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

11 ta' Ottubru 2007 *

Fil-Kawża C-443/06,

li għandha bħala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skond l-Artikolu 234 KE, imressqa mis-Supremo Tribunal Administrativo (il-Portugall), permezz ta' deċiżjoni tat-28 ta' Settembru 2006, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fis-27 ta' Ottubru 2006, fil-proċedura

Erika Waltraud Ilse Hollmann

vs

Fazenda Pública,

fil-preżenza ta':

Ministério Público,

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

komposta minn K. Lenaerts, President ta' l-Awla, G. Arestis (Relatur), R. Silva de Lapuerta, J. Malenovský u T. von Danwitz, Imħallfin,

* Lingwa tal-kawża: il-Portugiż.

Avukat Ġenerali: P. Mengozzi,
Reġistratur: M. Ferreira, Amministratur Prinċipali,

wara li rat il-proċedura bil-miktub u wara s-seduta tat-28 ta' Ġunju 2007,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

— għal E. Hollmann, minn A. Torres, advogado,

— għall-Gvern Portugiż, minn L. I. Fernandes, Â. S. Neves u J. M. Leitão, bħala aġenti,

— għall-Kummissjoni tal-Komunitajiet Ewropej, minn R. Lyal u M. Afonso, bħala aġenti,

wara li rat id-deċiżjoni, meħuda wara li nstema' l-Avukat Ġenerali, li tinqata' l-kawża mingħajr konklużjonijiet,

tagħti l-preżenti

Sentenza

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tikkonċerna l-interpretazzjoni ta' l-Artikoli 12 KE, 18 KE, 39 KE, 43 KE u 56 KE.

2 Din it-talba ġiet ippreżentata fil-kuntest ta' kawża mressqa minn E. Hollmann kontra l-Fazenda Pública (awtoritajiet fiskali Portugiżi), dwar l-istima tat-taxxa fir-rigward tad-dħul tagħha għas-sena 2003.

Il-kuntest ġuridiku

3 L-Artikolu 10 tal-Kodiċi tat-taxxa fuq id-dħul tal-persuni fiżiċi (Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares), approvat bid-Digriet Liġi Nru 442/88, tat-30 ta' Novembru 1998, fil-verżjoni tiegħu li tirriżulta mid-Digriet Liġi Nru 198/2001, tat-3 ta' Lulju 2001 (*Diário da República* I, Serje A, Nru 152, tat-3 ta' Lulju 2001, iktar 'il quddiem iċ-"CIRS"), jipprovdi li:

"1. Huwa qligħ kapitali l-qligħ miksub li mhuwiex ikkunsidrat bħala dħul min-negozju u mix-xogħol, mill-kapital jew mill-proprjetà immobbli, iżda jirriżulta:

a) mit-trasferiment b'titolu oneruż ta' drittijiet reali fuq proprjetà immobbli u mill-użu ta' kull proprjetà privata għall-attività tan-negozju u tax-xogħol eżerċitata fuq bażi individwali mill-proprjetarju tagħha;

[...]

4. Il-qligħ issuġġettat għall-IRS [taxxa fuq id-dħul tal-persuni fiżiċi] huwa kkostitwit:

a) mid-differenza bejn il-valur tal-bejgħ u l-valur ta' l-akkwist, bit-tnaqqis tal-parti kkunsidrata bħala dħul mill-kapital, jekk ikun il-każ, fil-każijiet previsti fil-punti a), b) u c) tal-paragrafu 1;

[...]"

4 Skond l-Artikolu 13(1) taċ-CIRS, il-persuni fiżiċi li jirrisjedu fit-territorju Portugiż u dawk li, għalkemm ma jirrisjedux hemmhekk, għandhom dħul hemmhekk, huma suġġetti għat-taxxa fuq id-dħul.

5 L-Artikolu 15(1) u (2) taċ-CIRS jipprovdi li l-persuni li huma residenti fit-territorju Portugiż huma intaxxati fuq id-dħul kollu tagħhom, inkluż dak miksub f'pajjiż ieħor, filwaqt li dawk li mhumiex residenti huma intaxxati biss fuq id-dħul miksub fit-territorju Portugiż.

