SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Ir-Raba' Awla)

15 ta' Settembru 2011 *

Fil-Kawża C-240/10,

li għandha bħala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Finanzgericht Baden-Württemberg (il-Ġermanja), permezz ta' deċiżjoni tal-21 ta' Diċembru 2009, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fl-14 ta' Mejju 2010, fil-proċedura

Cathy Schulz-Delzers,

Pascal Schulz

vs

Finanzamt Stuttgart III,

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Ir-Raba' Awla),

komposta minn J.-C. Bonichot, President tal-Awla, K. Schiemann (Relatur), C. Toader, A. Prechal u E. Jarašiūnas, Imħallfin,

* Lingwa tal-kawża: il-Ġermaniż.

Avukat Ġenerali: P. Mengozzi,
Reġistratur: B. Fülöp, Amministratur,

wara li rat il-proċedura bil-miktub u wara s-seduta tal-24 ta' Marzu 2011,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

— għal C. Schulz-Delzers u għal P. Schulz, minn S. Hoffmann, avukat,

— għall-Gvern Ġermaniż, minn T. Henze u C. Blaschke, bħala aġenti,

— għall-Gvern Spanjol, minn M. Muñoz Pérez, bħala aġent,

— għall-Kummissjoni Ewropea, minn R. Lyal u W. Mölls, bħala aġenti,

wara li semgħet il-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali, ippreżentati fis-seduta tas-26 ta' Mejju 2011,

tagħti l-preżenti

Sentenza

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tikkonċerna l-interpretazzjoni tal-Artikoli 12 KE, 18 KE u 39 KE.

2 Din it-talba ġiet ippreżentata fil-kuntest ta' kawża mressqa minn C. Schulz-Delzers u P. Schulz (iktar 'il quddiem, konġuntament, il-"konjuġi Schulz") kontra l-Finanzamt Stuttgart III (iktar 'il quddiem il-"Finanzamt"), dwar l-avviż tat-taxxa fuq id-dħul maħruġ mill-Finanzamt għas-snin 2005 u 2006.

Il-kuntest ġuridiku

It-tassazzjoni fuq id-dħul fil-Ġermanja

3 It-tassazzjoni fuq id-dħul fil-Ġermanja kienet irregolata, matul is-snin 2005 u 2006, mil-liġi dwar it-tassazzjoni fuq id-dħul (Einkommensteuergesetz, iktar 'il quddiem "l-EstG"), fil-verżjoni tagħha applikabbli fl-imsemmija snin.

4 Skont l-Artikolu 1 tal-EstG, huma suġġetti b'mod sħiħ għat-taxxa fuq id-dħul b'mod partikolari persuni fiżiċi li jkunu domiċiljati jew abitwalment residenti fil-Ġermanja.

5 Ir-rata ta' taxxa hija ddeterminata fuq skala progressiva, ikun hemm żieda fir-rata tat-taxxa skont l-ammont ta' dħul. Din l-iskala tirrifletti evalwazzjoni tal-kapaċità kontributorja tal-persuna taxxabbli mil-leġiżlatur fuq il-bażi tal-kundizzjonijiet tal-għajxien fil-Ġermanja.

6 Ċertu tip ta' dħul huwa eżenti mit-taxxa fuq id-dħul. F'dan ir-rigward, għandha ssir distinzjoni bejn dak id-dħul li, filwaqt li ma huwiex, fih innifsu taxxabbli, jittieħed inkunsiderazzjoni fil-kalkolu tar-rata tat-taxxa applikabbli għal dħul ieħor skont skala ta' taxxa progressiva, u dak li ma jittieħidx inkunsiderazzjoni għal dan il-għan. L-ewwel wieħed huwa kklassifikat bħala dħul eżenti "bil-kundizzjoni li jittieħed inkunsiderazzjoni skont il-progressività tat-taxxa" ("Progressionsvorbehalt").

