Downloaded via the EU tax law app / web

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

28 ta' Frar 2013 (*)

"Libertà li ji?u pprovduti servizzi – Moviment liberu tal-?addiema – Le?i?lazzjoni ta' Stat Membru li tippermetti l-e?enzjoni tat-taxxa fuq id-d?ul minn xog?ol mag?mul fi Stat ie?or fil-kuntest ta' g?ajnuna g?all-i?vilupp – Kundizzjonijiet – Stabbiliment tal-persuna li timpjega fit-territorju nazzjonali – Rifjut meta l-persuna li timpjega hija stabbilita fi Stat Membru ie?or"

Fil-Kaw?a C-544/11,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Finanzgericht Rheinland-Pfalz (il-?ermanja), permezz ta' de?i?joni tat-18 ta' Marzu 2011, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fl-24 ta' Ottubru 2011, fil-pro?edura

Helga Petersen,

Peter Petersen

vs

Finanzamt Ludwigshafen,

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

komposta minn A. Tizzano, President tal-Awla, M. Berger, A. Borg Barthet, E. Levits (Relatur) u J.-J. Kasel, Im?allfin,

Avukat ?enerali: N. Jääskinen,

Re?istratur: A. Impellizzeri, Amministratur,

wara li rat il-pro?edura bil-miktub u wara s-seduta tad-29 ta' Novembru 2012,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

– g?al H. Petersen u P. Petersen, minn R. Sturm, Rechtsanwalt,

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

– g?all-Kummissjoni Ewropea, minn W. Mölls 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-Artikolu 56 TFUE.

2 Din it-talba hija ppre?entata fil-kuntest ta’ kaw?a bejn H. Petersen u P. Petersen u l-Finanzamt Ludwigshafen dwar ir-rifjut ta’ dan tal-a??ar li jag?ti e?enzjoni tat-taxxa fuq id-d?ul ta’ P. Petersen provenjenti minn attivitajiet imwettqa f’Benin fil-kuntest ta’ pro?ett ta’ g?ajnuna g?all-i?vilupp iffinanzjat mill-A?enzija Dani?a g?all-I?vilupp Internazzjonali.

Il-kuntest ?uridiku

3 Skont l-Artikolu 1(1) tal-li?i dwar it-taxxa fuq id-d?ul (Einkommensteuergesetz), fil-ver?joni tag?ha applikabbli g?all-fatti tal-kaw?a prin?ipali (BGBl. 2002 I, p. 4215), il-persuni fi?i?i li g?andhom id-domi?ilju jew ir-residenza regolari tag?hom fit-territorju nazzjonali huma su??etti g?at-taxxa fuq id-d?ul kollu tag?hom.

4 L-Artikolu 34(c)(1) u (5) tal-imsemmija li?i jipprovdi:

“(1) Meta l-persuni su??etti g?at-taxxa b’mod illimitat i?allsu taxxa fuq id-d?ul li jori?ina minn pajji? barrani, fl-Istat ta’ ori?ini tal-imsemmi d?ul, taxxa ekwivalenti g?at-taxxa ?ermani?a fuq id-d?ul, it-taxxa barranija li ?iet illikwidata, im?allsa u mnaqqsa mill-ammont ta’ dritt g?al tnaqqis, hija taxxabbli fuq l-ammont tat-taxxa fuq id-d?ul ?ermani?a li huma g?andhom i?allsu abba?i tad-d?ul ri?evut fl-Istat inkwistjoni;

[...]

(5) L-awtoritajiet g?oljin tat-taxxa tal-Länder jew l-awtoritajiet tat-taxxa indikati minnhom jistg?u, bi qbil mal-Ministeru tal-Finanzi Federali, jag?tu rifu?joni, parzjali jew s?i?a, fuq it-taxxa fuq id-d?ul imposta fuq sorsi barranin, jew jiffissaw ammont fiss, meta dan jidher opportun g?al ra?unijiet ekonomi?i jew jekk l-applikazzjoni tal-paragrafu 1 ta’ dan l-Artikolu tirri?ulta partikolarment diffi?li.”

5 Fil-31 ta’ Ottubru 1983, il-Ministeru Federali tal-Finanzi ?ermani? adotta Nota dwar it-trattament fiskali tad-d?ul ta’ impjegati li jori?ina minn attivitajiet barra ’l pajji? (BStBl. 1983 I, p. 470, iktar ’il quddiem “Nota tal-Ministeru tal-Finanzi”), indirizzata lill-awtoritajiet g?olja tat-taxxa tal-Länder li tipprovdi li d?ul li l-impjegati jir?ievu ming?and il-persuna li timpjeghom li tkun stabbilita fit-territorju nazzjonali fil-kuntest ta’ relazzjoni ta’ impjieg attwali g?al attività mwettqa fi Stat ie?or li jibbenefika minn din l-iskema, huwa e?entat mit-taxxa fuq id-d?ul.

6 Skont l-ewwel subparagrafu tal-punt 4 tat-Titolu I ta’ din in-Nota, jappartjenu g?all-kategorija ta’ attivitajiet li jibbenefikaw mill-imsemmija skema, b’mod partikolari, l-attivitajiet imwettqa g?as-servizz ta’ fornituri, ta’ produtturi jew ta’ min jippresta servizz stabbilit f’territorju nazzjonali fil-kuntest tal-g?ajnuna pubblika ?ermani?a g?all-i?vilupp li tid?ol fil-qasam ta’ kooperazzjoni teknika jew finanzjarja.

7 L-ewwel subparagrafu tat-Titolu II tan-Nota tal-Ministeru tal-Finanzi jipprovdi li l-attività g?andha tkun e?er?itata ming?ajr interruzzjoni g?al tal-inqas tliet xhur fi Stati li mag?hom ir-Repubblika Federali ?ermani?a ma ffirmatx ftehim g?all-prevenzjoni tat-taxxa doppja li jinkludi d-d?ul minn impjiegi.

