Downloaded via the EU tax law app / web

Edizzjoni Provvi?orja

SENTENZA TAL-QORTI TAL-?USTIZZJA (Is-Sitt Awla)

24 ta’ Ottubru 2018 (*)

“Rinviju g?al de?i?joni preliminari – Moviment liberu tal-?addiema – D?ul ir?evut minn Stat Membru minbarra l-Istat Membru ta’ residenza – Konvenzjoni bilaterali ta’ ?elsien mit-taxxa doppja – Tqassim tal-?urisdizzjoni fiskali – Setg?a ta’ tassazzjoni tal-Istat ta’ residenza – Fatturi ta’ rabta”

Fil-Kaw?a C?602/17,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mit-tribunal de première instance de Liège (il-Qorti tal-Ewwel Istanza ta’ Liège, il-Bel?ju), permezz ta’ de?i?joni tat?3 ta’ Ottubru 2017, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fid?19 ta’ Ottubru 2017, fil-pro?edura

Benoît Sauvage,

Kristel Lejeune

vs

État belge,

IL-QORTI TAL-?USTIZZJA (Is-Sitt Awla),

komposta minn A. Arabadjiev, President tat-Tieni Awla, li qed ja?ixxi b?ala President tas-Sitt Awla, C. G. Fernlund (Relatur), u S. Rodin, Im?allfin,

Avukat ?enerali : M. Campos Sánchez?Bordona,

Re?istratur: A. Calot Escobar,

wara li rat il-pro?edura bil-miktub,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

– g?al Sauvage u Lejeune, minn M. Gustin, avocat,

– g?all-Gvern Bel?jan, minn P. Cottin u J.?C. Halleux kif ukoll minn C. Pochet, b?ala a?enti,

– g?all-Gvern ?ermani?, minn T. Henze u R. Kanitz, b?ala a?enti,

– g?all-Gvern Svedi?, minn A. Falk, C. Meyer?Seitz, H. Shev, L. Zettergren u A. Alriksson, b?ala a?enti,

– g?all-Kummissjoni Ewropea, minn N. Gossement u C. Perrin, b?ala a?enti,

wara li rat id-de?i?joni, me?uda wara li nstema’ l-Avukat ?enerali, li l-kaw?a tinqata’ ming?ajr konklu?jonijiet,

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 Benoît Sauvage u Kristel Lejeune minn na?a, u l-amministrazzjoni fiskali Bel?jana min-na?a l-o?ra, fir-rigward tad-de?i?joni ta' din tal-a??ar li tintaxxa l-parti mir-remunerazzjonijiet li jori?inaw mil-Lussemburgu g?all-impjieg ta' B. Sauvage u korrispondenti g?all-?ranet li matulhom B. Sauvage e?er?ita effettivament l-attività remunerata tieg?u barra mit-territorju Lussemburgi?.

Il-kuntest ?uridiku

Il-Konvenzjoni bejn il-Bel?ju u l-Lussemburgu

3 Il-Konvenzjoni bejn ir-Renju tal-Bel?ju u l-Gran Dukat tal-Lussemburgu g?all-?elsien mit-taxxa doppja u li ji?u rregolati ?erti kwistjonijiet o?ra fil-qasam tat-taxxi fuq id-d?ul u fuq il-patrimonju, u l-Protokoll finali relatat mag?ha, iffirmati fil-Lussemburgu fis?17 ta' Settembru 1970, kif emendati bi ftehim iffirmat fi Brussell fil?11 ta' Di?embru 2002 (iktar 'il quddiem il-"Konvenzjoni bejn il-Bel?ju u l-Lussemburgu"), tipprevedi fl-Artikolu 15(1) u (3) tag?ha:

"1. Bla ?sara g?ad-dispo?izzjonijiet tal-Artikoli 16, 18, 19 u 20, is-salarji, il-pagi u remunerazzjonijiet o?ra simili li resident ta' Stat kontraenti jir?ievi minn impjieg b'salarju g?andhom ikunu taxxabbli biss f'dan l-Istat, sakemm l-impjieg ma jkunx twettaq fl-Istat kontraenti l-ie?or. Jekk l-impjieg ikun twettaq hemmhekk, ir-remunerazzjonijiet ir?evuti minn dan l-impjieg g?andhom ikunu taxxabbli f'dan l-Istat l-ie?or.

[...]