6 Mid-dispożizzjonijiet ta' l-Artikolu 18 taċ-CIRS jirriżulta li huwa kkunsidrat bħala dħul miksub fit-territorju Portugiż, id-dħul minn proprjetà immobbli li tinsab fil-Portugall, inkluż il-qligħ kapitali li jirriżulta mit-trasferiment ta' tali proprjetà.

7 L-Artikolu 43(1) u (2) taċ-CIRS, kif emendat mil-Liġi nru 109 B tas-27 ta' Diċembru 2001 (*Diário da República I, série B, Nru 298, tas-27 ta' Diċembru 2001*) jipprovdi:

"1. L-ammont tad-dħul ikklassifikat bħala qligħ kapitali jikkorrispondi għall-bilanċ li jirriżulta mid-differenza bejn il-qligħ kapitali u t-telf kapitali magħmula fl-istess sena stabbiliti skond l-artikoli segwenti.

2. Il-bilanċ imsemmi fil-paragrafu preċedenti, li jikkonċerna t-trasferimenti magħmula minn persuni residenti, previsti mill-Artikolu 10(1)(a), (c) u (d), kemm jekk ikun pożittiv jew negattiv, għandu jittieħed in kunsiderazzjoni sa 50 % ta' l-ammont tiegħu biss."

8 Għal dak li jirrigwarda l-persuni residenti, id-dħul taxxabbli jirriżulta mill-akkumulazzjoni tad-dħul taħt il-kategoriji differenti riċevut kull sena, suġġetta għal rata progressiva.

9 Għall-persuni li mhumiex residenti, l-Artikolu 72(1) taċ-CIRS jipprovdi rata speċjali proporzjonali ta' 25 %, li tapplika fuq l-ammont kollu tal-bilanċ relatat mal-qligħ kapitali fuq proprjetà immobbli.

Il-kawża prinċipali u d-domanda preliminari

10 E. Hollmann ilha tirrisjedi l-Ġermanja sa miż-żmien li fih seħħew il-fatti in kwistjoni fil-kawża prinċipali.

11 Fl-1998, E. Hollmann wirtet proprjetà immobbli li tinsab il-Portugall wara l-mewt ta' żewġha. Hija ġiet intaxxata abbażi tat-taxxa tas-suċċessjoni u tad-donazzjonijiet fuq il-valur patrimonjali ta' din il-proprjetà.

12 Fl-2003, E. Hollmann biegħet l-immobbli in kwistjoni u għamlet qligħ kapitali ta' EUR 619 757,46, somma li tikkorrispondi għad-differenza bejn l-ammont ta' dan il-bejgħ u l-valur patrimonjali suġġett għat-taxxa tas-suċċessjoni u tad-donazzjonijiet.

13 Fl-avviż ta' stima tat-taxxa fuq id-dħul għas-sena 2003, l-amministrazzjoni fiskali ħadet in kunsiderazzjoni l-qligħ kapitali kollu magħmul minn E. Hollmann sabiex tistabbilixxi d-dħul nett taxxabbli tagħha, filwaqt li żiedet dan l-ammont mad-dħul l-ieħor tagħha taxxabbli fil-Portugall.

14 Skond l-amministrazzjoni fiskali, ir-rikorrenti fil-kawża prinċipali ma setgħetx tinvoka d-dispożizzjonijiet favorevoli ta' l-Artikolu 43(2) taċ-CIRS għar-raġuni li hija kienet residenti fi Stat Membru ieħor ta' l-Unjoni Ewropea u mhux fil-Portugall.

15 E. Hollmann ikkontestat quddiem it-Tribunal administrativo e fiscal de Loulé l-avviż ta' stima tat-taxxa msemmi iktar 'il fuq. Peress li r-rikors tagħha ġie miċħud, E. Hollmann appellat minn din id-deċiżjoni.

16 F'dawn iċ-ċirkustanzi, is-Supremo Tribunal Administrativo ddeċieda li jissospendi l-proċeduri u li jagħmel lill-Qorti tal-Ġustizzja d-domanda preliminari segwenti:

"L-Artikolu 43(2) taċ-[CIRS], li jillimita l-bażi ta' stima tat-taxxa għal 50 % tal-qligħ kapitali meta dan ikun magħmul minn persuni residenti fil-Portugall, jikser l-Artikoli 12 KE, 18 KE, 39 KE, 43 KE u 56 KE safejn il-qligħ kapitali magħmul minn persuna residenti fi Stat Membru ieħor ta' l-Unjoni Ewropea huwa eskluż mill-benefiċċju ta' din il-limitazzjoni?"

