

Kawża C-233/09

Gerhard Dijkman u Maria Dijkman-Lavaleije

vs

Belgische Staat

(talba għal deċiżjoni preliminari mressqa mill-Hof van beroep te Antwerpen)

“Libertà li jiġu pprovduti servizzi — Moviment liberu tal-kapital — Tassazzjoni diretta — Trattament differenti skont il-post ta’ investiment jew ta’ depożitu”

Sommarju tas-sentenza

Moviment liberu tal-kapital — Restrizzjonijiet — Leżijonijiet fiskali

(Artikolu 56 KE)

L-Artikolu 56 KE jipprekludi li i Stat Membru li tgħid li l-persuni taxxabbli residenti ta’ dan l-Istat Membru, li jirġievu interessi jew dividendi minn depożiti jew investimenti mwettqa fi Stat Membru ieor, ikunu suġġetti għal taxxa komunali addizzjonali, meta dawn ma jkunux għallu li dan id-dul minn beni mobbli jtagħallas permezz ta’ intermedjarju stabbilit fl-Istat Membru ta’ residenza tagħhom, filwaqt li d-dul tal-istess natura minn depożiti jew investimenti mwettqa fl-Istat Membru ta’ residenza tagħhom, minnabba li huwa suġġett għal tnaqqis minn ras il-għajn, inkwantu jista’ ma jiġix iddikjarat, f’dan il-każ mhux suġġett għal tali taxxa.

Fil-fatt, l-istabbiliment minn Stat Membru ta’ trattament differenti abbażi tal-post ta’ investiment tal-kapital għandu b’ala effett li jiddiswadi resident ta’ dan l-Istat Membru milli jinvesti jew jiddepożita kapital tiegħu f’kumpannija stabbilita fi Stat Membru ieor u jipproduċi wkoll effett restrittiv fir-rigward ta’ kumpannija stabbilita fi Stati Membri oħra, peress li jikkostitwixxi fir-rigward tagħhom ostakolu għall-ħabib tal-kapital fl-ewwel Stat Membru. F’dan ir-rigward, is-sitwazzjoni ta’ persuna taxxabbli li tkun wettqet depożiti jew investimenti fl-Istat Membru ma hijiex differenti minn dik ta’ persuna taxxabbli li tkun wettqet depożiti jew investimenti fi Stat Membru ieor. Fil-fatt, fil-kuntest ta’ li i b’al dik inkwistjoni, persuna taxxabbli residenti li rtirat id-dul minn investimenti jew minn depożiti mwettqa fi Stat Membru ieor hija wkoll suġġetta għat-taxxa fuq l-imsemmija d’ul fl-Istat Membru ta’ residenza tagħha b’ala persuna taxxabbli residenti li tkun irtirat id-dul minn investimenti jew minn depożiti mwettqa fl-Istat Membru tal-aħbar. Għaldaqstant, fit-tali kuntest, il-fatt li l-imsemmi d’ul huwa suġġett għal teknika differenti ta’ tassazzjoni huwa preżiżament l-oriġini tat-trattament differenti, li jwassal biex dak id-dul biss minn investimenti minn depożiti mwettqa fi Stat Membru ieor ikun neċessarjament suġġett għal taxxa komunali addizzjonali, iċda ma jirriflettix differenza fis-sitwazzjoni min-naħa tal-persuni taxxabbli inkwistjoni fir-rigward tal-imsemmija taxxa. Fil-fatt, fir-rigward ta’ tali taxxa, stabbilita mill-agglomerazzjonijiet u l-komunijiet fuq il-persuni taxxabbli kollha tal-istess agglomerazzjoni jew tal-istess komun, u fejn il-bażi taxxabbli hija kkostitwita mit-taxxa fuq id-dul ta’ persuni fi i, persuna taxxabbli residenti li tirġievi d-dul minn investimenti jew minn depożiti mwettqa fi Stat Membru ieor ma ssibx ruħha f’sitwazzjoni oġġettivament differenti minn dik ta’ persuna taxxabbli residenti li tirġievi d-dul minn investimenti jew depożiti mwettqa fl-Istat Membru ta’ residenza tagħha. F’dawn i-irkustanzi, tali li i tikkostitwixxi restrizzjoni għal moviment liberu tal-kapital.

Restrizzjoni b'al din ma hijiex ?ustifikata mill-?tie?a li tin?amm il-koerenza tas-sistema fiskali nazzjonali ma tirreferi g'al ebda ?bir fiskali partikolari b'ala kumpens g'all-vanta?? li jikkonsisti f'din l-e?enzjoni mit-taxxa komunali addizzjonali fuq id-d?ul minn depo?itu jew minn investiment imwettaq fl-Istat Membru ta' residenza tal-persuna taxxabli. Barra minn hekk, jekk il-?tie?a li tin?amm l-effika?ja tal-kontrolli fiskali tista' ssa??a? l-affermazzjoni li tg?id li l-?bir tat-taxxa f'ras il-g?ajn ma jistax jitwettaq ?lief minn intermedjarji stabbiliti fit-territorju nazzjonali, din ma tistax ti??ustifika l-fatt li d-d?ul su??ett g'al dan il-?bir u d-d?ul li ma ji?ix su??ett g'al trattament differenti jg?addu minn trattament differenti f'dak li jirrigwarda t-taxxa komunali addizzjonali.

