Downloaded via the EU tax law app / web

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

15 ta' Lulju 2021 (*)

"Rinviju g?al de?i?joni preliminari – Moviment liberu tal-?addiema – Moviment liberu tal-kapital – Taxxa fuq id-d?ul – Le?i?lazzjoni inti?a sabiex ti?i evitata t?taxxa doppja – D?ul ir?evut fi Stat Membru differenti minn dak tar-residenza – Modi ta' kalkolu tal-e?enzjoni fl-Istat Membru ta' residenza – Telf ta' parti mill?benefi??ju ta' ?erti vanta??i fiskali"

Fil-Kaw?a C?241/20,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skont l?Artikolu 267 TFUE, imressqa mit-tribunal de première instance du Luxembourg (il-Qorti tal-Ewwel Istanza tal-Lussemburgu, il-Bel?ju), permezz ta' de?i?joni tal?1 ta' April 2020, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fil-5 ta' ?unju 2020, fil?pro?edura

BJ

vs

État belge,

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

komposta minn J.?C. Bonichot, President tal-Awla, R. Silva de Lapuerta (Relatri?i), Vi?i Presidenta tal-Qorti tal-?ustizzja, C. Toader, M. Safjan u N. Jääskinen, Im?allfin,

Avukat ?enerali: J. Kokott,

Re?istratur: A. Calot Escobar,

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

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

– g?al BJ, minn N. Lequeux, avocate,

– g?all-Gvern Bel?jan, minn C. Pochet, P. Cottin u S. Baeyens, b?ala a?enti,

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

– g?all-Kummissjoni Ewropea, minn W. Roels u V. Uher, 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 tikkon?erna l-interpretazzjoni tal-Artikolu 45, tal-Artikolu 63(1) u tal-Artikolu 65(1)(a) TFUE.

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' tilwima bejn BJ u l-Istat Bel?jan dwar it-telf ta' parti mill-vanta??i fiskali li kien ikollu dritt g?alihom li kieku r?ieva d-d?ul kollu tieg?u fil-Bel?ju.

Il-kuntest ?uridiku

Il-Konvenzjoni Fiskali bejn il-Bel?ju u l-Lussemburgu

3 L-Artikolu 6 tal-Konvenzjoni bejn ir-Renju tal-Bel?ju u l-Gran Dukat tal-Lussemburgu inti?a sabiex ti?i evitata t-taxxa doppja u sabiex tirregola ?erti kwistjonijiet o?ra fil-qasam tat-taxxa fuq id-d?ul u fuq il-patrimonju, iffirmata fil-Lussemburgu fis-17 ta' Settembru 1970, fil-ver?joni tag?ha applikabbli g?all-fatti fil-kaw?a prin?ipali (iktar 'il quddiem il-"Konvenzjoni Fiskali bejn il-Bel?ju u l-Lussemburgu"), intitolat "D?ul minn beni immobbli", jipprovdi, fil-paragrafu 1 tieg?u:

"Id-d?ul li jori?ina minn beni immobbli g?andu ji?i intaxxat fl-Istat kontraenti fejn jinsabu dawn il-beni."

4 L-Artikolu 15 ta' din il-konvenzjoni, intitolat "Professjonijiet dipendenti", jipprovdi, fil-paragrafu 1 tieg?u:

"Bla ?sara g?ad-dispo?izzjonijiet tal-Artikoli 16, 18, 19 u 20, is-salarji, il-pagi u remunerazzjonijiet o?ra simili li resident ta' Stat kontraenti jir?ievi minn impjieg b'salarju g?andhom ikunu taxxabbli biss f'dan l-Istat, sakemm l-impjieg ma jkunx twettaq fl-Istat kontraenti l-ie?or. Jekk l-impjieg ikun twettaq hemmhekk, ir-remunerazzjonijiet ir?evuti minn dan l-impjieg g?andhom ikunu taxxabbli f'dan l-Istat l-ie?or."

5 L-Artikolu 23 tal-imsemmija konvenzjoni, intitolat "Dispo?izzjonijiet sabiex ti?i evitata t-taxxa doppja", jipprovdi, fil-punt 1 tal-paragrafu 2 tieg?u:

"F'dak li jikkon?erna r-residenti tal-Bel?ju, it-taxxa doppja hija evitata b'dan il-mod:

1° id-d?ul li jori?ina mil-Lussemburgu – bl-esklu?joni tad-d?ul imsemmi fil-punti 2° u 3° – u l-elementi tal-patrimonju li jinsabu fil-Lussemburgu, li huma taxxabbli f'dan l-Istat abba?i tal-artikoli pre?edenti, huma e?entati mit-taxxa fil-Bel?ju. Din l-e?enzjoni ma tillimitax id-dritt tal-Bel?ju li jie?u inkunsiderazzjoni, meta jkun qieg?ed jiddetermina r-rata tat-taxxi tieg?u, d?ul u elementi tal-patrimonju hekk esklu?i."

6 L-Artikolu 24 tal-istess konvenzjoni, intitolat "Nondiskriminazzjoni", jipprovdi, fil-paragrafu 4(a) tieg?u, li:

"Persuna fi?ika, residenti fil-Bel?ju, li, skont l-Artikoli 7 u 14 sa 19, hija taxxabbli fil-Lussemburgu fir-rigward ta' iktar minn 50 % tad-d?ul professjonali tag?ha, hija, fuq talba tag?ha, intaxxata fil-Lussemburgu, f'dak li jirrigwarda d-d?ul taxxabbli tag?ha skont l-Artikoli 6, 7 u 13 sa 19 tal-Konvenzjoni, bir-rata medja ta' taxxa li, fid-dawl tas-sitwazzjoni tag?ha u tal-ispejje? tal-familja tag?ha u tat-total tad-d?ul tag?ha ta' kwalunkwe natura, tkun applikabbli g?aliha li kieku kienet residenti fil-Lussemburgu."

Id-dritt Bel?jan

7 L-Artikolu 131 tal-code des impôts sur les revenus 1992 (il-Kodi?i tat-Taxxa fuq id-D?ul tal-1992), fil-ver?joni tieg?u applikabbli g?all-fatti fil-kaw?a prin?ipali (iktar 'il quddiem il-"KTD tal-

1992”), jirregola l-kwoti tad-d?ul e?entati mit-taxxa.

8 It-tnaqqis tat-taxxa mog?ti abba?i tat-tfaddil g?al ?mien twil u tal-ispejje? mag?mula sabiex ti?i ekonomizzata l-ener?ija f’abitazzjoni huwa rregolat mill-Artikolu 145/1 u mill-Artikolu 145/24 ta’ dan il-kodi?i, rispettivament.

9 L-ewwel paragrafu tal-Artikolu 155 tal-imsemmi kodi?i huwa redatt kif ?ej:

“Id-d?ul e?entat skont konvenzjonijiet internazzjonali inti?i sabiex ti?i evitata t-taxxa doppja jittie?ed inkunsiderazzjoni g?ad-determinazzjoni tat-taxxa, i?da dan jitnaqqas proporzjonalment mal-parti mid-d?ul e?entat fit-total tad-d?ul.”

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

10 Matul is-snin fiskali 2006 sa 2011, BJ, resident fiskali Bel?jan, kien je?er?ita attività professjonali b’salarju fil-Lussemburgu.

11 Barra minn hekk, BJ huwa proprjetarju ta’ appartament li jinsab fil-Lussemburgu, mikri g?al finijiet ta’ abitazzjoni lil persuna fi?ika, u ta’ ?ew? beni immobbli li jinsabu fil-Bel?ju.