8 Madankollu, id-d?ul li jori?ina minn impjiegi li g?aldaqstant huwa e?entat, g?andu, skont it-Titolu IV tan-Nota tal-Ministeru tal-Finanzi, jittie?ed inkunsiderazzjoni g?all-applikazzjoni progressiva tat-taxxa. Skont din id-dispo?izzjoni, ir-rata tat-taxxa applikata g?ad-d?ul taxxabbli hija dik li tkun applikabbli jekk id-d?ul li jori?ina minn attività b?ala persuna impjegata li hija e?entata kien inklu? fil-kalkolu tat-taxxa.

9 L-ewwel subparagrafu tal-paragrafu 1 tat-Titolu VI tan-Nota tal-Ministeru tal-Finanzi, li jirrigwarda d-dispo?izzjonijiet pro?edurali, jipprovdi li r-rinunzja g?all-?bir tat-taxxa permezz tal-pro?edura tat-taxxa f'ras il-g?ajn, li twassal g?all-?ru? ta' ?ertifikat ta' e?enzjoni, g?andha tintalab mill-persuna li timpjega jew mill-persuna impjegata lill-uffi??ju tat-taxxa tal-post fejn jinsab l-istabbiliment tal-persuna li timpjega. Skont dan l-istess subparagrafu, ma hijiex me?tie?a prova li taxxa ekwivalenti g?at-taxxa ?ermani?a fuq id-d?ul tin?abar fuq id-d?ul minn xog?ol fl-Istat li fih tkun e?er?itata l-attività. It-tieni subparagrafu tal-ewwel paragrafu tat-Titolu VI ta' din in-Nota jipprovdi li, jekk ji?i indikat b'mod ?ar li l-kundizzjonijiet imsemmija fit-Titoli I u II tal-imsemmija Nota huma sodisfatti, i?-?ertifikat ta' e?enzjoni jista' jing?ata sakemm ikun possibbli g?all-persuna li timpjega li temenda t-tnaqqis tat-taxxa f'ras il-g?ajn. B'konformità mat-tieni paragrafu tat-Titolu VI tal-istess Nota, sakemm ma tkunx g?adha saret ir-rinunzja g?all-?bir tat-taxxa f'ras il-g?ajn, l-impjegat g?andu jitlob ir-rinunzja g?at-taxxa mill-uffi??ju tat-taxxa tad-domi?ilju tieg?u.

10 L-Artikolu 15 tal-ftehim tat-22 ta' Novembru 1995 bejn ir-Repubblika Federali tal-?ermanja u r-Renju tad-Danimarka inti? li jipprevjeni taxxa doppja fil-qasam tat-taxxa fuq id-d?ul u t-taxxa fuq il-kapital, kif ukoll it-taxxa fuq il-wirt, su??essjonijiet u donazzjonijiet, u jikkon?erna assistenza f'oqsma tat-taxxa (BGBl. 1996 II, p. 2565) essenzjalment jipprovdi, li s-salarji li resident ta' wie?ed mill-Istati kontraenti jir?ievi abba?i ta' impjieg huma taxxabbli fl-Istat ta' residenza biss, ?lief jekk dak l-impjieg ji?i e?er?itat fl-Istat l-ie?or. F'dak il-ka?, ir-rimunerazzjonijiet ri?evuti g?al dan l-iskop huma taxxabbli f'dak l-Istat l-ie?or.

11 L-ebda ftehim li jipprevjeni t-taxxa d-doppja ma ?ie ffirmat bejn ir-Repubblika Federali tal-?ermanja u r-Repubblika tal-Benin.

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

12 Sa mix-xahar ta' Novembru 1991, il-konju?i Petersen, rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali, saru proprjetarji ta' appartament li jinsab f'Ludwigshafen (il-?ermanja) fejn kienu jirrisjedu uffi?jalment ma' binthom mill-1 ta' Frar 1992. Sa mill-1984, P. Petersen, ?ittadin Dani?, sar proprjetarju ta' dar g?all-ville??jatura li tinsab f'Helsinge (id-Danimarka).

13 P. Petersen kien impjegat tal-impri?a Hoffmann A/S, stabbilita f'Glostrup (id-Danimarka). Fil-kuntest ta' din l-attività, huwa intbag?at fil-Benin g?al perijodu ta' tliet snin li jiskorru mill-15 ta' Jannar 2002 sabiex jg?in fi pro?ett iffinanzjat mill-A?enzija Dani?a g?all-I?vilupp Internazzjonali. Din l-attività tid?ol fil-kuntest ta' pro?ett ta' g?ajnuna g?all-i?vilupp. Id-d?ul ta' P. Petersen abba?i tal-attivitajiet tieg?u ammontaw g?al DKK 449 200, ji?ifieri madwar EUR 60 200 g?as-sena 2003.

14 F'Jannar 2002, il-persuna li t?addem lil P. Petersen talbet e?enzjoni lill-amministrazzjoni tat-taxxa ta' Helsinge l-e?enzjoni g?ad-d?ul mog?ti lil dan tal-a??ar matul il-perijodu ta' missjoni fil-Benin. Din l-amministrazzjoni argumentat li, b'effett mill-15 ta' Jannar 2002, l-ebda taxxa ma kienet se ti?i mnaqqsa fuq dan id-d?ul.

15 G?as-sena 2003, il-konju?i Petersen talbu lill-amministrazzjoni tat-taxxa ?ermani?a, l-applikazzjoni tal-iskema ta' taxxa kon?unta g?at-taxxa fuq id-d?ul u indikaw li r-residenza tag?hom kienet tinsab f'Ludwigshafen. Huma argumentaw li d-d?ul ri?evut minn P. Petersen ming?and il-persuna li timpjegah li hija ta' nazzjonalità Dani?a, g?all-attivitajiet e?er?itati fil-Benin, ma g?andux ikun su??ett g?at-taxxa fuq id-d?ul fil-?ermanja u li, skont l-Artikolu 15 tal-ftehim tat-22 ta' Novembru 1995 bejn ir-Repubblika Federali tal-?ermanja u r-Renju tad-Danimarka, huwa biss dan tal-a??ar li kien kompetenti sabiex jintaxxa dan id-d?ul.

