SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (It-Tielet Awla)

28 ta' Frar 2013*

"Ftehim bejn il-Komunità Ewropea u l-Istati Membri tagħha, minn naħa, u l-Konfederazzjoni Svizzera, min-naħa l-oħra, fuq il-moviment liberu tal-persuni — Ugwaljanza fit-trattament — Ħaddiema transkonfinali li jaħdmu għal rashom — Ċittadini ta' Stat Membru tal-Unjoni — Dħul professjonali riċevut f'dan l-Istat Membru — Rilokazzjoni tal-post ta' residenza fl-Isvizzera — Rifjut ta' vantaġġ fiskali f'dan l-Istat Membru minħabba trasferiment tar-residenza"

Fil-Kawża C-425/11,

li għandha bħala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari taħt l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Finanzgericht Baden-Württemberg (il-Ġermanja), permezz ta' deċiżjoni tas-7 ta' Lulju 2011, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fis-16 ta' Awwissu 2011, fil-proċedura

Katja Ettwein

vs

Finanzamt Konstanz,

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (It-Tielet Awla),

komposta minn R. Silva de Lapuerta, li qed jaġixxi bħala President tat-Tielet Awla, K. Lenaerts, E. Juhász (Relatur), T. von Danwitz u D. Šváby, Imħallfin,

Avukat Ġenerali: N. Jääskinen,

Reġistratur: V. Tourrès, Amministratur,

wara li rat il-proċedura bil-miktub u wara s-seduta tal-4 ta' Lulju 2012,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

— għal Katja Ettwein, minn T. Picker, Steuerberater,

— għall-Finanzamt Konstanz, minn N. Rogall, bħala aġent,

— għall-Gvern Ġermaniż, minn T. Henze, A. Wiedmann u K. Petersen, bħala aġenti,

— għall-Gvern Spanjol, minn A. Rubio González, bħala aġent,

— għall-Kummissjoni Ewropea, minn W. Mölls u T. Scharf, bħala aġenti,

* Lingwa tal-kawża: il-Ġermaniż.

wara li semgħet il-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali, ippreżentati fis-seduta tat-18 ta' Ottubru 2012,

tagħti l-preżenti

Sentenza

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tad-dispożizzjonijiet rilevanti tal-Ftehim bejn il-Komunità Ewropea u l-Istati Membri tagħha, minn naħa, u l-Konfederazzjoni Svizzera, min-naħa l-oħra, dwar il-moviment liberu tal-persuni, iffirmat fil-Lussemburgu fil-21 ta' Ġunju 1999 (ĠU 2002, L 114, p. 6, iktar 'il quddiem "il-Ftehim").

2 Din it-talba ġiet ippreżentata fil-kuntest ta' kawża bejn Katja Ettwein, ċittadina Ġermaniża, u l-Finanzamt Konstanz, fir-rigward tar-rifjut ta' dan tal-aħħar li japplika għaliha u għal żewġha, ukoll ta' nazzjonalità Ġermaniża (iktar 'il quddiem il-"konjuġi Ettwein"), minħabba t-trasferiment tar-residenza tagħhom fl-Isvizzera, vantaġġ fiskali previst mil-leġiżlazzjoni Ġermaniża f'każ ta' tassazzjoni konġunta tal-konjuġi.

Il-kuntest ġuridiku

Il-Ftehim

3 Skont it-tieni sentenza tal-preambolu, il-partijiet kontraenti huma "deċiżi li jimplementaw il-moviment liberu tal-persuni fosthom filwaqt li jibbażaw fuq id-dispożizzjonijiet applikati fil-Komunità Ewropea" [traduzzjoni mhux uffiċjali].

4 Skont l-Artikolu 1(a) u (d) tal-Ftehim, l-għan ta' dan tal-aħħar huwa b'mod partikolari li jagħti, liċ-ċittadini tal-Istati Membri tal-Komunità Ewropea u tal-Konfederazzjoni Svizzera, dritt ta' dħul, ta' residenza, ta' aċċess għal attività ekonomika bi ħlas, ta' stabbiliment bħala persuni li jaħdmu għal rashom u d-dritt ta' residenza fit-territorju tal-partijiet kontraenti, kif ukoll jagħtihom l-istess kundizzjonijiet tal-għajxien, tal-impjieg u tax-xogħol bħal dawk mogħtija liċ-ċittadini nazzjonali.

5 L-Artikolu 2 bit-titolu "Nondiskriminazzjoni", jipprovdi:

"Iċ-ċittadini ta' parti kontraenti li jirrisjedu legalment fit-territorju ta' parti kontraenti oħra ma għandhomx, fl-applikazzjoni u skont id-dispożizzjonijiet tal-Annessi I, II u III ta' dan il-ftehim, jiġu diskriminati minħabba n-nazzjonalità tagħhom" [traduzzjoni mhux uffiċjali].

6 L-Artikolu 4 bit-titolu "Dritt ta' residenza u ta' aċċess għal attività ekonomika" jgħid dan li ġej:

"Id-dritt ta' residenza u ta' aċċess għal attività ekonomika għandu jiġi ggarantit […] skont id-dispożizzjonijiet tal-Anness I" [traduzzjoni mhux uffiċjali].

