Downloaded via the EU tax law app / web

SENTENZA TAL-QORTI TAL-?USTIZZJA (Is-Sitt Awla)

19 ta’ Novembru 2015 (*)

“Rinviju g?al de?i?joni preliminari – Moviment liberu tal-persuni – Ugwaljanza fit-trattament – Taxxa fuq id-d?ul – D?ul ta’ persuni taxxabbli mhux residenti su??ett g?al taxxa f’ras il-g?ajn – Esklu?joni ta’ kull tnaqqis fiskali marbut mas-sitwazzjoni personali tal-persuna taxxabbli – ?ustifikazzjoni – Possibbiltà g?all-persuni taxxabbli mhux residenti li jag??lu s-sistema applikabbli g?al persuni taxxabbli residenti u li jibbenefikaw mill-imsemmi tnaqqis”

Fil-Kaw?a C?632/13,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Högsta förvaltningsdomstolen (qorti amministrattiva suprema, l-Isvezja), permezz ta’ de?i?joni tal?25 ta’ Novembru 2013, li waslet il-Qorti tal-?ustizzja fit?3 ta’ Di?embru 2013, fil-pro?edura

Skatteverket

vs

Hilkka Hirvonen,

IL-QORTI TAL-?USTIZZJA (Is-Sitt Awla),

komposta minn A. Borg Barthet, li qed ja?ixxi b?ala President tal-Awla, M. Berger (Relatur) u S. Rodin, Im?allfin,

Avukat ?enerali: M. Wathelet,

Re?istratur: A. Calot Escobar,

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

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

– g?all-iSkatteverket, minn T. Wallén,

– g?al H. Hirvonen, minnha nnifisha,

– g?all-Gvern Svedi?, minn A. Falk, C. Meyer?Seitz, U. Persson u K. Sparrman, kif ukoll minn L. Swedenborg u C. Hagerman, b?ala a?enti,

– g?all-Gvern Bel?jan, minn M. Jacobs u J.?C. Halleux, b?ala a?enti,

– g?all-Gvern Dani?, minn C. Thorning u M. Wolff, b?ala a?enti,

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

– g?all-Gvern Spanjol, minn L. Banciella Rodríguez?Miñón u A. Rubio González, b?ala a?enti,

– g?all-Gvern Olandi?, minn M. Bulterman u M. de Ree, b?ala a?enti,

– g?all-Gvern Portugi?, minn L. Inez Fernandes u J. Martins da Silva kif ukoll minn M. Rebelo, b?ala a?enti,

– g?all-Gvern Finlandi?, minn S. Hartikainen, b?ala a?ent,

– g?all-Kummissjoni Ewropea, minn W. Roels u J. Enegren, b?ala a?enti,

wara li rat id-de?i?joni, me?uda wara li nstema' l-Avukat ?enerali, li l-kaw?a tinqata' ming?ajr konklu?jonijiet

tag?ti l-pre?enti

Sentenza

1 It-talba g?al de?i?joni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 45 TFUE.

2 Din it-talba ?iet ippre?entata fil-kuntest ta' kaw?a bejn l-iSkatteverket (amministrazzjoni fiskali) u Hilkka Hirvonen, fir-rigward tar-rifjut tal-ewwel li jag?tiha vanta??i fiskali fuq it-taxxa fuq id-d?ul g?as-sena 2005.

Il-kuntest ?uridiku

3 Skont il-Li?i (1999:1229) dwar it-taxxa fuq id-d?ul [Inkomstskattelagen (1999:1229), iktar 'il quddiem il-"li?i dwar it-taxxa fuq id-d?ul"], il-persuni taxxabbli residenti l-Isvezja huma su??etti g?al obbligu fiskali ming?ajr limitu, fis-sens li huma taxxabbli f'dan l-Istat Membru g?ad-d?ul kollu li jiksbu kemm fit-territorju nazzjonali kif ukoll barra mill-pajji?.

4 F'dan ir-rigward il-li?i dwar it-taxxa fuq id-d?ul tag?mel distinzjoni bejn id-d?ul professjonali, ji?ifieri d-d?ul mill-impjieg fil-forom differenti tieg?u, u d-d?ul mill-kapital, fejn din l-a??ar kategorija ta' d?ul ti?i ntaxxata separatament. Fil-kalkolu tad-d?ul taxxabbli, ji?i applikat tnaqqis tal-ispejje? sostnuti bil-g?an li ji?i akkwistat u jin?amm dan id-d?ul taxxabbi. Barra minn hekk jista' wkoll ikun hemm tnaqqis tal-ba?i taxxabbli u ?ertu tnaqqis ie?or relatat mas-sitwazzjoni personali tal-persuna taxxabbli kkon?ernata.