7 Il-fatt li jittieħed inkunsiderazzjoni, skont il-progressività tat-taxxa, ċertu dħul li huwa eżentat meta tiġi stabbilita r-rata tat-taxxa applikabbli għal dħul ieħor jirrifletti evalwazzjoni tal-kapaċità kontributorja tal-persuna taxxabbli, magħmula mil-leġiżlatur. Il-persuna taxxabbli li tirċievi dħul eżentat iżda li jittieħed inkunsiderazzjoni skont il-progressività tat-taxxa għandha, skont il-leġiżlatur, kapaċità kontributorja ikbar minn persuna taxxabbli li ma tirċevix dan id-dħul. Għaldaqstant, jittieħed inkunsiderazzjoni ċertu dħul ta' sostituzzjoni li fil-prinċipju huwa eżonerat, bħalma huma, b'mod partikolari, l-allowances tal-qgħad. Fil-fatt, tali allowances ma humiex intiżi li jikkumpensaw ċerti spejjeż, iżda li jiżguraw b'mod ġenerali mezzi ta' għajxien suffiċjenti għal persuni li jirċievuhom.

8 Madankollu, jekk il-leġiżlatur ippreveda eżenzjoni mingħajr ma jittieħed inkunsiderazzjoni d-dħul ikkonċernat skont il-progressività tat-taxxa, huwa jippreżumi li d-dħul eżentat ma jistax jiġi kkunsidrat bħala fattur ta' kapaċità kontributorja, u ma għandux ikun hekk, anki għall-finijiet tat-tassazzjoni ta' dħul ieħor.

9 Biex itaffu l-progressività tal-iskala tat-taxxa fuq id-dħul fir-rigward tal-konjuġi b'ammonti differenti ta' dħul, il-leġiżlatur Ġermaniż stabbilixxa favur persuni taxxabbli suġġetti għat-taxxa fuq id-dħul kollu tagħhom, miżżewġa u mhux separati definittivament, sistema ta' tassazzjoni konġunta, li tinvolvi l-istabbiliment ta' bażi uniformi ta' stima, flimkien mal-applikazzjoni ta' sistema msejħa ta' "qsim" ("splitting"). Għal dan il-għan, id-dħul riċevut mill-konjuġi huwa aggregat u imputat lilhom b'mod konġunt. It-taxxa fuq id-dħul tal-miżżewġin imposta konġuntament tammonta għad-doppju tal-ammont li jolqot nofs id-dħul taxxabbli komuni tagħhom.

Tassazzjoni fil-Ġermanja, ta' dħul li joriġinaw minn awtorità pubblika Franċiża

10 Il-Konvenzjoni bejn ir-Repubblika Federali tal-Ġermanja u r-Repubblika Franċiża dwar il-ħelsien mit-taxxa doppja u t-twaqqif ta' regoli ta' assistenza amministrattiva u legali reċiproka fil-qasam tat-taxxa fuq id-dħul u l-assi kif ukoll fil-qasam tat-taxxi fuq in-negozju u t-taxxi fuq il-proprjetà, iffirmata f'Pariġi fil-21 Lulju 1959 (*Bundesgesetzblatt* 1961 II, p. 397), kif emendata mill-Protokoll iffirmat f'Pariġi fl-20 Diċembru 2001 (*Bundesgesetzblatt* 2002 II, p. 2370, iktar 'il quddiem il-"konvenzjoni fiskali Franco-Ġermaniża"), tipprevedi fl-ewwel sentenza tal-Artikolu 14(1) tagħha l-"prinċipju tal-Istat li jħallas", li jipprovdi li s-salarji, il-pagi u r-remunerazzjonijiet analogi, lil persuna ġuridika rregolata mid-dritt pubbliku ta' Stat kontraenti lil persuni fiżiċi residenti tal-Istat l-ieħor fir-rigward ta' servizzi amministrattivi attwali għandhom jiġu ntaxxati biss fl-ewwel Stat.

11 L-Artikolu 20(1) tal-Konvenzjoni fiskali Franco-Ġermaniża jipprovdi li, sabiex tiġi evitata t-taxxa doppja, id-dħul li ġej minn Franza bis-saħħa ta' din il-konvenzjoni, li huwa taxxabbli fi Franza, huwa eskluż mill-bażi taxxabbli Ġermaniża tar-residenti tar-Repubblika Federali tal-Ġermanja. Din ir-regola ma tillimitax id-dritt tar-Repubblika Federali tal-Ġermanja li tieħu inkunsiderazzjoni, meta tkun qed tiġi stabbilita r-rata tat-taxxa tagħha, id-dħul hekk eskluż.

