Downloaded via the EU tax law app / web

SENTENZA TAL-QORTI TAL-?USTIZZJA (It-Tielet Awla)

28 ta’ Frar 2013 *(1)

“Ftehim bejn il-Komunità Ewropea u l-Istati Membri tag?ha, minn na?a, u l-Konfederazzjoni Svizzera, min-na?a l-o?ra, fuq il-moviment liberu tal-persuni – Ugwaljanza fit-trattament – ?addiema transkonfinali li ja?dmu g?al rashom – ?ittadini ta’ Stat Membru tal-Unjoni – D?ul professjonali ri?evut f’dan l-Istat Membru – Rilokazzjoni tal-post ta’ residenza fl-Isvizzera – Rifjut ta’ vanta?? fiskali f’dan l-Istat Membru min?abba trasferiment tar-residenza”

Fil-Kaw?a C-425/11,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari ta?t l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Finanzgericht Baden-Württemberg (il-?ermanja), permezz ta’ de?i?joni tas-7 ta’ Lulju 2011, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fis-16 ta’ Awwissu 2011, fil-pro?edura

Katja Ettwein

vs

Finanzamt Konstanz,

IL-QORTI TAL-?USTIZZJA (It-Tielet Awla),

komposta minn R. Silva de Lapuerta, li qed ja?ixxi b?ala President tat-Tielet Awla, K. Lenaerts, E. Juhász (Relatur), T. von Danwitz u D. Šváby, Im?allfin,

Avukat ?enerali: N. Jääskinen,

Re?istratur: V. Tourrès, Amministratur,

wara li rat il-pro?edura bil-miktub u wara s-seduta tal-4 ta’ Lulju 2012,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

– g?al Katja Ettwein, minn T. Picker, Steuerberater,

– g?all-Finanzamt Konstanz, minn N. Rogall, b?ala a?ent,

– g?all-Gvern ?ermani?, minn T. Henze, A. Wiedmann u K. Petersen, b?ala a?enti,

– g?all-Gvern Spanjol, minn A. Rubio González, b?ala a?ent,

– g?all-Kummissjoni Ewropea, minn W. Mölls u T. Scharf, b?ala a?enti,

wara li semg?et il-konklu?jonijiet tal-Avukat ?enerali, ippre?entati fis-seduta tat-18 ta’ Ottubru 2012,

tag?ti l-pre?enti

Sentenza

1 It-talba g?al de?i?joni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tad-dispo?izzjonijiet rilevanti

tal-Ftehim bejn il-Komunità Ewropea u l-Istati Membri tag?ha, minn na?a, u l-Konfederazzjoni Svizzera, min-na?a l-o?ra, dwar il-moviment liberu tal-persuni, iffirmat fil-Lussemburgu fil-21 ta' ?unju 1999 (?U 2002, L 114, p. 6, iktar 'il quddiem "il-Ftehim").

2 Din it-talba ?iet ippre?entata fil-kuntest ta' kaw?a bejn Katja Ettwein, ?ittadina ?ermani?a, u l-Finanzamt Konstanz, fir-rigward tar-rifjut ta' dan tal-a??ar li japplika g?aliha u g?al ?ew?ha, ukoll ta' nazzjonalità ?ermani?a (iktar 'il quddiem il-"konju?i Ettwein"), min?abba t-trasferiment tar-residenza tag?hom fl-Isvizzera, vanta?? fiskali previst mil-le?i?lazzjoni ?ermani?a f'ka? ta' tassazzjoni kon?unta tal-konju?i.

Il-kuntest ?uridiku

Il-Ftehim

3 Skont it-tieni sentenza tal-preambolu, il-partijiet kontraenti huma "de?i?i li jimplementaw il-moviment liberu tal-persuni fosthom filwaqt li jibba?aw fuq id-dispo?izzjonijiet applikati fil-Komunità Ewropea" [traduzzjoni mhux uffi?jali].

4 Skont l-Artikolu 1(a) u (d) tal-Ftehim, l-g?an ta' dan tal-a??ar huwa b'mod partikolari li jag?ti, li?-?ittadini tal-Istati Membri tal-Komunità Ewropea u tal-Konfederazzjoni Svizzera, dritt ta' d?ul, ta' residenza, ta' a??ess g?al attività ekonomika bi ?las, ta' stabbiliment b?ala persuni li ja?dmu g?al rashom u d-dritt ta' residenza fit-territorju tal-partijiet kontraenti, kif ukoll jag?tihom l-istess kundizzjonijiet tal-g?ajxien, tal-impjieg u tax-xog?ol b?al dawk mog?tija li?-?ittadini nazzjonali.

5 L-Artikolu 2 bit-titolu "Nondiskriminazzjoni", jipprovdi:

"I?-?ittadini ta' parti kontraenti li jirrisjedu legalment fit-territorju ta' parti kontraenti o?ra ma g?andhomx, fl-applikazzjoni u skont id-dispo?izzjonijiet tal-Annessi I, II u III ta' dan il-ftehim, ji?u diskriminati min?abba n-nazzjonalità tag?hom" [traduzzjoni mhux uffi?jali].

6 L-Artikolu 4 bit-titolu "Dritt ta' residenza u ta' a??ess g?al attività ekonomika" jg?id dan li ?ej:

"Id-dritt ta' residenza u ta' a??ess g?al attività ekonomika g?andu ji?i ggarantit […] skont id-dispo?izzjonijiet tal-Anness I" [traduzzjoni mhux uffi?jali].

