Downloaded via the EU tax law app / web

SENTENZA TAL-QORTI TAL-?USTIZZJA (It-Tieni Awla)

26 ta’ Mejju 2016 (*)

“Rinviju g?al de?i?joni preliminari – Artikoli 21 u 45 TFUE – Moviment liberu u libertà ta’ residenza tal-persuni kif ukoll tal-?addiema – Taxxa fuq id-d?ul – Pensjoni ta’ rtirar – Kreditu ta’ taxxa g?all-pensjonanti – Kundizzjonijiet ta’ g?oti – Pussess ta’ ?ertifikat ta?-?amma tat-taxxa ma?ru? mill-amministrazzjoni nazzjonali”

Fil-Kaw?a C?300/15,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mit-Tribunal administratif (il-Lussemburgu), permezz ta’ de?i?joni tas-16 ta’ ?unju 2015, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fid-19 ta’ ?unju 2015, fil-pro?edura

Charles Kohll

Sylvie Kohll-Schlesser

vs

Directeur de l’administration des contributions directes

IL-QORTI TAL-?USTIZZJA (It-Tieni Awla),

komposta minn F. Biltgen, President tal-Awla, A. Borg Barthet u E. Levits (Relatur), Im?allfin,

Avukat ?enerali: M. Campos Sánchez-Bordona

Re?istratur: A. Calot Escobar,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

– g?all-Gvern Lussemburgi?, minn D. Holderer, b?ala a?ent,

– g?all-Kummissjoni Ewropea, minn W. Roels u C. Soulay, b?ala a?enti,

wara li semg?et il-konklu?jonijiet tal-Avukat ?enerali, ippre?entati fis-seduta tas-16 ta’ Frar 2016,

tag?ti l-pre?enti

Sentenza

1 It-talba g?al de?i?joni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal?Artikolu 45 TFUE.

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta’ tilwima bejn, minn na?a, Charles Kohll u Sylvie Kohll-Schlesser, persuni rtirati residenti fil-Lussemburgu, u, min-na?a l-o?ra, id-Directeur de l’administration des contributions directes [Direttur tal-amministrazzjoni tat-taxxi diretti] fir-rigward tar-rifjut ta’ dan tal-a??ar li jag?ti lil C. Kohll kreditu ta’ taxxa f’dak li jirrigwarda s-snin taxxabbli 2009 sa 2011.

Il-kuntest ?uridiku

Id-dritt Lussemburgi?

3 Skont l-Artikolu 96(1) tal-Li?i emendata tal-4 ta’ Di?embru 1967 dwar it-taxxa fuq id-d?ul (*Mémorial* A 1967, p. 1228, iktar ’il quddiem il-“LIR”), fil-ver?joni tag?ha fis-se?? fid-data ta’ meta se??ew il-fatti fil-kaw?a prin?ipali:

“jitqies li huwa introjtu li jirri?ulta minn pensjonijiet jew minn d?ul:

1. il-pensjonijiet tal-irtirar u l-pensjonijiet tas-superstiti r?evuti abba?i ta’ impjieg im?allas pre?edenti u l-allowances u l-vanta??i l-o?ra, anki jekk mhux perjodi?i u benevoli, r?evuti abba?i tal-istess impjieg;

2. l-arretrati ta’ d?ul, pensjonijiet jew ta’ allowances perjodi?i o?ra u l-benefi??ji a??essorji mog?tija minn fond tal-irtirar awtonomu alimentat totalment jew parzjalment minn kontribuzzjonijiet tal-persuni assigurati, kif ukoll l-allowance mog?tija lill-?enituri jew pesuni ekwivalenti li jiddedikaw ru?hom g?all-edukazzjoni tal-ulied u d-d?ul imsemmi fl-Artikolu 96a;

[...]”

4 Skont l-Artikolu 139ter tal-LIR, introdott f’din il-li?i bl-Artikolu 1(24) tal-Li?i tad-19 ta’ Di?embru 2008 (*Mémorial* A 2008, p. 2622):

“(1) g?andu jing?ata kreditu ta’ taxxa g?all-pensjonanti (KIP) lill-persuni taxxabbli kollha li jiksbu d?ul mill-pensjonijiet jew d?ul fis-sens tal-Artikolu 96(1), punti 1 u 2, li huma ntaxxati fil-Lussemburgu u li jkollhom ?ertifikat ta?-?amma tat-taxxa fil-pussess tag?hom. Il-kreditu ta’ taxxa jittie?ed inkunsiderazzjoni biss darba g?all-pensjonijiet u d-d?ul kollhu mog?ti lill-persuna taxxabbli.

(2) Il-kreditu ta’ taxxa g?all-pensjonanti huwa stabbilit g?al EUR 300 fis-sena. L-ammont fix-xahar huwa ta’ EUR 25. Il-kreditu ta’ taxxa g?all-pensjonanti huwa limitat g?all-perijodu li matulu l-persuna taxxabbli tibbenefika minn d?ul li jirri?ulta minn pensjonijiet jew minn d?ul fis-sens u ta?t il-kundizzjonijiet [tal-paragrafu 1]. Dan jit?allas mill-fond ta’ pensjonijiet jew minn kwalunkwe debitur ie?or tal-pensjoni matul is-sena taxxabbli li mag?ha huwa relatat, skont il-modalitajiet li g?andhom ji?u ddeterminati mir-regolament Gran Dukali msemmi [fil-paragrafu] 4. Fir-rigward ta’ d?ul li ma ji?aqx minn tal-inqas l-ammont ta’ rispettivament EUR 300 fis-sena jew EUR 25 fix-xahar, il-kreditu ta’ taxxa g?all-pensjonanti ma jing?atax. Il-kreditu ta’ taxxa jista’ ji?i attribwit u rrimborsat lill-pensjonant esklu?ivament fil-kuntest ta?-?amma tat-taxxa fuq il-pagi u s-salarji, im?allas mill-fond tal-pensjonijiet jew kwalunkwe debitur ie?or tal-pensjoni, fuq il-ba?i ta?-?ertifikat ta?-?amma tat-taxxa.

