Downloaded via the EU tax law app / web

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

21 ta' Settembru 2016 (*)

"Rinviju g?al de?i?joni preliminari – Tassazzjoni – Ftehim bejn il-Komunità Ewropea u l-Istati Membri tag?ha, minn na?a wa?da, u l-Konfederazzjoni Svizzera min-na?a l-o?ra, dwar il-moviment liberu tal-persuni – Ugwaljanza fit-trattament – Taxxa fuq id-d?ul – E?enzjoni tad-d?ul mit-twettiq ta' attività ta' tag?lim b'mod an?illari fis-servizz ta' persuna ?uridika rregolata mid-dritt pubbliku bis-sede tag?ha fi Stat Membru tal-Unjoni Ewropea jew ta' Stat li g?alih japplika l-Ftehim dwar i?-?ona Ekonomika Ewropea, tat-2 ta' Mejju 1992 – Le?i?lazzjoni ta' Stat Membru li teskludi minn din l-e?enzjoni d?ul minn attività b?al din imwettqa fis-servizz ta' persuna ?uridika rregolata mid-dritt pubbliku bis-sede tag?ha fl-Isvizzera"

Fil-Kaw?a C?478/15,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminiari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Finanzgericht Baden-Württemberg (qorti tal-finanzi ta' Baden-Württemberg, il-?ermanja), permezz ta' de?i?joni tal-15 ta' Lulju 2015, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fit-8 ta' Settembru 2015, fil-pro?edura

Peter Radgen,

Lilian Radgen

vs

Finanzamt Ettlingen,

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

komposta minn A. Arabadjiev, President tal-Awla, C. G. Fernlund (Relatur) u E. Regan, 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-Gvern ?ermani?, minn T. Henze u J. Möller, b?ala a?enti,

– g?all-Kummissjoni Ewropea, minn B.?R. Killmann u W. Roels, 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-Ftehim bejn il-Komunità

Ewropea u l-Istati Membri tag?ha, minn na?a wa?da, 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 dwar il-moviment liberu tal-persuni").

2 Din it-talba ?iet ippre?entata fil-kuntest ta' kaw?a bejn Peter Radgen u martu Lilian Radgen (iktar 'il quddiem, flimkien, il-"konju?i Radgen"), ?ittadini u residenti ?ermani?i minn na?a u l-Finanzamt Ettlingen (dipartiment tat-taxxi ta' Ettlingen, il-?ermanja, iktar 'il quddiem l-"amministrazzjoni fiskali") min-na?a l-o?ra, dwar ir-rifjut ta' din l-amministrazzjoni li tie?u inkunsiderazzjoni, b?ala d?ul e?entat mit-taxxa fuq id-d?ul g?as-sena fiskali 2009, id-d?ul ri?evut minn P. Radgen fil-kuntest ta' attività ta' tag?lim imwettqa minnu b'mod an?illari f'istituzzjoni rregolata mid-dritt pubbliku stabbilita fl-Isvizzera.

Il-kuntest ?uridiku

Id-dritt tal-Unjoni

3 Fil-21 ta' ?unju 1999, il-Komunità Ewropea u l-Istati Membri tag?ha, minn na?a, u l-Konfederazzjoni Svizzera, min-na?a l-o?ra, iffirmaw seba' ftehimiet, fosthom il-Ftehim dwar il-moviment liberu tal-persuni. Permezz ta' De?i?joni tal-Kunsill 2002/309/KE, Euratom, tal-4 ta' April 2002, dwar il-Ftehim ta' kooperazzjoni xjentifika u teknolo?ika (?U 2002 L 114, p. 1), dawn il-ftehimiet ?ew approvati f'isem il-Komunità u da?lu fis-se?? fl-1 ta' ?unju 2002.

4 Skont il-preambolu tal-Ftehim dwar il-moviment liberu tal-persuni, il-partijiet kontraenti huma "[d]eterminati li j?ibu fis-se?? il-moviment liberu tal-persuni [bejniethom] ibba?at fuq id-dispo?izzjonijiet li japplikaw fil-Komunità Ewropea"[traduzzjoni mhux uffi?jali].

5 L-Artikolu 1 ta' dan il-Ftehim jipprovdi li:

"L-g?an ta' dan il-ftehim, favur i?-?ittadini tal-Istati Membri tal-Komunità Ewropea u tal-Isvizzera, huwa:

a) li jag?ti dritt ta' d?ul, ta' residenza, ta' a??ess g?al attività ekonomika b'salarju, ta' stabbiliment b?ala ?addiem g?al rasu u d-dritt li persuna tibqa' fit-territorju tal-partijiet kontraenti;

[...]

d) li jag?ti l-istess kundizzjonijiet ta' ?ajja, ta' impjieg u ta' xog?ol b?al dawk mog?tija li?-?ittadini nazzjonali." [traduzzjoni mhux uffi?jali].

6 L-Artikolu 2 tal-imsemmi Ftehim, intitolat "Nondiskriminazzjoni", [traduzzjoni mhux uffi?jali], jipprevedi:

"Fl-applikazzjoni u konformement mad-dispo?izzjonijiet tal-Annessi I, II u III ta' dan il-ftehim, i?-?ittadini ta' parti kontraenti li jkunu legalment residenti fit-territorju ta' parti kontraenti o?ra ma g?andhomx ikunu su??etti g?al diskriminazzjoni min?abba n-nazzjonalità tag?hom." [traduzzjoni mhux uffi?jali]

7 Skont l-Artikolu 4 tal-istess ftehim, intitolat "Dritt ta' residenza u ta' a??ess g?al attività ekonomika": [traduzzjoni mhux uffi?jali]

"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]

8 L-Artikolu 11(1) tal-Ftehim dwar il-moviment liberu tal-persuni intitolat "Smig? tal-appelli"

[traduzzjoni mhux uffi?jali], jistabbilixxi dritt ta’ appell g?all-persuni koperti minn dan il-ftehim g?al dak li jirrigwarda l-applikazzjoni tad-dispo?izzjonijiet tieg?u mal-awtoritajiet kompetenti.

