

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

15 ta' Lulju 2004 (*)

"Moviment liberu tal-kapital – Taxxa fuq id-d?ul mill-kapital – D?ul mill-kapital ta' ori?ini Awstrijaka: rata ta' tassazzjoni finali ta' 25% jew rata ekwivalenti g?al nofs ir-rata ta' tassazzjoni medja applikabbli g?ad-d?ul kollu – D?ul mill-kapital li jori?ina minn Stat Membru ie?or: rata normali ta' tassazzjoni"

Fil-kaw?a C-315/02,

li g?andha b?ala su??ett talba indirizzata lill-Qorti tal-?ustizzja, skond l-Artikolu 234 KE, mill-Verwaltungsgerichtshof (Awstrija) u inti?a sabiex tikseb, fil-kaw?a pendenti quddiem dik il-qorti bejn

Anneliese Lenz

u

Finanzlandesdirektion für Tirol,

de?i?joni preliminari fuq l-interpretazzjoni ta' l-Artikoli 73b u 73d tat-Trattat KE (li saru l-Artikoli 56 KE u 58 KE),

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

komposta minn P. Jann, President ta' l-Awla, A. Rosas u S. von Bahr, R. Silva de Lapuerta u K. Lenaerts (Relatur), Im?allfin,

Avukat ?enerali: A . Tizzano,

Re?istratur: M.-F. Contet, Amministratur Prin?ipali,

wara li rat is-sottomissjonijiet ippre?entati bil-miktub:

· g?al A. Lenz, minn C. Huber u R. Leitner, Wirtschaftsprüfer u Steuerberater,

· g?all-Gvern Awstrijaku, minn H. Dossi, b?ala a?ent,

· g?all-Gvern Dani?, minn J. Molde, b?ala a?ent,

· g?all-Gvern Fran?i?, minn G. de Bergues u P. Boussaroque, b?ala a?enti,

· g?all-Gvern tar-Renju Unit, minn K. Manji, b?ala a?ent, assistit minn M. Hoskins, barrister,

· g?all-Kummissjoni tal-Komunitajiet Ewropej, minn K. Gross u R. Lyal, b?ala a?enti,

wara li rat ir-rapport g?as-seduta,

wara li semg?et is-sottomissjonijiet orali ta' A. Lenz, irrappre?entata minn R. Leitner u G. Toifl, Steuerberater, tal-Gvern Awstrijaku, irrappre?entat minn J. Bauer, b?ala a?ent, tal-Gvern tar-Renju Unit, irrappre?entat minn M. Hoskins, u tal-Kummissjoni, irrappre?entata minn K. Gross u

R. Lyal, fis-seduta tad-29 ta' Jannar 2004,

wara li semgħet il-konklużjonijiet ta' l-Avukat Ġenerali, ippreżentati fis-seduta tal-25 ta' Marzu 2004, tagħti l-preżenti

Sentenza

1 B'digriet tas-27 ta' Awwissu 2002, li wasal fil-Qorti tal-Ġustizzja fis-6 ta' Settembru 2002, il-Verwaltungsgerichtshof ressaq, skond l-Artikolu 234 KE, tliet domandi preliminari dwar l-interpetazzjoni ta' l-Artikoli 73b u 73d tat-Trattat KE (li saru l-Artikoli 56 KE u 58 KE, rispettivament).

2 Dawn id-domandi tqajmu fil-kuntest ta' proċeduri mressqa quddiem l-imsemmija qorti mis-Sinjura Lenz, li fihom hija kkontestat il-kompatibbiltà mad-dritt Komunitarju tal-leżiżżjoni fiskali Awstrijaka dwar it-tassazzjoni tad-dul mill-kapital.

Il-kuntest ġuridiku

3 Is-sistema fiskali Awstrijaka tipprovdi għal tassazzjoni fuq id-dul tal-kumpanniji stabbiliti fl-Awstrija fuq tliet livelli: dik tal-kumpannija, fuq il-profitti li hija tagħmel, b'rata fissa ta' 34%, u dik ta' l-azzjonist, fuq id-dul mill-kapital, jiġifieri id-dividendi u l-profitti l-oħra mqassma mill-kumpannija.

4 Għal dak li jikkonferma t-tassazzjoni ta' l-azzjonisti, is-sistema applikabbli tvarja skond jekk din tirrigwarda dul ta' oriġini Awstrijaka jew ta' oriġini barranija.

It-tassazzjoni tad-dul mill-kapital ta' oriġini Awstrijaka

5 Skond l-Artikolu 93(2) ta' l-Einkommensteuergesetz 1988 (li f' ta' l-1988 dwar it-taxxa fuq id-dul, BGBl. 1988/400, iktar 'il quddiem l-"EStG"): "ikun hemm dul mill-kapital ta' oriġini Awstrijaka meta l-persuna li tkun obbligata tallas id-dul mill-kapital hija residenti fl-Awstrija jew meta l-amministrazzjoni kummerċjali jew l-uffiċju reżistrat tagħha jinsab fl-Awstrija jew meta hija fergħa fl-Awstrija ta' istituzzjoni ta' kreditu [...]" (verġoni ppubblikata fil-BGBl. 1996/201).

6 L-Artikolu 93(1) ta' l-EStG (verġoni ppubblikata fil-BGBl. 1996/201) jipprovdi li, "fir-rigward ta' dul mill-kapital ta' oriġini Awstrijaka [...], it-taxxa fuq id-dul tinabar permezz ta' tnaqqis mid-dul mill-kapital ('Kapitalertragsteuer') li jammonta, skond l-Artikolu 95(1) ta' l-EStG, għal 25%.