12 Skont l-Artikolu 6(1) u l-Artikolu 15(1) tal-Konvenzjoni Fiskali bejn il-Bel?ju u l-Lussemburgu, id-d?ul minn immobbli u d-d?ul professjonali ta’ ori?ini Lussemburgi?a ta’ BJ kien taxxabbli fil-Lussemburgu u ?ie intaxxat hemmhekk skont l-Artikolu 24(4)(a) ta’ din il-konvenzjoni.

13 Skont il-punt 1 tal-Artikolu 23(2) tal-imsemmija konvenzjoni u l-Artikolu 155 tal-KTD tal-1992, dan id-d?ul, e?entat mit-taxxa fil-Bel?ju, ittie?ed inkunsiderazzjoni, fl-ewwel lok, g?ad-determinazzjoni tat-taxxa f’dan l-Istat Membru. Fit-tieni lok, it-tnaqqis tat-taxxa abba?i tal-kwoti tad-d?ul e?entati, tat-tfaddil g?al ?mien twil u tal-ispejje? mag?mula bil-g?an li ti?i ekonomizzata l-ener?ija f’abitazzjoni, previsti, rispettivament, fl-Artikolu 131, fl-Artikolu 145/1 u fl-Artikolu 145/24 tal-KTD tal-1992, ?ie applikat g?at-taxxa hekk stabbilita. Fit-tielet lok, din it-taxxa tnaqqset, skont l-Artikolu 155 tal-KTD tal-1992, proporzjonalment mal-parti li d-d?ul Lussemburgi? e?entat kien jirrappre?enta fit-total tad-d?ul ta’ BJ.

14 Permezz ta’ lmenti mressqa quddiem l-amministrazzjoni fiskali Bel?jana, BJ ikkontesta l-ordni ta’ imputazzjoni ta’ dawn i?-?ew? kategoriji ta’ tnaqqis ta’ taxxa, billi sostna li applikazzjoni tat-tnaqqis tat-taxxa g?ad-d?ul e?entat skont konvenzjonijiet internazzjonali inti?i sabiex ti?i evitata t-taxxa doppja mhux qabel, i?da wara dik tat-tnaqqis tat-taxxa abba?i tal-kwoti tad-d?ul e?entati, tat-tfaddil g?al ?mien twil u tal-ispejje? mag?mula bil-g?an li ti?i ekonomizzata l-ener?ija f’abitazzjoni ma kinitx tippermettilu jibbenefika kompletament minn dawn il-vanta??i fiskali u kienet tag?ti lok g?al telf, proporzjonalment mad-d?ul Lussemburgi? e?entat tieg?u, tal-benefi??ju ta’ parti minnhom, li g?alihom huwa kellu dritt skont il-le?i?lazzjoni Bel?jana.

15 Wara ?-?a?da ta’ dawn l-ilmenti, BJ adixxa lit-tribunal de première instance du Luxembourg (il-Qorti tal-Ewwel Istanza tal-Lussemburgu, il-Bel?ju), sabiex jikseb il-benefi??ju s?i? tal-vanta??i fiskali inkwistjoni. Skont dik il-qorti, il-parti l-kbira ta’ dawn tal-a??ar intilfu, peress li l-imsemmi tnaqqis naqqas biss ftit ferm it-taxxa fuq id-d?ul ta’ ori?ini Bel?jana ta’ BJ.

16 F’dan ir-rigward, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, qabelxejn, jekk l-Artikolu 45 TFUE g?andux ji?i interpretat fis-sens li jipprekludi le?i?lazzjoni fiskali nazzjonali b?al-le?i?lazzjoni inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali. Jekk dan huwa l-ka?, hija tixtieq tkun taf, sussegwentement, jekk ?erti karatteristi?i tal-kaw?a prin?ipali jistg?ux ikollhom effett fuq din l-interpretazzjoni. Fl-a??ar nett, dik il-qorti tistaqsi wkoll jekk, fid-dawl tal-fatt li BJ jag?mel qlig? mill-kiri tal-appartament li huwa g?andu fil-Lussemburgu, l-Artikoli 63 u 65 TFUE g?andhomx ji?u interpretati fis-sens li dawn

jipprekludu tali le?i?lazzjoni.

17 Huwa f'dawn i???irkustanzi li t-tribunal de première instance du Luxembourg (il?Qorti tal-Ewwel Istanza tal-Lussemburgu, il-Bel?ju) idde?idiet li tissospendi l?pro?eduri quddiemha u li tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja d?domandi preliminari li ?ejjin:

"1) L-Artikolu 45 TFUE jipprekludi le?i?lazzjoni b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, stabbilita jew le f'konvenzjoni inti?a sabiex ti?i evitata t-tassazzjoni doppja, li tipprovdi li persuna taxxabbli titlef, g?all-finijiet tal-kalkolu tat-taxxa tag?ha fuq id-d?ul fl-Istat ta' residenza, parti mill-benefi??ju tal-porzjon tal-imsemmi d?ul li hija e?enti mit-taxxa u mill-vanta??i fiskali personali l-o?ra tag?ha (b?alma huma tnaqqis tat-taxxa g?al tfaddil g?al ?mien twil, ji?ifieri primjums im?allsa ta?t kuntratt individwali ta' assigurazzjoni g?all-?ajja u tnaqqis tat-taxxa g?al infiq mag?mul sabiex ti?i ffrankata l-ener?ija), min?abba l-fatt li hija r?eviet ukoll, matul is-sena inkwistjoni, remunerazzjoni fi Stat Membru ie?or, li kienet intaxxata hemmhekk?

2) Jekk ir-risposta g?all-ewwel domanda tkun fl-affermattiv, ir-risposta tibqa' fl-affermattiv jekk il-persuna taxxabbli ma tir?evix d?ul sinjifikattiv – mil-lat kwantitattiv jew proporzjonalment – fl-Istat ta' residenza tag?ha, i?da fejn dan l-Istat ikun madankollu f'po?izzjoni li jag?tiha dawn il-vanta??i fiskali?

3) Jekk ir-risposta g?at-tieni domanda tkun fl-affermattiv, ir-risposta tibqa' fl-affermattiv jekk, ta?t konvenzjoni inti?a sabiex tipprevjeni t-tassazzjoni doppja bejn l-Istat ta' residenza u l-Istat l-ie?or, il-persuna taxxabbli tkun ibbenefikat, f'dan l-Istat l-ie?or, fuq id-d?ul taxxabbli f'dan l-Istat l-ie?or, mill-vanta??i fiskali personali previsti mil-le?i?lazzjoni fiskali ta' dan l-Istat l-ie?or i?da fejn dawn il-vanta??i fiskali ma jinkludux u?ud mill-vanta??i fiskali li l-persuna taxxabbli g?andha, fil-prin?ipju, dritt g?alihom fl-Istat ta' residenza?

4) Jekk ir-risposta g?at-tielet domanda tkun fl-affermattiv, ir-risposta tibqa' fl-affermattiv jekk, minkejja din id-differenza msemmija l-a??ar, il-persuna taxxabbli tikseb b'dan il-mod f'dan l-Istat l-ie?or ammont ta' tnaqqis tat-taxxa li huwa mill-inqas ekwivalenti g?al dak li hija tilfet fl-Istat ta' residenza tag?ha?