5 Id-d?ul professjonali taxxabbli huwa su??ett g?al taxxa fuq id-d?ul komunali u nazzjonali. Ir-rata tat-taxxa fuq id-d?ul komunali hija ta' natura proporzjonali u tvarja, skont il-komun jew ir-re?jun, bejn 29 % u 34 %. B?ala medja, hija ftit iktar minn 30 %.

6 Ir-rata tat-taxxa fuq id-d?ul nazzjonali hija progressiva u hija bejn 20 % u 22 %. Din it-taxxa tin?abar fuq id-d?ul professjonali minn meta d-d?ul taxxabbli jaqbe? ?ertu ammont. Id-d?ul mill-kapital taxxabbli huwa su??ett g?al rata ta' taxxa nazzjonali ta' 30 %.

7 Jekk jirri?ulta defi?it fil-kalkolu tad-d?ul mill-kapital, jing?ata tnaqqis ta' 30 % fuq il-parti tad-defi?it ta' inqas minn SEK 100 000 (madwar EUR 10 600) u ta' 21 % fuq il-kumplament.

8 Min-na?a tag?hom, il-persuni taxxabbli mhux residenti huma, b?ala prin?ipju, su??etti fl-Isvezja g?al obbligu fiskali limitat, fejn id-d?ul mill-impjieg tag?hom ikun su??ett g?al taxxa f'ras il-g?ajn definittiva b'rata ta' 25 % (iktar 'il quddiem is-"sistema ta' tassazzjoni f'ras il-g?ajn") skont il-Li?i (1991:586) dwar it-tassazzjoni spe?jali fuq id-d?ul ta' persuni domi?iljati barra mill-pajji? [Lagen (1991:586) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta, iktar 'il quddiem il-"li?i dwar it-tassazzjoni spe?jali fuq id-d?ul"].

9 G?all-persuna taxxabbli mhux residenti ma je?istix dritt g?al tnaqqis, la g?all-ispejje? relatati

mal-akkwist u ?-?amma tad-d?ul u lanqas g?all-ispejje? personali. Min-na?a l-o?ra, ir-rata ta' tassazzjoni hija iktar baxxa minn dik applikata fil-kuntest tas-sistema tat-taxxa fuq id-d?ul tal-persuni taxxabbli residenti (iktar 'il quddiem is-"sistema ta' tassazzjoni ordinarja"). Peress li t-taxxa f'ras il-g?ajn hija definittiva, il-persuna taxxabbli mhux residenti ma g?andhiex iktar l-obbligu li tiddikjara d-d?ul tag?ha. Skont il-qorti tar-rinviju, l-g?an ta' tali taxxa f'ras il-g?ajn huwa li l-persuna taxxabbli tin?eles, filwaqt li jit?affef ir-rwol ta' ?estjoni tat-te?or.

10 Skont l-Artikolu 5 tal-li?i dwar it-tassazzjoni spe?jali fuq id-d?ul, jag?mlu parti mid-d?ul taxxabbli, b'mod partikolari, ir-remunerazzjonijiet u l-benefi??ji paragunabbli li jori?inaw minn impjieg jew apprendistat im?allas fl-Isvezja. Min-na?a l-o?ra, l-obbligu fiskali fis-sens ta' din il-li?i ma japplika la g?ad-d?ul minn attività ekonomika indipendenti e?er?itata fl-Isvezja u lanqas g?ad-d?ul mill-kapital, peress li dawn huma su??etti g?as-sistema ta' tassazzjoni ordinarja.

11 Id-d?ul li jikkonsisti f'pensjonijiet jew benefi??ji tal-mard mog?tija skont il-le?i?lazzjoni dwar is-sigurtà so?jali huwa wkoll taxxabbli, meta jaqbe? ?ertu ammont, skont il-punt 4 tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 5 tal-li?i dwar it-tassazzjoni spe?jali fuq id-d?ul. Madankollu, parti minn dan id-d?ul huwa e?entat mit-tassazzjoni. Din l-e?enzjoni, li ?iet introdotta sabiex ji?i evitat li t-taxxa m?allsa tkun og?la minn dik li huma su??etti g?aliha persuni su??etti g?al obbligu fiskali mhux limitat, ?iet iddeterminata b'mod li jikkorrispondi mat-tnaqqis massimu applikat fil-kuntest tas-sistema ta' tassazzjoni ordinarja.