7 L-Artikolu 97(1) ta' l-EStG (verġoni ppubblikata fil-BGBl. 1996/797) jipprovdi li t-taxxa fuq id-dul mill-kapital "hija kkunsidrata bħala li għet imqallsa b'mod definittiv bil-fatt tat-tnaqqis tat-taxxa". Id-dul mill-kapital b'hekk mhuwiex aktar suġġett għat-taxxa fuq id-dul.

8 Fil-każ fejn it-taxxa ta' natura finali ma tistax tinabar permezz ta' tnaqqis minn ras il-għajn (jiġifieri mill-kumpanniji), l-Artikolu 97(2) ta' l-EStG jipprovdi li t-taxxa tinabar permezz ta' "tlaq volontarju, fil-post fejn isir il-tlaq, ta' ammont li jikkorrispondi għat-taxxa fuq id-dul mill-kapital" (verġoni ppubblikata fil-BGBl. 1996/797).

9 Jekk il-persuna taxxabbli tiddeżidera li ma tagħmilx it-taxxa finali ta' 25% fuq id-dul tagħha minn kapital ta' oriġini Awstrijaka, hija tibbenefika, skond l-Artikolu 37(1) u (4) ta' l-EStG (verġoni ppubblikata fil-BGBl. 1996/797), mis-sistema msejja "tar-rata mnaqqsa bin-nofs" ("Halbsatzverfahren").

10 F'dan il-każ, id-dul mill-kapital jikkontribwixxi sabiex jiddetermina d-dul totali taxxabbli, bil-

konsegwenza li tista' ti?died ir-rata applikabbli. Madankollu, b?ala kumpens g?al din i?-?ieda, l-imsemmi d?ul mill-kapital huwa su??ett g?al rata ta' tassazzjoni mnaqqsa g?al nofs it-taxxa medja applikabbli g?ad-d?ul totali.

It-tassazzjoni tad-d?ul mill-kapital ta' ori?ini barranija

11 Id-d?ul mill-kapital ta' ori?ini barranija m?allas lil persuna taxxabbli residenti fl-Awstrija huwa su??ett g?at-taxxa ordinarja fuq id-d?ul. B'hekk huwa jikkontribwixxi sabiex ji?i ddeterminat id-d?ul totali taxxabbli u huwa regolarment su??ett g?at-taxxa fuq id-d?ul li l-og?la rata tag?ha hija ta' 50%.

12 Il-le?i?lazzjoni Awstrijaka ?iet emendata permezz ta' li?i li da?let fis-se?? fl-1 ta' April 2002. Din il-li?i hija sussegwenti g?all-kaw?a prin?ipali u b'hekk ma tapplikax g?aliha.

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

13 Is-Sinjura Lenz, ?ittadina ?ermani?a su??etta g?at-taxxa fl-Awstrija b'mod illimitat, fis-sena 1996 iddikjarat d?ul mill-kapital fil-forma ta' dividendi li r?eviet minn kumpanniji b'responsabbiltà limitata stabbiliti fil-?ermanja. L-amministrazzjoni fiskali Awstrijaka issu??ettat dan id-d?ul g?at-taxxa ordinarja fuq id-d?ul. Ir-rata ta' tassazzjoni mnaqqsa bin-nofs prevista fl-Artikolu 37 ta' l-EStG u t-tassazzjoni finali prevista fl-Artikolu 97 moqri flimkien ma' l-Artikolu 93 ta' l-EStG (iktar 'il quddiem il-"vanta??i fiskali in kwistjoni") fil-fatt japplikaw biss g?ad-d?ul mill-kapital ta' ori?ini Awstrijaka.

14 Billi kkunsidrat li l-applikazzjoni tar-rata progressiva ordinarja tat-taxxa fuq id-d?ul mill-kapital ta' ori?ini ?ermani? tmur kontra l-moviment liberu tal-kapital previst fl-Artikolu 73b(1) tat-Trattat, is-Sinjura Lenz ressqet ilment quddiem il-Finanzlandesdirektion für Tirol. Dan l-ilment ?ie mi??ud permezz ta' de?i?joni tas-16 ta' April 1999, li kontra tag?ha s-Sinjura Lenz ressqet appell quddiem il-Verwaltungsgerichtshof.

15 F'dawn i?-?irkustanzi, il-Verwaltungsgerichtshof idde?ieda li jissospendi l-pro?eduri u jressaq is-segweni domandi g?al de?i?joni preliminari lill-Qorti tal-?ustizzja:

"1) Id-dispo?izzjonijiet me?udin flimkien ta' l-Artikoli 73b(1) u 73d(1)(a) u (b) u (3) tat-Trattat KE [li saru l-Artikolu 56(1) KE u l-Artikolu 58(1)(a) u (b) u (3) KE] jipprekludu dispo?izzjoni, b?al dik prevista fl-Artikolu 97(1) u (4) ta' l-EStG flimkien ma' l-Artikolu 37(1) u (4) ta' l-EStG, li skontha, g?ad-dividendi ta' ishma nazzjonali, il-persuna taxxabbli tista' tag??el li dawn ji?u ntaxxati bir-rata fissa u finali ta' 25% jew b'rata mnaqqsa g?al nofs ir-rata ta' tassazzjoni medja applikabbli g?ad-d?ul totali, filwaqt li d-dividendi ta' ishma barranin huma dejjem intaxxati bir-rata normali tat-taxxa fuq id-d?ul?