Fuq id-domanda preliminari

Fuq l-ammissibbiltà

17 Il-Gvern Portugiż u l-Kummissjoni esprimew dubji fir-rigward ta' l-ammissibbiltà tad-domanda preliminari minħabba kif ġiet ifformulata mill-qorti tar-rinviju.

18 F'dan ir-rigward, hemm lok li jiġi mfakkar li, skond ġurisprudenza stabbilita, anki jekk mhijiex il-Qorti tal-Ġustizzja li għandha tiddeċiedi, fil-kuntest ta' proċedura mressqa skond l-Artikolu 234 KE, fuq il-kompatibbiltà tar-regoli tad-dritt nazzjonali mad-dispożizzjonijiet tad-dritt Komunitarju, peress li l-interpretazzjoni ta' dawn ir-regoli hija d-dmir tal-qrati nazzjonali, il-Qorti tal-Ġustizzja għandha madankollu ġurisdizzjoni sabiex tipprovdi lil dawn il-qrati l-elementi ta' interpretazzjoni kollha li jirriżultaw mid-dritt Komunitarju u li jippermettulhom jevalwaw il-kompatibbiltà ta' dawn ir-regoli mal-leġiżlazzjoni Komunitarja (ara, is-sentenzi tas-6 ta' Marzu 2007, Placanica *et*, C-338/04, C-359/04 u C-360/04, Ġabra p. I-1891, punt 37, u tad-19 ta' April 2007, Asociación Nacional de Empresas Forestales, C-295/05, Ġabra p. I-2999, punt 29 kif ukoll ġurisprudenza ċċitata).

19 Minbarra dan, skond ġurisprudenza daqstant ieħor stabbilita, fil-kuntest tal-kooperazzjoni bejn il-Qorti tal-Ġustizzja u l-qrati nazzjonali kif prevista fl-Artikolu 234 KE, hija l-qorti nazzjonali, li quddiemha tkun tressqet il-kawża u li għandha tassumi r-responsabbiltà tad-deċiżjoni ġudizzjarja li għandha tittieħed, li għandha tevalwa, fid-dawl taċ-ċirkustanzi partikolari tal-kawża li tkun tinsab quddiemha, kemm il-ħtieġa ta' deċiżjoni preliminari sabiex tkun f'pożizzjoni li tagħti d-deċiżjoni tagħha, kif ukoll ir-rilevanza tad-domandi li hija tressaq quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja. Għaldaqstant, sakemm id-domandi mressqa mill-qrati nazzjonali jirrigwardaw l-interpretazzjoni ta' dispożizzjoni tad-dritt Komunitarju, il-Qorti tal-Ġustizzja hija, bħala prinċipju, marbuta li tagħti deċiżjoni (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi Asociación Nacional de Empresas Forestales, iċċitata iktar 'il fuq, punt 30, u tas-17 ta' April 2007, AGM-COS.MET, C-470/03, Ġabra p. I-2749, punt 44).

20 Fil-kawża preżenti, il-kontenut litterali tad-domanda magħmula mill-qorti tar-rinviju jistieden lill-Qorti tal-Ġustizzja sabiex tiddeċiedi dwar il-kompatibbiltà ta' dispożizzjoni tad-dritt intern, bħall-Artikolu 43(2) taċ-CIRS, mad-dritt Komunitarju.

21 Madankollu, għalkemm il-Qorti tal-Ġustizzja ma tistax twieġeb għad-domanda hekk kif ġiet ifformulata mill-qorti tar-rinviju, xejn ma jwaqqafha milli tagħti risposta utli

lil din ta' l-aħħar billi tipprovdilha l-elementi ta' interpretazzjoni li jirriżultaw mid-dritt Komunitarju u li jippermettulha li tiddeċiedi hija stess fuq il-kompatibbiltà tad-dispożizzjonijiet fiskali in kwistjoni mad-dritt Komunitarju.

