SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Il-Ħames Awla)

12 ta' Diċembru 2013 *

"Libertà ta' stabbiliment — Ugwaljanza fit-trattament — Taxxa fuq id-dħul — Leġiżlazzjoni dwar ħelsien minn taxxa doppja — Dħul miksub fi Stat minbarra l-Istat ta' residenza — Metodu ta' eżenzjoni b'riżerva ta' progressività fl-Istat ta' residenza — Teħid inkunsiderazzjoni tas-sitwazzjoni personali u familjari — Telf ta' ċerti vantaġġi fiskali marbuta mas-sitwazzjoni personali u familjari tal-ħaddiem"

Fil-Kawża C-303/12,

li għandha bħala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mit-tribunal de première instance de Liège (il-Belġju), permezz ta' deċiżjoni tal-31 ta' Mejju 2012, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fil-21 ta' Ġunju 2012, fil-proċedura

**Guido Imfeld,**

**Nathalie Garcet**

vs

**État belge,**

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Il-Ħames Awla),

komposta minn T. von Danwitz, President ta' Awla, E. Juhász, A. Rosas (Relatur), D. Šváby u C. Vajda, Imħallfin,

Avukat Ġenerali: P. Cruz Villalón,

Reġistratur: V. Tourrès, Amministratur,

wara li rat il-proċedura bil-miktub u wara s-seduta tat-22 ta' April 2013,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

— għal G. Imfeld u N. Garcet, minn M. Levaux u M. Gustin, avukati,

— għall-Gvern Belġjan, minn M. Jacobs u J.-C. Halleux, bħala aġenti,

— għall-Gvern Estonjan,, minn M. Linntam, bħala aġent,

— għall-Kummissjoni Ewropea, minn F. Dintilhac u W. Mölls, bħala aġenti,

wara li semgħet il-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali, ippreżentati fis-seduta tat-13 ta' Ġunju 2013,

* Lingwa tal-kawża: il-Franċiż.

tagħti l-preżenti

## Sentenza

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 49 TFUE.

2 Din it-talba ġiet ippreżentata fil-kuntest ta' kawża bejn G. Imfeld u N. Garcet, koppja residenti fil-Belġju, u l-État belge fir-rigward tat-teħid inkunsiderazzjoni, fil-kuntest tal-kalkolu tat-tassazzjoni komuni tagħhom fil-Belġju, tad-dħul miksub fil-Belġju iżda li jservi bħala bażi għall-għoti ta' vantaġġi fiskali marbuta mas-sitwazzjoni personali u familjali, bil-konsegwenza li huma jitilfu parti mill-vantaġġi li għalihom ikollhom dritt fin-nuqqas ta' tali teħid inkunsiderazzjoni.

## Il-kuntest ġuridiku

*Il-Ftehim tal-1967*

3 Il-Ftehim bejn ir-Renju tal-Belġju u r-Repubblika Federali tal-Ġermanja dwar ħelsien minn taxxa doppja u li jirregola ċerti kwistjonijiet fil-qasam tat-taxxa fuq id-dħul u fuq il-kapital, inklużi t-taxxi fuq in-negozju u tat-taxxi fuq il-proprjetà, iffirmat fi Brussell fil-11 ta' April 1967 (*Moniteur belge* tat-30 ta' Lulju 1969, iktar 'il quddiem il-"Ftehim tal-1967"), jipprovdi fl-Artikolu 14 tiegħu, intitolat "Professjonijiet liberi":

"1. Id-dħul li resident ta' Stat kontraenti jagħmel minn professjoni liberali jew minn attivitajiet oħra għal rasu ta' natura analoga huma taxxabbli biss f'dak l-Istat, ħlief jekk dak ir-resident għandu b'mod regolari fl-Istat Membru l-ieħor bażi fissa għall-eżerċizzju tal-attivitajiet tiegħu. Jekk huwa għandu din il-bażi, id-dħul huwa taxxabbli fl-Istat l-ieħor, iżda biss sa fejn huma attribwibbli għall-attivitajiet eżerċitati mill-imsemmija bażi fissa.

2. L-espressjoni 'professjonijiet liberi' tinkludi b'mod partikolari l-attivitajiet għal rashom [...] tat-tobba, avukati, inġiniera, periti, dentisti u accountants."

4 L-Artikolu 23 tal-Ftehim tal-1967 jipprovdi b'mod partikolari, fil-punt 1 tal-paragrafu 2, li d-dħul mill-Ġermanja, li huwa taxxabbli f'dan l-Istat skont l-imsemmi ftehim, huwa eżentat mit-taxxa fil-Belġju. L-istess dispożizzjoni tispeċifika, madankollu, li din l-eżenzjoni ma tillimitax id-dritt tar-Renju tal-Belġju li tieħu inkunsiderazzjoni, meta tiġi ddeterminata r-rata ta' taxxa, id-dħul li għaldaqstant ikun ġie eżentat.

*Id-dritt Belġjan*

5 Skont l-Artikolu 126(1) u (2) tal-Kodiċi tat-taxxa fuq id-dħul tal-1992 (*Moniteur belge* tat-30 ta' Lulju 1992), fil-verżjoni tagħha applikabbli fid-data tal-fatti fil-kawża prinċipali (iktar 'il quddiem iċ-"CIR tal-1992"):

"1. Ikun liema jkun ir-reġim matrimonjali, id-dħul tal-konjuġi minbarra d-dħul professjonali huwa akkumulat mad-dħul professjonali ta' min mill-konjuġi jirċievi l-iżjed.

2. Il-kontribuzzjoni hija stabbilita f'isem iż-żewġ konjuġi".

6 L-Artikolu 131 taċ-CIR tal-1992 jagħti lil kull persuna taxxabbli proporzjon ta' dħul eżenti mit-taxxa. Skont l-Artikolu 132 taċ-CIR tal-1992, dan il-proporzjon eżenti huwa miżjud meta l-persuna taxxabbli jkollha persuni dipendenti minnha.

7 Meta t-taxxa hija stabbilita f'isem konjuġi, din iż-żieda hija, skont it-tieni subparagrafu tal-Artikolu 134(1) taċ-CIR tal-1992, imnaqqsa bi prijorità fuq il-parti tad-dħul tal-konjuġi li għandu l-ogħla dħul professjonali. Għalhekk l-Artikolu 134(1) taċ-CIR tal-1992 jipprovdi:

"Il-proporzjon tad-dħul eżentat mit-taxxa huwa ffissat mill-persuna taxxabbli u jinkludi t-total tal-ammont bażiku, eventwalment miżjud, u żidiet imsemmija fl-Artikoli 132 u 133.

Meta tiġi stabbilita taxxa komuni, iż-żidiet imsemmija fl-Artikolu 132 huma attribwiti lill-persuna taxxabbli li għandu l-ogħla dħul taxxabbli. [...]"

8 L-Artikolu 155 taċ-CIR tal-1992 jipprovdi:

"Id-dħul eżentat skont ftehim internazzjonali dwar prevenzjoni tat-taxxa doppja huwa meħud inkunsiderazzjoni fid-determinazzjoni tat-taxxa, iżda dan huwa mnaqqas proporzjonalment mal-parti tad-dħul eżentat fit-total tad-dħul.

L-istess proċedura għandha tapplika għal:

— dħul eżentat permezz ta' trattati oħra jew ftehim internazzjonali, sa fejn dawn jipprovdu klawżola ta' riżerva tal-progressività;

[...]

Fejn taxxa komuni hija stabbilita, it-tnaqqis huwa kkalkolat għall-persuna taxxabbli fuq id-dħul net tagħha kollu."