3. B'deroga mill-paragrafi 1 u 2 u ta?t ir-ri?erva msemmija fil-paragrafu 1, ir-remunerazzjonijiet dovuti g?al impjieg b'salarju e?er?itat fuq bastiment, fuq ajruplan jew fuq vettura ferrovjarja jew tat-triq operata fi traffiku internazzjonali jew fuq vapur li jservi g?an-navigazzjoni interna fi traffiku internazzjonali, jitqiesu li huma relatati ma' attività e?er?itata fl-Istat kontraenti fejn tinsab is-sede tat-tmexxija effettiva tal-impri?a u huma taxxabbli f'dan l-Istat."

4 Il-punt 1 tal-Artikolu 23(2) ta' din il-konvenzjoni, li jindika b'liema mod hija evitata t-tassazzjoni doppja tas-salarji li jori?inaw mil-Lussemburgu r?evuti minn residenti Bel?jani, huwa fformulat kif ?ej:

"[I]d-d?ul li jori?ina mil-Lussemburgu bl-esklu?joni tad-d?ul imsemmi fil-punti 2 u 3 u l-elementi patrimonjali li jinsabu fil-Lussemburgu, li huma taxxabbli f'dan l-Istat skont l-artikoli pre?edenti, huma e?entati mit-taxxi fil-Bel?ju. Din l-e?enzjoni ma tillimitax id-dritt tal-Bel?ju li jie?u inkunsiderazzjoni, fid-determinazzjoni tar-rata tat-taxxi tag?ha, d?ul u elementi patrimonjali hekk e?entati".

5 Skont il-punt 8 tal-Protokoll finali relatat mal-imsemmija konvenzjoni:

"L-Artikolu 15(1) u (2) g?andu jinftiehem fis-sens li impjieg b'salarju huwa e?er?itat fl-Istat kontraenti l-ie?or meta l-attività li g?aliha jit?alsu salarji, pagi u remunerazzjonijiet o?ra jkun effettivament e?er?itat f'dan l-Istat l-ie?or, ji?ifieri meta l-impjegat ikun fi?ikament pre?enti f'dan l-Istat l-ie?or sabiex fih je?er?ita din l-attività."

Id-dritt Bel?jan

6 L-Artikolu 3 tal-code des impôts sur les revenus 1992 (il-Kodi?i tat-Taxxa fuq id-D?ul 1992) jipprevedi:

“L-abitanti tar-Renju huma su??etti g?at-taxxa fuq il-persuni fi?i?i.”

7 L-Artikolu 5 ta’ dan il-kodi?i jipprovdi:

“L-abitanti tar-Renju huma su??etti g?at-taxxa fuq il-persuni fi?i?i fir-rigward tad-d?ul taxxabbli kollu tag?hom li g?alih hemm riferiment f’dan il-kodi?i, minkejja li ?ertu d?ul jkun ?ie ??enerat jew ir?evut barra mill-pajji?.”

8 L-Artikolu 155 tal-imsemmi kodi?i jiddikjara:

“Id-d?ul e?entat skont ftehimiet internazzjonali g?all-?elsien mit-taxxa doppja g?andu jittie?ed inkunsiderazzjoni g?ad-determinazzjoni tat-taxxa, i?da din titnaqqas proporzjonalment mal-parti mid-d?ul e?entat fit-total tad-d?ul [...]”

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

9 B. Sauvage u K. Lejeune jirrisjedu fil-Bel?ju, fejn huma su??etti g?at-taxxa tal-persuni fi?i?i fuq id-d?ul globali tag?hom. B. Sauvage jokkupa impjieg b’salarju f’kumpannija stabbilita fil-Lussemburgu. Il-funzjonijiet ta’ konsulent li je?er?ita jwassluh sabiex iwettaq vja??i qosra u sabiex jassisti g?al laqg?at f’isem il-persuna li timpjegah barra minn dan l-a??ar Stat.

10 G?all-e?er?izzji fiskali li jikkorrispondu g?as-snin 2007 u 2009, B. Sauvage iddikjara s-salarji tieg?u b?ala d?ul taxxabbli fil-Bel?ju, issa ddikjara wkoll dan id-d?ul b?ala d?ul e?entat su??ett g?ar-ri?erva ta’ progressività.

11 Wara li saret verifika dwar il-post fejn B. Sauvage je?er?ita l-attività b’salarju, l-amministrazzjoni fiskali Bel?jana rrettifikat il-ba?ijiet taxxabbli fir-rigward ta’ dawn it-tliet e?er?izzji fiskali. Hija qieset li, bis-sa??a tal-Artikolu 15(1) tal-Konvenzjoni bejn il-Bel?ju u l-Lussemburgu, il-parti tar-remunerazzjonijiet relatata mal-impjieg b’salarju ta’ B. Sauvage fil-Lussemburgu u korrispondenti g?al ?ranet li matulhom B. Sauvage kien effettivament e?er?ita l-attività b’salarju tieg?u barra mit-territorju Lussemburgi? kienet taxxabbli fil-Bel?ju.