5) Ir-risposti g?ad-domandi huma identi?i fid-dawl tal-Artikoli 63(1) u 65(1)(a) tat-Trattat dwar il-Funzjonament tal-Unjoni Ewropea fir-rigward ta' le?i?lazzjoni b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, stabbilita jew le f'konvenzjoni inti?a sabiex ti?i evitata t-tassazzjoni doppja, li tipprovdi li persuna taxxabbli titlef, g?all-finijiet tal-kalkolu tat-taxxa tag?ha fuq id-d?ul fl-Istat ta' residenza, parti mill-benefi??ju tal-porzjon tal-imsemmi d?ul li hija e?enti mit-taxxa u mill-vanta??i fiskali personali l-o?ra tag?ha (b?alma huma tnaqqis tat-taxxa g?al tfaddil g?al ?mien twil, ji?ifieri primjums im?allsa ta?t kuntratt individwali ta' assigurazzjoni g?all-?ajja u tnaqqis tat-taxxa g?al infiq mag?mul sabiex ti?i ffrankata l-ener?ija), min?abba l-fatt li hija r?eviet ukoll, matul is-sena inkwistjoni, d?ul minn kiri ta' immobbli li hija proprjetarja tieg?u fi Stat Membru ie?or, li ?ie ntaxxat hemmhekk?"

Fuq id-domandi preliminari

Fuq l-ewwel domanda

18 Permezz tal-ewwel domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikolu 45 TFUE g?andux ji?i interpretat fis-sens li jipprekludi le?i?lazzjoni fiskali ta' Stat Membru li l-applikazzjoni tag?ha g?andha l-konsegwenza li persuna taxxabbli residenti f'dan l-Istat Membru titlef, fil-kuntest tal-kalkolu tat-taxxa tag?ha fuq id-d?ul fl-imsemmi Stat Membru, parti mill-benefi??ju tal-vanta??i fiskali mog?tija minnu, min?abba li din il-persuna taxxabbli tir?ievi remunerazzjoni abba?i tal-e?er?izzju ta' attività professjonali b'salarju fi Stat Membru ie?or,

taxxabbli f'dan l-Istat Membru tal-a??ar u e?entata mit-taxxa fl-Istat Membru ta' residenza skont konvenzjoni bilaterali inti?a sabiex ti?i evitata t-taxxa doppja.

19 B'mod preliminari, g?andu ji?i vverifikat jekk l-Artikolu 45 TFUE huwiex applikabbli g?all-kaw?a prin?ipali.

20 F'dan ir-rigward, g?andu jitfakkar li, skont ?urisprudenza stabbilita, kull ?ittadin tal-Unjoni Ewropea, indipendentement mill-post ta' residenza tieg?u u min-nazzjonalità tieg?u, li jkun g?amel u?u mid-dritt g?all-moviment liberu tal-?addiema u li jkun e?er?ita attività professjonali fi Stat Membru ie?or li ma huwiex dak tar-residenza tieg?u, jaqa' ta?t il-kamp ta' applikazzjoni tal-Artikolu 45 TFUE (sentenza tat-22 ta' ?unju 2017, Bechtel, C?20/16, EU:C:2017:488, punt 32 u l-?urisprudenza ??itata).

21 F'dan il-ka?, mid-de?i?joni tar-rinviju jirri?ulta li r-rikorrent fil-kaw?a prin?ipali jirrisjedi fil-Bel?ju u li, matul is-snin ta' tassazzjoni inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, huwa kien je?er?ita attività professjonali b'salarju fil-Lussemburgu.

22 Konsegwentement, is-sitwazzjoni tar-rikorrent fil-kaw?a prin?ipali taqa' fil-kamp ta' applikazzjoni tal-Artikolu 45 TFUE.

23 Wara li saret din il-pre?i?azzjoni preliminari, g?andu jitfakkar li, skont ?urisprudenza stabbilita, id-dispo?izzjonijiet kollha tat-Trattat FUE dwar il-moviment liberu tal-persuni huma inti?i sabiex jiffa?ilitaw, g?a?-?ittadini tal-Unjoni, l-e?er?izzju ta' attivitajiet professjonali ta' kull natura fit-territorju tal-Unjoni u jipprekludu mi?uri li jistg?u jisfavorixxu lil dawn i?-?ittadini meta jkunu jixtiequ je?er?itaw attività ekonomika fit-territorju ta' Stat Membru ie?or (sentenzi tat-12 ta' Di?embru 2002, de Groot, C?385/00, EU:C:2002:750, punt 77 u l-?urisprudenza ??itata, kif ukoll tat-22 ta' ?unju 2017, Bechtel, C?20/16, EU:C:2017:488, punt 37 u l-?urisprudenza ??itata).

24 Konsegwentement, l-Artikolu 45 TFUE jipprekludi kull mi?ura nazzjonali li tista' tfixkel jew tag?mel inqas attraenti l-e?er?izzju, mi?-?ittadini tal-Unjoni, tal-libertà fundamentali ggarantita minn dan l-artikolu (sentenza tal-10 ta' Ottubru 2019, Krah, C?703/17, EU:C:2019:850, punt 41 u l-?urisprudenza ??itata).

25 Barra minn hekk, huwa, b?ala prin?ipju, l-Istat Membru ta' residenza li g?andu jag?ti lil persuna taxxabbli l-vanta??i fiskali kollha marbuta mas-sitwazzjoni personali u familjari tag?ha, peress li dan l-Istat Membru huwa, ?lief e??ezzjonalment, fl-a?jar po?izzjoni sabiex jevalwa l-kapa?ità tal-kontribuzzjoni personali tal-imsemmija persuna taxxabbli, li tirri?ulta mit-te?id inkunsiderazzjoni tad-d?ul kollu tag?ha u tas-sitwazzjoni personali u familjari tag?ha, sa fejn din tal-a??ar g?andha ?-?entru tal-interessi personali u patrimonjali tag?ha fih (sentenza tal-14 ta' Marzu 2019, Jacob u Lennertz, C?174/18, EU:C:2019:205, punt 26 u l-?urisprudenza ??itata).

26 Minn dan jirri?ulta li, f'dan il-ka?, huwa r-Renju tal-Bel?ju, b?ala Stat Membru ta' residenza tar-rikorrent fil-kaw?a prin?ipali, li g?andu jag?ti lil dan tal-a??ar il-vanta??i fiskali kollha marbuta mas-sitwazzjoni personali u familjari tieg?u.

27 F'dan ir-rigward, g?andu jitfakkar li l-vanta??i fiskali inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, ji?ifieri l-istanzi ta' tnaqqis tat-taxxa abba?i tal-kwoti tad-d?ul e?entati, tat-tfaddil g?al ?mien twil u tal-ispejje? mag?mula sabiex ti?i ekonomizzata l-ener?ija f'abitazzjoni, ?ew irrikonoxxuti mill-Qorti tal-?ustizzja b?ala li huma marbuta mas-sitwazzjoni personali u familjari tal-persuna taxxabbli (sentenza tat-14 ta' Marzu 2019, Jacob u Lennertz, C?174/18, EU:C:2019:205, punti 33, 40 u 41).

28 Il-le?i?lazzjoni fiskali Bel?jana inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali tipprovdi li d-d?ul e?entat skont konvenzjonijiet internazzjonali inti?i sabiex ti?i evitata t-taxxa doppja huwa qabelxejn integrat fil-

ba?i taxxabbli li sservi sabiex ti?i ddeterminata r-rata applikabbli g?ad-d?ul ta' ori?ini Bel?jana mhux e?entat, peress li t-taxxa ba?ika hija kkalkolata abba?i ta' din il-ba?i taxxabbli. It-tnaqqis tat-taxxa abba?i tal-kwoti tad-d?ul e?entati, tat-tfaddil g?al ?mien twil u tal-ispejje? mag?mula sabiex ti?i ekonomizzata l-ener?ija f'abitazzjoni huwa sussegwentement imputat fuq it-taxxa ba?ika. Huwa biss ladarba jsir dan it-tnaqqis li t-taxxa ba?ika titnaqqas proporzjonalment mal-parti li d-d?ul e?entat skont konvenzjonijiet internazzjonali inti?i sabiex ti?i evitata t-taxxa doppja jirrappre?enta fit-total tad-d?ul, skont l-Artikolu 155 tal-KTD tal-1992.