9 Barra minn hekk, wara s-sentenza tat-12 ta' Diċembru 2002, de Groot (C-385/00, Ġabra p. I-11819), ir-Renju tal-Belġju adotta ċ-Ċirkolari nru Ci.RH.331/575.420, tat-12 ta' Marzu 2008, li tipprovdi tnaqqis tat-taxxa għad-dħul eżentat permezz ta' ftehim internazzjonali, minbarra t-tnaqqis previst fl-Artikolu 155 taċ-CIR tal-1992 (iktar 'il quddiem iċ-"Ċirkolari tal-2008").

10 Din iċ-ċirkolari tipprovdi:

"1. Fis-sistema fiskali Belġjana, il-vantaġġi fiskali marbuta mas-sitwazzjoni personali u familjari tal-persuna taxxabbli [...] huma applikati kemm fuq id-dħul ta' oriġini Belġjan kif ukoll fuq id-dħul ta' oriġini barranija. Jekk is-sitwazzjoni familjari jew personali inkwistjoni ma tkunx ittieħdet inkunsiderazzjoni f'pajjiż barrani, parti minn dawn il-vantaġġi tintilef.

Il-Pajjiżi l-Baxxi japplikaw metodu ta' eżenzjoni b'riżerva tal-progressività analogu għal dak applikat fil-Belġju. Fis-sentenza tagħha [de Groot, iċċitata iktar 'il fuq, il-Qorti tal-Ġustizzja] madankollu ddeċidiet li dan il-metodu ta' applikazzjoni jmur kontra l-leġiżlazzjoni fil-qasam tal-moviment liberu tal-persuni fl-[Unjoni Ewropea].

Il-Belġju ġie mistieden mill-Kummissjoni Ewropea sabiex jagħmel konformi d-dispożizzjonijiet fiskali Belġjani relatati mal-applikazzjoni tal-metodu ta' eżenzjoni b'riżerva tal-progressività [...] mal-obbligi li jirriżultaw mill-Artikoli 18 [KE], 39 [KE], 43 [KE] u 56 KE [...]

Is-soluzzjoni li ġejja ġiet deċiża: fil-każijiet fejn is-sitwazzjoni personali u familjari tal-persuna taxxabbli ma tteħditx inkunsiderazzjoni f'pajjiż barrani, għandu jingħata tnaqqis tat-taxxa fuq id-dħul ta' oriġini barranija minbarra t-tnaqqis previst fl-Artikolu 155 [tas-]CIR tal-[1992].

[...]

3. Tnaqqis supplimentari għad-dħul eżentat minn ftehim jista' jingħata biss fil-kundizzjonijiet segwenti:

   — il-persuna taxxabbli rċeviet dħul eżentat minn ftehim f'wieħed minn jew f'numru ta' Stati Membri taż-[Żona Ekonomika Ewropea (ŻEE)];

   — is-sitwazzjoni personali jew familjari tal-persuna taxxabbli ma ttieħditx inkunsiderazzjoni fil-kalkolu tat-taxxa dovuta, fl-Istati inkwistjoni, fuq id-dħul eżentat mit-taxxa fil-Belġju;

   — il-persuna taxxabbli ma setgħetx tibbenefika totalment, fil-Belġju, mill-vantaġġi fiskali marbuta mas-sitwazzjoni familjari jew personali tagħha;

   — it-taxxa dovuta fil-Belġju miżjuda mat-taxxa dovuta f'pajjiż barrani, hija ogħla mit-taxxa li kienet tkun dovuta li kieku d-dħul kellu jiġi esklużivament minn sors Belġjan u kieku t-taxxa relatata miegħu kellha tkun dovuta fil-Belġju.

4. Il-persuna taxxabbli li titlob l-għoti tat-tnaqqis supplimentari għandha turi li hija tissodisfa l-kundizzjonijiet meħieġa."

## Il-kawżi prinċipali

11 G. Imfeld, ta' nazzjonalità Ġermaniża, u N. Garcet, ta' nazzjonalità Belġjana, huma miżżewġin, għandhom żewġ ulied u jirrisjedu fil-Belġju. Minkejja li, bis-saħħa tar-regoli tad-dritt nazzjonali, il-konjuġi huma bħala prinċipju intaxxati flimkien, għas-snin ta' taxxa 2003 u 2004, huma pproċedew separatament għad-dikjarazzjoni tad-dħul tagħhom fil-Belġju, mingħajr ma indikaw li huma kienu miżżewġin.

12 G. Imfeld, li jipprattika l-professjoni ta' avukat fil-Ġermanja, fejn jirċievi t-totalità tad-dħul tiegħu, ma semma ebda dħul taxxabbli jew persuna dipendenti fil-Belġju. Min-naħa l-oħra, N. Garcet, li tipprattika professjoni bħala impjegata fil-Belġju, iddikjarat interessi ipotekarji u żewġ ulied dipendenti kif ukoll spejjeż ta' kura.

13 Dawn id-dikjarazzjonijiet taw lok għal tliet kwistjonijiet miġjuba quddiem il-qorti tar-rinviju li huma l-oriġini ta' din it-talba għal deċiżjoni preliminari.

*Il-kwistjonijiet dwar is-sena ta' taxxa 2003*

14 Fil-5 ta' April 2004, l-amministrazzjoni fiskali Belġjana qabel kollox stabbilixxiet, għas-sena ta' taxxa 2003, kontribuzzjoni f'isem N. Garcet biss.

15 Madankollu, fis-16 ta' Novembru 2004, l-imsemmija amministrazzjoni kkonstatat li N. Garcet ma setgħetx tiġi kkunsidrata bħala ċelibi u konsegwentement ħarġet avviż ta' rettifika li jħabbar tassazzjoni komuni għar-rikorrenti fil-kawża prinċipali u li jistabbilixxi kontribuzzjoni ġdida fuq il-bażi tad-dħul iddikjarat minn N. Garcet u tad-dħul miksub, fil-Ġermanja, minn G. Imfeld bħala persuna li taħdem għal rasha.

16 Permezz ta' ittra tad-9 ta' Diċembru 2004, ir-rikorrenti fil-kawża prinċipali nnotaw in-nuqqas ta' qbil tagħhom mar-rimedju hekk imħabbar, billi kkontestaw il-kalkolu tat-taxxa dovuta stabbilita f'isimhom it-tnejn u billi talbu kalkolu mhux akkumulat ta' din tal-aħħar, sabiex tiġi ggarantita l-libertà ta' stabbiliment kif ukoll l-eżenzjoni reali u totali tad-dħul miksub minn G. Imfeld fil-Ġermanja.

17 Fit-13 ta' Diċembru 2004, l-amministrazzjoni fiskali nnotifikat lir-rikorrenti fil-kawża prinċipali d-deċiżjoni ta' tassazzjoni, billi indikat li l-eżenzjoni tad-dħul miksub fil-Ġermanja minn G. Imfeld għandha tkun totali, iżda li t-tassazzjoni komuni għandha tieħu inkunsiderazzjoni l-ispejjeż għall-kura tat-tfal, tal-proporzjon tad-dħul eżentat mit-taxxa u tat-tnaqqis għad-dħul ta' sostituzzjoni.

18 Fl-10 ta' Frar 2005, kontribuzzjoni għas-sena ta' taxxa 2003 f'isem N. Garcet biss ġiet stabbilita abbażi tad-dħul imnaqqas għal zero, fejn għalhekk ir-rikorrenti fil-kawża prinċipali ppreżentaw ilment kontra tagħha fid-9 ta' Marzu 2005.

19 Peress li dan l-ilment ġie miċħud permezz ta' deċiżjoni tad-Direttur reġjonali tal-kontribuzzjonijiet diretti ta' Liège (il-Belġju) tal-11 ta' Lulju 2005, ir-rikorrenti fil-kawża prinċipali ppreżentaw, fid-29 ta' Settembru 2005, rikors kontra din id-deċiżjoni quddiem il-qorti ta' rinviju.