(ara l-punti 31, 45-48, 57, 59, 62 u d-dispo?ittiv)

SENTENZA TAL-QORTI TAL-?USTIZZJA (L-Ewwel Awla)

1 ta' Lulju 2010 (*)

“Libertà li ji?u pprovdu ti servizzi – Moviment liberu tal-kapital – Tassazzjoni diretta – Trattament differenti skont il-post ta' investiment jew ta' depo?itu”

Fil-Kaw?a C?233/09,

li g?andha b'ala su??ett talba g'al de?i?joni preliminari skont l-Artikolu 234 KE, imressqa mill-Hof van beroep te Antwerpen (il-Bel?ju), permezz ta' de?i?joni tas-16 ta' ?unju 2009, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fis-26 ta' ?unju 2009, fil-pro?edura

Gerhard Dijkman,

Maria Dijkman-Lavaleije

vs

Belgische Staat,

IL-QORTI TAL-?USTIZZJA (L-Ewwel Awla),

komposta minn A. Tizzano, President tal-Awla, E. Levits (Relatur), M. Ileši?, M. Safjan u M. Berger, Im?allfin,

Avukat ?enerali: P. Mengozzi,

Re?istratur: R. Grass,

wara li rat il-pro?edura bil-miktub,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

– g'al M. Dijkman u Dijkman-Lavaleije, minnhom infushom,

- għall-Gvern Belġjan, minn J.-C. Halleux, b'ala aqent,
- għall-Kummissjoni Ewropea, minn R. Lyal u W. Roels, b'ala aqenti,

wara li rat id-deġiżjoni, meqda wara li nstema' l-Avukat Ġenerali, li l-kawża tinqata' minghajr konkludizzjoni,

tagħti l-preqenti

Sentenza

1 It-talba għal deġiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 56(1) KE.

2 Din it-talba qiegħdet ippreżentata fil-kuntest ta' kawża bejn, minn naqsa, G. Dijkman u M. Dijkman-Lavaleije, u min-naqsa l-oqra, il-Belgische Staat (l-Istat tal-Belġju), dwar rifjut tal-amministrazzjoni fiskali Belġjana li tirrimborsa lilhom, b'mod partikolari, it-taxxa komunal addizzjonali għat-taxxa fuq persuni fiżiċi (iktar 'il quddiem it-"taxxa komunal addizzjonali"), miqbura għas-snin bażi 2004 u 2005 proporzjonalment b'ala taxxa imposta fuq persuni fiżiċi (iktar 'il quddiem l-"IPP") fuq qertu d'ul minn investimenti jew depożiti mwettqa fil-Pajjiżi l-Baxxi.

Il-kuntest quridiku nazzjonali

3 Taqit l-Artikolu 261 tal-Kodiċi Belġjan dwar it-taxxa fuq id-d'ul tal-1992 (iktar 'il quddiem is-"CIR 1992"), huma suqqu għat-taxxa minn ras il-għajn, b'mod partikolari, ir-residenti tar-Renju tal-Belġju, il-kumpanniji residenti, assoċjazzjonijiet, istituzzjonijiet, kwalunkwe stabbiliment u aqenzija, kif ukoll il-persuni quridi suqqu għat-taxxa ta' persuni quridi debituri ta' d'ul minn kapital u beni mobbli, kif ukoll l-intermedjarji stabbiliti fil-Belġju li joperaw taqit kwalunkwe kapaqità fir-rigward ta' qas tad-d'ul tal-kapital u ta' beni mobbli li joriqinaw minn barra l-pajjiż, sakemm, b'mod partikolari, it-taxxa minn ras il-għajn fuq id-d'ul li tkun seqqet permezz ta' intermedjarju preqendenti tkun qustificata.

4 Skont l-Artikolu 313 tas-CIR 1992, il-persuni taxxabbli suqqu għall-IPP ma humiex meqtieqa jsemmu fid-dikjarazzjoni annwali tagħhom għal din it-taxxa d-d'ul mill-kapital u mill-beni mobbli li għalihom tkun tqallset it-taxxa minn ras il-għajn, lanqas dak id-d'ul li jkun eqentat mit-taxxa minn ras il-għajn bis-saqsa ta' dispoqizzjonijiet legali u regolamentari, bla qara għal qertu tip ta' d'ul li ma jikkonqernax il-fatti fil-kawża prinqipali. It-taxxa minn ras il-għajn, dovuta fuq tali d'ul mhux iddikjarat, ma tistax tiqi attribwita lill-IPP, u lanqas tiqi rrestitwita.

5 L-Artikolu 465 tas-CIR 1992 jipprovdi li l-agglomerazzjonijiet u l-komunijiet jistgħu jstabbilixxu taxxa addizzjonali għall-IPP.

6 L-Artikolu 466 tas-CIR 1992 jipprovdi dan li qej:

"It-taxxa komunal addizzjonali [...] u t-taxxa tal-agglomerazzjoni addizzjonali mal-[IPP] ikkalkolati fuq l-[IPP] li qiegħdet iddeterminata:

- qabel l-imputazzjoni ta' qas bil-quddiem tat-taxxa minn ras il-għajn, imsemmija fl-Artikoli 157 sa 168, u 175 sa 177, tal-perqentwali fissa ta' taxxa barranija u ta' krediti ta' taxxa, imsemmija fl-Artikoli 134 u 277 sa 296;
- qabel l-applikazzjoni taq-qiegħdet previsti fl-Artikoli 157 sa 168, tal-bonus previst fl-Artikoli 175 sa 177 kif ukoll taq-qiegħdet ta' taxxa previsti fl-Artikolu 444."

7 Skont l-Artikolu 467 tas-CIR 1992, it-taxxa addizzjonali mal-IPP hija stabbilita kemm mill-komun u kemm mill-agglomerazzjoni, fuq ir-residenti tar-Renju tal-Belġju li huma taxxabbli, rispettivament, f'dan il-komun jew fil-komunijiet li jagħmlu parti minn din l-agglomerazzjoni.

8 L-Artikolu 468 tas-CIR 1992 jipprovdi:

"It-taxxa addizzjonali hija ffixxata għall-persuni taxxabbli kollha tal-istess agglomerazzjoni jew komun għal perentwali uniformi tat-taxxa dovuta lill-Istat.

[...]"

Il-kawża prinċipali u d-domanda preliminari

9 Ir-rikorrenti fil-kawża prinċipali, residenti Belġjani, fid-dikjarazzjoni fiskali tagħhom għall-IPP għas-sena bażi 2004, iddikjaraw d'ul fuq beni mobbli minn barra l-pajjiż, f'dan il-każ, il-Pajjiżi l-Baxxi, jiżifieri interessi fuq depożiti għall-ammont ta' EUR 33 780 u dividendi għall-ammont ta' EUR 90 030,52, mingħajr taxxa minn ras il-għajn.

