

CONCLUSIONI DELL'AVVOCATO GENERALE
CHRISTINE STIX-HACKL
presentate il 5 febbraio 2004¹

I — Introduzione

1. Il presente procedimento riguarda il calcolo di una determinata prestazione prevista da un contratto collettivo («indennità di transizione») che è pagata alla cessazione del rapporto di lavoro.

«Tutte le clausole di contratti collettivi o individuali o di altre regolamentazioni collettive concernenti l'accesso all'impiego, l'impiego, la retribuzione e le altre condizioni di lavoro e di licenziamento, sono nulle di diritto nella misura in cui prevedano o autorizzino condizioni discriminatorie nei confronti dei lavoratori cittadini degli altri Stati membri».

II — Contesto normativo

A — *Regolamento (CEE) del Consiglio 15 ottobre 1968, n. 1612², relativo alla libera circolazione dei lavoratori all'interno della Comunità (in prosieguo: il «regolamento n. 1612/68»)*

2. L'art. 7, n. 4, del regolamento n. 1612/68 dispone quanto segue:

B — Normativa nazionale

3. Secondo le affermazioni incontestate del giudice remittente nell'ordinanza di rinvio e del rappresentante della Repubblica federale di Germania in udienza, il contesto normativo tedesco rilevante è il seguente.

4. Presso le forze armate francesi di stanza sul territorio tedesco, fino al loro ritiro, erano occupati lavoratori civili il cui datore di lavoro erano le truppe francesi. La retribuzione veniva pagata su incarico e per conto delle truppe francesi da autorità della Repubblica federale di Germania. Per effetto

¹ — Lingua originale: il tedesco.

² — GU L 257, pag. 2.

della convenzione franco-tedesca contro le doppie imposizioni, il diritto tributario applicabile alla retribuzione veniva determinato sulla base della residenza del lavoratore. Di conseguenza, le autorità tedesche non trattenevano dalla retribuzione lorda dei lavoratori residenti in Francia un'imposta sui redditi, ma versavano loro corrispondentemente una somma più elevata di quella pagata ai lavoratori residenti in Germania. Tale somma versata dall'ex datore di lavoro era assoggettata ad imposta sui redditi in Francia.

allo stesso modo per tutti i beneficiari. Il detto calcolo viene effettuato sostanzialmente conteggiando sullo stipendio base, previsto dal contratto collettivo, spettante al lavoratore al momento del licenziamento per un intero mese solare, in aggiunta alle prestazioni effettivamente percepite per disoccupazione, anche l'imposta fittizia tedesca sui redditi da lavoro, quest'ultima calcolata sulla base della posizione fiscale esistente al momento della corresponsione dell'indennità di transizione. L'imposta fittizia tedesca sui redditi da lavoro viene quindi conteggiata anche nel caso di ex lavoratori residenti in Francia, a cui nel corso dell'attività lavorativa non sono state applicate detrazioni dell'imposta sui redditi da lavoro ai sensi del diritto tedesco.

5. L'indennità di transizione è una prestazione sociale che la Repubblica federale di Germania paga a nome proprio e con mezzi propri ad ex lavoratori delle «forze armate francesi sul territorio tedesco» ai sensi del contratto collettivo del 31 agosto 1971, relativo alla previdenza sociale dei lavoratori delle forze armate di stanza sul territorio della Repubblica federale tedesca (in prosieguo: il «contratto collettivo di previdenza sociale»), qualora il loro rapporto di lavoro sia cessato in seguito al ritiro delle forze armate di stanza dalla Germania.