7 L-Artikolu 11, intitolat "Smigħ tal-appelli", jipprovdi fil-paragrafu 1 tiegħu:

"Il-persuni milquta minn dan il-ftehim għandhom dritt ta' appell għal dak li jirrigwarda l-applikazzjoni tad-dispożizzjonijiet ta' dan il-ftehim ma' awtoritajiet kompetenti" [traduzzjoni mhux uffiċjali].

8 L-Artikolu 16, intitolat "Riferiment għad-dritt Komunitarju", jaqra kif ġej:

"1. Sabiex jintlaħqu l-għanijiet intiżi minn dan il-ftehim, il-partijiet kontraenti għandhom jieħdu l-miżuri kollha neċessarji sabiex id-drittijiet u l-obbligi ekwivalenti għal dawk li jinsabu fl-atti ġuridiċi tal-Komunità Ewropea li jsir riferiment għalihom jiġu applikati fir-relazzjonijiet ta' bejniethom.

2. Sa fejn l-applikazzjoni ta' dan il-ftehim timplika kunċetti tad-dritt Komunitarju, għandha tittieħed inkunsiderazzjoni l-ġurisprudenza rilevanti tal-Qorti tal-Ġustizzja tal-Komunitajiet Ewropej ta' qabel id-data tal-iffirmar tiegħu. Il-ġurisprudenza ta' wara d-data tal-iffirmar ta' dan il-ftehim ser tiġi kkomunikata lill-Isvizzera. Sabiex jiġi żgurat il-funzjonament tajjeb tal-Ftehim, fuq talba ta' parti kontraenti, il-kumitat konġunt għandu jiddetermina l-implikazzjonijiet ta' din il-ġurisprudenza" [traduzzjoni mhux uffiċjali].

9 L-Artikolu 21, intitolat "Relazzjoni mal-Ftehim bilaterali fir-rigward tat-tassazzjoni doppja" jistabbilixxi fil-paragrafu (2) tiegħu:

"Ebda dispożizzjoni minn dan il-ftehim ma għandha tiġi interpretata b'mod li tostakola lill-partijiet kontraenti milli jagħmlu distinzjoni fl-applikazzjoni tad-dispożizzjonijiet rilevanti tal-leġiżlazzjoni fiskali tagħhom, bejn il-kontribwenti li ma jkunux f'sitwazzjonijiet paragunabbli, partikolarment fir-rigward tal-post tar-residenza tagħhom" [traduzzjoni mhux uffiċjali].

10 L-Anness I tal-Ftehim jiffoka fuq il-moviment liberu tal-persuni u l-Kapitolu II ta' dan l-anness fih id-dispożizzjonijiet li jikkonċernaw il-ħaddiema impjegati. L-Artikolu 9 ta' dan il-kapitolu, bit-titolu "Ugwaljanza ta' trattament", jipprovdi:

"1. Ħaddiem impjegat li huwa ċittadin ta' parti kontraenti ma jistax, fit-territorju tal-parti kontraenti l-oħra, minħabba n-nazzjonalità tiegħu, jiġi ttrattat b'mod differenti mill-ħaddiema impjegati nazzjonali f'dak li jirrigwarda l-kundizzjonijiet ta' impjieg u ta' xogħol, b'mod partikolari fir-rigward tar-remunerazzjoni, tat-tkeċċija, u tar-reintegrazzjoni professjonali jew tal-impjieg mill-ġdid jekk jisfa bla xogħol.

2. Il-ħaddiem impjegat u l-membri tal-familja tiegħu msemmija fl-Artikolu 3 ta' dan l-anness għandhom jibbenefikaw mill-istess vantaġġi fiskali u soċjali bħall-ħaddiema impjegati nazzjonali u l-membri tal-familja tagħhom.

[…]"[traduzzjoni mhux uffiċjali]

11 Il-Kapitolu III ta' dan l-Anness I huwa ddedikat lejn "Persuni li jaħdmu għal rashom". [traduzzjoni mhux uffiċjali].

12 L-Artikolu 12 ta' dan il-Kapitolu III, intitolat "Regolamentazzjoni tar-residenza", jipprovdi fil-paragrafu 1 tiegħu:

"Iċ-ċittadin ta' parti kontraenti li jixtieq jistabbilixxi ruħu fit-territorju ta' parti kontraenti oħra sabiex jeżerċita attività bħala persuna li taħdem għal rasha (iktar 'il quddiem 'persuna li taħdem għal rasha') għandu jingħata permess ta' residenza għal perijodu ta' mill-inqas ħames snin mid-data tal-ħruġ tiegħu bil-kundizzjoni li jipproduċi l-prova lill-awtoritajiet nazzjonali kompetenti li huwa stabbilit jew jixtieq jistabbilixxi ruħu għal dan l-iskop" [traduzzjoni mhux uffiċjali].

13 L-Artikolu 13 tal-imsemmi kapitolu, bit-titolu "Ħaddiema transkonfinali li jaħdmu għal rashom", jipprovdi:

"1. Il-ħaddiem transkonfinali li jaħdem għal rasu huwa ċittadin ta' parti kontraenti li għandu r-residenza tiegħu fit-territorju ta' parti kontraenti u li jeżerċita attività bħala persuna li taħdem għal rasha fit-territorju tal-parti kontraenti l-oħra filwaqt li bħala regola jirritorna fil-post tad-domiċilju tiegħu kuljum, jew tal-inqas darba fil-ġimgħa.

