SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (L-Ewwel Awla)

18 ta' Lulju 2007 *

Fil-kawża C-182/06,

li għandha bħala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skond l-Artikolu 234 KE, imressqa mill-Cour administrative (il-Lussemburgu), permezz ta' deċiżjoni tas-6 ta' April 2006, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fl-10 ta' April 2006, fil-proċedura

Is-Stat tal-Gran Dukat tal-Lussemburgu

vs

Hans Ulrich Lakebrink,

Katrin Peters-Lakebrink,

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (L-Ewwel Awla),

komposta minn P. Jann, President ta' l-Awla, R. Schintgen, A. Tizzano, M. Ilešič u E. Levits (Relatur), Imħallfin,

* Lingwa tal-kawża: il-Franċiż.

Avukat Ġenerali: P. Mengozzi,
Reġistratur: R. Grass,

wara li rat il-proċedura bil-miktub,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

— għall-Istat tal-Gran Dukat tal-Lussemburgu, minn C. Schiltz, bħala aġent,

— għal H.U. Lakebrink u K. Peters-Lakebrink, minn M. Kleyr, avocat,

— għall-Gvern Olandiż, minn H. G. Sevenster u M. de Mol, bħala aġenti,

— għall-Gvern Żvediż, minn K. Wistrand, bħala aġent,

— għall-Kummissjoni tal-Komunitajiet Ewropej, minn R. Lyal u J.-P. Keppenne, bħala aġenti,

wara li semgħet il-Konklużjonijiet ta' l-Avukat Ġenerali, ippreżentati fis-seduta tad-29 ta' Marzu 2007,

tagħti l-preżenti

Sentenza

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tikkonċerna l-interpretazzjoni ta' l-Artikolu 39 KE.

2 Din it-talba ġiet ippreżentata fil-kuntest ta' kawża bejn l-Istat tal-Gran Dukat tal-Lussemburgu kontra H.U. Lakebrink u K. Peters-Lakebrink (iktar 'il quddiem il-"konjuġi Lakebrink"), fuq it-taxxa fuq id-dħul li kienu ssuġġettati għaliha fil-Lussemburgu fis-sena bażi 2002.

Il-kuntest ġuridiku, il-kawża prinċipali u d-domanda preliminari

3 Il-konjuġi Lakebrink, ċittadini u residenti Ġermaniżi, jeżerċitaw it-tnejn li huma attività b'salarju esklużivament fil-Lussemburgu. Għas-sena 2002, huma talbu l-impożizzjoni kollettiva tagħhom f'dan l-Istat Membru skond id-dispożizzjonijiet ta' l-Artikolu 157b tal-liġi emendata ta' l-4 ta' Diċembru 1967 dwar it-taxxa fuq id-dħul (iktar 'il quddiem il-"LIR").

4 Fid-dikjarazzjoni fiskali tagħhom indirizzata lill-awtorità fiskali Lussemburgiża, il-konjuġi Lakebrink semmew telf ta' dħul minn kiri ta' ammont ta' EUR 26 080 li huwa relatat ma' żewġ immobbli li huma proprjetarji tagħhom fil-Ġermanja mingħajr ma jgħixu fihom personalment. Huma talbu l-kunsiderazzjoni ta' dan it-telf minn kiri għad-determinazzjoni tar-rata ta' impożizzjoni li jibbenefikaw minnha r-residenti.

5 L-imsemmi telf ta' dħul minn kiri ġie debitament ikkonstatat fil-formola tat-taxxa tal-konjuġi għas-sena 2002, ifformulata mill-Finanzamt Trier (il-Ġermanja), fit-30 ta' Lulju 2003. Jirriżulta minn din il-formola tat-taxxa li l-konjuġi Lakebrink ma jirċievux dħul taxxabbli fil-Ġermanja. Minħabba f'hekk, huma ma ħalsux taxxi.

