente* ribatte che la tesi della parte convenuta degraderebbe la sentenza della Corte ad un semplice parere. Siffatta interpretazione restrittiva dell'art. 16 del Protocollo, che conferisce alla Corte la competenza per definire qualsiasi controversia relativa alla sua applicazione, contrasterebbe con le « finalità specifiche delle disposizioni del citato articolo » e con « quanto esige la loro attuazione », in quanto :

a) Il Protocollo comporta una limitazione della sovranità degli stati membri, ritenuta indispensabile per garantire il normale funzionamento delle istituzioni comunitarie e la tutela contro « talune forme di esercizio della sovranità degli Stati membri » anche in materia tributaria.

b) La competenza della Corte trae origine dalla necessità di affidare ad organi diversi da quelli dello stato interessato il compito di pronunciarsi sulle violazioni dei privilegi e delle immunità. La Corte ha quindi il potere di prendere qualsiasi decisione richiesta per far cessare tali violazioni. A tal proposito il ricorrente cita il seguente esempio :

Qualora un membro dell'Alta Autorità fosse abusivamente arrestato è ovvio che la Corte dovrebbe poter ordinare che egli venga posto in libertà e non già limitarsi ad affermare che il suo arresto contravviene al Protocollo sui privilegi e le immunità.

c) Si evince dall'art. 16 del Protocollo che i contendenti in qualsiasi controversia relativa a privilegi ed immunità, sono tenuti

a rivolgersi alla Corte e non già ai fori nazionali. Se così non fosse, si sarebbe dovuto prevedere un procedimento per definire le questioni pregiudiziali il quale imponesse ai fori nazionali di deferire alla Corte, prima di pronunciarsi, le questioni giuridiche afferenti all'interpretazione del Protocollo. Orbene, nessuna norma del genere, analoga a quella dell'art. 41 del Trattato C.E.C.A., esiste in materia.

d) Ove la tesi della parte convenuta venisse accolta sorgerebbero situazioni inestricabili e la tutela dei privilegi ed immunità istituiti dal Protocollo sarebbe totalmente inoperante per difetto di coordinamento fra le norme di procedura nazionali e quelle comunitarie (decorrenza eventuale dei termini previsti dal diritto interno; impossibilità per il ricorrente di ottenere l'esecuzione della sentenza della Corte). D'altronde il Trattato col riconoscere carattere esecutivo alle sentenze della Corte, attribuisce a questa competenza per pronunciare condanne.

Il *convenuto* oppone che il solo procedimento previsto per l'annullamento di un debito d'imposta in Belgio è — a prescindere da sgravi d'ufficio che esulano dalla presente controversia — « quello del reclamo rivolto al direttore delle imposte » con facoltà di ricorrere contro la sua decisione.

Nè il Trattato C.E.C.A., nè il Protocollo introducono deroghe a tale procedimento. Il Protocollo non conferisce alla Corte il potere di annullare direttamente debiti d'imposta per tributi nazionali. Tale potere non promana neppure dalla competenza riconosciuta alla Corte in materia di controversie relative all'interpretazione ed all'applicazione del Protocollo. Se la Corte risolverà il problema interpretativo che si pone starà nel ricorrente « di trar profitto da tale pronuncia sperando il normale procedimento previsto dalle leggi finanziarie del suo paese ».

Talune lacune ed oscurità dei provvedimenti legislativi possono dar luogo a difficoltà procedurali. Esse non possono comunque giustificare un'interpretazione che si scosti troppo dalla lettera dei testi.

2. NEL MERITO

Il ricorrente assume che lo Stato belga ha violato la norma sancita dall'art. 11 *b* del Protocollo aggiungendo lo stipendio corrisposto dalla Comunità al reddito imponibile assoggettato all'imposta complementare personale per stabilire e, conseguentemente, maggiorare l'aliquota di tale imposta.

La *parte convenuta* deduce che la controversia ha tratto alla « questione se la retribuzione di un dipendente della Comunità, esente da qualsiasi imposta in virtù dell'art. 11 *b* del Protocollo sui privilegi ed immunità della C.E.C.A., può ciononostante venir presa in considerazione per stabilire l'aliquota applicabile al reddito di sua moglie, assoggettata all'imposta complementare belga ».

Dopo aver minutamente illustrato le disposizioni del diritto belga sulla commisurazione del tributo di cui trattasi, il convenuto rileva che il Protocollo non prevede la totale immunità delle retribuzioni corrisposte ai funzionari della Comunità, ma si limita a dichiarare i funzionari stessi esenti da qualsiasi imposta su tali retribuzioni. Non si tratterebbe quindi di « *revenus immunisés* » (redditi immuni) ma solo di un « contribuente esente da imposte ». Nella fattispecie l'esenzione è stata applicata posto che lo stipendio del ricorrente non è stato gravato da alcun tributo; l'imponibile dell'imposta personale in contestio comprende soltanto i cespiti denunciati da sua moglie che non è dipendente della Comunità. La retribuzione del ricorrente non essendo immune, « essa rimane, in linea di principio, assoggettata all'imposta e se ne deve tener conto per stabilire rettamente la capacità contributiva dell'interessata »; la si deve quindi aggiungere al reddito di sua moglie.

A sostegno della sua tesi, la parte convenuta si richiama a due sentenze della Corte d'Appello di Bruxelles attualmente all'esame della Cassazione belga; si tratta delle sentenze pronunciate rispettivamente nella causa del barone de Selys-Longchamps, Segretario generale del Consiglio di cooperazione doganale e di

quella del signor G. de Bourlet, funzionario dell'organizzazione del Trattato del Nord-Atlantico. La parte convenuta si richiama inoltre alla più antica giurisprudenza relativa ai redditi esentati da imposte in Belgio in virtù di convenzioni internazionali per evitare la doppia imposizione ed in ispecie alla sentenza della Cassazione belga di data 6 febbraio 1935 in causa Eysers (Pasicrisie 1939, I 62). Con tali sentenze, pronunciate su casi analoghi a quello del ricorrente, la giurisprudenza belga ha confermato la tesi seguita dalla parte convenuta nella fattispecie.

La parte convenuta si richiama infine alla legge belga (art. 35, § 11, del Testo Unico) come pure alle convenzioni che escludono la tassazione dei redditi conseguiti all'estero ed ivi già assoggettati a tributo, in particolare alla convenzione franco-belga del 16 maggio 1931 (Moniteur del 17 gennaio 1932). Applicando tale tesi l'amministrazione belga ha sempre aggiunto i redditi imponibili soltanto all'estero agli altri redditi dei contribuenti belgi per stabilire l'aliquota d'imposta e tale modo di procedere è stato ammesso dalla giurisprudenza belga.