7 L-Artikolu 11, intitolat "Smig? tal-appelli", jipprovdi fil-paragrafu 1 tieg?u:

"Il-persuni milquta minn dan il-ftehim g?andhom dritt ta' appell g?al dak li jirrigwarda l-applikazzjoni tad-dispo?izzjonijiet ta' dan il-ftehim ma' awtoritajiet kompetenti" [traduzzjoni mhux uffi?jali].

8 L-Artikolu 16, intitolat "Riferiment g?ad-dritt Komunitarju", jaqra kif ?ej:

"1. Sabiex jintla?qu l-g?anijiet inti?i minn dan il-ftehim, il-partijiet kontraenti g?andhom jie?du l-mi?uri kollha ne?essarji sabiex id-drittijiet u l-obbligi ekwivalenti g?al dawk li jinsabu fl-atti ?uridi?i tal-Komunità Ewropea li jsir riferiment g?alihom ji?u applikati fir-relazzjonijiet ta' bejniethom.

2. Sa fejn l-applikazzjoni ta' dan il-ftehim timplika kun?etti tad-dritt Komunitarju, g?andha tittie?ed inkunsiderazzjoni l-?urisprudenza rilevanti tal-Qorti tal-?ustizzja tal-Komunitajiet Ewropej ta' qabel id-data tal-iffirmar tieg?u. Il-?urisprudenza ta' wara d-data tal-iffirmar ta' dan il-ftehim ser ti?i kkomunikata lill-Isvizzera. Sabiex ji?i ?gurat il-funzjonament tajjeb tal-Ftehim, fuq talba ta' parti kontraenti, il-kumitat kon?unt g?andu jiddetermina l-implikazzjonijiet ta' din il-?urisprudenza" [traduzzjoni mhux uffi?jali].

9 L-Artikolu 21, intitolat "Relazzjoni mal-Ftehim bilaterali fir-rigward tat-tassazzjoni doppja"

jistabbilixxi fil-paragrafu (2) tieg?u:

“Ebda dispo?izzjoni minn dan il-ftehim ma g?andha ti?i interpretata b’mod li tostakola lill-partijiet kontraenti milli jag?mlu distinzjoni fl-applikazzjoni tad-dispo?izzjonijiet rilevanti tal-le?i?lazzjoni fiskali tag?hom, bejn il-kontribwenti li ma jkunux f’sitwazzjonijiet paragunabbli, partikolarment fir-rigward tal-post tar-residenza tag?hom” [traduzzjoni mhux uffi?jali].

10 L-Anness I tal-Ftehim jiffoka fuq il-moviment liberu tal-persuni u l-Kapitolu II ta’ dan l-anness fih id-dispo?izzjonijiet li jikkon?ernaw il-?addiema impjegati. L-Artikolu 9 ta’ dan il-kapitolu, bit-titolu “Ugwaljanza ta’ trattament”, jipprovdi:

“1. ?addiem impjegat li huwa ?ittadin ta’ parti kontraenti ma jistax, fit-territorju tal-parti kontraenti l-o?ra, min?abba n-nazzjonalità tieg?u, ji?i ttrattat b’mod differenti mill-?addiema impjegati nazzjonali f’dak li jirrigwarda l-kundizzjonijiet ta’ impjieg u ta’ xog?ol, b’mod partikolari fir-rigward tar-remunerazzjoni, tat-tke??ija, u tar-reintegrazzjoni professjonali jew tal-impjieg mill-?did jekk jisfa bla xog?ol.

2. Il-?addiem impjegat u l-membri tal-familja tieg?u msemmija fl-Artikolu 3 ta’ dan l-anness g?andhom jibbenefikaw mill-istess vanta??i fiskali u so?jali b?all-?addiema impjegati nazzjonali u l-membri tal-familja tag?hom.

[…]”[traduzzjoni mhux uffi?jali]

11 Il-Kapitolu III ta’ dan l-Anness I huwa ddedikat lejn “Persuni li ja?dmu g?al rashom”. [traduzzjoni mhux uffi?jali].

12 L-Artikolu 12 ta’ dan il-Kapitolu III, intitolat “Regolamentazzjoni tar-residenza”, jipprovdi fil-paragrafu 1 tieg?u:

“I?-?ittadin ta’ parti kontraenti li jixtieq jistabbilixxi ru?u fit-territorju ta’ parti kontraenti o?ra sabiex je?er?ita attività b?ala persuna li ta?dem g?al rasha (iktar ’il quddiem ?persuna li ta?dem g?al rasha’) g?andu jing?ata permess ta’ residenza g?al perijodu ta’ mill-inqas ?ames snin mid-data tal-?ru? tieg?u bil-kundizzjoni li jipprodu?i l-prova lill-awtoritajiet nazzjonali kompetenti li huwa stabbilit jew jixtieq jistabbilixxi ru?u g?al dan l-iskop” [traduzzjoni mhux uffi?jali].