29 Issa, kif idde?idiet il-Qorti tal-?ustizzja, bl-imputazzjoni tat-tnaqqis ta' taxxa fuq ba?i li tinkludi kemm id-d?ul ta' ori?ini Bel?jana mhux e?entat kif ukoll id-d?ul e?entat skont konvenzjonijiet internazzjonali sabiex ti?i evitata t-taxxa doppja u bit-tnaqqis biss sussegwenti mit-taxxa tal-parti rrappre?entata minn dan tal-a??ar fl-ammont totali tad-d?ul li jifforma l-ba?i taxxabbli, din il-le?i?lazzjoni tista' ttellef lil persuna taxxabbli b?ar-rikorrent fil-kaw?a prin?ipali parti mill-benefi??ju tal-vanta??i fiskali li kienet ting?ata kompletament kieku d-d?ul kollu tag?ha kien ta' ori?ini Bel?jana u kieku t-tnaqqis tat-taxxa ?ie imputat biss fuq dan id-d?ul (sentenza tal-14 ta' Marzu 2019, Jacob u Lennertz, C?174/18, EU:C:2019:205, punt 31).

30 Konsegwentement, ir-rikorrent fil-kaw?a prin?ipali ?ie ?vanta??at sa fejn huwa ma bbenefikax kompletament mill-vanta??i fiskali li g?alihom huwa kien ikollu dritt kieku huwa r?ieva d-d?ul kollu tieg?u fil-Bel?ju (ara, b'analo?ija, is-sentenza tal-14 ta' Marzu 2019, Jacob u Lennertz, C?174/18, EU:C:2019:205, punt 42).

31 B'hekk, il-le?i?lazzjoni inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali tistabbilixxi differenza fit-trattament fiskali bejn i?-?ittadini tal-Unjoni residenti fit-territorju tar-Renju tal-Bel?ju abba?i tal-ori?ini tad-d?ul tag?hom, differenza li tista' tipprodu?i effett disswa?iv fuq l-e?er?izzju, minn dawn tal-a??ar, tal-libertajiet iggarantiti mit-Trattat, b'mod partikolari, tal-moviment liberu tal-?addiema ggarantit mill-Artikolu 45 TFUE (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-14 ta' Marzu 2019, Jacob u Lennertz, C?174/18, EU:C:2019:205, punt 43 u l-?urisprudenza ??itata).

32 Minn dan isegwi li le?i?lazzjoni nazzjonali tikkostitwixxi ostakolu g?all-moviment liberu tal-?addiema pprojbit, b?ala prin?ipju, minn dan l-artikolu.

33 Tali ostakolu jista' ji?i a??ettat biss jekk ikollu g?an le?ittimu kompatibbli mat-Trattat u jkun i??ustifikat minn ra?unijiet imperattivi ta' interess ?enerali. Barra minn hekk huwa me?tie?, f'ka? b?al dan, li l-applikazzjoni tieg?u tkun adattata sabiex tiggarantixxi t-twettiq tal-g?an imfittex u ma te??edix dak li huwa ne?essarju sabiex dan l-g?an jintla?aq (sentenza tal-14 ta' Marzu 2019, Jacob u Lennertz, C?174/18, EU:C:2019:205, punt 44 u l-?urisprudenza ??itata).

34 Issa, f'dan il-ka?, mhux biss il-Gvern Bel?jan, b?all-qorti tar-rinviju, ma jikkonstata ebda ?ustifikazzjoni, i?da huwa jikkunsidra li l-ewwel domanda hija, essenzjalment, identika g?al dik li kienet saret fil-kaw?i li wasslu g?as-sentenzi tat-12 ta' Di?embru 2002, de Groot (C?385/00, EU:C:2002:750), u tal-14 ta' Marzu 2019, Jacob u Lennertz (C?174/18, EU:C:2019:205), u li, g?alhekk, hija titlob risposta fl-affermattiv.

35 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet premessi, ir-risposta g?all-ewwel domanda g?andha tkun li l-Artikolu 45 TFUE g?andu ji?i interpretat fis-sens li jipprekludi le?i?lazzjoni fiskali ta' Stat Membru li l-applikazzjoni tag?ha g?andha l-konsegwenza li persuna taxxabbli residenti f'dan l-Istat Membru titlef, fil-kuntest tal-kalkolu tat-taxxa tag?ha fuq id-d?ul fl-imsemmi Stat Membru, parti mill-benefi??ju tal-vanta??i fiskali mog?tija minn dan l-Istat Membru, min?abba li din il-persuna taxxabbli tir?ievi remunerazzjoni abba?i tal-e?er?izzju ta' attività professjonali b'salarju fi Stat Membru ie?or, taxxabbli f'dan l-Istat Membru tal-a??ar u e?entata mit-taxxa fl-ewwel Stat Membru skont konvenzjoni bilaterali inti?a sabiex ti?i evitata t-taxxa doppja.

Fuq it-tieni domanda

36 Permezz tat-tieni domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk il-fatt li l-persuna taxxabbli kkon?ernata ma tir?evix d?ul sinjifikattiv fl-Istat Membru ta’ residenza i?da dan tal-a??ar huwa madankollu f’po?izzjoni li jag?tiha l-vanta??i fiskali inkwistjoni g?andux effett fuq ir-risposta mog?tija g?all-ewwel domanda.

37 Skont ?urisprudenza stabbilita, l-obbligu li tittie?ed inkunsiderazzjoni s-sitwazzjoni personali u familjari jista’ jitqieg?ed fuq l-Istat Membru ta’ impjieg biss meta l-persuna taxxabbli tir?ievi t-totalità jew kwa?i t-totalità tar-ri?orsi taxxabbli tag?ha minn attività e?er?itata f’dan l-Istat Membru tal-a??ar u ma tir?evix d?ul sinjifikattiv fl-Istat Membru ta’ residenza tag?ha, b’tali mod li dan ma jkunx f’po?izzjoni li jag?tiha l-vanta??i li jirri?ultaw mit-te?id inkunsiderazzjoni tas-sitwazzjoni personali u familjari tag?ha (sentenza tat-22 ta’ ?unju 2017, Bechtel, C?20/16, EU:C:2017:488, punt 56 u l-?urisprudenza ??itata).

38 Il-Qorti tal-?ustizzja ppre?i?at li dan ikun il-ka? meta jirri?ulta li l-persuna taxxabbli kkon?ernata ma tkun ir?eviet, fit-territorju tal-Istat Membru ta’ residenza tag?ha, ebda d?ul jew tkun ir?eviet d?ul tant baxx li dan l-Istat Membru ma jkunx f’po?izzjoni li jag?tiha l-vanta??i li jirri?ultaw mit-te?id inkunsiderazzjoni tad-d?ul kollu tag?ha u tas-sitwazzjoni personali u familjari tag?ha (sentenza tad-9 ta’ Frar 2017, X, C?283/15, EU:C:2017:102, punt 39).

39 Fil-fatt, il-kriterju determinanti jibqa’ dak tal-impossibbiltà g?al Stat Membru li jie?u inkunsiderazzjoni g?al finijiet fiskali s-sitwazzjoni personali u familjari ta’ persuna taxxabbli fin-nuqqas ta’ d?ul taxxabbli suffi?jenti, meta dan it-te?id inkunsiderazzjoni huwa possibbli banda o?ra min?abba d?ul suffi?jenti (sentenza tad-9 ta’ Frar 2017, X, C?283/15, EU:C:2017:102, punt 42).

