Downloaded via the EU tax law app / web

Kaw?a C-440/08

F. Gielen

vs

Staatssecretaris van Financiën

(talba g?al de?i?joni preliminari mressqa mill-Hoge Raad der Nederlanden)

“Tassazzjoni diretta — Artikolu 43 KE — Persuna taxxabbli mhux residenti — Imprenditur — Dritt g?al tnaqqis favur persuni li ja?dmu g?al rashom — Kriterju tas-sig?at — Diskriminazzjoni bejn il-persuni taxxabbli residenti u dawk mhux residenti — Possibbiltà li persuna titqies li hija persuna taxxabbli residenti”

Sommarju tas-sentenza

Moviment liberu tal-persuni — Libertà ta’ stabbiliment — Le?i?lazzjoni fiskali — Taxxa fuq id-d?ul

(Artikolu 49 TFUE)

L-Artikolu 49 TFUE jipprekludi le?i?lazzjoni nazzjonali li, fir-rigward tal-g?oti ta’ vanta?? fiskali, b?al tnaqqis favur persuni li ja?dmu g?al rashom li wettqu ?ertu numru ta’ sig?at ta’ xog?ol b?ala imprendituri, g?andha effetti diskriminatorji fir-rigward ta’ persuni taxxabbli mhux residenti, li s-sig?at tag?hom imwettqa g?al stabbiliment li jinsab fi Stat Membru ie?or ma humiex ikkunsidrati g?al dawn il-finijiet, anki jekk dawn il-persuni taxxabbli jistg?u, fir-rigward ta’ dan il-vanta??, jag??lu s-sistema applikabbli g?all-persuni taxxabbli residenti.

Fil-fatt, din il-le?i?lazzjoni nazzjonali li, g?all-finijiet ta’ tali vanta?? fiskali, tu?a “kriterju tas-sig?at” b’mod li timpedixxi lill-persuni taxxabbli mhux residenti li jg?oddu s-sig?at ta’ xog?ol imwettqa fi Stat Membru ie?or, tirriskja li tolqot b’mod ?a?in prin?ipalment lil dawn il-persuni taxxabbli. G?aldaqstant, tali le?i?lazzjoni tikkostitwixxi diskriminazzjoni indiretta min?abba ?ittadinanza fis-sens tal-Artikolu 49 TFUE. Din il-konklu?joni ma hijiex invalidata mill-fatt li g?a?la ta’ assimilazzjoni hija possibbli g?all-persuni taxxabbli mhux residenti, li tippermettilhom l-g?a?la bejn is-sistema fiskali diskriminatorja u dik applikabbli g?ar-residenti, peress li tali g?a?la ma tistax teskludi l-effetti diskriminatorji tal-ewwel wa?da minn dawn i?-?ew? sistemi fiskali. Fil-fatt, jekk ji?i rrikonoxxut tali effett tal-imsemmija g?a?la, dan ikollu b?ala konsegwenza li jivvalida sistema fiskali li tibqa’ fiha nnifisha, kuntrarja g?all-Atikolu 49 TFUE min?abba n-natura diskriminatorja tag?ha. Barra minn hekk, sistema nazzjonali restrittiva fir-rigward tal-libertà ta’ stabbiliment xorta tibqa’ inkompatibbli mad-dritt tal-Unjoni anki meta l-applikazzjoni tag?ha ma hijiex obbligatorja. Minn dan isegwi li l-g?a?la miftu?a g?all-persuna taxxabbli mhux residenti permezz tal-g?a?la ta’ assimilazzjoni hija nieqsa minn effett newtralizzanti fir-rigward tad-diskriminazzjoni kkonstatata..

(ara l-punti 48-55 u d-dispo?ittiv)

SENTENZA TAL-QORTI TAL-?USTIZZJA (L-Ewwel Awla)

18 ta’ Marzu 2010 (*)

“Tassazzjoni diretta ? Artikolu 43 KE ? Persuna taxxabbli mhux residenti ? Imprenditur ? Dritt g?al tnaqqis favur persuni li ja?dmu g?al rashom ? Kriterju tas-sig?at ? Diskriminazzjoni bejn il-persuni taxxabbli residenti u dawk mhux residenti ? Possibbiltà li persuna titqies li hija persuna taxxabbli residenti”

Fil-Kaw?a C?440/08

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skont l-Artikolu 234 KE, imressqa mill-Hoge Raad der Nederlanden (il-Pajji?i l-Baxxi), permezz ta’ de?i?joni tat-12 ta’ Settembru 2008, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fis-6 ta’ Ottubru 2008, fil-pro?edura