Ove si accogliesse la tesi sostenuta dal ricorrente, « si giungerebbe al risultato abnorme che il reddito di sua moglie, la quale sottostà esclusivamente alla legge fiscale belga, fruirebbe d'un regime di favore... e così l'esenzione da tributi concessa al ricorrente dal Protocollo avrebbe l'effetto di ridurre anche il debito d'imposta di sua moglie cui il Protocollo non si applica ».

A tali argomenti il *ricorrente* ribatte che non si tratta nella specie del diritto belga bensì del Protocollo sui privilegi ed immunità della Comunità e deduce :

I° La distinzione fra i termini « exonéré » (esente) e « immunisé » (immune) è inconcepibile pel diritto tributario belga in quanto i due termini sono usati come equivalenti dal legislatore e dalla giurisprudenza; ciò trova conferma nel testo neerlandese delle leggi belghe. La distinzione ha ancor meno valore nella legge sopranazionale. L'intento dei compilatori del Protocollo è stato quello di sottrarre gli stipendi dei dipendenti a « qualsiasi azione delle amministrazioni finanziarie nazionali ».

2° La circostanza che gli altri redditi colpiti dall'imposta sono redditi mobiliari di sua moglie, non deve esser presa in considerazione per le seguenti ragioni :

- a) oggetto della causa è la commisurazione d'imposta a carico del ricorrente stesso cui è stato ingiunto di versare l'importo di 9.035 fr.b. in cui sono compresi
- un'ammenda per omessa denuncia del suo stipendio di funzionario della C.E.C.A.,
 - il supplemento d'imposta complementare personale posto a suo carico.

Il sistema tributario belga, secondo il quale i redditi dei coniugi si cumulano, vengono denunciati dal capofamiglia ed iscritti a suo nome, dà luogo ad una finzione per cui i redditi della moglie si presumono posseduti dal marito il quale diviene personalmente debitore dell'imposta. La controversia riguarda quindi lo stesso ricorrente e non già sua moglie.

- b) Ove gli altri cespiti da cui la commisurazione trae origine appartenessero al ricorrente in proprio, la commisurazione sarebbe stata identica e l'amministrazione avrebbe ugualmente negato l'applicabilità dell'art. 11 b del Protocollo; ciò emerge dalla corrispondenza intercorsa col ricorrente e dalla giurisprudenza belga cui la parte convenuta si richiama.

3° Ove il ricorrente non percepisce uno stipendio dalla C.E.C.A. non sarebbe stata commisurata a suo carico l'imposta di 9.035 fr.b. Tale commisurazione « trae quindi origine, almeno in parte, dalla circostanza che il ricorrente percepisce uno stipendio dalla Comunità e che egli, richiamandosi al Protocollo, si è rifiutato di denunciare l'importo di tale stipendio agli uffici tributari ».

Orbene il Protocollo fa obbligo alle amministrazioni nazionali di considerare i redditi esenti come inesistenti. Esso vieta che si proceda a qualsiasi prelievo fiscale che non sarebbe effettuabile ove la retribuzione non fosse corrisposta e ciò al fine di garantire il godimento dell'intero stipendio ai dipendenti della Comunità ed assicurare loro uguale trattamento. Autorizzare le amministra-

zioni finanziarie a tener conto dello stipendio per gravare più fortemente gli altri redditi di un dipendente comunitario significherebbe consentir loro di fare per vie traverse ciò che il Protocollo vieta e svuotare del suo contenuto l'esenzione tributaria sancita dal Protocollo.

A tutto ciò la *parte convenuta* oppone :

Sul punto 1°

Se è anche vero che le espressioni « *revenus exonérés, exemptés ou immunités d'impôt* » (redditi esonerati, esenti od immuni da imposta) sono equivalenti in diritto belga, ciò nulla prova nella fattispecie ove trattasi di distinguere fra il concetto di « *redditi esenti od immuni da imposte* » e quello di « *contribuente esente da imposta* ». Orbene i due concetti indicano la differenza che vi è fra la nozione obiettiva d'un reddito esente da qualsiasi imposta e la nozione soggettiva di una persona esente da qualsiasi imposta.

Nella prima ipotesi, del reddito stesso non si può in alcun modo tener conto per l'accertamento d'imposta; nella seconda ipotesi invece è la persona stessa che fruisce del provvedimento di favore e dalla quale nessun'imposta deve esser pretesa. Nella specie si tratta della seconda ipotesi; il tributo che si sarebbe dovuto commisurare sullo stipendio che il ricorrente percepisce quale dipendente della C.E.C.A., non potrà esser posto a suo carico e ciò del resto non è stato fatto.

Sul punto 2°

Non sarebbe invece giustificato far fruire la moglie del ricorrente, che del resto è del tutto estranea alla Comunità, di una riduzione dell'imposta legalmente dovuta sui suoi redditi personali.

Il procedimento seguito dall'amministrazione belga non costituisce, del resto, un'imposizione indiretta delle retribuzioni che la C.E.C.A. corrisponde al ricorrente; il suo solo effetto è « di permettere la commisurazione dell'imposta sui redditi della moglie con un'aliquota corrispondente alla loro effettiva capacità contributiva mentre qualora si ignorassero del tutto dette retri-

buzioni, i redditi della moglie rientrerebbero in uno scaglione inferiore e l'effetto dell'esenzione di cui gode l'interessato ne sarebbe accresciuto in modo eccessivo.

Sul punto 3°

La parte convenuta nega che l'esenzione fiscale sancita dal Protocollo faccia obbligo alle amministrazioni nazionali di considerare inesistenti i redditi esenti.

Se i compilatori dell'art. 11 *b* del Protocollo avessero voluto creare quella posizione di privilegio fiscale cui il ricorrente pretende, essi si sarebbero altrimenti espressi od avrebbero avuto cura di meglio definire e precisare i termini usati. Scegliendo espressamente il regime dell'esenzione del dipendente di preferenza a quello dell'esenzione dei redditi « essi l'han fatto a ragion veduta ed accettando le conseguenze giuridiche che dalla loro scelta promanano ». Infatti, secondo un'opinione giuridica accolta non soltanto in Belgio ma pure in altri paesi quali la Svizzera (sentenza del Tribunale Federale Svizzero del 2 maggio 1958) si ammette che i redditi per i quali taluno gode di un'esenzione « devono tuttavia servire a stabilire l'aliquota applicabile per determinati tributi ».