6 Wara l-applikazzjoni tagħhom, il-konjuġi Lakebrink ġew intaxxati kollettivament fil-Lussemburgu. Skond l-Artikolu 157b tal-LIR, it-taxxa ġiet ikkalkulata b'rata li kienet tkun applikabbli għalihom kieku kienu residenti ta' dan l-Istat Membru. Madankollu, fir-rigward tad-determinazzjoni ta' din ir-rata, it-telf ta' dħul minn kiri ta' immobbli tagħhom li jinsabu fil-Ġermanja ma ġiex meħud in kunsiderazzjoni.

7 Fil-fatt, l-Artikolu 157b tal-LIR, jipprevedi li, b'deroga mis-sistema fiskali applikabbli għall-kontribwenti residenti, in kwantu r-regola tal-progressività għall-kalkolu tar-rata tat-taxxa tapplika għad-dħul kollu intaxxat minn Stati oħra, is-sistema fiskali applikabbli fir-rigward tal-kontribwenti mhux residenti tipprevedi li l-klawżola tal-progressività tapplika, skond l-Artikolu 134 tal-LIR, minbarra fir-rigward tad-dħul lokali, fuq id-dħul professjonali barra mill-Istat ta' l-imsemmija kontribwenti.

8 B'applikazzjoni ta' l-Artikolu 4 tal-konvenzjoni konkluża fit-23 ta' Awwissu 1958 bejn il-Gran Dukat tal-Lussemburgu u r-Repubblika Federali tal-Ġermanja li għandha l-għan li tevita l-impożizzjoni doppja u li tistabbilixxi regoli ta' assistenza amministrattiva reċiproka fil-qasam tat-taxxi fuq id-dħul u fuq il-patrimonju, fir-rigward ta' taxxa kummerċjali u ta' taxxa fuq il-proprjetà, id-dritt ta' intaxxar tad-dħul li ġej minn kiri ta' immobbli jappartjeni lill-Istat fejn jinsab l-immobbli, f'dan il-każ lir-Repubblika Federali tal-Ġermanja.

9 Il-konjuġi Lakebrink ressqu talba kontra l-formula tat-taxxa fuq id-dħul mibgħuta mill-awtorità fiskali Lussemburgiża. Din it-talba baqgħet mingħajr risposta. Ir-rikors li għandu l-għan tar-riformulazzjoni ta' din il-formula ġie ddikjarat ġġustifikat mit-Tribunal administratif Lussemburgiż.

10 L-Istat tal-Gran Dukat tal-Lussemburgu appella kontra din id-deċiżjoni quddiem il-Cour administrative. Din il-qorti tistaqsi b'mod partikolari jekk l-applikazzjoni ta' l-Artikolu 157b tal-LIR, in kwantu timplika r-rifjut tat-teħid in kunsiderazzjoni tat-telf ta' dħul minn kiri ta' immobbli ta' konjuġi Lakebrink li jkunu jinsabu fil-Ġermanja għad-determinazzjoni tar-rata fiskali applikabbli fuq id-dħul tagħhom li ġej mil-Lussemburgu, tikkostitwixxi diskriminazzjoni indiretta pprojbita permezz ta' l-Artikolu 39 KE.

11 F'dawn iċ-ċirkustanzi, il-Cour administrative iddeċidiet li tissospendi l-proċeduri u li tagħmel lill-Qorti tal-Ġustizzja d-domanda preliminari li ġejja:

"L-Artikolu 39 KE għandu jiġi interpretat fis-sens li jipprekludi leġiżlazzjoni nazzjonali, bħal dik adottata fil-[...] Lussemburgu bl-Artikolu 157b tal-LIR, li permezz tagħha ċittadin Komunitarju, li ma jirrisjedix fil-Lussemburgu u li jirċievi, minn sorsi fil-Lussemburgu, dħul minn xogħol [b'salarju], li jikkostitwixxi l-parti prinċipali tad-dħul taxxabbli tiegħu, ma jistax jinkludi t-telf ta' dħul minn kiri ta' immobbli li ma jgħix fihom personalment u li jkunu jinsabu fi Stat Membru ieħor, f'dan il-każ il-Ġermanja, għall-finijiet tad-determinazzjoni tar-rata tat-taxxa applikabbli għad-dħul tiegħu minn sorsi fil-Lussemburgu?"