F. Gielen

vs

Staatssecretaris van Financiën,

IL-QORTI TAL-?USTIZZJA (L-Ewwel Awla),

komposta minn A. Tizzano, President ta’ Awla, li qed ja?ixxi b?ala President tal-Ewwel Awla, E. Levits, A. Borg Barthet, M. Ileši? (Relatur) u J.-J. Kasel Im?allfin,

Avukat ?enerali: D. Ruiz-Jarabo Colomer,

Re?istratur: M. Ferreira, Amministratur Prin?ipali,

wara li rat il-pro?edura bil-miktub u wara s-seduta tas-17 ta’ Settembru 2009,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

– g?al F. Gielen, minn F. A. Engelen u S. C. W. Douma, belastingadviseurs,

– g?all-Gvern Olandi?, minn C. Wissels, C. ten Dam u M. Noort, b?ala a?enti,

– g?all-Gvern ?ermani?, minn M. Lumma u C. Blaschke, b?ala a?enti,

– g?all-Gvern Estonjan, minn L. Uibo, b?ala a?ent,

– g?all-Gvern Portugi?, minn C. Guerra Santos kif ukoll minn L. Inez Fernandes u J. Menezes Leitão, b?ala a?enti,

– g?all-Gvern Svedi?, minn A. Falk, b?ala a?ent,

– g?all-Kummissjoni tal-Komunitajiet Ewropej, minn R. Lyal u W. Roels, b?ala a?enti,

wara li semg?et il-konklu?jonijiet tal-Avukat ?enerali, ippre?entati fis-seduta tas-27 ta' Ottubru 2009,

tag?ti l-pre?enti

Sentenza

1 It-talba g?al de?i?joni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 43 KE.

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' kaw?a bejn F. Gielen u Staatssecretaris van Financiën dwar it-taxxa fuq id-d?ul g?as-sena 2001.

Il-le?i?lazzjoni nazzjonali

3 Il-Li?i tal-2001 dwar it-taxxa fuq id-d?ul (Wet op de Inkomstenbelastingen 2001, iktar 'il quddiem il-"li?i tal-2001") tipprevedi fl-Artikolu 2.1(b) tag?ha, li l-persuni fi?i?i mhux residenti fil-Pajji?i l-Baxxi i?da li jir?ievu d?ul Olandi? huma su??etti g?at-taxxa fuq id-d?ul.

4 Skont l-Artikolu 3.2 tal-li?i tal-2001, il-profitt taxxabbli huwa l-profitt mag?mul mill-persuna taxxabbli b?ala imprenditur ta' impri?a wa?da jew iktar, imnaqqas bit-tnaqqis favur il-persuni li ja?dmu g?al rashom.

5 Skont l-Artikolu 3.76(2) tal-li?i tal-2001, l-ammont tal-imsemmi tnaqqis jiddependi mill-ammont tal-profitt skont skala digressiva li tinsab f'din id-dispo?izzjoni. Hija titla' sa Eur 6 084 g?al profitt ta' inqas minn Eur 11 745 u tin?el fi stadji sa Eur 2 984 g?al profitt ta' iktar minn Eur 50 065.

6 Skont l-Artikolu 3.76(1), id-dritt g?at-tnaqqis favur il-persuni li ja?dmu g?al rashom huwa su??ett, b'mod partikolari, g?al "kriterju tas-sig?at".

7 Dan jikkorrispondi, skont l-Artikolu 3.6 tal-li?i tal-2001, g?all-prestazzjoni, matul is-sena kalendarja, ta' mill-inqas 1 225 sieg?a xog?ol ma' impri?a wa?da jew iktar li minnha l-persuna taxxabbli dda??al profitt b?ala imprenditur.

8 Sabiex ji?i evalwat jekk persuna taxxabbli mhux residenti tissodisfax dan il-kriterju, is-sig?at biss li huma relatati mal-attivitajiet ta' parti ta' impri?a operata minn stabbiliment permanenti fil-Pajji?i l-Baxxi jittie?du inkunsiderazzjoni.

9 Madankollu, persuna taxxabbli mhux residenti li hija su??etta g?as-sistema ta' tassazzjoni ta' Stat Membru ie?or fejn hija tirrisjedi tista' tag??el, skont l-Artikolu 2.59(1) tal-li?i tal-2001, is-sistema applikabbli g?all-persuni taxxabbli residenti (iktar 'il quddiem il-"possibbiltà li persuna titqies li hija persuna taxxabbli residenti"). L-imsemmija dispo?izzjoni ma te?tie?x li d-d?ul tal-persuna taxxabbli mhux residenti jkun kompletament jew kwa?i kompletament i??enerat fil-Pajji?i l-Baxxi. Hija fformulata kif ?ej:

"Kull persuna taxxabbli nazzjonali li tirrisjedi biss fil-Pajji?i l-Baxxi matul parti mis-sena kalendarja u kull persuna taxxabbli barranija li tirrisjedi fi Stat Membru ie?or tal-Unjoni Ewropea jew fi Stat terz indikat permezz ta' digriet ministerjali, li mieg?u [ir-Renju tal-]Pajji?i l-Baxxi ffirma ftehim dwar il-?elsien minn taxxa doppja li jipprevedi l-iskambju ta' informazzjoni, u li ti?i ntaxxata fl-imsemmi Stat Ewropew jew Stat terz, jistg?u jag??lu li jkunu su??etti g?all-sistema fiskali li din il-li?i

tipprevedi g?all-persuni taxxabbli nazzjonali [...]"

10 Skont l-Artikoli 2 sa 10 tad-digriet ta' e?ekuzzjoni tal-li?i tal-2001 (Het Uitvoeringsbesluit inkomenstbelasting 2001), tnaqqis tat-taxxa fuq id-d?ul jing?ata lil dak li jag??el li ji?i assimilat b?ala persuna taxxabbli residenti g?at-taxxa relatata mal-elementi tad-d?ul li ma humiex su??etti g?at-taxxa fil-Pajji?i l-Baxxi jew li huma taxxabli biss b'rata limitata.

11 Skont l-Artikolu 3 tal-imsemmi digriet:

"1. It-tnaqqis min?abba l-pre?enza ta' elementi mhux taxxabli fil-Pajji?i l-Baxxi […] fid-d?ul li ?ej minn xog?ol jew proprjetà g?andu jkun ugwali g?all-ammont li jippre?enta mat-taxxa li, ming?ajr l-applikazzjoni tal-Artikolu 2 sa 10, tkun dovuta skont il-li?i fuq id-d?ul taxxabbli li ?ej minn xog?ol jew proprjetà, l-istess rapport ma' b?al dak li l-ammont akkumulat tal-elementi mhux taxxabbli fil-Pajji?i l-Baxxi […] tad-d?ul li jidher fid-denominatur jippre?enta mad-d?ul li jidher fid-denominatur.

[…]

5. ?d?ul li jidher fid-denominatur' ifisser id-d?ul li ?ej minn xog?ol jew proprejtà […]".

12 L-Artikolu 9 tal-istess digriet dwar il-?elsien minn taxxa doppja (Besluit voorkoming dubbele belasting 2001) jipprevedi:

"1. Id-d?ul barrani li ?ej minn xog?ol jew proprjetà provenjenti minn Stat ie?or huwa kkostitwit mill-ammont akkumulat tal-elementi tad-d?ul li l-persuna taxxabbli tibbenefika minnu li ?ej minn xog?ol jew proprjetà f'dan l-Istat b?ala:

a) profitt mag?mul minn impri?a barranija, ji?ifieri impri?a jew parti minn impri?a li hija operata bl-g?ajnuna ta' stabbiliment permanenti jew rappre?entant permantenti fit-terrtorju tal-Istat l-ie?or;

[…]".

Il-kaw?a prin?ipali u d-domanda preliminari

13 F. Gielen huwa resident ?ermani? li jopera fil-?ermanja impri?a ta' koltivazzjoni fis-serer flimkien ma' ?ew? persuni o?ra. Huwa stabbilixxa fil-Pajji?i l-Baxxi stabbiliment permanenti fejn ji?u kkoltivati pjanti ornamentali abba?i ta' kuntratti.

14 Matul is-sena 2001, huwa wettaq g?all-imsemmija impri?a iktar minn 1 225 sieg?a xog?ol fil-?ermanja, filwaqt li fil-Pajji?i l-Baxxi, huwa wettaq g?all-imsemmi stabbiliment inqas minn 1 225 sieg?a xog?ol.

15 G?alhekk, l-awtorità fiskali Olandi?a qieset li F. Gielen ma kienx issodisfa l-"kriterju tas-sig?at". Ir-Rechtbank Breda (Tribunal ta' Breda) ikkonferma din l-interpretazzjoni.

16 Min-na?a l-o?ra, il-Gerechtshof te 's-Hertogenbosch (Qorti tal-Appell ta' Bois?le-Duc) qieset li tali applikazzjoni tal-imsemmi kriterju twassal g?al diskriminazzjoni pprojbita mill-Artikolu 43 KE, peress li dan jo?loq distinzjoni bejn il-persuni taxxabbli residenti u l-persuni taxxabbli mhux residenti. Fil-fatt, skont il-Gerechtshof te 's-Hertogenbosch, meta ji?i applikat dan il-kriterju, il-persuni taxxabbli residenti jistg?u ji?u ntaxxati skont il-profitt tag?hom, indipendentement mill-pajji? li fih dan ?ie ??enerat.