22 Għaldaqstant, hemm lok li jiġi kkunsidrat li, permezz tad-domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju qiegħda essenzjalment tistaqsi lill-Qorti tal-Ġustizzja jekk l-Artikoli 12 KE, 18 KE, 39 KE, 43 KE u 56 KE jipprojbixxux leġiżlazzjoni nazzjonali, bħal dik in kwistjoni fil-kawża prinċipali, li tissuġġetta l-qligħ kapitali li jirriżulta mit-trasferiment ta' proprjetà immobbli li tinsab fi Stat Membru, meta dan it-trasferiment isir minn persuna residenti fi Stat Membru ieħor, għal piż fiskali akbar minn dak li jkun applikat għall-istess tip ta' tranżazzjoni fuq il-qligħ kapitali magħmul minn persuna residenti fl-Istat li fih tinsab il-proprjetà immobbli.

Fuq il-prinċipji u l-libertajiet applikabbli

23 Il-qorti tar-rinviju tirreferi fid-domanda tagħha għall-Artikoli 12 KE, 18 KE, 39 KE, 43 KE u 56 KE.

24 B'hekk tqum il-kwistjoni jekk persuna taxxabbli li mhijiex residenti li tinsab f'sitwazzjoni bħal dik ta' E. Hollmann tistax tinvoka dawn id-dispożizzjonijiet.

25 Għal dak li jikkonċerna l-Artikoli 39 KE u 43 KE, mid-deċiżjoni tar-rinviju jirriżulta li E. Hollmann ma biegħetx il-proprjetà immobbli tagħha li tinsab fil-Portugall, tranżazzjoni li tat lok għat-taxxa in kwistjoni fil-kawża prinċipali, sabiex teżerċita attività professjonali fit-territorju tal-Komunità u lanqas sabiex tistabbilixxi ruħha fi Stat Membru ieħor barra mill-Ġermanja sabiex teżerċita attività ekonomika.

26 Għal dak li jirrigwarda l-Artikolu 18 KE, ma jeżisti l-ebda element fid-deċiżjoni tar-rinviju li jippermetti li jiġi konkluż li r-rikorrenti fil-kawża prinċipali biegħet il-proprjetà immobbli tagħha bil-għan li teżerċita d-dritt mogħti lilha minn din id-dispożizzjoni.

27 Għaldaqstant, fid-dawl tal-kuntest fattwali espost mill-qorti tar-rinviju, E. Hollmann, fil-kawża preżenti, ma tistax tinvoka l-Artikoli 18 KE, 39 KE u 43 KE (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas-26 ta' Ottubru 2006, Il-Kummissjoni vs Il-Portugall, C-345/05, Ġabra p. I-10633, punt 15 u l-ġurisprudenza ċċitata).

28 Mill-ġurisprudenza jirriżulta li l-Artikolu 12 KE huwa intiż sabiex japplika b'mod awtonomu biss f'sitwazzjonijiet irregolati mid-dritt Komunitarju li fir-rigward tagħhom it-Trattat ma jipprovdix regoli speċifiċi kontra d-diskriminazzjoni (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tat-8 ta' Marzu 2001, Metallgesellschaft *et*, C-397/98 u C-410/98, Ġabra p. I-1727, punt 38, u tas-26 ta' Ġunju 2003, Skandia u Ramstedt, C-422/01, Ġabra p. I-6817, punt 61).

29 Issa, it-Trattat jipprovdi, b'mod partikolari fl-Artikolu 56 KE, regola speċifika kontra d-diskriminazzjoni fil-qasam rilevanti tal-libertà ta' moviment tal-kapital (sentenza ta' l-10 ta' Jannar 2006, Cassa di Risparmio di Firenze, C-222/04, Ġabra p. I-289, punt 99).

30 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet preċedenti, huwa għalhekk meħtieġ li jiġi stabbilit jekk persuna taxxabbli bħalma hija E. Hollmann tistax tinvoka d-dispożizzjonijiet ta' l-Artikolu 56 KE.

31 F'dan ir-rigward, mill-ġurisprudenza jirriżulta li tranżazzjoni li tikkonċerna likwidazzjoni ta' investiment immobbli, bħal dik in kwistjoni fil-kawża prinċipali, tammonta għal moviment tal-kapital (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas-16 ta' Marzu 1999, Trummer u Mayer, C-222/97, Ġabra p. I-1661, punt 24).