2) L-ammont tat-tassazzjoni tad-d?ul tal-kumpannija li minnha huma me?udin l-ishma u li g?andha l-uffi??ju re?istrat u l-amministrazzjoni tag?ha fi Stat Membru ie?or jew f'pajji? terz huwa rilevanti sabiex ting?ata risposta g?all-ewwel domanda?

3) F'ka? ta' risposta affermattiva g?all-ewwel domanda: jista' wie?ed jasal g?al sitwazzjoni konformi ma' l-Artikolu 73b(1) tat-Trattat billi titnaqqas proporzjonalment mit-taxxa fuq id-d?ul Awstrijaka tal-persuna li tir?ievi dividendi t-taxxa fuq il-kumpanniji m?allsa f'pajji?hom minn kumpanniji li g?andhom l-uffi??ju re?istrat u l-amministrazzjoni tag?hom fi Stati Membri o?ra jew f'pajji?i terzi?"

Fuq l-ewwel ?ew? domandi preliminari

16 Permezz ta' l-ewwel ?ew? domandi tag?ha, li g?andhom ji?u e?aminati flimkien, il-qorti tar-

rinviju titlob fis-sustanza jekk l-Artikoli 73b(1) u 73d(1) u (3) tat-Trattat jipprekludux le?i?lazzjoni ta' Stat Membru li tirri?erva l-applikazzjoni ta' rata ta' tassazzjoni finali ta' 25% jew ta' rata ta' tassazzjoni mnaqqsa bin-nofs g?ad-d?ul mill-kapital im?allas minn kumpannija stabbilita f'dan l-Istat Membru, bl-esklu?joni ta' dawk ta' ori?ini barranija, u jekk, skond il-ka?, l-evalwazzjoni tal-kompatibbiltà ta' tali le?i?lazzjoni ma' l-imsemmija dispo?izzjonijiet tat-Trattat tiddependix mil-livell ta' taxxa fuq il-kumpanniji imposta fuq il-profitti tal-kumpanniji fl-Istat fejn dawn huma stabbiliti.

17 Peress illi l-kaw?a prin?ipali tikkon?erna r-rifjut mill-awtoritajiet fiskali ta' Stat Membru li jag?tu l-vanta??i fiskali in kwistjoni lil persuna taxxabbli f'dan l-Istat Membru b'mod illimitat u li tkun ir?eviet dividendi minn kumpannija stabbilita fi Stat Membru ie?or, id-domandi mressqa ma jitolbux risposta ?lief safejn jikkon?ernaw il-moviment liberu tal-kapital bejn l-Istati Membri.

18 L-ewwel nett, g?andu ji?i e?aminat jekk, b?alma jsostnu s-Sinjura Lenz u l-Kummissjoni tal-Komunitajiet Ewropej, le?i?lazzjoni fiskali, b?al dik in kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, tirrestrin?ix il-moviment liberu tal-kapital fis-sens ta' l-Artikolu 73b(1) tat-Trattat.

19 G?andu ji?i mfakkar li, skond ?urisprudenza stabbilita, g?alkemm it-tassazzjoni diretta taqa' ta?t il-kompetenza ta' l-Istati Membri, dawn ta' l-a??ar g?andhom madankollu j?addmuha f'konformità mad-dritt Komunitajru (sentenzi tal-11 ta' Awwissu 1995, Wielockx, C-80/94, ?abra p. I-2493, punt 16; tas-6 ta' ?unju 2000, Verkooijen, C-35/98, ?abra p. I-4071, punt 32, u ta' l-4 ta' Marzu 2004, il-Kummissjoni vs Franza, C-334/02, li g?adha ma ?ietx ippubblikata fil-?abra, punt 21).

20 Issa g?andu ji?i kkonstatat li l-le?i?lazzjoni fiskali in kwistjoni g?andha b?ala effett li tiskora??ixxi l-persuni taxxabbli residenti fl-Awstrija milli jinvestu l-kapital tag?hom f'kumpanniji stabbiliti fi Stat Membru ie?or. Fil-fatt, din il-le?i?lazzjoni tippermetti lill-persuna taxxabbli residenti fl-Awstrija li tag??el, g?at-tassazzjoni tad-d?ul tag?ha mill-kapital ta' ori?ini Awstrijaka, bejn it-taxxa finali bir-rata fissa ta' 25% u t-taxxa ordinarja fuq id-d?ul b'rata mnaqqsa bin-nofs, filwaqt li d-d?ul tag?ha mill-kapital li jori?ina minn Stat Membru ie?or huwa su??ett g?all-applikazzjoni tat-taxxa ordinarja li r-rata tag?ha tista' til?aq 50%.

21 Din il-le?i?lazzjoni tipprodu?i wkoll effett restrittiv fir-rigward tal-kumpanniji stabbiliti fi Stati Membri o?ra safejn, fil-konfront tag?hom, hija tikkostitwixxi ostaklu g?all-?bir ta' kapital fl-Awstrija. Fil-fatt, safejn id-d?ul mill-kapital li jori?ina minn Stat Membru ie?or huwa ttrattat fiskalment b'mod inqas favorevoli mid-d?ul mill-kapital ta' ori?ini Awstrijaka, ix-xiri ta' ishma ta' kumpanniji stabbiliti fi Stati Membri o?ra huwa, g?all-investituri residenti fl-Awstrija, inqas attraenti minn dak ta' ishma ta' kumpanniji stabbiliti f'dan l-Istat Membru (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi Verkooijen, i??itata iktar 'il fuq, punt 35, u l-Kummissjoni vs Franza, i??itata iktar 'il fuq, punt 24).