(3) Il-fond ta’ pensjonijiet jew id-debitur tal-pensjoni li jkun ?allas il-kreditu ta’ taxxa g?all-pensjonanti u l-kreditu ta’ taxxa monoparentali g?andu d-dritt li jpa?i l-krediti mog?tija b’?amma tat-taxxa po?ittiva, jew, jekk ikun il-ka?, jitlob ir-rimbors tal-krediti ta’ taxxa m?allsa skont modalitajiet li g?andhom ji?u ddeterminati mir-regolament Gran Dukali msemmi [fil-paragrafu] 4.

(4) Regolament Gran Dukali jista’ jispe?ifika l-metodi ta’ applikazzjoni ta’ din il-li?i.”

5 Skont l-Artikolu 143(1) tal-LIR:

“G?al kull impjegat, bla ?sara g?all-e??ezzjonijiet li g?andhom ji?u previsti b’regolament Gran Dukali, g?andu ji?i stabbilit ?ertifikat ta?-?amma tat-taxxa li jkun jinkludi l-indikazzjonijiet ne?essarji

g?all-applikazzjoni tar-rata tat-taxxa u inti? sabiex fuqu ji?i indikat

a) mill-Administration des contributions directes [amministrazzjoni tat-taxxi diretti], indikazzjonijiet spe?ifi?i li g?andhom ji?u osservati matul id-determinazzjoni tat-taxxa;

b) mill-persuna li timpjega, ir-remunerazzjoni mog?tija, it-taxxa mi?muma u l-krediti ta' taxxa mog?tija.

[...]".

6 L-Artikolu 144 tal-LIR jipprevedi:

"Id-dispo?izzjonijiet tal-Artikoli 136 sa 143 japplikaw b'analo?ija g?all-pensjonijiet u g?all-arretrati ta' d?ul imsemmija fil-punti 1 u 2 tal-Artikolu 96(1). Il-mi?uri ta' a??ustament huma stabbiliti b'regolament Gran Dukali."

7 Skont l-Artikolu 1(1) tar-Regolament Gran Dukali tad-19 ta' Di?embru 2008 li jirregola l-modalitajiet ta' applikazzjoni g?all-g?oti tal-kreditu ta' taxxa g?all-pensjonanti (*Mémorial* A 2008, p. 2645):

"Il-kreditu ta' taxxa g?all-pensjonanti (KIP) jing?ata mill-fond ta' pensjonijiet jew minn kwalunkwe debitur ie?or tal-pensjoni lill-pensjonati tag?hom li jkollhom ?ertifikat ta?-?amma tat-taxxa li fuqu jkun hemm l-indikazzjoni KIP. Jekk kreditu ta' taxxa ma jitni??ilx fuq i?-?ertifikat ta?-?amma jew jekk il-pensjonant ma g?andux ?ertifikat ta?-?amma, il-fond ta' pensjonijiet jew kwalunkwe debitur ie?or tal-pensjoni ma g?andux id-dritt li jg?ati kreditu ta' taxxa.

[...]".

Il-ftehim bejn il-Gran Dukat tal-Lussemburgu u r-Renju tal-Pajji?i l-Baxxi dwar ?elsien minn taxxa doppja

8 Il-ftehim bejn il-Gran Dukat tal-Lussemburgu u r-Renju tal-Pajji?i l-Baxxi dwar ?elsien minn taxxa doppja u l-prevenzjoni tal-eva?joni fiskali fil-qasam tat-taxxa fuq id-d?ul u fuq il-patrimonju, iffirmat f'Den Haag fit-8 ta' Mejju 1968, fil-ver?joni tieg?u li kienet fis-se?? fid-data ta' meta se??ew il-fatti fil-kaw?a prin?ipali (iktar 'il quddiem il-"ftehim dwar ?elsien minn taxxa doppja", jipprevedi, fl-Artikolu 19 tieg?u, li, bla ?sara g?ad-dispo?izzjonijiet tal-Artikolu 20(1) ta' dan il-ftehim, il-pensjonijiet u remunerazzjonijiet o?ra simili li jit?allsu lil residenti fi Stat kontraenti min?abba xi impjieg im?allas fl-img?oddi g?andhom ikunu taxxabbli biss f'dak l-Istat.

9 Skont l-Artikolu 20(1) tal-imsemmi ftehim, ir-remunerazzjonijiet, inklu?i l-pensjonijiet, im?allsa minn wie?ed mill-Istati kontraenti, mis-sottodivi?jonijiet politi?i tieg?u, kollettivitajiet lokali jew persuni ?uridi?i o?ra rregolati mid-dritt pubbliku, kemm jekk direttament kif ukoll jekk fuq d?ul minn fondi li huma stabbilixxew, lil persuna fi?ika abba?i tas-servizzi mog?tija lil dan l-Istat, lil din is-sottodivi?joni, lil din il-kollettività jew persuna ?uridika o?ra rregolati mid-dritt pubbliku fl-e?er?izzju ta' funzjonijiet ta' natura pubblika, g?andhom ikunu taxxabbli fl-imsemmi Stat.