2. Il-ħaddiema transkonfinali li jaħdmu għal rashom ma għandhomx bżonn ta' permess ta' residenza.

[…]"[traduzzjoni mhux uffiċjali]

14 Skont l-Artikolu 15 tal-istess kapitolu, bit-titolu “Ugwaljanza fit-trattament”:

“1. F’dak li jikkonċerna l-aċċess għal attività bħala persuna li taħdem għal rasha u għall-eżerċizzju tagħha, il-persuna li taħdem għal rasha għandha tirċievi, fil-pajjiż ospitanti, trattament mhux inqas favorevoli minn dak mogħti liċ-ċittadini tiegħu.

2. Id-dispożizzjonijiet tal-Artikolu 9 ta’ dan l-anness huma applikabbli, *mutatis mutandis*, għall-persuni li jaħdmu għal rashom imsemmija f’dan il-kapitolu” [traduzzjoni mhux uffiċjali].

15 Il-Kapitolu V tal-imsemmi Anness I huwa ddedikat lill-“persuni li ma jeżerċitawx attività ekonomika”. L-Artikolu 24(1) ta’ dan il-kapitolu, bit-titolu “Regolamentazzjoni tar-residenza” jipprovdi:

“Persuna ċittadina ta’ parti kontraenti li ma teżerċitax attività ekonomika fl-Istat ta’ residenza u li ma tibbenefikax minn dritt ta’ residenza skont dispożizzjonijiet oħra ta’ dan il-ftehim għandha tingħata permess ta’ residenza għal perijodu ta’ għall-inqas ħames snin, bil-kundizzjoni li tipproduċi l-provi lill-awtoritajiet nazzjonali kompetenti li hija għandha għaliha stess u għall-membri tal-familja tagħha:

a) mezzi finanzjarji suffiċjenti sabiex ma jkollhiex titlob l-għajnuna soċjali matul ir-residenza tagħha;

b) assigurazzjoni għall-mard li tkopri r-riskji kollha.

[...]”[traduzzjoni mhux uffiċjali]

Il-leġiżlazzjoni Ġermaniża

16 Id-dispożizzjonijiet rilevanti huma dawk tal-liġi dwar it-taxxa fuq id-dħul (Einkommensteuergesetz, iktar ’il quddiem l-“EStG”), fil-verżjoni tagħha ppubblikata fid-19 ta’ Ottubru 2002 (BGBI, 2002 I, p. 4212), kif emendata fl-20 ta’ Diċembru 2007 (BGBI, 2007 I, p. 3150).

17 L-Artikolu 1 tal-EStG jipprovdi:

“1. Il-persuni fiżiċi li għandhom id-domiċilju jew ir-residenza abitwali tagħhom fil-Ġermanja huma suġġetti għal kollox għat-taxxa fuq id-dħul. […]

[…]

3. Fuq talba tagħhom, il-persuni fiżiċi li ma għandhomx id-domiċilju jew ir-residenza abitwali tagħhom fil-Ġermanja, jistgħu jiġu wkoll suġġetti għal kollox għat-taxxa fuq id-dħul sa fejn huma jirċievu dħul nazzjonali fis-sens tal-Artikolu 49. Din l-għażla tapplika biss jekk id-dħul tagħhom matul is-sena ċivili jkun suġġett għal mill-inqas 90 % tat-taxxa Ġermaniza fuq id-dħul […]”

[…]”

18 L-Artikolu 1a(1) tal-EStG huwa fformulat kif ġej:

“Fir-rigward taċ-ċittadini ta’ Stat Membru tal-Unjoni Ewropea jew ta’ Stat li japplika għalih il-Ftehim dwar iż-Żona Ekonomika Ewropea [iktar ’il quddiem il-“Ftehim ŻEE”] […] li għandhom jiġu kkunsidrati bħala suġġetti għal kollox għat-taxxa fuq id-dħul skont l-Artikolu 1(3), ir-regoli li ġejjin japplikaw għall-finijiet […] tal-ewwel sentenza tal-Artikolu 26(1):

1. […] Għaldaqstant, il-benefiċjarju għandu jkollu d-domiċilju jew ir-residenza abitwali tiegħu fit-territorju ta’ Stat Membru ieħor tal-Unjoni Ewropea jew ta’ Stat li għalih japplika l-[Ftehim ŻEE].

[…]

2. Jekk jagħmel talba, il-konjuġi mhux isseparat li ma għandux id-domiċilju jew ir-residenza abitwali tiegħu fit-territorju Ġermaniż jiġi kkunsidrat bħala suġġett għal kollox għat-taxxa fuq id-dħul għall-finijiet tal-applikazzjoni tal-ewwel sentenza tal-Artikolu 26(1). It-tieni sentenza tal-punt 1 tapplika *mutatis mutandis*. Fil-kuntest tal-applikazzjoni tat-tieni sentenza tal-Artikolu 1(3), għandu jiġi bbażat fuq id-dħul taż-żewġ konjuġi u li jiġi mmultiplikat bi tnejn l-ammont tal-porzjon bażiku mhux taxxabbli […]"

19 L-Artikolu 26(1) tal-EStG jagħti lill-miżżewġin mhux isseparati, li huma suġġetti għal obbligu fiskali mhux limitat jew li għandhom jiġu kkunsidrati bħala tali, dritt ta' għażla bejn tassazzjoni separata, skont l-Artikolu 26a, u tassazzjoni konġunta skont l-Artikolu 26b.