Fuq id-domanda preliminari

12 Permezz tad-domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju qiegħda titlob, essenzjalment, jekk l-Artikolu 39 KE għandux ikun interpretat fis-sens li jipprekludi leġiżlazzjoni nazzjonali bħal dik fil-kawża prinċipali li skondha ċittadin Komunitarju, mhux residenti fl-Istat Membru li fih jaqla' l-parti prinċipali tad-dħul taxxabbli tiegħu, jistax, għall-finijiet tad-determinazzjoni tar-rati tat-taxxa applikabbli għal dan id-dħul, isostni t-telf ta' dħul minn kiri ta' immobbli li ma jgħix fihom personalment u li jinsabu fi Stat Membru ieħor, filwaqt li resident ta' l-ewwel Stat jista' jsostni l-imsemmi telf ta' dħul minn kiri.

13 Il-leġiżlazzjoni in kwistjoni fil-kawża prinċipali tistabbilixxi sistema fiskali li tvarja skond jekk il-ħaddiem li jaqla' l-parti prinċipali tad-dħul taxxabbli tiegħu fil-Lussemburgu huwiex residenti hemmhekk jew le.

14 F'dan ir-rigward, għandu jiġi mfakkar, qabel kollox, li anki jekk is-suġġett ta' taxxi diretti ma jaqax bħala tali fil-qasam tal-kompetenza tal-Komunità Ewropea, jibqa' l-fatt li l-Istati Membri għandhom jeżerċitaw il-kompetenzi tagħhom b'mod konformi mad-dritt Komunitarju (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi ta' l-14 ta' Frar 1995, Schumacker, C-279/93, Ġabra p. I-225, punt 21, u tat-3 ta' Ottubru 2006, FKP Scorpio Konzertproduktionen, C-290/04, Ġabra p. I-9461, punt 30).

15 Għandu jiġi kkonstatat, sussegwentement, li kull ċittadin Komunitarju, indipendentement mill-post ta' residenza u min-nazzjonalità tiegħu, li jeżerċita attività professjonali fi Stat Membru ieħor minn dak tar-residenza, jaqa' fil-kamp ta' applikazzjoni ta' l-Artikolu 39 KE (ara s-sentenza tal-21 ta' Frar 2006, Ritter-Coulais, C-152/03, Ġabra p. I-1711, punt 31).

16 Minn dan isegwi li s-sitwazzjoni tal-konjuġi Lakebrink, li jaħdmu fi Stat Membru ieħor minn dak fejn tinsab ir-residenza tagħhom, taqa' fil-kamp ta' applikazzjoni ta' l-Artikolu 39 KE.

17 Fl-aħħar nett, jirriżulta minn ġurisprudenza kostanti li d-dispożizzjonijiet kollha tat-Trattat KE dwar il-moviment liberu tal-persuni għandhom l-għan li jiffaċilitaw, għaċ-ċittadini Komunitarji, l-eżerċizzju ta' l-attivitajiet professjonali ta' kull tip fit-territorju tal-Komunità u jipprekludu miżuri li jistgħu jagħtu żvantaġġ lil dawn iċ-ċittadini meta huma jixtiequ jeżerċitaw attività ekonomika fit-territorju ta' Stat Membru ieħor (ara s-sentenzi tal-15 ta' Ġunju 2000, Sehrer, C-302/98, Ġabra p. I-4585, punt 32, kif ukoll tat-13 ta' Novembru 2003, Schilling u Fleck-Schilling, C-209/01, Ġabra p. I-13389, punt 24).