20 Fit-13 ta' Ottubru 2005, kontribuzzjoni għas-sena ta' taxxa 2003 ġiet stabbilita b'mod kollettiv f'isem ir-rikorrenti fil-kawża prinċipali, fejn kontra tagħha huma ppreżentaw ilment fit-13 ta' Jannar 2006.

21 Peress li dan l-ilment ġie miċħud permezz ta' deċiżjoni tad-Direttur reġjonali tal-kontribuzzjonijiet diretti ta' Liège tas-7 ta' Marzu 2006, fil-31 ta' Marzu 2006, ir-rikorrenti fil-kawża prinċipali ppreżentaw rikors kontra din id-deċiżjoni quddiem il-qorti ta' rinviju.

*Il-kwistjoni dwar is-sena ta' taxxa 2004*

22 Fl-24 ta' Ġunju 2005, ġiet stabbilita b'mod kollettiv f'isem ir-rikorrenti fil-kawża prinċipali kontribuzzjoni għas-sena ta' taxxa 2004 li kontra tagħha huma ppreżentaw ilment fil-15 ta' Settembru 2005.

23 Peress li dan l-ilment ġie miċħud permezz ta' deċiżjoni tad-Direttur reġjonali tal-kontribuzzjonijiet diretti ta' Liège tad-19 ta' Ottubru 2005, fil-21 ta' Novembru 2005, ir-rikorrenti fil-kawża prinċipali ppreżentaw rikors kontra din id-deċiżjoni quddiem il-qorti ta' rinviju.

*It-trattament fiskali tad-dħul miksub fil-Ġermanja minn G. Imfeld*

24 Bis-saħħa tal-Ftehim tal-1967, G. Imfeld ġie intaxxat fil-Ġermanja fuq id-dħul tiegħu miksub f'dan l-Istat Membru. Mit-tweġiba tiegħu għall-mistoqsija bil-miktub magħmula mill-Qorti tal-Ġustizzja jirriżulta li fil-kuntest tat-taxxa fuq id-dħul imħallsa fil-Ġermanja huwa bbenefika minn vantaġġ għall-ulied dipendenti f'forma ta' proporzjon mid-dħul eżentat mit-taxxa ("Freibetrag für Kinder").

25 G. Imfeld ġie intaxxat b'mod individwali, jiġifieri mingħajr ma seta' jibbenefika mis-sistema tal-"Ehegattensplitting", sistema ta' tassazzjoni konġunta li minnha jistgħu jibbenefikaw skont l-Artikolu 1a(1)(2) tal-liġi dwar it-taxxa fuq id-dħul (Einkommensteuergesetz) il-persuni taxxabbli miżżewġin li ma humiex separati b'mod permanenti li huma taxxabbli fil-Ġermanja filwaqt li jirresjedu fi Stat Membru ieħor. Mid-deċiżjoni ta' rinviju u mill-fajl fil-pussess tal-Qorti tal-Ġustizzja jirriżulta li, għas-sena ta' taxxa 2003, l-awtoritajiet tat-taxxa Ġermaniżi rrifjutaw lil G. Imfeld il-benefiċċju ta' din is-sistema ta' tassazzjoni.

26 Ir-rikors ippreżentat minn G. Imfeld kontra din id-deċiżjoni ta' rifjut ġie miċħud permezz ta' sentenza tal-Finanzgericht Köln (il-Ġermanja) tal-25 ta' Lulju 2007, inkwantu, minn naħa, id-dħul tiegħu fil-Ġermanja kien inferjuri għal 90 % tad-dħul globali tal-koppja u, min-naħa l-oħra, id-dħul tal-mara tiegħu kien superjuri kemm għal-limitu assolut ta' EUR 12 372 kif ukoll għal-limitu ta' 10 % tad-dħul globali previst mil-leġiżlazzjoni fiskali Ġermaniża. Il-Finanzgericht Köln enfasizza b'mod partikolari li l-Qorti tal-Ġustizzja kienet aċċettat dawn il-limiti fis-sentenza tagħha tal-14 ta' Settembru 1999, Gschwind (C-391/97, Ġabra p. I-5451, punt 32).

27 L-appell ippreżentat mir-rikorrent fil-kawża prinċipali kontra din is-sentenza ġie miċħud permezz ta' sentenza tal-Bundesfinanzhof (il-Ġermanja) tas-17 ta' Diċembru 2007.

## L-analiżi tal-qorti tar-rinviju u d-domanda preliminari

28 Il-qorti tar-rinviju tindika li l-iskrizzjoni kollettiva ta' G. Imfeld u ta' N. Garcet hija konformi mal-liġi. Saret tassazzjoni komuni hekk kif previst mill-Artikolu 126(1) taċ-CIR tal-1992 għall-konjuġi, u l-kontribuzzjoni tar-rikorrenti fil-kawża prinċipali ġiet stabbilita f'isimhom it-tnejn. Bis-saħħa tat-tieni subparagrafu tal-Artikolu 134(1) taċ-CIR tal-1992, iż-żieda tal-proporzjon eżentat mit-taxxa għal ulied dipendenti, imsemmija fl-Artikolu 132(3) taċ-CIR tal-1992, ġiet "imnaqqsa bi prijorità fuq il-parti mid-dħul ta' min mill-konjuġi għandu l-ogħla dħul professjonali", f'dan il-każ fuq id-dħul ta' G. Imfeld.

29 Din il-qorti tistaqsi dwar il-konformità tal-metodu ta' kalkolu tat-taxxa Belġjana mad-dritt tal-Unjoni. F'dan ir-rigward, hija tqis li l-metodu ta' eżenzjoni b'riżerva tal-progressività għandu l-konsegwenza li jtellef lill-persuni taxxabbli bħar-rikorrenti fil-kawża prinċipali, parti mill-proporzjonijiet eżentati mit-taxxa li lilhom is-sitwazzjoni personali u familjari għalihom tagħtihom dritt minħabba l-fatt li huma mnaqqsa bi prijorità fuq il-parti tad-dħul tal-konjuġi li għandu l-ogħla dħul, anki jekk huma eżentati skont ftehim internazzjonali għall-prevenzjoni tat-taxxa doppja. F'dan is-sens, l-applikazzjoni magħquda tal-Artikoli 155 u 134(1) taċ-CIR tal-1992 f'sitwazzjoni transkonfinali bħal dik tar-rikorrenti fil-kawża prinċipali jidrilha tali li tippreġudika d-dritt tal-Unjoni.

30 Huwa f'dawn iċ-ċirkustanzi li, billi għaqqdet il-kwistjonijiet differenti miġjuba quddiemha mir-rikorrenti fil-kawża prinċipali, it-tribunal de première instance de Liège iddeċidiet li tissospendi l-proċeduri quddiemha u li tressaq lill-Qorti tal-Ġustizzja d-domanda preliminari segwenti:

"L-Artikolu 39 [KE] jipprekludi lis-sistema fiskali Belġjana, b'mod partikolari [f]l-Artikolu 155 tas-[CIR 1992] u [fit-tieni subparagrafu tal-Artikolu 134(1) tas-CIR 1992] — irrispettivament minn jekk tiġix applikata jew le ċ-[Ċirkolari, tal-2008] milli jkollha bħala konsegwenza li d-dħul professjonali tar-rikorrent irċevut fil-Ġermanja, eżentat abbażi tal-Artikolu [14] tal-[Ftehim bilaterali tal-1967], jiġi inkluż fil-kalkolu tat-taxxa Belġjana, li jservi bħala bażi tal-għoti ta' vantaġġi fiskali previsti mis-[CIR 1992] u li l-benefiċċju ta' dawn, bħall-kwota eżenti mit-taxxa minħabba s-sitwazzjoni familjari tar-rikorrent, jitnaqqas jew jingħata f'ammont inqas milli kieku ż-żewġ rikorrenti t-tnejn li huma kellhom dħul li joriġina mill-Belġju u li kieku r-rikorrenti, pjuttost milli r-rikorrent, kellha l-ogħla dħul, filwaqt li fil-Ġermanja, ir-rikorrent huwa intaxxat fuq id-dħul professjonali tiegħu bħala persuna waħedha u ma jistax jibbenefika mill-vantaġġi fiskali kollha marbuta mas-sitwazzjoni personali u familjari tiegħu, li tittieħed inkunsiderazzjoni biss parzjalment mill-awtoritajiet tat-taxxa Ġermaniżi?"