20 L-Artikolu 26b tal-EStG bit-titolu "Tassazzjoni konġunta tal-miżżewġin" jipprovdi li:

"Fis-sistema ta' tassazzjoni konġunta, id-dħul li jirċievu l-konjuġi jingħadd u jiġi ntaxxat konġuntament u, ħlief jekk ma jiġix ipprovdut mod ieħor, il-konjuġi jiġu kkunsidrati bħala kontribwent wieħed."

21 L-Artikolu 32a tal-EStG, bit-titolu "Rati ta' tassazzjoni tad-dħul" jipprovdi fil-paragrafu (5) tiegħu:

"[…], it-taxxa fuq id-dħul tal-miżżewġin intaxxati konġuntament skont l-Artikoli 26 u 26b titla' għad-doppju tal-ammont ta' taxxa għal nofs id-dħul taxxabbli komuni tagħhom skont il-paragrafu 1 (metodu tal-'isplitting')."

Il-kawża prinċipali u d-domanda preliminari

22 Il-konjuġi Ettwein jeżerċitaw it-tnejn li huma attività professjonali għal rashom, ir-rikorrenti fil-kawża prinċipali bħala konsulenta ta' impriża u żewġha bħala artist pittur. Huma jirċievu d-dħul kollu tagħhom fil-Ġermanja. Fl-1 ta' Awwissu 2007, il-miżżewġin Ettwein, li, sa dik id-data, kellhom ir-residenza tagħhom f'Lindau (il-Ġermanja), marru joqgħodu ġewwa l-Isvizzera. Huma komplew, madankollu, jeżerċitaw l-attività professjonali tagħhom fil-Ġermanja u baqgħu jirċievu kważi d-dħul kollu tagħhom minn dan l-Istat Membru.

23 Fid-dawl tal-kalkolu tat-taxxa fuq id-dħul tagħhom għas-sena fiskali 2008, il-konjuġi Ettwein talbu, bħal fis-snin fiskali preċedenti, li jiġu ntaxxati konġuntament, jiġifieri bl-applikazzjoni tal-metodu msejjaħ tal-"isplitting", filwaqt li enfasizzaw li ma kellhom l-ebda dħul taxxabbli fl-Isvizzera.

24 Fl-avviż tat-tassazzjoni inizjali, il-Finanzamt Konstanz kien laqa' t-talba tagħhom. Madankollu, fl-1 ta' Diċembru 2009, huwa ħassar dan l-avviż għar-raġuni li s-sistema favorevoli tal-"isplitting", li tingħata minħabba s-sitwazzjoni personali u tal-familja tal-konjuġi, ma kellhiex tiġi applikata għall-konjuġi Ettwein, għaliex ir-residenza tagħhom la kienet tinsab fit-territorju ta' wieħed mill-Istati Membri tal-Unjoni u lanqas f'dak ta' Stat parti fil-Ftehim ŻEE. Permezz ta' avviż tat-tassazzjoni tat-22 ta' Marzu 2010, il-Finanzamt, b'konsegwenza, issuġġetta l-miżżewġin Ettwein għall-iskema ta' tassazzjoni separata. Peress illi l-ilment amministrattiv imressaq kontra dan l-avviż ma kellux suċċess, ir-rikorrenti fil-kawża prinċipali ppreżentat rikors għal annullament quddiem il-Finanzgericht Baden-Württemberg.

25 Din il-qorti tikkunsidra li r-rikorrenti fil-kawża prinċipali u żewġha huma "ħaddiema transkonfinali li jaħdmu għal rashom" fis-sens tal-Artikolu 13(1) tal-Anness I tal-Ftehim, billi huma ċittadini Ġermaniżi, iddomiċiljati fl-Isvizzera, li jeżerċitaw attività għal rashom fit-territorju tar-Repubblika Federali tal-Ġermanja u li jirritornaw kuljum mill-post tal-attività professjonali tagħhom lejn il-post ta' residenza tagħhom. Bis-saħħa tad-dispożizzjonijiet moqrija flimkien tal-Artikoli 9(2) u 15(2) tal-Anness I tal-Ftehim, il-ħaddiema transkonfinali li jaħdmu għal rashom igawdu, fit-territorju

tal-Istat tal-attività professjonali, l-istess vantaġġi fiskali u soċjali bħaċ-ċittadini li jaħdmu għal rashom. Il-qorti tar-rinviju hija inklinata li tikkunsidra li jmur kontra d-dispożizzjonijiet tal-Ftehim, il-fatt li l-miżżewġin Ettwein ġew irrifjutati l-benefiċċju tal-metodu tal-"isplitting" għar-raġuni biss li r-residenza tagħhom qiegħda fl-Isvizzera.