6. Ai sensi delle disposizioni del contratto collettivo di previdenza sociale rilevanti ai fini della controversia in questione, l'importo dell'indennità di transizione viene calcolato

7. L'indennità di transizione così calcolata per i beneficiari residenti in Germania, quanto alla parte eccedente una soglia esente da imposta, è soggetta ad imposizione fiscale. I beneficiari residenti in Francia devono pagare sull'indennità di transizione le imposte francesi. Il paragrafo 4, n. 4, secondo capoverso, del contratto collettivo di previdenza sociale prevede che «qualora l'indennità di transizione venga pagata in aggiunta alle prestazioni erogate dalla Bundesanstalt für Arbeit (...), essa dev'essere aumentata dell'importo necessario per coprire l'imposta sui redditi». Secondo quanto affermato dal rappresentante del governo tedesco in udienza, «tale aumento [provoca] la neutralizzazione di qualsiasi imposizione fiscale. A tale proposito è irrilevante quale sia lo Stato membro (...) che riscuote la detta imposta (...). Il beneficiario, in Germania, viene sempre messo in una condizione tale da essere economicamente esentato dall'imposta. Nel caso di specie, l'imposta che [il ricorrente] deve pagare in Francia sull'indennità di transizione potrebbe (...) essere

rimborsata. A tale scopo, lo stesso deve fornire soltanto un'adeguata attestazione relativa all'importo dell'imposta pagata. Cittadini nazionali e stranieri vengono sempre trattati in maniera assolutamente identica (...) in merito (...) alle imposte che devono essere effettivamente pagate».

III — Fatti, causa principale e questione pregiudiziale

8. Il sig. Gérard Merida è cittadino francese e risiede in Francia. Ha lavorato presso le forze armate francesi di stanza in Germania fino al licenziamento. In seguito alla cessazione del suo rapporto di lavoro, il sig. Merida ha percepito un'indennità di transizione ai sensi del contratto collettivo di previdenza sociale. L'importo della prestazione è stato calcolato a norma del contratto collettivo di previdenza sociale, vale a dire che sulla retribuzione lorda allora percepita sono state conteggiate le prestazioni di disoccupazione effettivamente percepite in Francia e l'imposta fittizia tedesca sui redditi da lavoro. L'indennità di transizione così calcolata, ai sensi della pertinente convenzione contro la doppia imposizione, doveva, per il sig. Merida, essere tassata in Francia come retribuzione, e la stessa era pertanto soggetta all'imposta francese.

9. Ritenendo che la detrazione dell'imposta fittizia tedesca sui redditi da lavoro lo

ponesse illegittimamente in una situazione più sfavorevole rispetto ai lavoratori residenti in Germania, il sig. Merida ha proposto ricorso contro la Repubblica federale di Germania. Il competente Arbeitsgericht (giudice del lavoro) ed il Landesarbeitsgericht (Tribunale del lavoro) hanno respinto il ricorso. Il sig. Merida ha proposto ricorso per cassazione contro la sentenza del Landesarbeitsgericht dinanzi al Bundesarbeitsgericht (Corte federale del lavoro). Quest'ultimo dubita che il contratto collettivo di previdenza sociale, per quanto riguarda il metodo di calcolo dell'indennità di transizione in casi analoghi a quello della causa principale, sia conforme alla normativa comunitaria relativa alla libera circolazione dei lavoratori. Pertanto il Bundesarbeitsgericht, con ordinanza 27 giugno 2002, ha sospeso il procedimento ed ha sottoposto alla Corte la seguente questione pregiudiziale:

Se costituisca violazione dell'art. 39 CE il fatto che ai fini della determinazione della base di calcolo dell'indennità di transizione di cui all'art. 4, punto 1, lett. b), del TV SozSich si faccia riferimento all'imposta fittizia tedesca sui redditi da lavoro [ai sensi dell'art. 4, punto 3, lett. b), seconda frase, TV SozSich], quando l'ex lavoratore risieda all'estero e sia ivi soggetto ad imposta.