17 Il-Gerechtshof te 's-Hertogenbosch qieset li din id-distinzjoni u dan l-ostakolu ma humiex i??ustifikati minn differenza ta' sitwazzjoni o??ettiva bejn il-persuni taxxabbli mhux residenti u l-persuni taxxabbli residenti, b'mod partikolari peress li t-tnaqqis favur il-persuni li ja?dmu g?al

rashom huwa direttament marbut mal-attivitajiet tal-persuni taxxabbli.

18 F. Gielen ippre?enta appell fuq punt ta' li?i mid-de?i?joni tal-Gerechtshof te 's-Hertogenbosch quddiem il-Hoge Raad der Nederlanden. F. Gielen iqis li l-fatt li ?ie rrifjutat, b?ala persuna taxxabbli mhux residenti, id-dritt g?al tnaqqis favur persuni li ja?dmu g?al rashom, jikkostitwixxi diskriminazzjoni li hija pprojbita mill-Artikolu 43 KE.

19 Il-Hoge Raad der Nederlanden tosserva li d-diskriminazzjoni fis-sens tal-Artikolu 43 KE tirri?ulta mill-fatt li, b?ala persuna taxxabbli mhux residenti, ma tittie?idx kont tas-sig?at kollha li huwa ddedika lill-impri?a tieg?u, inklu?i s-sig?at imwettqa fuq attivitajiet g?al impri?a jew stabbiliment li jinsab fi Stat Membru ie?or.

20 Madankollu, hija tistaqsi fuq il-kwistjoni dwar jekk tali diskriminazzjoni tistax ti?i evitata permezz tal-possibbiltà li persuna titqies li hija persuna taxxabbli residenti. Skont din, l-iskala li skontha l-persuna taxxabbli mhux residenti huwa ntaxxat fil-Pajji?i l-Baxxi fil-ka? fejn huwa jag??el it-tassazzjoni ta' persuni taxxabbli residenti timplika l-applikazzjoni tal-progressività.

21 F'dawn i?-?irkustanzi, il-Hoge Raad der Nederlanden idde?idiet li tissospendi l-pro?eduri quddiemha u li tag?mel id-domanda preliminari segwenti lill-Qorti tal-?ustizzja:

"L-Artikolu 43 KE g?andu ji?i interpretat fis-sens li ma jipprekludix l-applikazzjoni ta' dispo?izzjoni tal-le?i?lazzjoni fiskali ta' Stat Membru fuq il-profitt li ?ittadin ta' Stat Membru ie?or (persuna taxxabbli barranija) g?amel minn parti tal-impri?a tieg?u stabbilita fl-ewwel Stat Membru jekk, meta ti?i interpretata b'?ertu mod, din id-dispo?izzjoni to?loq effettivament diskriminazzjoni kuntrarja fiha nfisha g?all-Artikolu 43 KE bejn il-persuni taxxabbli nazzjonali u l-persuni taxxabbli barranin, i?da l-persuna taxxabbli barranija kellha l-possibbiltà tag??el bejn li ti?i ttrattata b?ala persuna taxxabbli nazzjonali u, min?abba ra?unjiet personali, ma u?atx din il-possibbiltà?"

Fuq id-domanda preliminari

Fuq l-ammissibbiltà

22 Il-Gvern ?ermani? u l-Gvern Portugi? jesprimu dubji fir-rigward tal-possibbiltà g?all-Qorti tal-?ustizzja li tidde?iedi fuq id-domanda mag?mula mill-qorti nazzjonali.

23 Skont il-Gvern ?ermani?, is-sistema fiskali inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali ma tinvolvi, essenzjalment, l-ebda diskriminazzjoni pprojbita fis-sens tal-Artikolu 43 KE, b'mod li ma hemmx lok li wie?ed jistaqsi jekk id-diskriminazzjoni tistax ti?i esklu?a permezz tal-possibbiltà li persuna titqies li hija persuna taxxabbli residenti. Konsegwentement, ir-risposta tal-Qorti tal-?ustizzja g?ad-domanda preliminari hija nieqsa minn kull utilità g?all-e?itu tal-kaw?a prin?ipali.

24 Il-Gvern Portugi? isostni essenzjalment li d-domanda prin?ipali tiddependi fuq ?erta interpretazzjoni tal-le?i?lazzjoni nazzjonali inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali.

