



Raccolta della giurisprudenza

SENTENZA DELLA CORTE (Prima Sezione)

21 maggio 2015*

«Rinvio pregiudiziale — Protocollo sui privilegi e sulle immunità dell’Unione europea — Articolo 12, secondo comma — Tassa istituita in favore degli enti locali riscossa presso chiunque disponga o goda, sul loro territorio, di un’abitazione — Massimale — Misura sociale — Considerazione degli stipendi, dei salari e degli emolumenti versati dall’Unione europea ai propri funzionari e altri agenti»

Nella causa C-349/14,

avente ad oggetto la domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, ai sensi dell’articolo 267 TFUE, dal Conseil d’État (Francia), con decisione del 2 luglio 2014, pervenuta in cancelleria il 21 luglio 2014, nel procedimento

Ministre délégué, chargé du budget

contro

Marlène Pazdziej,

LA CORTE (Prima Sezione),

composta da A. Tizzano, presidente di sezione, A. Borg Barthet, E. Levits, M. Berger e F. Biltgen (relatore), giudici,

avvocato generale: P. Mengozzi

cancelliere: A. Calot Escobar

vista la fase scritta del procedimento,

considerate le osservazioni presentate:

- per il governo francese, da D. Colas e J.-S. Pilczer, in qualità di agenti;
- per il governo belga, da S. Vanrie e J.-C. Halleux, in qualità di agenti;
- per la Commissione europea, da F. Clotuche-Duvieusart, I. Martínez del Peral e W. Roels, in qualità di agenti,

vista la decisione, adottata dopo aver sentito l’avvocato generale, di giudicare la causa senza conclusioni,

ha pronunciato la seguente

* Lingua processuale: il francese.

Sentenza

- 1 La domanda di pronuncia pregiudiziale verte sull'interpretazione dell'articolo 12, secondo comma, del Protocollo sui privilegi e sulle immunità dell'Unione europea, allegato ai Trattati UE, FUE e CEEA (in prosieguo: il «Protocollo»).
- 2 Tale domanda è stata proposta nell'ambito di una controversia tra il ministre délégué, chargé du budget [Ministro con delega al bilancio] e la sig.ra Pazdziej riguardo alla considerazione della retribuzione versata a quest'ultima dall'Unione europea ai fini del calcolo dell'ammontare massimo della contribuzione dovuta a titolo di una tassa in favore degli enti locali, denominata «tassa sull'abitazione», riscossa presso chi disponga o goda privatamente di locali abitativi in Francia al 1° gennaio dell'anno di imposizione.

Contesto normativo

Il diritto dell'Unione

- 3 L'articolo 12 del Protocollo stabilisce quanto segue:

«Alle condizioni e secondo la procedura stabilite dal Parlamento europeo e dal Consiglio, che deliberano mediante regolamenti secondo la procedura legislativa ordinaria e previa consultazione delle istituzioni interessate, i funzionari e gli altri agenti dell'Unione saranno soggetti, a profitto di quest'ultima, ad una imposta sugli stipendi, salari ed emolumenti dalla stessa versati.

Essi sono esenti da imposte nazionali sugli stipendi, salari ed emolumenti versati dall'Unione».

Il diritto francese

- 4 L'articolo 1414 A del code général des impôts [codice tributario generale], nella versione applicabile ai fatti del procedimento principale, determina come segue le modalità di calcolo del massimale della contribuzione dovuta a titolo di tassa sull'abitazione:

«I. I contribuenti diversi da quelli indicati all'articolo 1414, i cui redditi dell'anno precedente non superino l'importo stabilito all'articolo 1417, paragrafo II, sono sgravati automaticamente della tassa sull'abitazione relativa alla loro abitazione principale per la quota della rispettiva contribuzione eccedente il 3,44% del loro reddito ai sensi del paragrafo IV dell'articolo 1417, previa riduzione di:

- a. EUR 5 038 per la prima parte di quoziente familiare, più EUR 1 456 per le prime quattro metà parti e EUR 2 575 per ogni metà parte supplementare a partire dalla quinta, in Francia metropolitana;

(...)

II. 1. Ai fini dell'applicazione del paragrafo I:

- a. Per reddito s'intende il reddito del nucleo familiare del contribuente a nome del quale è conteggiata l'imposta;

(...))».

- 5 L'articolo 1417 del medesimo codice precisa soglia e modalità di calcolo del reddito fiscale di riferimento:

«(...)

II. Le disposizioni dell'articolo 1414 A sono applicabili ai contribuenti i cui redditi dell'anno precedente l'anno di imposizione considerato non superino l'importo di EUR 23 224, per la prima parte di quoziente familiare, maggiorato di EUR 5 426 per la prima metà parte e di EUR 4 270 a partire dalla seconda metà parte supplementare, quali prese in considerazione per il calcolo dell'imposta sui redditi relativa a detti redditi (...).