12 Dawn id-dispożizzjonijiet japplikaw kemm għas-salarji bażiċi tal-impjegati ċivili Franċiżi residenti fil-Ġermanja kif ukoll għall-allowances addizzjonali li jirċievu għall-espatrijazzjoni tagħhom fil-Ġermanja.

13 Skont l-Artikolu 32b(1)(3) tal-EstG:

"Jekk persuna taxxabbli fuq-id-dħul kollu tagħha, temporanjament jew matul il-perjodu kollu ta' taxxa tkun [...]

[...]

3. irċeviet dħul li huwa eżenti mit-taxxa skont ftehim għall-ħelsien mit-taxxa doppja jew ftehim ieħor bejn l-Istati iżda bl-inklużjoni ta' dan id-dħul fil-kalkolu tat-taxxa fuq id-dħul [...], għandha tiġi applikata rata ta' taxxa partikolari fuq id-dħul taxxabbli skont l-Artikolu 32a(1)."

14 L-Artikolu 32b(2)(2) tal-EstG jistabbilixxi:

"Ir-rata ta' taxxa partikolari stabbilita fil-paragrafu 1 hija r-rata ta' taxxa li tirriżulta miż-żieda jew tnaqqis tad-dħul taxxabbli skont l-Artikolu 32a(1) fil-kuntest tal-kalkolu tat-taxxa fuq id-dħul, kif ġej [...]

[...]

2. fil-każijiet stabbiliti fil-paragrafu 1(2) u (3), id-dħul li huwa deskritt hemmhekk, u b'kunsiderazzjoni ta' 20 % tad-dħul straordinarju inkluż hemmhekk."

It-tassazzjoni, fil-Ġermanja, ta' allowances tal-espatrijazzjoni mogħtija lil persuni taxxabbli Ġermaniżi li jaħdmu barra mill-pajjiż

15 Għalkemm id-dħul ta' persuni taxxabbli li jaħdmu bħala uffiċjali barra mill-pajjiż huwa kompletament suġġett għat-taxxa fuq id-dħul fil-Ġermanja, l-allowances possibbli li jingħatawlhom minħabba l-espatrijazzjoni huma eżenti, fil-Ġermanja, mit-taxxa fuq id-dħul u ma għandhomx jittieħdu inkunsiderazzjoni skont l-imsemmija progressività tat-taxxa.

16 L-Artikolu 3(64) tal-EstG jistabbilixxi:

"Fil-każ ta' ħaddiema impjegati ma' persuna ġuridika nazzjonali rregolata mid-dritt pubbliku u li jirċievu, għal dan ix-xogħol, salarju minn fond pubbliku nazzjonali, id-dħul relatat ma' xogħol f'pajjiż barrani ma' huwiex taxxabbli sa fejn jeċċedi s-salarju

li jirċievi l-ħaddiem fil-każ ta' xogħol simili mħallas mill-fond pubbliku. L-ewwel sentenza tapplika wkoll meta l-ħaddiem huwa impjegat minn persuna oħra li tiddetermina s-salarju skont id-dispożizzjonijiet applikabbli taħt l-ewwel sentenza, is-salarju jitħallas minn fond pubbliku u jingħata kompletament jew essenzjalment permezz ta' mezzi pubbliċi. Fil-każ ta' ħaddiema oħra mibgħuta għal perjodu limitat barra l-pajjiż, li għandhom residenza jew post ta' residenza abitwali hemmhekk, l-ammont kumpensatorju tal-poter ta' akkwist mogħti lilhom minn persuna nazzjonali li timpjega, huwa eżenti mit-taxxa, sa fejn tali ammont ma jeċċedix l-ammont permess għal remunerazzjonijiet paragunabbli barranija skont l-Artikolu 54 tal-Liġi Federali dwar ir-remunerazzjoni ta' uffiċjali ('Bundesbesoldungsgesetz')."