18 Il-konjuġi Lakebrink, li jaħdmu fil-Lussemburgu filwaqt li jirrisjedu fil-Ġermanja, ma kellhomx, għad-differenza tal-persuni li jaħdmu u jirrisjedu fil-Lussemburgu, id-dritt, skond il-leġiżlazzjoni Lussemburgiża, li jitolbu t-teħid in kunsiderazzjoni tat-telf ta' dħul minn kiri marbut mal-beni immobbli tagħhom li jinsabu fil-Ġermanja għad-determinazzjoni tar-rata tat-taxxa fuq id-dħul tagħhom li jaqilgħu fil-Lussemburgu.

19 Konsegwentement, it-trattament irriżervat permezz tal-leġiżlazzjoni in kwistjoni fil-kawża prinċipali għall-ħaddiema mhux residenti, bħal konjuġi Lakebrink, hu anqas vantaġġjuż minn dak li jibbenefikaw minnhu l-ħaddiema residenti.

20 Il-Gvernijiet tal-Lussemburgu u ta' l-Olanda jsostnu, għall-kuntrarju, li, filwaqt li din il-leġiżlazzjoni ma tiħux in kunsiderazzjoni ebda dħul mhux professjonali barra mill-Istat, kemm jekk ikun hemm telf jew żieda, hija toffri lill-kontribwenti mhux residenti skema fiskali globalment aktar vantaġġjuża meta mqabbla ma' dik tal-kontribwenti residenti.

21 Tali evalwazzjoni globali ta' l-effetti ta' l-imsemmija leġiżlazzjoni ma tistax tiġi aċċettata, in kwantu hija tammonta għal tneħħija ta' l-effett tal-projbizzjoni stabbilita fl-Artikolu 39 KE.

22 Fil-fatt, jekk leġiżlazzjoni bħal dik in kwistjoni fil-kawża prinċipali tista' toffri vantaġġji fiskali għal kontribwenti mhux residenti li jiddikjaraw żieda, għall-inqas fil-biċċa l-kbira, fid-dħul mhux professjonali barra mill-Istat, hu mod ieħor għal dak li jirrigwarda l-kontribwenti mhux residenti bħall-konjuġi Lakebrink, li jagħmlu biss telf ta' dħul mhux professjonali barra mill-Istat.

23 Kif jirrileva l-Avukat Ġenerali fil-punt 29 tal-Konklużjonijiet tiegħu, il-fatt li f'sitwazzjoni bħal dik fil-kawża prinċipali l-leġiżlazzjoni in kwistjoni tagħti żvantaġġ lil persuni mhux residenti ma jistax jiġi kkumpensat permezz tal-fatt li, f'sitwazzjonijiet oħra din l-istess leġiżlazzjoni ma taffettwax lill-persuni mhux residenti meta mqabbla mar-residenti.

24 F'dan il-kuntest, għandu jiġi mfakkar li hu ta' ġurisprudenza kostanti li trattament fiskali sfavorevoli li jikser libertà fundamentali ma jistax jiġi ġġustifikat permezz ta' l-eżistenza ta' vantaġġji oħra fiskali, anki jekk jiġi preżunt li tali vantaġġji jeżistu (ara s-sentenza tat-12 ta' Diċembru 2002, de Groot, C-385/00, Ġabra p. I-11819, punt 97 u l-ġurisprudenza ċċitata).

25 Barra minn dak, għandu jiġi rrilevat li, fin-nuqqas ta' dħul taxxabbli fl-Istat ta' residenza tagħhom, il-ħaddiema, bħall-konjuġi Lakebrink, m'għandhomx il-possibbiltà li jitolbu li jittieħed in kunsiderazzjoni t-telf ta' dħul mill-kiri ta' beni immobbli tagħhom li jinsabu f'dan l-Istat u huma għalhekk imċaħħda minn kull possibbiltà li jinkludu t-telf ta' dħul minn kiri għad-determinazzjoni tar-rata tat-taxxa fuq id-dħul tagħhom kollu.