12 Sa mill-2005, wara s-sentenza Wallentin (C?169/03, EU:C:2004:403), il-persuni taxxabbli mhux residenti g?andhom il-possibbiltà li jag??lu s-sistema ta' tassazzjoni ordinarja minflok is-sistema ta' tassazzjoni f'ras il-g?ajn. Meta huma jag??lu l-ewwel sistema, dawn il-persuni jibbenefikaw minn tnaqqis li jie?u inkunsiderazzjoni l-ispejje? ta' akkwist u ta' ?amma tad-d?ul. Jekk ikunu akkwistaw id-d?ul tag?hom kollu jew kwa?i kollu fl-Isvezja, huma jkollhom ukoll dritt g?al ?erti e?enzjonijiet o?rajn mit-taxxa, fosthom il-possibbiltà li jnaqqsu, ta?t ?erti kundizzjonijiet, l-ispejje? fir-rigward tal-interessi fuq self li ma jistg?ux jitnaqqsu fl-Istat ta' residenza.

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

13 H. Hirvonen stabbilixxiet ir-residenza abitwali tag?ha fil-Finlandja matul is-sena 2000 wara li ?admet fl-Isvezja matul il-?ajja professjonali tag?ha kollha. Id-d?ul tag?ha ji?i esklu?ivament mill-Isvezja u huwa kkostitwit f'pensjoni, vitalizju u benefi??ji tal-mard. Matul is-sena inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, hija ddikjarat biss, fil-Finlandja, minbarra spejje? tal-?ajja ta' kuljum, spejje? fir-rigward ta' interessi m?allsa g?al self g?al proprjetà immobbli (iktar 'il quddiem l-"interessi tas-self").

14 Skont il-ftehim dwar it-tassazzjoni doppja konklu? bejn l-Isvezja u l-Finlandja, fil-ver?joni tag?ha applikabbli g?all-kaw?a prin?ipali, id-d?ul mag?mul fl-Isvezja huwa esklu?ivament taxxabbli f'dan l-Istat Membru. Peress li H. Hirvonen ma g?amlet ebda d?ul fil-Finlandja, hija ma setg?etx tnaqqas l-interessi tas-self tag?ha fil-kuntest ta' tassazzjoni f'dan l-Istat tal-a??ar.

15 Min-na?a tag?ha, l-amministrazzjoni fiskali Svedi?a ntaxxat, g?as-sena 2005, id-d?ul ta' H. Hirvonen abba?i tal-li?i dwar it-tassazzjoni spe?jali fuq id-d?ul, ming?ajr ma tatha t-tnaqqis tal-interessi tas-self tag?ha.

16 H. Hirvonen, li kienet irrifjutat li d-d?ul tag?ha ji?i ntaxxat fil-kuntest tas-sistema ta' tassazzjoni ordinarja, peress li tali tassazzjoni kienet tirri?ulta f'pi? fiskali og?la g?aliha minn dak li kien jirri?ulta mis-sistema ta' tassazzjoni f'ras il-g?ajn, inklu? billi jittie?ed inkunsiderazzjoni t-tnaqqis tal-interessi tas-self tag?ha, ikkontestat din id-de?i?joni quddiem il-länsrätten i Stockholms län (qorti amministrattiva dipartimentali ta' Stokkolma), billi invokat id-dritt li tibbenefika minn tali tnaqqis fil-kuntest tas-sistema ta' tassazzjoni f'ras il-g?ajn. Din il-qorti ?a?det ir-rikors.

17 Il-Kammarrätten i Stockholm (qorti amministrattiva tal-appell ta' Stokkolma), li quddiemha H. Hirvonen appellat mid-de?i?joni tal-länsrätten i Stockholms län (qorti amministrattiva dipartimentali ta' Stokkolma), tat lill-persuna kkon?ernata, abba?i tal-le?i?lazzjoni tal-Unjoni, id-dritt g?al tnaqqis mitlub. L-amministrazzjoni fiskali appellat minn din is-sentenza quddiem il-qorti tar-rinviju.

18 Quddiem din il-qorti tal-a??ar, l-amministrazzjoni fiskali qieset li t-tnaqqis tal-interessi m?allsa ta?t self g?al proprjetà immobbli huwa possibbli biss fil-kuntest tas-sistema ta' tassazzjoni ordinarja, sistema li l-persuni taxxabbli mhux residenti g?andhom il-possibbiltà li jag??lu. Il-Qorti tal-?ustizzja kkonfermat il-legalità ta' tali dritt ta' g?a?la fis-sentenza tag?ha Gerritse (C?234/01, EU:C:2003:340). Barra minn hekk, is-sitwazzjoni fil-kaw?a prin?ipali ma tistax tkun, skont din l-amministrazzjoni, paragunabbli g?al dik li wasslet g?as-sentenza Gielen (C?440/08, EU:C:2010:148). Is-sens u l-g?an tat-tassazzjoni f'ras il-g?ajn, tassazzjoni li l-e?istenza tag?ha hija rrikonoxxuta b?ala prin?ipju fundamentali tad-dritt fiskali internazzjonali, ji?ifieri li l-persuna taxxabbli tin?eles mill-pi? u li r-rwol tal-amministrazzjoni ji?i ssemplifikat, stabbilita mil-li?i dwar it-tassazzjoni spe?jali fuq id-d?ul, jipprekludu l-possibbiltà li jitnaqqsu l-ispejje? mitluba.