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

10 C. Kohll u martu, S. Kohll-Schlesser, it-tnejn li huma ta' nazzjonalità Lussemburgi?a, jirresjedu fil-Lussemburgu. C. Kohll jibbenefika minn ?ew? pensjonijiet li jori?inaw mill-Pajji?i l-Baxxi, mog?tija rispettivament minn Shell International BV u mis-Sociale Verzekeringsbank (fond ta' assigurazzjoni so?jali). S. Kohll-Schlesser tir?ievi wkoll pensjoni ming?and din tal-a??ar.

11 Fl-20 ta' Frar 2013, C. Kohll ressaq ilment kontra l-istimi tat-taxxa fuq id-d?ul ma?ru?a g?as-

snin mill-2009 sal-2011, min?abba li l-amministrazzjoni fiskali Lussemburgi?a ma kinitx tatu l-kreditu ta’ taxxa g?all-pensjonanti previst fl-Artikolu 139 ter tal-LIR (iktar ’il quddiem il-“kreditu ta’ taxxa”).

12 Permezz ta’ de?i?joni tat-23 ta’ Settembru 2013, id-Directeur de l’administration des contributions directes ?a?ad l-ilment ta’ C. Kohll, minn na?a, g?aliex kien tardiv, u g?aldaqstant inammissibbli, sa fejn dan kien jirrigwarda d-d?ul ri?evut matul is-sena 2009 u, min-na?a l-o?ra, sa fejn dan kien jirrigwarda d-d?ul ri?evut matul is-snin 2010 u 2011, billi kkonferma li C. Kohll ma kienx eli?ibbli g?all-benefi??ju tal-kreditu ta’ taxxa u billi imponielu korrezzjonijiet tat-taxxa fuq id-d?ul fir-rigward ta’ dawn is-snin.

13 Fl-10 ta’ Di?embru 2013, C. Kohll u S. Kohll-Schlesser ippre?entaw quddiem il-qorti tar-rinviju, it-Tribunal administratif (il-Lussemburgu), rikors inti? g?all-annullament ta’ din id-de?i?joni tad-Directeur de l’administration des contributions directes.

14 Il-qorti tar-rinviju tqis li r-rikors ta’ S. Kohll-Schlesser, li ma kinitx ilmentat minn qabel f’isimha mad-Directeur de l’administration des contributions directes, huwa inammissibbli, i?da madankollu tqis li r-rikors ta’ C. Kohll huwa ammissibbli. Dan tal-a??ar jikkontesta, b’mod partikolari, il-kompatibbiltà tal-Artikolu 139ter tal-LIR mal-prin?ipju ta’ moviment liberu tal-?addiema san?it fl-Artikolu 45 TFUE.

15 Il-qorti tar-rinviju tispe?ifika li l-kreditu ta’ taxxa jing?ata lil kull persuna taxxabbli li tir?ievi d?ul li jirri?ulta minn pensjonijiet jew minn d?ul, fis-sens tal-Artikolu 96(1), punti 1 u 2, tal-LIR, sakemm il-Gran Dukat tal-Lussemburgu jkollu d-dritt li jintaxxa u sakemm il-persuna taxxabbli jkollha ?ertifikat ta?-?amma tat-taxxa.

16 Skont l-istess qorti, g?alkemm il-pensjonijiet inkwistjoni fil-kaw?a mressqa quddiemha huma taxxabbli fil-Lussemburgu, madankollu huwa pa?ifiku li C. Kohll ma ng?atax ?ertifikat ta?-?amma tat-taxxa f’dak li jirrigwarda l-pensjonijiet li fir-rigward tag?hom huwa qed jinvoka d-dritt g?all-kreditu ta’ taxxa.

17 Fid-dawl ta’ dan, il-qorti tar-rinviju tosserva li, sa fejn jissu??etta l-g?oti tal-kreditu ta’ taxxa g?ar-rekwi?it li l-benefi?jarju potenzjali jkun fil-pussess ta’ ?ertifikat ta?-?amma tat-taxxa, l-Artikolu 139ter tal-LIR. jista’ jinvolvi diskriminazzjoni indiretta. Issa, dan il-kreditu ta’ taxxa ma jing?atax lil persuni li jir?ievu salarji jew pensjonijiet mhux su??etti g?at-taxxa f’ras il-g?ajn, b?alma huma l-pensjonijiet barranin.

18 F’dawn i?-?irkustanzi, it-Tribunal administratif idde?ieda li jissospendi l-pro?eduri u li jag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja d-domanda preliminari li ?ejja:

“Il-prin?ipju tal-moviment liberu tal-?addiema, inklu?, b’mod partikolari, fl-Artikolu 45 TFUE, jipprekludi d-dispo?izzjonijiet tal-Artikolu 139[ter](1), tal-li?i emendata tal-4 ta’ Di?embru 1967, dwar it-taxxa fuq id-d?ul, sa fejn dawn jirri?ervaw, lill-persuni li g?andhom ?ertifikat ta?-?amma tat-taxxa fil-pussess tag?hom, il-benefi??ju tal-kreditu tat-taxxa inklu? fih?”

Fuq id-domanda preliminari

19 Permezz tad-domanda tag?ha l-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi jekk l-Artikolu 45 TFUE g?andux ji?i interpretat fis-sens li jipprekludi le?i?lazzjoni fiskali nazzjonali, b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, li tirri?erva l-benefi??ju tal-kreditu ta’ taxxa g?all-pensjonanti biss g?al persuni taxxabbli li jkollhom ?ertifikat ta?-?amma tat-taxxa.