22 Jirri?ulta minn dan kollu li le?i?lazzjoni b?al dik in kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali tikkostitwixxi restrizzjoni g?all-moviment liberu tal-kapital li, b?ala regola, hija pprojbita mill-Artikolu 73b(1) tat-Trattat.

23 Madankollu g?andu ji?i e?aminat jekk din ir-restrizzjoni g?all-moviment liberu tal-kapital tistax ti?i ??ustifikata fid-dawl tad-dispo?izzjonijiet tat-Trattat.

24 F'dan ir-rigward, g?andu ji?i mfakkar li, skond l-Artikolu 73d(1) tat-Trattat, "id-dispo?i??jonijiet ta' l-Artikolu 73b m'g?andhomx jippre?udikaw id-dritt ta' l-Istati Membri [...] li japplikaw id-dispo?izzjonijiet rilevanti tal-li?i fiskali tag?hom li jag?mlu distinzjoni bejn persuni li j?allsu t-taxxa li mhumix fl-istess sitwazzjoni rigward [...] il-post fejn il-kapital tag?hom ikun investit" u lanqas id-dritt tag?hom "li jie?du l-mi?uri kollha me?tie?a biex jevitaw il-ksur tal-li?i u tar-regolamenti nazzjonali".

25 Skond il-Gvernijiet ta' l-Awstrija, tad-Danimarka, ta' Franza u tar-Renju Unit, jirri?ulta ?ar minn din id-dispo?izzjoni li l-Istati Membri g?andhom id-dritt li jirri?ervaw il-vanta??i fiskali in kwistjoni biss g?ad-d?ul mill-kapital im?allas mill-kumpanniji stabbiliti fit-territorju tag?hom.

26 F'dan ir-rigward, g?andu ji?i osservat li l-Artikolu 73d(1) tat-Trattat, li, b?ala deroga mill-prin?ipju fundamentali tal-moviment liberu tal-kapital, g?andu jkun su??ett g?al interpretazzjoni stretta, ma jistax ji?i interpretat fis-sens li kull le?i?lazzjoni fiskali li tag?mel distinzjoni bejn il-persuni taxxabbli skond il-post fejn huma jinvestu l-kapital tag?hom ikun awtomatikament kompatibbli mat-Trattat. Fil-fatt, id-deroga ta' l-Artikolu 73d(1) tat-Trattat hija limitata mill-Artikolu 73d(3) tat-Trattat, 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 73b".

27 G?aldaqstant g?andha ssir distinzjoni bejn it-trattament mhux uguali permess skond l-Artikolu 73d(1) tat-Trattat u d-diskriminazzjoni arbitrarja pprojbita mill-Artikolu 73d(3) tieg?u. Issa jirri?ulta mill-?urisprudenza li, sabiex le?i?lazzjoni fiskali nazzjonali, b?al dik in kwistjoni, li tapplika distinzjoni bejn id-d?ul mill-kapital im?allas minn kumpanniji stabbiliti fit-territorju ta' l-Istat Membru kkon?ernat u dak li jori?ina minn Stat Membru ie?or, tista' ti?i kkunsidrata b?ala kompatibbli mad-dispo?izzjonijiet tat-Trattat dwar il-moviment liberu tal-kapital, id-differenza fit-trattament g?andha tikkon?erna sitwazzjonijiet li mhumix o??ettivament paragonabbli jew tkun i??ustifikata minn ra?unijiet imperattivi ta' interess ?enerali, b?alma huma l-?tie?a li tkun salvagwardata l-koerenza tas-sistema fiskali, il-?lieda kontra l-eva?joni fiskali u l-effika?it? tal-kontrolli fiskali (sentenzi Verkooijen, i??itata iktar 'il fuq, punt 43; tal-21 ta' Novembru 2002, X u Y, C-436/00, ?abra p. I-10829, punti 49 u 72, u l-Kummissjoni vs Franza, i??itata iktar 'il fuq, punt 27), Minbarra dan, sabiex tkun i??ustifikata, id-differenza fit-trattament bejn kategoriji differenti ta' d?ul mill-kapital m'g?andhiex tmur lil hinn minn dak li huwa me?tie? sabiex jintla?aq l-g?an imfittex mill-le?i?lazzjoni in kwistjoni.

28 Il-Gvernijiet li ppre?entaw sottomissjonijiet f'din il-kaw?a jsostnu, fl-ewwel lok, li l-awtoritajiet Awstrijaki ji?bru parti mit-taxxa relattiva g?all-profitti li l-kumpanniji stabbiliti fl-Awstrija jqassmu lill-azzjonisti tag?hom mill-kumpanniji u parti mill-azzjonisti. G?al dak li jikkon?erna l-kumpanniji stabbiliti barra t-territorju tag?hom, l-awtoritajiet Awstrijaki mhumix f'po?izzjoni li ji?bru t-taxxa fuq id-d?ul mill-kumpanniji bl-istess mod. Il-le?i?lazzjoni fiskali in kwistjoni hija g?alhekk i??ustifikata minn differenza fis-sitwazzjoni o??ettiva li fuqha tista' ti?i bba?ata differenza fit-trattament fiskali, skond l-Artikolu 73d(1)(a) tat-Trattat (sentenzi ta' l-14 ta' Frar 1995, Schumacker, C-279/93, ?abra p. I-225, punti 30 sa 34 u 37, kif ukoll Verkooijen, i??itata iktar 'il fuq, punt 43).