Il-kawża prinċipali u d-domandi preliminari

17 Il-konjuġi Schulz huma residenti fil-Ġermanja u għandhom żewġt itfal dipendenti. Huma għażlu li jkunu ntaxxati konġuntament fuq id-dħul kollu tagħhom, kif iddefinit fl-Artikolu 1 tal-EStG, sabiex ikunu jistgħu jibbenefikaw minn bażi taxxabbli komuni iktar vantaġġuża.

18 P. Schulz, ċittadin Ġermaniż, huwa impjegat bħala avukat, u minn dan l-impjieg irċieva dħul matul is-snin 2005 u 2006.

19 C. Schulz-Delzers, ċittadina Franċiza, taħdem il-Ġermanja bħala uffiċjal tal-Istat Franċiż bħala għalliema fi skola primarja Franco-Ġermaniża. Matul is-snin 2005 u 2006, il-persuna kkonċernata rċeviet mill-Istat Franċiż, flimkien mas-salarju tagħha, żewġ tipi ta' allowances li, skont id-dispożizzjonijiet moqrija flimkien tal-Artikoli 14 u 20(1) tal-Konvenzjoni fiskali Franco-Ġermaniża, huma, bħalma huwa s-salarju

tagħha, eżentati fil-Ġermanja, bil-kundizzjoni li jittieħdu inkunsiderazzjoni skont il-progressività tat-taxxa.

20 Iż-żewġ allowances ikkonċernati huma:

— allowance relatata mal-kundizzjonijiet tal-għajxien lokali, mogħtija lill-uffiċjali tal-Istat Franċiż li jaħdmu barra mill-pajjiż abbażi tal-Artikolu 4B(d) tad-Digriet Nru 2002-22, tal-4 ta' Jannar 2002, dwar is-sitwazzjoni amministrattiva u finanzjarja tal-persunal tal-iskejjel Franċiżi (JORF Nru 5 tas-6 ta' Jannar 2001, p. 387), bħala kumpens għal telf tal-poter ta' akkwist u li l-ammonti kienu EUR 437.41 u EUR 444.08 fix-xahar matul is-snin 2005 u 2006 rispettivament u

— "allowance tal-familja", mogħti għat-tfal tal-uffiċjali tal-Istat Franċiż li jaħdmu barra mill-pajjiż abbażi tal-Artikolu 4B(e) tad-Digriet Nru 2002-22, li l-ammonti kienu ta' EUR 134.20 u EUR 136.41 fix-xahar għall-istess sentejn.

21 Is-salarju rċevut minn C. Schulz-Delzers matul is-sentejn inkwistjoni fil-kawża prinċipali kien suġġett għat-taxxa fuq id-dħul fi Franza. Għall-kuntrarju, iż-żewġ allowances imsemmija fil-punt preċedenti ta' din is-sentenza, bħala dħul eżentat taħt id-dritt Franċiż, ma ġewx intaxxati fi Franza.

22 Fl-avviż tat-taxxa fuq id-dħul għas-snin 2005 u 2006, il-Finanzamt ħa inkunsiderazzjoni l-eżenzjoni ta' dawn iż-żewġ allowances, iżda ħadithom inkunsiderazzjoni, bħall-bqija tar-remunerazzjoni ta' C. Schulz-Delzers, wara tnaqqis ta' somma fissa għal spejjeż professjonali ta' EUR 920 għal kull waħda minn dawn is-sentejn, skont

il-progressività tat-taxxa, skont l-Artikolu 32b(1), punt 3 u 2, punt 2 tal-EStG. Dan it-teħid inkunsiderazzjoni tal-imsemmija allowances kellu l-effett li jikkawża żieda fit-taxxa fuq id-dħul tal-konjuġi Schulz ta' EUR 654 u ta' EUR 664 għall-2005 u l-2006 rispettivament.

23 Il-konjuġi Schulz ippreżentaw ilmenti kontra dawn l-avviżi tat-taxxa, li ġew miċħuda bħala infondati mill-Finanzamt, permezz tad-deċiżjonijiet tat-30 ta' April 2009.