IV — Il procedimento

Il procedimento si è svolto ritualmente; vista la relazione del giudice relatore e sentito l'avvocato generale, la Corte ha deciso di passare alla fase orale senza procedere ad istruttoria; essa ha tuttavia invitato la parte convenuta a produrre le denunce dei redditi presentate dal ricorrente per gli esercizi 1957, 1958 e 1959; la parte convenuta ha esibito nel termine prescritto le fotocopie di tali documenti.

IN DIRITTO

I — Della base e dei limiti della competenza della Corte

I. Ai sensi dell'art. 16 del Protocollo sui privilegi e le immunità della Comunità Europea del Carbone e dell'Acciaio in relazione

all'art. 43 del Trattato C.E.C.A., la Corte è competente a decidere qualsiasi controversia relativa all'interpretazione ed all'applicazione di detto Protocollo. La parte convenuta contesta peraltro nella fattispecie la competenza della Corte, assumendo che la lite verte non già sull'interpretazione del Protocollo bensì sulla retta applicazione di disposizioni della legge belga ai redditi della consorte del ricorrente la quale non è una dipendente della Comunità.

La Corte non può accogliere tale tesi; la lite verte in realtà sulla questione se l'art. 11 *b* del Protocollo permette agli Stati membri di tener conto della retribuzione d'un funzionario della Comunità per determinare l'aliquota d'imposta applicabile al reddito di sua moglie. Del resto nel suo controricorso lo stesso convenuto ha in tal senso precisato l'oggetto della causa.

Si tratta quindi di dirimere una controversia relativa all'interpretazione e l'applicazione del Protocollo ed in ispecie del suo art. 11 *b*; pertanto l'eccezione d'incompetenza deve essere respinta.

2. La Corte, per converso, non è competente per annullare atti legislativi od amministrativi d'uno degli Stati membri; il Trattato C.E.C.A. s'informa infatti al principio di una rigorosa separazione fra i poteri delle Istituzioni comunitarie e quelli degli organi degli Stati membri; nè il diritto comunitario prevede che le Istituzioni della Comunità possano annullare atti legislativi od amministrativi di uno Stato membro.

Invero l'Alta Autorità — ove ritenga che uno Stato sia venuto meno agli obblighi che gli incombono in virtù del Trattato col- l'emanare o mantenere in vigore disposizioni ad esso contrarie — non può annullare od abrogare tali disposizioni ma soltanto constatare, a norma dello art. 88 del Trattato, l'inadempienza ed esperire poi la procedura ivi prevista per ottenere che lo stesso Stato revochi i provvedimenti che aveva adottati. Ciò vale altresì per la Corte di Giustizia la quale, chiamata a garantire il rispetto del diritto comunitario ai sensi dell'art. 31 del Trattato, è competente, in virtù dell'art. 16 del Protocollo, a decidere qualsiasi controversia relativa all'interpretazione ed all'applicazione di questo, ma non

può tuttavia annullare od abrogare leggi interne di uno Stato membro od atti amministrativi dei suoi organi.

La constatazione di cui sopra dei limiti della competenza della Corte è inoltre suffragata da un argomento che si ricava dai Trattati di Roma e cioè dagli artt. 171 del Trattato C.E.E. e 143 del Trattato C.E.C.A., i quali, nell'ipotesi d'inadempienza ai Trattati, attribuiscono alle decisioni della Corte soltanto effetto dichiarativo, pur facendo obbligo agli Stati di adottare i provvedimenti che l'esecuzione della sentenza richiede.

La Corte non ritiene fondata la tesi del ricorrente che la tutela dei privilegi ed immunità istituiti dal Protocollo diverrebbe inefficace e la sentenza della Corte si degraderebbe ad un semplice parere, qualora essa non potesse render nulli gli atti illegittimi dell'amministrazione nazionale e condannare lo Stato a risarcire il danno derivatone; il ricorrente fonda la sua argomentazione sul testo dell'art. 16 del Protocollo sui privilegi ed immunità, in relazione all'art. 43 del Trattato C.E.C.A., in quanto il citato art. 16 contempla non soltanto l'interpretazione ma anche « l'applicazione » del Protocollo.

Non può tuttavia ammettersi che tale disposizione dia alla Corte il potere d'ingerirsi direttamente nella legislazione e l'amministrazione degli Stati membri. Infatti, ove in una sua sentenza la Corte accerti che un atto legislativo od amministrativo degli organi di uno Stato membro contrasta col diritto comunitario, l'art. 86 del Trattato C.E.C.A. impone a tale Stato tanto di revocare l'atto di cui trattasi quanto di riparare gl'illeciti effetti che ne possono essere derivati. Tale obbligo deriva dal Trattato e dal Protocollo i quali, a seguito della loro ratifica, hanno forza di legge negli Stati membri e prevalgono sul diritto interno. Se quindi, nella specie, la Corte dovesse dichiarar illegittimo l'accertamento tributario di cui trattasi, ne conseguirebbe che il Governo belga sarebbe tenuto ad adottare i provvedimenti necessari per farlo annullare e per far restituire le somme che sian state indebitamente perceute.

Per le anzidette ragioni vanno dichiarate inammissibili le conclusioni del ricorrente per quanto concerne la richiesta di

annullamento del debito d'imposta in contesto e la condanna della parte convenuta a restituire le somme corrisposte, in quanto la Corte non è competente al riguardo. Lo stesso dicasi per quanto concerne la domanda tendente a far dichiarare nullo e privo di effetto il contestato accertamento tributario.

Quanto dianzi detto vale pure per la domanda tendente ad ottenere la condanna al pagamento di interessi compensativi sulle somme indebitamente percepite, in quanto spetta alla legge interna di stabilire se la percezione indebita di imposte dia diritto ad interessi compensativi.

Le stesse regole ostano all'accoglimento della domanda relativa alla restituzione dell'ammenda irrogata al ricorrente per l'incompleta dichiarazione dei suoi redditi.

II — Sulla ricevibilità del ricorso

Va anzitutto esaminato sotto il profilo della ricevibilità : *a)* se un privato possa proporre in nome proprio alla Corte di Giustizia un ricorso fondato sull'art. 16 del Protocollo, *b)* se possa farlo prima di avere esaurito tutti i gravami e la procedura prevista sia dal diritto comunitario che dagli ordinamenti nazionali.