IV — Sulla questione pregiudiziale

A — Principali argomenti dei soggetti che hanno presentato osservazioni alla Corte

10. Il sig. *Merida* e la *Commissione* rilevano che i beneficiari dell'indennità di transizione residenti in Francia sono stati discriminati a causa della detrazione dell'imposta fittizia tedesca sui redditi da lavoro. Il metodo di calcolo dell'indennità di transizione avrebbe come conseguenza che i detti beneficiari ricevono nel complesso un importo inferiore a quello che veniva loro precedentemente pagato dall'ex datore di lavoro. Un lavoratore che, risiedendo in Germania, sia soggetto al diritto fiscale tedesco, infatti, non subirebbe altre detrazioni dall'indennità di transizione oltre a quella dell'imposta fittizia tedesca sui redditi da lavoro e delle prestazioni per disoccupazione. I beneficiari dell'indennità di transizione che risiedono in Francia, invece, in aggiunta alla detrazione dell'imposta fittizia tedesca sui redditi dovrebbero corrispondere anche l'imposta francese effettiva sull'indennità di transizione. Scopo dell'indennità di transizione, invece, sarebbe continuare ad assicurare la corresponsione dell'intero importo pagato dall'ex datore di lavoro nel primo anno successivo alla cessazione del rapporto di lavoro. Ciò sarebbe garantito per beneficiari residenti in Germania. Ai sensi della convenzione contro le doppie imposizioni, invece, i beneficiari residenti in Francia avrebbero percepito una retribuzione più elevata, perché le prestazioni del datore di lavoro erano ancora soggette all'imposta sui redditi francese. Orbene, per l'indennità di transizione, dall'importo della retribuzione lorda verrebbero però detratte sia l'imposta fittizia tedesca sui

redditi sia l'imposta francese effettiva. Tale situazione più sfavorevole non potrebbe essere giustificata neanche con ragioni di semplificazione amministrativa. Queste ultime non potrebbero restringere l'applicazione del principio di diritto comunitario della libera circolazione dei lavoratori di cui all'art. 39 CE.

11. La *Repubblica federale di Germania* sostiene che calcolare l'importo dell'indennità di transizione detraendo l'imposta fittizia tedesca sui redditi in casi come quello del sig. *Merida* non è discriminatorio. Essa fa valere in proposito, tra l'altro, ragioni di semplificazione amministrativa e il fatto che l'indennità di transizione non costituisce un proseguimento del versamento dello stipendio in caso di disoccupazione. In udienza, il rappresentante del governo tedesco ha osservato che si tratta piuttosto di una prestazione sociale volontaria che la Repubblica federale di Germania corrisponde ad ex lavoratori di altri Stati, la quale è diretta alla «ammortizzazione sociale del processo di cambiamento» in caso di disoccupazione e costituisce «una certa assistenza sotto forma di prestazione sociale». Per questo l'indennità di transizione è calcolata allo stesso modo per tutti i beneficiari. Il diritto comunitario non giustificerebbe la pretesa dei lavoratori frontalieri ad un trattamento più favorevole rispetto ai lavoratori residenti sul territorio nazionale. In udienza, la Repubblica federale di Germania ha inoltre rilevato che, in linea di principio, l'indennità di transizione in quanto tale è soggetta ad imposta anche per beneficiari residenti in Germania. Tuttavia, imposte eventualmente

esigibili verrebbero «neutralizzate», in sede di calcolo dell'indennità di transizione, tramite un corrispondente aumento corrispettivo della prestazione. Tale norma varrebbe anche per le imposte che devono essere versate in Francia sull'indennità di transizione.

regolamento n. 1612/68 congiuntamente e ha dichiarato che il regolamento precisa i diritti dei lavoratori migranti sanciti dall'art. 39 CE, in quanto si tratti di obblighi derivanti da un rapporto di servizio e/o da un contratto collettivo³.