9 Skont l-Artikolu 15 tal-Ftehim dwar il-moviment liberu tal-persuni, l-annessi u l-protokolli ta’ dan tal-a??ar g?andhom jifformaw parti integrali minnu.

10 L-Artikolu 16(2) ta’ dan il-Ftehim, intitolat “Riferiment g?ad-dritt Komunitarju” huwa fformulat kif ?ej: [traduzzjoni mhux uffi?jali]

“Sa fejn l-applikazzjoni ta’ dan il-Ftehim tinvolvi kun?etti tal-li?i Komunitarja, g?andha tittie?ed inkunsiderazzjoni l-?urisprudenza rilevanti tal-Qorti tal-?ustizzja tal-Komunitajiet Ewropej li tippre?edi d-data tal-iffirmar tieg?u. Il-?urisprudenza ta’ wara d-data tal-iffirmar tieg?u g?andha ti?i kkomunikata lill-Isvizzera. Sabiex ji?i ?gurat li l-Ftehim jiffunzjona korrettament, il-Kumitat Kon?unt g?andu, fuq talba ta’ kwalunkwe wa?da mill-Partijiet Kontraenti, jiddetermina l-implikazzjonijiet ta’ din il-?urisprudenza.” [traduzzjoni mhux uffi?jali]

11 L-Artikolu 21 tal-imsemmi ftehim, intitolat “Relazzjoni ma’ ftehim bilaterali dwar it-tassazzjoni doppja”, jipprovdi: [traduzzjoni mhux uffi?jali]

“1. Id-dispo?izzjonijiet ta’ ftehim bilaterali bejn l-Isvizzera u l-Istati Membri tal-Komunità Ewropea dwar it-tassazzjoni doppja ma g?andhomx jintlaqtu mid-dispo?izzjonijiet ta’ dan il-Ftehim. B’mod partikolari, id-dispo?izzjonijiet ta’ dan il-Ftehim ma g?andhomx jaffettwaw id-definizzjoni ta’ ?addiem tal-fruntiera fi ftehim dwar it-tassazzjoni doppja.

2. L-ebda dispo?izzjoni minn dan il-ftehim ma g?andha ti?i interpretata b’mod li tipprekludi lill-partijiet kontraenti milli jistabbilixxu distinzjoni, fl-applikazzjoni tad-dispo?izzjonijiet rilevanti tal-le?i?lazzjoni fiskali tag?hom, bejn il-persuni taxxabbli li ma jinsabux f’sitwazzjonijiet paragunabbli, b’mod partikolari fir-rigward tal-post ta’ residenza tag?hom. [traduzzjoni mhux uffi?jali]

[...]”

12 L-Anness I ta’ dan l-istess ftehim huwa ddedikat g?all-moviment liberu tal-persuni u l-Kapitolu II ta’ dan l-anness jinkludi d-dispo?izzjonijiet li jirrigwardaw il-?addiema impjegati.

13 L-Artikolu 6(1) ta’ dan l-anness intitolat “Le?i?lazzjoni tar-residenza” jipprovdi li “[i]l-?addiem impjegat ?ittadin ta’ parti kontraenti (iktar ’il quddiem imsejja? il-?addiem impjegat) li g?andu impjieg ta’ perijodu daqs jew itwal minn sena fis-servizz ta’ persuna li timpjega fl-Istat ospitanti g?andu jir?ievi permess ta’ residenza g?al perijodu ta’ ?ames snin mill-inqas mid-data tal-g?oti tal-permess [...]” [traduzzjoni mhux uffi?jali]. Il-paragrafu 2 ta’ dan l-artikolu jirregola l-kwistjoni ta’ permess ta’ residenza mog?ti lil ?addiema impjegati li g?andhom impjieg g?al perijodu ta’ inqas minn sena. Il-paragrafi 3 sa 7 tal-imsemmi artikolu jinkludu, min-na?a tag?hom, dispo?izzjonijiet pro?edurali dwar il-permess ta’ residenza ta’ ?addiema impjegati.

14 Konformement mal-Artikolu 7(1) tal-imsemmi anness, “[?]addiem tal-fruntiera impjegat huwa ?ittadin ta’ parti kontraenti li jkollu r-residenza tieg?u fit-territorju ta’ parti kontraenti u jwettaq attività b?ala persuna impjegata fit-territorju tal-parti kontraenti l-o?ra, fejn ?eneralment jirritorna lejn il-post ta’ residenza tieg?u kuljum, jew mill-inqas darba f’?img?a” [traduzzjoni mhux uffi?jali].

15 L-Artikolu 9(1) u (2) tal-Anness I tal-Ftehim tal-moviment liberu tal-persuni, intitolat “Ugwaljanza fit-trattament”, jipprovdi:

“1. ?addiem impjegat li jkun ?ittadin ta’ parti kontraenti ma jistax ji?i ttrattat b’mod differenti fit-territorju tal-parti kontraenti l-o?ra, min?abba n-nazzjonalità tieg?u, minn ?addiema impjegati nazzjonali fir-rigward tal-kundizzjonijiet tal-impjieg u tax-xog?ol, b’mod partikolari fir-rigward tal-

paga, tat-tke??ija, jew tal-g?oti lura tal-post jew tal-impjieg jekk issir qieg?da.