10 Fil-kont tat-taxxa għal din is-sena, dawn l-interessi u dividendi kienet intaxxati separatament bir-rati ta' 15 % u ta' 25 % rispettivament. Barra minn hekk, it-taxxa hekk stabbilita kienet miżjudata bit-taxxa komunali addizzjonali, iffixxata mill-komun tad-domiżilju tar-rikorrenti bi 8 % tat-taxxa dovuta lill-Istat.

11 Ir-rikorrenti fil-kawża prinċipali ressqw oġġezzjoni kontra dan il-kont tat-taxxa, li kkontesta, minn naqsa, il-kbir tat-taxxa ta' 25 % fuq id-dividendi, minnabba li r-Renju tal-Pajjiżi l-Baxxi kien diż-żabar taxxa fuq id-dividendi minn dan il-pajjiż, u min-naqsa l-oġra, il-kbir tat-taxxa komunali addizzjonali.

12 Għas-sena bażi 2005, ir-rikorrenti fil-kawża prinċipali pprezentaw dikjarazzjoni fiskali għall-IPP li fiha, b'mod partikolari, iddikjaraw d'ul fuq beni mobbli minn barra l-pajjiż, jiżifieri dividendi għall-ammont ta' EUR 14 551.23 f'isem G. Dijkman u ta' EUR 15 359.53 f'isem M. Dijkman-Lavaleije, li minnhom ma tnaqqsitx taxxa fuq ras il-għajn.

13 Peress li dawn l-ammonti kienet intaxxati separatament b'rata ta' 25 % fil-kont tat-taxxa għal din is-sena bażi, barra mit-taxxa komunali addizzjonali korrispondenti, ir-rikorrenti fil-kawża prinċipali pprezentaw oġġezzjoni kontra dan il-kont, bl-istess motivi li kienet ifformulati kontra l-kont tat-taxxa għas-sena bażi 2004.

14 Peress li l-oġġezzjonijiet tagħhom kienet miżżuda, ir-rikorrenti fil-kawża prinċipali ressqw kawża quddiem ir-Rechtbank van eerste aanleg van Antwerpen (qorti tal-ewwel istanza ta' Antwerpen), li kienet ad ir-rikors tagħhom.

15 Quddiem il-Hof van beroep te Antwerpen (qorti tal-appell ta' Antwerpen), ir-rikorrenti fil-kawża prinċipali jitolbu, minn naqsa, li t-taxxa minn ras il-għajn Olandiża, miżbura fuq id-dividendi iddikjarati għas-snin bażi 2004 u 2005, tiżi attribwita lill-IPP dovuta fil-Belġju u, konsegwentement, li l-Belgische Staat jiżi kkundannat għar-rimbors tal-ammonti ta' EUR 11 906 u ta' EUR 3 479, li huma t-taxxi statali miżbura fuq dawn id-dividendi. Barra minn hekk, huma jitolbu r-rimbors tal-ammonti ta' EUR 2 206 u ta' EUR 800, korrispondenti mat-taxxa komunali addizzjonali.

16 Il-Hof van beroep te Antwerpen iddeżidiet li t-talbiet tar-rikorrenti fil-kawża prinċipali dwar l-attribuzzjoni tat-taxxa minn ras il-għajn Olandiża lit-taxxa dovuta fil-Belġju, ma humiex fondati.

17 Sa fejn jikkonferma t-taxxa komunali addizzjonali, l-imsemmija qorti tikkonstata li, meta l-

persuni taxxabbli jir?ievu d?ul fuq beni mobbli minn barra l-pajji? li g?adu mhux su??ett g?al taxxa minn ras il-g?ajn, huma ma jistg?ux jinvokaw ir-regola stabbilita fl-Artikolu 313 tas-CIR 1992 dwar it-taxxa minn ras il-g?ajn liberatorja u huma marbuta jiddikjaraw dan id-d?ul. Issa, meta ji?i ddikjarat d?ul fuq beni mobbli, it-taxxa komunali addizzjonali hija dejjem dovuta, skont l-Artikoli 465 u 466 tas-CIR 1992. Min-na?a l-o?ra, meta l-persuni taxxabbli jir?ievu d?ul minn beni mobbli Bel?jani, dan id-d?ul huwa su??ett g?al taxxa minn ras il-g?ajn liberatorja. Issa, fis-sistema tat-taxxa minn ras il-g?ajn liberatorja, l-ammont ta' d?ul minn beni mobbli li jkun b'hekk su??ett g?al taxxa minn ras il-g?ajn ma g?andux ji?i ddikjarat u konsegwentement ma huwiex su??ett g?al din it-taxxa. L-uniku mod g?al dawn il-persuni taxxabbli li bih ikunu jistg?u jibbenefikaw mir-regola stabbilita fl-Artikolu 313 tas-CIR 1992, u b'hekk jevitaw it-taxxa komunali addizzjonali fuq id-d?ul minn beni mobbli tag?hom barra l-pajji?, huwa li l-?las lilhom ta' dan id-d?ul isir permezz ta' intermedjarju Bel?jan li j?omm it-taxxa minn ras il-g?ajn.

18 F'dawn i?-?irkustanzi, il-Hof van beroep te Antwerpen idde?idiet li tissospendi l-pro?eduri quddiemha u li tag?mel id-domanda preliminari segwenti lill-Qorti tal-?ustizzja:

“Il-fatt li residenti Bel?jani li jwettqu investimenti jew jiddepo?itaw flus barra mill-pajji?, pere?empju [fil-Pajji?i l-Baxxi], sabiex jevitaw li j?allsu t-taxxa muni?ipali addizzjonali prevista bl-Artikolu 465 tas-[CIR 1992], ji?u obbligati ju?aw is-servizzi ta' intermedjarju Bel?jan sabiex jiksbu l-?las tad-d?ul min proprjetà mobbli filwaqt li r-residenti [Bel?jani] li jwettqu investimenti jew jiddepo?itaw flus fil-Bel?ju dejjem jistg?u jibbenefikaw mis-sistema ta' [taxxa minn ras il-g?ajn liberatorja] stabbilita bl-Artikolu 313 tas-[CIR 1992] u b'dan il-mod li jistg?u jevitaw it-taxxa muni?ipali addizzjonali prevista bl-Artikolu 465 tas-[CIR 1992] min?abba li [t-taxxa minn ras il-g?ajn di?à n?ammet fis-sors], jikkostitwixxi ksur tal-Artikolu 56(1) KE?”