Benchè tale questione non sia stata sollevata dalle parti nel corso della fase scritta, la Corte tuttavia ritiene doverla esaminare d'ufficio in quanto essa incide sulla ricevibilità del ricorso.

1. L'esame dei testi induce alle seguenti considerazioni :

- a)* gli autori del Protocollo, sancendo all'art. 16 il diritto di ricorrere, hanno evidentemente inteso garantire il rispetto dei privilegi e delle immunità da esso previsti e ciò nell'interesse non solo della Comunità e delle sue Istituzioni, ma anche delle persone cui i privilegi e le immunità sono stati concessi ed altresì nell'interesse degli Stati membri e delle loro amministrazioni che vanno tutelati contro interpretazioni troppo estensive di tali privilegi ed immunità. È quindi senz'altro ammissibile che un dipendente della Comunità convenga a priori

la Corte il Governo del suo paese di origine, così come delle imprese intervenendo in favore dell'Alta Autorità hanno già contrastato avanti la Corte argomenti sostenuti dal Governo del loro paese. Non va infatti trascurato che, se i privilegi e le immunità sono stati istituiti « nell'esclusivo interesse della Comunità », essi sono stati espressamente concessi « ai funzionari delle Istituzioni della Comunità... ». Il fatto che i privilegi, le immunità e le agevolazioni sono previsti nel pubblico interesse comunitario, giustifica senza dubbio il potere attribuito all'Alta Autorità di determinare le categorie di funzionari cui essi si applicano (art. 12) od, ove occorra, di togliere l'immunità (art. 13, 2° comma), ma ciò non significa che tali privilegi siano accordati alla Comunità e non direttamente ai suoi dipendenti; tale interpretazione si evince del resto chiaramente dal tenore delle sovrarichiamate disposizioni.

Il Protocollo attribuisce quindi alle persone alle quali si riferisce un diritto soggettivo di cui è assicurata la tutela mediante il diritto di ricorso previsto dall'art. 16 del Protocollo stesso.

- b) L'art. 16 del Protocollo ai sensi del quale « qualsiasi controversia relativa all'interpretazione e l'applicazione del... Protocollo sarà sottoposta alla Corte » non contiene alcun richiamo ad un procedimento che dovrebbe essere esperito ed esaurito prima che sia proposto ricorso avanti la giurisdizione comunitaria. Secondo il tenore di detto articolo qualsiasi persona che si ritenga lesa da una interpretazione od applicazione del Protocollo può sottomettere la controversia alla Corte senza altra formalità preliminare. Da ciò consegue che i funzionari della Comunità sono legittimati ad instaurare avanti la Corte azioni ai sensi dell'art. 16 del Protocollo contro il Governo del proprio paese senza esser obbligati a far previamente ricorso a procedure previste da altre disposizioni del diritto della Comunità o dal diritto interno.

2. È peraltro opportuno esaminare il problema altresì alla luce del sistema del Trattato e delle regole di diritto generalmente riconosciute negli Stati membri :

- a) Va anzitutto risolto il problema se l'azione a tutela di un dipendente della Comunità, che si ritenga leso da una violazione del Protocollo da parte di uno Stato membro, non appartenga esclusivamente alla Comunità od all'Istituzione da cui l'interessato dipende. L'esame di tale questione s'impone tanto più che nessuna norma del Trattato consente ai privati di adire direttamente la Corte invocando una violazione del Trattato commessa da uno Stato membro e che, all'opposto, è alla Alta Autorità che spetta di regola di reagire contro siffatta violazione ricorrendo alla procedura a tal fine prevista dall'art. 88 del Trattato.

Non può tuttavia essere sfuggito agli autori del Trattato che le « controversie » cui può dar luogo « l'interpretazione e l'applicazione » del Protocollo sarebbero derivate anzitutto da contestazioni fra le persone cui il Protocollo conferisce privilegi ed immunità e le autorità che abbiano interesse ad un'interpretazione restrittiva di tali privilegi ed immunità. Sotto tale aspetto, le parti in causa si presentano come i tipici contendenti in una « controversia » ai sensi dell'art. 16. Per di più, come è stato più sopra rilevato, i privilegi previsti dal Protocollo attribuiscono a coloro che ne fruiscono dei diritti soggettivi come è confermato dagli equivalenti tedesco ed olandese del termine « privilège » (*Vorrechte, voorrechten*). Ed è logico presumere che un diritto materiale abbia come corollario la facoltà per il titolare di farlo valere esso stesso mediante azione giurisdizionale anzicchè per tramite di un terzo.

Va pertanto applicato il principio secondo il quale, in caso di dubbio, una norma che istituisce delle garanzie giurisdizionali, non può interpretarsi restrittivamente a danno degli interessati. Nè può infine trascurarsi che l'art. 16 non contiene le limitazioni previste dall'art. 33 del Trattato.

- b) Giova inoltre esaminare se il ricorso non sia per altro aspetto irricevibile per il fatto che il ricorrente avrebbe dovuto previamente esaurire i gravami amministrativi e giudiziari che gli erano consentiti dalla legge nazionale a lui applicabile.

Per quanto riguarda la via amministrativa, va constatato in fatto che, allo stato degli atti, essa risulta esaurita, in quanto con decisione del 15 giugno 1960 il Direttore delle imposte dirette della provincia di Liegi ha respinto il reclamo proposto dal ricorrente contro la tassazione per cui si contende. Per quanto riguarda la via giudiziaria, risulta dalle dichiarazioni delle parti che il ricorrente ha adito la Corte d'Appello di Liegi; pertanto allo stato degli atti, il procedimento giudiziario belga è stato iniziato ma non ancora definito.

Pertanto, i Trattati istitutivi delle Comunità europee non hanno sottoposto le giurisdizioni nazionali al controllo della Corte di Giustizia nel senso che le pronuncie di esse possano essere impugnate avanti la Corte. Invece, per quanto attiene all'interpretazione del Protocollo la Corte ha competenza esclusiva. Come già rilevato, i Trattati s'informano al principio della rigorosa separazione fra le attribuzioni della Corte da un lato e quelle delle giurisdizioni nazionali dall'altro; ne consegue che va esclusa qualsiasi interferenza fra le competenze attribuite alle suddette distinte giurisdizioni. Sicchè nell'ambito in cui la Corte ha competenza, non può esservi questione di previo « esaurimento » delle vie giudiziarie nazionali, perchè ciò significherebbe sottoporre la stessa ed identica questione prima alla decisione delle giurisdizioni nazionali e poi a quella della Corte. Pertanto, essendo la Corte competente a decidere la questione di diritto che le è stata sottoposta nei limiti dianzi precisati, il fatto che il ricorrente non abbia esaurito la via giudiziaria avanti le giurisdizioni del suo paese non osta alla ricevibilità del ricorso.