24 Permezz ta' rikors ippreżentat fit-18 ta' Mejju 2009 quddiem il-qorti tar-rinviju, il-konjuġi Schulz ikkuntestaw it-teħid inkunsiderazzjoni taż-żewġ allowances inkwistjoni fil-kawża prinċipali għall-finijiet tal-kalkolu tar-rata tat-taxxa applikabbli għal dħul ieħor skont l-iskala tat-taxxa progressiva. Huma talbu li l-kumpens irċevut minn Schulz-Delzers ma jittiħidx inkunsiderazzjoni skont il-progressività tat-taxxa. Huma jsostnu li t-teħid inkunsiderazzjoni ta' dawn l-allowances jikkostitwixxi ksur tal-Artikolu 39 KE peress li l-allowances ekwivalenti rċevuti skont il-kundizzjonijiet stabbiliti fl-Artikolu 3(64) tal-EStG ma humiex suġġetti għal tali teħid inkunsiderazzjoni.

25 Skont il-qorti tar-rinviju, l-Artikolu 3(64) tal-EStG huwa intiż li jiskoraġġixxi lil uffiċjal Franċiż milli jmur fuq xogħol fil-Ġermanja fil-kuntest tal-qadi tas-servizzi tiegħu, peress li l-allowances inkwistjoni fil-kawża prinċipali huma inklużi fil-kalkolu tar-rata speciali tat-taxxa filwaqt li ħaddiem Ġermaniż li jaħdem barra mill-Ġermanja jirċievi allowances ekwivalenti mingħajr ma jittieħdu inkunsiderazzjoni skont il-progressività tat-taxxa

26 Skont il-qorti tar-rinviju, indipendentement minn ksur tal-Artikolu 39(1) sa (3) KE, l-Artikolu 3(64) tal-EstG jikkostitwixxi wkoll diskriminazzjoni moħbija bbażata fuq iċ-ċittadinanzà, peress li, b'mod ġenerali, huma ċittadini Ġermaniżi li jkunu jinsabu f'relazzjoni ta' impjieg ma' persuna ġuridika Ġermaniża rregolata mid-dritt pubbliku

u, għalhekk huma l-benefiċjarji prinċipali tal-vantaġġ li jirriżulta mill-Artikolu 3(64) tal-EstG.

27 Huwa f'dawn iċ-ċirkustanzi, li l-Finanzgericht Baden-Württemberg iddeċidiet li tissospendi l-proċeduri u titlob lill-Qorti tal-Ġustizzja twieġeb għad-domandi preliminari li ġejjin:

"1) a) L-Artikolu 3(64) huwa kompatibbli mal-moviment liberu tal-ħaddiema skont l Artikolu [39 KE, li sar l-Artikolu 45 TFUE]?

b) L-Artikolu 3(64) tal-EstG jinkludi diskriminazzjoni moħbija bbażata fuq in-nazzjonalità u pprojbita skont l-Artikolu 18 TFUE (Artikolu 12 KE)?

2) Jekk tingħata risposta fin-negattiv għall-ewwel domanda, l-Artikolu 3(64) tal-EstG hija kompatibbli mal-moviment liberu taċ-ċittadini tal-Unjoni Ewropea skont l-Artikolu [18 KE li sar l-Artikolu 21 TFUE]?"

Fuq id-domandi preliminari

28 Preliminarjament, għandu jiġi kkonstatat li, kif irrileva l-Avukat Ġenerali fil-punti 39 sa 43 tal-konklużjonijiet tiegħu, mill-artikoli tat-Trattat KE ċċitati mill-qorti tar-rinviju fid-domandi tagħha, huwa biss l-Artikolu 39 KE li jista' japplika fil-kawża prinċipali.

29 Fil-fatt, l-ewwel nett, l-Artikolu 12 KE, li jistabbilixxi prinċipju ġenerali ta' projbizzjoni ta' kull diskriminazzjoni minħabba ċ-ċittadinanza, huwa intiż li japplika b'mod awtonomu biss f'sitwazzjonijiet irregolati mid-dritt tal-Unjoni li fir-rigward tagħhom it-Trattat KE ma jipprovdix regoli speċifiċi ta' nondiskriminazzjoni. Madankollu, il-prinċipju ta' nondiskriminazzjoni ġie implementat, fil-qasam tal-moviment liberu tal-ħaddiema, permezz tal-Artikoli 39 KE (ara, b'mod partikolari, is-sentenza tal-10 ta' Settembru 2009, Il-Kummissjoni vs Il-Ġermanja C-269/07, Ġabra p. I-7811, punti 98 u 99 kif ukoll il-ġurisprudenza ċċitata).