13 L-Artikolu 13 tal-imsemmi kapitolu, bit-titolu “?addiema transkonfinali li ja?dmu g?al rashom”, jipprovdi:

“1. Il-?addiem transkonfinali li ja?dem g?al rasu huwa ?ittadin ta’ parti kontraenti li g?andu r-residenza tieg?u fit-territorju ta’ parti kontraenti u li je?er?ita attività b?ala persuna li ta?dem g?al rasha fit-territorju tal-parti kontraenti l-o?ra filwaqt li b?ala regola jirritorna fil-post tad-domi?ilju tieg?u kuljum, jew tal-inqas darba fil-?img?a.

2. Il-?addiema transkonfinali li ja?dmu g?al rashom ma g?andhomx b?onn ta’ permess ta’ residenza.

[…]”[traduzzjoni mhux uffi?jali]

14 Skont l-Artikolu 15 tal-istess kapitolu, bit-titolu “Ugwaljanza fit-trattament”:

“1. F’dak li jikkon?erna l-a??ess g?al attività b?ala persuna li ta?dem g?al rasha u g?all-e?er?izzju tag?ha, il-persuna li ta?dem g?al rasha g?andha tir?ievi, fil-pajji? ospitanti, trattament mhux inqas favorevoli minn dak mog?ti li?-?ittadini tieg?u.

2. Id-dispo?izzjonijiet tal-Artikolu 9 ta' dan l-anness huma applikabbli, *mutatis mutandis*, g?all-persuni li ja?dmu g?al rashom imsemmija f'dan il-kapitolu" [traduzzjoni mhux uffi?jali].

15 Il-Kapitolu V tal-imsemmi Anness I huwa ddedikat lill-"persuni li ma je?er?itawx attività ekonomika". L-Artikolu 24(1) ta' dan il-kapitolu, bit-titolu "Regolamentazzjoni tar-residenza" jipprovdi:

"Persuna ?ittadina ta' parti kontraenti li ma te?er?itax attività ekonomika fl-Istat ta' residenza u li ma tibbenefikax minn dritt ta' residenza skont dispo?izzjonijiet o?ra ta' dan il-ftehim g?andha ting?ata permess ta' residenza g?al perijodu ta' g?all-inqas ?ames snin, bil-kundizzjoni li tipprodu?i l-provi lill-awtoritajiet nazzjonali kompetenti li hija g?andha g?aliha stess u g?all-membri tal-familja tag?ha:

a) mezzi finanzjarji suffi?jenti sabiex ma jkollhiex titlob l-g?ajnuna so?jali matul ir-residenza tag?ha;

b) assigurazzjoni g?all-mard li tkopri r-riskji kollha.

[...]"[traduzzjoni mhux uffi?jali]

Il-le?i?lazzjoni ?ermani?a

16 Id-dispo?izzjonijiet rilevanti huma dawk tal-li?i dwar it-taxxa fuq id-d?ul (Einkommensteuergesetz, iktar 'il quddiem l-"EStG"), fil-ver?joni tag?ha ppubblikata fid-19 ta' Ottubru 2002 (BGBl, 2002 I, p. 4212), kif emendata fl-20 ta' Di?embru 2007 (BGBl, 2007 I, p. 3150).

17 L-Artikolu 1 tal-EStG jipprovdi:

"1. Il-persuni fi?i?i li g?andhom id-domi?ilju jew ir-residenza abitwali tag?hom fil-?ermanja huma su??etti g?al kollox g?at-taxxa fuq id-d?ul. […]

[…]

3. Fuq talba tag?hom, il-persuni fi?i?i li ma g?andhomx id-domi?ilju jew ir-residenza abitwali tag?hom fil-?ermanja, jistg?u ji?u wkoll su??etti g?al kollox g?at-taxxa fuq id-d?ul sa fejn huma jir?ievu d?ul nazzjonali fis-sens tal-Artikolu 49. Din l-g?a?la tapplika biss jekk id-d?ul tag?hom matul is-sena ?ivili jkun su??ett g?al mill-inqas 90 % tat-taxxa ?ermaniza fuq id-d?ul […]"

[…]"

18 L-Artikolu 1a(1) tal-EStG huwa fformulat kif ?ej:

"Fir-rigward ta?-?ittadini ta' Stat Membru tal-Unjoni Ewropea jew ta' Stat li japplika g?alih il-Ftehim dwar i?-?ona Ekonomika Ewropea [iktar 'il quddiem il-"Ftehim ?EE"] […] li g?andhom ji?u kkunsidrati b?ala su??etti g?al kollox g?at-taxxa fuq id-d?ul skont l-Artikolu 1(3), ir-regoli li ?ejjin japplikaw g?all-finijiet […] tal-ewwel sentenza tal-Artikolu 26(1):

1. […] G?aldaqstant, il-benefi?jarju g?andu jkollu d-domi?ilju jew ir-residenza abitwali tieg?u fit-territorju ta' Stat Membru ie?or tal-Unjoni Ewropea jew ta' Stat li g?alih japplika l-[Ftehim ?EE].