16 Sussidjarjament, il-konju?i Petersen talbu l-e?enzjoni tal-imsemmi d?ul billi sostnew li, f'?irkustanzi paragunabbli, id-d?ul li jori?ina attività b?ala persuna impjegata mwettqa fi Stat ie?or

fil-kuntest ta’ attività ta’ g?ajnuna g?all-i?vilupp f’isem il-persuna li timpjega li hija stabbilita fit-territorju nazzjonali, jkun e?entat mit-taxxa fuq id-d?ul, b’applikazzjoni tan-Nota tal-Ministeru tal-Finanzi.

17 Fl-avvi? ta’ taxxa tieg?u g?as-sena 2003, il-Finanzamt Ludwigshafen issu??etta g?at-taxxa fuq id-d?ul, id-d?ul kollu ta’ P. Petersen u ffissa l-ammont ta’ din it-taxxa g?al EUR 29 718.

18 Billi l-ilment imressaq mir-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali kontra dan l-avvi? ta’ taxxa kien ?ie mi??ud, dawn tal-a??ar ippre?entaw rikors quddiem il-Finanzgericht Rheinland-Pfalz.

19 Qabel xejn, din il-qorti tirrileva li skont l-evalwazzjoni tag?ha tal-fatti kif ukoll dwar id-dritt applikabbli, id-d?ul inkwistjoni ri?evut minn P. Petersen, huwa, fil-prin?ipju, su??ett g?at-taxxa fuq id-d?ul fil-?ermanja.

20 Sussegwentement, il-Finanzgericht Rheinland-Pfalz jargumenta li, sa fejn P. Petersen ma jistax jippretendi l-vanta?? fiskali li tipprovdi n-Nota tal-Ministeru tal-Finanzi, peress li l-persuna li timpjegah ma kinitx “resident” fis-sens ta’ din in-Nota u l-attivitajiet tar-rikorrent fil-kaw?a prin?ipali u tal-persuna li timpjegah ma jaqg?ux ta?t l-g?ajnuna pubblika ?ermani?a g?all-i?vilupp, dan tal-a??ar ikun su??ett g?al pi? fiskali superjuri meta mqabbel mal-pi? li jkun su??ett g?alih impjegat residenti li je?er?ita attività simili g?al persuna li timpjega li tkun residenti.

21 Fl-a??arnett, il-Finanzgericht Rheinland-Pfalz tqis li l-attivitajiet tal-persuna li timpjega lir-rikorrent fil-kaw?a prin?ipali jaqg?u fil-kamp ta’ applikazzjoni tal-Artikolu 56 TFUE u l-le?i?lazzjoni nazzjonali inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali tista’ twassal g?al restrizzjoni mhux i??ustifikata tal-libertà li ji?u pprovduti servizzi mill-persuna li timpjega li hija stabbilita fi Stat Membru ie?or. Fil-fatt, il-pi? fiskali ikbar li g?alih tkun su??etta l-persuna impjegata, li tkun f’sitwazzjoni b?al dik tar-rikorrent fil-kaw?a prin?ipali, jirrendi l-attivitajiet tag?ha inqas attraenti, f’termini ekonomi?i, meta mqabblin ma’ dawk ta’ persuni impjegati residenti fil-?ermanja li jkunu ffirmaw kuntratt ta’ xog?ol simili ma’ impri?i stabbiliti fil-?ermanja u li joperaw fil-qafas tal-g?ajnuna g?all-i?vilupp. Peress li l-i?vanta?? fiskali ma jistax ji?i kkumpensat mill-persuna li timpjega fi Stat Membru ie?or jekk mhux bl-g?oti ta’ salarju gross og?la, dan jinkora??ixxi lill-persuna li timpjega sabiex timpjega persuni residenti u intaxxati fl-Istat tag?ha u li g?alhekk jaffettwa l-possibbiltajiet tag?ha li tirrekluta impjegati kkwalifikati fi Stat Membru ie?or. Dan iwassal ukoll sabiex l-impjegati li g?andhom l-istess kwalifiki jillimitaw ru?hom esklu?ivament g?al xog?ol fl-Istat Membru ta’ residenza tag?hom.

22 F’dawn i?-?irkustanzi, il-Finanzgericht Rheinland-Pfalz idde?ieda li jissospendi l-pro?eduri u li jag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja d-domanda preliminari li ?ejja:

“Dispo?izzjoni fiskali, li tipprevedi e?enzjoni mit-taxxa fuq d?ul ta’ persuna taxxabbli, residenti fi Stat u su??etta g?at-taxxa fuq id-d?ul kollu tag?ha, minn attivitajiet li ma humiex indipendenti kemm-il darba l-persuna li timpjega tkun ukoll stabbilita f’dan l-Istat, i?da mhux jekk il-persuna li timpjega tkun stabbilita fi Stat Membru ie?or [...], hija kompatibbli mal-Artikolu 49 KE [...]?”

Fuq id-domanda preliminari

Osservazzjonijiet preliminari

Fuq il-libertà ta’ moviment rilevanti

23 Skont ?urisprudenza stabbilita, hija l-Qorti tal-?ustizzja, fil-kuntest tal-pro?edura ta’ kooperazzjoni mal-qrati nazzjonali istitwita mill-Artikolu 267 TFUE, li tag?ti lill-qorti tar-rinviju risposta utli li tippermettilha tidde?iedi l-kaw?a li jkollha quddiemha u, f’din il-perspettiva, huwa obbligu, jekk ikun il-ka?, tal-Qorti tal-?ustizzja li tifformula mill-?did id-domanda li ?iet ippre?entata

lilha (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tal-4 ta' Mejju 2006, Haug, C-286/05, ?abra p. I-4121, punt 17; tal-11 ta' Marzu 2008, Jager, C-420/06, ?abra p. I-1315, punt 46; u tat-8 ta' Di?embru 2011, Banco Bilbao Vizcaya Argentaria, C-157/10, ?abra p. I-13023, punt 18).