Fuq il-libertà inkwistjoni

20 Preliminarjament, g?andu ji?i e?aminat jekk l-Artikolu 45 TFUE, li l-interpretazzjoni tieg?u hija mitluba mill-qorti tar-rinviju, jistax ji?i invokat f'sitwazzjoni b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali li tikkon?erna t-trattament fiskali, minn Stat Membru, tal-pensjonijiet tal-irtirar im?allsa lil resident tal-imsemmi Stat Membru minn debitur stabbilit fi Stat Membru ie?or.

21 Fil-fatt, il-Gvern Lussemburgi? jesprimi dubji dwar l-applikabbiltà ta' din id-dispo?izzjoni g?at-tilwima fil-kaw?a prin?ipali u l-Kummissjoni Ewropea tqis li l-imsemmija dispo?izzjoni tkun applikabbli biss li kieku C. Kohll kien sar resident Lussemburgi? qabel ma rtira, sabiex ifittex jew jokkupa impjieg f'dan l-Istat Membru. L-Artikolu 45 TFUE effettivament ma jkunx japplika g?as-sitwazzjoni ta' C. Kohll jekk dan kien stabbilixxa ru?u fil-Lussemburgu meta di?à kellu l-istatus ta' persuna rtirata u ma kellux l-intenzjoni li hemmhekk je?er?ità attività professjonali.

22 F'dan ir-rigward, g?andu jitfakkar li kull ?ittadin tal-Unjoni Ewropea, indipendentement mill-post ta' residenza tieg?u u min-nazzjonalità tieg?u, li jkun g?amel u?u mid-dritt g?all-moviment liberu tal-?addiema u li jkun e?er?ita attività professjonali fi Stat Membru ie?or li ma huwiex dak tar-residenza tieg?u, jaqa' ta?t il-kamp ta' applikazzjoni tal-Artikolu 45 TFUE (sentenza tat-28 ta' Frar 2013, Petersen, C?544/11, EU:C:2013:124, punt 34 u l-?urisprudenza ??itata).

23 F'dak li jirrigwarda, fl-ewwel lok, il-pensjoni m?allsa minn Shell International lil C. Kohll, huwa pa?ifiku li din tit?allas bis-sa??a tal-impjieg im?allas pre?edenti li l-persuna kkon?ernata kellha fi Stat Membru, f'dan il-ka? fil-Pajji?i l-Baxxi, li ma huwiex l-Istat Membru ta?-?ittadinanza tag?ha u fejn hija tirresjedi fid-data tal-fatti fil-kaw?a prin?ipali.

24 Issa, peress li e?er?ita impjie? im?allas fi Stat Membru ie?or, C. Kohll u?a d-dritt g?al moviment liberu tieg?u previst fl-Artikolu 45 TFUE.

25 Il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet li l-fatt li persuna ma tkunx iktar involuta f'relazzjoni ta' xog?ol ma j?a??adhiex mill-garanzija ta' ?erti drittijiet li huma marbuta mal-kwalità ta' ?addiem u li pensjoni tal-irtirar, li l-g?oti tag?ha jiddependi fuq l-e?istenza minn qabel ta' relazzjoni ta' xog?ol li ntemmet, taqa' ta?t din il-kategorija ta' drittijiet. Fil-fatt, id-dritt g?al pensjoni huwa marbut intrinsikament mal-kwalità o??ettiva ta' ?addiem (ara, f'dan is-sens is-sentenza tal-15 ta' ?unju 2000, Sehrer, C?302/98, EU:C:2000:322, punt 30 u l-?urisprudenza ??itata).

26 Is-sitwazzjoni ta' persuna taxxabbli, b?al C. Kohll, li tibbenefika minn pensjoni m?allsa abba?i tal-impjieg im?allas li hija e?er?itat fi Stat Membru li ma huwiex dak li tieg?u hija ?ittadina u fejn hija tirresjedi fid-data ta' meta se??ew il-fatti fil-kaw?a prin?ipali, hija g?alhekk differenti minn dik ta' persuna li l-karriera professjonali tag?ha tkun se??et kollha kemm hija fl-Istat Membru li tieg?u hija ?ittadina u li u?at id-dritt tag?ha li tirresjedi fi Stat Membru ie?or biss wara li rtirat, u li g?alhekk ma tistax tinvoka l-moviment liberu ggarantit mill-Artikolu 45 TFUE (ara, f'dan is-sens is-sentenza tad-9 ta' Novembru 2006, Turpeinen, C?520/04, EU:C:2006:703, punt 16).

27 Barra minn hekk, din il-kunsiderazzjoni ma hijiex ikkonfutata mis-sentenza tad-19 ta' Novembru 2015 (Hirvonen, C?632/13, EU:C:2015:765), peress li fil-punt 21 tal-imsemmija sentenza l-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet li persuna rtirata li titlaq mill-Istat Membru fejn qattg?et il-?ajja professjonali kollha tag?ha sabiex tmur toqg?od fi Stat Membru ie?or tista' tinvoka, meta s-sitwazzjoni tag?ha ma taqax ta?t il-moviment liberu ggarantit mill-Artikolu 45 TFUE, id-dritt ta' moviment liberu b?ala ?ittadina tal-Unjoni skont l-Artikolu 21 TFUE.

28 Konsegwentement, ?ittadin u resident ta' Stat Membru, b?al C. Kohll, jista' jinvoka l-Artikolu 45 TFUE f'dak li jirrigwarda l-pensjoni tal-irtirar im?allsa abba?i tal-impjieg im?allas pre?edenti

tieg?u fi Stat Membru li la huwa dak li tieg?u huwa ?ittadin u lanqas dak ta’ fejn jirresjedi fid-data ta’ meta se??ew il-fatti fil-kaw?a prin?ipali, indipendentement mill-kwistjoni ta’ jekk, wara li ?adem f’dan l-Istat Membru l-ie?or, huwa ma stabbilixxiex ru?u fl-Istat Membru ta’ ori?ini tieg?u, sabiex hemmhekk ifittex jew jokkupa impjieg.