30 It-tieni nett, l-Artikolu 18 KE, li jistabbilixxi b'mod ġenerali d-dritt ta' kull ċittadin tal-Unjoni li jmur minn post għal ieħor u li jirrisjedi liberament fit-territorju tal-Istati Membri, huwa espress b'mod speċifiku fl-Artikolu 39 KE fir-rigward tal-moviment liberu tal-ħaddiema (ara s-sentenza tal-1 ta' Ottubru 2009, Leyman, C-3/08, Ġabra p. I-9085, punt 20 u l-ġurisprudenza ċċitata).

31 Issa, minn naħa, huwa paċifiku li C. Schulz-Delzers telqet minn Franza sabiex tistabbilixxi r-residenza tagħha fil-Ġermanja u, min-naħa l-oħra, l-istatus tagħha ta' ħaddiema fis-sens tal-Artikolu 39 KE ma huwiex ikkontestat. Għaldaqstant, huwa biss fid-dawl ta' din l-aħħar dispożizzjoni li jeħtieġ li jiġu eżaminati d-domandi magħmula (ara, f'dan is-sens, b'mod partikolari, is-sentenza Leyman, iċċitata iktar 'il fuq, punti 18 sa 20 u l-ġurisprudenza ċċitata).

32 Għandu jiġi enfasizzat, barra minn hekk, li l-kwistjoni tal-kompatibbiltà tal-Artikolu 3(64) tal-EStG mal-Artikolu 39 KE titqajjem fil-kawża prinċipali biss inkwantu l-imsemmi Artikolu 3(64) japplika għall-allowances irċevuti minn uffiċjali Ġermaniżi li jaħdmu barra minn pajjiżhom, filwaqt li ma japplikax għall-allowances irċevuti minn uffiċjali ta' Stat Membru ieħor li jaħdmu fit-territorju Ġermaniż. Madankollu, ma huwiex ikkontestat il-fatt li din id-dispożizzjoni tad-dritt Ġermaniż

ma tapplikax b'mod partikoalri għal allowances irċevuti minn uffiċjali ta' Stat Membru ieħor suġġetti għat-taxxa fil-Ġermanja u li jaħdmu fi Stat Membru terz.

33 F'dawn iċ-ċirkustanzi, id-domandi magħmula, li għandhom jiġu eżaminati flimkien, għandhom jinftiehma f'sens li essenzjalment jikkonċernaw il-punt ta' jekk l-Artikolu 39 KE għandux jiġi interpretat fis-sens li jipprekludi dispożizzjoni bħal l-Artikolu 3(64) tal-EStG, li bis-saħħa tiegħu allowances bħal dawk fil-kawża prinċipali, mogħtija lil uffiċjal ta' Stat Membru li jaħdem fi Stat Membru ieħor sabiex jikkumpensa telf tal-poter ta' akkwist fil-post tal-impjieg, ma jittieħdux inkunsiderazzjoni għall-finijiet tad-determinazzjoni tar-rata tat-taxxa applikabbli f'dan l-ewwel Stat Membru għad-dħul l-ieħor tal-persuna taxxabbli jew tal-konjuġi tagħha, filwaqt li l-allowances ekwivalenti mogħtija lill-uffiċjal ta' dan l-Istat Membru ieħor li jaħdem fit-territorju tal-ewwel Stat Membru jittieħdu inkunsiderazzjoni għall-finijiet tad-determinazzjoni ta' din ir-rata tat-taxxa.