26 F'dawn iċ-ċirkustanzi, għandu jiġi vverifikat jekk l-iżvantaġġ fiskali li jolqtu l-ħaddiema mhux residenti fil-Lussemburgu, bħal fil-każ tal-konjuġi Lakebrink, jistax jikkostitwixxi diskriminazzjoni indiretta abbażi tan-nazzjonalità li hija pprojbita permezz ta' l-Artikolu 39 KE.

27 Fil-fatt, skond ġurisprudenza konstanti, diskriminazzjoni tista' tikkonsisti biss fl-applikazzjoni ta' regoli differenti għal sitwazzjonijiet komparabbli jew inkella fl-applikazzjoni ta' l-istess regola għal sitwazzjonijiet differenti (sentenzi Schumacker, iċċitata iktar 'il fuq, punt 30; tad-29 ta' April 1999, Royal Bank of Scotland, C-311/97, Ġabra p. I-2651, punt 26, u tat-22 ta' Marzu 2007, Talotta, C-383/05, Ġabra p. I-2555, punt 18).

28 Fir-rigward ta' taxxi diretti, is-sitwazzjoni tar-residenti u dik tal-peruni mhux residenti mhumiex, bħala regola ġenerali, komparabbli (sentenza Schumacker, iċċitata iktar 'il fuq, punt 31).

29 Għaldaqstant, il-fatt għal Stat membru li ma jħallix li jibbenefika kontribwenti mhux residenti minn ċerti vantaġġi fiskali li huwa jagħti lil kontribwenti residenti mhuwiex, bħala regola ġenerali, diskriminatorju minħabba li dawk iż-żewġ kategoriji ta' kontribwenti mhumiex f'sitwazzjoni komparabbli.

30 Skond ġurisprudenza stabbilita, is-sitwazzjoni hija madankollu differenti f'każ fejn il-persuna mhux residenti ma tirċevix dħul sinjifikattiv fl-Istat fejn hija residenti u tikseb il-parti l-kbira tad-dħul taxxabbli tagħha minn attività eżerċitata fl-Istat

Membru fejn hija impjegata, b'tali mod li l-Istat ta' residenza ma jkunx f'pożizzjoni li jkun jista' jagħtiha l-vantaġġi li jirriżultaw mit-teħid in kunsiderazzjoni tas-sitwazzjoni personali u familjari tagħha (ara, b'mod partikolari, is-sentenza Schumacker, iċċitata iktar 'il fuq, punt 36).

31 Skond din l-istess ġurisprudenza, id-diskriminazzjoni tikkonsisti fil-fatt li s-sitwazzjoni personali u familjari ta' persuna mhux residenti li tirċievi, fi Stat Membru ieħor li mhuwiex l-Istat ta' residenza tagħha, il-parti l-kbira tad-dħul tagħha u kważi t-totalità tad-dħul familjari tagħha, mhijiex meħuda in kunsiderazzjoni fl-Istat ta' residenza u lanqas fl-Istat fejn hija impjegata (sentenza Schumacker, iċċitata iktar 'il fuq, punt 38).

32 Din il-ġurisprudenza tapplika f'sitwazzjoni bħal dik fil-kawża prinċipali.

33 Fil-fatt, minn naħa, id-diskriminazzjoni msemmija fil-punt 31 ta' din is-sentenza tikkonċerna *a fortiori* l-ħaddiema mhux residenti, bħal konjuġi Lakebrink, li, kif ġie enfasizzat fil-punt 25 ta' din is-sentenza, ma jirċievu ebda dħul fl-Istat tar-residenza tagħhom u jirċievu t-totalità tad-dħul familjari tagħhom minn attività eżerċitata fl-Istat fejn huma impjegati.