32 Għaldaqstant, tali tranżazzjoni taqa' fil-kamp ta' applikazzjoni ta' l-Artikolu 56 KE u għalhekk huwa fuq dan il-bażi li hemm lok li tiġi eżaminata d-domanda magħmula mill-qorti tar-rinviju.

Fuq il-moviment liberu tal-kapital

33 Preliminarjament, għandu jiġi mfakkar li, minn naħa, skond ġurisprudenza kostanti, għalkemm it-tassazzjoni diretta taqa' taħt il-kompetenza ta' l-Istati Membri, huma madankollu għandhom jeżerċitaw din il-kompetenza b'osservanza tad-dritt Komunitarju (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tas-7 ta' Settembru 2004, Manninen, C-319/02, Ġabra p. I-7477, punt 19; ta' l-14 ta' Settembru 2006, Centro di Musicologia Walter Stauffer, C-386/04, Ġabra p. I-8203, punt 15, u ta' l-24 ta' Mejju 2007, Holböck, C-157/05, Ġabra p. I-4051, punt 21).

34 Min-naħa l-oħra, l-Artikolu 56 KE jipprojbixxi kull restrizzjoni għall-moviment tal-kapital bejn l-Istati Membri, bla ħsara għall-ġustifikazzjonijiet previsti fl-Artikolu 58 KE.

35 F'dan ir-rigward, hemm lok li jingħad li d-dispożizzjonijiet taċ-CIRS, ikkunsidrati flimkien, jipprovdu, fil-każ ta' qligħ kapitali magħmul mit-trasferiment b'titolu oneruż ta' proprjetà immobbli li tinsab fil-Portugall, regoli ta' tassazzjoni differenti skond jekk il-persuna taxxabbli hijiex residenti jew le f'dan l-Istat Membru.

36 B'hekk, skond l-Artikolu 43(2) taċ-CIRS, l-ammont ta' qligħ kapitali magħmul minn persuni residenti mit-trasferimet tal-proprjetà immobbli fil-Portugall jittieħed in kunsiderazzjoni sa 50 % biss ta' dan l-ammont. Min-naħa l-oħra, għall-persuni li mhumiex residenti, iċ-CIRS jipprovdi li t-tassazzjoni ta' l-ammont ta' qligħ kapitali magħmul f'każ ta' trasferiment ta' l-imsemmija proprjetà tapplika fuq dan l-ammont kollu.

37 Minn dan jirriżulta li, skond id-dispożizzjonijiet rilevanti taċ-CIRS, il-bażi ta' stima tal-qligħ kapitali magħmul mhijiex l-istess għall-persuni residenti u għall-persuni li mhumiex residenti. B'hekk, għall-bejgħ ta' l-istess proprjetà immobbli li tinsab fil-Portugall, f'każ li jkun hemm qligħ kapitali, il-persuni li mhumiex residenti huma suġġetti għal piż fiskali akbar minn dak applikat fuq il-persuni residenti u, b'hekk, jinsabu f'sitwazzjoni inqas favorevoli minn dawn ta' l-aħħar.

38 Fil-fatt, filwaqt li persuna li mhijiex residenti hija suġġetta għal rata ta' 25 % fuq bażi ta' stima li tirrappreżenta l-qligħ kapitali magħmul kollu, it-teħid in kunsiderazzjoni ta' nofs biss tal-bażi ta' stima tal-qligħ kapitali magħmul minn persuna residenti jippermetti lil din ta' l-aħħar sabiex tibbenefika sistematikament minn piż fiskali iżgħar f'dan ir-rigward, tkun xi tkun ir-rata ta' taxxa applikata fuq id-dħul tagħha kollu, peress li, skond l-osservazzjonijiet magħmula mill-Gvern Portugiż, it-taxxa fuq id-dħul tal-persuni residenti hija suġġetta għal rata progressiva fejn l-aktar rata għolja hija ta' 42 %.

39 Għaldaqstant, leġiżlazzjoni nazzjonali bħal dik in kwistjoni fil-kawża prinċipali għadha l-effett li tagħmel anqas attraenti t-trasferiment ta' kapital għall-persuni li mhumiex residenti billi tiskoraġġihom milli jagħmlu investimenti fi proprjetà immobbli fil-Portugall u, b'hekk, tranżazzjonijiet relatati ma' dawn l-investimenti bħall-bejgħ ta' proprjetà immobbli.