40 Issa, dan ma huwiex manifestament il-ka? fil-kaw?a prin?ipali, peress li mid-de?i?joni tar-rinviju jirri?ulta li, indipendentement mill-ammont tad-d?ul ir?evut mir-rikorrent fil-kaw?a prin?ipali fl-Istat Membru ta’ residenza u mill-proporzjon tieg?u mad-d?ul totali tieg?u, dan id-d?ul huwa suffi?jenti sabiex dan l-Istat Membru jkun f’po?izzjoni li jintaxxah u li jag?tih il-vanta??i, b?at-tnaqqis tat-taxxa inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, li jirri?ulta mit-te?id inkunsiderazzjoni tas-sitwazzjoni personali u familjari tieg?u.

41 G?alhekk, minkejja li r-rikorrent fil-kaw?a prin?ipali jir?ievi l-ikbar parti tad-d?ul tieg?u fil-Lussemburgu, mid-de?i?joni tar-rinviju jirri?ulta li huwa jir?ievi d?ul suffi?jenti fil-Bel?ju sabiex is-sitwazzjoni personali u familjari tieg?u tkun tista’ tittie?ed inkunsiderazzjoni f’dan l-Istat Membru tal-a??ar bil-g?an li jag?tih vanta??i fiskali.

42 F’dawn i?-?irkustanzi, ir-risposta g?at-tieni domanda g?andha tkun li l-fatt li l-persuna taxxabbli kkon?ernata ma tir?evix d?ul sinjifikattiv fl-Istat Membru ta’ residenza ma g?andux effett fuq ir-risposta mog?tija g?all-ewwel domanda, peress li dan l-Istat Membru huwa f’po?izzjoni li jag?tiha l-vanta??i fiskali inkwistjoni.

Fuq it-tielet domanda

43 Permezz tat-tielet domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk il-fatt li, skont konvenzjoni inti?a sabiex ti?i evitata t-taxxa doppja bejn l-Istat Membru ta’ residenza u l-Istat Membru ta’ impjieg, il-persuna taxxabbli kkon?ernata, fil-kuntest tat-tassazzjoni tad-d?ul li hija r?eviet fit-tieni Stat Membru, tibbenefika mill-vanta??i fiskali previsti mil-le?i?lazzjoni fiskali tieg?u, i?da dawn il-vanta??i fiskali ma jinkludux xi w?ud minn dawk li b?ala prin?ipju hija g?andha dritt g?alihom fl-ewwel Stat Membru, g?andux effett fuq ir-risposta mog?tija g?all-ewwel domanda.

44 F’dan ir-rigward, g?andu jitfakkar li, fl-assenza ta’ mi?uri ta’ unifikazzjoni jew ta’ armonizzazzjoni fil-livell tal-Unjoni, l-Istati Membri jistg?u jemendaw il-korrelazzjoni bejn it-te?id inkunsiderazzjoni mill-Istat Membru ta’ residenza, minn na?a, tad-d?ul kollu tar-residenti tieg?u u, min-na?a l-o?ra, tas-sitwazzjoni personali u familjari globali tag?hom permezz ta’ konvenzjonijiet, bilaterali jew multilaterali, inti?i sabiex ti?i evitata t-taxxa doppja. L-Istat Membru ta’ residenza jista’ g?alhekk ji?i konvenzjonalment me?lus mill-obbligu tieg?u li jassumi t-te?id inkunsiderazzjoni s?i? tas-sitwazzjoni personali u familjari tal-persuni taxxabbli residenti fit-territorju tieg?u u li je?er?itaw parzjalment l-attività ekonomika tag?hom fi Stat Membru ie?or (sentenza tat-12 ta’ Di?embru 2002, de Groot, C?385/00, EU:C:2002:750, punt 99).

45 Barra minn hekk, l-Istat Membru ta’ residenza jista’ wkoll je?enta lilu nnifsu mill-e?ekuzzjoni ta’ dan l-obbligu sa fejn jikkonstata li, anki lil hinn minn kull konvenzjoni, Stat Membru wie?ed jew diversi Stati Membri ta’ impjieg jag?tu, fuq id-d?ul li huma jintaxxaw, vanta??i marbuta mat-te?id inkunsiderazzjoni tas-sitwazzjoni personali u familjari tal-persuni taxxabbli li ma jirrisjedux fit-territorju ta’ dawn l-Istati Membri i?da jir?ievu d?ul taxxabbli fihom (sentenza tat-12 ta’ Di?embru 2002, de Groot, C?385/00, EU:C:2002:750, punt 100).

46 Madankollu, il-mekkani?mi u?ati sabiex ti?i eliminata t-taxxa doppja jew is-sistemi fiskali nazzjonali li g?andhom l-effett li jeliminawha jew li jtaffuha g?andhom ji?guraw lill-persuni taxxabbli tal-Istati kkon?ernati li, kollox ma’ kollox, is-sitwazzjoni personali u familjari kollha tag?hom tittie?ed debitament inkunsiderazzjoni, indipendentement mill-mod li bih l-Istati Membri kkon?ernati qassmu l-imsemmi obbligu bejniethom, fin-nuqqas ta’ dan tin?oloq inugwaljanza fit-trattament li hija inkompatibbli mad-dispo?izzjonijiet tat-Trattat dwar il-moviment liberu tal-?addiema, li bl-ebda mod ma tirri?ulta mid-diskrepanzi e?istenti bejn il-le?i?lazzjonijiet fiskali nazzjonali (sentenzi tat-12 ta’ Di?embru 2002, de Groot, C?385/00, EU:C:2002:750, punt 101, u tat-12 ta’ Di?embru 2013, Imfeld u Garcet, C?303/12, EU:C:2013:822, punt 70).

47 Issa, f’dan il-ka?, g?andu, minn na?a, ji?i rrilevat li mid-dispo?izzjonijiet tal-Konvenzjoni Fiskali bejn il-Bel?ju u l-Lussemburgu ma jirri?ultax li, skont din tal-a??ar, ir-Renju tal-Bel?ju huwa e?entat mill-obbligu tieg?u li jassumi t-te?id inkunsiderazzjoni kollu tas-sitwazzjoni personali u familjari tal-persuni taxxabbli residenti fit-territorju tieg?u u li je?er?itaw parzjalment l-attività ekonomika tag?hom fil-Lussemburgu.

48 Fil-fatt, l-Artikolu 24(4)(a) ta’ dan il-konvenzjoni jipprevedi te?id inkunsiderazzjoni tas-sitwazzjoni personali u familjari tal-persuna taxxabbli kkon?ernata biss g?all-finijiet tad-determinazzjoni tar-rata medja ta’ tassazzjoni tad-d?ul tag?ha taxxabbli fil-Lussemburgu, ming?ajr ma je?enta lir-Renju tal-Bel?ju minn dan l-obbligu.

49 Min-na?a l-o?ra, il-le?i?lazzjoni fiskali inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali ma tistabbilixxi ebda korrelazzjoni bejn il-vanta??i fiskali li hija tag?ti lill-persuni taxxabbli residenti tal-Istat Membru kkon?ernat u dawk li huma jistg?u jibbenefikaw minnhom fil-kuntest tat-tassazzjoni tag?hom fi Stat Membru ie?or (sentenza tat-12 ta’ Di?embru 2013, Imfeld u Garcet, C?303/12, EU:C:2013:822, punt 73), peress li t-telf parzjali tal-ewwel vanta??i ma jirri?ultax mill-benefi??ju ta’ vanta??i fiskali ekwivalenti fil-Lussemburgu, i?da huwa ta’ natura awtomatika fil-ka? ta’ d?ul e?entat skont konvenzjonijiet internazzjonali inti?i sabiex ti?i evitata t-taxxa doppja.