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

16 Il-Kapitolu III tal-Anness I ta’ dan il-ftehim, intitolat “?addiema li ja?dmu g?al rashom” [traduzzjoni mhux uffi?jali] jinkludi dispo?izzjonijiet dwar ?addiema li ja?dmu g?al rashom.

Id-dritt ?ermani?

17 Konformement mal-Artikolu 1(1) tal-Einkommensteuergesetz (li?i dwar it-taxxa fuq id-d?ul, BGB1. 2002 I, p. 4212), fil-ver?joni tag?ha li tirri?ulta mil-li?i fiskali annwali, tad-19 ta’ Di?embru 2008, dwar is-sena fiskali 2009 (BGBI. 2009 I, p. 2794) (iktar ’il quddiem l-“EstG”), persuni fi?i?i li g?andhom id-domi?ilju tag?hom jew ir-residenza abitwali tag?hom fit-territorju nazzjonali huma su??etti g?at-taxxa fuq id-d?ul b’mod illimitat.

18 Il-punt 26 tal-Artikolu 3 tal-EstG jipprevedi li d-d?ul minn attivitajiet imwettqa b’mod an?illari b?al persuna responsabbli mill-organizzazzjoni ta’ korsijiet, trejner, edukatur, monitur jew attivitajiet komparabbli o?ra mwettqa b’mod an?illari fis-servizz ta’ jew f’isem persuna ?uridika rregolata mid-dritt pubbliku li tinsab fi Stat Membru tal-Unjoni jew fi Stat li g?alih japplika l-Ftehim dwar i?-?ona Ekonomika Ewropea, tat-2 ta’ Mejju 1992 (?U 1994, L 1, p. 3, iktar ’il quddiem il-“Ftehim ?EE”) huma e?enti mit-taxxa sal-ammont totali ta’ EUR 2 100 fis-sena.

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

19 Mill-fajl sottomess lill-Qorti tal-?ustizzja jirri?ulta li l-konju?i Radgen huma ?ittadini ?ermani?i li huma residenti fil-?ermanja. Huma ji?u ntaxxati flimkien ta?t it-taxxa fuq id-d?ul f’dan l-Istat Membru. Minn dan il-fajl jirri?ulta wkoll li P. Radgen huwa su??ett g?al taxxa fuq id-d?ul b’mod illimitat fl-imsemmi Stat Membru.

20 Matul is-sena 2009. P. Radgen wettaq attività ta’ tag?lim b’mod an?illari fi stabbiliment irregolat mid-dritt pubbliku fl-Isvizzera. It-twettiq ta’ din l-attività kien su??ett g?al kuntratt ta’ xog?ol bejn P. Radgen u dan l-istabbiliment. Sabiex jag?ti l-korsijiet tieg?u, P. Radgen kien imur Zürich, fl-Isvizzera, u wara kien jirritorna l-?ermanja. G?al din l-attività huwa r?ieva ammont ta’ CHF 4 095 (madwar EUR 2 702). Il-konju?i Radgen kkunsidraw li l-e?enzjoni prevista fl-Artikolu 3(26) tal-EstG kienet applikabbli g?al din ir-remunerazzjoni.

21 Fl-avvi? ta’ taxxa fuq id-d?ul tieg?u g?as-sena 2009, l-amministrazzjoni fiskali ssu??ettat dan l-ammont g?at-taxxa fuq id-d?ul wara li tnaqqas l-ammont dovut ta?t din it-taxxa li tin?abar f’ras il-g?ajn mill-amministrazzjoni fiskali Svizzera, li tammonta g?al EUR 121.44.

22 Il-konju?i Radgeni ressqu lment kontra dan l-avvi?. L-amministrazzjoni fiskali ?a?ditu b?ala infondat, g?ar-ra?uni li r-rifjut li ting?ata l-e?enzjoni prevista fl-Artikolu 3(26) tal-EstG ma jikkostitwixxix ostakolu g?all-ftehim dwar il-moviment liberu tal-persuni.

23 Il-konju?i Radgen ippre?entaw rikors quddiem il-qorti tar-rinviju, il- Finanzgericht Baden-Württemberg (qorti tal-finanzi ta’ Baden-Württemberg, il-?ermanja). Filwaqt li kklassifikat lil P. Radgen b?ala “?addiem tal-fruntiera impjegat”, skont l-Artikolu 7(1) tal-Anness I tal-Ftehim dwar il-moviment liberu tal-persuni, il-qorti tar-rinviju tistaqsi jekk il-prin?ipji stabbiliti mis-sentenza tat-18 ta’ Di?embru 2007, Jundt (C?281/06, EU:C:2007:816) jistg?ux ukoll ji?u applikati fil-kuntest ta’ dan il-ftehim.

24 F’dan il-kuntest, din il-qorti tenfasizza li, mill-perspettiva tad-dritt fiskali ?ermani?, ma

tag?milx differenza jekk l-attività li g?aliha qed tintalab l-e?enzjoni hija mwettqa b?ala ?addiem ja?dem g?al rasu jew b?ala impjegat. Barra minn hekk, il-qorti tqis li g?alkemm is-sentenza tat-18 ta' Di?embru 2007, Jundt (C?281/06, EU:C:2007:816), ing?atat wara l-iffirmar tal-imsemmi ftehim, din is-sentenza sempli?ement ti??ara l-istat ta' dritt li kien je?isti qabel l-iffirmar ta' dan l-istess ftehim.