Fuq id-domanda preliminari

19 Permezz tad-domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikolu 56 KE jipprekludix li?i ta' Stat Membru li tg?id li l-persuni taxxabbli residenti ta' dan l-Istat Membru, li jir?ievu interessi jew dividendi minn depo?iti jew investimenti mwettqa fi Stat Membru ie?or, huma su??etti g?al taxxa komunali addizzjonali meta dawn ma jag??lux li dan id-d?ul fuq beni mobbli jit?allas permezz ta' intermedjarju stabbilit fl-Istat Membru ta' residenza tag?hom, filwaqt li d-d?ul tal-istess natura minn depo?iti jew investimenti mwettqa fl-Istat Membru ta' residenza tag?hom, min?abba li huwa su??ett g?al tnaqqis minn ras il-g?ajn, jista' ma ji?ix iddikjarat u, f'dan il-ka?, mhux su??ett g?al tali taxxa.

Dwar l-e?istenza ta' restrizzjoni fuq il-libertajiet fundamentali ggarantiti mit-Trattat KE

20 G?andu jittfakkar li, skont ?urisprudenza stabbilita, g?alkemm it-tassazzjoni diretta taqa' ta?t il-kompetenza tal-Istati Membri, dawn tal-a??ar g?andhom madankollu je?er?itaw din il-kompetenza b'osservanza tad-dritt Komunitarju (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tat-12 ta' Di?embru 2006, Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation, C?374/04, ?abra p. I?11673, punt 36; tat-8 ta' Novembru 2007, Amurta, C?379/05, ?abra p. I-9569, punt 16, kif ukoll dik tad-19 ta' Novembru 2009, Il-Kummissjoni vs L-Italja, C?540/07, ?abra, p. I?10983, punt 28).

21 F'dan ir-rigward, g?andu ji?i rrilevat li l-Gvern Bel?jan iqis li din il-kaw?a g?andha ti?i evalwata fid-dawl tal-Artikolu 49 KE, u mhux fid-dawl tal-Artikolu 56 KE. Fil-fatt, skont dan il-gvern, sa fejn l-intermedjarji Bel?jani biss jistg?u jwettqu t-tnaqqis ta' taxxa minn ras il-g?ajn liberatorja, l-a??ess jew in-nuqqas tieg?u g?as-sistema ta' dan it-tnaqqis ta' taxxa minn ras il-g?ajn, g?al persuna taxxabbli residenti fil-Bel?ju li tiddepo?ita jew tinvesti kapital fi Stat Membru ie?or, jiddependi fuq il-post fejn tir?ievi d-d?ul tag?ha fuq beni mobbli, u mhux fuq il-post fejn tiddepo?ita jew tinvesti l-kapital tag?ha.

22 Preliminarjament, għandu jiġi ddeterminat jekk, u sa fejn, leżiżlazzjoni nazzjonali b'al dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali tistax taffettwa l-eżerċizzju tal-libertà li jiġu pprovduti servizzi u l-moviment liberu tal-kapital.

23 Issa, għandu jifakkar li, minn naħa, l-Artikolu 49 KE jeżiġi t-tneżija ta' kull restrizzjoni għal-libertà li jiġu pprovduti servizzi, anki jekk din ir-restrizzjoni tapplika mingħajr distinzjoni bejn il-prestatarji nazzjonali u dawk ta' Stati Membri oħra, meta din ir-restrizzjoni tkun ta' natura li tipprojbixxi, tfixkel jew tagħmel inqas attraenti l-attivitàjiet tal-prestatarju stabbilit fi Stat Membru ieħor fejn jipprovdri servizzi analogi b'mod legali (ara s-sentenza tat-8 ta' Settembru 2009, Liga Portuguesa de Futebol Profissional u Bwin International, C-42/07, ħabra, p. l-7633, punt 51 u l-urisprudenza iktata).

24 Barra minn hekk, skont l-urisprudenza stabbilita, l-Artikolu 49 KE jagħti drittijiet mhux biss lill-prestatarji ta' servizzi stess, iżda wkoll lid-destinatarju tal-imsemmija servizzi (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-3 ta' Ottubru 2006, FKP Scorpio Konzertproduktionen, C-290/04, ħabra p. l-9461, punt 32 u l-urisprudenza iktata).

25 Barra minn hekk, il-miżuri imposti minn Stat Membru li huma ta' natura li jiddisswadu lir-residenti tiegħu milli jissellfu jew jinvestu fi Stati Membri oħra jikkostitwixxu, b'mod partikolari, restrizzjonijiet fuq il-moviment tal-kapital fis-sens tal-Artikolu 56(1) KE (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tas-26 ta' Settembru 2000, Il-Kummissjoni vs Il-Belġju, C-478/98, ħabra p. l-7587, punt 18, kif ukoll dik tal-11 ta' Junju 2009, X u Passenheim-van Schoot, C-155/08 u C-157/08, ħabra, p. l-5093, punt 33).

26 Minn l-urisprudenza stabbilita jirriżulta li, sabiex jiġi ddeterminat jekk liżi nazzjonali taqax ta't waħda jew oħra mil-libertajiet fundamentali ggarantiti mit-Trattat, għandu jittie'ed inkunsiderazzjoni l-għan tal-liżi inkwistjoni (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-24 ta' Mejju 2007, Holböck, C-157/05, ħabra p. l-4051, punt 22 u l-urisprudenza iktata).

27 Liżi b'al dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali introduġiet trattament differenti abbażi tal-orijini tad-dħul fuq beni mobbli ta' persuni taxxabli residenti, skont il-prestatarju li jgħallas l-imsemmi dħul.