24 Bl-istess mod, skont ?urisprudenza wkoll stabbilita, sabiex ting?ata risposta utli lill-qorti li minnha tori?ina domanda preliminari, il-Qorti tal-?ustizzja jista' jkollha b?onn tie?u inkunsiderazzjoni regoli ta' dritt tal-Unjoni li g?alihom ma jkunx sar riferiment mill-qorti nazzjonali fid-domandi preliminari tag?ha (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tat-12 ta' Ottubru 2004, Wolff & Müller, C-60/03, ?abra p. I-9553, punt 24; tas-7 ta' Lulju 2005, Weide, C-153/03, ?abra p. I-6017, punt 25; tat-23 ta' Frar 2006, van Hilten-van der Heijden, C-513/03, ?abra p. I-1957, punt 26; kif ukoll Banco Bilbao Vizcaya Argentaria, i??itata iktar 'il fuq, punt 19).

25 Permezz tad-domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi jekk l-Artikolu 56 TFUE g?andux ji?i interpretat fis-sens li jipprekludi le?i?lazzjoni nazzjonali ta' Stat Membru li permezz tag?ha d-d?ul ri?evut abba?i ta' attivitajiet b?ala persuna impjegata minn persuna taxxabbli residenti ta' dan l-Istat Membru u taxxabbli b'mod mhux limitat huwa e?entat mit-taxxa fuq id-d?ul meta l-persuna li timpjega tkun stabbilita fl-imsemmi Stat Membru, i?da mhux e?entat jekk il-persuna li timpjega tkun stabbilita fi Stat Membru ie?or.

26 Madankollu, il-gvern ?ermani? kif ukoll il-Kummissjoni Ewropea jqisu li l-kaw?a prin?ipali ma tistax ti?i e?aminata fid-dawl tal-Artikolu 56 TFUE. Il-Kummissjoni targumenta wkoll li dispo?izzjoni nazzjonali li jkollha b?ala l-g?an tag?ha, il-limitazzjoni tal-benefi??ju ta' e?enzjoni g?al persuni taxxabbli impjegati g?as-servizz ta' persuna li timpjega li hija stabbilita fl-Istat Membru kkon?ernat, g?andha ti?i e?aminata fid-dawl tal-moviment liberu tal-?addiema. G?all-kuntrarju, skont il-Gvern ?ermani?, il-moviment liberu tal-?addiema huwa irrelevanti wkoll, peress illi r-rikorrent fil-kaw?a prin?ipali e?er?ita l-attività inkwistjoni fi Stat terz.

27 G?alhekk, qabel xejn g?andu ji?i stabbilit jekk, u jekk inhu l-ka?, sa liema livell, le?i?lazzjoni nazzjonali b?al dik fil-kaw?a prin?ipali tistax taffettwa l-e?er?izzju tal-libertà li ji?u pprovduti servizzi u l-moviment liberu tal-?addiema.

28 Minn ?urisprudenza stabbilita jirri?ulta li, sabiex ji?i ddeterminat jekk li?i nazzjonali taqax ta?t wa?da jew o?ra mil-libertajiet fundamentali ?gurati mit-TFUE, g?andu jittie?ed inkunsiderazzjoni l-g?an tal-li?i inkwistjoni (ara s-sentenza tal-1 ta' Lulju 2010, Dijkman u Dijkman-Lavaleije, C-233/09, ?abra p. I-6649, punt 26 kif ukoll il-?urisprudenza ??itata).

29 Fil-kaw?a prin?ipali, il-le?i?lazzjoni nazzjonali g?andha b?ala g?an li tag?ti, f'?erti kundizzjonijiet, vanta?? fiskali relattiv g?ar-remunerazzjoni li impjegat jir?ievi mill-persuna li timpjegah. Fil-fatt, l-introduzzjoni tan-Nota tal-Ministeru tal-Finanzi tippre?i?a li d-d?ul minn xog?ol li l-impjegati ta' persuna li timpjega stabbilita fuq it-territorju nazzjonali g?al attività mwettqa fi Stat ie?or li jibbenefika mill-iskema stabbilita mill-imsemmija Nota, huwa e?entat mit-taxxa fuq id-d?ul.

30 Issa, g?andu jitfakkar, li, minn na?a, g?andha titqies b?ala "?addiem" fis-sens tal-Artikolu 45 TFUE, kull persuna li te?er?ita attivitajiet reali u effettivi, bl-esklu?joni ta' attivitajiet daqshekk ?g?ar li jkunu purament mar?inali u a??essorji. Il-karatteristika tar-relazzjoni ta' impjieg hija, skont din il-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja, il-fatt li g?al ?ertu ?mien, persuna twettaq favur persuna o?ra u ta?t id-direzzjoni tag?ha, servizzi inkunsiderazzjoni ta' remunerazzjoni (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tat-3 ta' Lulju 1986, Lawrie-Blum, 66/85, ?abra p. 2121, punt 17; tat-23 ta' Marzu 2004, Collins, C-138/02, ?abra p. I-2703, punt 26; u tas-7 ta' Settembru 2004, Trojani, C-456/02, ?abra p. I-7573, punt 15).

31 Min-na?a l-o?ra, g?andu ji?i rrilevat li l-Artikolu 57(1) TFUE jipprovdi li, skont it-Trattati, huma kkunsidrati b?ala servizzi dawk is-servizzi normalment mog?tija g?al xi remunerazzjoni

safejn dawn ma humiex regolati minn dispo?izzjonijiet li jirrigwardaw il-moviment liberu ta' merkanziji, ta' kapital u ta' persuni. Barra minn hekk, mill-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja jirri?ulta li d-dispo?izzjonijiet li jirrigwardaw il-libertà li ji?u pprovduti servizzi, huma relatati mal-attivitajiet mag?mula minn fornituri indipendenti (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-5 ta' ?unju 1997, SETTG, C-398/95, ?abra p. I-3091, punt 7).