(...)

IV. 1° Ai fini dell'applicazione del presente articolo, per importo dei redditi s'intende l'importo netto, previa eventuale applicazione delle norme di quoziente definite all'articolo 163-0 A, dei redditi e delle plusvalenze presi in considerazione per la determinazione dell'imposta sui redditi per l'anno precedente.

Tale importo viene maggiorato:

(...)

- c) dell'importo dei redditi (...) percepiti dai funzionari delle organizzazioni internazionali (...);

(...)».

Procedimento principale e questione pregiudiziale

- 6 La sig.ra Pazdziej, funzionaria dell'Unione, è proprietaria di una casa a Lomme (Francia), insieme al suo partner, al quale è legata da un «patto civile di solidarietà», ai sensi del diritto civile francese.
- 7 Ritenendo che, in applicazione dell'articolo 12, secondo comma, del Protocollo, i redditi che le versa l'Unione non debbano essere inclusi nel calcolo del reddito fiscale di riferimento rilevante per la determinazione del massimale della tassa sull'abitazione relativa alla casa occupata con il proprio partner, la suddetta ha chiesto all'amministrazione tributaria competente lo sgravio automatico da tale tassa per l'anno 2010.
- 8 Con decisione del 13 maggio 2013, il tribunal administratif de Lille (Francia) ha accolto la domanda.
- 9 Il ministre délégué, chargé du budget ha proposto ricorso per cassazione contro detta decisione dinanzi al giudice del rinvio. Quest'ultimo ricorda come, conformemente alla giurisprudenza della Corte, le disposizioni dell'articolo 12, secondo comma, del Protocollo escludano qualsiasi imposizione, non solo diretta ma anche indiretta, da parte degli Stati membri, delle remunerazioni corrisposte dall'Unione.
- 10 Risulterebbe, tuttavia, dalla sentenza Vander Zwalmen e Massart (C-229/98, EU:C:1999:501) che le medesime disposizioni non ostano a che un vantaggio fiscale, applicato in modo non discriminatorio ai nuclei familiari aventi redditi inferiori ad un certo importo, venga negato ai nuclei familiari in cui uno dei coniugi abbia la qualità di funzionario o di altro agente dell'Unione, qualora la sua retribuzione superi tale importo.

- 11 D'altro lato, conformemente agli insegnamenti che si possono trarre dalla sentenza *Bourgès-Maunoury e Heintz* (C-558/10, EU:C:2012:418), relativa alle modalità di determinazione del massimale dell'imposta francese di solidarietà sul patrimonio, l'articolo 12 del Protocollo osterebbe a che le remunerazioni dei funzionari e degli altri agenti dell'Unione vengano prese in considerazione per calcolare l'importo dell'imposta dovuta.
- 12 Alla luce di queste considerazioni, il Conseil d'État ha deciso di sospendere il procedimento e di sottoporre alla Corte la seguente questione pregiudiziale:

«Se il disposto dell'articolo 12, secondo comma, del [Protocollo] osti a qualsiasi considerazione, ai fini del calcolo del reddito teorico di un nucleo familiare, della retribuzione percepita da un funzionario o da altro agente dell'Unione europea, membro di tale nucleo, qualora detta considerazione possa influire sull'importo dell'imposta dovuta dal nucleo di cui trattasi, oppure se occorra continuare a trarre conseguenze dalla sentenza *Vander Zwalmen e Massart* (C-229/98, EU:C:1999:501) nel caso in cui la considerazione di siffatta retribuzione serva solamente a verificare, in vista dell'eventuale applicazione di una misura sociale consistente nell'esonero dal pagamento di una tassa, nella concessione di una riduzione della base imponibile o, più in generale, in un'agevolazione fiscale, se il reddito teorico del nucleo familiare sia (o non sia) inferiore alla soglia definita dal diritto tributario nazionale per la concessione del beneficio – all'occorrenza modulato in funzione del reddito teorico – di detta misura sociale».