29 G?andu g?alhekk ji?i e?aminat jekk, skond l-Artikolu 73d(1)(a) tat-Trattat, id-differenza fit-trattament ta' persuna taxxabbli fl-Awstrija b'mod illimitat skond jekk din tir?evix d?ul mill-kapital minn kumpanniji stabbiliti f'dan l-Istat Membru jew d?ul minn kapital minn kumpanniji stabbiliti fi Stati Membri o?ra tirrigwardax sitwazzjonijiet li mhumix o??ettivament paragonabbli.

30 Jirri?ulta mill-pro?ess li l-le?i?lazzjoni fiskali Awstrijaka hija inti?a sabiex timmitiga l-effetti fuq il-livell ekonomiku ta' tassazzjoni doppja tal-profitti mill-kumpanniji, li tirri?ulta mit-tassazzjoni tal-profitti mag?mula mill-kumpannija skond it-taxxa fuq il-kumpanniji u mit-tassazzjoni ta' l-azzjonist taxxabbli skond it-taxxa fuq id-d?ul, ta' l-istess profitti mqassma fil-forma ta' dividendi.

31 Issa kemm id-d?ul mill-kapital ta' ori?ini Awstrijaka kif ukoll dak li jori?ina minn Stat Membru ie?or jistg?u jkun s-su??ett ta' tassazzjoni doppja. Fil-fatt, fi?-?ew? ka?ijiet, id-d?ul huwa, b?ala regola, l-ewwel su??ett g?at-taxxa fuq il-kumpanniji, imbag?ad – safejn dan jitqassam fil-forma ta' dividendi – g?at-taxxa fuq id-d?ul.

32 Fir-rigward ta' regola fiskali li hija inti? a sabiex tnaqqas l-effetti ta' tassazzjoni doppja tal-profitti mqassma mill-kumpannija li fiha jsir l-investment, l-azzjonisti taxxabbli fl-Awstrija b'mod illimitat, li jir?ievu d?ul mill-kapital ta' kumpannija stabbilita fi Stat Membru ie?or b'hekk isibu ru?hom f'sitwazzjoni paragonabbli ma' dik ta' azzjonisti li wkoll huma taxxabbli fl-Awstrija b'mod illimitat, imma li jir?ievu d?ul mill-kapital ta' kumpannija stabbilita f'dan l-Istat Membru ta' l-a??ar.

33 Minn dan isegwi li l-le?i?lazzjoni fiskali Awstrijaka, li tissu??etta l-applikazzjoni tar-rata ta' tassazzjoni finali ta' 25% jew tar-rata mnaqqsa bin-nofs fuq id-d?ul mill-kapital g?all-kundizzjoni li dan id-d?ul ikun ta' ori?ini Awstijaka, ma tirrigwardax differenza fis-sitwazzjoni fis-sens ta' l-Artikolu 73d(1)(a) tat-Trattat bejn id-d?ul mill-kapital ta' ori?ini Awstrijaka u dak li jori?ina minn Stat Membru ie?or (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tas-27 ta' ?unju 1996, Asscher, C-107/94, ?abra p. I-3089, punti 41 sa 49, u tat-12 ta' ?unju 2003, Gerritse, C-234/01, ?abra p. I-5933, punti 47 sa 54).

34 Il-Gvernijiet li ressqu sottomissjonijiet lill-Qorti tal-?ustizzja jsostnu, fit-tieni lok, li l-le?i?lazzjoni fiskali Awstrijaka hija o??ettivament i??ustifikata mill-?tie?a li ti?i assicurata l-koerenza tas-sistema fiskali nazzjonali (sentenzi tat-28 ta' Jannar 1992, Bachmann, C-204/90, ?abra p. I-249, u l-Kummissjoni vs il-Bel?ju, C-300/90, ?abra p. I-305). F'dan ir-rigward, huma jsostnu li l-vanta??i fiskali in kwistjoni huma inti?i sabiex inaqqsu l-effetti ta' tassazzjoni doppja tal-profitti tal-kumpanniji. Fil-fatt, te?isti konnessjoni ekonomika diretta bejn it-tassazzjoni tal-profitti tal-kumpannija u dawn il-vanta??i fiskali. Konsegwentement, peress li huma biss il-kumpanniji stabbiliti fl-Awstrija li huma su??etti g?at-taxxa fuq il-kumpanniji f'dan l-Istat Membru, huwa ??ustifikat il-fatt li l-imsemmija vanta??i fiskali ji?u ri?ervati biss lill-persuni li jir?ievu d?ul minn kapital ta' ori?ini Awstijaka.

35 G?andu ji?i mfakkar li, fil-punti 28 tas-sentenza Bachmann, i??itata iktar 'il fuq, u fil-punt 21 tas-sentenza l-Kummissjoni vs Bel?ju, i??itata iktar 'il fuq, li fihom il-Qorti tal-?ustizzja a??ettat li l-?tie?a li tkun salvagwardata l-koerenza ta' sistema fiskali tista' ti??ustifika restrizzjoni g?all-e?er?izzju tal-libertajiet fundamentali garantiti mit-Trattat, kienet te?isti konnessjoni diretta bejn it-tnaqqis tal-kontribuzzjonijiet im?allsa fil-kuntest tal-kuntratti ta' assicurazzjoni kontra x-xju?ija u l-mewt, minn na?a, u t-tassazzjoni tas-somom dovuti mill-assiguraturi fl-e?ekuzzjoni ta' l-imsemmija kuntratti, min-na?a l-o?ra, konnessjoni li kienet me?tie?a li tin?amm bil-g?an li tkun salvagwardata l-koerenza tas-sistema fiskali in kwistjoni (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tat-28 ta' Ottubru 1999, Vestergaard, C-55/98, ?abra p. I-7641, punt 24, kif ukoll X u Y, i??itata iktar 'il fuq, punt 52).