26 Fil-fehma tal-qorti tar-rinviju, din il-konklużjoni hija konformi mal-prinċipji stabbiliti mill-ġurisprudenza rilevanti tal-Qorti tal-Ġustizzja dwar il-libertà ta' stabbiliment u l-moviment liberu tal-ħaddiema, libertajiet li huma riprodotti wkoll fil-Ftehim. Minn din il-ġurisprudenza jirriżulta li l-prinċipju ta' nondiskriminazzjoni, applikabbli wkoll fil-qasam fiskali, jipprojbixxi mhux biss id-diskriminazzjonijiet apparenti bbażati fuq in-nazzjonalità, iżda anki l-forom kollha moħbija ta' diskriminazzjoni.

27 Il-qorti tar-rinviju tosserva li, fil-prinċipju, l-Istat ta' residenza huwa obbligat li jintaxxa lill-kontribwent b'mod globali, filwaqt li jqis l-elementi inerenti fis-sitwazzjoni personali u tal-familja tiegħu. Madankollu, meta t-tassazzjoni globali sseħħ fl-Istat tas-sors tad-dħul, billi l-persuna kkonċernata tirċievi d-dħul tagħha kważi esklużivament f'dak l-Istat, dan tal-aħħar ma jkunx jista' jirrifjuta li jieħu inkunsiderazzjoni s-sitwazzjoni personali u tal-familja tal-persuna kkonċernata meta dan ma jkunx possibbli fl-Istat ta' residenza. Skont il-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja, il-metodu tal-"isplitting" jagħmel parti mill-elementi tas-sitwazzjoni personali u tal-familja li għandhom jiġu kkunsidrati f'każ bħal dan (sentenzi tal-14 ta' Frar 1995, Schumacker, C-279/93, Ġabra p. I-225, u tas-27 ta' Ġunju 1996, Asscher (C-107/94, Ġabra p. I-3089).

28 Għaldaqstant, is-sitwazzjoni tal-miżżewġin Ettwein, li ma tistax tittieħed inkunsiderazzjoni fl-Istat ta' residenza, jiġifieri fl-Isvizzera, fin-nuqqas ta' dħul ta' dawn tal-aħħar f'dan l-Istat, għandha tittieħed inkunsiderazzjoni fil-Ġermanja fid-dawl tal-kalkolu tat-taxxa, sabiex ma ssirx diskriminazzjoni fir-rigward tal-koppji li jirrisjedu fil-Ġermanja, li jirċievu d-dħul tagħhom f'dan l-Istat Membru u li jinsabu fl-istess sitwazzjoni personali u tal-familja bħall-miżżewġin Ettwein.

29 F'dawn iċ-ċirkustanzi, il-Finanzgericht Baden-Württemberg iddeċidiet li tissospendi l-proċeduri quddiemha u li tagħmel lill-Qorti tal-Ġustizzja d-domanda preliminari li ġejja:

"Id-dispożizzjonijiet tal-ftehim […] b'mod partikolari l-Artikoli 1, 2, 11, 16 u 21 tiegħu u l-Artikoli 9, 13 u 15 tal-Anness I tiegħu, għandhom jiġu interpretati fis-sens li jipprekludu li konjuġi residenti fl-Isvizzera u li huma suġġetti għat-taxxa fir-Repubblika Federali tal Ġermanja fuq id-dħul taxxabbli kollu tagħhom, jiċċaħħdu mill-benefiċċju tat-tassazzjoni konġunta bl-applikazzjoni tal-metodu msejjaħ 'splitting'?"

Fuq id-domanda preliminari

30 Għandu jiġi rrilevat li, kif jirriżulta mil-leġiżlazzjoni inkwistjoni fil-kawża prinċipali, l-iskema tal-"isplitting" tikkostitwixxi għall-konjuġi suġġetti għat-taxxa fuq id-dħul fil-Ġermanja vantaġġ fiskali meta d-dħul irċevut minn wieħed minnhom huwa nettament superjuri għal dak tal-parti l-oħra. Kif il-Qorti tal-Ġustizzja kkonstatat, din l-iskema ġiet istitwita sabiex tittaffa l-progressività tal-iskala tat-taxxa fuq id-dħul. Din tikkonsisti fil-għadd tad-dħul globali tal-konjuġi li wara jiġi imputat b'mod fittizzju lil kull konjuġi sa 50 % u ntaxxat b'dak il-mod. Jekk id-dħul ta' wieħed mill-konjuġi jkun għoli u d-dħul tal-parti l-oħra jkun baxx, l-"isplitting" iġib fuq l-istess livell il-bażi taxxabbli u jtaffi l-progressività tal-iskala tat-taxxa fuq id-dħul (sentenza Schumacker, iċċitata iktar 'il fuq, punt 7).

31 Madankollu, skont din il-leġiżlazzjoni, din l-iskema tapplika biss fil-każ fejn il-konjuġi għandhom id-domiċilju tagħhom jew ir-residenza abitwali tagħhom jew fit-territorju Ġermaniż, jew f'dak ta' Stat Membru ieħor tal-Unjoni jew ta' Stat li għalih japplika l-Ftehim ŻEE. Dan il-ftehim ma huwiex applikabbli għall-Konfederazzjoni Svizzera.