25 Fil-fatt, mid-de?i?joni tar-rinviju jirri?ulta li l-Artikolu 3.6 tal-Li?i tal-2001 jista' wkoll ji?i interpretat fis-sens li, g?all-finijiet tat-tnaqqis inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, jistg?u jittie?du inkunsiderazzjoni g?al persuna taxxabbli mhux residenti s-sig?at imwettqa g?al stabbiliment li jinsab fil-Pajji?i l-Baxxi kif ukoll dawk imwettqa g?al stabbiliment li jinsab fi Stat Membru ie?or, u dan irendi din id-dispo?izzjoni kompatibbli mal-Artikolu 43 KE u r-risposta g?ad-domanda preliminari superfluwa.

26 Peress li l-qorti tar-rinviju g?andha l-possibbiltà li tinterpreta s-sistema fiskali inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali b?ala li ma fiha ebda diskriminazzjoni li tmur kontra l-Artikolu 43 KE, il-Gvern Portugi? iqis li d-domanda preliminari hija ipotetika u li, konsegwentement, ir-risposta tal-Qorti tal-

?ustizzja ma hijiex vinkolanti g?all-qorti tal-rinviju.

27 G?andu jitfakkar f'dan ir-rigward li, skont ?urisprudenza stabbilita, fil-kuntest tal-pro?edura stabbilita mill-Artikolu 267 TFUE, hija biss il-qorti nazzjonali, li hija adita bil-kaw?a u li g?andha tassumi r-responsabbiltà tad-de?i?joni ?udizzjarja li g?andha tittie?ed, li g?andha tevalwa, fid-dawl ta?-?irkustanzi partikolari tal-kaw?a, kemm in-ne?essità ta' de?i?joni preliminari sabiex tkun f'po?izzjoni li tag?ti d-de?i?joni tag?ha, kif ukoll ir-rilevanza tad-domandi mag?mula lill-Qorti tal-?ustizzja. Konsegwentement, meta d-domandi mag?mula jirrigwardaw l-interpretazzjoni tad-dritt tal-Unjoni, il-Qorti tal-?ustizzja g?andha, b?ala regola, tag?ti de?i?joni (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tat-23 ta' April 2009, Rüffler, C?544/07, ?abra p. I?3389, punt 36 u tad-19 ta' Novembru 2009, Filipiak, C?314/08, ?abra p. I?11049, punt 40).

28 Madankollu, il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet ukoll li, f'?irkustanzi e??ezzjonali, hija g?andha te?amina l-kundizzjonijiet li fihom tressqet kaw?a quddiemha mill-qorti nazzjonali sabiex tivverifika l-?urisdizzjoni tag?ha stess (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tas-16 ta' Di?embru 1981, Foglia, 244/80, ?abra p. 3045, punt 21; Rüffler, i??itata iktar 'il fuq, punt 37 u Filipak, i??iatat iktar 'il fuq, punt 41).

29 Ir-rifjut li ting?ata de?i?joni fuq domanda preliminari mag?mula minn qorti nazzjonali huwa possibbli biss meta jidher b'mod manifest li l-interpretazzjoni tad-dritt tal-Unjoni mitluba ma g?andha ebda relazzjoni mar-realtà jew mas-su??ett tal-kaw?a prin?ipali, meta l-problema hija ta' natura ipotetika jew inkella meta l-Qorti tal-?ustizzja ma g?andhiex g?ad-dispo?izzjoni tag?ha l-elementi ta' fatt u ta' li?i me?tie?a sabiex tag?ti risposta utli g?ad-domandi li jkunu sarulha (sentenzi ??itati iktar 'il fuq Rüffler, punt 38 u Filipak, punt 42).

30 G?andu ji?i kkonstatat f'dan ir-rigward li jirri?ulta mid-de?i?joni tar-rinviju li l-kaw?a prin?pali kif ukoll id-domanda preliminari jikkon?ernaw essenzjalment l-interpretazzjoni tal-Artikolu 49 TFUE fir-rigward ta' le?i?lazzjoni nazzjonali li g?andha effetti potenzjalment diskriminatorji fir-rigward ta' persuni taxxabbli mhux residenti g?al dak li jikkon?erna vanta?? fiskali, b?at-tnaqqis miftu? g?al persuni li ja?dmu g?al rashom, anki jekk l-imsemmija persuni taxxabbli jistg?u, fir-rigward tal-imsemmi vanta??, jirrikorru, skont l-imsemmija le?i?lazzjoni, g?all-possibbiltà li jitqiesu b?ala persuni taxxabbli residenti.

31 Barra minn hekk, sabiex ting?ata risposta g?all-imsemmija domanda, g?andu ji?i ddeterminat jekk il-le?i?lazzjoni inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali tipprodu?ix effetti diskriminatorji fis-sens tal-Artikolu 49 TFUE, u dan jikkostitwixxi kwistjoni ta' dritt tal-Unjoni li l-interpretazzjoni tag?ha taqa' ta?t il-?urisdizzjoni tal-Qorti tal-?ustizzja.