36 Fil-kaw?a prin?ipali, barra l-fatt li t-taxxa fuq id-d?ul tal-persuni fi?i?i u t-taxxa fuq il-kumpanniji huma ?ew? taxxi distinti li jolqtu lil persuni taxxabbli distinti (ara s-sentenzi tat-13 ta' April 2000, Baars, C-251/98, ?abra p. I-2787, punt 40; Verkooijen, i??itata iktar 'il fuq, punti 57 u 58, u tat-18 ta' Settembru 2003, Bosal, C-168/01, li g?adha ma ?ietx ippubblikata fil-?abra, punt 30), g?andu ji?i kkonstatat li l-le?i?lazzjoni fiskali Awstrijaka ma tag?milx il-kisba tal-vanta??i fiskali in kwistjoni li minnhom jibbenefikaw il-persuni taxxabbli residenti fl-Awstrija fuq id-d?ul tag?hom mill-kapital ta' ori?ini Awstrijak, tiddependi mit-tassazzjoni tal-profitti tal-kumpanniji skond it-taxxa fuq il-kumpanniji.

37 G?andu wkoll ji?i mfakkar li l-argument ibba?at fuq il-?tie?a li tkun salvagwardata l-koerenza ta' sistema fiskali g?andu ji?i vverifikat fid-dawl ta' l-g?an imfittex mil-le?i?lazzjoni fiskali in kwistjoni (ara s-sentenza tal-11 ta' Marzu 2004, De Lasteyrie du Saillant, C-9/02, li g?adha ma ?ietx ippubblikata fil-?abra, punt 67).

38 Issa l-g?an imfittex mil-le?i?lazzjoni Awstrijaka, ji?ifieri l-mitigazzjoni ta' tassazzjoni doppja, ma ji?i b'ebda mod affettwat li kieku l-persuni li jir?ievu d?ul mill-kapital li jori?ina minn Stat Membru ie?or kellhom jibbenefikaw ukoll mil-le?i?lazzjoni fiskali Awstijaka. G?all-kuntrarju, il-fatt li r-rata ta' tassazzjoni finali ta' 25% u r-rata ta' tassazzjoni mnaqqsa bin-nofs ti?i ri?ervata biss g?all-

persuni li jir?ievu d?ul mill-kapital ta' ori?ini Awstrijaka g?andu b?ala konsegwenza li ti?died id-differenza bejn il-pi? fiskali globali fuq il-profitti tal-kumpanniji Awstrija?i u dak fuq il-profitti tal-kumpanniji stabbiliti fi Stat Membru ie?or.

39 G?aldaqstant, argument ibba?at fuq il-?tie?a li tkun salvagwardata l-koerenza tas-sistema fiskali Awstrijaka ma tistax ti?i milqug?a.

40 ?gur li g?andu ji?i osservat li l-g?oti tal-vanta?? fiskali in kwistjoni wkoll lill-persuni li jir?ievu d?ul mill-kapital li jori?ina minn Stat Membru ie?or iwassal, g?all-Istat Membru kkon?ernat, g?al tnaqqis fid-d?ul fiskali tieg?u. Madankollu, jirri?ulta minn ?urisprudenza stabbilita li t-tnaqqis fid-d?ul fiskali ma jistax ji?i kkunsidrat b?ala ra?uni imperattiva ta' interess ?enerali li tista' ti?i invokata sabiex ti??ustifika mi?ura li fil-prin?ipju tmur kontra libert? fundamentali (sentenzi Verkooijen, i??itata iktar 'il fuq, punt 59, tat-3 ta' Ottubru 2002, Danner, C-136/00, ?abra p. I-8147, punt 56, kif ukoll X u Y, i??itata iktar 'il fuq, punt 50).

41 Minbarra dan, kuntrarjament g?al dak li jsostnu l-Gvernijiet ta' l-Awstrija u tad-Danimarka, il-livell ta' tassazzjoni tal-kumpanniji stabbiliti fi Stat Membru ie?or mhuwiex rilevanti fir-rigward tal-le?i?lazzjoni fiskali Awstrijaka g?all-evalwazzjoni tal-kompatibilit? ta' le?i?lazzjoni nazzjonali ma' l-Artikoli 73b u 73d(1) u (3) tat-Trattat.

42 F'dan ir-rigward, g?andu ji?i mfakkar li, g?ad-d?ul mill-kapital ta' ori?ini Awstrijaka, il-le?i?lazzjoni fiskali in kwistjoni ma tistabbilixxi ebda konnessjoni diretta bejn it-tassazzjoni tal-profitti tal-kumpanniji skond it-taxxa fuq il-kumpanniji u l-vanta??i fiskali li minnhom jibbenefikaw il-persuni taxxabbli residenti fl-Awstrija skond it-taxxa fuq id-d?ul. F'dawn i?-?irkustanzi, il-livell ta' tassazzjoni tal-kumpanniji stabbiliti barra t-territorju Awstrijaku ma jistax ji??ustifika rifjut li jing?ataw dawn l-istess vanta??i fiskali lill-persuni li jir?ievu d?ul mill-kapital im?allas minn dawn il-kumpanniji ta' l-a??ar.