25 F'dawn i?-?irkustanzi, il-Finanzgericht Baden-Württemberg (qorti tal-finanzi ta' Baden-Württemberg) idde?idiet li tissospendi l-pro?eduri quddiemha u li tag?mel id-domanda preliminari li ?ejja lill-Qorti tal-?ustizzja:

"Id-dispo?izzjonijiet tal-Ftehim tal-21 ta' ?unju 1999 bejn il-Komunità Ewropea u l-Istati Membri minn na?a, u l-Konfederazzjoni Svizzera, min-na?a l-o?ra, dwar il-moviment liberu tal-persuni, partikolarment il-preambolu tieg?u, l-Artikoli 1, 2 ,4 ,11, 16 u 21 tieg?u kif ukoll l-Artikoli 7, 9 u 15 tal-Anness I tieg?u, g?andhom ji?u interpretati fis-sens li dawn jipprekludu regola ta' Stat Membru li tirrifjuta lil ?ittadin su??ett g?at-taxxa b'mod illimitat f'dan l-istat il-benefi??ju ta' tnaqqis g?al attività ta' tag?lim b'mod an?illari, min?abba li din ma hijiex e?er?itata fis-servizz jew g?an-nom ta' persuna ?uridika [rregolata mid]-dritt pubbliku stabbilita fi Stat Membru tal-Unjoni jew fi Stat li fih japplika l-Ftehim [?EE], i?da fis-servizz jew g?an-nom ta' persuna ?uridika [rregolata mid]-dritt pubbliku stabbilita fi Stat Membru tal-Unjoni jew fi Stat li fih japplika l-Ftehim dwar i?-?ona Ekonomika Ewropea, i?da fis-servizz jew g?an-nom ta' persuna ?uridika [rregolata mid]-dritt pubbliku fit-territorju tal-Konfederazzjoni Svizzera?"

Fuq id-domanda preliminari

Fuq l-ammissibbiltà

26 Fl-ewwel lok, il-Gvern ?ermani? u l-Kummissjoni Ewropea jsostnu li l-interpretazzjoni tal-Artikolu 11 tal-Ftehim dwar il-moviment liberu tal-persuni dwar is-smig? ta' appelli u dik tal-Artikolu 15 tal-Anness I ta' din ftehim dwar il-?addiema li ja?dmu g?al rashom huma irrilevanti g?all-e?itu tal-kaw?a pendenti quddiem il-qorti tar-rinviju.

27 F'dan ir-rigward, skont ?urisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-?ustizzja, id-domandi dwar l-interpretazzjoni tad-dritt tal-Unjoni mag?mula mill-qorti nazzjonali fil-kuntest le?i?lattiv u fattwali li hija tiddefinixxi ta?t ir-responsabbiltà tag?ha, u li l-e?attezza tag?ha ma g?andhiex ti?i vverifikata mill-Qorti tal-?ustizzja, jibbenefikaw minn pre?unzjoni ta' rilevanza. Ir-rifjut tal-Qorti tal-?ustizzja li tidde?iedi fuq domanda mressqa minn qorti nazzjonali huwa possibbli biss jekk ikun jidher b'mod manifest li l-interpretazzjoni mitluba tad-dritt tal-Unjoni ma g?andha ebda relazzjoni mar-realtà jew mas-su??ett tal-kaw?a prin?ipali, meta l-problema hija ta' natura ipotetika jew inkella meta l-Qorti tal-?ustizzja ma jkollhiex il-punti ta' fatt u ta' li?i ne?essarji sabiex tirrispondi b'mod utli g?ad-domandi li jkunu sarulha (sentenza tas-7 ta' April 2016, KA Finanz, C?483/14, EU:C:2016:205, punt 41 u l-?urisprudenza ??itata).

28 F'dan il-ka?, minn na?a, mill-Artikolu 11 tal-Ftehim dwar il-moviment liberu tal-persuni jirri?ulta li dan l-artikolu jiggarantixxi lill-persuni koperti minn dan il-ftehim dritt ta' appell fir-rigward tal-applikazzjoni tad-dispo?izzjonijiet tal-ftehim mal-awtoritajiet kompetenti. Madankollu, ma jirri?ultax mill-fajl sottomess lill-Qorti tal-?ustizzja li dan id-dritt ?ie mi??ud lill-konju?i Radgen.

29 Min-na?a l-o?ra, huwa pa?ifiku li l-attività mwettqa minn P. Radgen fl-Isvizzera hija attività b?ala persuna impjegata. L-Artikolu 15 tal-Anness I tal-Ftehim dwar il-moviment liberu tal-persuni japplika g?all-?addiema li ja?dmu g?al rashom, ji?ifieri l-persuni li jwettqu attività b?ala persuna li ta?dem g?al rasha, P. Radgen ma jaqax fil-kamp ta' applikazzjoni ta' dan l-artikolu.

30 F'dawn i?-?irkustanzi, jidher b'mod manifest li l-interpretazzjoni tal-Artikolu 11 tal-Ftehim

dwar il-moviment liberu tal-persuni u dik tal-Artikolu 15 tal-Anness I ta' dan il-ftehim huma irrilevanti g?all-e?itu tal-kaw?a pendenti quddiem il-qorti tar-rinviju. G?aldaqstant, id-domanda preliminari, sa fejn tirrigwarda l-interpretazzjoni ta' dawn id-dispo?izzjonijiet, hija inammissibbli.