19 Madankollu l-qorti tar-rinviju tara ?erti punti ta' konver?enza bejn il-kaw?a prin?ipali u dik li tat lok g?as-sentenza Gielen (C?440/08, EU:C:2010:148), peress li, f'din il-kaw?a tal-a??ar, il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet li l-fatt li persuna taxxabbli mhux residenti g?andha l-possibbiltà li tag??el is-sistema fiskali tal-persuni taxxabbli residenti minflok ma tkun su??etta g?al dik applikabbli g?all-persuni taxxabbli mhux residenti ma jistax ine??i minn vanta?? fiskali spe?ifiku l-karattru diskiminatorju tieg?u. Il-qorti tar-rinviju tirrileva madankollu li, kuntrarjament g?a?-?irkustanzi tal-kaw?a li tat lok g?as-sentenza Gielen (C?440/08, EU:C:2010:148), il-kaw?a prin?ipali tirrigwarda vanta?? fiskali li ma huwiex spe?ifiku u li, fl-Isvezja, persuna taxxabbli mhux residenti tista' tag??el, g?at-tassazzjoni tad-d?ul tag?ha, bejn "?ew? sistemi totalment differenti".

20 F'dawn i?-?irkustanzi, il-Högsta förvaltningsdomstolen (qorti amministrattiva suprema) idde?idiet li tissospendi l-pro?eduri quddiemha u li tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja d-domanda preliminari li ?ejja:

"L-Artikolu 45 TFUE g?andu ji?i interpretat fis-sens li jipprekludi li l-le?i?lazzjoni ta' Stat Membru tipprovdi li persuna li hija residenti fi Stat Membru ie?or – li kisbet it-totalità jew il-kwa?i-totalità tad-d?ul tag?ha fl-ewwel Stat Membru – jkollha d-dritt li tag??el bejn ?ew? skemi ta' taxxi li huma kompletament differenti, ji?ifieri jew li tkun intaxxata permezz tat-taxxa f'ras il-g?ajn b'rata ta' taxxa iktar baxxa, i?da ming?ajr ma tibbenefika mid-dritt g?al tnaqqis fiskali li tinvolvi l-applikazzjoni ta' skema ordinarja ta' taxxa fuq id-d?ul, jew li tkun intaxxata fil-kuntest tal-imsemmija skema ordinarja u g?alhekk tkun tista' tibbenefika mit-tnaqqis fiskali inkwistjoni?"

Fuq id-domanda preliminari

21 Preliminarjament, g?andu jitfakkar li, skont il-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja, persuna rtirata, b?al H. Hirvonen, li titlaq mill-Istat Membru fejn qattg?et il-?ajja professjonali tag?ha kollha sabiex tmur toqg?od fi Stat Membru ie?or tista' tipprevalixxi ru?ha, meta s-sitwazzjoni tag?ha ma taqax ta?t il-moviment liberu ggarantit mill-Artikolu 45 TFUE, mid-dritt ta' moviment liberu b?ala ?ittadina tal-Unjoni skont l-Artikolu 21 TFUE (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Turpeinen, C?520/04,

EU:C:2006:703, punti 16 sa 23).

22 Is-sitwazzjoni ta’ H. Hirvonen g?andha g?alhekk ti?i evalwata fid-dawl tal-Artikolu 21 TFUE.

23 Fir-rigward tat-tassazzjoni fuq id-d?ul professjonali fl-Isvezja, mill-pro?ess jirri?ulta li l-persuni taxxabbli mhux residenti g?andhom il-possibbiltà li jag??lu bejn ?ew? sistemi fiskali distinti.

24 B?ala prin?ipju, it-taxxa tag?hom hija imposta permezz ta’ taxxa f’ras il-g?ajn li r-rata tag?ha hija ta’ 25 %. Il-ba?i ta’ din it-taxxa hija d-d?ul gross kollu tal-persuna taxxabbli. Meta d-d?ul gross ikun mag?mul minn pensjonijiet, parti minnu tkun e?entata mit-tassazzjoni, bl-ammont ta’ din l-e?enzjoni jkun jikkorrispondi mat-tnaqqis massimu li jistg?u jibbenefikaw minnu l-persuni taxxabbli residenti li jinstabu f’sitwazzjoni simili. Ma je?istix, fil-kuntest tas-sistema ta’ tassazzjoni f’ras il-g?ajn, dritt g?al tnaqqis partikolari, b?al dak li jibbenefikaw minnu r-residenti fil-kuntest tas-sistema ta’ tassazzjoni ordinarja.