43 ?ertament, ma jistax ji?i esklu? li l-estensjoni tal-le?i?lazzjoni fiskali in kwistjoni g?ad-d?ul mill-kapital li jori?ina minn Stat Membru ie?or jista' jirrendi vanta??ju?, g?all-investituri residenti fl-Awstrija, ix-xiri ta' ishma ta' kumpanniji stabbiliti fi Stati Membri o?ra, fejn il-livell tat-taxxa fuq il-kumpanniji jkun inqas g?oli milli huwa fl-Awstrija. Madankollu, din il-possibilit? ma tista' b'ebda mod ti??ustifika le?i?lazzjoni b?al dik in kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali. Fil-fatt, fir-rigward ta' argument ibba?at fuq eventwali vanta?? fiskali g?all-persuni taxxabbli li jir?ievu, fil-pajji? ta' residenza tag?hom, d?ul mill-kapital ta' kumpanniji stabbiliti fi Stat Membru ie?or, huwa bi??ejjed li ji?i osservat li minn ?urisprudenza stabbilita jirri?ulta li trattament fiskali ?vanta??ju? li jmur kontra libert? fundamentali ma jistax ji?i ??ustifikat mill-e?istenza ta' vanta??i fiskali o?ra, dejjem jekk je?istu tali vanta??i (sentenza Verkooijen, i??itata iktar 'il fuq, punt 61, u l-?urisprudenza ??itata fiha).

44 Minbarra dan, il-Gvern Fran?i? isostni li l-le?i?lazzjoni fiskali Awstrijaka hija ??ustifikata mill-?tie?a li ti?i assicurata l-effika?ja tal-kontrolli fiskali.

45 F'dan ir-rigward, g?andu ji?i mfakkar li jirri?ulta b'mod partikolari mill-Artikolu 73d(1)(b) tat-Trattat li l-effika?ja tal-kontrolli fiskali tista' ti?i invokata sabiex ti??ustifika restrizzjonijiet g?all-e?er?izzju tal-libertajiet fundamentali garantiti mit-Trattat (ara s-sentenzi tat-8 ta' Lulju 1999, Baxter *et*, C-254/97, ?abra p. I-4809, punt 18, u tas-26 ta' Settembru 2000, il-Kummissjoni vs il-Bel?ju, C-478/98, ?abra p. I-7587, punt 39).

46 Għal dak li jikkonferma, fl-ewwel lok, il-vantaġġ fiskali li jirriżulta mit-tassazzjoni b'rata mnaqqsa tad-deduzzjoni mill-kapital ta' oriġini Awstrijaka, xejn ma juri li l-applikazzjoni ta' rati ta' tassazzjoni differenti skond l-oriġini tad-deduzzjoni mill-kapital tista' tagħmel il-kontrolli fiskali iktar effikaċi.

47 Għal dak li jikkonferma, fit-tieni lok, it-taxxa finali ta' 25%, għandu jiġi mfakkar li din titnaqqas direttament minn ras il-għajnejn mill-kumpanniji stabbiliti fl-Awstrija. Madankollu, kif osserva l-Avukat Ġenerali fil-punti 33 u 34 tal-konklużjonijiet tiegħu, taxxa finali ma tippresupponi neċessarjament li tkun taxxa mnaqqsa minn ras il-għajnejn. Għaldaqstant, l-Artikolu 97(2) ta' l-EStG jipprovdi li, fil-każ fejn it-tnaqqis minn ras il-għajnejn mhux possibbli, it-taxxa finali tista' titallas permezz ta' "volontarju, fil-post fejn titallas it-taxxa, ta' ammont li jikkorrispondi għat-taxxa fuq id-deduzzjoni mill-kapital". Għal-deduzzjoni li jkun tnejn minn kumpanniji stabbiliti fi Stati Membri oħra, tista' għalhekk tiġi pprovduta proċedura simili ta' "volontarju" lill-amministrazzjoni fiskali.

48 Pertament, it-tnaqqis minn ras il-għajnejn, li jsir direttament mill-kumpanniji stabbiliti fl-Awstrija, jikkostitwixxi operazzjoni iktar faċili għall-amministrazzjoni fiskali minn "volontarju". Madankollu, sempliċi inkonvenjenzi amministrattivi ma jistgħux jiġi ġustifikaw ostaklu għal libertà fundamentali tat-Trattat, b'alma huwa l-moviment liberu tal-kapital (sentenza il-Kummissjoni vs Franza, iktar 'il fuq, punti 29 u 30).

49 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet preċedenti kollha, ir-risposta għall-ewwel domanda għandha tkun li l-Artikoli 73b u 73d(1) u (3) tat-Trattat jipprekludu leżijonijiet li tippermetti biss lill-persuni li jirriżultu d-deduzzjoni mill-kapital ta' oriġini Awstrijaka li jagħtu bejn it-taxxa finali bir-rata ta' 25% u t-taxxa ordinarja fuq id-deduzzjoni bl-applikazzjoni ta' rata mnaqqsa bin-nofs, filwaqt li tipprovdi li d-deduzzjoni mill-kapital li joriġina minn Stat Membru ieħor ikun suġġett b'mod obbligatorju għat-taxxa ordinarja fuq id-deduzzjoni mingħajr tnaqqis tar-rata. Ir-rifjut li jingħataw lill-persuni li jirriżultu d-deduzzjoni mill-kapital li joriġina minn Stat Membru ieħor il-vantaġġ fiskali mogħtija lill-persuni li jirriżultu d-deduzzjoni mill-kapital ta' oriġini Awstrijaka ma jistax jiġi ġustifikat miż-żirkustanza li d-deduzzjoni mill-kumpanniji stabbiliti fi Stat Membru ieħor huwa suġġett għal tassazzjoni baxxa f'dan l-Istat Membru.