[…]

2. Jekk jag?mel talba, il-konju?i mhux isseparat li ma g?andux id-domi?ilju jew ir-residenza

abitwali tieg?u fit-territorju ?ermani? ji?i kkunsidrat b?ala su??ett g?al kollox g?at-taxxa fuq id-d?ul g?all-finijiet tal-applikazzjoni tal-ewwel sentenza tal-Artikolu 26(1). It-tieni sentenza tal-punt 1 tapplika *mutatis mutandis*. Fil-kuntest tal-applikazzjoni tat-tieni sentenza tal-Artikolu 1(3), g?andu ji?i bba?at fuq id-d?ul ta?-?ew? konju?i u li ji?i mmultiplikat bi tnejn l-ammont tal-porzjon ba?iku mhux taxxabbli […]"

19 L-Artikolu 26(1) tal-EStG jag?ti lill-mi??ew?in mhux isseparati, li huma su??etti g?al obbligu fiskali mhux limitat jew li g?andhom ji?u kkunsidrati b?ala tali, dritt ta' g?a?la bejn tassazzjoni separata, skont l-Artikolu 26a, u tassazzjoni kon?unta skont l-Artikolu 26b.

20 L-Artikolu 26b tal-EStG bit-titolu "Tassazzjoni kon?unta tal-mi??ew?in" jipprovdi li:

"Fis-sistema ta' tassazzjoni kon?unta, id-d?ul li jir?ievu l-konju?i jing?add u ji?i ntaxxat kon?untament u, ?lief jekk ma ji?ix ipprovdut mod ie?or, il-konju?i ji?u kkunsidrati b?ala kontribwent wie?ed."

21 L-Artikolu 32a tal-EStG, bit-titolu "Rati ta' tassazzjoni tad-d?ul" jipprovdi fil-paragrafu (5) tieg?u:

"[…], it-taxxa fuq id-d?ul tal-mi??ew?in intaxxati kon?untament skont l-Artikoli 26 u 26b titla' g?ad-doppju tal-ammont ta' taxxa g?al nofs id-d?ul taxxabbli komuni tag?hom skont il-paragrafu 1 (metodu tal-'isplitting')."

Il-kaw?a prin?ipali u d-domanda preliminari

22 Il-konju?i Ettwein je?er?itaw it-tnejn li huma attività professjonali g?al rashom, ir-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali b?ala konsulenta ta' impri?a u ?ew?ha b?ala artist pittur. Huma jir?ievu d-d?ul kollu tag?hom fil-?ermanja. Fl-1 ta' Awwissu 2007, il-mi??ew?in Ettwein, li, sa dik id-data, kellhom ir-residenza tag?hom f'Lindau (il-?ermanja), marru joqg?odu ?ewwa l-Isvizzera. Huma komplew, madankollu, je?er?itaw l-attività professjonali tag?hom fil-?ermanja u baqg?u jir?ievu kwa?i d-d?ul kollu tag?hom minn dan l-Istat Membru.

23 Fid-dawl tal-kalkolu tat-taxxa fuq id-d?ul tag?hom g?as-sena fiskali 2008, il-konju?i Ettwein talbu, b?al fis-snin fiskali pre?edenti, li ji?u ntaxxati kon?untament, ji?ifieri bl-applikazzjoni tal-metodu msejja? tal-"isplitting", filwaqt li enfasizzaw li ma kellhom l-ebda d?ul taxxabbli fl-Isvizzera.

24 Fl-avvi? tat-tassazzjoni inizjali, il-Finanzamt Konstanz kien laqa' t-talba tag?hom. Madankollu, fl-1 ta' Di?embru 2009, huwa ?assar dan l-avvi? g?ar-ra?uni li s-sistema favorevoli tal-"isplitting", li ting?ata min?abba s-sitwazzjoni personali u tal-familja tal-konju?i, ma kellhiex ti?i applikata g?all-konju?i Ettwein, g?aliex ir-residenza tag?hom la kienet tinsab fit-territorju ta' wie?ed mill-Istati Membri tal-Unjoni u lanqas f'dak ta' Stat parti fil-Ftehim ?EE. Permezz ta' avvi? tat-tassazzjoni tat-22 ta' Marzu 2010, il-Finanzamt, b'konsegwenza, issu??etta l-mi??ew?in Ettwein g?all-iskema ta' tassazzjoni separata. Peress illi l-ilment amministrattiv imressaq kontra dan l-avvi? ma kellux su??ess, ir-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali ppre?entat rikors g?al annullament quddiem il-Finanzgericht Baden-Württemberg.

25 Din il-qorti tikkunsidra li r-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali u ?ew?ha huma "?addiema transkonfinali li ja?dmu g?al rashom" fis-sens tal-Artikolu 13(1) tal-Anness I tal-Ftehim, billi huma ?ittadini ?ermani?i, iddomi?iljati fl-Isvizzera, li je?er?itaw attività g?al rashom fit-territorju tar-Repubblika Federali tal-?ermanja u li jirritornaw kuljum mill-post tal-attività professjonali tag?hom lejn il-post ta' residenza tag?hom. Bis-sa??a tad-dispo?izzjonijiet moqrija flimkien tal-Artikoli 9(2) u 15(2) tal-Anness I tal-Ftehim, il-?addiema transkonfinali li ja?dmu g?al rashom igawdu, fit-territorju tal-Istat tal-attività professjonali, l-istess vanta??i fiskali u so?jali b?a?-?ittadini li ja?dmu g?al

rashom. Il-qorti tar-rinviju hija inklinata li tikkunsidra li jmur kontra d-dispo?izzjonijiet tal-Ftehim, il-fatt li l-mi??ew?in Ettwein ?ew irrifjutati l-benefi??ju tal-metodu tal-"isplitting" g?ar-ra?uni biss li r-residenza tag?hom qieg?da fl-Isvizzera.