Da quanto precede risulta che non può esser contestato il diritto d'agire del ricorrente. Il suo ricorso è pertanto ricevibile nei limiti in cui l'oggetto delle sue conclusioni rientra nella competenza della Corte.

III — Nel merito

L'amministrazione fiscale belga ha proceduto alla tassazione per cui si contende basandosi sul Decreto del Reggente in data

15 gennaio 1948 relativo al coordinamento delle leggi e decreti relativi alle imposte sul reddito (*Moniteur Belge* del 21 gennaio 1948); ha in particolare applicato gli artt. 43 e 46. L'art. 46 statuisce che l'aliquota dell'imposta complementare personale, imposta che colpisce il complesso dei redditi, è determinato secondo successivi scaglioni di reddito; tale disposizione s'ispira al sistema detto progressivo, nel senso che l'aliquota dell'imposta aumenta man mano che il reddito complessivo del contribuente è compreso in scaglioni più elevati. Il citato articolo 43 prevede a sua volta che « i redditi dei coniugi si cumulano » stabilendo così l'unità del patrimonio dei coniugi rispetto alla legge tributaria.

Applicando tali disposizioni al caso di specie l'amministrazione belga ha tenuto conto degli emolumenti corrisposti al ricorrente dalla C.E.C.A. e li ha aggiunti ai redditi imponibili di sua moglie pervenendo così ad un importo il quale, in ragione degli scaglioni stabiliti dall'art. 46, ha determinato l'applicazione a tali redditi di un'aliquota d'imposta sensibilmente superiore a quella che sarebbe stata applicabile qualora essi fossero stati considerati senza tener conto degli emolumenti del ricorrente. Questi sostiene che tale modo di procedere contrasta con l'art. 11 lettera b) del Protocollo.

Pertanto la lite verte sulla questione se l'art. 11 b) del Protocollo consenta all'amministrazione finanziaria belga di prendere in considerazione lo stipendio e gli emolumenti corrisposti dalla Comunità ad un suo funzionario per fissare l'aliquota applicabile ai redditi di sua moglie, soggetti all'imposta complementare belga. Con le sue conclusioni il ricorrente ha quindi sottoposto alla Corte la questione generale se l'art. 11 b) del Protocollo, vietando qualsiasi imposizione dei sovraddetti redditi del marito, vieti anche, in particolare, di prenderli in considerazione per stabilire l'aliquota dell'imposta complementare sul reddito quale è prevista dalla legge belga.

Giova quindi esaminare anzitutto il problema generale per ricavarne il principio che permetta di risolvere lo specifico caso sottoposto alla Corte.

1. Per quanto attiene al diritto applicabile, il problema generale va risolto in base al diritto della Comunità ed in particolare mediante l'interpretazione dell'art. 11 del Protocollo e non in base al diritto belga. Pertanto nè le leggi nè la giurisprudenza belghe, nè la prassi seguita in casi analoghi dall'amministrazione belga possono essere determinanti nella specie poichè esse risolvono il problema secondo il diritto nazionale.

2. La parte convenuta sostiene che l'art. 11 b) del Protocollo non prevede la totale immunità delle retribuzioni corrisposte ai funzionari da parte della Comunità, ma si limita a dichiarare i funzionari personalmente esenti da qualsiasi imposta; e ne deduce che non si tratta di « redditi immuni » ma soltanto di « contribuenti esentati da imposte » per concluderne che tali retribuzioni, imponibili in linea di principio « devono essere prese in considerazione per determinare correttamente la capacità contributiva dell'interessato ».

La Corte non può aderire a tale tesi. Infatti da un lato non è dimostrato che i termini « exonérés » (esenti) e « immunisés » (immuni) vengano usati nella terminologia fiscale internazionale per indicare due concetti diversi; e dall'altro emerge dal titolo del capo V del Protocollo « Membri dell'Alta Autorità e funzionari delle Istituzioni della Comunità » che si trattava di regolare nel suo complesso la situazione giuridica di tali persone, ciò che spiega perchè gli autori del Protocollo hanno scelto il metodo di ricollegare i vari punti enumerati nell'art. 11 da a) a d) piuttosto alla persona dei beneficiari che all'oggetto dei vari privilegi ed immunità.

L'interpretazione letterale del testo corrobora la tesi sostenuta dal ricorrente. Infatti l'espressione « sono esenti da qualsiasi imposta sugli stipendi » implica in modo chiaro e preciso l'esenzione da qualsiasi imposizione fiscale basata sia direttamente che indirettamente sulle retribuzioni esonerate. Ne varrebbe opporre che l'espressione « sugli stipendi » dimostri a contrario, che l'art. 11 non vieta l'imposizione di altri redditi, commisurata in base ad aliquota più elevata in ragione delle retribuzioni di cui trattasi. Siffatta imposizione contrasterebbe con l'esenzione sancita

dall'art. 11 perchè anche in tale ipotesi la retribuzione comunitaria, che è esente da ogni imposta, costituirebbe la causa giuridica dell'imposizione.

Inoltre il Protocollo C.E.C.A. (come d'altronde i Protocolli C.E.E. e C.E.E.A.) non contiene alcuna disposizione la quale precisi che l'esenzione delle retribuzioni comunitarie non osta acchè tali cespiti vengano compresi nell'imponibile agli effetti di altra imposta di portata analoga a quella dell'imposta complementare belga, mentre gran parte delle più recenti convenzioni internazionali in materia di duplice tassazione contengono espressamente tale riserva.

Fra le convenzioni che contengono tale riserva ve ne sono alcune concluse dall'uno o dall'altro degli Stati membri poco prima (ad esempio : l'art. XIX, § 1, della Convenzione 29 aprile 1948 fra i Paesi Bassi e gli Stati Uniti d'America; l'art. 6 della Convenzione 25 settembre 1948 fra il Belgio ed i Paesi Bassi) o poco dopo la firma del Trattato C.E.C.A. (ad esempio : l'art. XVI, lettera d, della Convenzione 27 marzo 1953 fra il Belgio e la Gran Bretagna; l'art. 18 della Convenzione 1° aprile 1953 fra il Belgio e la Svezia, ecc.) e comunque prima della firma dei Trattati C.E.E. e C.E.E.A. Sicchè, se le Alte Parti contraenti avessero effettivamente inteso permettere alle amministrazioni nazionali di tener conto delle retribuzioni comunitarie al fine di determinare l'aliquota della imposta complementare o di altre imposte di portata analoga, non si comprenderebbe perchè esse avrebbero ommesso una esplicita riserva analoga a quella contenuta nelle convenzioni sovrarichiamate, dato che il problema non poteva essere ignorato dalle delegazioni che hanno proceduto all'elaborazione del testo sottoposto all'esame della Corte.