B — *Analisi*

1) Sulla formulazione della questione pregiudiziale

12. Il giudice del rinvio nutre dubbi in merito alla conformità dell'art. 4, n. 3, lett. b), secondo capoverso, del contratto collettivo di previdenza sociale all'art. 39 CE, in quanto tale disposizione del contratto collettivo prevede che per la «determinazione della base di calcolo» (si intende evidentemente la determinazione dell'importo) dell'indennità di transizione — anche per beneficiari residenti in Francia — venga detratta l'imposta fittizia tedesca sui redditi da lavoro. Esso chiede pertanto che la Corte si pronunci in merito all'interpretazione dell'art. 39 CE. Le prestazioni previste dai contratti collettivi come l'indennità di transizione rientrano tuttavia anche nella sfera di applicazione del divieto di discriminazione di cui all'art. 7, n. 4, del regolamento n. 1612/68. Fino ad ora la Corte, in casi analoghi, ha esaminato il Trattato CE e il

13. Propongo, perciò, di riformulare la questione pregiudiziale nel modo seguente:

Se gli artt. 39 CE e 7, n. 4, del regolamento (CEE) del Consiglio 15 ottobre 1968, n. 1612, relativo alla libera circolazione dei lavoratori all'interno della Comunità, debbano essere interpretati nel senso che ostano a una disposizione nazionale prevista da un contratto collettivo ai sensi della quale l'importo di una prestazione sociale come l'indennità di transizione di cui trattasi nella controversia in questione, in caso di beneficiari residenti in un altro Stato membro, che siano ivi anche soggetti ad imposta, si calcola in modo che sulla retribuzione netta precedentemente percepita viene conteggiata l'imposta fittizia nazionale sui redditi, anche se per i detti beneficiari non è stata trattenuta l'imposta nazionale sui redditi in costanza di rapporto di lavoro sulla base di una convenzione contro la doppia imposizione.

3 — Sentenze 8 maggio 1990, causa 175/88, Biehl (Racc. pag. I-1779); 23 febbraio 1994, causa C-419/92, Scholz (Racc. pag. I-505), e 15 gennaio 1998, causa C-15/96, Schönning-Kougebetopoulou (Racc. pag. I-47).

2) Sull'interpretazione degli artt. 39 CE e 7, n. 4, del regolamento n. 1612/68

beneficiari residenti in Francia, derivante da una sorta di «doppia» imposizione (fittizia in Germania ed effettiva in Francia), dato per presupposto chiaramente dal sig. Merida e dalla Commissione nei loro argomenti e ritenuto possibile dal giudice del rinvio.

a) Sulla questione dell'eventuale discriminazione in base ad una doppia imposizione di fatto

14. Il sig. Merida e la Commissione rilevano che conteggiare l'imposta tedesca fittizia sui redditi in sede di calcolo dell'indennità di transizione per beneficiari residenti in Germania, anche se l'indennità di transizione dev'essere ancora tassata in Francia, costituisce una discriminazione illegittima. Anche la questione pregiudiziale sottoposta dal giudice nazionale si informa chiaramente a tale tesi, in quanto fa riferimento all'onere impositivo in Francia.

b) Sulla questione dell'eventuale discriminazione dovuta al fatto che l'importo dell'indennità di transizione per beneficiari residenti in Francia non corrisponde all'importo pagato loro dall'ex datore di lavoro

15. A tale proposito va anzitutto osservato che il contratto collettivo di previdenza sociale, in quanto fondamento di un'eventuale discriminazione, non è stato riportato dal giudice del rinvio in modo completo. La Repubblica federale di Germania ha affermato solo in udienza, citando i passaggi corrispondenti del contratto collettivo — senza essere contraddetta — che l'indennità di transizione è soggetta ad imposizione fiscale anche per beneficiari in Germania, ma che le imposte vengono rimborsate, e che il detto rimborso può essere richiesto anche da beneficiari residenti in Francia. Con ciò viene meno il trattamento più sfavorevole dei

16. Nel calcolo dell'indennità di transizione, per tutti i beneficiari, vale a dire a prescindere dalla residenza in Germania, sulla retribuzione lorda individuale viene conteggiata l'imposta tedesca fittizia sui redditi esigibile da una persona di riferimento residente in Germania. In tal modo si ottiene per i beneficiari residenti in Francia un trattamento più sfavorevole rispetto a quello dei beneficiari residenti in Germania, poiché per i primi, ma non per i secondi, l'importo dell'indennità di transizione non corrisponde alla somma pagata dall'ex datore di lavoro.