26 Fil-fehma tal-qorti tar-rinviju, din il-konklu?joni hija konformi mal-prin?ipji stabbiliti mill-?urisprudenza rilevanti tal-Qorti tal-?ustizzja dwar il-libertà ta' stabbiliment u l-moviment liberu tal-?addiema, libertajiet li huma riprodotti wkoll fil-Ftehim. Minn din il-?urisprudenza jirri?ulta li l-prin?ipju ta' nondiskriminazzjoni, applikabbli wkoll fil-qasam fiskali, jipprojbixxi mhux biss id-diskriminazzjonijiet apparenti bba?ati fuq in-nazzjonalità, i?da anki l-forom kollha mo?bija ta' diskriminazzjoni.

27 Il-qorti tar-rinviju tosserva li, fil-prin?ipju, l-Istat ta' residenza huwa obbligat li jintaxxa lill-kontribwent b'mod globali, filwaqt li jqis l-elementi inerenti fis-sitwazzjoni personali u tal-familja tieg?u. Madankollu, meta t-tassazzjoni globali sse?? fl-Istat tas-sors tad-d?ul, billi l-persuna kkon?ernata tir?ievi d-d?ul tag?ha kwa?i esklu?ivament f'dak l-Istat, dan tal-a??ar ma jkunx jista' jirrifjuta li jie?u inkunsiderazzjoni s-sitwazzjoni personali u tal-familja tal-persuna kkon?ernata meta dan ma jkunx possibbli fl-Istat ta' residenza. Skont il-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja, il-metodu tal-"isplitting" jag?mel parti mill-elementi tas-sitwazzjoni personali u tal-familja li g?andhom ji?u kkunsidrati f'ka? b?al dan (sentenzi tal-14 ta' Frar 1995, Schumacker, C-279/93, ?abra p. I-225, u tas-27 ta' ?unju 1996, Asscher (C-107/94, ?abra p. I-3089).

28 G?aldaqstant, is-sitwazzjoni tal-mi??ew?in Ettwein, li ma tistax tittie?ed inkunsiderazzjoni fl-Istat ta' residenza, ji?ifieri fl-Isvizzera, fin-nuqqas ta' d?ul ta' dawn tal-a??ar f'dan l-Istat, g?andha tittie?ed inkunsiderazzjoni fil-?ermanja fid-dawl tal-kalkolu tat-taxxa, sabiex ma ssirx diskriminazzjoni fir-rigward tal-koppji li jirrisjedu fil-?ermanja, li jir?ievu d-d?ul tag?hom f'dan l-Istat Membru u li jinsabu fl-istess sitwazzjoni personali u tal-familja b?all-mi??ew?in Ettwein.

29 F'dawn i?-?irkustanzi, il-Finanzgericht Baden-Württemberg idde?idiet li tissospendi l-pro?eduri quddiemha u li tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja d-domanda preliminari li ?ejja:

"Id-dispo?izzjonijiet tal-ftehim […] b'mod partikolari l-Artikoli 1, 2, 11, 16 u 21 tieg?u u l-Artikoli 9, 13 u 15 tal-Anness I tieg?u, g?andhom ji?u interpretati fis-sens li jipprekludu li konju?i residenti fl-Isvizzera u li huma su??etti g?at-taxxa fir-Repubblika Federali tal ?ermanja fuq id-d?ul taxxabbli kollu tag?hom, ji??a??du mill-benefi??ju tat-tassazzjoni kon?unta bl-applikazzjoni tal-metodu msejja? 'splitting'?"

Fuq id-domanda preliminari

30 G?andu ji?i rrilevat li, kif jirri?ulta mil-le?i?lazzjoni inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, l-iskema tal-"isplitting" tikkostitwixxi g?all-konju?i su??etti g?at-taxxa fuq id-d?ul fil-?ermanja vanta?? fiskali meta d-d?ul ir?evut minn wie?ed minnhom huwa nettament superjuri g?al dak tal-parti l-o?ra. Kif il-Qorti tal-?ustizzja kkonstatat, din l-iskema ?iet istitwita sabiex tittaffa l-progressività tal-iskala tat-taxxa fuq id-d?ul. Din tikkonsisti fil-g?add tad-d?ul globali tal-konju?i li wara ji?i imputat b'mod fittizzju lil kull konju?i sa 50 % u ntaxxat b'dak il-mod. Jekk id-d?ul ta' wie?ed mill-konju?i jkun g?oli u d-d?ul tal-parti l-o?ra jkun baxx, l-"isplitting" i?ib fuq l-istess livell il-ba?i taxxabbli u jtaffi l-progressività tal-iskala tat-taxxa fuq id-d?ul (sentenza Schumacker, i??itata iktar 'il fuq, punt 7).

31 Madankollu, skont din il-le?i?lazzjoni, din l-iskema tapplika biss fil-ka? fejn il-konju?i g?andhom id-domi?ilju tag?hom jew ir-residenza abitwali tag?hom jew fit-territorju ?ermani?, jew f'dak ta' Stat Membru ie?or tal-Unjoni jew ta' Stat li g?alih japplika l-Ftehim ?EE. Dan il-ftehim ma huwiex applikabbli g?all-Konfederazzjoni Svizzera.