50 Barra minn hekk, jidher li, fl-Istat Membru ta’ impjieg tar-rikorrent fil-kaw?a prin?ipali, it-te?id inkunsiderazzjoni tas-sitwazzjoni personali u familjari ta’ dan tal-a??ar huwa biss parzjali, peress li, kif jirri?ulta mill-kliem stess tat-tielet domanda, il-vanta??i fiskali li huwa bbenefika minnhom fil-kuntest tat-tassazzjoni, f’dan l-Istat Membru, tad-d?ul li huwa r?ieva f’dan tal-a??ar ma jinkludux u?ud minn dawk li b?ala prin?ipju huwa g?andu dritt g?alihom fl-Istat Membru ta’ residenza, ji?ifieri r-Renju tal-Bel?ju, u li mill-benefi??ju tag?hom huwa jitlef parti skont l-imsemmija le?i?lazzjoni.

51 F’dawn i?-?irkustanzi, la l-mekkani?mi u?ati fil-Konvenzjoni Fiskali bejn il-Bel?ju u l-Lussemburgu inti?a sabiex ti?i evitata t-taxxa doppja u lanqas is-sistema fiskali nazzjonali inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali ma jippermettu li ji?i ?gurat lir-residenti fiskali Bel?jani li, kollox ma’ kollox, is-sitwazzjoni personali u familjari kollha tag?hom tittie?ed debitament inkunsiderazzjoni fl-Istat Membru ta’ impjieg.

52 G?aldaqstant, ir-risposta g?at-tielet domanda g?andha tkun li l-fatt li, skont konvenzjoni inti?a sabiex ti?i evitata t-taxxa doppja bejn l-Istat Membru ta’ residenza u l-Istat Membru ta’ impjieg, il-persuna taxxabbli kkon?ernata, fil-kuntest tat-tassazzjoni tad-d?ul li hija r?eviet fit-tieni Stat Membru, ibbenefikat mill-vanta??i fiskali previsti mil-le?i?lazzjoni fiskali tieg?u ma g?andux effett fuq ir-risposta mog?tija g?all-ewwel domanda, peress li la din il-konvenzjoni u lanqas il-le?i?lazzjoni fiskali tal-Istat Membru ta’ residenza ma jipprevedu t-te?id inkunsiderazzjoni ta’ dawn il-vanta??i u peress li dawn tal-a??ar ma jinkludux xi w?ud minn dawk li g?alihom din il-persuna taxxabbli g?andha, b?ala prin?ipju, dritt fl-Istat Membru ta’ residenza.

Fuq ir-raba’ domanda

53 Permezz tar-raba’ domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk il-fatt li, fl-Istat Membru ta’ impjieg, il-persuna taxxabbli kkon?ernata kisbet tnaqqis ta’ taxxa f’ammont li huwa tal-inqas ekwivalenti g?al dak tal-vanta??i fiskali li hija tilfet fl-Istat Membru ta’ residenza g?andux effett fuq ir-risposta mog?tija g?all-ewwel domanda.

54 F’dan ir-rigward, g?andu jitfakkar li Stat Membru ma jistax jinvoka l-e?istenza ta’ vanta?? mog?ti b’mod unilaterali minn Stat Membru ie?or, f’dan il-ka? l-Istat Membru li fih il-persuna taxxabbli kkon?ernata ta?dem u tir?ievi l-parti essenzjali tad-d?ul taxxabbli tag?ha, sabiex jevita l-obbligi imposti fuqu skont it-Trattat (ara, f’dan is-sens, is-sentenza tat-12 ta’ Di?embru 2013, Imfeld u Garcet, C?303/12, EU:C:2013:822, punt 61 u l-?urisprudenza ??itata).

55 Issa, l-applikazzjoni tal-le?i?lazzjoni fiskali inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali g?andha l-konsegwenza li persuna taxxabbli b?al BJ, residenti fil-Bel?ju u li tir?ievi d?ul taxxabbli hemmhekk, titlef awtomatikament parti mill-benefi??ju tal-vanta??i fiskali li b?ala prin?ipju g?andha dritt g?alihom meta hija tir?ievi d?ul fi Stat Membru ie?or, e?entat fil-Bel?ju bis-sa??a ta’ konvenzjoni inti?a sabiex ti?i evitata t-taxxa doppja. Indipendentement mit-trattament fiskali rri?ervat g?al din il-persuna taxxabbli f’dan l-Istat Membru l-ie?or, hija n-natura awtomatika ta’ dan it-telf li tippre?udika l-moviment liberu tal-?addiema (ara, f’dan is-sens, is-sentenza tat-12 ta’ Di?embru 2013, Imfeld u Garcet, C?303/12, EU:C:2013:822, punt 62).

56 G?alhekk, il-fatt li s-sitwazzjoni personali u familjari tar-rikorrent fil-kaw?a prin?ipali, fil-kuntest tat-tassazzjoni tad-d?ul li huwa r?ieva fil-Lussemburgu, ittie?det parzjalment inkunsiderazzjoni f’dan l-Istat Membru u li, min?abba f’hekk, huwa seta’ jibbenefika minn vanta?? fiskali hemmhekk ma jistax, irrispettivament mill-ammont ta’ dan il-vanta??, ji?i invokat mill-Istat Membru ta’ residenza sabiex jevita l-obbligi tieg?u ta?t l-Artikolu 45 TFUE.

57 Barra minn hekk, g?andu jitfakkar li, skont il-?urisprudenza mfakkra fil-punti 25, 37 u 46 ta’ din is-sentenza, huwa l-Istat Membru ta’ residenza u, jekk ikun il-ka?, l-Istat Membru ta’ impjieg li

g?andhom ji?guraw lill-persuni taxxabbli tag?hom li s-sitwazzjoni personali u familjari kollha tag?hom tittie?ed debitament inkunsiderazzjoni.

58 Issa, mill-fatt li, fil-Lussemburgu, ir-rikorrent fil-kaw?a prin?ipali kiseb tnaqqis ta' taxxa f'ammont li huwa tal-inqas ekwivalenti g?al dak tal-vanta??i fiskali li huwa tilef fil-Bel?ju ma jistax ji?i dedott li s-sitwazzjoni personali u familjari tieg?u ttie?det kompletament inkunsiderazzjoni, u dan b'mod partikolari min?abba li jidher li t-te?id inkunsiderazzjoni ta' din is-sitwazzjoni huwa biss parzjali, peress li dan it-tnaqqis ta' taxxa ma jinkludix ?erti vanta??i fiskali li, b?ala prin?ipju, huwa g?andu dritt g?alihom fil-Bel?ju.

59 Barra minn hekk, kif ?ie rrilevat fil-punt 48 ta' din is-sentenza, l-Artikolu 24(4)(a) tal-Konvenzjoni Fiskali bejn il-Bel?ju u l-Lussemburgu jipprevedi te?id inkunsiderazzjoni tas-sitwazzjoni personali u familjari tal-persuna taxxabbli kkon?ernata biss g?all-finijiet tad-determinazzjoni tar-rata medja ta' tassazzjoni tad-d?ul taxxabbli tag?ha fil-Lussemburgu.

60 Konsegwentement, ir-risposta g?ar-raba' domanda g?andha tkun li l-fatt li, fl-Istat Membru ta' impjieg, il-persuna taxxabbli kkon?ernata kisbet tnaqqis ta' taxxa f'ammont li huwa tal-inqas ekwivalenti g?al dak tal-vanta??i fiskali li hija tilfet fl-Istat Membru ta' residenza ma g?andux effett fuq ir-risposta mog?tija g?all-ewwel domanda.