31 Fit-tieni lok, il-Gvern ?ermani? iqis li P. Radgen ma jistax ji?i kklassifikat b?ala "?addiem tal-fruntiera impjegat", skont l-Artikolu 7 tal-Anness I tal-Ftehim dwar il-moviment liberu tal-persuni. Min-na?a l-o?ra, dan il-gvern ma jsostnix li P. Radgen, g?at-twettiq tal-attività b?ala impjegat, ma g?amilx u?u mid-dritt tieg?u ta' moviment liberu.

32 Kif jirri?ulta mill-punt 27 ta' din is-sentenza, hija r-responsabbiltà tal-qorti nazzjonali li tiddefinixxi l-kuntest le?i?lattiv u fattwali tal-kaw?a quddiemha. Peress li l-qorti tar-rinviju kklassifikat, ming?ajr ekwivoku, lil P. Radgen b?ala "?addiem tal-fruntiera impjegat", fis-sens tal-Artikolu 7 tal-Anness I tal-imsemmi, hemm lok, g?all-Qorti tal-?ustizzja, li tibba?a ru?ha fuq il-premessa li P. Radgen g?andu din il-kwalità.

33 Fi kwalunkwe ka?, ?aladarba huwa pa?ifiku li P. Radgen g?amel u?u mid-dritt tieg?u ta' moviment liberu sabiex iwettaq attività ta' persuna impjegata fit-territorju ta' parti kontraenti o?ra g?all-Ftehim dwar il-moviment liberu tal-persuni, ji?ifieri l-Konfederazzjoni Svizzera, l-interpretazzjoni mitluba tad-dispo?izzjonijiet ta' dan il-ftehim dwar l-ugwaljanza fit-trattament ta' ?addiema impjegati ma jidhirx li hija ta' natura ipotetika, b'tali mod li d-domanda preliminari, sa fejn din tirrigwarda din l-interpretazzjoni, hija ammissibbli.

34 Fil-fatt, il-Ftehim dwar il-moviment liberu tal-persuni jag?mel distinzjoni bejn il-?addiema tal-fruntiera impjegati f'artikolu wie?ed biss, f'dan il-ka? fl-Artikolu 7 tal-Anness I, u g?al g?an spe?ifiku, ji?ifieri sabiex ji?u stabbiliti, kif jirri?ulta minn dan l-Artikolu 7, moqri flimkien mal-Artikolu 6 ta' dan l-Anness, termini iktar favorevoli li jirrigwardawhom fil-qasam tad-dritt ta' residenza minn dawk stabbiliti g?all-?addiema impjegati o?ra li jaqg?u fil-kamp ta' applikazzjoni ta' dan il-ftehim (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-22 ta' Di?embru 2008, Stamm u Hauser, C?13/08, EU:C:2008:774, punt 39).

Fuq il-mertu

35 Permezz tad-domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi jekk id-dispo?izzjonijiet tal-Ftehim dwar il-moviment liberu tal-persuni dwar l-ugwaljanza fit-trattament tal-?addiema impjegati g?andhomx ji?u interpretati fis-sens li jipprekludu le?i?lazzjoni ta' Stat Membru, b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, li ma tag?tix lil ?ittadin residenti su??ett g?at-taxxa fuq id-d?ul b'mod illimitat, li jkun g?amel u?u mid-dritt tieg?u ta' moviment liberu sabiex iwettaq attività ta' tag?lim b?ala persuna impjegata b'mod an?illari fis-servizz ta' persuna ?uridika rregolata mid-dritt pubbliku stabbilita fl-Isvizzera, il-benefi??ju tal-e?enzjoni mit-taxxa relatata mad-d?ul li ?ej minn din l-attività b?ala persuna impjegata, meta tali e?enzjoni kienet ting?ata li kieku l-imsemmija attività kellha titwettaq fis-servizz ta' persuna ?uridika rregolata mid-dritt pubbliku stabbilita f'dan l-Istat Membru, fi Stat Membru ie?or jew fi Stat ie?or li g?alih japplika l-Ftehim ?EE.

36 Kif jirri?ulta mill-preambolu, mill-Artikolu 1 u mill-Artikolu 16(2) tal-Ftehim dwar il-moviment liberu tal-persuni, dan tal-a??ar huwa inti? sabiex iwettaq, favur i?-?ittadini tal-Unjoni u dawk tal-Konfederazzjoni Svizzera, il-moviment liberu tal-persuni fit-territorji tal-partijiet kontraenti ta' dan il-ftehim billi jibba?a ru?u fuq id-dispo?izzjonijiet li japplikaw fl-Unjoni, li l-kun?etti tag?hom g?andhom ji?u interpretati skont il-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja (sentenza tad-19 ta' Novembru 2015, Bukovansky, C?241/14, EU:C:2015:766, punt 40).

37 F'dan il-kuntest, g?andu ji?i rrilevat li dan il-g?an jinkludi, skont l-Artikolu 1(a) u (d) tal-imsemmi ftehim, dak li jing?ata lil dawn i?-?ittadini, fost o?rajn, id-dritt ta' d?ul, ta' residenza, ta' a??ess g?al attività ekonomika bi ?las kif ukoll l-istess kundizzjonijiet ta' ?ajja, ta' impjieg u ta'

xog?ol b?al dawk mog?tija li?-?ittadini nazzjonali.

38 G?alhekk, l-Artikolu 4 tal-Ftehim dwar il-moviment liberu tal-persuni jiggarantixxi d-dritt ta' a??ess g?al attività ekonomika konformement mad-dispo?izzjonijiet tal-Anness I ta' dan il-ftehim, fejn il-Kapitolu II ta' dan l-anness jinkludi dispo?izzjonijiet dwar il-moviment liberu ta' ?addiema impjegati, b'mod partikolari dawk dwar il-prin?ipju ta' ugwaljanza fit-trattament.