32 Minn dan isegwi li le?i?lazzjoni, li hija inti?a li tintaxxa persuna impjegata li tkun ipprovdiet servizzi favur u ta?t id-direzzjoni ta' persuna li timpjega inkambju g?al remunerazzjoni u li g?alhekk tkun f'relazzjoni ta' impjieg, ikkaratterizzat mir-relazzjoni ta' subordinazzjoni u l-?las ta' remunerazzjoni inkambju g?as-servizzi pprovduti, li huma, b'ri?erva g?all-verifiki mill-qorti tar-rinviju, b?al dik fil-kaw?a prin?ipali, taqa' ta?t id-dispo?izzjonijiet tat-Trattat li jirrigwardaw il-moviment liberu tal-?addiema.

33 Bl-assunzjoni li tali le?i?lazzjoni jkollha effetti restrittivi fuq il-libertà li ji?u pprovduti servizzi mill-persuni li jimpjegaw li jkunu stabbiliti fi Stat Membru ie?or, b?al dawk rilevati mill-qorti tar-rinviju jew mir-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali, li jikkonsistu fi trattament iktar favorevoli ta' persuni li j?addmu stabbiliti fit-territorju nazzjonali meta mqabbla ma' dawk stabbiliti fi Stat Membru ie?or f'dak li huwa l-inga?? ta' persunal ikkwalifikat li jista' ji?i stazzjonat fi Stat ie?or fil-kuntest ta' pro?etti ta' g?ajnuna g?all-i?vilupp, dawn l-effetti huma l-konsegwenzi inevitabbli ta' xi ostaklu g?all-moviment liberu tal-?addiema u g?alhekk ma ji??ustifikawx e?ami awtonomu fir-rigward tal-Artikolu 56 TFUE.

Fuq l-applikabbiltà tal-Artikolu 45 TFUE

34 G?andu ji?i mfakkar li 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 ?ieles tal-?addiema u li jkun e?er?ita attività professjonali fi Stat Membru ie?or li ma huwiex dak ta' residenza, jaqa' ta?t il-kamp ta' applikazzjoni tal-Artikolu 45 TFUE (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-12 ta' Di?embru 2002, de Groot, C-385/00, ?abra p. I-11819, punt 76 u l-?urisprudenza ??itata).

35 Barra minn hekk, minn ?urisprudenza stabbilita jirri?ulta li d-dispo?izzjonijiet kollha tat-Trattati li jirrigwardaw il-moviment liberu tal-persuni huma inti?i li jiffa?ilitaw, g?a?-?ittadini tal-Unjoni, l-e?er?izzju ta' attivitajiet professjonali ta' kull tip fuq it-territorju kollu tal-Unjoni u jipprekludu mi?uri li jistg?u jpo??u fi ?vanta?? lil dawn i?-?ittadini meta jkunu jixtiequ je?er?itaw attività ekonomika fuq it-territorju ta' Stat Membru ie?or (sentenzi tas-7 ta' Lulju 1992, Singh, C-370/90, ?abra p. I-4265, punt 16; tas-26 ta' Jannar 1999, Terhoeve, C-18/95, ?abra p. I-345, punt 37; u de Groot, i??itata iktar 'il fuq, punt 77).

36 Anki jekk, skont it-test tag?hom, id-dispo?izzjonijiet dwar il-moviment liberu tal-?addiema huma inti?i, b'mod partikolari, sabiex ji??uraw il-benefi??ju tat-trattament nazzjonali fl-Istat ospitanti, dawn jipprekludu wkoll lill-Istat tal-ori?ini milli jostakola l-libertà ta' wie?ed mi?-?ittadini tieg?u li ja??etta u jsegwi impjieg fi Stat Membru ie?or (ara, f'dan is-sens, is-sentenza ??itata iktar 'il fuq Terhoeve, punti 27 sa 29, u de Groot, punt 79).

37 B'analo?ija, id-dispo?izzjonijiet li jirrigwardaw il-moviment liberu tal-?addiema jipprekludu wkoll lil Stat Membru ta' residenza ta' persuna taxxabbli ?ittadina tal-Unjoni milli jostakola l-libertà li wie?ed ja??etta u je?er?ita impjieg fi Stat Membru ie?or, anki fl-ipote?i fejn dan tal-a??ar ikun l-Istat Membru ta' nazzjonalità tal-imsemmi resident.

38 Madankollu, il-gvern ?ermani? jargumenta li, fil-kaw?a prin?ipali, l-Artikolu 45 TFUE ma jistax ji?i invokat, sa fejn ir-rikorrent fil-kaw?a prin?ipali e?er?ita l-attività inkwistjoni fi Stat terz, u li ma te?isti l-ebda rabta suffi?jenti bejn it-territorji ta?-?ew? Stati Membri inkwistjoni. G?all-finijiet tal-

applikazzjoni tad-dritt tal-Unjoni, persuna impjegata li te?er?ita attività fil-kuntest tal-g?ajnuna g?all-i?vilupp iffukata b'mod esklu?iv fi Stat terz, ma tistax ti?i kkunsidrata li te?er?ita b'mod simultanju jew anki prin?ipalment attività transkonfinali fi ?dan l-Unjoni.

39 F'dan ir-rigward, g?andu ji?i mfakkar li l-Qorti tal-?ustizzja di?à kellha l-okka?joni li tippre?i?a li, meta kaw?a tkun tikkon?erna ?ittadin ta' Stat Membru u li huwa nga??at b?ala impjegat minn kumpannija stabbilita fi Stat Membru ie?or, fil-prin?ipju, tali kaw?a taqa' ta?t id-dispo?izzjonijiet tad-dritt tal-Unjoni dwar il-moviment liberu tal-?addiema (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-12 ta' Lulju 1984, Prodest, 237/83, ?abra p. 3153, punt 5).