32 Sabiex tingħata risposta għad-domanda tal-qorti tar-rinviju, hemm lok li jiġi eżaminat, l-ewwel nett, jekk sitwazzjoni bħal dik tal-konjuġi Ettwein taqax taħt il-kamp ta' applikazzjoni tal-Ftehim.

33 F'dan ir-rigward huwa importanti li jiġi skartat mill-bidu l-argument tal-Gvern Ġermaniż u tal-Kummissjoni Ewropea, li l-Ftehim huwa applikabbli biss f'każ ta' diskriminazzjoni minħabba n-nazzjonalità, jiġifieri meta ċ-ċittadini ta' parti kontraenti huma ttrattati, fit-territorju tal-parti kontraenti l-oħra, b'mod mhux indaqs bħaċ-ċittadini. Fil-fatt, huwa possibbli li ċ-ċittadini ta' parti kontraenti jistgħu jitolbu l-istat tad-dritt li jislet mill-Ftehim ukoll kontra l-pajjiż proprju tagħhom, f'ċerti ċirkustanzi u skont id-dispożizzjonijiet applikabbli (ara, b'mod partikolari, is-sentenza tal-15 ta' Diċembru 2011, Bergström, C-257/10, Ġabra p. I-13227, punti 27 sa 34).

34 Għal dak li jikkonċerna ċ-ċirkustanzi tal-kawża prinċipali u d-dispożizzjonijiet tal-Ftehim li jistgħu jiġu applikati, hemm lok li jiġi kkonstatat li, fuq il-bażi tat-test tiegħu, l-Artikolu 13(1) tal-Anness I tal-Ftehim huwa applikabbli għas-sitwazzjoni tal-konjuġi Ettwein. Fil-fatt, dawn tal-aħħar huma ċittadini "ta' parti kontraenti", jiġifieri r-Repubblika Federali tal-Ġermanja, għandhom ir-residenza tagħhom fit-territorju "ta' parti kontraenti", jiġifieri l-Konfederazzjoni Svizzera, u jeżerċitaw attività għal rashom fit-territorju "tal-parti kontraenti l-oħra", jiġifieri r-Repubblika Federali tal-Ġermanja.

35 F'din id-dispożizzjoni, id-distinzjoni ssir bejn il-post ta' residenza, li jinsab fit-territorju ta' parti kontraenti, u l-post ta' eżerċizzju ta' attività ta' persuni li jaħdmu għal rashom, li għandu jinsab fit-territorju tal-parti kontraenti l-oħra, mingħajr rigward għan-nazzjonalità tal-persuni kkonċernati. Għalhekk, skont l-imsemmija dispożizzjoni, il-konjuġi Ettwein għandhom jikkwalifikaw bħala "ħaddiema transkonfinali li jaħdmu għal rashom" għall-finijiet tal-applikazzjoni tal-Ftehim, billi huwa wkoll paċifiku li huma jirritornaw kuljum mill-post tal-attività professjonali tagħhom għal dak tar-residenza tagħhom.

36 Ma jistax jiġi milqugħ, f'dan ir-rigward, l-argument tal-Gvern Ġermaniż u tal-Kummissjoni li l-kunċett ta' "ħaddiem transkonfinali li jaħdem għal rasu" jkun inkluż f'dak ta' "persuna li taħdem għal rasha", li jaqa' taħt l-Artikolu 12(1) tal-Anness I tal-Ftehim. Fil-fatt, jekk il-"ħaddiem transkonfinali li jaħdem għal rasu" huwa wkoll "persuna li taħdem għal rasha", sa fejn huwa jeżerċita attività għal rasu, il-kunċett ta' "ħaddiem transkonfinali li jaħdem għal rasu" huwa ddefinit minn dispożizzjonijiet distinti li jippreżentaw id-differenzi paragunabbli ma' dik ta' "persuna li taħdem għal rasha" ddefinita fl-imsemmi Artikolu 12(1).

37 Għandu jiġi rrilevat f'dan ir-rigward li, kif jirriżulta mill-Artikolu 13(1) tal-Anness I tal-Ftehim, il-"ħaddiem transkonfinali li jaħdem għal rasu" ma għandux bżonn permess ta' residenza sabiex jeżerċita attività ta' persuna li taħdem għal rasha, kuntrarjament għal dak li huwa previst għall-"persuna li taħdem għal rasha" fl-Artikolu 12 ta' dan l-anness. Din l-aħħar dispożizzjoni, kif jirriżulta mit-titolu tagħha u mill-qari globali tal-kontenut tagħha, ġiet stabbilita biss għal-leġiżlazzjoni tar-residenza.

38 Il-fatt li l-partijiet kontraenti stabbilixxew dispożizzjoni distinta mill-Ftehim għall-ħaddiema transkonfinali li jaħdmu għal rashom jenfasizza s-sitwazzjoni partikolari ta' din il-kategorija ta' persuni li jaħdmu għal rashom u jindika l-volontà li jiġu ffaċilitati l-moviment u l-mobbiltà ta' dawn tal-aħħar.