Fuq il-?ames domanda

61 Permezz tal-?ames domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikolu 63(1) u l-Artikolu 65(1)(a) TFUE g?andhomx ji?u interpretati fis-sens li jipprekludu le?i?lazzjoni fiskali ta' Stat Membru li l-applikazzjoni tag?ha g?andha l-konsegwenza li persuna taxxabbli residenti f'dan l-Istat Membru titlef parti mill-benefi??ju tal-vanta??i fiskali mog?tija minnu, min?abba li din il-persuna taxxabbli tir?ievi d?ul li jori?ina minn appartament li tieg?u hija l-proprjetarja fi Stat Membru ie?or, taxxabbli f'dan l-Istat Membru tal-a??ar u e?entat mit-taxxa fl-ewwel Stat Membru fuq il-ba?i ta' konvenzjoni bilaterali inti?a sabiex ti?i evitata t-taxxa doppja.

62 Skont l-Artikolu 63(1) TFUE, ir-restrizzjonijiet kollha g?all-moviment tal-kapital bejn l-Istati Membri u bejn l-Istati Membri u l-pajji?i terzi huma pprojbiti.

63 F'dan ir-rigward, g?andu jitfakkar li l-mi?uri pprojbiti mill-Artikolu 63(1) TFUE, b?ala restrizzjonijiet g?all-moviment tal-kapital, jinkludu dawk li huma ta' natura li jiddisswadu lir-residenti ta' Stat Membru milli jinvestu fil-proprjetà immobbli fi Stati Membri o?ra (sentenza tat-12 ta' April 2018, Il-Kummissjoni vs Il-Bel?ju, C?110/17, EU:C:2018:250, punt 40 u l-?urisprudenza ??itata).

64 Mid-de?i?joni tar-rinviju jirri?ulta li, matul is-snin fiskali inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, BJ ir?ieva d?ul mill-kiri, g?al finijiet ta' abitazzjoni, ta' appartament li jinsab fil-Lussemburgu.

65 Konsegwentement, l-Artikolu 63 TFUE huwa applikabbli g?all-kaw?a prin?ipali.

66 F'dan il-kuntest, g?andu ji?i kkonstatat li l-le?i?lazzjoni fiskali inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, kif ?iet esposta b'mod partikolari fil-punt 28 ta' din is-sentenza, tapplika g?ad-d?ul kollu e?entat skont konvenzjoni internazzjonali inti?a sabiex ti?i evitata t-taxxa doppja.

67 Fir-rigward tad-d?ul minn beni immobbli li jinsabu fil-Lussemburgu, dan huwa, skont il-Konvenzjoni Fiskali bejn il-Bel?ju u l-Lussemburgu, taxxabbli f'dan l-Istat Membru u e?entat mit-taxxa fil-Bel?ju.

68 Madankollu, bl-istess mod b?al dak li jirrigwarda d-d?ul ir?evut mir-rikorrent fil-kaw?a prin?ipali abba?i tal-e?er?izzju tal-attività professjonali tieg?u fil-Lussemburgu, bl-imputazzjoni tat-tnaqqis tat-taxxa g?al ba?i li tinkludi kemm id-d?ul ta' ori?ini Bel?jana mhux e?entat u kif ukoll id-

d?ul e?entat skont konvenzjonijiet internazzjonali inti?i sabiex ti?i evitata t-taxxa doppja u billi tnaqqas biss sussegwentement mit-taxxa l-parti rrappre?entata minn dan tal-a??ar fl-ammont totali tad-d?ul li jifforma l-ba?i taxxabbli, l-applikazzjoni tal-le?i?lazzjoni fiskali inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali to?loq ukoll ?vanta?? lir-rikorrent fil-kaw?a prin?ipali, peress li hija g?andha l-effett li ??a?du minn parti mill-benefi??ju tal-vanta??i fiskali li g?alihom huwa kien ikollu dritt kieku d-d?ul mill-immobbli kollu tieg?u kien jori?ina minn beni immobbli li jinsabu fil-Bel?ju.

69 G?alhekk, din il-le?i?lazzjoni tistabbilixxi differenza fit-trattament bejn il-persuni taxxabbli residenti Bel?jani skont jekk jir?ievux d?ul li jori?ina minn beni immobbli li tinsab fil-Bel?ju jew fi Stat Membru ie?or, li tista' tiddisswadihom milli jinvestu fi proprjetà immobbli fi Stati Membri o?ra g?ajr ir-Renju tal-Bel?ju.

70 Konsegwentement, l-imsemmija le?i?lazzjoni tikkostitwixxi restrizzjoni g?all-moviment liberu tal-kapital, ipprojbita, b?ala prin?ipju, mill-Artikolu 63(1) TFUE.

71 Skont l-Artikolu 65(1)(a) TFUE, l-Artikolu 63 TFUE ma jippre?udikax id-dritt li l-Istati Membri g?andhom li japplikaw id-dispo?izzjonijiet rilevanti tal-le?i?lazzjoni fiskali tag?hom li jistabbilixxu distinzjoni bejn il-persuni taxxabbli li ma humiex fl-istess sitwazzjoni f'dak li jirrigwarda l-post ta' residenza tag?hom jew il-post fejn il-kapital tag?hom huwa investit.

72 Din id-dispo?izzjoni, sa fejn tikkostitwixxi deroga g?all-moviment liberu tal-kapital, g?andha tkun interpretata b'mod strett. G?aldaqstant, din ma tistax ti?i interpretata fis-sens li kull le?i?lazzjoni fiskali li tag?mel distinzjoni bejn il-persuni taxxabbli skont il-post fejn ikunu residenti jew skont l-Istat Membru li fih jinvestu l-kapital tag?hom hija awtomatikament kompatibbli mat-Trattat (sentenza tal-11 ta' Settembru 2014, Verest u Gerards, C?489/13, EU:C:2014:2210, punt 26 u l-?urisprudenza ??itata).

73 Fil-fatt, id-deroga prevista mill-imsemmija dispo?izzjoni hija hi stess limitata mill-Artikolu 65(3) TFUE, li jipprovdi li d-dispo?izzjonijiet nazzjonali msemmija fil-paragrafu (1) ta' dan l-artikolu "m'g?andhomx jikkostitwixxu mezz ta' diskriminazzjoni arbitrarja jew restrizzjoni mo?bija fuq il-moviment liberu ta' kapital u ?lasijiet kif definit fl-Artikolu 63" (sentenza tal-11 ta' Settembru 2014, Verest u Gerards, C?489/13, EU:C:2014:2210, punt 27 u l-?urisprudenza ??itata).

74 Skont ?urisprudenza stabbilita, g?andha ssir distinzjoni bejn id-differenzi fit-trattament permessi skont l-Artikolu 65(1)(a) TFUE u d-diskriminazzjonijiet ipprojbiti mill-Artikolu 65(3) TFUE. Sabiex le?i?lazzjoni fiskali nazzjonali tista' titqies li hija kompatibbli mad-dispo?izzjonijiet tat-Trattat dwar il-moviment liberu tal-kapital, huwa ne?essarju li din id-differenza fit-trattament tirrigwarda sitwazzjonijiet li ma humiex o??ettivament komparabbli jew li tkun i??ustifikata b'ra?uni imperattiva ta' interess ?enerali (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-12 ta' April 2018, Il-Kummissjoni vs Il-Bel?ju, C?110/17, EU:C:2018:250, punt 55 u l-?urisprudenza ??itata).

75 F'dan il-ka?, g?andu ji?i rrilevat, minn na?a, li, skont id-dispo?izzjonijiet moqrija flimkien tal-Artikolu 6 u tal-punt 1 tal-Artikolu 23(2) tal-Konvenzjoni Fiskali bejn il-Bel?ju u l-Lussemburgu kif ukoll tal-Artikolu 155 tal-KTD tal-1992, ir-Renju tal-Bel?ju ppreveda, fir-rigward tar-residenti fiskali Bel?jani, metodu ta' e?enzjoni b'"ri?erva ta' progressività", li bl-applikazzjoni tieg?u, jekk id-d?ul li jori?ina minn beni immobbli li jinsabu fil-Lussemburgu huwa taxxabbli f'dan l-Istat Membru u e?entat mit-taxxa fil-Bel?ju, dan id-d?ul jittie?ed inkunsiderazzjoni sabiex ti?i ddeterminata r-rata ta' tassazzjoni applikabbli g?ad-d?ul taxxabbli fil-Bel?ju.