## Fuq id-domanda preliminari

### *Osservazzjonijiet preliminari*

31 Il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistieden lill-Qorti tal-Ġustizzja tiddeċiedi dwar il-kompatibbiltà mad-dritt tal-Unjoni tat-trattament fiskali riżervat minn Stat Membru, f'dan il-każ ir-Renju tal-Belġju, għad-dħul ta' koppja residenti f'dan l-Istat Membru u fejn wieħed mill-koppja jirċievi dħul f'dan l-Istat Membru filwaqt li membru ieħor ta' din il-koppja jeżerċita attività professjonali għal rasu fi Stat Membru ieħor, f'dan il-każ ir-Repubblika Federali tal-Ġermanja, fejn huwa jirċievi d-dħul tiegħu kollu, li jirrappreżenta l-ikbar parti mid-dħul tal-koppja u huwa taxxabbli fil-Ġermanja u eżentat fil-Belġju bis-saħħa ta' ftehim internazzjonali għall-prevenzjoni tat-taxxa doppja.

32 Għandu jiġi speċifikat li, filwaqt li żewġ vantaġġi fiskali marbuta mas-sitwazzjoni personali u familjari tal-persuni taxxabbli, jiġifieri t-tnaqqis tal-ispejjeż ta' kura tat-tfal u l-għoti tas-suppliment ta' proporzjon tad-dħul eżentat mit-taxxa għal ulied dipendenti, huma inkwistjoni fil-kawżi prinċipali, il-qorti ta' rinviju, permezz tad-domanda tagħha, tittratta b'mod iktar partikolari "l-proporzjon eżentat mit-taxxa minħabba s-sitwazzjoni familjari tar-rikorrenti", filwaqt li jirreferi għall-metodi ta' kalkolu ddefiniti fit-tieni subartikolu tal-Artikolu 134(1) taċ-CIR tal-1992.

33 Permezz ta' dawn il-kliem, il-qorti ta' rinviju tidentifika l-vantaġġ fiskali li jikkostitwixxi s-suppliment ta' proporzjon tad-dħul eżentat mit-taxxa għal ulied dipendenti previst fl-Artikolu 132 taċ-CIR tal-1992. Hija tindika li tali vantaġġ fiskali jingħata mid-dritt Belġjan lill-koppja kkunsidrata flimkien u li, minħabba l-metodi ta' kalkolu msemmija fl-Artikolu 134 taċ-CIR tal-1992, skont liema l-imsemmi suppliment huwa kkalkolat permezz ta' tnaqqis applikat fuq l-ogħla dħul taxxabbli ta' wieħed miż-żewġ konjuġi, f'sitwazzjoni bħal dik tar-rikorrenti fil-kawża prinċipali, huwa jitnaqqas jew jingħata f'miżura inqas milli kieku dawn tal-aħħar kellhom it-tnejn li huma dħul miksub fil-Belġju u kieku N. Garcet, pjuttost milli G. Imfeld, kienet ibbenefikat mill-ogħla dħul.

34 Konsegwentement it-tnaqqis tal-ispejjeż ta' kura ta' tfal ma jagħmilx parti mill-vantaġġi msemmija mill-qorti ta' rinviju fid-domanda tagħha. Hekk kif ikkonferma l-Gvern Belġjan waqt is-seduta, il-kalkolu tat-tnaqqis tal-ispejjeż ta' kura ta' tfal isegwi regoli differenti peress li tali tnaqqis jingħata permezz ta' qsim proporzjonali tad-dħul ta' kull konjuġi. Huwa żied jgħid li, f'dan il-każ, N. Garcet ibbenefikat minn tnaqqis għall-ispejjeż ta' kura tat-tfal bil-prorata ta' dak li d-dħul tagħha kien jirrappreżenta fid-dħul globali tal-koppja.

*Fuq il-libertà applikabbli għas-sitwazzjoni tar-rikorrenti fil-kawża prinċipali*

35 Il-qorti ta' rinviju tirreferi, fid-domanda tagħha, għall-Artikolu 39 KE, li miegħu jikkorrispondi attwalment l-Artikolu 45 TFUE, dwar il-moviment liberu tal-ħaddiema, filwaqt li tirreferi għal iktar minn darba għall-libertà ta' stabbiliment fl-ispjegazzjonijiet ipprovduti fid-deċiżjoni ta' rinviju tagħha.

36 Issa, G. Imfeld, li huwa ċittadin Ġermaniż u jirrisjedi fil-Belġju, jaħdem fil-Ġermanja bħala avukat u jeżerċità attività għal rasu. Barra minn hekk, id-dispożizzjoni tal-Ftehim tal-1967 iċċitata espressament mill-qorti tar-rinviju bħala applikabbli għall-kawżi prinċipali tirrigwarda l-professjonijiet liberi u l-attivitajiet ta' persuni li jaħdmu għal rashom ta' natura simili.

37 Konsegwentement, is-sitwazzjoni ta' G. Imfeld ma taqax taħt il-moviment liberu tal-ħaddiema iżda taħt il-libertà ta' stabbiliment, li tinkludi l-aċċess għall-attivitajiet mhux imħallsa b'salarju u l-eżerċizzju tagħhom (ara, b'mod partikolari, is-sentenza tal-11 ta' Marzu 2004, de Lasteyrie du Saillant, C-9/02, Ġabra p. I-2409, punt 40).

38 Hekk kif iddeċidiet numru ta' drabi l-Qorti tal-Ġustizzja, anki jekk il-qorti tar-rinviju llimitat it-talba tagħha għal deċiżjoni preliminari għall-interpretazzjoni tal-moviment liberu tal-ħaddiema, tali ċirkustanza ma tipprekludix lill-Qorti tal-Ġustizzja milli tipprovdi lill-qorti nazzjonali l-elementi kollha ta' interpretazzjoni tad-dritt tal-Unjoni li jistgħu jkunu utli għas-sentenza tal-kawża mressqa quddiemha, sew jekk din il-qorti għamlitx riferiment għalihom jew le fid-domanda tagħha (ara, f'dan is-sens, b'mod partikolari, is-sentenzi tal-21 ta' Frar 2006, Ritter-Coulais, C-152/03, Ġabra p. I-1711, punt 29 u tat-23 ta' April 2009, Rüffler, C-544/07, Ġabra p. I-3389, punt 57).

39 Għaldaqstant id-domanda għandha tinftiehem bħala li tinkludi l-Artikolu 43 KE, li miegħu attwalment jikkorrispondi l-Artikolu 49 TFUE.