39 Din il-konklużjoni hija kkorroborata wkoll permezz tal-Artikolu 24(1) tal-Anness I tal-Ftehim, li jinkorpora d-dritt ta' residenza, jiġifieri d-dritt taċ-ċittadini ta' parti kontraenti li jistabbilixxu r-residenza tagħhom fit-territorju tal-parti kontraenti l-oħra indipendentement mill-eżerċizzju ta' attività ekonomika. Issa, b'mod partikolari l-ħaddiema transkonfinali, bħall-konjuġi Ettwein, għandhom ikunu jistgħu japprofittaw bi sħiħ minn dan id-dritt, filwaqt li jżommu l-attività ekonomika tagħhom fil-pajjiż ta' oriġini tagħhom.

40 B'konsegwenza, għandu jiġi konkluż li s-sitwazzjoni tal-konjuġi Ettwein taqa' taħt il-kamp ta' applikazzjoni tal-Ftehim.

41 Billi l-konjuġi Ettwein huma "ħaddiema transkonfinali li jaħdmu għal rashom" fis-sens tal-Artikolu 13(1) tal-Anness I tal-Ftehim, il-prinċipju ta' ugwaljanza fit-trattament, stabbilit fl-Artikolu 15(1) ta' dan l-anness, huwa applikabbli għalihom ukoll (ara s-sentenza tas-6 ta' Ottubru 2011, Graf u Engel, C-506/10, Ġabra p. I-9345, punt 23 kif ukoll il-ġurisprudenza ċċitata), il-"pajjiż ospitanti" fis-sens ta' din l-aħħar dispożizzjoni jkun, fis-sitwazzjoni tagħhom, ir-Repubblika Federali tal-Ġermanja.

42 Barra minn dan, skont il-paragrafu 2 tal-imsemmi Artikolu 15, id-dispożizzjonijiet tal-Artikolu 9 tal-istess Anness I huma applikabbli, *mutatis mutandis*, għall-ħaddiema transkonfinali li jaħdmu għal rashom. Mill-paragrafu 2 ta' dan l-aħħar artikolu jirriżulta li l-prinċipju ta' ugwaljanza fit-trattament jestendi wkoll għall-vantaġġi fiskali.

43 Minn din l-applikazzjoni *mutatis mutandis* jirriżulta li ħaddiem transkonfinali li jaħdem għal rasu jibbenefika, fil-pajjiż ospitanti, mill-istess vantaġġi fiskali bħall-persuni li jaħdmu għal rashom li jeżerċitaw l-attività tagħhom f'dan il-pajjiż u jirrisjedu hemmhekk.

44 Madankollu, għandu wkoll jittieħed inkunsiderazzjoni l-Artikolu 21(2) tal-Ftehim, li l-ebda dispożizzjoni minn dan il-ftehim ma għandha tiġi interpretata b'mod li tipprekludi lill-partijiet kontraenti milli jagħmlu distinzjoni, fl-applikazzjoni tad-dispożizzjonijiet rilevanti tal-leġiżlazzjoni fiskali tagħhom, bejn il-kontribwenti li ma jkunux f'sitwazzjonijiet paragunabbli, partikolarment fir-rigward tal-post ta' residenza tagħhom.

45 Din id-dispożizzjoni tippermetti għalhekk trattament differenti, fil-qasam fiskali, għall-kontribwenti residenti u għall-kontribwenti mhux residenti, iżda biss meta ma jsibux ruħhom f'sitwazzjoni paragunabbli.

46 Mill-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja jirriżulta li, dwar it-taxxa fuq id-dħul, il-kapaċità kontributtiva personali tal-kontribwenti, li tirriżulta mit-teħid inkunsiderazzjoni tad-dħul kollu tagħha u tas-sitwazzjoni personali u tal-familja tagħha, tista' tiġi evalwata l-iktar faċilment fl-Istat tar-residenza tagħha li fih tkun, normalment, iċċentralizzat il-parti l-kbira tad-dħul tagħha, u li, minn dan il-lat, is-sitwazzjoni tar-residenti u dik tal-persuni mhux residenti ma hijiex, bħala regola ġenerali, paragunabbli (sentenzi ċċitati iktar 'il fuq Schumacker, punti 32 sa 34, u Asscher, punt 41). Il-Qorti tal-Ġustizzja madankollu enfasizzat li s-sitwazzjoni hija differenti f'każ fejn il-persuna mhux residenti ma tirċevix dħul sinjifikattiv fl-Istat fejn hija residenti u tikseb il-parti l-kbira tar-riżorsi taxxabbli tagħha minn attività eżerċitata fi Stat ieħor, b'tali mod li l-Istat ta' residenza ma jkunx f'pożizzjoni li jagħtiha l-vantaġġi li jirriżultaw mit-teħid inkunsiderazzjoni tas-sitwazzjoni personali u tal-familja tagħha (sentenza Schumacker, iċċitata iktar 'il fuq, punt 36).