40 F'dawn iċ-ċirkustanzi, hemm lok li jiġi kkonstatat li l-istabbiliment ta' bażi ta' stima ta' 50 % għall-qligħ kapitali magħmul minn persuni taxxabbli residenti fil-Portugall biss, u mhux minn persuni taxxabbli li mhumiex residenti, jammonta għal restrizzjoni għall-moviment tal-kapital projbita fl-Artikolu 56 KE.

41 Madankollu, għandu jiġi eżaminat jekk din ir-restrizzjoni tistax tiġi ġġustifikata permezz tar-raġunijiet imsemmija fl-Artikolu 58(1) KE.

42 Minn din id-dispożizzjoni ta' l-aħħar, moqrija flimkien ma' l-Artikolu 58(3) KE, jirriżulta li l-Istati Membri jistgħu jistabbilixxu, fil-leġiżlazzjoni nazzjonali tagħhom, distinzjoni bejn il-persuni taxxabbli residenti u l-persuni taxxabbli li mhumiex residenti sakemm din id-distinzjoni ma tammontax għal mezz ta' diskriminazzjoni arbitrarja jew għal restrizzjoni moħbija fuq il-moviment liberu tal-kapital.

43 Kif diġà ġie stabbilit fil-punti 36 sa 38 tas-sentenza preżenti, l-Artikolu 43(2) taċ-CIRS essenzjalment jistabbilixxi inugwaljanza fit-trattament fiskali, bejn persuni residenti u persuni li mhumiex residenti, billi jipprovdi bażi ta' stima differenti fil-każ ta' qligħ kapitali magħmul mit-trasferiment ta' proprjetà immobbli li tinsab fil-Portugall.

44 Madankollu, it-trattament inugwali awtorizzat mill-Artikolu 58(1)(a) KE għandu jiġi distint mid-diskriminazzjoni arbitrarja projbita mill-Artikolu 58(3) KE.

45 Issa, mill-ġurisprudenza jirriżulta li, sabiex leġiżlazzjoni fiskali nazzjonali, bħal dik in kwistjoni fil-kawża prinċipali, tkun tista' tiġi kkunsidrata bħala kompatibbli mad-

dispożizzjonijiet tat-Trattat dwar il-moviment liberu tal-kapital, jeħtieġ li d-differenza fit-trattament tikkonċerna sitwazzjonijiet li mhumiex oġġettivament komparabbli jew li d-differenza tkun ġustifikata minn raġuni imperattiva ta' interess ġenerali (ara s-sentenzi Manninen, iċċitata iktar 'il fuq, punti 28 u 29; tat-8 ta' Settembru 2005, Blanckaert, C-512/03, Ġabra p. I-7685, punt 42, u tad-19 ta' Jannar 2006, Bouanich, C-265/04, Ġabra p. I-923, punt 38).

46 Fid-dawl tal-ġurisprudenza ċċitata fil-punt preċedenti, jeħtieġ li jiġi eżaminat, fl-ewwel lok, jekk id-differenza fit-taxxa fuq id-dħul skond jekk il-qligħ kapitali li jirriżulta mit-trasferiment ta' proprjetà immobbli li tinsab fil-Portugall ikunx magħmul minn persuna residenti jew minn persuna li mhijiex residenti, tikkonċernax sitwazzjonijiet li mhumiex oġġettivament komparabbli.

47 F'dan ir-rigward, il-Gvern Portugiż isostni li teżisti differenza fis-sitwazzjoni taż-żewġ kategoriji ta' persuni suġġetti għat-taxxa li tiġġustifika perfettament din id-differenza fit-trattament. Il-limitazzjoni tal-bażi ta' stima għal 50 % tista' tikkonċerna biss lill-persuni residenti peress li dawn ta' l-aħħar huma suġġetti għal rata progressiva fuq id-dħul globali tagħhom. Min-naħa l-oħra, il-persuni li mhumiex residenti jkunu ntaxxati biss fuq id-dħul tagħhom magħmul fit-territorju Portugiż. Fi kliem ieħor, il-mekkaniżmu previst minn leġiżlazzjoni nazzjonali bħal dik in kwistjoni fil-kawża prinċipali huwa maħsub sabiex ma jiġux ippenalizzati l-persuni residenti li huma suġġetti, kuntrarjament għall-persuni li mhumiex residenti, għal taxxa b'rata progressiva.