Sulla questione pregiudiziale

- 13 Con la sua questione il giudice del rinvio domanda, in sostanza, se l'articolo 12, secondo comma, del Protocollo debba essere interpretato nel senso che esso osta a una normativa nazionale come quella di cui trattasi nel procedimento principale, che prende in considerazione gli stipendi, i salari e gli emolumenti versati dall'Unione ai propri funzionari e altri agenti per la determinazione del massimale della contribuzione dovuta a titolo di una tassa sull'abitazione, istituita in favore degli enti locali, in vista di un eventuale sgravio dalla medesima.
- 14 Per rispondere a tale questione, occorre ricordare che l'articolo 12 del Protocollo garantisce una tassazione uniforme di detti stipendi, salari ed emolumenti per tutti i funzionari e gli altri agenti dell'Unione, evitando in particolare, da un lato, che, in seguito alla riscossione di imposte nazionali diverse, la loro remunerazione effettiva vari in ragione della loro nazionalità o domicilio e, dall'altro, che, per effetto di una doppia imposizione, la remunerazione stessa sia eccessivamente gravata (sentenza *Brouerius van Nidek*, 7/74, EU:C:1974:73, punto 11).
- 15 Di conseguenza, il diritto dell'Unione sancisce la netta distinzione tra i redditi soggetti al potere delle amministrazioni tributarie nazionali degli Stati membri, da una parte, e le remunerazioni dei funzionari e degli altri agenti dell'Unione, dall'altra. Le suddette remunerazioni sono soggette esclusivamente, quanto alla loro imponibilità eventuale, al diritto dell'Unione, mentre gli altri redditi dei funzionari restano soggetti a imposizione da parte degli Stati membri (v., in tal senso, sentenza *Humblet/Stato belga*, 6/60-IMM, EU:C:1960:48, pag. 1158).
- 16 L'esenzione prevista dall'articolo 12, secondo comma, del Protocollo concerne, pertanto, unicamente le imposte nazionali analoghe a quelle percepite dall'Unione sulle stesse fonti di reddito (sentenza *Brouerius van Nidek*, 7/74, EU:C:1974:73, punto 12).
- 17 Occorre poi precisare come sia già stato statuito che l'articolo 12, secondo comma, del Protocollo riguarda l'esenzione da qualsiasi tributo nazionale basato, direttamente o indirettamente, sugli stipendi, i salari e gli emolumenti versati dall'Unione ai propri funzionari o altri agenti. Esso osta quindi a qualsiasi tributo nazionale, a prescindere dalla sua natura o dalle sue modalità di riscossione, che abbia l'effetto di colpire, direttamente o indirettamente, i funzionari o gli altri agenti a causa del

fatto che percepiscono una remunerazione dall'Unione, e ciò anche quando il tributo non sia commisurato all'entità di detta remunerazione (sentenze Commissione/Belgio, 260/86, EU:C:1988:91, punto 10; Tither, C-333/88, EU:C:1990:131, punto 12; Kristoffersen, C-263/91, EU:C:1993:207, punto 14, nonché Vander Zwalmen e Massart, C-229/98, EU:C:1999:501, punto 24).

- 18 Così, nel caso in cui il diritto tributario nazionale preveda un sistema d'imposizione progressivo, detta disposizione vieta di tener conto delle retribuzioni versate dall'Unione ai propri funzionari e altri agenti per stabilire l'aliquota d'imposta su altri redditi non esonerati. Diversamente, i redditi personali di un funzionario sarebbero tassati di più per il solo fatto che questi percepisce una retribuzione dall'Unione (v., in tal senso, sentenza Humblet/Stato belga, 6/60-IMM, EU:C:1960:48, pag. 1160).
- 19 Per contro, l'articolo 12 del Protocollo non obbliga gli Stati membri a concedere ai funzionari e agli altri agenti dell'Unione le stesse sovvenzioni accordate ai beneficiari definiti secondo le pertinenti norme nazionali. Detto articolo esige soltanto che una persona soggetta a determinate imposte e che soddisfi le condizioni stabilite dalla normativa nazionale pertinente possa godere di qualsiasi vantaggio fiscale normalmente previsto per i soggetti passivi, al fine di evitare che gravi su di essa un onere fiscale più elevato (sentenza Tither, C-333/88, EU:C:1990:131, punto 15) o che sia oggetto di un trattamento discriminatorio rispetto a tutti gli altri contribuenti (v., in tal senso, sentenza Vander Zwalmen e Massart, C-229/98, EU:C:1999:501, punto 26).
- 20 È alla luce di tali considerazioni che si deve stabilire se l'articolo 12, secondo comma, del Protocollo osti alla normativa nazionale di cui trattasi nel procedimento principale.
- 21 Come emerge dal fascicolo della Corte, l'elemento generatore della tassa sull'abitazione è la disposizione o il godimento a titolo privato di un'abitazione in una località francese, la base di detta tassa è costituita dal valore locatizio catastale netto e l'aliquota è determinata dalle autorità comunali.
- 22 Ora, la Corte ha già affermato che la tassazione del valore locatizio dell'alloggio di un funzionario o di un altro agente dell'Unione ha natura obiettiva e non ha alcun nesso giuridico con gli stipendi, i salari e gli emolumenti versati da quest'ultima (sentenza Kristoffersen, C-263/91, EU:C:1993:207, punto 15).
- 23 Ne discende che la tassa sull'abitazione di cui trattasi nel procedimento principale non può essere assimilata a un'imposta basata sugli stipendi, i salari e gli emolumenti versati dall'Unione ai propri funzionari e altri agenti.
- 24 Al riguardo, è irrilevante la circostanza che l'importo della contribuzione dovuta a titolo di detta tassa possa eventualmente variare in funzione di quello degli stipendi, dei salari e degli emolumenti versati dall'Unione.
- 25 Si deve ricordare, infatti, che, nel procedimento principale, a far discutere non è il principio dell'assoggettamento di un funzionario o di altro agente dell'Unione alla tassa sull'abitazione, bensì e soltanto la considerazione degli stipendi, salari ed emolumenti versati dall'Unione nel calcolo delle entrate del nucleo familiare interessato, onde determinare se il debitore di detta tassa possa beneficiare della fissazione di un massimale della contribuzione dovuta a tal titolo.
- 26 Ebbene, in primo luogo, occorre constatare che la normativa nazionale di cui trattasi nel procedimento principale non contiene nessuna disposizione che impedisca ai funzionari e agli altri agenti dell'Unione di beneficiare dello sgravio parziale dalla tassa sull'abitazione alle stesse condizioni applicabili ad ogni altro contribuente ammesso a tale vantaggio, ossia alla condizione che il reddito fiscale di riferimento non superi la soglia di legge.