25 Madankollu, skont id-dritt ta’ g?a?la rrikonoxxut lilhom, il-persuni taxxabbli mhux residenti g?andhom il-possibbiltà li jag??lu s-sistema ta’ tassazzjoni ordinarja u, b’hekk, li jibbenefikaw minn tnaqqis relatat mas-sitwazzjoni personali u tal-familja tag?hom. B’mod partikolari, din is-sistema tawtorizza t-tnaqqis ta’ interessi m?allsa ta?t self g?al proprjetà immobbli, meta dawn ma jkunux jistg?u jitnaqqsu fl-Istat ta’ residenza.

26 F’dan ir-rigward, mill-pro?ess jirri?ulta li, fil-kaw?a prin?ipali, H. Hirvonen, li g?a?let is-sistema ta’ tassazzjoni f’ras il-g?ajn, titlob madankollu li tibbenefika mill-possibbiltà li tnaqqas l-interessi tas-self tag?ha, minkejja li din il-possibbiltà hija, fid-dritt nazzjonali, irri?ervata g?as-sistema ta’ tassazzjoni ordinarja biss.

27 B’hekk, f’dawn i?-?irkustanzi partikolari, id-domanda mag?mula mill-qorti tar-rinviju g?andha tinftiehem fis-sens li hija inti?a, essenzjalment, biex ji?i kkonstatat jekk il-fatt li le?i?lazzjoni tirrifjuta li tag?ti lill-persuni taxxabbli mhux residenti, li jag?mlu l-parti l-kbira tad-d?ul tag?hom fl-Istat ta’ ori?ini u li g?a?lu s-sistema ta’ tassazzjoni f’ras il-g?ajn, l-istess tnaqqis personali b?al dak li jing?ata lir-residenti fil-kuntest tal-pro?edura ordinarja li tistabbilixxi l-ba?i tat-taxxa, tikkostitwixxix diskriminazzjoni kuntrarja g?all-Artikolu 21 TFUE.

28 F’dan ir-rigward, g?andu jitfakkar li, g?alkemm it-tassazzjoni diretta taqa’ ta?t il-kompetenza tal-Istati Membri, dawn xorta g?andhom je?er?itawha billi josservaw id-dritt tal-Unjoni (ara, b’mod partikolari, is-sentenza Gielen, C?440/08, EU:C:2010:148, punt 36 u l-?urisprudenza ??itata).

29 G?andu jitfakkar ukoll li r-regoli ta’ ugwaljanza fit-trattament mhux biss jipprojbixxu d-diskriminazzjoni ?ara bba?ata fuq in-nazzjonalità, i?da wkoll kull forma mo?bija ta’ diskriminazzjoni li, permezz tal-u?u ta’ kriterji ta’ distinzjoni o?ra, iwasslu fil-fatt g?all-istess ri?ultat (ara, b’mod partikolari, is-sentenza Gielen, C?440/08, EU:C:2010:148, punt 37 u l-?urisprudenza ??itata).

30 Skont ?urisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-?ustizzja, diskriminazzjoni tista’ tikkonsisti biss fl-applikazzjoni ta’ regoli differenti g?al sitwazzjonijiet paragunabbli jew fl-applikazzjoni tal-istess regola g?al sitwazzjonijiet differenti (ara, b’mod partikolari, is-sentenzi Schumacker, C?279/93, EU:C:1995:31, punt 30 u Gschwind, C?391/97, EU:C:1999:409, punt 21).

31 F’dan ir-rigward, mill-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja jirri?ulta wkoll li, fil-qasam tat-taxxi diretti, is-sitwazzjoni tar-residenti u dik ta’ persuni mhux residenti fi Stat ma humiex, b?ala regola ?enerali, paragunabbli sa fejn id-d?ul mag?mul fit-territorju ta’ Stat minn persuna mhux residenti jikkostitwixxi, normalment, parti biss mid-d?ul globali tag?ha, li jkun ikkon?entrat fil-post ta’ residenza tag?ha, u fejn il-kapa?ità personali tal-persuna mhux residenti li t?allas it-taxxa, 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 iktar fa?ilment fil-post fejn hija jkollha ?-?entru tal-interessi personali u patrimonjali tag?ha, li ?eneralment jikkorrispondi mar-residenza abitwali tag?ha (sentenza Wallentin, C?169/03, EU:C:2004:403, punt 15 u l-?urisprudenza ??itata).