32 Sabiex ting?ata risposta g?ad-domanda tal-qorti tar-rinviju, hemm lok li ji?i e?aminat, l-

ewwel nett, jekk sitwazzjoni b?al dik tal-konju?i Ettwein taqax ta?t il-kamp ta' applikazzjoni tal-Ftehim.

33 F'dan ir-rigward huwa importanti li ji?i skartat mill-bidu l-argument tal-Gvern ?ermani? u tal-Kummissjoni Ewropea, li l-Ftehim huwa applikabbli biss f'ka? ta' diskriminazzjoni min?abba n-nazzjonalità, ji?ifieri meta ?-?ittadini ta' parti kontraenti huma ttrattati, fit-territorju tal-parti kontraenti l-o?ra, b'mod mhux indaqs b?a?-?ittadini. Fil-fatt, huwa possibbli li ?-?ittadini ta' parti kontraenti jistg?u jitolbu l-istat tad-dritt li jislet mill-Ftehim ukoll kontra l-pajji? proprju tag?hom, f'?erti ?irkustanzi u skont id-dispo?izzjonijiet applikabbli (ara, b'mod partikolari, is-sentenza tal-15 ta' Di?embru 2011, Bergström, C-257/10, ?abra p. I-13227, punti 27 sa 34).

34 G?al dak li jikkon?erna ?-?irkustanzi tal-kaw?a prin?ipali u d-dispo?izzjonijiet tal-Ftehim li jistg?u ji?u applikati, hemm lok li ji?i kkonstatat li, fuq il-ba?i tat-test tieg?u, l-Artikolu 13(1) tal-Anness I tal-Ftehim huwa applikabbli g?as-sitwazzjoni tal-konju?i Ettwein. Fil-fatt, dawn tal-a??ar huma ?ittadini "ta' parti kontraenti", ji?ifieri r-Repubblika Federali tal-?ermanja, g?andhom ir-residenza tag?hom fit-territorju "ta' parti kontraenti", ji?ifieri l-Konfederazzjoni Svizzera, u je?er?itaw attività g?al rashom fit-territorju "tal-parti kontraenti l-o?ra", ji?ifieri r-Repubblika Federali tal-?ermanja.

35 F'din id-dispo?izzjoni, id-distinzjoni ssir bejn il-post ta' residenza, li jinsab fit-territorju ta' parti kontraenti, u l-post ta' e?er?izzju ta' attività ta' persuni li ja?dmu g?al rashom, li g?andu jinsab fit-territorju tal-parti kontraenti l-o?ra, ming?ajr rigward g?an-nazzjonalità tal-persuni kkon?ernati. G?alhekk, skont l-imsemmija dispo?izzjoni, il-konju?i Ettwein g?andhom jikkwalifikaw b?ala "?addiema transkonfinali li ja?dmu g?al rashom" g?all-finijiet tal-applikazzjoni tal-Ftehim, billi huwa wkoll pa?ifiku li huma jirritornaw kuljum mill-post tal-attività professjonali tag?hom g?al dak tar-residenza tag?hom.

36 Ma jistax ji?i milqug?, f'dan ir-rigward, l-argument tal-Gvern ?ermani? u tal-Kummissjoni li l-kun?ett ta' "?addiem transkonfinali li ja?dem g?al rasu" jkun inklu? f'dak ta' "persuna li ta?dem g?al rasha", li jaqa' ta?t l-Artikolu 12(1) tal-Anness I tal-Ftehim. Fil-fatt, jekk il-"?addiem transkonfinali li ja?dem g?al rasu" huwa wkoll "persuna li ta?dem g?al rasha", sa fejn huwa je?er?ita attività g?al rasu, il-kun?ett ta' "?addiem transkonfinali li ja?dem g?al rasu" huwa ddefinit minn dispo?izzjonijiet distinti li jippre?entaw id-differenzi paragunabbli ma' dik ta' "persuna li ta?dem g?al rasha" ddefinita fl-imsemmi Artikolu 12(1).

37 G?andu ji?i rrilevat f'dan ir-rigward li, kif jirri?ulta mill-Artikolu 13(1) tal-Anness I tal-Ftehim, il-"?addiem transkonfinali li ja?dem g?al rasu" ma g?andux b?onn permess ta' residenza sabiex je?er?ita attività ta' persuna li ta?dem g?al rasha, kuntrarjament g?al dak li huwa previst g?all-"persuna li ta?dem g?al rasha" fl-Artikolu 12 ta' dan l-anness. Din l-a??ar dispo?izzjoni, kif jirri?ulta mit-titolu tag?ha u mill-qari globali tal-kontenut tag?ha, ?iet stabbilita biss g?al-le?i?lazzjoni tar-residenza.

38 Il-fatt li l-partijiet kontraenti stabbilixxew dispo?izzjoni distinta mill-Ftehim g?all-?addiema transkonfinali li ja?dmu g?al rashom jenfasizza s-sitwazzjoni partikolari ta' din il-kategorija ta' persuni li ja?dmu g?al rashom u jindika l-volontà li ji?u ffa?ilitati l-moviment u l-mobbiltà ta' dawn tal-a??ar.