40 Il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet ukoll li d-dispo?izzjonijiet tad-dritt tal-Unjoni li jirrigwardaw il-moviment liberu tal-?addiema japplikaw g?al kull forma ta' relazzjonijiet ?uridi?i, safejn dawn ir-relazzjonijiet, min?abba ra?uni ta' lok fejn ?ew stabbiliti, jew min?abba ra?uni ta' lok fejn ikunu twettqu, jistg?u ji?u lokalizzati fit-territorju tal-Unjoni (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Prodest, i??itata iktar 'il fuq, punt 6).

41 Fil-fatt, id-dispo?izzjonijiet tad-dritt tal-Unjoni jistg?u japplikaw g?al attivitajiet professjonali e?er?itati barra mit-territorju tal-Unjoni, meta r-relazzjoni ta' xog?ol i??omm rabta suffi?jentement stretta ma' dan it-territorju (ara f'dan is-sens, b'mod partikolari, is-sentenzi Prodest, i??itata iktar 'il fuq, punt 6; tas-27 ta' Settembru 1989, Lopes da Veiga, 9/88, ?abra p. 2989, punt 15; u tad-29 ta' ?unju 1994, Aldewereld, C-60/93, ?abra p. I-2991, punt 14). Dan il-prin?ipju g?andu jinftiehem li huwa inti? ukoll g?all-ka?ijiet li fihom ir-relazzjoni ta' xog?ol hija marbuta b'mod suffi?jenti mad-dritt ta' Stat Membru u, b'konsegwenza, mar-regoli rilevanti tad-dritt tal-Unjoni (sentenza tat-30 ta' April 1996, Boukhalfa, C-214/94, ?abra p. I- 2253, punt 15).

42 F'ka? b?al dak inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, tali rabta tirri?ulta mi?-?irkostanza li ?ittadin tal-Unjoni, residenti fi Stat Membru, ?ie inga??at minn impri?a stabbilita fi Stat Membru ie?or u li jkun e?er?ita l-attivitajiet tieg?u f'isimha. Iktar minn hekk, skont ir-rikorrent fil-kaw?a prin?ipali u b'ri?erva g?all-verifika ta' dan il-punt mill-qorti tar-rinviju, il-kuntratt tax-xog?ol bejnu u bejn il-persuna li timpjegah, impri?a li tinsab fid-Danimarka, huwa konklu? b'konformità mad-dritt Dani?. Barra minn hekk, kif jirrileva l-Gvern ?ermani?, u b'ri?erva g?all-verifika mill-qorti tar-rinviju, P. Petersen g?andu sigurtà so?jali fid-Danimarka u l-kont bankarju, li fih jid?ol is-salarju, jinsab fl-istess Stat Membru.

43 Il-fatt li r-rikorrent fil-kaw?a prin?ipali e?er?ita l-attività tieg?u fil-kuntest tal-g?ajnuna g?all-i?vilupp b'mod iffukat esklu?ivament fuq l-Istat terz, ma jistax jikkontesta l-elementi ta' rabta mad-dritt tal-Unjoni mfakkrin fil-punt pre?edenti li huma suffi?jenti sabiex jippermettu lir-rikorrent fil-kaw?a prin?ipali li jinvoka, f'sitwazzjoni b?al dik fil-kaw?a prin?ipali, l-Artikolu 45 TFUE.

Fuq l-e?istenza ta' restrizzjoni

44 Il-possibbiltà g?al persuna taxxabbli residenti li tibbenefika mill-e?enzjoni tat-taxxa fuq id-d?ul, prevista mil-le?i?lazzjoni fil-kaw?a prin?ipali, tikkostitwixxi vanta?? fiskali.

45 L-imsemmi vanta?? jing?ata biss meta l-persuna taxxabbli residenti fil-?ermanja tkun impjegata minn persuna li timpjega stabbilita fl-istess Stat Membru u ma jing?atax meta l-imsemmija persuna taxxabbli tkun impjegata minn persuna li timpjega stabbilita fi Stat Membru ie?or.

46 G?alhekk, bl-istabbiliment ta' differenza fit-trattament tad-d?ul tal-impjegati skont l-Istat Membru ta' stabbiliment tal-persuna li timpjeghom, il-le?i?lazzjoni nazzjonali inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali tista' tiskora??ixxi l-imsemmija ?addiema milli ja??ettaw impjieg ma' persuna li timpjeghom stabbilita fi Stat Membru ie?or li ma huwiex ir-Repubbblika Federali tal-?ermanja u

g?alhekk tikkostitwixxi restrizzjoni g?all-moviment liberu tal-?addiema, li fil-prin?ipju huwa pprojbit mill-Artikolu 45 TFUE.

47 Mi?ura li tostakola l-moviment liberu tal-?addiema tista' ti?i a??ettata biss jekk ikollha g?an le?ittimu kompatibbli mat-Trattat u jekk tkun i??ustifikata min?abba ra?unijiet imperattivi ta' interess ?enerali. Barra minn hekk, huwa me?tie? ukoll, f'ka? simili, li l-applikazzjoni ta' tali mi?ura tkun adegwata sabiex ji?i ?gurat li jintla?aq l-g?an inkwistjoni u ma tmurx lil hinn minn dak li huwa me?tie? sabiex jintla?aq dan l-g?an (ara s-sentenza tas-16 ta' Marzu 2010, Olympique Lyonnais, C-325/08, ?abra p. I-2177, punt 38, u tat-8 ta' Novembru 2012, Radziejewski, C-461/11, punt 33).

48 Il-gvern ?ermani? jargumenta li l-le?i?lazzjoni inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali hija ??ustifikata, fl-ewwel lok, mill-?tie?a li ti?i ?gurata l-effettività tal-kontrolli fiskali.