47 Il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li meta l-kontribwenti mhux residenti – impjegata jew li taħdem għal rasha – tirċievi d-dħul kollu jew kważi d-dħul tagħha kollu fl-Istat fejn teżerċita l-attivitajiet professjonali tagħha, hija, oġġettivament, tinsab fl-istess sitwazzjoni, f'dak li jirrigwarda t-taxxa fuq id-dħul, bħar-resident ta' dan l-Istat li jeżerċita attivitajiet paragunabbli fih. Dawn iż-żewġ kategoriji ta' kontribwenti jinsabu b'mod partikolari f'sitwazzjoni paragunabbli fir-rigward tat-teħid inkunsiderazzjoni tas-sitwazzjoni personali u tal-familja tagħhom. Fil-fatt, dan it-teħid inkunsiderazzjoni ma huwiex possibbli fl-Istat tar-residenza ta' ħaddiema transkonfinali bħall-konjuġi Ettwein, peress illi huma ma jirċievux id-dħul hemmhekk (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi Schumacker, iċċitata iktar 'il fuq, punti 37 u 38; Asscher, iċċitata iktar 'il fuq, punti 42 u 43, kif ukoll tal-11 ta' Awwissu 1995, Wielockx, C-80/94, Ġabra p. I-2493, punt 20).

48 Fid-dawl ta' din il-ġurisprudenza, l-Artikolu 21(2) tal-Ftehim ma setax jiġi invokat minn parti kontraenti sabiex tirrifjuta lill-konjuġi li jeżerċitaw l-attivitajiet professjonali tagħhom f'dan l-Istat, milli jirċievu hemmhekk id-dħul kollu tagħhom u huwa suġġetti hemmhekk għalkollox għat-taxxa fuq

id-dħul il-vantaġġ fiskali marbut mas-sitwazzjoni personali u tal-familja u jikkonsisti fl-applikazzjoni tal-metodu tal-"isplitting" għall-unika raġuni li l-post ta' residenza tal-konjuġi jinsab fil-parti kontraenti l-oħra.

49 Għalhekk, il-leġiżlazzjoni inkwistjoni fil-kawża prinċipali, filwaqt li tirrifjuta l-imsemmi vantaġġ fiskali minħabba l-post ta' residenza tal-kontribwenti, hija kuntrarja għall-Artikolu 13(1) tal-Anness I tal-Ftehim moqri flimkien mal-Artikoli 15(2) u 9(2) ta' dan l-anness.

50 Barra minn dan, il-Ftehim għandu b'mod partikolari bħala għan, skont l-Artikolu 1(a) tiegħu, li jagħti dritt ta' residenza fit-territorju tal-partijiet kontraenti liċ-ċittadini tal-Istati Membri tal-Unjoni u tal-Konfederazzjoni Svizzera.

51 Barra minn hekk, din is-soluzzjoni ssegwi l-linja tal-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja li l-moviment liberu tal-persuni li, skont it-tieni sentenza tal-preambolu tal-Ftehim, il-partijiet kontraenti ddeċidew li jwettqu fosthom filwaqt li jibbażaw ruħhom fuq id-dispożizzjonijiet applikati fl-Unjoni, tkun ostakolata jekk ċittadin ta' parti kontraenti jbati minn żvantaġġ fil-pajjiż tal-oriġini tiegħu għall-unika raġuni li jkun eżerċita d-dritt ta' moviment tiegħu (sentenza Bergström, iċċitata iktar 'il fuq, punti 27 u 28).

52 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet li jippreċedu, id-domanda magħmula għandha tiġi risposta li l-Artikoli 1(a) tal-Ftehim, kif ukoll 9(2), 13(1), u 15(2) tal-Anness I ta' dan il-ftehim għandhom jiġu interpretati fis-sens li jipprekludu l-leġiżlazzjoni ta' Stat Membru li tirrifjuta l-benefiċċju tat-tassazzjoni konġunta fl-applikazzjoni tal-metodu magħruf bħala tal-"isplitting", previst minn din il-leġiżlazzjoni, lill-konjuġi ċittadini ta' dan l-Istat u suġġetti f'dan l-istess Stat għat-taxxa fuq id-dħul taħt id-dħul taxxabbli tagħhom kollu, għall-unika raġuni li r-residenza tagħhom tinsab fit-territorju tal-Konfederazzjoni Svizzera.

Fuq l-ispejjeż

53 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 (It-Tielet Awla) taqta' u tiddeċiedi:

l-Artikolu 1(a) tal-Ftehim bejn il-Komunità Ewropea u l-Istati Membri tagħha, minn naħa, u l-Konfederazzjoni Svizzera, min-naħa l-oħra, dwar il-moviment liberu tal-persuni, iffirmat fil-Lussemburgu fil-21 ta' Ġunju 1999, kif ukoll l-Artikoli 9(2), 13(1), u 15(2) tal-Anness I ta' dan il-ftehim għandhom jiġu interpretati fis-sens li jipprekludu l-leġiżlazzjoni ta' Stat Membru li tirrifjuta l-benefiċċju tat-tassazzjoni konġunta fl-applikazzjoni tal-metodu magħruf bħala tal-"isplitting", previst minn din il-leġiżlazzjoni, lill-konjuġi ċittadini ta' dan l-Istat u suġġetti f'dan l-istess Stat għat-taxxa fuq id-dħul taħt id-dħul taxxabbli tagħhom kollu, għall-unika raġuni li r-residenza tagħhom tinsab fit-territorju tal-Konfederazzjoni Svizzera.

Firem