La Corte tuttavia non può accontentarsi dell'interpretazione letterale e ritiene necessario accertare se essa trovi conferma in base ad altri criteri attinenti, in specie, alla comune volontà delle Alte Parti contraenti ed alla *ratio legis*.

3. Devesi a tal proposito constatare che non è possibile rilevare un comune atteggiamento degli Stati membri atto a ser-

vire da criterio interpretativo dell'art. 11 *b*) del Protocollo; le relazioni (*exposés des motifs*) presentate dai Governi in occasione delle discussioni parlamentari relative al Trattato C.E.C.A. nulla dicono sulla questione.

La stesso è avvenuto in occasione del voto dei Parlamenti relativo ai Trattati C.E.E. e C.E.E.A., i quali contengono una disposizione materialmente identica. Infatti quasi tutte le relazioni governative tacciono sulla questione salvo quella lussemburghese relativa alla C.E.E.A. in cui si afferma che la disposizione adottata « non vieterà agli uffici finanziari nazionali di prendere in considerazione gl'importi esentati per il calcolo delle aliquote di imposta applicabili ai redditi non esenti, cioè ai redditi provenienti da fonti diverse dalle retribuzioni corrisposte dalle Comunità ». Questo passo — a parte il rilievo che esso si riferisce ai Protocolli allegati ai Trattati di Roma e non al Protocollo C.E.C.A. — non basta di per sè solo a dimostrare che gli autori del Trattato fossero tutti concordi su siffatta interpretazione; esso ripropone invece la questione se la comune volontà delle parti contraenti riflettesse anche gli effetti minori della esenzione concessa di cui si discute nella presente causa.

Un raffronto fra i vari ordinamenti nazionali rafforza questi dubbi. Se è vero infatti che la legislazione finanziaria della Repubblica Francese si è ispirata agli stessi concetti su cui si basano la giurisprudenza e la prassi belghe, dalla legislazione della Repubblica federale di Germania emerge che essa ha interpretato il Protocollo in senso conforme alla tesi difesa dal ricorrente; la legge germanica sull'imposizione dei redditi (*Einkommensteuergesetz*) nei testi del 23 settembre 1958 (BGB1. I S. 672) e dell'11 ottobre 1960 (BGB1. I S. 789) ha incorporato l'art. 11 *b*) del Protocollo nel diritto germanico inserendolo sotto il n. 34 del § 3, fra le ipotesi di redditi immuni. Il legislatore germanico non condivide quindi l'opinione dell'amministrazione belga secondo la quale il Protocollo non sancirebbe l'immunità dei redditi, ma soltanto un'esenzione dei funzionari contribuenti.

4. L'art. 13, 1° comma, del Protocollo precisa che « i privilegi, le immunità e le agevolazioni sono concesse... ai dipendenti delle

Istituzioni della Comunità, nell'esclusivo interesse di quest'ultima ». Occorre quindi ricercare qual'è l'interesse della Comunità all'esenzione dei suoi funzionari da qualsiasi imposta sulle retribuzioni che essa corrisponde.

a) Va rilevato che soltanto l'esenzione da qualsiasi imposta nazionale delle remunerazioni corrisposte dalla Comunità consente alle Istituzioni di essa di esercitare in modo efficace il diritto di fissare l'ammontare effettivo delle retribuzioni dei propri funzionari, diritto loro riconosciuto dal Trattato (art. 78 Trattato C.E.C.A.; artt. 15 e 16 dello Statuto della Corte di Giustizia C.E.C.A.). Se gli Stati membri avessero la facoltà di assoggettare ad imposte gli stipendi e gli assegni dei funzionari della C.E.C.A., ciascuno secondo il proprio sistema fiscale, la Comunità si vedrebbe in fatto privata della possibilità di fissare gl'introiti netti dei suoi funzionari, mentre sono proprio gl'introiti netti che permettono alle Istituzioni di valutare i servizi dei loro funzionari ed a questi ultimi di vagliare la situazione loro offerta. L'applicazione delle leggi fiscali nazionali alle retribuzioni corrisposte dalla Comunità pregiudicherebbe invece il potere esclusivo di questa di fissare l'ammontare delle retribuzioni.

Tale ragionamento trova conferma nei Trattati istitutivi della C.E.E. e della C.E.E.A. i quali, pur prevedendo un'imposta sugli stipendi fissata dalle Comunità a proprio profitto, riservano tuttavia la determinazione di tale imposta, come pure la fissazione degli stipendi, ad una istituzione della Comunità e cioè al Consiglio (C.E.E. e C.E.E.A., art. 12, 1° comma, del Protocollo sui privilegi; art. 212 Trattato C.E.E., art. 186, Trattato C.E.E.A.). I tre Trattati hanno, per quanto concerne la materia di cui trattasi, questo in comune : essi sottraggono le remunerazioni corrisposte dalle Comunità ai loro funzionari alla sovranità fiscale degli Stati membri. I Trattati hanno così inteso rafforzare l'indipendenza dei quadri amministrativi della Comunità rispetto alle autorità nazionali.

b) All'argomento dianzi esposto si aggiunge una considerazione determinante : l'esenzione totale dalle imposte nazionali è indispensabile per garantire l'uguaglianza di trattamento dei funzionari di diversa nazionalità, in quanto sarebbe estremamente

ingiusto che due funzionari, per i quali l'istituzione comunitaria ha previsto la stessa remunerazione lorda, percipiscano remunerazioni nette disuguali. La diversità fra le remunerazioni nette potrebbe ostacolare l'assunzione di funzionari cittadini di alcuni Stati membri provocando una discriminazione quanto alle reali possibilità di accesso alle funzioni comunitarie dei cittadini di ciascuno Stato membro.

c) Va ancora rilevato che, siccome i funzionari sono interessati non già dalla remunerazione lorda ma da quella netta, ove l'esenzione delle retribuzioni comunitarie non fosse stata garantita, si sarebbe dovuto tener conto degli oneri fiscali all'atto della determinazione degli stipendi; tali oneri avrebbero quindi in definitiva gravato sul bilancio della Comunità. L'assoggettamento ad imposta delle retribuzioni di cui trattasi da parte degli Stati membri, avrebbe inoltre potuto pregiudicare l'uguaglianza fra essi; ciò infatti avrebbe potuto avere come conseguenza che imprese di taluni Stati membri, le quali versano alla Comunità contributi relativamente elevati, avrebbero finito col finanziare indirettamente altri Stati la cui legislazione finanziaria prevedesse un'imposizione particolarmente gravosa.