49 Skont dan il-gvern, minn na?a, meta l-attivitajiet ji?u e?er?itati favur entità li jkollha s-sede tag?ha fi Stat Membru ie?or, ikun diffi?li ?afna g?all-amministrazzjoni tat-taxxa ?ermani?a li tivverifika jekk humiex sodisfatti l-kundizzjonijiet ta' e?enzjoni futura tat-taxxa, peress li ma tistax tag?mel kuntatt dirett mal-awtoritajiet statali li ji??estixxu l-g?ajnuna g?all-i?vilupp, u dan huwa differenti mis-sitwazzjonijiet ta' entitajiet li jkollhom is-sede tag?hom fil-?ermanja u jkunu joperaw fil-kuntest ta' g?ajnuna pubblika ?ermani?a g?all-i?vilupp. Min-na?a l-o?ra, id-dispo?izzjonijiet tad-dritt sussidjarju li jikkon?erna l-assistenza amministrattiva fil-qasam fiskali ma jistax ji?i invokat fil-konfront ta' kontrolli li g?andhom isiru fi Stati terzi.

50 F'dan ir-rigward, il-Qorti tal-?ustizzja di?à dde?idiet li l-?tie?a li ti?i ?gurata l-effettività tal-kontrolli fiskali tikkostitwixxi ra?uni imperattiva ta' interess ?enerali li tista' ti??ustifika restrizzjoni g?all-e?er?izzju tal-moviment liberu ?gurati mit-Trattat (ara, b'mod partikolari, is-sentenza tat-18 ta' Di?embru 2007, A, C-101/05, ?abra p. I-11531, punt 55, u tal-5 ta' Lulju 2012, SIAT, C-318/10, punt 36).

51 Madankollu, Stat Membru ma jistax jinvoka l-impossibbiltà li jitlob il-kollaborazzjoni ta' Stat Membru ie?or sabiex jag?mel ri?erki jew ji?bor informazzjoni sabiex ji??ustifika r-rifjut ta' vanta?? fiskali. Fil-fatt, xejn ma jwaqqaf lill-awtoritajiet tat-taxxa kkon?ernati milli jitolbu ming?and il-persuna taxxabbli l-provi li huma jqisu me?tie?a sabiex l-imposti u t-taxxi kkon?ernati ji?u ddeterminati b'mod korrett u, jekk ikun il-ka?, milli jirrifjutaw l-e?enzjoni mitluba jekk dawn il-provi ma ji?ux ipprovduti (ara, is-sentenza tal-11 ta' Ottubru 2007, ELISA, C-451/05, ?abra p. I-8251, punt 95).

52 Fil-fatt, ma jistax ji?i esklu? *a priori* li l-persuna taxxabbli tkun f'po?izzjoni li tipprovdi d-dokumenti rilevanti li jippermettu lill-awtoritajiet tat-taxxa tal-Istat Membru li jimponi t-taxxa sabiex jivverifikaw, b'mod ?ar u pre?i?, li hija tissodisfa l-kundizzjonijiet sabiex tibbenefika mill-vanta?? fiskali inkwistjoni (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tat-8 ta' Lulju 1999, Baxter *et*, C-254/97, ?abra p. I-4809, punt 20; tal-10 ta' Marzu 2005, Laboratoires Fournier, C-39/04, ?abra p. I-2057, punt 25; ELISA, i??itata iktar 'il fuq, punt 96, kif ukoll A, i??itata iktar 'il fuq, punt 59).

53 Fil-kaw?a prin?ipali, min-Nota tal-Ministeru tal-Finanzi jirri?ulta, b'mod partikolari mit-Titolu VI tag?ha li jinkludi regoli ta' pro?edura, li, sabiex tibbenefika mill-vanta??i fiskali inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, il-persuna taxxabbli g?andha tipprovdi lill-amministrazzjoni kompetenti d-dokumenti adattati li jistabbilixxu li l-kundizzjonijiet sabiex tibbenefika mill-e?enzjoni tat-taxxa huma sodisfatti. Huwa l-impjegat li jrid i?ib prova li l-persuna li timpjega hija stabbilita fil-?ermanja, li din tal-a??ar twettaq attivitajiet fil-kuntest tal-g?ajnuna g?all-i?vilupp u li huwa stess g?andu kuntratt ta' xog?ol li jirrigwarda attività mhux interrotta g?al perijodu ta' mhux inqas minn tliet xhur fl-Istat li mieg?u, ir-Repubblika Federali tal-?ermanja ma ffirmatx ftehim g?all-prevenzjoni tat-taxxa doppja.

54 Kuntrarjament g?al dak li jissu??erixxi l-gvern ?ermani?, skont il-le?i?lazzjoni nazzjonali ma

tidher li hija ne?essarja l-ebda verifika mal-awtoritajiet li ji??estixxu l-g?ajnuna g?all-i?vilupp, sew jekk tkun awtorità ?ermani?a u sew jekk ta' Stat Membru ie?or, li tista' to?loq problemi g?all-awtoritajiet fiskali ?ermani?i.