39 F'dan il-kuntest, g?andu jitfakkar li l-Artikolu 9 tal-Anness I tal-Ftehim dwar il-moviment liberu tal-persuni, intitolat "Ugwaljanza fit-trattament", jiggarantixxi l-applikazzjoni tal-prin?ipju ta' nondiskriminazzjoni stabbilit fl-Artikolu 2 ta' dan il-ftehim fil-kuntest tal-moviment liberu tal-?addiema (sentenza tad-19 ta' Novembru 2015, Bukovansky, C?241/14, EU:C:2015:766, punt 47).

40 Dan l-Artikolu 9 jistabbilixxi fil-paragrafu 2 tieg?u regola spe?ifika inti?a sabiex il-?addiem impjegat u l-membri tal-familja tieg?u jgawdu mill-istess benefi??ji fiskali u so?jali b?al dawk disponibbli g?all-?addiema impjegati nazzjonali u l-membri tal-familja tag?hom. Fil-qasam ta' benefi??ji fiskali, il-Qorti tal-?ustizzja di?à dde?idiet li l-prin?ipju ta' ugwaljanza fit-trattament, previst ta?t din id-dispo?izzjoni, jista' ji?i invokat ukoll minn ?addiem ?ittadin ta' parti kontraenti, wara li jkun e?er?ita d-dritt tieg?u g?al moviment liberu, fir-rigward tal-Istat ta' ori?ini tieg?u (sentenza tad-19 ta' Novembru 2015, Bukovansky, C?241/14, EU:C:2015:766, punt 36 u l-?urisprudenza ??itata).

41 Fir-rigward tal-kaw?a prin?ipali, kif ?ie indikat fil-punt 33 ta' din is-sentenza, huwa pa?ifiku li P. Radgen g?amel u?u mid-dritt tieg?u ta' moviment liberu billi wettaq attività b?ala persuna impjegata fit-territorju tal-Konfederazzjoni Svizzera. Minn dan isegwi li huwa jaqa' fil-kamp ta' applikazzjoni tal-Kapitolu II tal-Anness I tal-Ftehim dwar il-moviment liberu tal-persuni u, g?aldaqstant, jista' jinvoka l-Artikolu 9 tal-Kapitolu II ta' dan l-anness fir-rigward tal-Istat ta' ori?ini tieg?u.

42 G?alhekk, g?andu ji?i vverifikat jekk P. Radgen ?arrabx ?vanta?? fiskali meta mqabbel ma' ?ittadini residenti ?ermani?i o?ra li jwettqu attività b?ala persuna impjegata analoga g?al tieg?u u li, kuntrarjament, iwettqu din l-attività fis-servizz ta' persuna ?uridika rregolata mid-dritt pubbliku stabbilita fit-territorju nazzjonali, fi Stat Membru tal-Unjoni jew fi Stat Membru ie?or li g?alih japplika l-Ftehim ?EE.

43 F'dan il-ka?, huwa bi??ejjed li wie?ed jikkonstata li l-le?i?lazzjoni nazzjonali inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, li tirrifjuta lill-persuni taxxabbli residenti ?ermani?i li jwettqu attività ta' tag?lim b'mod an?illari fis-servizz ta' persuna ?uridika rregolata mid-dritt pubbliku stabbilita fl-Isvizzera d-dritt li jibbenefikaw mill-e?enzjoni mit-taxxa fuq id-d?ul relatat mad-d?ul minn din l-attività b?ala persuna impjegata, filwaqt li tali e?enzjoni kienet ting?ata li kieku l-attività kellha titwettaq fis-servizz ta' persuna ?uridika rregolata mid-dritt pubbliku stabbilita fit-territorju nazzjonali, fi Stat Membru ie?or tal-Unjoni jew fi Stat Membru ie?or li g?alih japplika l-Ftehim ?EE, twassal g?al differenza fit-trattament fiskali bejn persuni taxxabbli residenti ?ermani?i skont l-ori?ini tad-d?ul tag?hom.

44 Din id-differenza fit-trattament tista' tiddiswadi lill-persuni taxxabbli residenti ?ermani?i milli je?er?itaw id-dritt tag?hom ta' moviment liberu billi jwettqu attività ta' tag?lim b?ala persuna impjegata fit-territorju tal-Konfederazzjoni Svizzera filwaqt li jkomplu jirrisjedu fl-Istat ta' residenza tag?hom u, g?alhekk, tikkostitwixxi inugwaljanza fit-trattament, b?ala prin?ipju, kuntrarja g?all-Artikolu 9(2) tal-Anness I tal-Ftehim dwar il-moviment liberu tal-persuni.

45 Madankollu, g?andu jittie?ed ukoll inkunsiderazzjoni, fl-ewwel lok, l-Artikolu 21(2), ta' dan il-ftehim li jippermetti l-applikazzjoni ta' trattament iddifferenzjat, fil-qasam fiskali, g?all-persuni taxxabbli li ma jinstabux f'sitwazzjoni paragunabbli, b'mod partikolari fir-rigward tal-post tag?hom

ta’ residenza.