Fuq it-tielet domanda preliminari

50 Permezz tat-tielet domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju titlob jekk l-Artikolu 73b(1) tat-Trattat jipprekludix leżijonijiet fiskali li tippermetti lill-persuna taxxabbli residenti fl-Awstrija u li tirriżultu d-deduzzjoni mill-kapital li joriġina minn Stat Membru ieħor, li tnaqqas, proporzjonalment mit-taxxa tagħha fuq id-deduzzjoni, it-taxxa fuq il-kumpanniji m'allsa mill-kumpannija li fiha hija għandha sehem.

51 Is-Sinjura Lenz u l-Kummissjoni jiddubitaw kemm hija ammissibbli din id-domanda. Huma jsostnu li din id-domanda hija irrilevanti għad-determinazzjoni tal-kawża prinċipali peress li tirrigwarda sistema fiskali li mhijiex fis-sewwa fl-Awstrija.

52 F'dan ir-rigward, għandu jiġi mfakkar li minn jurisprudenza stabbilita jirriżulta li l-Qorti tal-Ġustizzja ma tistax tiddeċiedi fuq domanda preliminari mressqa minn qorti nazzjonali meta jkun jidher b'mod ċar li l-interpretazzjoni tad-dritt Komunitarju mitluba m'għandha ebda relazzjoni mar-realtà jew mas-suġġett tal-kawża prinċipali, jew meta l-problema hija ta' natura ipotetika (sentenzi tas-16 ta' Lulju 1992, Meilicke, C-83/91, para. p. l-4871, punt 25; tat-13 ta' Lulju 2000, Idéal tourisme, C-36/99, para. p. l-6049, punt 20, u tal-5 ta' Frar 2004, Schneider, C-380/01, li għadha ma tistax ippubblikata fil-para. p. l-22).

53 Issa d-dispożizzjonijiet imsemmija fid-digriet tar-rinviju ma jipprovdux il-possibbiltà li fl-Awstrija titnaqqas it-taxxa fuq il-kumpanniji li tkun tliet im'allsa fi Stat Membru ieħor. Mistieden mill-Qorti sabiex jagħti dettalji fuq dan il-punt, il-Gvern Awstrijak kkonferma li l-leżijonijiet fiskali fis-sewwa fid-data tal-fatti fil-kawża prinċipali ma kinitx tippermetti li jiġi identifikat tnaqqis b'al dak

indikat mill-qorti tar-rinviju, anki jekk ting?ata interpretazzjoni wiesg?a tal-li?i.

54 F'dawn i?-?irkustanzi, mhemmx lok li ting?ata risposta g?at-tielet domanda mressqa.

Fuq l-ispejje?

55 L-ispejje? sostnuti mill-Gvernijiet ta' l-Awstrija, tad-Danimarka, ta' Franza u tar-Renju Unit, kif ukoll mill-Kummissjoni, li ppre?entaw osservazzjonijiet lill-Qorti tal-?ustizzja, ma jistg?ux jit?allsu lura. Peress illi 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?.

G?al dawn il-motivi,

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

fuq id-domandi li tressqu quddiemha mill-Verwaltungsgerichtshof permezz ta' digriet tas-27 ta' Awwissu 2002, taqta' u tidde?iedi:

1) **L-Artikoli 73b u 73d(1) u (3) tat-Trattat (li saru l-Artikoli 56 KE u 58(1) u (3) KE, rispettivamente) jipprekludu le?i?lazzjoni li tippermetti biss lill-persuni li jir?ievu d?ul mill-kapital ta' ori?ini Awstrijaka li jag??lu bejn it-taxxa finali bir-rata ta' 25% u t-taxxa ordinarja fuq id-d?ul bl-applikazzjoni ta' rata mnaqqsa bin-nofs, filwaqt li tipprovdi li d-d?ul mill-kapital li jori?ina minn Stat Membru ie?or ikun su??ett b'mod obbligatorju g?at-taxxa ordinarja fuq id-d?ul ming?ajr tnaqqis tar-rata.**

2) **Ir-rifjut li jing?ataw lill-persuni li jir?ievu d?ul mill-kapital li jori?ina minn Stat Membru ie?or il-vanta??i fiskali mog?tija lill-persuni li jir?ievu d?ul mill-kapital ta' ori?ini Awstrijaka ma jistax ji?i ??ustifikat mi?-?irkustanza li d-d?ul mill-kumpanniji stabbiliti fi Stat Membru ie?or huwa su??ett g?al tassazzjoni baxxa f'dan l-Istat Membru.**

Jann

Rosas

von Bahr

Silva de Lapuerta

Lenaerts

Mog?tija fil-Qorti bil-miftu? fil-Lussemburgu fil-15 ta' Lulju 2004.

Registratur

Il-President ta' l-Ewwel Awla

R. Grass

P. Jann

* Lingwa tal-kawża: il-ġermani?.