55 Huwa minnu, li l-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet ukoll li, meta le?i?lazzjoni ta' Stat Membru tissu??etta l-benefi??ju ta' vanta?? fiskali g?al kundizzjonijiet li l-osservanza tag?hom tista' ti?i vverifikata biss billi tinkiseb informazzjoni mill-awtoritajiet kompetenti ta' Stat terz, huwa, b?ala prin?ipju, le?ittimu li dan l-Istat Membru li jirrifjuta l-g?oti ta' dan il-vanta?? jekk, b'mod partikolari, min?abba n-nuqqas ta' obbligu permezz ta' konvenzjoni ta' dan l-Istat terz li jipprovdi informazzjoni, ikun impossibbli g?alih li jikseb din l-informazzjoni ming?and l-imsemmi Stat (sentenzi A, i??itati iktar 'il fuq, punt 63, u tas-27 ta' Jannar 2009, Persche, C-318/07, ?abra p. I-359, punt 70). Fil-fatt, il-qafas ta' kooperazzjoni bejn l-awtoritajiet kompetenti tal-Istati Membri, stabbilit bid-Direttiva tal-Kunsill 77/799/KEE, tad-19 ta' Di?embru 1977, dwar g?ajnuna re?iproka mill-awtoritajiet kompetenti tal-Istati Membri fil-qasam tat-tassazzjoni diretta, (?U Edizzjoni Spe?jali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 63), kif ukoll bid-Direttiva tal-Kunsill 2011/16/UE, tal-15 ta' Frar 2011, dwar il-kooperazzjoni amministrattiva fil-qasam tat-tassazzjoni u li t?assar id-Direttiva 77/799/KEE (?U L 64, p. 1), ma je?istix bejnhom u l-awtoritajiet kompetenti ta' Stat terz meta dan tal-a??ar ma jkun ?a ebda impenn ta' g?ajnuna re?iproka (sentenza tad-19 ta' Lulju 2012, A, C-48/11, punt 35).

56 Madankollu, min-Nota tal-Ministeru tal-Finanzi jirri?ulta li ma hijiex me?tie?a l-prova li l-attività e?er?itata fl-Istat terz hemmhekk hija su??etta g?al taxxa paragunabbli mat-taxxa fuq id-d?ul ?ermani?a.

57 Konsegwentement, il-le?i?lazzjoni inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali ma jidhirx li tirrendi l-benefi??ju ta' vanta?? fiskali dipendenti fuq il-fatt li jkunu ?ew sodifatti l-kundizzjonijiet li l-osservanza tag?hom tista' ti?i vverifikata biss permezz tal-akkwist ta' informazzjoni mill-awtoritajiet kompetenti ta' Stat terz.

58 Minn dan isegwi li r-restrizzjoni inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali ma tistax tkun i??ustifikata bil-?tie?a li ti?i ?gurata l-effettività tal-kontrolli fiskali.

59 Fit-tieni lok, il-gvern ?ermani? jargumenta li l-vanta?? fiskali previst bil-le?i?lazzjoni nazzjonali inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali jsegwi g?anijiet ta' politika g?all-i?vilupp billi jippermetti lill-organizzazzjonijiet ta' g?ajnuna g?all-i?vilupp li jibbenefikaw minn spejje? tax-xog?ol iktar baxxi. Skont l-imsemmi Gvern, l-Istati Membri g?andhom jibqg?u fil-libertà li jippromwovu b'mod spe?ifiku, permezz ta' vanta??i fiskali u skont il-prijoritajiet tag?hom, attivitajiet li jaqg?u fil-kuntest tal-kooperazzjoni pubblika ta' kull Stat Membru fil-qasam tal-i?vilupp. L-in?entiv fiskali ma?luq mil-le?i?lazzjoni nazzjonali inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali tkun me?tie?a sabiex ji?u implementati l-imsemmija g?anijiet u r-Repubblika Federali tal-?ermanja ma jkollhiex mezzi suffi?jenti sabiex tonora l-impenji proprji tag?ha jekk ikollha wkoll tinkora??ixxi l-attivitajiet ta' organizzazzjonijiet li jkollhom is-sede tag?hom fi Stati Membri o?ra.

60 F'dan ir-rigward, ikun bi??ejjed li ji?i kkonstatat li hija biss il-kundizzjoni li tirrigwarda l-istabbiliment ta' impri?a fit-territorju nazzjonali li hija s-su??ett tad-domanda preliminari tal-qorti tar-rinviju mag?mula lill-Qorti tal-?ustizzja.

61 Issa, bl-argumenti tieg?u li jirrigwardaw l-insegwiment tal-g?anijiet tal-politika ta' ?vilupp ?ermani?a, il-Gvern ?ermani? ma jispjegax ir-ra?unijiet g?aliex huma biss l-impri?i fit-territorju ?ermani? li jistg?u ji?u kkunsidrati b?ala kapa?i li jsegwu l-attivitajiet inti?i sabiex jil?qu tali g?anijiet.

62 F'dawn il-kundizzjonijiet, je?tie? li ting?ata risposta g?ad-domanda mag?mula li l-Artikolu 45 TFUE g?andu ji?i interpretat fis-sens li jipprekludi le?i?lazzjoni nazzjonali ta' Stat Membru li

tistabbilixxi li d-d?ul ri?evut abba?i ta’ impjiegi minn persuna taxxabbli residenti ta’ dak l-Istat Membru u ssu??ettat b’mod illimitat huwa e?entat mit-taxxa fuq id-d?ul meta l-persuna li timpjega tkun stabbilita fl-imsemmi Stat Membru, i?da li ma huwiex hekk e?entat jekk il-persuna li timpjega tkun stabbilita fi Stat Membru ie?or.

Fuq l-ispejje?

63 Peress li l-pro?edura g?andha, fir-rigward tal-partijiet fil-kaw?a prin?ipali, in-natura ta’ kwistjoni mqajma quddiem il-qorti tar-rinviju, hija din il-qorti li tidde?iedi fuq l-ispejje?. L-ispejje? sostnuti g?as-sottomissjoni tal-osservazzjonijiet lill-Qorti tal-?ustizzja, barra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistg?ux jit?allsu lura.

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

L-Artikolu 45 TFUE g?andu ji?i interpretat fis-sens li jipprekludi le?i?lazzjoni nazzjonali ta’ Stat Membru li tistabbilixxi li d-d?ul ri?evut abba?i ta’ impjiegi minn persuna taxxabbli residenti ta’ dak l-Istat Membru u ssu??ettat b’mod illimitat huwa e?entat mit-taxxa fuq id-d?ul meta l-persuna li timpjega tkun stabbilita fl-imsemmi Stat Membru, i?da li ma huwiex hekk e?entat jekk il-persuna li timpjega tkun stabbilita fi Stat Membru ie?or.

Firem

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