39 Din il-konklu?joni hija kkorroborata wkoll permezz tal-Artikolu 24(1) tal-Anness I tal-Ftehim, li jinkorpora d-dritt ta' residenza, ji?ifieri d-dritt ta?-?ittadini ta' parti kontraenti li jistabbilixxu r-residenza tag?hom fit-territorju tal-parti kontraenti l-o?ra indipendentement mill-e?er?izzju ta' attività ekonomika. Issa, b'mod partikolari l-?addiema transkonfinali, b?all-konju?i Ettwein, g?andhom ikunu jistg?u japprofittaw bi s?i? minn dan id-dritt, filwaqt li j?ommu l-attività ekonomika tag?hom fil-pajji? ta' ori?ini tag?hom.

40 B'konsegwenza, g?andu ji?i konklu? li s-sitwazzjoni tal-konju?i Ettwein taqa' ta?t il-kamp ta' applikazzjoni tal-Ftehim.

41 Billi l-konju?i Ettwein huma "?addiema transkonfinali li ja?dmu g?al rashom" fis-sens tal-Artikolu 13(1) tal-Anness I tal-Ftehim, il-prin?ipju ta' ugwaljanza fit-trattament, stabbilit fl-Artikolu 15(1) ta' dan l-anness, huwa applikabbli g?alihom ukoll (ara s-sentenza tas-6 ta' Ottubru 2011, Graf u Engel, C-506/10, ?abra p. I-9345, punt 23 kif ukoll il-?urisprudenza ??itata), il-"pajji? ospitanti" fis-sens ta' din l-a??ar dispo?izzjoni jkun, fis-sitwazzjoni tag?hom, ir-Repubblika Federali tal-?ermanja.

42 Barra minn dan, skont il-paragrafu 2 tal-imsemmi Artikolu 15, id-dispo?izzjonijiet tal-Artikolu 9 tal-istess Anness I huma applikabbli, *mutatis mutandis*, g?all-?addiema transkonfinali li ja?dmu g?al rashom. Mill-paragrafu 2 ta' dan l-a??ar artikolu jirri?ulta li l-prin?ipju ta' ugwaljanza fit-trattament jestendi wkoll g?all-vanta??i fiskali.

43 Minn din l-applikazzjoni *mutatis mutandis* jirri?ulta li ?addiem transkonfinali li ja?dem g?al rasu jibbenefika, fil-pajji? ospitanti, mill-istess vanta??i fiskali b?all-persuni li ja?dmu g?al rashom li je?er?itaw l-attività tag?hom f'dan il-pajji? u jirrisjedu hemmhekk.

44 Madankollu, g?andu wkoll jittie?ed inkunsiderazzjoni l-Artikolu 21(2) tal-Ftehim, li l-ebda dispo?izzjoni minn dan il-ftehim ma g?andha ti?i interpretata b'mod li tipprekludi lill-partijiet kontraenti milli jag?mlu distinzjoni, fl-applikazzjoni tad-dispo?izzjonijiet rilevanti tal-le?i?lazzjoni fiskali tag?hom, bejn il-kontribwenti li ma jkunux f'sitwazzjonijiet paragunabbli, partikolarment fir-rigward tal-post ta' residenza tag?hom.

45 Din id-dispo?izzjoni tippermetti g?alhekk trattament differenti, fil-qasam fiskali, g?all-kontribwenti residenti u g?all-kontribwenti mhux residenti, i?da biss meta ma jsibux ru?hom f'sitwazzjoni paragunabbli.

46 Mill-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja jirri?ulta li, dwar it-taxxa fuq id-d?ul, il-kapa?ità kontributtiva personali tal-kontribwenti, li tirri?ulta mit-te?id inkunsiderazzjoni tad-d?ul kollu tag?ha u tas-sitwazzjoni personali u tal-familja tag?ha, tista' ti?i evalwata l-iktar fa?ilment fl-Istat tar-residenza tag?ha li fih tkun, normalment, i??entralizzat il-parti l-kbira tad-d?ul tag?ha, u li, minn dan il-lat, is-sitwazzjoni tar-residenti u dik tal-persuni mhux residenti ma hijiex, b?ala regola ?enerali, paragunabbli (sentenzi ??itati iktar 'il fuq Schumacker, punti 32 sa 34, u Asscher, punt 41). Il-Qorti tal-?ustizzja madankollu enfasizzat li s-sitwazzjoni hija differenti f'ka? fejn il-persuna mhux residenti ma tir?evix d?ul sinjifikattiv fl-Istat fejn hija residenti u tikseb il-parti l-kbira tar-ri?orsi taxxabbli tag?ha minn attività e?er?itata fi Stat ie?or, b'tali mod li l-Istat ta' residenza ma jkunx f'po?izzjoni li jag?tiha l-vanta??i li jirri?ultaw mit-te?id inkunsiderazzjoni tas-sitwazzjoni personali u tal-familja tag?ha (sentenza Schumacker, i??itata iktar 'il fuq, punt 36).