34 F'dan ir-rigward, minn ġurisprudenza stabbilita jirriżulta li l-Artikolu 39 KE jipprekludi minn naħa, id-diskriminazzjonijiet ovvji bbażati fuq iċ-ċittadinanza kif ukoll il-forom kollha moħbija ta' diskriminazzjoni li, skont il-kriterji oħra ta' distinzjoni, iwasslu fil-fatt għall-istess riżultat (sentenza tal-14 ta' Frar 1995, Schumacker, C-279/93, Ġabra p. I-225, punt 26), u li dan l-artikolu jipprojbixxi min-naħa l-oħra, kull dispożizzjoni, anki jek k applikabbli mingħajr distinzjoni, li tipprekludi jew tiskoraġġixxi lil ċittadin ta' Stat Membru milli jħalli l-pajjiż tal-oriġini tiegħu sabiex jeżerċita d-dritt tiegħu għal moviment liberu (sentenza tat-12 ta' Diċembru 2002, de Groot, C-385/00, Ġabra p. I-11819, punt 78).

35 Fil-kawża prinċipali, huwa paċifiku li C. Schulz-Delzers, li għamlet użu mid-dritt tagħha għal moviment liberu, ma hijiex, fl-Istat ospitanti, ittrattata b'mod inqas favorevoli minn ċittadin ta' dak l-Istat f'sitwazzjoni purament nazzjonali. Fil-fatt, l-Artikolu 3(64) tal-EStG, min-natura tiegħu stess, ma jistax japplika għall-persuni taxxabbli li jaħdmu fil-Ġermanja u jagħti benefiċċju biss lill-persuni taxxabbli li jaħdmu barra dan it-territorju.

36 Minn dan jirriżulta li huwa biss fil-każ li rifjut ta' dan il-benefiċċju lil persuna taxxabbli fil-pożizzjoni ta' C. Schulz-Delzers ikun jista' jiġi kklassifikat bħala diskriminatorju għal raġunijiet oħra, li jippresupponi li s-sitwazzjoni ta' C. Schulz-Delzers hija paragunabbli ma' dik tal-benefiċjarji tal-imsemmi benefiċċju, li l-Artikolu 39 KE jista' jiġi validament invokat fil-kawża prinċipali.

37 Madankollu, għandu jiġi kkonstatat li paragunabbiltà bħal din ma tagħmilx parti mill-għan mixtieq skont skala progressiva tat-taxxa li hija neċessarjament ibbażata, kif tfakkar fil-punti 5 sa 8 ta' din is-sentenza, fuq evalwazzjoni tal-kapaċità kontributorja tal-persuna taxxabbli mwettqa abbażi tal-kundizzjonijiet tal-għajxien fit-territorju tal-Istat Membru kkonċernat.

38 Minn din il-perspettiva, l-allowances bħal dawk li jaqgħu fil-kamp ta' applikazzjoni tal-Artikolu 3964) tal-EStG, intiżi li jippermettu lill-benefiċjarju jżomm, minkejja l-għoli tal-ħajja superjuri barra mill-pajjiż, l-istess kundizzjonijiet tal-għajxien bħal dawk li jgawdi fil-Ġermanja, ma jżidux il-kapaċità kontributorja tal-persuna taxxabbli u għalhekk ma għandhomx jittieħdu inkunsiderazzjoni skont il-progressività tat-taxxa.

39 Għall-kuntrarju, l-allowances li tibbenefika minnhom C. Schulz-Delzers fil-Ġermanja huma speċifikament intiżi li jaġġustaw ir-remunerazzjoni tal-persuna kkonċernata għall-għoli tal-ħajja fil-Ġermanja u b'hekk iżidu l-kapaċità kontributorja tagħha, kif evalwata fuq il-bażi tal-kundizzjonijiet tal-għajxien fit-territorju ta' dak l-Istat Membru, u għalhekk huma kkunsidrati skont il-progressività tat-taxxa.

40 Il-fatt li, mill-perspettiva tal-leġiżlatur Franċiż, l-imsemmija allowances huma sempliċement intiżi li jippermettu lill-benefiċjarju tagħhom iżomm, minkejja għoli tal-ħajja superjuri fil-Ġermanja, l-istess kundizzjonijiet tal-għajxien li jeżistu fi Franza,

huwa irrelevanti f'dan ir-rigward, peress li l-paragunabbiltà tas-sitwazzjonijiet tista' neċessarjament tiġi evalwata biss fil-kuntest ta' sistema fiskali waħda u identika u li, fin-nuqqas ta' miżuri ta' unifikazzjoni jew ta' armonizzazzjoni fil-livell ta' Unjoni, l-Istati Membri jibqgħu kompetenti li jistabbilixxu l-kriterji ta' tassazzjoni fuq id-dħul.