32 Barra minn hekk, lanqas il-fatt li Stat Membru ma jag?tix, lil persuna mhux residenti, ?erti vanta??i fiskali li huwa jag?ti lill-persuna residenti ma huwa, b?ala regola ?enerali, diskriminatorju, u dan fid-dawl tad-differenzi o??ettivi bejn is-sitwazzjoni tal-persuni residenti u dik tal-persuni mhux residenti, kemm mill-perspettiva tas-sors tad-d?ul tag?hom, kif ukoll mill-perspettiva tal-kapa?ità personali tag?hom li j?allsu t-taxxa jew mill-perspettiva tas-sitwazzjoni personali u tal-familja tag?hom (sentenza Wallentin, C?169/03, EU:C:2004:403, punt 16 u l-?urisprudenza ??itata).

33 Il-Qorti tal-?ustizzja madankollu dde?idiet li s-sitwazzjoni hija differenti fil-ka? meta l-persuna mhux residenti ma tir?evix d?ul sinjifikattiv fl-Istat ta' residenza tag?ha u tikseb il-parti l-kbira tar-ri?orsi taxxabbli tag?ha minn attività e?er?itata fl-Istat ta' impjieg, b'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 Wallentin, C?169/03, EU:C:2004:403, punt 17 u l-?urisprudenza ??itata).

34 Fil-fatt, fir-rigward ta' persuna mhux residenti li tikseb, fi Stat Membru minbarra dak tar-residenza tag?ha, il-parti l-kbira tad-d?ul tag?ha, id-diskriminazzjoni tikkonsisti fil-fatt li s-sitwazzjoni personali u tal-familja ta' din il-persuna mhux residenti ma tittie?ed inkunsiderazzjoni la fl-Istat ta' residenza u lanqas fl-Istat ta' impjieg, irrispettivament mir-rati differenti applikabbli skont li?ijiet b?al dawk inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, ji?ifieri l-li?i dwar it-taxxa spe?jali fuq id-d?ul u l-li?i dwar it-taxxa fuq id-d?ul (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Wallentin, C?169/03, EU:C:2004:403, punt 17).

35 Dan ir-ra?unament japplika, skont il-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja, g?all-vanta??i fiskali kollha marbuta mal-kapa?ità tal-persuna mhux residenti li t?allas it-taxxa li ma jittie?du inkunsiderazzjoni la fl-Istat ta' residenza u lanqas fl-Istat ta' impjieg (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Lakebrink u Peters-Lakebrink, C?182/06, EU:C:2007:452, punt 34) u wkoll, *mutatis mutandis*, f'sitwazzjoni fejn id-d?ul taxxabbli huwa kkostitwit minn pensjoni tal-irtirar (sentenza Turpeinen, C?520/04, EU:C:2006:703, punt 29).

36 F'dan il-ka?, fi?-?mien inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, H. Hirvonen ma kienet tir?ievi ebda d?ul taxxabbli fl-Istat ta' residenza, peress li d-d?ul tag?ha kien ikkostitwit b'mod partikolari mill-pensjoni tal-irtirar tag?ha li tirri?ulta mill-attivitajiet professjonali tag?ha fl-Isvezja. Huwa g?alhekk, b?ala prin?ipju, dan l-Istat tal-a??ar li g?andu jie?u inkunsiderazzjoni s-sitwazzjoni personali u tal-familja ta' H. Hirvonen.

37 Issa, g?andu ji?i kkonstatat li mid-de?i?joni tar-rinviju jirri?ulta li r-Renju tal-Isvezja jiggarantixxi, fil-kuntest tal-li?i dwar it-tassazzjoni spe?jali fuq id-d?ul, li g?amlet adattazzjoni tat-tassazzjoni tal-persuni taxxabbli mhux residenti billi pprevediet, b'mod partikolari, rata wa?da inqas minn dik applikata g?all-persuni taxxabbli residenti, li tal-ewwel ma jkunux ittrattati b'mod iktar ?vanta??ju? minn dawk tat-tieni.

38 B'hekk, dejjem skont din id-de?i?joni, il-persuni taxxabbli mhux residenti huma su??etti, meta jag??lu tassazzjoni tad-d?ul tag?hom fil-kuntest tas-sistema ta' tassazzjoni f'ras il-g?ajn, g?al pi? fiskali li huwa, b?ala regola ?enerali, inqas minn dak impost, g?al d?ul paragunabbli, fuq il-persuni taxxabbli residenti.

39 Huwa pre?i?ament dan l-element li jiddistingwi l-fatti tal-kaw?a prin?ipali minn dawk,

spe?ifi?i, li taw lok g?as-sentenza Gielen (C?440/08, EU:C:2010:148).

40 Fil-fatt, f’din il-kaw?a tal-a??ar, fejn inkwistjoni kien hemm il-kompatibbiltà mad-dritt tal-Unjoni ta’ vanta?? fiskali li jista’ jkun prin?ipalment ta’ detriment g?all-persuni taxxabbli mhux residenti, il-kwistjoni kienet dwar jekk il-possibbiltà, g?al dawn tal-a??ar, li jag??lu s-sistema fiskali tal-persuni taxxabbli residenti setg?etx tne??i minn dan il-vanta?? in-natura diskiminatorja tieg?u.