28 B'mod partikolari, minn naħa, hekk kif tikkonstata l-qorti tar-rinviju, il-liżi inkwistjoni fil-kawża prinċipali tistabbilixxi trattament differenti tad-dħul fuq beni mobbli ta' residenti Belġjani minn investimenti jew depożiti mwettqa fi Stat Membru ieħor meta mqabbla ma' dħul minn investimenti jew depożiti mwettqa fil-Belġju: l-ewwel tip għandhom jiġu ddikjarati u, konsegwentement, jiġu sużett għal taxxa addizzjonali, jiġifieri t-taxxa komunali addizzjonali, filwaqt li t-tieni tip huma eżentati, minnabba s-sistema ta' taxxa minn ras il-għajn liberatorja.

29 Min-naħa l-oħra, hekk kif sostna l-Gvern Belġjan, resident Belġjan li jkun wettaq investimenti jew depożiti fi Stat Membru ieħor jista' jagħmel li d-dħul fuq beni mobbli relatat ma' dawn l-investimenti jew dawn id-depożiti jitgħallas permezz ta' intermedjarju stabbilit fil-Belġju, f'liema każ dan id-dħul jista' jibbenefika minn sistema ta' taxxa minn ras il-għajn liberatorja u, għaldaqstant, jevita t-taxxa komunali addizzjonali. Issa, il-ħlas ta' dħul minn investimenti jew depożiti mwettqa fi Stat Membru ieħor jikkostitwixxi provvista ta' servizz fis-sens tal-Artikolu 49 KE.

30 Konsegwentement, tali liżi tista' taffettwa kemm l-eżerċizzju tal-moviment liberu tal-kapital u kemm dak tal-libertà li jiġu pprovduti servizzi.

31 Għaldaqstant, l-istabbiliment minn Stat Membru ta' trattament differenti abbażi tal-post ta' investiment tal-kapital għandu b'ala effett li jiddiswadi resident ta' dan l-Istat Membru milli jinvesti

jew jiddepo?ita kapital tieg?u f'kumpannija stabbilita fi Stat Membru ie?or u jiprodu?i wkoll effett restrittiv fir-rigward ta' kumpanniji stabbiliti fi Stati Membri o?ra, peress li jikkostitwixxi fir-rigward tag?hom ostakolu g?all-?bir tal-kapital fl-ewwel Stat Membru (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tat-12 ta' Di?embru 2006, Test Claimants in the FII Group Litigation, C?446/04, ?abra p. I?11753, punt 166, u tat-18 ta' Di?embru 2007, Grønfeldt, C?436/06, ?abra p. I?12357, punt 14).

32 Bl-istess mod, sa fejn l-intermedjarji stabbiliti fil-Bel?ju biss jistg?u ji?bru t-taxxa minn ras il-g?ajn liberatorja, li?i nazzjonali b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali tqieg?ed lill-intermedjarji stabbiliti fl-Istat Membru inkwistjoni f'po?izzjoni iktar vanta??ju?a biex jipprovdu s-servizzi marbuta ma' ?las lir-residenti Bel?jani ta' d?ul minn investimenti jew minn depo?iti mwettqa fi Stati Membri o?ra meta mqabbla ma' intermedjarji stabbiliti hemmhekk u, konsegwentement, tag?mel inqas attraenti s-servizzi ta' dawn tal-a??ar.

33 Madankollu, mill-?urisprudenza jirri?ulta li l-Qorti tal-?ustizzja te?amina l-mi?ura inkwistjoni, b?ala prin?ipju, fir-rigward ta' wa?da biss minn dawn i?-?ew? libertajiet jekk jirri?ulta li, fi?-?irkustanzi tal-fatti fil-kaw?a prin?ipali, wa?da minnhom hija kompletament sekondarja meta mqabbla mal-o?ra u tista' ting?aqaq mag?ha (sentenza tat-3 ta' Ottubru 2006, Fidium Finanz, C?452/04, ?abra p. I?9521, punt 34; ara wkoll, b'analo?ija, is-sentenza tas-17 ta' Settembru 2009, Glaxo Wellcome, C?182/08, ?abra p. I?8591, punt 37).

34 F'dan il-ka?, il-kaw?a prin?ipali tikkon?erna l-issu??ettar g?at-taxxa komunal addizzjonali fuq d?ul minn depo?iti kif ukoll minn investimenti mwettqa fi Stat Membru ie?or, u g?aldaqstant tirrigwarda l-konsegwenzi li jirri?ultaw g?al persuna taxxabbli residenti fl-e?er?izzju tal-moviment liberu tal-kapital.

35 G?aldaqstant, huwa pre?i?ament l-e?er?izzju ta' din il-libertà li jo?loq, g?al persuna taxxabbli residenti, il-?tie?a li tag??el intermedjarju g?all-?las ta' d?ul mill-investimenti u d-depo?iti inkwistjoni. L-g?a?la ta' dan l-intermedjarju u, konsegwentement, l-aspetti relatati mal-libertà li ji?u pprovdu ti servizzi huma, f'dan il-kuntest, sekondarji meta mqabbla mal-aspetti relatati mal-moviment liberu tal-kapital.

36 G?aldaqstant, fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet imsemmija fil-punt 31 ta' din is-sentenza, g?andu ji?i kkonstatat li li?i nazzjonali b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali tikkostitwixxi restrizzjoni fir-rigward tal-moviment liberu tal-kapital li, b?ala prin?ipju, hija pprojbita mill-Artikolu 56 KE.

37 Din il-konstatazzjoni ma ti?ix imxejna bl-argumenti tal-Gvern Bel?jan li, minn na?a, ifittex li jimminimizza l-effetti tat-trattament differenti li jirri?ultaw mil-li?i nazzjonali inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali u, min-na?a l-o?ra, isostni li, fir-rigward tas-sistema ta' taxxa minn ras il-g?ajn liberatorja, persuna taxxabbli li tinvesti fil-Bel?ju ssib ru?ha f'sitwazzjoni differenti minn dik ta' persuna taxxabbli li tinvesti fi Stat Membru ie?or.