L'esenzione degli stipendi corrisposti dalla Comunità risponde pertanto ad un interesse legittimo la cui tutela è garantita dallo art. 11 b) del Protocollo.

5. La tesi sostenuta dalla parte convenuta è in contrasto con le finalità dianzi chiarite. Essa è in contraddizione con il principio sancito dal diritto delle Comunità europee che prevede una netta distinzione tra i redditi soggetti al potere delle amministrazioni finanziarie nazionali da una parte e le remunerazioni dei funzionari della Comunità dall'altra. Le suddette remunerazioni, ai sensi dei Trattati di Roma, sono soggette esclusivamente, quanto alla loro imponibilità eventuale, al diritto comunitario, mentre gli altri redditi dei funzionari restano soggetti ad imposizione da parte degli Stati membri. Tale ripartizione delle rispettive competenze fiscali porta ad escludere qualsiasi imposizione, non solo diretta ma anche indiretta, dei redditi sottratti alla competenza degli Stati membri.

a) Il sistema praticato dall'amministrazione finanziaria belga per quanto attiene all'applicazione dell'imposta complementare ai funzionari della C.E.C.A., costituisce una imposizione indiretta delle retribuzioni comunitarie.

La parte convenuta sostiene che tale sistema non contrasta col disposto dell'art. 11 b) del Protocollo, in quanto gli stipendi corrisposti dalla Comunità non sarebbero gravati da alcuna imposta; questa colpirebbe soltanto gli altri redditi pur applicando l'aliquota che sarebbe applicabile allo scaglione risultante dall'addizione fittizia della retribuzione comunitaria agli altri redditi.

Siffatto ragionamento trascura talune conseguenze che derivano dal sistema d'imposizione previsto dalla legge belga sull'imposta complementare (e da analoghi sistemi vigenti in altri Stati membri) secondo le quali il reddito imponibile è suddiviso in scaglioni che sono tassati in base ad aliquote progressivamente più elevate. Tale tecnica tributaria non dà luogo ad alcuna difficoltà ove tutti i cespiti del contribuente siano imponibili; infatti l'applicazione di diverse aliquote ai vari scaglioni non impedisce che sia riscossa una sola imposta globale che grava sul complesso dei redditi con la conseguenza che l'aliquota più elevata applicata allo scaglione più alto grava in realtà essa pure sulla totalità dei redditi. Normalmente quindi poco importa che un determinato cespite sia compreso negli scaglioni più bassi o in quelli più alti, in quanto l'importo dell'imposta globale applicata al complesso dei redditi non muta. Il sistema applicato dagli uffici finanziari belgi nei confronti dei funzionari della C.E.C.A. comporta invece — per motivi che non è possibile giustificare — l'inserimento dei redditi diversi dalle retribuzioni comunitarie, negli scaglioni superiori e l'applicazione di un'aliquota più gravosa di quella che sarebbe stata applicata ove non si fosse tenuto conto della retribuzione comunitaria; con ciò i redditi diversi dallo stipendio comunitario sono gravati di un'aliquota che non corrisponde al loro effettivo ammontare. Pertanto le retribuzioni comunitarie subiscono una imposizione indiretta, in quanto solo tenendone conto è possibile applicare agli altri redditi un'aliquota più alta di quella che sarebbe loro applicabile.

b) D'altronde, in base a ragionevoli considerazioni economiche e finanziarie il complesso dei redditi di un contribuente costituisce un tutto organico. A tali considerazioni si ispirano le stesse legislazioni nazionali. Sotto questo profilo, il fatto di riscuotere imposte « su » una categoria di redditi pur prendendo in considerazione, per stabilirne l'aliquota, redditi diversi, equivale, quanto meno materialmente, all'imposizione diretta di questi ultimi redditi. Fra l'imposizione diretta e l'imputazione indiretta vi è infatti un elemento comune essenziale dato che nelle due ipotesi vi è un rapporto di causa ad effetto tra i redditi di cui trattasi e l'ammontare complessivo del debito d'imposta dell'interessato.

c) Di conseguenza uno Stato membro viola il Protocollo se tiene conto degli stipendi corrisposti dalla Comunità ai suoi funzionari al fine di determinare l'aliquota della imposta dovuta su altri redditi non esenti nell'ipotesi in cui il diritto fiscale nazionale preveda un sistema d'imposizione progressivo. Il diritto comunitario vieta che i redditi privati di un funzionario siano più gravemente colpiti da un'imposta più elevata per il fatto che percepisce una remunerazione dalla Comunità, in quanto l'incidenza di tale aggravio comporta come conseguenza una sicura diminuzione della retribuzione stessa e compromette quindi l'uguaglianza della prestazione.

Vano sarebbe opporre a tale constatazione che siffatta imposizione non lede il principio di uguaglianza di fronte agli oneri fiscali in quanto esso colpirebbe soltanto i funzionari che hanno altri redditi oltre le retribuzioni corrisposte dalla Comunità; tale argomento trascura infatti la circostanza che il raffronto essenziale che si impone nella materia, va fatto fra i funzionari comunitari di diversa nazionalità che fruiscono della stessa retribuzione lorda e che dispongono inoltre, nei loro rispettivi paesi, di altri redditi imponibili di uguale entità. Se fosse lecito agli Stati membri di tener conto della retribuzione dei funzionari comunitari nella base di calcolo dell'aliquota da applicare ad altri redditi, la sovramentionata differenziazione risulterebbe non solo dalla diversità fra i tassi d'imposta fissati dalle varie legislazioni nazionali, ossia da fattori estranei alla Comunità, ma altresì dall'applicazione di

leggi nazionali diverse a redditi contemplati dalla legge comunitaria ed ai quali quest'ultima intende riservare uguale trattamento.

d) Sotto un altro aspetto ancora il sistema applicato dal convenuto, pregiudica la libera determinazione da parte della Comunità della retribuzione dei suoi funzionari; infatti, secondo tale sistema, un funzionario della Comunità sarebbe non solo obbligato di denunciare al fisco la sua retribuzione, ma anche di indicare le usuali detrazioni (spese professionali ed altre) relative alla retribuzione stessa onde sfuggire ad una tassazione troppo elevata sui suoi redditi personali. Le autorità fiscali nazionali, per esaminare la fondatezza e l'ammontare di tali detrazioni, dovrebbero procedere ad un apprezzamento dei vari elementi di cui la retribuzione comunitaria si compone; a prescindere dalle spiacevoli conseguenze che potrebbero derivare da divergenze di apprezzamento tra le varie amministrazioni finanziarie, ne risulterebbe pregiudicato il diritto delle istituzioni comunitarie di fissare sovraneamente la remunerazione dei propri funzionari e quindi di determinare e giustificare i vari elementi di cui si compone la retribuzione complessiva attribuita a ciascun funzionario.