*Fuq id-domanda*

40 Permezz tad-domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikolu 49 TFUE għandux jiġi interpretat fis-sens li jipprekludi l-applikazzjoni ta' leġiżlazzjoni fiskali ta' Stat Membru, bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li għandha bħala effett li ċċaħħad lil koppja residenti f'dan l-Istat u li tikseb dħul kemm fl-imsemmi Stat u fi Stat Membru ieħor, li fih wieħed mill-koppja huwa intaxxat b'mod individwali fuq id-dħul mill-professjoni tiegħu u ma jistax jikseb il-vantaġġi fiskali kollha marbuta mas-sitwazzjoni personali u familjari tiegħu, milli tibbenefika minn vantaġġ fiskali speċifiku minħabba l-metodi ta' tnaqqis tagħha, filwaqt li din il-koppja jkollha dritt għalih jekk il-membri tal-imsemmija koppja jiksbu d-dħul kollu tagħhom jew parti importanti minnu fl-Istat Membru ta' residenza tagħhom.

Fuq l-eżistenza ta' restrizzjoni għal-libertà ta' stabbiliment

41 Qabel kollox, għandu jitfakkar li, skont ġurisprudenza stabbilita, fin-nuqqas ta' miżuri ta' unifikazzjoni jew ta' armonizzazzjoni adottati mill-Unjoni, l-Istati Membri jibqgħu kompetenti sabiex jistabbilixxu l-kriterji ta' tassazzjoni tad-dħul u tal-kapital sabiex tiġi eliminata, jekk ikun il-każ permezz ta' ftehim, it-tassazzjoni doppja. F'dan il-kuntest, l-Istati Membri jistgħu, fil-qafas ta' ftehim bilaterali intiżi għall-ħelsien minn taxxa doppja, jistabbilixxu l-fatturi ta' konnessjoni għall-finijiet tat-tqassim tal-ġurisdizzjoni fiskali (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi de Groot, iċċitata iktar 'il fuq, punt 93; tas-16 ta' Ottubru 2008, Renneberg, C-527/06, Ġabra p. I-7735, punt 48, u tat-28 ta' Frar 2013, Beker, C-168/11, punt 32).

42 Madankollu, dan it-tqassim tal-ġurisdizzjoni fiskali ma jippermettix lill-Istati Membri japplikaw miżuri li jmorru kontra l-moviment liberu żgurat mit-Trattat FUE. Fil-fatt, fir-rigward tal-eżerċizzju tas-setgħa ta' tassazzjoni hekk imqassma fil-kuntest ta' ftehim bilaterali għall-prevenzjoni tat-taxxa doppja, l-Istati Membri għandhom l-obbligu li jikkonformaw ruħhom mar-regoli tal-Unjoni (sentenzi ċċitati iktar 'il fuq de Groot, punt 94, u Renneberg, punti 50 u 51, kif ukoll Beker, punti 33 u 34).

43 Għandu jitfakkar ukoll li, skont ġurisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-Ġustizzja, bħala prinċipju, huwa l-Istat Membru ta' residenza li għandu jagħti lill-persuna taxxabbli l-vantaġġi fiskali kollha marbuta mas-sitwazzjoni personali u familjari tiegħu, ġaladarba dan l-Istat Membru jinsab, mingħajr eċċezzjoni, fl-aqwa pożizzjoni sabiex jevalwa l-kapaċità kontributtiva personali tal-imsemmija persuna taxxabbli sa fejn dan tal-aħħar jagħmel użu minn dan l-Istat Membru bħala ċentru għall-interessi personali u patrimonjali tiegħu (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tal-14 ta' Frar 1995, Schumacker, C-279/93, Ġabra p. I-225, punt 32; tas-16 ta' Mejju 2000, Zurstrassen, C-87/99, Ġabra p. I-3337, punt 21, u Beker, iċċitata iktar 'il fuq, punt 43).

44 L-obbligu li tittieħed inkunsiderazzjoni s-sitwazzjoni personali u familjari jinsab fuq l-Istat Membru ta' impjieg biss meta l-persuna taxxabbli tikseb it-totalità jew kważi t-totalità tar-riżorsi taxxabbli tagħha permezz ta' attività eżerċitata f'dan tal-aħħar u meta ma tirċivix dħul sinjifikanti mill-Istat ta' residenza tagħha, b'tali mod li dan ma jinsabx f'pożizzjoni li jagħtiha l-vantaġġi li jirriżultaw mit-teħid inkunsiderazzjoni tas-sitwazzjoni personali u familjari tagħha (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi ċċitati iktar 'il fuq Schumacker, punt 36; Gschwind, punt 27; Zurstrassen, punti 21 sa 23, u de Groot, punt 89).

45 Huwa fid-dawl ta' dawn il-prinċipji li għandha tiġi eżaminata l-kompatibbiltà mal-libertà ta' stabbiliment, tal-applikazzjoni tal-leġiżlazzjoni Belġjana għal sitwazzjoni bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali.

46 F'dan il-każ, ir-rikorrenti fil-kawża prinċipali kienu suġġetti għal taxxa konġunta fuq id-dħul tagħhom fil-Belġju fejn jirrisjedu, peress li d-dħul miksub minn G. Imfeld fil-Ġermanja kien eżentat, u dan tal-aħħar kien suġġett għal taxxa individwali fuq id-dħul li huwa kiseb fil-Ġermanja fejn jaħdem, skont il-Ftehim bilaterali tal-1967.

47 Kemm fil-Ġermanja kif ukoll fil-Belġju, ġiet ikkunsidrata, tal-inqas parzjalment, is-sitwazzjoni personali u familjari tagħhom. G. Imfeld kien intitolat, skont il-leġiżlazzjoni fiskali Ġermaniża għal eżenzjoni tat-taxxa għal ulied dipendenti ("Freibetrag für Kinder"), mingħajr ma seta' jibbenefika mis-sistema tal-"Ehegattensplitting".

48 Skont il-leġiżlazzjoni fiskali Belġjana, il-koppja fformata mir-rikorrenti fil-kawża prinċipali, bħala prinċipju, għandha dritt għal suppliment ta' proporzjon tad-dħul eżentat mit-taxxa għal ulied dipendenti. Madankollu hija ma setgħetx tibbenefika effettivament minn dan. Il-proporzjon ta' dħul supplimentari li seta' jiġi eżentat, fil-fatt, ġie mnaqqas fuq id-dħul ta' G. Imfeld miksub fil-Ġermanja, inkwantu dan id-dħul kien l-ogħla wieħed tal-koppja. Madankollu l-imsemmi dħul inqata' mill-ġdid mill-bażi ta' taxxa, inkwantu kien eżentat skont il-Ftehim tal-1967, b'tali mod li, finalment, ebda proporzjon ta' dħul ma ġie eżentat mit-taxxa speċifikament bħala suppliment għal ulied dipendenti.

49 Għalhekk, leġiżlazzjoni fiskali bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, u b'mod iktar preċiż l-applikazzjoni flimkien tal-metodu ta' eżenzjoni b'riżerva tal-progressività previst fl-Artikolu 155 taċ-CIR tal-1992 u tal-metodi ta' tnaqqis ta' suppliment ta' proporzjon tad-dħul eżentat mit-taxxa għal ulied dipendenti stabbiliti fl-Artikolu 134 taċ-CIR 1992, hija ta' żvantaġġ għall-koppji fis-sitwazzjoni tar-rikorrenti fil-kawża prinċipali, li hija kkaratterizzata mill-fatt li l-ogħla sehem mid-dħul tagħhom huwa miksub fi Stat Membru li ma huwiex ir-Renju tal-Belġju, meta mqabbla mal-koppji li jirċievu t-totalità jew il-parti l-kbira tad-dħul tagħhom fil-Belġju.