46 Fit-tieni lok, meta l-persuni taxxabbli jsibu ru?hom f-sitwazzjoni paragunabbli, mill-?urisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-?ustizzja dwar il-moviment liberu ggarantit mit-Trattat jirri?ulta li differenza fit-trattament tista’ wkoll ti?i ??ustifikata g?al ra?unijiet imperattivi ta’ interess pubbliku. Huwa wkoll ne?essarju, f’din l-ipote?i, li din tkun xierqa sabiex tiggarantixxi li l-g?an inkwistjoni jintla?aq u li din ma te??edix dak li huwa ne?essarju sabiex dan l-g?an jintla?aq (ara, fost o?rajn, is-sentenzi tal-31 ta’ Marzu 1993, Kraus, C?19/92, EU:C:1993:125, punt 32 u l-?urisprudenza ??itata, kif ukoll tas-16 ta’ Marzu 2010, Olympique Lyonnais, C?325/08, EU:C:2010:143, punt 38 u l-?urisprudenza ??itata).

47 Il-prin?ipju ta’ ugwaljanza fit-trattament jikkostitwixxi kun?ett ta’ dritt tal-Unjoni (sentenza tas-6 ta’ Ottubru 2011, Graf u Engel, C?506/10, EU:C:2011:643, punt 26), sabiex ti?i ddeterminata l-e?istenza possibbli ta’ inugwaljanza fit-trattament fil-kuntest tal-Ftehim dwar il-moviment liberu tal-persuni, hemm lok, kif jirri?ulta mill-punt 36 ta’ din is-sentenza, li jsir riferiment, b’analo?ija, g?all-prin?ipji stabbiliti mill-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja msemmija fil-punt pre?edenti ta’ din is-sentenza.

48 F’dan il-ka?, g?andu ji?i kkonstatat li ma ?iex allegat li persuni taxxabbli residenti ?ermani?i li jwettqu attività ta’ tag?lim b?ala persuna impjegata b’mod an?illari fit-territorju tal-Konfederazzjoni Svizzera ma jinsabux, f’dak li jirrigwarda t-taxxa fuq id-d?ul, f’sitwazzjoni paragunabbli ma’ dik tal-persuni taxxabbli residenti ?ermani?i li lilhom ing?atat l-e?enzjoni inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali.

49 Il-?ustifikazzjoni ta’ inugwaljanza fit-trattament tista’, g?alhekk, tirrigwarda biss ra?unijiet imperattivi ta’ interess ?enerali. Huwa wkoll ne?essarju, f’din l-ipote?i, li din tkun xierqa sabiex tiggarantixxi li l-g?an inkwistjoni jintla?aq u li din ma te??edix dak li huwa me?tie? sabiex dan il-g?an jintla?aq.

50 F’dan ir-rigward, g?andu ji?i rrilevat li, fis-sentenza tag?ha tat-18 ta’ Di?embru 2007, Jundt (C?281/06, EU:C:2007:816) il-Qorti tal-?ustizzja kellha, fir-rigward ta’ persuni fi?i?i li e?er?itaw il-libertà ta’ moviment tag?hom, billi wettqu attività ta’ tag?lim b’mod an?illari g?al rashom f’università stabbilita fi Stat Membru ie?or, filwaqt li jkomplu jirrisjedu fl-Istat ta’ residenza tag?hom, te?amina jekk id-differenza fit-trattament ipprojbit, bejn dawn il-persuni u dawk li jwettqu attività b?al din fit-territorju nazzjonali, li jirri?ulta mill-punt 26 tal-Artikolu3 tal-EstG, tistax ti?i ??ustifikata minn ra?unijiet imperattivi ta’ interess ?enerali.

51 Il-Qorti tal-?ustizzja qieset, fil-punti 63 u 64 tas-sentenza tat-18 ta’ Di?embru 2007, Jundt (C?281/06, EU:C:2007:816) li tali differenza fit-trattament ma tistax ti?i ??ustifikata bir-ra?uni ta’ interess ?enerali marbuta mal-promozzjoni tat-tag?lim, tar-ri?erka u tal-i?vilupp, billi dawn id-differenzi jaffettwaw il-libertà tal-g?alliema li jwettqu l-attività b’mod an?illari tag?hom li jag??lu l-post tas-servizzi tag?hom fi ?dan l-Unjoni qabel ma jkun ?ie stabbilit li, sabiex jinkiseb l-g?an allegat tal-promozzjoni tat-tag?lim, huwa ne?essarju li ji?i rri?ervat il-benefi??ju tal-e?enzjoni fiskali rilevanti g?all-persuni taxxabbli li jwettqu attività simili fl-universitajiet stabbiliti fit-territorju nazzjonali.

52 ?ustifikazzjoni bba?ata fuq ra?uni imperattiva ta’ interess ?enerali marbuta man-ne?essità li ti?i ?gurata l-koerenza tas-sistema fiskali Germani?a, fl-assenza tal-e?istenza ta’ rabta diretta, mill-perspettiva tas-sistema fiskali, bejn l-e?enzjoni fiskali ta’ indennizz g?al spejje? professjonali m?allsa minn universitajiet nazzjonali u kumpens g?al dan il-vanta?? permezz ta’ impo?izzjoni fiskali spe?ifika, ukoll ?iet esklu?a mill-Qorti tal-?ustizzja, fil-punti 69 sa 71 ta’ din is-sentenza.