41 Sabiex tag?ti risposta fin-negattiv g?al din id-domanda, il-Qorti tal-?ustizzja spjegat li l-possibbiltà ta’ g?a?la bejn sistema fiskali diskriminatorja u o?ra li allegatament ma hijiex ma tistax teskludi l-effetti diskriminatorji tal-ewwel minn dawn i?-?ew? sistemi fiskali. Li wie?ed jammetti l-kuntrarju jkollu l-konsegwenza, skont il-Qorti tal-?ustizzja, li ti?i vvalidata sistema fiskali li l-e?istenza tag?ha tibqa’ tikkostitwixxi, fiha nnifisha, ksur tal-Artikolu 49 TFUE min?abba n-natura diskriminatorja tag?ha. Barra minn hekk il-Qorti tal-?ustizzja indikat li sistema nazzjonali li tirrestrin?i l-libertà ta’ stabbiliment tibqa’ wkoll inkompatibbli mad-dritt tal-Unjoni, anki meta l-applikazzjoni tag?ha tkun fakultattiva (sentenza Gielen, C?440/08, EU:C:2010:148, punti 50 sa 53).

42 B’hekk il-Qorti tal-?ustizzja kkonkludiet li l-g?a?la miftu?a g?all-persuni taxxabbli mhux residenti li jag??lu s-sistema applikabbli g?all-persuni taxxabbli residenti kienet nieqsa minn effett newtralizzanti fir-rigward tad-diskriminazzjoni fis-sens tal-Artikolu 49 TFUE (sentenza Gielen, C?440/08, EU:C:2010:148, punt 54).

43 Issa, b’kuntrast, fil-kaw?a prin?ipali, minkejja li l-persuni taxxabbli mhux residenti g?andhom il-possibbiltà li jag??lu s-sistema ta’ tassazzjoni ordinarja, inti?a prin?ipalment g?all-persuni taxxabbli residenti, mill-pro?ess sottomess lill-Qorti tal-?ustizzja jirri?ulta li s-sistema ta’ tassazzjoni f’ras il-g?ajn hija, fit-totalità tag?ha, iktar favorevoli mis-sistema ta’ tassazzjoni ordinarja u tinvolvi g?all-persuni taxxabbli mhux residenti sforzi inqas minn dawk rikjesti lill-persuni taxxabbli residenti.

44 Differenza fit-trattament bejn il-persuni taxxabbli mhux residenti u l-persuni taxxabbli residenti, li tikkonsisti fil-fatt li d-d?ul gross tal-ewwel ikun su??ett g?al tassazzjoni definittiva f’rata wa?da permezz ta’ tassazzjoni f’ras il-g?ajn, filwaqt li d-d?ul nett tat-tieni huwa ntaxxat skont skala progressiva bi tnaqqis tal-ba?i taxxabbli, hija kompatibbli mad-dritt tal-Unjoni bil-kundizzjoni li r-rata wa?da ma tkunx og?la mir-rata li tirri?ulta mill-applikazzjoni effettiva g?all-persuna kkon?ernata tal-iskala progressiva g?ad-d?ul nett lil hinn mit-tnaqqis tal-ba?i taxxabbli (ara, f’dan is-sens, is-sentenza Gerritse, C?234/01, EU:C:2003:340, punti 53 *et seq*).

45 Fil-kaw?a prin?ipali, mill-pro?ess sottomess lill-Qorti tal-?ustizzja jirri?ulta li H. Hirvonen kienet t?allas taxxa og?la li kieku hija g?a?let li titqies b?ala persuna taxxabbli residenti u li b’hekk tkun su??etta g?as-sistema ta’ tassazzjoni ordinarja. Din hija r-ra?uni g?aliex hija g?a?let is-sistema ta’ tassazzjoni f’ras il-g?ajn, irregolata mil-li?i dwar it-tassazzjoni spe?jali fuq id-d?ul. Sa fejn hija bbenefikat minn tassazzjoni iktar vanta??ju?a minn dik li kienet ti?i applikata fil-konfront tag?ha li kieku hija kienet g?a?let is-sistema ta’ tassazzjoni ordinarja, H. Hirvonen ma tistax barra minn hekk tippretendi l-vanta?? fiskali li kien jing?atalha fil-kuntest tas-sistema ta’ tassazzjoni ordinarja.