29 F’dak li jirrigwarda, fit-tieni lok, il-pensjoni m?allsa mill-fond ta’ assigurazzjoni so?jali lil C. Kohll, mill-pro?ess ippre?entat quddiem il-Qorti tal-?ustizzja jirri?ulta li l-partijiet fil-kaw?a prin?ipali la jaqblu dwar il-ba?i ?uridika li fuqha din il-pensjoni ting?ata lill-persuna kkon?ernata u lanqas fuq id-dritt tal-Gran Dukat tal-Lussemburgu li jintaxxaha, fid-dawl tal-Artikolu 20(1) tal-ftehim bejn il-Gran Dukat tal-Lussemburgu u r-Renju tal-Pajji?i l-Baxxi dwar ?elsien minn taxxa doppja.

30 Il-qorti tar-rinviju, filwaqt li tispe?ifika li din il-pensjoni ting?ata lil kull persuna li kienet residenti fil-Pajji?i l-Baxxi indipendentement mill-kwistjoni ta’ jekk din il-persuna kinitx okkupat, fl-imsemmi Stat, impjieg im?allas, madankollu tqis li din taqa’ ta?t il-kamp ta’ applikazzjoni tal-Artikolu 19 tal-ftehim dwar ?elsien minn taxxa doppja, g?alkemm din id-dispo?izzjoni tirrigwarda l-pensjonijiet im?allsa abba?i ta’ impjieg im?allas.

31 Hija l-qorti tar-rinviju li g?andha tiddetermina l-ba?i ?uridika li fuqha din il-pensjoni tit?allas lil C. Kohll mill-fond ta’ assigurazzjoni so?jali u li g?andha, b’mod partikolari, tivverifika jekk f’dan il-ka? din il-pensjoni, g?alkemm *a priori* ting?ata lil kull resident tal-Pajji?i l-Baxxi, kinitx madankollu ng?atat lil C. Kohll min?abba l-impjieg im?allas tieg?u fil-Pajji?i l-Baxxi, kif ukoll jekk l-ammont tal-imsemmija pensjoni huwiex su??ett g?all-kwalità ta’ impjegat tal-persuna kkon?ernata. Jekk ir-risposta tkun wa?da affermattiva, l-Artikolu 45 TFUE jista’ ji?i invokat fil-kaw?a prin?ipali, g?all-istess ra?unijiet b?al dawk spe?ifikati fil-punti 23 sa 28 ta’ din is-sentenza.

32 Min-na?a l-o?ra, jekk ji?i kkonstatat li la l-obbligu impost fuq il-fond ta’ assigurazzjoni so?jali li j?allas pensjoni lil C. Kohll u lanqas l-ammont ta’ din il-pensjoni ma jiddependu fuq il-kwalità ta’ ?addiem tal-persuna kkon?ernata, i?da fuq il-fatt li huwa kien residenti fil-Pajji?i l-Baxxi, jista’ ji?i invokat l-Artikolu 21 TFUE, li jipprevedi, b’mod ?enerali, d-dritt ta’ kull ?ittadin tal-Unjoni li ji??irkola u jirresjedi liberament fit-territorju tal-Istati Membri.

33 Konsegwentement, peress li kemm l-Artikolu 21 TFUE kif ukoll l-Artikolu 45 TFUE jistg?u jkunu applikabbli fil-kaw?a prin?ipali, dawn g?andhom ji?u interpretati.

34 F’dan ir-rigward, i?-?irkustanza li, fid-domanda preliminari tag?ha, il-qorti tar-rinviju semmiet biss l-Artikolu 45 TFUE ma jipprekludix lill-Qorti tal-?ustizzja milli tipprovdi wkoll interpretazzjoni tal-Artikolu 21 TFUE.

35 Fil-fatt, skont ?urisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-?ustizzja, sabiex ting?ata risposta utli lill-qorti li ressqet it-talba g?al de?i?joni preliminari, il-Qorti tal-?ustizzja tista’ tkun me?tie?a tie?u inkunsiderazzjoni regoli tad-dritt tal-Unjoni li ma sarx riferiment g?alihom fid-domandi preliminari tag?ha (sentenza tat-28 ta’ Frar 2013, Petersen, C?544/11, EU:C:2013:124, punt 24 u l-?urisprudenza ??itata).

Fuq l-e?istenza ta’ restrizzjoni

36 F’dak li jirrigwarda, fl-ewwel lok, l-Artikolu 45 TFUE, g?andu jitfakkar li anki jekk, skont il-formulazzjoni tag?hom, id-dispo?izzjonijiet dwar il-moviment liberu tal-?addiema huma inti?i, b’mod partikolari, li ji?guraw il-benefi??ju tat-trattament nazzjonali fl-Istat Membru ospitanti, dawn jipprekludu wkoll lill-Istat Membru tal-ori?ini milli jostakola l-libertà ta’ wie?ed mi?-?ittadini tieg?u li ja??etta u jsegwi impjieg fi Stat Membru ie?or (sentenza tat-28 ta’ Frar 2013, Petersen, C?544/11, EU:C:2013:124, punt 36 u l-?urisprudenza ??itata).

37 F’dan il-ka?, skont id-dritt nazzjonali, il-kreditu ta’ taxxa jing?ata lil persuni taxxabbli li jir?ievu d?ul li jirri?ulta minn pensjoni tal-irtirar taxxabbli fil-Lussemburgu, li l-livell tag?ha jil?aq mill-inqas EUR 300 fis-sena jew EUR 25 fix-xahar, u li g?andhom ?ertifikat ta?-?amma tat-taxxa.