38 F'dak li jirrigwarda l-ewwel punt, g?andu qabel kollox ji?i rrilevat li, fir-rigward tat-trattament mog?ti lill-interessi u lid-dividendi inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, huwa irrilevanti li ?ertu tip ie?or ta' d?ul minn beni mobbli ma huwiex su??ett g?al taxxa minn ras il-g?ajn liberatorja, anki meta ji?u r?evut fil-Bel?ju u, min?abba f'hekk, ikun dejjem su??ett g?al taxxa komunal addizzjonali, peress li l-interessi u d-dividendi tal-istess natura r?evuti fil-Bel?ju huma su??etti g?as-sistema ta' taxxa minn ras il-g?ajn.

39 Barra minn hekk, il-Gvern Bel?jan jallega li l-effetti tat-trattament differenti ma humiex ne?essarjament sfavorevoli g?all-benefi?jarji ta' d?ul fuq beni mobbli minn Stat Membru ie?or, sa fejn il-?las tat-taxxa permezz tat-taxxa minn ras il-g?ajn liberatorja jo?loq ?vanta?? ta' cash-flow g?all-persuna taxxabbli li immedjatament ti?i m?a??da mill-ammont ta' din it-taxxa, filwaqt li, fil-ka?

ta' ?las tat-taxxa fil-kuntest normali tal-?bir tal-IPP, tista' ??omm dan l-ammont fuq medja ta' sentejn u, g?alhekk, tirtira d?ul.

40 F'dan ir-rigward, g?andu ji?i rrilevat li s-su??ettar, minn Stat Membru, ta' d?ul minn beni mobbli minn depo?iti u investimenti mwettqa fi Stat Membru ie?or, g?al taxxa addizzjonali meta mqabbla ma' dawk ta' depo?iti u ta' investimenti mwettqa fl-ewwel Stat Membru, tikkostitwixxi, fiha nnifisha, trattament fiskali sfavorevoli li tmur kontra l-moviment liberu tal-kapital.

41 Issa, skont il-?urisprudenza, trattament fiskali sfavorevoli li jmur kontra libert  fundamentali ma jistax jitqies li huwa kompatibbli mad-dritt tal-Unjoni min?abba l-e?istenza ta' ?vanta??i o?ra, anki jekk wie?ed jassumi li tali vanta??i je?istu (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tas-6 ta' ?unju 2000, Verkooijen, C?35/98, ?abra p. l?4071, punt 61, u Amurta, i??itata iktar 'il fuq, punt 75).

42 Barra minn hekk, anki restrizzjoni lil libert  fundamentali ta' portata limitata jew ta' importanza sekondarja hija pprojbita mit-Trattat (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tal-15 ta' Frar 2000, Il-Kummissjoni vs Franza, C?34/98, ?abra p. l?995, punt 49; tal-11 ta' Marzu 2004, de Lasteyrie du Saillant, C?9/02, ?abra p. l?2409, punt 43, kif ukoll tal-14 ta' Di?embru 2006, Denkvit Internationaal u Denkvit France, C?170/05, ?abra p. l?11949, punt 50).

43 Il-Gvern Bel?jan ma jistax, min-na?a l-o?ra, isostni validament li l-issu??ettar ta' d?ul minn depo?iti mwettqa fi Stat Membru ie?or g?at-taxxa komunal addizzjonali tista' ti?i kkompensata bil-vanta?? ta' cash-flow g?all-persuna taxxabbli residenti li tir?ievi dan id-d?ul, bid-differenza ta' d?ul ta' depo?iti ta' persuna taxxabbli residenti mwettqa fl-Istat Membru ta' residenza, li hija su??etta g?al taxxa minn ras il-g?ajn.

44 F'dak li jirrigwarda t-tieni punt, il-Gvern Bel?jan jallega li s-sitwazzjoni ta' persuna taxxabbli li tkun wettqet depo?iti jew investimenti fil-Bel?ju hija differenti minn dik ta' persuna taxxabbli li tkun wettqet depo?iti jew investimenti fi Stat Membru ie?or. Fil-fatt, f'dan l-a??ar ka?, il-?estjoni u l-?bir ta' taxxa minn ras il-g?ajn liberatorja ma jistg?ux ji?u fdati lid-debitur, li mhux residenti, tad-d?ul minn beni mobbli, ming?ajr ma jin?oloq riskju ta' diffikultajiet ta' rkupru fil-ka? ta' ?bir insuffi?jenti tat-taxxa minn ras il-g?ajn. Issa, fis-sentenza tat-22 ta' Di?embru 2008, Truck Center (C?282/07, ?abra p. l?10767), il-Qorti tal-?ustizzja rrikonoxxiet impli?itament li ma hemmx soluzzjoni sodisfa?enti g?al dawn id-diffikultajiet fl-istrumenti internazzjonali li jassistu fl-irkupru u, g?aldaqstant, il-persuni taxxabbli stabbiliti f'pajji? barrani jinsabu f'sitwazzjoni differenti minn dawk il-persuni taxxabbli residenti, sa fejn jikkon?erna l-irkupru tat-taxxa.

45 F'dan ir-rigward, huwa bi??ejjed li ji?i rrilevat li, fil-kuntest ta' li?i b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, persuna taxxabbli residenti li rtirat id-d?ul minn investimenti jew minn depo?iti mwettqa fi Stat Membru ie?or hija wkoll su??etta g?at-taxxa fuq l-imsemmija d?ul fl-Istat Membru ta' residenza tag?ha b?ala persuna taxxabbli residenti li tkun irtirat id-d?ul minn investimenti jew minn depo?iti mwettqa fl-Istat Membru tal-a??ar.

46 G?aldaqstant, fit-tali kuntest, il-fatt li l-imsemmi d?ul huwa su??ett g?al teknika differenti ta' tassazzjoni huwa pre?i?ament l-ori?ini tat-trattament differenti, li jwassal biex dak id-d?ul biss minn investimenti minn depo?iti mwettqa fi Stat Membru ie?or ikun ne?essarjament su??ett g?al taxxa komunal addizzjonali, i?da ma jirriflettix differenza fis-sitwazzjoni min-na?a tal-persuni taxxabbli inkwistjoni fir-rigward tal-imsemmija taxxa.