34 Min-naħa l-oħra, ir-*ratio* li fuqha hija bbażata d-diskriminazzjoni kkonstatata mill-Qorti tal-Ġustizzja fis-sentenza Schumacker, iċċitata iktar 'il fuq, u mfakkra fil-punt 31 ta' din is-sentenza, tirrigwarda, kif l-Avukat Ġenerali semma fil-punt 36 tal-Konklużjonijiet tiegħu, il-vantaġġi fiskali kollha marbuta mal-kapaċità kontributtiva tal-persuna mhux residenti li ma tittieħidx in kunsiderazzjoni fl-Istat ta' residenza u

lanqas fl-Istat fejn hija impjegata (ara, wkoll, il-Konklużjonijiet ta' l-Avukat Ġenerali Léger fis-sentenza Ritter-Coulais, iċċitata iktar 'il fuq, punti 97 sa 99), peress li l-kapaċità kontributtiva tista' wkoll tkun ikkwalifikata bħala li tagħmel parti missitwazzjoni personali ta' persuna mhux residenti fis-sens tas-sentenza Schumacker, iċċitata iktar 'il fuq.

35 Għaldaqstant, ir-rifjut tat-teħid in kunsiderazzjoni, mill-awtorità fiskali ta' Stat Membru, tat-telf ta' dħul minn kiri ta' beni immobbli ta' kontribwent li jinsabu barra mill-Istat, jikkostitwixxi diskriminazzjoni pprojbita permezz ta' l-Artikolu 39 KE.

36 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet li jippreċedu, ir-risposta li għandha tingħata għaddomanda magħmula hija li l-Artikolu 39 KE għandu jiġi interpretat fis-sens li jipprekludi leġiżlazzjoni nazzjonali li ma tippermettix lil ċittadin Komunitarju, mhux residenti fl-Istat Membru fejn jaqla' d-dħul li jikkostitwixxi l-parti l-kbira tad-dħul taxxabbli tiegħu, li jitlob it-teħid in kunsiderazzjoni, għall-finijiet tad-determinazzjoni tar-rata tat-taxxa applikabbli għall-imsemmi dħul, ta' telf ta' dħul minn kiri ta' immobbli li ma jgħix fihom personalment u li jinsabu fi Stat Membru ieħor, filwaqt li persuna residenti ta' l-ewwel Stat Membru tista' titlob it-teħid in kunsiderazzjoni ta' l-imsemmi telf ta' dħul minn kiri ta' immobbli.

Fuq l-ispejjeż

37 Peress li l-proċedura għandha, fir-rigward tal-partijiet fil-kawża prinċipali, in-natura ta' kwistjoni mqajma quddiem il-qorti tar-rinviju, hija din il-qorti li tiddeċiedi fuq l-ispejjeż. L-ispejjeż sostnuti għas-sottomissjoni ta' l-osservazzjonijiet lill-Qorti tal-Ġustizzja, barra dawk ta' l-imsemmija partijiet, ma jistgħux jitħallsu lura.

Għal dawn il-motivi, Il-Qorti tal-Ġustizzja (L-Ewwel Awla) taqta' u tiddeċiedi:

L-Artikolu 39 KE għandu jiġi interpretat fis-sens li jipprekludi leġiżlazzjoni nazzjonali li ma tippermettix lil ċittadin Komunitarju, mhux residenti fl-Istat Membru fejn jaqla' d-dħul li jikkostitwixxi l-parti l-kbira tad-dħul taxxabbli tiegħu, li jitlob it-teħid in kunsiderazzjoni, għall-finijiet tad-determinazzjoni tar-rata tat-taxxa applikabbli għall-imsemmi dħul, ta' telf ta' dħul minn kiri ta' immobbli li ma jgħix fihom personalment u li jinsabu fi Stat Membru ieħor, filwaqt li persuna residenti ta' l-ewwel Stat tista' titlob it-teħid in kunsiderazzjoni ta' l-imsemmi telf ta' dħul minn kiri ta' immobbli.

Firem