38 Issa, kif tispe?ifika l-qorti tar-rinviju, il-benefi?jarju ta’ pensjoni tal-irtirar ma jing?atax ?ertifikat ta?-?amma tat-taxxa meta din il-pensjoni, g?alkemm tkun taxxabbli fil-Lussemburgu, ma tkunx is-su??ett ta’ taxxa f’ras il-g?ajn f’dan l-Istat Membru, min?abba, b’mod partikolari, il-fatt li d-debitur tal-imsemmija pensjoni huwa stabbilit fi Stat Membru ie?or.

39 Minn dan isegwi li l-vanta?? fiskali tal-kreditu ta’ taxxa ma jing?atax lill-persuni taxxabbli residenti fil-Lussemburgu li l-pensjonijiet tag?hom taxxabbli f’dan l-Istat Membru jkunu jori?inaw minn Stat Membru ie?or.

40 Billi tintrodu?i differenza fit-trattament bejn il-persuni taxxabbli residenti fil-Lussemburgu, skont l-Istat Membru li minnu jori?inaw il-pensjonijiet tal-irtirar, taxxabbli fil-Lussemburgu, li minnhom huma jibbenefikaw, u billi tirrifjuta l-vanta?? fiskali tal-kreditu ta’ taxxa lill-persuni taxxabbli li d-debitur tal-pensjoni tag?hom huwa stabbilit fit-territorju ta’ Stat Membru ie?or, il-le?i?lazzjoni nazzjonali inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali tista’ tiddiswadi lill-?addiema milli jfittxu jew ja??ettaw xog?ol fi Stat Membru li ma huwiex il-Gran Dukat tal-Lussemburgu.

41 G?alhekk, le?i?lazzjoni b?al din tikkostitwixxi restrizzjoni g?all-moviment liberu tal-?addiema li hija, b?ala prin?ipju, ipprojbita mill-Artikolu 45 TFUE.

42 F’dak li jirrigwarda, fit-tieni lok, l-Artikolu 21 TFUE, minn ?urisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-?ustizzja jirri?ulta li le?i?lazzjoni nazzjonali li tqieg?ed fi ?vanta?? ?erti ?ittadini nazzjonali min?abba s-sempli?i fatt li e?er?itaw il-libertà ta’ moviment u ta’ residenza fi Stat Membru ie?or tikkostitwixxi restrizzjoni g?al-libertajiet irrikonoxxuti mill-Artikolu 21(1) TFUE lil kull ?ittadin tal-Unjoni (sentenza tas-26 ta’ Frar 2015, Martens, C?359/13, EU:C:2015:118, punt 25 u l-?urisprudenza ??itata).

43 Fil-fatt, il-possibbiltajiet offerti mit-Trattat fil-qasam tal-moviment ta?-?ittadini tal-Unjoni ma jkunux jistg?u jipprodu?u l-effetti s?a? tag?hom li kieku ?ittadin ta’ Stat Membru jkun jista’ ji?i disswa? milli jag?mel u?u minnhom, b’ostakoli dovuti g?ar-residenza tieg?u fi Stat Membru ie?or, min?abba le?i?lazzjoni tal-Istat ta’ ori?ini tieg?u li tippenalizzah min?abba s-sempli?i fatt li huwa e?er?ita dawn il-possibbiltajiet (sentenza tas-26 ta’ Frar 2015, Martens, C?359/13, EU:C:2015:118, punt 26 u l-?urisprudenza ??itata).

44 F’dan il-ka?, sa fejn il-mi?ura jew il-vanta?? fiskali tal-kreditu ta’ taxxa huwa rrifjutat lil persuna taxxabbli Lussemburgi?a li e?er?itat il-libertà tag?ha ta’ moviment u ta’ residenza fi Stat Membru li ma huwiex dak ta?-?ittadinanza tag?ha u li tibbenefika, abba?i tar-residenza tag?ha f’dan l-Istat Membru l-ie?or, minn pensjoni m?allsa minn debitur stabbilit f’dan l-a??ar stat, din il-persuna taxxabbli Lussemburgi?a tkun ?vanta??ata meta mqabbla ma’ persuni taxxabbli li ma e?er?itatx il-libertà tag?ha ta’ moviment u ta’ residenza fi Stat Membru ie?or. Il-le?i?lazzjoni inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, li twassal g?al tali differenza fit-trattament, tista’ tiddiswadi lil persuna taxxabbli milli te?er?ita din il-libertà u tikkostitwixxi, g?alhekk, restrizzjoni g?al-libertajiet san?iti fl-Artikolu 21 TFUE.

Dwar l-e?istenza ta’ ?ustifikazzjoni

45 Tali restrizzjonijiet jistg?u ji?u ammessi biss jekk jikkon?ernaw sitwazzjonijiet li ma humiex o??ettivament komparabbli jew jekk huma ??ustifikati minn ra?uni imperattiva ta’ interess ?enerali (ara, b’mod partikolari, is-sentenza tas-17 ta’ Di?embru 2015, Timac Agro Deutschland, C?388/14,

EU:C:2015:829, punt 26).