12 B. Sauvage u K. Lejeune ressqu lmenti kontra d-de?i?jonijiet ta’ din l-amministrazzjoni li kienu jirrigwardawhom. Peress li hija ?a?det dawn l-ilmenti, il-partijiet ikkon?ernati ppre?entaw rikors quddiem it-tribunal de première instance de Liège (il-Qorti tal-Ewwel Istanza ta’ Liège, il-Bel?ju), li permezz tieg?u huma kkontestaw l-interpretazzjoni tal-Artikolu 15(1) ta’ din il-konvenzjoni mog?tija mill-imsemmija amministrazzjoni.

13 Quddiem din il-qorti, B. Sauvage u K. Lejeune sostnew, prin?ipalment, li dan l-Artikolu 15(1) kellu ji?i interpretat fis-sens li vja??i limitati u okka?jonali ma kinux jostakolaw il-?urisdizzjoni fiskali esklu?iva tal-Istat li minnu jori?ina d-d?ul, ladarba l-attività kkon?ernata kienet e?er?itata fil-parti l-kbira f’dan l-Istat u li s-servizzi pprovduti barra mill-imsemmi Stat kienu jid?lu fil-qafas tal-impjieg b’salarju e?er?itat fil-Lussemburgu. Sussidjarjament, B. Sauvage u K. Lejeune invokaw il-ksur tal-libertà ta’ moviment tal-?addiema u tal-libertà li ji?u pprovduti servizzi ggarantiti mit-Trattat FUE.

14 Il-qorti tar-rinviju tindika, essenzjalment, li s-sistema fiskali inkwistjoni tiddiswadi lill-impjegati residenti Bel?jani li jinsabu f’sitwazzjoni b?al dik ta’ B. Sauvage milli ja??ettaw impjiegi fi Stat Membru minbarra r-Renju tal-Bel?ju, li jinvolvu vja??i barra mill-pajji? ta’ impjieg. Min-na?a l-o?ra,

fil-ka? fejn resident Bel?jan je?er?ita impjieg b'salarju fuq mezz ta' trasport operat fi traffiku internazzjonali minn impri?a bit-tmexxija effettiva tag?ha fil-Lussemburgu, l-Artikolu 15(3) tal-Konvenzjoni bejn il-Bel?ju u l-Lussemburgu jipprevedi li d-d?ul kollu tieg?u relatat ma' tali attività b'salarju huwa e?entat mit-taxxa fil-Bel?ju, anki meta l-attività li g?aliha jit?allas dan id-d?ul ti?i effettivament e?er?itata barra mil-Lussemburgu.

15 F'dawn i?-?irkustanzi, it-tribunal de première instance de Liège (il-Qorti tal-Ewwel Istanza ta' Liège) idde?idiet li tissospendi l-kaw?a quddiemha u li tag?mel id-domanda preliminari li ?ejja lill-Qorti tal-?ustizzja:

"L-Artikolu 15(1) tal-Ftehim dwar ?elsien minn taxxa doppja ffirmat bejn il-Bel?ju u l-Gran-Dukat tal-Lussemburgu fis?17 ta' Settembru 1970, interpretat fis-sens li jippermetti li ti?i limitata s-setg?a ta' tassazzjoni tal-Istat sors fuq ir-remunerazzjonijiet ta' impjegat residenti fil-Bel?ju li je?er?ita l-attivitajiet tieg?u g?al persuna li timpjega Lussemburgi?a fi proporzjon tal-attività e?er?itata fit-territorju Lussemburgi?, interpretat b?ala li jippermetti li l-Istat ta' residenza jing?ata setg?a ta' tassazzjoni fuq il-bilan? tar-remunerazzjonijiet relatati mal-attivitajiet e?er?itati barra mit-territorju Lussemburgi?, interpretat b?ala li je?tie? pre?enza fi?ika permanenti u ta' kuljum tal-impjegat fis-sede tal-persuna li timpjegah meta ma huwiex ikkontestat li huwa jmur f'din is-sede regolarment wara li saret evalwazzjoni ?udizzjarja mwettqa b'mod flessibbli abba?i ta' elementi o??ettivi u verifikabbli u interpretat b?ala li je?tie? li jkunu qrati u tribunali li jevalwaw l-e?istenza u l-importanza tas-servizzi pprovduti fi?-?ew? na?at, ?urnata b'?urnata, sabiex jintla?aq proporzjon fuq 220 jum ta' ?idma, jikser l-Artikolu 45 [TFUE] sa fejn jikkostitwixxi ostaklu ta' natura fiskali li jiskora??ixxi l-attivitajiet transkonfinali u l-prin?ipju ?enerali ta' ?ertezza legali sa fejn ma jipprovdix sistema stabbli u ?gura ta' e?enzjoni tar-remunerazzjonijiet kollha r?evuti minn resident Bel?jan ta?t kuntratt ma' persuna li timpjega li s-sede ta' amministrazzjoni effettiva tag?ha tinsab fil-Gran-Dukat tal-Lussemburgu u tesponih g?al riskju ta' taxxa doppja fuq parti jew it-totalità tad-d?ul tieg?u u g?al sistema imprevedibbli u nieqsa minn kwalunkwe ?ertezza legali?"