50 Ir-rikorrenti fil-kawża prinċipali, bħala koppja, batew żvantaġġ reali sa fejn huma ma bbenefikawx mill-vantaġġ fiskali li jirriżulta mill-applikazzjoni tas-suppliment ta' eżenzjoni għal wild dipendenti li għalih kienu jkunu intitolati li kieku huma kellhom jirċievu d-dħul kollu tagħhom fil-Belġju jew, tal-inqas, li kieku d-dħul irċevut minn N. Garcet fil-Belġju kellu jkun ogħla minn dak irċevut mill-konjuġi tagħha fil-Ġermanja.

51 B'hekk il-leġiżlazzjoni inkwistjoni fil-kawża prinċipali tistabilixxi differenza fit-trattament fiskali bejn koppji ċittadini tal-Unjoni residenti fit-territorju tar-Renju tal-Belġju abbażi tal-oriġini u tad-daqs tad-dħul li jista' jipproduċi effett disważiv fuq l-eżerċizzju minn dawn tal-aħħar tal-libertajiet iggarantiti mit-Trattat, u b'mod partikolari tal-libertà ta' stabbiliment (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Beker, iċċitata iktar 'il fuq, punt 52).

52 L-imsemmija leġiżlazzjoni tista' tiddiswadi liċ-ċittadini tal-imsemmi Stat Membru milli jeżerċitaw id-dritt tagħhom ta' stabbiliment billi jeżerċitaw attività ekonomika fi Stat Membru ieħor filwaqt li jkomplu jirrisjedu fl-ewwel Stat Membru (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tat-13 ta' April 2000, Baars, C-251/98, Ġabra p. I-2787, punti 28 u 29, kif ukoll tad-19 ta' Novembru 2009, Filipiak, C-314/08, Ġabra p. I-11049, punt 60).

53 Hija tista' wkoll tiddiswadi liċ-ċittadini tal-Istati Membri oħra minbarra r-Renju tal-Belġju milli jeżerċitaw, fil-kwalità tagħhom ta' ċittadini tal-Unjoni, id-dritt tagħhom għal moviment liberu billi jistabbilixxu r-residenza tagħhom fl-imsemmi Stat Membru, b'mod partikolari bil-għan tar-rikonċiljazzjoni familjari, filwaqt li jibqgħu jeżerċitaw attività b'mod permanenti fl-Istat Membru li tiegħu huma ċittadini.

54 Barra minn hekk, il-leġiżlazzjoni fiskali Belġjana ma tiħux inkunsiderazzjoni s-sitwazzjonijiet transkonfinali bħal dik inkwistjoni fil-kawżi prinċipali u għalhekk ma tippermettix li jiġu kkumpensati l-effetti negattivi li hija tista' tipproduċi fuq l-eżerċizzju tal-libertajiet iggarantiti liċ-ċittadini tal-Unjoni bit-Trattat.

55 Kif enfasizzat il-Kummissjoni fl-osservazzjonijiet bil-miktub tagħha, ir-regola ta' tnaqqis tas-suppliment ta' proporzjon tad-dħul eżentat mit-taxxa għal wild dipendenti fuq l-ogħla parti tad-dħul tal-koppja, għandha, bħala prinċipju, l-għan li tkabbar l-effett tal-vantaġġ għall-benefiċċju tal-koppja kkunsidrata flimkien, inkluż il-konjuġi li jikseb l-inqas dħul. Peress li l-parametru ta' tassazzjoni huwa ta' natura progressiva, l-attribuzzjoni tas-suppliment lill-konjuġi li għandu l-ogħla dħul hija iktar favorevoli għall-koppja milli tqassim f'partijiet ugwali jew anki proporzjonali. B'mod paradossali, meta tiġi applikata f'sitwazzjoni transkonfinali bħal dik inkwistjoni fil-kawżi prinċipali, l-imsemmija regola tista' tipproduċi effett eżattament oppost f'ċerti ċirkustanzi, f'dan il-każ meta l-konjuġi bl-ogħla dħul jikseb id-dħul kollu tiegħu fi Stat Membru minbarra r-Renju tal-Belġju.

56 Għall-kuntrarju ta' dak li jsostni l-Gvern Belġjan, l-ostaklu hekk identifikat għal-libertà ta' stabbiliment ma huwiex il-konsegwenza neċessarja tad-differenza bejn il-leġiżlazzjonijiet nazzjonali inkwistjoni fil-kawżi prinċipali.

57 Il-koppja ffurmata mir-rikorrenti fil-kawża prinċipali, fil-fatt, ġiet prekluża minn parti mill-eżenzjonijiet previsti għall-koppji ta' residenti minħabba l-eżerċizzju, minn wieħed minnhom, tal-libertà ta' stabbiliment tiegħu u minħabba l-modalitajiet ta' tnaqqis tas-suppliment ta' proporzjoni tad-dħul eżentat mit-taxxa għal wild dipendenti previsti mil-leġiżlazzjoni fiskali Belġjana (ara, f'dan is-sens, is-sentenza de Groot, iċċitata iktar 'il fuq, punt 87).

58 Il-Gvern Belġjan lanqas ma jista' jargumenta li l-leġiżlazzjoni fiskali inkwistjoni fil-kawża prinċipali ma tikkostitwixxix restrizzjoni għal-libertà ta' stabbiliment peress li l-eżerċizzju minn G. Imfeld tal-libertà ta' stabbiliment tiegħu bl-ebda mod ma taggrava s-sitwazzjoni fiskali tiegħu, sa fejn, minn naħa, huwa ma kellux iħallas, fil-Ġermanja, taxxa ogħla għal dik li huwa kien ser iħallas fil-Belġju u fejn, min-naħa l-oħra, is-sitwazzjoni personali u familjari tiegħu kienet meħuda inkunsiderazzjoni fil-Ġermanja, b'tali mod li r-Renju tal-Belġju llibera ruħu għal kollox minn kwalunkwe obbligu f'dan ir-rigward.

59 Huwa minnu, kif jirriżulta mill-espożizzjoni tal-fatti li taw lok għall-kawżi prinċipali, li G. Imfeld, f'dan il-każ, seta' jibbenefika mit-teħid inkunsiderazzjoni parzjali tas-sitwazzjoni personali u familjari tiegħu fil-Ġermanja, permezz tal-għoti ta' eżenzjoni mit-taxxa għal wild dipendenti ("Freibetrag für Kinder").

60 Madankollu, ma jistax jiġi kkunsidrat li l-għoti ta' dan il-vantaġġ fiskali fil-Ġermanja jista' b'xi mod jikkumpensa t-telf tal-vantaġġ fiskali rreġistrat mir-rikorrenti fil-kawża prinċipali fil-Belġju.

61 Fil-fatt, Stat Membru ma jistax jinvoka l-eżistenza ta' vantaġġ mogħti b'mod unilaterali minn Stat Membru ieħor, f'dan il-każ l-Istat Membru li fih ir-rikorrent fil-kawża prinċipali jaħdem u jirċievi d-dħul tiegħu kollu, sabiex jevita l-obbligi imposti fuqu mit-Trattat, b'mod partikolari dawk li jirriżultaw mid-dispożizzjonijiet tiegħu dwar il-libertà ta' stabbiliment (ara, f'dan is-sens, b'mod partikolari, is-sentenzi tat-8 ta' Novembru 2007, Amurta, C-379/05, Ġabra p. I-9569, punt 78, kif ukoll tal-11 ta' Settembru 2008, Eckelkamp *et*, C-11/07, Ġabra p. I-6845, punt 69, u Arens-Sikken, C-43/07, Ġabra p. I-6887, punt 66).