53 Fl-a??ar nett, il-Qorti tal-?ustizzja spe?ifikat, fil-punti 83 sa 88 tas-sentenza msemmija, minn

na?a, li l-e?enzjoni fiskali prevista fil-punt 26 tal-Artikolu 3 tal-EStG ma hijiex mi?ura dwar il-kontenut tat-tag?lim jew l-organizzazzjoni tas-sistema edukattiva, i?da mi?ura fiskali ta' natura ?enerali li tag?ti vanta?? fiskali meta individwu jiddedika ru?u g?al attivitajiet g?all-benefi??ju tal-komunità. Min-na?a l-o?ra, l-Istati Membri g?andhom, fi kwalunkwe ka?, fl-e?er?izzju tal-kompetenza u tar-responsabbiltà li huma g?andhom sabiex jorganizzaw is-sistema edukattiva tag?hom, josservaw id-dispo?izzjonijiet tat-Trattat dwar il-libertà ta' moviment. Minn dan isegwi li anki jekk tali le?i?lazzjoni tikkostitwixxi mi?ura marbuta mal-organizzazzjoni tas-sistema edukattiva, hija xorta wa?da tibqa' inkompatibbli mat-Trattat sa fejn taffettwa l-g?a?la tal-g?alliema li jwettqu l-attività tag?hom b'mod an?illari fir-rigward ta' fejn joffru s-servizzi tag?hom.

54 Dawn il-kunsiderazzjonijiet japplikaw ukoll f'sitwazzjoni b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali. Fil-fatt, il-fatt li l-attività inkwistjoni titwettaq minn persuna li qed ta?dem g?al rasha, b?al fil-kaw?a li tat lok g?as-sentenza tat-18 ta' Di?embru 2007, Jundt (C?281/06, EU:C:2007:816), jew li hija impjegata, b?al ma huwa l-ka? fil-kaw?a prin?ipli, ma huwiex determinanti. Min-na?a l-o?ra, fi?-?ew? ka?ijiet, il-le?i?lazzjoni fiskali inkwistjoni, f'dan il-ka? il-punt 26 tal-Artikolu 3 tal-EstG, tista' taffettwa l-g?a?la tal-persuni taxxabbli residenti li jwettqu attività ta' tag?lim b'mod an?illari f'dak li jirrigwarda l-post tat-twettiq ta' din l-attività.

55 L-imsemmija kunsiderazzjonijiet huma wkoll konformi mal-g?an tal-Ftehim dwar il-moviment liberu tal-persuni li, kif jirri?ulta mill-preambolu tieg?u, huwa li jwettaq favur ?ittadini tal-Unjoni u dawk tal-Konfederazzjoni Svizzera l-moviment liberu tal-persuni fit-territorji tal-partijiet kontraenti ta' dan il-ftehim, abba?i tad-dispo?izzjonijiet applikati fl-Unjoni.

56 Minn dan isegwi li le?i?lazzjoni fiskali nazzjonali, b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, li ti??ad l-g?oti ta' e?enzjoni lil persuni taxxabbli residenti li g?amlu u?u mid-dritt tag?hom ta' moviment liberu billi wettqu attività ta' tag?lim b?ala persuni impjegati b'mod an?illari fis-servizz ta' persuna ?uridika stabbilita fit-territorju tal-Konfederazzjoni Svizzera, min?abba l-post tat-twettiq ta' din l-attività, tistabbilixxi inugwaljanza fit-trattament mhux i??ustifikata u, g?aldaqstant, hija kontra l-Artikolu 9(2) tal-Anness I tal-Ftehim dwar il-moviment liberu tal-persuni.

57 F'dawn i?-?irkustanzi, g?andha ting?ata risposta g?ad-domanda mag?mula li d-dispo?izzjonijiet tal-Ftehim dwar il-moviment liberu tal-persuni dwar l-ugwaljanza fit-trattament tal-?addiema impjegati g?andhom ji?u interpretati fis-sens li jipprekludu le?i?lazzjoni ta' Stat Membru, b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, li ma tag?tix lil ?ittadin residenti su??ett b'mod illimitat g?at-taxxa fuq id-d?ul, li g?amel u?u mid-dritt tieg?u ta' moviment liberu sabiex iwettaq attività ta' tag?lim b?ala persuna impjegata b'mod an?illari fis-servizz ta' persuna ?uridika rregolata mid-dritt pubbliku stabbilita fl-Isvizzera, il-benefi??ju tal-e?enzjoni fiskali relatata mad-d?ul li ?ej minn din l-attività bi ?las, filwaqt li tali e?enzjoni kienet ting?ata li kieku l-imsemmija attività kellha titwettaq fis-servizz ta' persuna ?uridika rregolata mid-dritt pubbliku stabbilita f'dan l-Istat Membru, fi Stat Membru ie?or tal-Unjoni jew fi Stat ie?or li g?alih japplika l-Ftehim ?EE.

Fuq l-ispejje?

58 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:

Id-dispo?izzjonijiet 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, dwar l-ugwaljanza fit-trattament ta' ?addiema impjegati g?andhom ji?u interpretati fis-sens li jipprekludu le?i?lazzjoni ta' Stat Membru, b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, li ma tag?tix lil ?ittadin residenti su??ett b'mod

illimitat g?at-taxxa fuq id-d?ul, li g?amel u?u mid-dritt tieg?u ta’ moviment liberu sabiex iwettaq attività ta’ tag?lim b?ala persuna impjegata b’mod an?illari fis-servizz ta’ persuna ?uridika rregolata mid-dritt pubbliku stabbilita fl-Isvizzera, il-benefi??ju tal-e?enzjoni fiskali relatata mad-d?ul li ?ej minn din l-attività bi ?las, filwaqt li tali e?enzjoni kienet ting?ata li kieku l-imsemmija attività kellha titwettaq fis-servizz ta’ persuna ?uridika rregolata mid-dritt pubbliku stabbilita f’dan l-Istat Membru, fi Stat Membru ie?or tal-Unjoni jew fi Stat ie?or li g?alih japplika l-Ftehim dwar i?-?ona Ekonomika Ewropea, tat-2 ta’ Mejju 1992.

Firem

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