17. Occorre chiedersi se ciò costituisca una discriminazione indiretta vietata dagli artt. 39 CE e 7, n. 4, del regolamento n. 1612/68.

18. Gli artt. 39 CE e 7, n. 4, del regolamento n. 1612/68 vietano non soltanto le discriminazioni basate sulla cittadinanza, ma anche qualsiasi discriminazione dissimulata che, applicando altri criteri di distinzione, pervenga di fatto al medesimo risultato⁴. Come risulta dalla giurisprudenza della Corte, a meno che non sia obiettivamente giustificata e adeguatamente commisurata allo scopo perseguito, una disposizione di diritto nazionale dev'essere giudicata indirettamente discriminatoria quando, per sua stessa natura, tenda ad essere applicata più ai lavoratori migranti che a quelli nazionali e, di conseguenza, rischi di essere sfavorevole in modo particolare ai primi⁵.

19. Sebbene il contratto collettivo di previdenza sociale non operi distinzioni in base alla cittadinanza dei beneficiari di un'indennità di transizione, esso può tuttavia avere effetti diversi per il lavoratore a seconda che, al momento in cui percepisce l'indennità di

transizione, lo stesso risieda in Germania o in Francia. Tuttavia, una residenza nel territorio nazionale è molto più frequente per il cittadino dello stesso Stato che per gli ex lavoratori migranti, per cui un simile criterio incide tendenzialmente in modo sfavorevole sugli ex lavoratori frontalieri⁶. Potrebbe pertanto trattarsi di un caso di discriminazione indiretta.

20. Si configura una discriminazione indiretta allorché norme diverse sono applicate a situazioni analoghe ovvero la stessa norma è applicata a situazioni diverse, senza che ciò sia giustificato da una differenza o da uno scopo obiettivi⁷. Il metodo di calcolo dell'indennità di transizione potrebbe costituire un caso in cui la stessa norma è stata applicata a situazioni diverse.

21. Nella maggior parte dei casi, la Corte ha giudicato la presenza di una discriminazione indiretta sulla base dello scopo della disposizione controversa in questione.⁸

4 — Sentenze 12 febbraio 1974, causa 152/73, Sotgiu (Racc. pag. 153, punto 11); 23 maggio 1996, causa C-237/94, O'Flynn (Racc. pag. I-2617, punto 17), e 27 novembre 1997, causa C-57/96, Meints (Racc. pag. I-6689, punto 44).

5 — Sentenze 12 settembre 1996, causa C-278/94, Commissione/Belgio (Racc. pag. I-4307), e O'Flynn (cit. alla nota 4).

6 — Sentenze Meints (cit. alla nota 4) e 24 settembre 1998, causa C-35/97, Commissione/Francia (Racc. pag. I-5325).

7 — V., solo a titolo di esempio, sentenze 14 febbraio 1995, causa C-279/93, Schumacker (Racc. pag. I-225); 11 agosto 1995, causa C-80/94, Wielockx (Racc. pag. I-2493); 27 giugno 1996, causa C-107/94, Asscher (Racc. pag. I-3089), e 14 settembre 1999, causa C-391/97, Gschwind (Racc. pag. I-5451, punti 21 e segg.), relative al trattamento fiscale dei non residenti, nonché sentenze Meints (cit. alla nota 4), punto 45, e O'Flynn (cit. alla nota 4), punto 20.

8 — V. la recente sentenza della Corte 23 ottobre 2003, cause riunite C-4/02 e C-5/02, Schönheit e Becker (Racc. pag. I-12575, punti 84 e 95).