62 Issa, il-leġiżlazzjoni fiskali inkwistjoni fil-kawża prinċipali tistabbilixxi vantaġġ fiskali favur il-koppji, taħt il-forma, b'mod partikolari, ta' suppliment ta' eżenzjoni għal wild dipendenti, li huwa mnaqqas fuq id-dħul tal-membru tal-koppja bl-ogħla dħul, mingħajr ma bl-ebda mod tieħu inkunsiderazzjoni l-fatt li dan tal-aħħar jista', permezz tal-eżerċizzju tal-libertajiet iggarantiti mit-Trattat, ma jirċivix b'mod individwali dħul fil-Belġju, bil-konsegwenza immedjata u awtomatika li l-koppja titlef hekk totalment il-benefiċċju tal-imsemmi vantaġġ. Indipendentement mit-trattament fiskali riżervat għar-rikorrent fil-kawża prinċipali fil-Ġermanja, huwa l-mod awtomatiku ta' dan it-telf li jippreġudika l-libertà ta' stabbiliment.

63 Għalhekk, il-fatt li, fil-kawżi prinċipali, is-sitwazzjoni personali u familjari ta' G. Imfeld ttieħdet parzjalment inkunsiderazzjoni fil-Ġermanja fil-kuntest tat-tassazzjoni individwali tiegħu u huwa seta' għalhekk jibbenefika minn vantaġġ fiskali hemmhekk ma jistax jiġi invokat mill-Gvern Belġjan sabiex jipprova l-assenza ta' restrizzjoni għal-libertà ta' stabbiliment.

Fuq il-ġustifikazzjonijiet tar-restrizzjoni għal-libertà ta' stabbiliment

64 Hija ġurisprudenza stabbilita li miżura li tista' tostakola l-libertà ta' stabbiliment stabbilita fl-Artikolu 49 TFUE tista' tiġi ammessa biss jekk għandha għan leġittimu kompatibbli mat-Trattat u hija ġġustifikata minn raġunijiet imperattivi ta' interess ġenerali. Barra minn hekk, f'każ bħal dan, ikun meħtieġ li l-applikazzjoni ta' tali miżura tkun tali li tiggarantixxi t-twettiq tal-għan imfittex u ma tmurx lilhinn minn dak li huwa neċessarju sabiex dan l-għan jintlaħaq (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi de Lasteyrie du Saillant, iċċitata iktar 'il fuq, punt 49; tat-13 ta' Diċembru 2005, Marks & Spencer, C-446/03, Ġabra p. I-10837, punt 35, kif ukoll tal-21 ta' Jannar 2010, SGI, C-311/08, Ġabra p. I-487, punt 56).

65 Il-Gvern Belġjan isostni li, kieku kellu jitqies li l-leġiżlazzjoni fiskali inkwistjoni fil-kawża prinċipali kienet tikkostitwixxi restrizzjoni għal-libertà ta' stabbiliment, fi kwalunkwe każ, hija ġġustifikata bin-neċessità li jitħares it-tqassim ibbilanċjat tas-setgħa ta' tassazzjoni bejn l-Istati Membri.

66 B'mod partikolari, dan il-gvern jiddeduċi mis-sentenzi ċċitati iktar 'il fuq Schumacker u de Groot li teżisti korrelazzjoni bejn it-tassazzjoni tad-dħul u t-teħid inkunsiderazzjoni tas-sitwazzjoni personali u familjari tal-persuni taxxabbli, fis-sens li din is-sitwazzjoni għandha tittieħed inkunsiderazzjoni fl-Istat ta' residenza biss meta jkun hemm dħul taxxabbli f'dan l-Istat. Il-Gvern Belġjan jenfasizza li l-Ftehim tal-1967 jipprovdi li d-dħul miksub fl-Istat ta' impjieg għandu jiġi eżentat fl-Istat ta' residenza. Issa, sistema ta' eżenzjoni għandha tkun tali li tnaqqas il-bażi ta' taxxa għal zero u li tipprekludi milli jsir tnaqqis, sew jekk ikun marbut mas-sitwazzjoni personali u familjari sew jekk le.

67 Skont il-Gvern Belġjan, li wieħed imur lilhinn min-nuqqas ta' tassazzjoni billi jiġu ttrasferiti lil persuna taxxabbli oħra l-vantaġġi fiskali marbuta mas-sitwazzjoni personali u familjari jkun jeċċedi dak li jirrikjedi d-dritt tal-Unjoni hekk kif interpretat mill-Qorti tal-Ġustizzja fis-sentenza de Groot, iċċitata iktar 'il fuq, fejn jirriżulta sempliċement li l-vantaġġi għandhom jingħataw kollha kemm huma u kollha kemm huma għandhom ikunu jistgħu jitnaqqsu mid-dħul taxxabbli. Li jiġu ttrasferiti l-vantaġġi lill-konjuġi jkun ifisser li jiġi kompromess id-dritt tar-Renju tal-Belġju li jeżerċita l-ġurisdizzjoni fiskali tiegħu fir-rigward tal-attivitajiet imwettqa fit-territorju tiegħu minn dan il-konjuġi.

68 F'dan ir-rigward, għandu jiġi osservat li, ċertament, il-preżervazzjoni tat-tqassim tas-setgħa ta' tassazzjoni bejn l-Istati Membri tista' tikkostitwixxi raġuni imperattiva ta' interess ġenerali li tippermetti li tiġi ġġustifikata restrizzjoni fuq l-eżerċizzju ta' moviment liberu fi ħdan l-Unjoni (sentenza Beker, iċċitata iktar 'il fuq, punt 56).

69 Madankollu, il-Qorti tal-Ġustizzja diġà ddeċidiet li tali ġustifikazzjoni ma tistax tiġi invokata mill-Istat Membru ta' residenza ta' persuna taxxabbli biex jaħrab mir-responsabbiltà tiegħu, bħala prinċipju, li jagħti lill-imsemmija persuna taxxabbli t-tnaqqis ta' tip personali u familjari dovuti lil din tal-aħħar, sakemm dan l-Istat Membru ma jkunx meħlus permezz ta' ftehim mill-obbligu tiegħu li jassumi t-teħid in kunsiderazzjoni kollha tas-sitwazzjoni personali u familjari tal-persuni taxxabbli li jirrisjedu fit-territorju tiegħu u li jeżerċitaw parzjalment l-attività ekonomika tagħhom fi Stat Membru ieħor jew sakemm ma jikkonstatax li, anki barra minn kull ftehim, Stat ta' impjieg jew numru ta' Stati ta' impjieg jagħtu, fuq id-dħul li jintaxxaw, vantaġġi marbuta mat-teħid inkunsiderazzjoni tas-sitwazzjoni personali u familjari tal-persuni taxxabbli li ma jirrisjedux fit-territorju ta' dawn l-Istati iżda li f'dan it-territorju jiksbu dħul taxxabbli (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi ċċitati iktar 'il fuq de Groot, punti 99 u 100, kif ukoll Beker, punt 56).

70 F'dan il-kuntest, il-Qorti tal-Ġustizzja ppreċiżat fil-punt 101 tas-sentenza de Groot, iċċitata iktar 'il fuq, li l-mekkaniżmi użati sabiex tiġi eliminata t-taxxa doppja jew is-sistemi fiskali nazzjonali li għandhom l-effett li jeliminawha jew itaffuha għandhom madankollu jirrassiguraw lill-persuni taxxabbli tal-Istati kkonċernati li, fl-aħħar mill-aħħar, is-sitwazzjoni kollha personali u familjari tagħhom ser tittieħed inkunsiderazzjoni kif dovut, indipendentement mill-mod li bih l-Istati Membri kkonċernati qassmu dan l-obbligu bejniethom, taħt piena li tinħoloq inugwaljanza fit-trattament li hija inkompatibbli mad-dispożizzjonijiet tat-Trattat dwar il-moviment liberu tal-ħaddiema, li bl-ebda mod ma tirriżulta mid-diskrepanzi eżistenti bejn il-leġiżlazzjonijiet fiskali nazzjonali.