47 Il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet li meta l-kontribwenti mhux residenti – impjegata jew li ta?dem g?al rasha – tir?ievi d-d?ul kollu jew kwa?i d-d?ul tag?ha kollu fl-Istat fejn te?er?ita l-attivitajiet professjonali tag?ha, hija, o??ettivament, tinsab fl-istess sitwazzjoni, f'dak li jirrigwarda t-taxxa fuq id-d?ul, b?ar-resident ta' dan l-Istat li je?er?ita attivitajiet paragunabbli fih. Dawn i?-?ew? kategoriji

ta’ kontribwenti jinsabu b’mod partikolari f’sitwazzjoni paragunabbli fir-rigward tat-te?id inkunsiderazzjoni tas-sitwazzjoni personali u tal-familja tag?hom. Fil-fatt, dan it-te?id inkunsiderazzjoni ma huwiex possibbli fl-Istat tar-residenza ta’ ?addiema transkonfinali b?all-konju?i Ettwein, peress illi huma ma jir?ievux id-d?ul hemmhekk (ara, f’dan is-sens, is-sentenzi Schumacker, i??itata iktar ’il fuq, punti 37 u 38; Asscher, i??itata iktar ’il fuq, punti 42 u 43, kif ukoll tal-11 ta’ Awwissu 1995, Wielockx, C-80/94, ?abra p. I-2493, punt 20).

48 Fid-dawl ta’ din il-?urisprudenza, l-Artikolu 21(2) tal-Ftehim ma setax ji?i invokat minn parti kontraenti sabiex tirrifjuta lill-konju?i li je?er?itaw l-attivitajiet professjonali tag?hom f’dan l-Istat, milli jir?ievu hemmhekk id-d?ul kollu tag?hom u huwa su??etti hemmhekk g?alkollox g?at-taxxa fuq id-d?ul il-vanta?? fiskali marbut mas-sitwazzjoni personali u tal-familja u jikkonsisti fl-applikazzjoni tal-metodu tal-“isplitting” g?all-unika ra?uni li l-post ta’ residenza tal-konju?i jinsab fil-parti kontraenti l-o?ra.

49 G?alhekk, il-le?i?lazzjoni inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, filwaqt li tirrifjuta l-imsemmi vanta?? fiskali min?abba l-post ta’ residenza tal-kontribwenti, hija kuntrarja g?all-Artikolu 13(1) tal-Anness I tal-Ftehim moqri flimkien mal-Artikoli 15(2) u 9(2) ta’ dan l-anness.

50 Barra minn dan, il-Ftehim g?andu b’mod partikolari b?ala g?an, skont l-Artikolu 1(a) tieg?u, li jag?ti dritt ta’ residenza fit-territorju tal-partijiet kontraenti li?-?ittadini tal-Istati Membri tal-Unjoni u tal-Konfederazzjoni Svizzera.

51 Barra minn hekk, din is-soluzzjoni ssegwi l-linja tal-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja li l-moviment liberu tal-persuni li, skont it-tieni sentenza tal-preambolu tal-Ftehim, il-partijiet kontraenti dde?idew li jwettqu fosthom filwaqt li jibba?aw ru?hom fuq id-dispo?izzjonijiet applikati fl-Unjoni, tkun ostakolata jekk ?ittadin ta’ parti kontraenti jbati minn ?vanta?? fil-pajji? tal-ori?ini tieg?u g?all-unika ra?uni li jkun e?er?ita d-dritt ta’ moviment tieg?u (sentenza Bergström, i??itata iktar ’il fuq, punti 27 u 28).

52 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet li jippre?edu, id-domanda mag?mula g?andha ti?i risposta li l-Artikoli 1(a) tal-Ftehim, kif ukoll 9(2), 13(1), u 15(2) tal-Anness I ta’ dan il-ftehim g?andhom ji?u interpretati fis-sens li jipprekludu l-le?i?lazzjoni ta’ Stat Membru li tirrifjuta l-benefi??ju tat-tassazzjoni kon?unta fl-applikazzjoni tal-metodu mag?ruf b?ala tal-“isplitting”, previst minn din il-le?i?lazzjoni, lill-konju?i ?ittadini ta’ dan l-Istat u su??etti f’dan l-istess Stat g?at-taxxa fuq id-d?ul ta?t id-d?ul taxxabbli tag?hom kollu, g?all-unika ra?uni li r-residenza tag?hom tinsab fit-territorju tal-Konfederazzjoni Svizzera.

Fuq l-ispejje?

53 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 jistg?ux jit?allsu lura.

G?al dawn il-motivi, Il-Qorti tal-?ustizzja (It-Tielet Awla) taqta’ u tidde?iedi:

l-Artikolu 1(a) tal-Ftehim bejn il-Komunità Ewropea u l-Istati Membri tag?ha, minn na?a, u l-Konfederazzjoni Svizzera, min-na?a l-o?ra, dwar il-moviment liberu tal-persuni, iffirmat fil-Lussemburgu fil-21 ta’ ?unju 1999, kif ukoll l-Artikoli 9(2), 13(1), u 15(2) tal-Anness I ta’ dan il-ftehim g?andhom ji?u interpretati fis-sens li jipprekludu l-le?i?lazzjoni ta’ Stat Membru li tirrifjuta l-benefi??ju tat-tassazzjoni kon?unta fl-applikazzjoni tal-metodu mag?ruf b?ala tal-“isplitting”, previst minn din il-le?i?lazzjoni, lill-konju?i ?ittadini ta’ dan l-Istat u su??etti f’dan l-istess Stat g?at-taxxa fuq id-d?ul ta?t id-d?ul taxxabbli tag?hom kollu, g?all-unika ra?uni li r-residenza tag?hom tinsab fit-territorju tal-Konfederazzjoni Svizzera.

Firem

1 Lingwa tal-kaw?a: il-?ermani?.