46 G?al dak li jirrigwarda l-kwistjoni ta’ jekk is-sitwazzjonijiet inkwistjoni humiex o??ettivament komparabbli, g?andu jitfakkar li l-komparabbiltà ta’ sitwazzjoni transkonfinali ma’ sitwazzjoni nazzjonali g?andha ti?i e?aminata fid-dawl tal-g?an tad-dispo?izzjonijiet nazzjonali inkwistjoni (ara, f’dan is-sens, is-sentenzi tal-25 ta’ Frar 2010, X Holding, C?337/08, ?abra p. I?89, punt 22, u tas-6 ta’ Settembru 2012, Philips Electronics UK, C?18/11, EU:C:2012:532, punt 17).

47 F’dan ir-rigward, il-Gvern Lussemburgi? isostni li l-kreditu ta’ taxxa ?ie stabbilit biex ti?i segwita politika fiskali selettiva favur persuni li jifformaw parti mill-istrati so?jali l-iktar vulnerabbli, billi jippermetti li jkollhom, b’konsegwenza ta’ tali vanta?? fiskali, d?ul disponibbli ikbar.

48 Issa, fid-dawl ta’ tali g?an, persuna taxxabbli resident li tir?ievi pensjoni tal-irtirar li tori?ina minn Stat Membru ie?or mhux ne?essarjament li tinsab f’sitwazzjoni differenti minn dik ta’ persuna taxxabbli residenti li tir?ievi tali pensjoni minn debitur stabbilit fl-Istat Membru ta’ residenza tag?ha, peress li dawn il-persuni taxxabbli jistg?u t-tnejn li huma jkunu jifformaw parti mill-istrati so?jali l-iktar vulnerabbli.

49 Il-?ustifikazzjoni tar-restrizzjoni tista’, g?alhekk, tirrigwarda biss ra?unijiet imperattivi ta’ interess ?enerali. Huwa wkoll ne?essarju, f’din l-ipote?i, li r-restrizzjoni tkun xierqa sabiex tiggarantixxi li l-g?an inkwistjoni jintla?aq u li din ma te??edix dak li huwa me?tie? sabiex dan l-g?an jintla?aq (sentenza tas-17 ta’ Di?embru 2015, Timac Agro Deutschland, C?388/14, EU:C:2015:829, punt 29 u l-?urisprudenza ??itata).

50 F’dan ir-rigward, il-Gvern Lussemburgi? isostni li s-sistema ta’ kreditu ta’ taxxa hija ??ustifikata mill-?tie?a li ti?i ppre?ervata l-koerenza tas-sistema fiskali nazzjonali, billi tipprevedi l-g?oti ta’ kreditu ta’ taxxa li jkun imputabbli u restitwibbli, b’mod effika?i, ekwu u affidabbli, ming?ajr ma jkun hemm oneru amministrattiv sproporzjonat.

51 Skont dan il-Gvern, minn na?a, din is-sistema ta’ kreditu ta’ taxxa hija l-unika wa?da implementabbli, ming?ajr ma tinvolvi pi?ijiet amministrattivi sproporzjonati g?all-amministrazzjonijiet, g?ad-debituri tad-d?ul inkwistjoni kif ukoll g?all-persuni kkon?ernati. Fil-fatt, huma biss l-organi nazzjonali inkarigati mill-?las tal-pensjonijiet u mill-mog?dija ta?-?amma tat-taxxa lit-Te?or li, minn na?a, g?andhom l-informazzjoni a??ornata li tippermetti l-g?oti tal-kreditu ta’ taxxa b’mod effettiv, ?ust u xieraq u li, min-na?a l-o?ra, jinsabu f’po?izzjoni li jimputaw u jirrestitwixxu, b’mod dirett u effettiv, dan il-kreditu ta’ taxxa lill-persuni taxxabbli kkon?ernati.

52 Min-na?a l-o?ra, l-imsemmija sistema hija ne?essarja sabiex ti?i ppre?ervata l-koerenza tas-sistema fiskali nazzjonali fl-intier tag?ha u fil-le?i?lazzjoni Lussemburgi?a te?isti rabta bejn is-sistema ta’ ?bir tat-taxxa, f’dan il-ka? i?-?amma tat-taxxa fuq id-d?ul minn pensjonijiet fis-sens tal-Artikolu 96(1), punti 1 u 2, tal-LIR, u l-kreditu ta’ taxxa.

53 F’dak li jirrigwarda, fl-ewwel lok, il-kunsiderazzjonijiet ta’ natura amministrattiva u prattika li jag?mel riferiment g?alihom il-Gvern Lussemburgi?, g?andu jitfakkar li l-Qorti tal-?ustizzja effettivament di?à dde?idiet li l-Istati Membri ma jistg?ux ji??a??du mill-possibbiltà li jil?qu g?anijiet le?ittimi permezz tal-introduzzjoni ta’ regoli li jistg?u ji?u fa?ilment amministrati u kkontrollati mill-awtoritajiet kompetenti (sentenza tal-24 ta’ Frar 2015, Sopora, C?512/13, EU:C:2015:108, punt 33 u l-?urisprudenza ??itata).

54 Madankollu, g?andu ji?i osservat li dak li huwa kkontestat fil-kaw?a prin?ipali la hija s-sistema bba?ata fuq it-taxxa f’ras il-g?ajn u lanqas in-natura xierqa u prattika tal-?ru? ta’ ?ertifikat ta?-?amma tat-taxxa, i?da r-rifjut assolut li jing?ata vanta?? fiskali meta l-persuna taxxabbli kkon?ernata ma tkunx f’po?izzjoni li tipprodu?i tali ?ertifikat, minkejja li tkun tissodisfa l-

kundizzjonijiet l-o?ra sabiex tkun tista' tibbenefika mill-imsemmi vanta??.