32 Fir-rigward ta' dawn il-konstatazzjonijiet, ma jidhirx b'mod manifest li l-interpretazzjoni mitluba m'g?andha l-ebda relazzjoni mar-realtà jew mas-su??ett tal-kaw?a prin?ipali, b'mod li l-e??ezzjonijiet ta' inammissibbiltà mqajma mill-Gvern ?ermani? u l-Gvern Portugi? g?andhom ji?u esklu?i.

33 G?aldaqstant, it-talba g?al de?i?joni preliminari hija ammissibbli.

Fuq il-mertu

34 Permezz tad-domanda tag?ha, li g?andha ti?i e?aminata f'?ew? partijiet, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikolu 49 TFUE jipprekludix le?i?lazzjoni nazzjonali li, fir-rigward tal-g?oti ta' vanta?? fiskali, b?at-tnaqqis favur persuni li ja?dmu g?al rashom, g?andha effetti potenzjalment diskriminatorji fir-rigward ta' persuni taxxabbli mhux residenti, anki jekk dawn il-persuni taxxabbli jistg?u, fir-rigward ta' dan il-vanta??, jirrikorru, skont l-imsemmija le?i?lazzjoni, g?all-possibbiltà li jitqiesu b?ala persuni taxxabbli residenti.

Fuq l-effetti diskriminatorji tal-le?i?lazzjoni nazzjonali inkwistjoni fil-kaw?a nazzjonali fis-sens tal-Artikolu 49 TFUE

35 Sabiex ting?ata risposta g?ad-domanda mag?mula, hemm lok li ji?i vverifikat l-ewwel nett, hekk kif jirri?ulta wkoll mill-punt 36 ta' din is-sentenza, jekk il-le?i?lazzjoni nazzjonali inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali tinvolvix effettivament diskriminazzjoni kontra l-Artikolu 49 TFUE.

36 G?andu jitfakkar li g?alkemm it-tassazzjoni diretta taqa' ta?t il-kompetenza tal-Istati Membri, dawn xorta g?andhom je?er?itaw din il-kompetenza inkonformità mad-dritt tal-Unjoni (ara, b'mod partikolari, is-sentenza tas-7 ta' Settembru 2004, Manninen, C?319-02, ?abra p. I?7477, punt 19 u l-?urisprudenza ??itata).

37 G?andu jitfakkar ukoll li r-regoli tat-trattament ugwali jipprojbixxu mhux biss id-diskriminazzjonijiet ?ari bba?ati fuq i?-?ittadinanza i?da wkoll kull forma mo?bija ta' diskriminazzjoni li, permezz tal-u?u ta' kriterji o?ra ta' distinzjoni, iwasslu fil-fatt g?all-istess ri?ultat (ara, b'mod partikolari, is-sentenza tal-14 ta' Frar 1995, Schumacker, C?279/93, ?abra p. I?225, punt 26 u l-?urisprudenza ??itata).

38 Barra minn hekk, diskriminazzjoni tista' tikkonsisti biss fl-applikazzjoni ta' regoli differenti g?al sitwazzjonijiet paragunabbli jew inkella fl-applikazzjoni tal-istess regola g?al sitwazzjonijiet differenti (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi Schumacker, i??itata aktar 'il fuq, punt 30, u tal-14 ta' Settembru 1999, Gschwind, C?391/97, ?abra p. I?5451, punt 21).

39 F'dan il-ka?, jirri?ulta qabel kollox mill-pro?ess li, matul is-sena 2001, F. Gielen, li jirrisjedi fil-?ermanja, wettaq fir-rigward tal-istabbiliment tieg?u fil-Pajji?i l-Baxxi inqas minn 1 225 sieg?a xog?ol, filwaqt li huwa wettaq iktar minn 1 225 sieg?a xog?ol fir-rigward tal-istabbiliment tieg?u fil-?ermanja.

40 Il-qorti tar-rinviju tindika li, skont il-le?i?lazzjoni nazzjonali inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, imprenditur taxxabbli residenti jista' jinkludi, g?all-finijiet tal-kalkolu tal-kriterju tas-sig?at li jag?ti d-dritt g?at-tnaqqis favur il-persuni li ja?dmu g?al rashom, kemm is-sig?at ta' xog?ol imwettqa fi Stat Membru ie?or kif ukoll dawk imwettqa fil-Pajji?i l-Baxxi, filwaqt li imprenditur taxxabbli mhux residenti jista' jinkludi biss, g?all-finijiet ta' dan il-kalkolu, is-sig?at ta' xog?ol imwettqa fil-Pajji?i l-Baxxi.