47 Fil-fatt, fir-rigward ta' taxxa b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, stabbilita mill-agglomerazzjonijiet u l-komunijiet fuq il-persuni taxxabbli kollha tal-istess agglomerazzjoni jew tal-istess komun, u fejn il-ba?i taxxabbli hija kkostitwita mit-taxxa fuq id-d?ul ta' persuni fi?i?, persuna taxxabbli residenti li tir?ievi d-d?ul minn investimenti jew minn depo?iti mwettqa fi Stat Membru ie?or ma ssibx ru?ha f'sitwazzjoni o??ettivament differenti minn dik ta' persuna taxxabbli residenti

li tir?ievi d-d?ul minn investimenti jew depo?iti mwettqa fl-Istat Membru ta' residenza tag?ha.

48 F'dawn i?-?irkustanzi, g?andu ji?i konkluzjoni li li?i ta' Stat Membru b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali tikkostitwixxi restrizzjoni g?al moviment liberu tal-kapital.

Fuq il-?ustifikazzjoni tar-restrizzjoni g?all-moviment liberu ta' kapital

49 Kif jirri?ulta minn ?urisprudenza stabbilita sewwa, mi?uri nazzjonali li jillimitaw il-moviment liberu tal-kapital jistg?u jkunu ??ustifikati min?abba r-ra?unijiet imsemmija fl-Artikolu 58 KE jew min?abba ra?unijiet imperattivi ta' interess ?enerali, bil-kundizzjoni li jkunu xierqa sabiex jiggarrantixxu t-tweqqig tal-g?an imfittex u li ma jmorru lil hinn minn dak li huwa me?tie? biex jintla?aq dan l-g?an (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-23 ta' Ottubru 2007, Il-Kummissjoni vs Il-?ermanja, C?112/05, ?abra p. l?8995, punti 72 u 73 kif ukoll il-?urisprudenza ??itata).

50 Skont il-Gvern Bel?jan, il-li?i inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali hija ??ustifikata min?abba ra?unijiet relatati mal-koerenza u l-ispe?ifi?ita tas-sistema fiskali Bel?jana kif ukoll mal-?tie?a li tiggarrantixxi l-effika?ja tal-kontrolli fiskali.

51 G?aldaqstant, il-monopolju fir-rigward tal-istabbiliment tad-dikjarazzjoni *ad hoc* tat-tnaqqis u tal-?las tat-taxxa minn ras il-g?ajn mog?ti lill-intermedjarji stabbiliti fil-Bel?ju huwa inerenti g?as-sistema fiskali Bel?jana u jikkostitwixxi metodu ta' ?bir tat-taxxa sempli?i g?all-persuni taxxabbi u ekonomika g?all-Istat, sa fejn l-intermedjarji su?etti g?al din it-taxxa minn ras il-g?ajn ikopru l-ispi?a amministrattiva tal-?bir u tal-?las tag?ha.

52 Billi ??entralizzat il-?bir tat-taxxa fuq id-d?ul minn beni mobbli r?evut minn barra l-pajji? min-na?a ta' intermedjarji Bel?jani, is-sistema fiskali Bel?jana tirrazzjonalizza l-mi?uri ta' kontroll, billi tillimitaha g?al ftit mijiet ta' intervenenti, ?a?a li, filwaqt li tippermetti li wie?ed isegwi l-flussi finanzjarji globalment g?and kull intermedjarju su?ett g?al taxxa minn ras il-g?ajn, tiggarrantixxi l-effika?ja tal-kontrolli fiskali. Li tippermetti, lill-persuna fi?ika taxxabbi residenti fil-Bel?ju, it-tnaqqis ta' taxxa minn ras il-g?ajn mid-d?ul minn beni mobbli, dovuta fuq id-d?ul minn beni mobbli tag?ha, ir?evut minn barra l-pajji?, tag?mel tali segwitu ta' dawn il-flussi kwa?i impossibbli, peress li dawn g?andhom ji?u analizzati permezz ta' dikjarazzjonijiet ta' taxxa minn ras il-g?ajn mag?mula minn miljuni ta' intervenjenti.

53 Bl-istess mod, li tawtorizza lid-debituri tad-d?ul minn beni mobbli jew lill-intermedjarji finanzjarji stabbiliti fi Stat Membru ie?or ji?bru t-taxxa minn ras il-g?ajn liberatorja f'isem resident Bel?jan ma tippermettix iktar il-garanzija tal-effika?ja tal-kontrolli fiskali mwettqa mill-amministrazzjoni fiskali Bel?jana, peress li l-istrumenti internazzjonali li jassistu fl-istabbiliment tat-taxxi ma jistg?ux jiggarrantixxu kompletament l-effika?ja tal-kontrolli fiskali fir-rigward ta' operaturi stabbiliti fi Stat Membru ie?or.

54 Fid-dawl tal-?ustifikazzjonijiet hekk imsemmija, g?andu jittfakkar li, minn na?a, il-Qorti tal-?ustizzja di?a ammettiet li l-?tie?a li tin?amm il-koerenza ta' sistema fiskali tista' ti??ustifika restrizzjoni tal-e?er?izzju ta' liberta' fundamentali ggarantita mit-Trattat (sentenzi tat-28 ta' Jannar 1992, Bachmann, C?204/90, ?abra p. l?249, punt 28; tas-7 ta' Settembru 2004, Manninen, C?319/02, ?abra p. l?7477, punt 42, u tas-27 ta' Novembru 2008, Papillon, C?418/07, ?abra p. l?8947, punt 43).