76 Dan il-metodu jippermetti li ji?i ?gurat li d-d?ul ta' persuna taxxabbli li huwa e?entat fl-Istat Membru ta' residenza jista' xorta wa?da jittie?ed inkunsiderazzjoni minn dan tal-a??ar sabiex ti?i applikata r-regola ta' progressività meta jkun qieg?ed ji?i kkalkolat l-ammont tat-taxxa fuq il-kumplament tad-d?ul tal-persuna taxxabbli (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-11 ta' Settembru

2014, Verest u Gerards, C?489/13, EU:C:2014:2210, punt 30 u l-?urisprudenza ??itata).

77 F’dan ir-rigward, il-Qorti tal-?ustizzja di?à qieset li l-g?an ta’ tali le?i?lazzjoni huwa li ji?i evitat li, fl-Istat Membru ta’ residenza, id-d?ul taxxabbli ta’ persuna taxxabbli, proprjetarja ta’ beni immobbli li jinsab fi Stat Membru ie?or, ji?i intaxxat b’rata ta’ tassazzjoni iktar baxxa minn dik applikabbli g?ad-d?ul tal-persuni taxxabbli, proprjetarji ta’ beni komparabbli fl-Istat Membru ta’ residenza (sentenza tal-11 ta’ Settembru 2014, Verest u Gerards, C?489/13, EU:C:2014:2210, punt 31).

78 G?alhekk, fid-dawl ta’ dan il-g?an, is-sitwazzjoni tal-persuni taxxabbli li jkunu akkwistaw beni immobbli fl-Istat Membru ta’ residenza hija komparabbli ma’ dik tal-persuni taxxabbli li jkunu akkwistaw tali beni fi Stat Membru ie?or (sentenza tal-11 ta’ Settembru 2014, Verest u Gerards, C?489/13, EU:C:2014:2210, punt 32).

79 Min-na?a l-o?ra, il-Gvern Bel?jan, l-istess b?all-qorti tar-rinviju, ma invoka ebda ra?uni imperattiva ta’ interess ?enerali li tista’ ti??ustifika d-differenza fit-trattament stabbilita mill-le?i?lazzjoni inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali bejn dawn i?-?ew? kategoriji ta’ persuni taxxabbli.

80 F’dawn i?-?irkustanzi, le?i?lazzjoni fiskali nazzjonali b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali ma tistax titqies li hija kompatibbli mad-dispo?izzjonijiet tat-Trattat dwar il-moviment liberu tal-kapital, b’mod partikolari l-Artikolu 63(1) u l-Artikolu 65(1)(a) TFUE.

81 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet premessi, ir-risposta g?all-?ames domanda g?andha tkun li l-Artikolu 63(1) u l-Artikolu 65(1)(a) TFUE g?andhom ji?u interpretati fis-sens li jipprekludu le?i?lazzjoni fiskali ta’ Stat Membru li l-applikazzjoni tag?ha g?andha l-konsegwenza li persuna taxxabbli residenti f’dan l-Istat Membru titlef parti mill-benefi??ju tal-vanta??i fiskali mog?tija minnu, min?abba li din il-persuna taxxabbli tir?ievi d?ul li jori?ina minn appartament li tieg?u hija l-proprjetarja fi Stat Membru ie?or, taxxabbli f’dan l-Istat Membru tal-a??ar u e?entat mit-taxxa fl-ewwel Stat Membru skont konvenzjoni bilaterali inti?a sabiex ti?i evitata t-taxxa doppja.

Dwar l-ispejje?

82 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 dik il-qorti li g?andha 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 (L-Ewwel Awla) taqta’ u tidde?iedi:

1) **L-Artikolu 45 TFUE g?andu ji?i interpretat fis-sens li jipprekludi le?i?lazzjoni fiskali ta’ Stat Membru li l-applikazzjoni tag?ha g?andha l-konsegwenza li persuna taxxabbli residenti f’dan l-Istat Membru titlef, fil-kuntest tal-kalkolu tat-taxxa tag?ha fuq id-d?ul fl-imsemmi Stat Membru, parti mill-benefi??ju tal-vanta??i fiskali mog?tija minn dan l-Istat Membru, min?abba li din il-persuna taxxabbli tir?ievi remunerazzjoni abba?i tal-e?er?izzju ta’ attività professjonali b’salarju fi Stat Membru ie?or, taxxabbli f’dan l-Istat Membru tal-a??ar u e?entata mit-taxxa fl-ewwel Stat Membru skont konvenzjoni bilaterali inti?a sabiex ti?i evitata t-taxxa doppja.**

2) **Il-fatt li l-persuna taxxabbli kkon?ernata ma tir?evix d?ul sinjifikattiv fl-Istat Membru ta’ residenza ma g?andux effett fuq ir-risposta mog?tija g?all-ewwel domanda preliminari, peress li dan l-Istat Membru huwa f’po?izzjoni li jag?tiha l-vanta??i fiskali inkwistjoni.**

3) **Il-fatt li, skont konvenzjoni inti?a sabiex ti?i evitata t-taxxa doppja bejn l-Istat Membru ta’ residenza u l-Istat Membru ta’ impjieg, il-persuna taxxabbli kkon?ernata, fil-kuntest tat-tassazzjoni tad-d?ul li hija r?eviet fit-tieni Stat Membru, ibbenefikat mill-vanta??i fiskali**

previsti mil-le?i?lazzjoni fiskali tieg?u ma g?andux effett fuq ir-risposta mog?tija g?all-ewwel domanda preliminari, peress li la din il-konvenzjoni u lanqas il-le?i?lazzjoni fiskali tal-Istat Membru ta' residenza ma jipprevedu t-te?id inkunsiderazzjoni ta' dawn il-vanta??i u peress li dawn tal-a??ar ma jinkludux xi w?ud minn dawk li g?alihom din il-persuna taxxabbli g?andha, b?ala prin?ipju, dritt fl-Istat Membru ta' residenza.

4) **Il-fatt li, fl-Istat Membru ta' impjieg, il-persuna taxxabbli kkon?ernata kisbet tnaqqis ta' taxxa f'ammont li huwa tal-inqas ekwivalenti g?al dak tal-vanta??i fiskali li hija tilfet fl-Istat Membru ta' residenza ma g?andux effett fuq ir-risposta mog?tija g?all-ewwel domanda preliminari.**

5) **L-Artikolu 63(1) u l-Artikolu 65(1)(a) TFUE g?andhom ji?u interpretati fis-sens li jipprekludu le?i?lazzjoni fiskali ta' Stat Membru li l-applikazzjoni tag?ha g?andha l-konsegwenza li persuna taxxabbli residenti f'dan l-Istat Membru titlef parti mill-benefi??ju tal-vanta??i fiskali mog?tija minnu, min?abba li din il-persuna taxxabbli tir?ievi d?ul li jori?ina minn appartament li tieg?u hija l-proprjetarja fi Stat Membru ie?or, taxxabbli f'dan l-Istat Membru tal-a??ar u e?entat mit-taxxa fl-ewwel Stat Membru skont konvenzjoni bilaterali inti?a sabiex ti?i evitata t-taxxa doppja.**

Firem

* Lingwa tal-kaw?a: Il-Fran?i?.