41 Barra minn hekk, il-Gvern Olandi? jirrikonoxxi, fin-nota ta' osservazzjonijiet tieg?u, li l-kwistjoni tikkon?erna, f'dan ir-rigward, diskriminazzjoni min?abba l-post ta' residenza.

42 G?aldaqstant, g?andu ji?i kkonstatat li l-le?i?lazzjoni nazzjonali inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, fir-rigward ta' meta ji?i sodisfatt il-"kriterju tas-sig?at" g?all-finijiet tat-tnaqqis favur il-persuni li ja?dmu g?al rashom, tittratta b'mod differenti l-persuni taxxabbli skont jekk dawn humiex residenti jew le fil-Pajji?i l-Baxxi. Tali trattament differenti jirriskja li jolqot ?a?in prin?ipalment i?-?ittadini ta' Stati Membri o?ra peress li l-persuni mhux residenti huma spiss persuni li ma humiex ?ittadini.

43 ?ertament, g?al dak li jikkon?erna, b'mod iktar partikolari, il-kaw?i relatati mat-tassazzjoni tad-d?ul ta' persuni fi?i?i, il-Qorti tal-?ustizzja rrikonoxxiet li s-sitwazzjoni tar-residenti u dik ta' dawk mhux residenti fi Stat Membru partikolari ma hijiex, b?ala regola ?enerali, paragunabblii, min?abba li fihom differenzi o??ettivi kemm mill-perspettiva tas-sors tad-d?ul kif ukoll minn dik tal-kapa?ità kontributtiva personali tal-persuna taxxabbli jew tat-te?id inkunsiderazzjoni tas-sitwazzjoni personali u familjari (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tat-22 ta' Marzu 2007, Talotta, C?383/05, ?abra p. I?2555, punt 19 kif ukoll il-?urisprudenza ??itata u tas-16 ta' Ottubru 2008, Renneberg, C?527-06, ?abra p. I?7735, punt 59).

44 Il-Qorti tal-?ustizzja spe?ifikat madankollu li, fil-ka? ta' vanta?? fiskali li l-benefi??ju tieg?u huwa rrifjutat lil dawk mhux residenti, din id-differenza fit-trattament bejn i?-?ew? kategoriji tista' ti?i kkwalifikata b?ala diskriminazzjoni fis-sens tat-Trattat sakemm ma jkunx hemm xi differenza o??ettiva fis-sitwazzjoni ta' natura tali li ti??ustifika differenza fit-trattament fuq dan il-punt bejn l-imsemmija kategoriji (sentenzi ??itati iktar 'il fuq Talotta, punt 19 kif ukoll il-?urisprudenza ??itata,u Renneberg, punt 60).

45 Issa, il-qorti tar-rinviju tindika li t-tnaqqis favur persuni li ja?dmu g?al rashom huwa marbut mhux mal-kapa?ità personali tal-persuni taxxabbli, i?da pjuttost man-natura tal-attività tag?hom. Fil-fatt, dan it-tnaqqis jing?ata lill-imprendituri li l-attività ta' imprendituri tag?hom tikkostitwixxi l-attività prin?ipali, u dan jidher, b'mod partikolari, meta ji?i sodisfatt il-"kriterju tas-sig?at".

46 Sakemm l-imsemmi tnaqqis jing?ata lill-imprendituri taxxabbli kollha li jissodisfaw, b'mod partikolari, l-imsemmi kriterju, hemm lok li ji?i kkonstatat li huwa irrilevanti f'dan ir-rigward li ssir distinzjoni dwar jekk l-imsemmija persuni taxxabbli wettqux is-sig?at ta' xog?ol fil-Pajji?i l-Baxxi jew fi Stat Membru ie?or.

47 Min dan isegwi, hekk kif l-Avukat ?enerali jirrileva fil-punt 39 fil-konklu?jonijiet tieg?u, li l-persuni taxxabbli residenti u l-persuni taxxabbli mhux residenti jinsabu, g?all-finijiet tat-tnaqqis favur il-persuni li ja?dmu g?al rashom, f'sitwazzjoni paragunabbli (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tat-12 ta' ?unju 2003, Gerritse, C?234/01, ?abra p. I?5933, punt 27, u tas-6 ta' Lulju 2006, Conijn, C?346/04, ?abra p. I?6137, punt 20).