46 Ir-rifjut li ji?i rrikonoxxut it-tnaqqis personali inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali g?andu, b?alma tirrileva l-amministrazzjoni fiskali fl-osservazzjonijiet tag?ha, fi?-?irkustanzi b?al dawk inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, pjuttost ji?i a??ettat b?ala element inerenti fis-sistema ta’ tassazzjoni f’ras il-g?ajn, peress li din hija inti?a kemm li tissimplifika r-rwol ta’ din l-amministrazzjoni kif ukoll li jittaffa l-pi? tal-persuna taxxabbli mhux residenti. B’hekk, meta dan tal-a??ar jag??el tali sistema, l-imsemmija amministrazzjoni tin?eles mir-rwol li ti?bor it-taxxa mill-imsemmija persuna taxxabbli, b’mod li ma huwiex ne?essarju li hija jkollha stampa pre?i?a tas-sitwazzjoni personali u tal-familja tag?ha. Bl-istess mod, din l-istess persuna taxxabbli tin?eles minn kull obbligu ta’ kooperazzjoni,

fis-sens li ma hijiex obbligata tibg?at dikjarazzjoni tat-taxxa bl-Isvedi? g?ad-d?ul li hija tkun da??let fl-Isvezja u ma hijiex, konsegwentement, obbligata li tiffamiljarizza ru?ha mas-sistema fiskali ta' Stat Membru li ma jkunx l-Istat ta' residenza.

47 B'hekk, g?andu ji?i kkonstatat li huwa konformi man-natura stess tas-sistema ta' tassazzjoni f'ras il-g?ajn li l-ispejje? kollha li realment jintefqu minn persuna taxxabbli ma jistg?ux jittie?du inkunsiderazzjoni fil-kuntest ta' din it-tip ta' tassazzjoni, peress li t-taxxa tin?abar mid-debitur ta' benefi??ji nazzjonali fl-Istat sors. B?ala regola ?enerali, dan id-debitur ma huwiex mistenni jie?u inkunsiderazzjoni ?erti spejje? u t-te?id inkunsiderazzjoni globali tag?hom imur kontra s-semplifikazzjoni mfittxija minn din is-sistema.

48 G?aldaqstant, ir-rifjut, minn le?i?lazzjoni nazzjonali b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, li tag?ti lil persuna taxxabbli mhux residenti l-possibbiltà ta' tnaqqis partikolari, ma g?andux rilevanza fir-rigward tal-eventwali ksur tad-dritt tal-Unjoni minn din il-li?i, sakemm din il-persuna taxxabbli ma hijiex su??etta g?al pi? fiskali li fit-totalità tieg?u huwa ikbar minn dak impost fuq il-persuni taxxabbli residenti u fuq il-persuni meqjusa b?alhom, li s-sitwazzjoni tag?hom hija paragunabbli g?al dik tag?hom.

49 Mill-argumenti pre?edenti jirri?ulta li r-rifjut, fil-kuntest tat-tassazzjoni fuq id-d?ul, li jing?ata lill-persuni taxxabbli mhux residenti, li jir?ievu l-ma??oranza tad-d?ul tag?hom fl-Istat sors u li g?a?lu s-sistema ta' tassazzjoni f'ras il-g?ajn, l-istess tnaqqis personali b?al dak mog?ti lill-persuni taxxabbli residenti fil-kuntest tas-sistema ta' tassazzjoni ordinarja, ma jikkostitwixxix diskriminazzjoni kuntrarja g?all-Artikolu 21 TFUE meta l-persuni taxxabbli mhux residenti ma jkunux su??etti g?al pi? fiskali li fit-totalità tieg?u huwa ikbar minn dak impost fuq il-persuni taxxabbli residenti u fuq il-persuni meqjusa b?alhom, li s-sitwazzjoni tag?hom hija paragunabbli g?al dik tag?hom.

Fuq l-ispejje?

50 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, minbarra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistg?ux jit?allsu lura.

G?al dawn il-motivi, Il-Qorti tal-?ustizzja (Is-Sitt Awla) taqta' u tidde?iedi:

Ir-rifjut, fil-kuntest tat-tassazzjoni fuq id-d?ul, li jing?ata lill-persuni taxxabbli mhux residenti, li jir?ievu l-ma??oranza tad-d?ul tag?hom fl-Istat sors u li g?a?lu s-sistema ta' tassazzjoni f'ras il-g?ajn, l-istess tnaqqis personali b?al dak mog?ti lill-persuni taxxabbli residenti fil-kuntest tas-sistema ta' tassazzjoni ordinarja, ma jikkostitwixxix diskriminazzjoni kuntrarja g?all-Artikolu 21 TFUE meta l-persuni taxxabbli mhux residenti ma jkunux su??etti g?al pi? fiskali li fit-totalità tieg?u huwa ikbar minn dak impost fuq il-persuni taxxabbli residenti u fuq il-persuni meqjusa b?alhom, li s-sitwazzjoni tag?hom hija paragunabbli g?al dik tag?hom.

Firem

* Lingwa tal-kaw?a: l-Isvedi?.