55 Sabiex argument ibba?at fuq tali ?ustifikazzjoni jkun jista' jirnexxi, il-Qorti tal-?ustizzja madankollu te?i?i rabta diretta bejn il-vanta?? fiskali inkwistjoni u l-kumpens ta' dak il-vanta?? permezz ta' impo?izzjoni fiskali partikolari, peress li n-natura diretta ta' din ir-rabta g?andha ti?i evalwata fid-dawl tal-g?an tal-le?i?lazzjoni inkwistjoni (ara s-sentenza Papillon, i??itata iktar 'il fuq, punt 44 u ?urisprudenza ??itata).

56 Issa, kif di?à ?ie de?i? fil-punt 46 ta' din is-sentenza, trattament differenti b?al dak inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali mhux limitat g?all-applikazzjoni ta' teknika differenti ta' tassazzjoni, skont jekk id-d?ul inkwistjoni jori?inax minn depo?iti jew investimenti mwettqa fi Stat Membru ie?or jew fl-Istat Membru ta' residenza. Fil-fatt, it-teknika differenti ta' tassazzjoni inkwistjoni jkollha b?ala effett li d?ul minn beni mobbli minn depo?itu jew investment imwettaq fi Stat Membru ie?or, li mhux su??ett g?al taxxa minn ras il-g?ajn, ikun su??ett g?al taxxa addizzjonali ta?t il-forma tat-taxxa komunali addizzjonali, filwaqt li d-d?ul minn depo?itu jew investment imwettaq fil-Bel?ju jista' ji?i e?entat min?abba l-fatt li ma g?andux ji?i ddikjarat, peress li huwa su??ett g?al taxxa minn ras il-g?ajn.

57 Madankollu, il-Gvern Bel?jan ma rrefera g?al ebda ?bir fiskali partikolari b?ala kumpens g?all-vanta?? li jikkonsisti f'din l-e?enzjoni.

58 Min-na?a l-o?ra, il-Qorti tal-?ustizzja rrikonoxxiet li l-?tie?a li tiggarrantixxi l-effika?ja tal-kontrolli fiskali tikkostitwixxi ra?uni imperattiva ta' interess ?enerali li tista' ti??ustifika restrizzjoni g?all-e?er?izzju ta' libertajiet fundamentali ggarantiti mit-Trattat (ara, f'dan is-sens, is-sentenza X u Passenheim-van Schoot, i??itata iktar 'il fuq, punt 45 u l-?urisprudenza ??itata).

59 Madankollu, jekk il-?tie?a li tin?amm l-effika?ja tal-kontrolli fiskali tista' ssa??a? il-fehma tal-Gvern Bel?jan meta jg?id li l-impo?izzjoni ta' taxxa minn ras il-g?ajn liberatorja ma tistax titwettaq ?lief minn intermedjarji stabbiliti fil-Bel?ju, din ma tistax ti??ustifika l-fatt li d-d?ul su??ett g?at-taxxa minn ras il-g?ajn u d-d?ul li ma ji?ix su??ett g?al trattament differenti jg?addu minn trattament differenti f'dak li jirrigwarda t-taxxa komunali addizzjonali.

60 Barra minn hekk, il-Qorti tal-?ustizzja di?à dde?idiet li diffikultajiet pratti?i ma jistg?ux ji??ustifikaw ostakolu g?al libertà fundamentali ggarantita mit-Trattat (ara s-sentenza Papillon, i??itata iktar 'il fuq, punt 54 u l-?urisprudenza ??itata).

61 G?aldaqstant, g?andu ji?i kkonstatat li l-motivi invokati mill-Gvern Bel?jan ma jistg?ux f'dan il-ka? ji??ustifikaw ir-restrizzjoni tal-moviment liberu tal-kapital li tirri?ulta minn li?i b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali.

62 Fid-dawl ta' dak li ntqal qabel, ir-risposta li g?andha ting?ata g?ad-domanda mag?mula g?andha tkun li l-Artikolu 56 KE jipprekludi li?i ta' Stat Membru li tg?id li l-persuni taxxabbli residenti ta' dan l-Istat Membru li jir?ievu interessi jew dividendi minn depo?iti jew investimenti mwettqa fi Stat Membru ie?or ikunu su??etti g?al taxxa komunali addizzjonali, meta dawn ma jkunux g?a?lu li dan id-d?ul minn beni mobbli jit?allas permezz ta' intermedjarju stabbilit fl-Istat Membru ta' residenza tag?hom, filwaqt li d-d?ul tal-istess natura minn depo?iti jew investimenti mwettqa fl-Istat Membru ta' residenza tag?hom, min?abba li huwa su??ett g?al tnaqqis minn ras il-g?ajn, inkwantu jista' ma ji?ix iddikjarat, f'dan il-ka? mhux su??ett g?al tali taxxa.

Fuq l-ispejje?

63 Peress li l-pro?edura g?andha, fir-rigward tal-partijiet fil-kaw?a prin?ipali, in-natura ta' kwistjoni mqajma quddiem il-qorti tar-rinviju, hija din il-qorti li tidde?iedi fuq l-ispejje?. L-ispejje? sostnuti g?as-sottomissjoni tal-osservazzjonijiet lill-Qorti tal-?ustizzja, barra dawk tal-imsemmija

partijiet, ma jistgħux jitallsu lura.

Għal dawn il-motivi, Il-Qorti tal-Ġustizzja (L-Ewwel Awla) taqta' u tiddeċiedi:

l-Artikolu 56 KE jipprekludi li i ta' Stat Membru li tgħid li l-persuni taxxabbli residenti ta' dan l-Istat Membru li jirġievu interessi jew dividendi minn depożiti jew investimenti mwettqa fi Stat Membru ieor, ikunu suġġetti għal taxxa komunali addizzjonali, meta dawn ma jkunux għal li dan id-dawl minn beni mobbli jitallas permezz ta' intermedjarju stabbilit fl-Istat Membru ta' residenza tagħom, filwaqt li d-dawl tal-istess natura minn depożiti jew investimenti mwettqa fl-Istat Membru ta' residenza tagħom, minnabba li huwa suġġett għal tnaqqis minn ras il-għajn, jista' ma jiġix iddikjarat u, f'dan il-każ, mhux suġġett għal tali taxxa.

Firem

* Lingwa tal-kawża: l-Olandiż.