71 Dawn iċ-ċirkustanzi jistgħu jiġu trasposti għas-sitwazzjoni tal-koppja komposta mir-rikorrenti fil-kawża prinċipali.

72 Issa, minn naħa, il-Ftehim tal-1967 ma jimponi ebda obbligu fuq l-Istat Membru ta' impjieg dwar it-teħid inkunsiderazzjoni tas-sitwazzjoni personali u familjari tal-persuni taxxabbli residenti fl-Istat Membru l-ieħor parti f'dan il-ftehim.

73 Min-naħa l-oħra, il-leġiżlazzjoni fiskali inkwistjoni fil-kawża prinċipali ma tistabbilixxi ebda korrelazzjoni bejn il-vantaġġi fiskali li hija tagħti lir-residenti tal-Istat Membru kkonċernat u l-vantaġġi fiskali li minnhom huma jistgħu jibbenefikaw fil-kuntest tal-intaxxar tagħhom fi Stat Membru ieħor. Ir-rikorrenti fil-kawża prinċipali ma setgħux jibbenefikaw mis-suppliment tal-proporzjon ta' dħul eżentat mit-taxxa għal wild dipendenti mhux għaliex huma bbenefikaw minn vantaġġ ekwivalenti fil-Ġermanja, iżda biss għaliex il-benefiċċju tiegħu huwa nnewtralizzat mill-modalitajiet ta' tnaqqis tiegħu.

74 Barra minn hekk f'dan ir-rigward il-Gvern Belġjan jsostni li ċ-Ċirkolari tal 2008, li għandha tiġi analizzata bħala mekkaniżmu li jistabbilixxi din il-korrelazzjoni, ma tapplikax għas-sitwazzjoni ta' G. Imfeld.

75 Fi kwalunkwe każ, ġustifikazzjoni marbuta man-neċessità li jitħares it-tqassim ibbilanċjat tas-setgħa ta' tassazzjoni bejn l-Istati Membri tista' tiġi aċċettata, b'mod partikolari, fejn is-sistema inkwistjoni hija intiża sabiex tipprekludi aġir li jista' jippreġudika d-dritt ta' Stat Membru li jeżerċita l-ġurisdizzjoni fiskali tiegħu fir-rigward tal-attivitajiet imwettqa fit-territorju tiegħu (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tad-29 ta' Marzu 2007, Rewe Zentralfinanz, C-347/04, Ġabra p. I-2647, punt 42; tat-18 ta' Lulju 2007, Oy AA, C-231/05, Ġabra p. I-6373, punt 54; SGI, iċċitata iktar 'il fuq, punt 60, u Beker, iċċitata iktar 'il fuq, punt 57).

76 Issa, f'dan il-każ, il-fatt li r-Renju tal-Belġju jirrikonoxxi b'mod sħiħ lir-rikorrenti fil-kawża prinċipali l-benefiċċju tat-tnaqqis ta' tip personali u familjari ma jikkompromettix dan id-dritt. Billi jagħmel hekk, l-Istat Membru msemmi ma jkunx qiegħed jirrinunzja parti mill-ġurisdizzjoni fiskali tiegħu favur Stati Membri oħra. Hekk kif tenfasizza l-Kummissjoni, f'dan il-każ, it-telf tal-vantaġġ mogħti lill-koppja taffettwa lil konjuġi li jibqa' suġġett għat-tassazzjoni belġjana. L-effett restrittiv għall-koppja ma tinsabx fit-trattament sfavorevoli tad-dħul ta' G. Imfeld, iżda fit-trattament sfavorevoli tad-dħul ta' martu, N. Garcet, miksub esklużivament fil-Belġju u kollu kemm hu suġġett għat-taxxa Belġjana u mingħajr ma hija tibbenefika mill-vantaġġi fiskali inkwistjoni.

77 Barra minn hekk, il-Gvern Estonjan iqis li l-leġiżlazzjoni fiskali Belġjana inkwistjoni fil-kawża prinċipali għandha bħala għan li tevita li s-sitwazzjoni personali u familjari tal-persuna taxxabbli ma tittiħidx inkunsiderazzjoni simultanjament f'żewġ Stati Membri u ma twassalx għalhekk għall-għoti indebitu ta' vantaġġ doppju. Huwa jargumenta, minn din il-perspettiva, li l-Qorti tal-Ġustizzja tat il-possibbiltà lill-Istati Membri li jostakolaw it-tnaqqis doppju tat-telf u jirreferi, f'dan ir-rigward, għall-punt 47 tas-sentenza Marks & Spencer, iċċitata iktar 'il fuq.

78 Hekk kif osserva l-Avukat Ġenerali fil-punt 82 tal-konklużjonijiet tiegħu, jekk jitqies li jista' jiġi aċċettat li l-vantaġġi fiskali differenti mogħtija rispettivament miż-żewġ Stati Membri inkwistjoni huma paragunabbli u li jista' jiġi konkluż li r-rikorrenti fil-kawża prinċipali bbenefikaw effettivament minn vantaġġ doppju, fi kwalunkwe każ dan il-fatt ikun biss frott tal-applikazzjoni parallela tal-leġiżlazzjonijiet fiskali Belġjani u Ġermaniżi, kif miftiehem bejn iż-żewġ Stati Membri fit-termini stabbiliti mill-Ftehim tal-1967.

79 Min-naħa l-oħra, huwa possibbli għall-Istati Membri kkonċernati li jieħdu inkunsiderazzjoni vantaġġi fiskali eventwalment mogħtija minn Stat Membru ieħor ta' tassazzjoni, b'riżerva, hekk kif jirriżulta mill-punt 70 ta' din is-sentenza, li, ikun liema jkun il-mod li bih dawn l-Istati Membri qassmu bejniethom dan l-obbligu, jiġi żgurat lill-persuni taxxabbli tagħhom li, globalment, is-sitwazzjoni personali u familjari kollha tagħhom tittieħed debitament inkunsiderazzjoni.

80 Konsegwentement, ir-risposta għad-domanda magħmula għandha tkun li l-Artikolu 49 TFUE għandu jiġi interpretat fis-sens li jipprekludi l-applikazzjoni ta' leġiżlazzjoni fiskali ta' Stat Membru, bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li għandha bħala effett li ċċaħħad lil koppja li tirrisjedi f'dan l-Istat u li tikseb kemm dħul fl-imsemmi Stat kif ukoll fi Stat Membru ieħor mill-benefiċċju effettiv ta' vantaġġ fiskali speċifiku, minħabba l-metodi ta' tnaqqis tagħha, filwaqt li din il-koppja tkun tibbenefika minn dan il-vantaġġ li kieku l-konjuġi bl-ogħla dħul ma kienx jikseb id-dħul kollu tiegħu fi Stat Membru ieħor.

## Fuq l-ispejjeż

81 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, minbarra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistgħux jitħallsu lura.

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

**L-Artikolu 49 TFUE għandu jiġi interpretat fis-sens li jipprekludi l-applikazzjoni ta' leġiżlazzjoni fiskali ta' Stat Membru, bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li għandha bħala effett li ċċaħħad lil koppja li tirrisjedi f'dan l-Istat u li tikseb kemm dħul fl-imsemmi Stat kif ukoll fi Stat Membru ieħor mill-benefiċċju effettiv ta' vantaġġ fiskali speċifiku, minħabba l-metodi ta' tnaqqis tagħha, filwaqt li din il-koppja tkun tibbenefika minn dan il-vantaġġ li kieku l-konjuġi bl-ogħla dħul ma kienx jikseb id-dħul kollu tiegħu fi Stat Membru ieħor.**

Firem