48 F'dawn i?-?ikrustanzi, g?andu ji?i konklu? li le?i?lazzjoni nazzjonali li, g?all-finijiet ta' vanta?? fiskali, b?at-tnaqqis favur persuni li ja?dmu g?al rashom fil-kaw?a prin?ipali, tu?a "kriterju tas-sig?at" b'mod li timpedixxi lill-persuni taxxabbli mhux residenti li jg?oddu s-sig?at ta' xog?ol imwettqa fi Stat Membru ie?or, tirriskja li tolqot b'mod ?a?in prin?ipalment lil dawn il-persuni taxxabbli. G?aldaqstant, tali le?i?lazzjoni tikkostitwixxi diskriminazzjoni indiretta min?abba ?ittadinanza fis-sens tal-Artikolu 49 TFUE.

Fuq il-possibbiltà li persuna titqies il hija persuna taxxabbli residenti

49 Din il-konklu?joni ma hijiex invalidata mill-argument li l-possibbiltà li persuna titqies li hija persuna taxxabbli residenti tista' teskludi d-diskriminazzjoni inkwistjoni.

50 Qabel kollox g?andu ji?i rrelevat li l-possibbiltà li persuna titqies li hija persuna taxxabbli residenti tippermetti lil persuna taxxabbli mhux residenti, b?al F. Gielen, g?a?la bejn sistema fiskali diskriminatorja u o?ra li allegatament ma hijiex hekk.

51 Issa, huwa importanti, f'dan ir-rigward, li ji?i enfasizzat li tali g?a?la ma tistax, f'dan il-ka?, teskludi l-effetti diskriminatorji tal-ewwel wa?da minn dawn i?-?ew? sistemi fiskali.

52 Fil-fatt, jekk ji?i rrikonoxxut tali effett tal-imsemmija g?a?la, dan ikollu b?ala konsegwenza,

hekk kif ikkonstatata, essenzjalment, l-Avukat ?enerali fil-punt 52 tal-konklu?jonijiet tieg?u, li jivvalida sistema fiskali li tibqa' fiha nnifisha, kuntrarja g?all-Atikolu 49 TFUE min?abba n-natura diskriminatorja tag?ha.

53 Barra minn hekk, hekk kif il-Qorti tal-?ustizzja di?à kellha l-opportunità tippre?i?a, sistema nazzjonali restrittiva fir-rigward tal-libertà ta' stabbiliment xorta tibqa' inkompatibbli mad-dritt tal-Unjoni anki meta l-applikazzjoni tag?ha ma hijiex obbligatorja (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Test Claimants in the FII Group Litigation, C?446/04, ?abra p. I?11753, punti 161 et 162).

54 Minn dan isegwi li l-g?a?la miftu?a, fil-kaw?a prin?ipali, g?all-persuna taxxabbli mhux residenti permezz tal-possibbiltà li persuna titqies li hjia persuna taxxabbli residenti hija nieqsa minn effett newtralizzanti fir-rigward tad-diskriminazzjoni kkonstatata fil-punt 53 ta' din is-sentenza.

55 Minn dan kollu li jippre?edi, jirri?ulta li l-Artikolu 49 TFUE jipprekludi le?i?lazzjoni nazzjonali li, fir-rigward tal-g?oti ta' vanta?? fiskali, b?at-tnaqqis favur persuni li ja?dmu g?al rashom inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, g?andha effetti diskriminatorji fir-rigward ta' persuni taxxabbli mhux residenti, anki jekk dawn il-persuni taxxabbli jistg?u, fir-rigward ta' dan il-vanta??, jag??lu s-sistema applikabbli g?all-persuni taxxabbli residenti.

Fuq l-ispejje?

56 Peress li l-pro?edura g?andha, fir-rigward tal-partijiet fil-kaw?a prin?ipali, in-natura ta' kwistjoni mqajma quddiem il-qorti tar-rinviju, hija din il-qorti li tidde?iedi fuq l-ispejje?. L-ispejje? sostnuti g?as-sottomissjoni tal-osservazzjonijiet lill-Qorti tal-?ustizzja, barra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistg?ux jit?allsu lura.

G?al dawn il-motivi, Il-Qorti tal-?ustizzja (L-Ewwel Awla), taqta' u tidde?iedi:

L-Artikolu 49 TFUE jipprekludi le?i?lazzjoni nazzjonali li, fir-rigward tal-g?oti ta' vanta?? fiskali, b?at-tnaqqis favur persuni li ja?dmu g?al rashom inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, g?andha effetti diskriminatorji fir-rigward ta' persuni taxxabbli mhux residenti, anki jekk dawn il-persuni taxxabbli jistg?u, fir-rigward ta' dan il-vanta??, jag??lu s-sistema applikabbli g?all-persuni taxxabbli residenti.

Firem

* Lingwa tal-kaw?a: l-Olandi?.