55 Issa, ma jistax ji?i esklu? *a priori* li persuna taxxabbli tista' tipprovdi dokumenti rilevanti li jippermettu li l-awtoritajiet fiskali tal-Istat Membru ta' tassazzjoni jivverifikaw, b'mod ?ar u pre?i?, l-awtenti?ità u n-natura tad-d?ul mill-pensjoni li jori?ina minn Stat Membru ie?or (ara, b'analo?ija, is-sentenza tas-27 ta' Jannar 2009, Persche, C?318/07, EU:C:2009:33, punt 53).

56 Fil-fatt, xejn ma jipprekludi lill-awtoritajiet fiskali kkon?ernati milli je?i?u mill-persuna taxxabbli l-provi li huma jqisu ne?essarji sabiex jevalwaw jekk il-kundizzjonijiet g?all-g?oti tal-imsemmi vanta?? previsti mil-le?i?lazzjoni inkwistjoni humiex issodisfatti u, konsegwentement, jekk hemmx lok jew le li jing?ata l-vanta?? mitlub (ara, b'analo?ija, is-sentenza tas-27 ta' Jannar 2009, Persche, C?318/07, EU:C:2009:33, punt 54).

57 F'dan ir-rigward, il-Gvern Lussemburgi? ma pprovdiex indikazzjonijiet dwar ir-ra?unijiet li kienu jipprekluduh milli jibba?a ru?u fuq l-informazzjoni ppre?entata minn persuna taxxabbli li titlob li tibbenefika mill-kreditu ta' taxxa.

58 Barra minn hekk, kif josserva l-Avukat ?enerali fil-punt 68 tal-konklu?jonijiet tieg?u, il-Gvern Lussemburgi?, filwaqt li jinvoka l-allegati pi?ijiet amministrattivi u n-natura sproporzjonata tag?hom, jibqa' vag dwar in-natura e?atta tag?hom.

59 F'kull ka?, g?andu jitfakkar li l-Qorti tal-?ustizzja di?à dde?idiet li diffikultajiet pratti?i ma jistg?ux ji??ustifikaw, wa?edhom, ostakolu g?al libertà fundamentali ggarantita mit-Trattat (sentenza tal-1 ta' Lulju 2010, Dijkman u Dijkman-Lavaleije, C?233/09, EU:C:2010:397, punt 60 u l-?urisprudenza ??itata).

60 Fit-tieni lok, g?andu jitfakkar li g?alkemm il-?tie?a li ti?i ppre?ervata l-koerenza tas-sistema fiskali tista' ti??ustifika restrizzjoni fuq l-e?er?izzjoni tal-libertajiet fundamentali ggarantiti mit-Trattat, madankollu sabiex argument ibba?at fuq tali ?ustifikazzjoni jkun jista' jintlaqa', il-Qorti tal-?ustizzja te?i?i konnessjoni diretta bejn il-vanta?? fiskali inkwistjoni u t-tpa?ija ta' dan il-vanta?? permezz ta' impo?izzjoni fiskali partikolari, fejn in-natura diretta ta' din ir-rabta g?andha ti?i evalwata fid-dawl tal-g?an tal-le?i?lazzjoni inkwistjoni (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-1 ta' Lulju 2010, Dijkman u Dijkman-Lavaleije, C?233/09, EU:C:2010:397, punti 54 u 55 u l-?urisprudenza ??itata).

61 Issa, f'dan il-ka?, il-Gvern Lussemburgi? ma jinvokax l-e?istenza ta' rabta diretta bejn il-kreditu ta' taxxa u impo?izzjoni fiskali partikolari, peress li l-pensjonijiet li jori?inaw minn Stat Membru huma, l-istess b?all-pensjonijiet li jori?inaw minn sorsi Lussemburgi?i, taxxabbli fil-Lussemburgu, i?da jibba?a ru?u fuq l-e?istenza ta' rabta bejn il-kreditu ta' taxxa u teknika ta' intaxxar, ji?ifieri t-taxxa f'ras il-g?ajn, applikata biss fir-rigward ta' pensjonijiet li d-debitur tag?hom huwa stabbilit fil-Lussemburgu. Il-vanta?? fiskali inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali g?alhekk ma huwiex impa?i permezz ta' impo?izzjoni partikolari, fis-sens tal-?urisprudenza ??itata fil-punt pre?edenti ta' din is-sentenza.

62 Konsegwentement, g?andu ji?i kkonstatat li r-restrizzjonijiet li jirri?ultaw mill-applikazzjoni tal-le?i?lazzjoni fiskali nazzjonali inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, b?ala prin?ipju pprojbiti mill-Artikoli 21 u 45 TFUE, ma jistg?ux ikunu ??ustifikati g?ar-ra?unijiet invokati mill-Gvern Lussemburgi?.

63 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet esposti iktar 'il fuq, ir-risposta g?ad-domanda mag?mula g?andha tkun li l-Artikoli 21 u 45 TFUE g?andhom ji?u interpretati fis-sens li jipprekludu le?i?lazzjoni fiskali nazzjonali, b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, li tirri?erva l-benefi??ju ta' kreditu ta' taxxa g?all-pensjonanti biss g?all-persuni taxxabbli li jkollhom ?ertifikat ta?-?amma tat-taxxa.

Fuq l-ispejje?

64 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-G?axar Awla) taqta' u tidde?iedi:

L-Artikoli 21 u 45 TFUE g?andhom ji?u interpretati fis-sens li jipprekludu le?i?lazzjoni fiskali nazzjonali, b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, li tirri?erva l-benefi??ju ta' kreditu ta' taxxa g?all-pensjonanti biss g?all-persuni taxxabbli li jkollhom ?ertifikat ta?-?amma tat-taxxa.

Firem

* Lingwa tal-kaw?a: il-Fran?i?.