41 Il-fatt li l-għażla tal-konjuġi Schulz li jiġu ntaxxati konġuntament sabiex jibbenefikaw minn bażi taxxabbli komuni, iktar vantaġġuża minn żewġ bażijiet taxxabbli separati, kellha l-konsegwenza li tinkludi l-allowances imħallsa lil C. Schulz-Delzers fil-kalkolu tar-rata tat-taxxa skont skala tat-taxxa progressiva huwa għalhekk il-konsegwenza mhux ta' trattament diskriminatorju fis-sens tal-Artikolu 39 KE, iżda l-applikazzjoni ta' kriterji ta' tassazzjoni li għandhom jiġu ddeterminati mill-Istati Membri.

42 F'dan ir-rigward, għandu jitfakkar li t-Trattat ma jiggarantixxix lil ċittadin tal-Unjoni li t-trasferiment tal-attivitajiet tiegħu fi Stat Membru ieħor differenti minn dak li fih kien jirrisjedi qabel ikun newtrali fil-qasam tat-tassazzjoni. Fid-dawl tad-differenzi fil-leġiżlazzjonijiet tal-Istati Membri f'dan is-suġġett, tali trasferiment jista', skont il-każ, ikun xi ftit jew wisq vantaġġuż jew żvantaġġuż għaċ-ċittadin (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tal-15 ta' Lulju 2004, Lindfors, C-365/02, Ġabra p. I-7183, punt 34, u tat-12 ta' Lulju 2005, Schempp, C-403/03, Ġabra p. I-6421, punt 45).

43 Konsegwentement, ir-risposta għad-domandi magħmula għandha tkun li l-Artikolu 39 KE għandu jiġi interpretat fis-sens li ma jipprekludix dispożizzjoni bħall-Artikolu 3(64) tal-EStG, li tipprovdi li allowances bħal dawk inkwistjoni fil-kawża prinċipali, mogħtija lil uffiċjal ta' Stat Membru li jaħdem fi Stat Membru ieħor sabiex jikkumpensaw telf tal-poter ta' akkwist fil-post tax-xogħol, ma jittiħdux inkunsiderazzjoni għall-finijiet tad-determinazzjoni tar-rata tat-taxxa applikabbli fl-ewwel Stat Membru għal dħul ieħor tal-persuna taxxabbli jew tal-konjuġi tagħha, filwaqt li allowances ekwivalenti mogħtija lil uffiċjal ta' dan l-Istat Membru l-ieħor li

jaħdem fit-territorju tal-ewwel Stat Membru jittieħdu inkunsiderazzjoni għall-finijiet tad-determinazzjoni tar-rata tat-taxxa.

Fuq l-ispejjeż

44 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 tal-osservazzjonijiet lill-Qorti tal-Ġustizzja, barra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistgħux jitħallsu lura.

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

L-Artikolu 39 KE għandu jiġi interpretat fis-sens li ma jipprekludix dispożizzjoni bħall-Artikolu 3(64) tal-liġi dwar it-taxxa fuq id-dħul (Einkommensteuergesetz), li tipprovdi li allowances bħal dawk inkwistjoni fil-kawża prinċipali, mogħtija lil uffiċjal ta' Stat Membru li jaħdem fi Stat Membru ieħor sabiex jikkumpensaw għat-telf tal-poter ta' akkwist fil-post tax-xogħol, ma jittiħdux inkunsiderazzjoni għall-finijiet tad-determinazzjoni tar-rata tat-taxxa applikabbli fl-ewwel Stat Membru għal dħul ieħor tal-persuna taxxabbli jew tal-konjuġi tagħha, filwaqt li allowances ekwivalenti mogħtija lil uffiċjal ta' dan l-Istat Membru l-ieħor li jaħdem fit-territorju tal-ewwel Stat Membru jittieħdu inkunsiderazzjoni għall-finijiet tad-determinazzjoni tar-rata tat-taxxa.

Firem