48 Minbarra dan, huwa jikkunsidra li d-differenza fit-trattament fiskali li tirriżulta mill-applikazzjoni ta' bażi ta' stima differenti għall-persuni li mhumiex residenti għandha tiġi kkunsidrata flimkien mas-sistema ġenerali tat-taxxa fuq id-dħul applikabbli għall-persuni residenti u għall-persuni li mhumiex residenti.

49 Permezz ta' dan l-argument, il-Gvern Portugiż iqis li l-istabbiliment ta' bażi ta' stima differenti għall-persuni li mhumiex residenti, f'każ ta' qligħ kapitali, huwa ġustifikat

fid-dawl tas-sistema ta' taxxa fuq id-dħul, u b'mod partikolari fid-dawl tar-rata ta' taxxa differenti applikabbli għall-persuni residenti u għall-persuni li mhumiex residenti. Fil-fatt, għal ta' l-ewwel, id-dħul taxxabbli jirriżulta mill-akkumulazzjoni tad-dħul taħt il-kategoriji differenti, inkluż għalhekk il-qligħ kapitali magħmul kull sena, suġġetta għal rata progressiva, filwaqt li għall-persuni li mhumiex residenti, iċ-CIRS tipprovdi għal rata speċjali proporzjonali.

50 Għandu jingħad li, fil-kawża prinċipali, l-ewwel nett, it-tassazzjoni tal-qligħ kapitali li jirriżulta mit-trasferiment ta' proprjetà immobbli tikkonċerna kategorija waħda biss ta' dħul tal-persuni taxxabbli, irrispettivament minn jekk humiex residenti jew le, it-tieni nett, din it-tassazzjoni tikkonċerna ż-żewġ kategoriji ta' persuni taxxabbli u, it-tielet nett, l-Istat Membru fejn joriġina d-dħul taxxabbli huwa dejjem ir-Repubblika Portugiża.

51 F'dan ir-rigward, huwa importanti b'mod partikolari li jingħad, kif jirriżulta mill-punt 38 tas-sentenza preżenti, li t-teħid in kunsiderazzjoni tan-nofs tal-bażi ta' stima tal-qligħ kapitali magħmul minn persuna residenti, flimkien mal-fatt li t-tassazzjoni tad-dħul ta' din il-persuna hija suġġetta għal rata progressiva fejn l-aktar rata għolja hija ta' 42 %, iwassal, fl-istess kundizzjonijiet ta' tassazzjoni għal persuni li mhumiex residenti, għal tassazzjoni akbar ta' dawn ta' l-aħħar.

52 F'dawn iċ-ċirkustanzi, l-allegazzjoni mressqa f'dan il-każ mill-Gvern Portugiż ma tistax tiġi aċċettata.

53 Mill-kunsiderazzjonijiet preċedenti jirriżulta li oġġettivament ma teżisti ebda differenza fis-sitwazzjoni bejn iż-żewġ kategoriji ta' persuni taxxabbli ta' natura tali li tiġġustifika trattament fiskali inugwali għal dak li jikkonċerna t-tassazzjoni tal-qligħ kapitali. B'hekk, sitwazzjoni bħal dik ta' E. Hollmann hija komparabbli ma' dik ta' persuna residenti.

54 Minn dan jirriżulta li leġiżlazzjoni nazzjonali, bħal dik in kwistjoni fil-kawża prinċipali, tistabbilixxi trattament fiskali inugwali fil-konfront ta' persuni li mhumiex residenti safejn tippermetti, f'każ li jsir qligħ kapitali, tassazzjoni akbar u b'hekk piż fiskali akbar minn dak impost fuq il-persuni residenti f'sitwazzjoni oġġettivament komparabbli.

55 Għal dak li jikkonċerna, fit-tieni lok, il-ġustifikazzjonijiet ibbażati fuq raġunijiet imperattivi ta' interess ġenerali, il-Gvern Portugiż invoka l-ħtieġa li tiġi ggarantita l-koerenza tas-sistema fiskali nazzjonali.