- 27 Invero, la causa di esclusione dallo sgravio parziale dalla tassa sull'abitazione non risiede nel fatto di essere funzionario o altro agente dell'Unione che percepisce un salario superiore alla soglia del reddito fiscale di riferimento, bensì discende dalla condizione generale relativa all'importo dei redditi che danno diritto a detto beneficio, condizione che si applica in maniera non discriminatoria ai funzionari e agli altri agenti dell'Unione come a ogni altro contribuente dello Stato membro interessato.
- 28 In secondo luogo, occorre ricordare, come risulta dal punto 21 della presente sentenza, che la tassa di cui trattasi nel procedimento principale dipende essenzialmente dal valore locatizio dell'alloggio e non riguarda né la capacità contributiva del contribuente né l'integralità del suo patrimonio. Infatti, la capacità contributiva dell'interessato è considerata solo ai fini dell'ottenimento del vantaggio fiscale e non costituisce l'oggetto stesso della tassa sull'abitazione.
- 29 Al riguardo, è necessario sottolineare che il meccanismo dello sgravio parziale dalla tassa sull'abitazione è stato introdotto per evitare situazioni di ingiustizia e costituisce una misura sociale che consente ai nuclei familiari a basso reddito di fare fronte alle imposte comunali. Ammettere un'esclusione degli stipendi, dei salari e degli emolumenti versati dall'Unione sul fondamento delle disposizioni dell'articolo 12 del Protocollo condurrebbe, pertanto, a uno snaturamento della misura sociale istituita.
- 30 Tutto ciò considerato, il procedimento principale si distingue da quello che ha dato luogo alla sentenza *Bourgès-Maunoury e Heintz* (C-558/10, EU:C:2012:418), nel quale la Corte ha statuito, da un lato, che la regolamentazione dell'imposta di solidarietà sul patrimonio oggetto di quella causa presentava un nesso con gli stipendi, i salari e gli emolumenti versati dall'Unione, i quali venivano infatti presi in conto ai fini della determinazione dell'aliquota d'imposta finale, e, dall'altro, che tale imposizione sortiva l'effetto di gravare indirettamente i redditi dei funzionari e degli altri agenti dell'Unione.
- 31 Occorre pertanto rispondere alla questione sollevata che l'articolo 12, secondo comma, del Protocollo deve essere interpretato nel senso che esso non osta a una normativa nazionale, come quella di cui trattasi nel procedimento principale, che prenda in considerazione gli stipendi, i salari e gli emolumenti versati dall'Unione ai propri funzionari e altri agenti per la determinazione del massimale della contribuzione dovuta a titolo di una tassa sull'abitazione, istituita in favore degli enti locali, in vista di un eventuale sgravio dalla medesima.

Sulle spese

- 32 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 (Prima Sezione) dichiara:

L'articolo 12, secondo comma, del Protocollo sui privilegi e sulle immunità dell'Unione europea, allegato ai Trattati UE, FUE e CEEA, deve essere interpretato nel senso che esso non osta a una normativa nazionale, come quella di cui trattasi nel procedimento principale, che prenda in considerazione gli stipendi, i salari e gli emolumenti versati dall'Unione europea ai propri funzionari e altri agenti per la determinazione del massimale della contribuzione dovuta a titolo di una tassa sull'abitazione, istituita in favore degli enti locali, in vista di un eventuale sgravio dalla medesima.

Firme