22. Secondo le affermazioni plausibili rese in merito dalla Repubblica federale di Germania in udienza, lo scopo dell'indennità di transizione non è il mantenimento del livello di reddito individuale in caso di disoccupazione, bensì la concessione di una prestazione sociale statale, indipendente dal rapporto di lavoro, la quale sia diretta all'ammortizzazione sociale in caso di disoccupazione. Ciò risulta dal fatto che la prestazione viene corrisposta per conto non dell'ex datore di lavoro, ma di un terzo, vale a dire della Repubblica federale di Germania, con mezzi propri e senza controprestazione.

23. Calcolare tale prestazione sociale per beneficiari paragonabili, residenti rispettivamente sul territorio nazionale e in un altro Stato membro, unitariamente, vale a dire, nel caso di specie, considerando l'imposta fittizia tedesca sui redditi da lavoro, appare senz'altro compatibile con lo scopo sopra menzionato.

24. Ciò ha certamente l'effetto che l'importo dell'indennità di transizione per beneficiari residenti in Francia non corrisponde alla somma pagata dall'ex datore di lavoro. Tuttavia, il detto importo nominale più elevato per lavoratori residenti in Francia era solo la conseguenza naturale del fatto che i loro redditi, nel corso del rapporto di lavoro, erano esenti dall'imposta tedesca sui redditi ai sensi della convenzione contro la doppia imposizione.

25. Secondo la giurisprudenza della Corte, una simile disparità di trattamento delle persone soggette ad imposta residenti in Stati membri diversi dovuta alle convenzioni contro la doppia imposizione è conforme al diritto comunitario qualora discenda soprattutto dalle disparità tra le aliquote d'imposizione degli Stati membri di cui trattasi, che competono agli Stati membri⁹. Tuttavia, dalla circostanza che una disparità di trattamento come quella che si configurava nel caso di specie per i lavoratori attivi residenti in Germania e in Francia sia conforme al diritto comunitario non può desumersi che ciò debba ripercuotersi anche sul calcolo di una prestazione sociale statale indipendente dal datore di lavoro, il cui scopo consista in un'ammortizzazione sociale in caso di disoccupazione.

26. Va pertanto osservato che gli artt. 39 CE e 7, n. 4, del regolamento n. 1612/68 non ostano al calcolo dell'indennità di transizione effettuato ai sensi del contratto collettivo di previdenza sociale nel caso di beneficiari residenti in Francia, qualora l'indennità di transizione costituisca una prestazione sociale statale indipendente dal datore di lavoro, il cui scopo consista in un'ammortizzazione sociale in caso di disoccupazione.

⁹ — Sentenze 12 maggio 1998, causa C-336/96, Gilly (Racc. pag. I-2793), e 12 dicembre 2002, causa C-385/00, de Groot (Racc. pag. I-11819).

V — Conclusione

27. Ciò considerato, propongo alla Corte di risolvere la questione pregiudiziale come segue:

Gli artt. 39 CE e 7, n. 4, del regolamento (CEE) del Consiglio 15 ottobre 1968, n. 1612, relativo alla libera circolazione dei lavoratori all'interno della Comunità, devono essere interpretati nel senso che non ostano a una disposizione nazionale prevista da un contratto collettivo ai sensi della quale l'importo di una prestazione sociale come l'indennità di transizione di cui trattasi nella controversia in questione, in caso di beneficiari residenti in un altro Stato membro, che siano ivi anche soggetti ad imposta, si calcola in modo che sulla retribuzione lorda precedentemente percepita viene conteggiata l'imposta fittizia nazionale sui redditi, anche se per i detti beneficiari, in costanza del rapporto di lavoro, non è stata trattenuta alcuna imposta nazionale sui redditi sulla base di una convenzione contro la doppia imposizione, qualora un'imposta sull'indennità di transizione esigibile in un altro Stato membro venga rimborsata allo stesso modo di un'imposta eventualmente esigibile nel territorio nazionale.