56 Mill-ġurisprudenza jirriżulta li l-bżonn li tiġi mħarsa l-koerenza ta' sistema fiskali jista' jiġġustifika restrizzjoni għall-eżerċizzju tal-libertajiet fundamentali ggarantiti mit-Trattat. Madankollu, sabiex argument ibbażat fuq tali ġustifikazzjoni jkun jista' jirnexxi, huwa meħtieġ li tiġi stabbilita l-eżistenza ta' rabta diretta bejn il-vantaġġ fiskali kkonċernat u t-tpaċija ta' dan il-vantaġġ permezz ta' impożizzjoni fiskali determinata (sentenza tat-23 ta' Frar 2006, Keller Holding, C-471/04, Ġabra p. I-2107, punt 40, u tad-29 ta' Marzu 2007, Rewe Zentralfinanz, C-347/04, Ġabra p. I-2647, punt 62 u l-ġurisprudenza ċċitata).

57 Fil-kawża preżenti, il-Gvern Portugiż isostni li għandhom jittieħdu in kunsiderazzjoni l-għan u l-loġika tas-sistema tat-taxxa fir-rigward tal-qligħ kapitali li jirriżulta mit-trasferiment ta' proprjetà immobbli. F'dan ir-rigward, is-sistema fiskali in kwistjoni għandha bħala għan li tevita li tippenalizza lill-persuni residenti, fil-kuntest tat-tassazzjoni tal-qligħ kapitali, minħabba l-applikazzjoni ta' rata progressiva fir-rigward tagħhom. Essenzjalment, teżisti rabta diretta, għall-persuni residenti, bejn il-vantaġġ fiskali li jirriżulta mill-bażi ta' stima mnaqqsa b'nofs għat-tassazzjoni tal-qligħ kapitali u r-rata ta' tassazzjoni progressiva applikabbli għad-dħul kollu tagħhom.

58 Issa, kif jirriżulta mill-punt 38 tas-sentenza preżenti, il-vantaġġ fiskali mogħti lill-persuni residenti, li jikkonsisti fi tnaqqis ta' nofs il-bażi ta' stima tal-qligħ kapitali, jeċċedi fi kwalunkwe każ il-korrispettiv tiegħu, li jikkonsisti fl-applikazzjoni ta' rata progressiva għat-tassazzjoni tad-dħul tagħhom.

59 Għalhekk, ma jistax ikun hemm rabta diretta bejn l-imsemmi vantaġġ u t-tpaċija tiegħu permezz ta' impożizzjoni fiskali determinata.

60 Għaldaqstant, hemm lok li jiġi kkunsidrat li r-restrizzjoni li tirriżulta mil-leġiżlazzjoni fiskali in kwistjoni fil-kawża prinċipali ma tistax tiġi ġġustifikata mill-bżonn li tiġi ggarantita l-koerenza tas-sistema fiskali.

61 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet preċedenti, it-tweġiba għad-domanda magħmula għandha tkun li l-Artikolu 56 KE għandu jiġi interpretat fis-sens li jipprojbixxi li leġiżlazzjoni nazzjonali, bħal dik in kwistjoni fil-kawża prinċipali, tissuġġetta l-qligħ kapitali li jirriżulta mit-trasferiment ta' proprjetà immobbli li tinsab fi Stat Membru, f'dan il-każ partikolari l-Portugall, fejn dan it-trasferiment isir minn persuna residenti fi Stat Membru ieħor, għal piż fiskali akbar minn dak li jkun applikat għal din l-istess tip ta' tranżazzjoni fuq il-qligħ kapitali magħmul minn persuna residenti fl-Istat li fih tinsab din il-proprjetà immobbli.

Fuq l-ispejjeż

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

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

L-Artikolu 56 KE għandu jiġi interpretat fis-sens li jipprojbixxi li leġiżlazzjoni nazzjonali, bħal dik in kwistjoni fil-kawża prinċipali, tissuġġetta l-qligħ kapitali li jirriżulta mit-trasferiment ta' proprjetà immobbli li tinsab fi Stat Membru, f'dan il-każ partikolari l-Portugall, fejn dan it-trasferiment isir minn persuna residenti fi Stat Membru ieħor, għal piż fiskali akbar minn dak li jkun applikat għal din l-istess tip ta' tranżazzjoni fuq il-qligħ kapitali magħmul minn persuna residenti fl-Istat li fih tinsab din il-proprjetà immobbli.

Firem