La tesi sostenuta dal convenuto condurrebbe quindi in fatto a travisare, foss'anche parzialmente, il significato dell'art. 11 b) del Protocollo; infatti essa avrebbe per conseguenza non solo di sottrarre le retribuzioni di cui trattasi alla legge unica ed omogenea della Comunità, ma altresì di assoggettarle ad un complesso di ordinamenti giuridici diversi o addirittura disparati.

È pertanto contrario al Trattato tener conto delle retribuzioni di cui all'art. 11 b) del Protocollo per calcolo dell'aliquota applicabile ad altri redditi dello stesso interessato.

6. Occorre considerare che nella fattispecie non si tratta della imposizione tributaria del reddito di un funzionario della Comunità, ma di quello di sua moglie, che non è funzionaria, circostanza questa cui il convenuto si richiama per sostenere che il Protocollo non sarebbe applicabile ai di lei redditi personali. Peraltro l'ordinamento fiscale belga considera il patrimonio dei due coniugi, anche se separato ai fini del diritto civile, come unico rispetto alla legge

tributaria; l'incidenza dell'imposta controversa sui redditi comuni è incontestabile e d'altronde non è stata contestata. Orbene, se è vietato imporre indirettamente la retribuzione di un funzionario della Comunità, prendendola in considerazione per determinare l'aliquota dell'imposta, ai fini di una separata tassazione dei due coniugi, lo stesso divieto vale nell'ipotesi di tassazione unica a carico del solo funzionario. Ciò vale certo nell'ipotesi in cui il marito sia personalmente obbligato al pagamento dell'imposta che colpisce i beni della moglie. Il sistema della tassazione cumulativa dei coniugi quale risulta dall'art. 43 del Testo Unico belga, produce tale effetto.

Il convenuto non può pertanto avvalersi della diversa identità del titolare dei privilegi contemplati nel Protocollo e della di lui moglie i cui redditi sono stati colpiti dall'imposta; ma anzi, il principio secondo il quale le retribuzioni di cui l'art. 11 b) del Protocollo non possono essere presi in considerazione per determinare l'aliquota da applicare ad altri redditi, deve valere ugualmente quanto gli altri redditi sono percepiti dal coniuge del funzionario esente.

Per tutte le ragioni sovraesposte la Corte dichiara fondati i primi due capi delle conclusioni del ricorrente, salvo la domanda tendente a far dichiarare nulla e priva di ogni effetto l'imposizione di cui è stato gravato.

Le competenti autorità belghe sono pertanto tenute, ai sensi dell'art. 86 del Trattato C.E.C.A. ad eliminare gli effetti degli atti mediante i quali la suddetta imposizione è stata accertata e confermata.

Spese

Il ricorrente ha ottenuto vittoria sulle sue conclusioni relative all'interpretazione del Protocollo, ossia sul punto essenziale della causa; ai sensi dell'art. 69 del Regolamento di procedura della Corte, la parte convenuta va condannata alle spese.

Letti gli atti di causa;

Sentita la relazione del giudice relatore;

Sentite le parti nelle loro difese orali;

Sentite le conclusioni dell'avvocato generale;

Viste le disposizioni del Trattato C.E.C.A. ed in ispecie gli artt. 78, 86 ed 88 ed altresì gli artt. 11, 13 e 16 del Protocollo sui privilegi e le immunità della Comunità;

Visto il Protocollo sullo Statuto della Corte di Giustizia della C.E.C.A.;

Visto il Regolamento di procedura della Corte di Giustizia delle Comunità europee ed in ispecie l'art. 69;

LA CORTE

disattesa ogni altra conclusione più ampia o contraria,

dichiara e statuisce :

- 1° È respinta la domanda del ricorrente tendente all'annullamento della tassazione contestata, a far dichiarare che essa è nulla e priva di effetti giuridici, ed a far condannare la parte convenuta al rimborso delle somme percette, compresa l'ammenda irrogata per l'incompleta dichiarazione dei redditi, ed al pagamento di interessi compensativi.
- 2° Per quanto riguarda le altre conclusioni, il ricorso è ricevibile e fondato in quanto :
 - a) il Protocollo sui privilegi e le immunità della Comunità Europea del Carbone e dell'Acciaio vieta agli Stati membri di gravare un funzionario della Comunità di qualsiasi imposizione basata, in tutto od in parte, sulla retribuzione corrisposta dalla Comunità al funzionario;
 - b) il Protocollo vieta ugualmente di tener conto della suddetta remunerazione per determinare l'aliquota

d'imposta applicabile ad altri redditi dei funzionari;

- c) ciò vale pure per l'ipotesi di tassazione cumulativa dei redditi di un funzionario della Comunità e del suo coniuge per quanto concerne imposte sui redditi esso;
- d) pertanto la tassazione oggetto dell'avviso di accertamento, estratto dal ruolo, notificato al ricorrente il 18 o 19 dicembre 1959 (art. 913.321) dall'Ufficio Imposte di Engis, per un ammontare di fr.b. 9.035,— contrasta col Protocollo nei limiti in cui essa si basa sugli stipendi ed emolumenti corrisposti al ricorrente dalla C.E.C.A.;

3° Le spese di causa sono poste a carico della parte convenuta.

Così deciso dalla Corte a Lussemburgo il 16 dicembre 1960.

DONNER

HAMMES

CATALANO

RIESE

ROSSI

Letto in pubblica udienza a Lussemburgo il 16 dicembre 1960.

Il Cancelliere

Il Presidente

A. VAN HOUTTE

A. M. DONNER