Fuq id-domanda preliminari

16 Preliminarjament, je?tie? li ji?i indikat li l-Gvern Bel?jan isostni li l-Qorti tal-?ustizzja ma g?andhiex tag?ti de?i?joni dwar kwistjonijiet relatati mal-konformità tad-dritt nazzonali jew tad-dritt internazzjonali konvenzjonali mad-dritt tal-Unjoni. Skont dan il-gvern, il-Qorti tal-?ustizzja tista', min-na?a l-o?ra, tipprovdi lill-qrati nazzjonali l-elementi ta' interpretazzjoni rilevanti tad-dritt tal-Unjoni li g?andhom jippermettulhom isolvu l-kwistjonijiet ?uridi?i li bihom ji?u aditi.

17 F'dan ir-rigward, je?tie? li ji?i ppre?i?at li, ?ertament, il-Qorti tal-?ustizzja ma g?andhiex ?urisdizzjoni, fil-kuntest tal-Artikolu 267 TFUE, biex tag?ti de?i?joni dwar il-ksur eventwali, minn Stat Membru kontraenti, tad-dispo?izzjonijiet tal-konvenzjonijiet bilaterali konklu?i bejn l-Istati Membri, li jservu sabiex ji?u eliminati jew sabiex jittaffew l-effetti negattivi li jirri?ultaw mill-koe?istenza ta' sistemi fiskali nazzjonali. Il-Qorti tal-?ustizzja lanqas ma tista' te?amina r-relazzjoni bejn mi?ura nazzjonali u d-dispo?izzjonijiet ta' konvenzjoni g?all-?elsien mit-taxxa doppja, b?all-konvenzjoni fiskali bilaterali inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipaji, inkwantu din il-kwistjoni ma taqax ta?t l-interpretazzjoni tad-dritt tal-Unjoni (sentenza tas?16 ta' Lulju 2009, Damseaux, C?218/08, EU:C:2009:471, punt 22).

18 Madankollu, meta sistema fiskali li tirri?ulta minn konvenzjoni fiskali inti?a g?all-?elsien mit-taxxa doppja tag?mel parti mill-qafas legali applikabbli g?al kaw?a u li tkun ?iet ippre?entata b?ala tali mill-qorti nazzjonali, il-Qorti tal-?ustizzja g?andha madankollu te?odha inkwistjoni sabiex tag?ti interpretazzjoni tad-dritt tal-Unjoni li tkun utli g?all-qorti nazzjonali (sentenza tad?19 ta' Jannar 2006, Bouanich, C?265/04, EU:C:2006:51, punt 51).

19 Issa, f'dan il-ka?, is-sistema fiskali li tirri?ulta mill-Konvenzjoni bejn il-Bel?ju u l-

Lussemburgu tag?mel parti mill-qafas legali applikabbli g?all-kaw?a prin?ipali u ?iet ippre?entata b?ala tali mill-qorti tar-rinviju. G?alhekk, sabiex ting?ata interpretazzjoni tad-dritt tal-Unjoni li tkun utli g?al din il-qorti, je?tie? li din tittie?ed inkunsiderazzjoni.

20 Fir-rigward tat-trattament fiskali li jirri?ulta mill-Konvenzjoni bejn il-Bel?ju u l-Lussemburgu, je?tie? li ji?i osservat li d-domanda mag?mula tistrie? fuq il-premessa li, skont din il-konvenzjoni, l-e?enzjoni mit-taxxa Bel?jana tad-d?ul li jori?ina mil-Lussemburgu ta' resident Bel?jan relatat ma' impjieg b'salarju e?er?itat fil-Lussemburgu hija su??etta g?all-pre?enza fi?ika ta' dan ir-resident f'dan l-Istat Membru. B'hekk, fil-ka? fejn l-attività li min?abba fiha jit?allas dan id-d?ul ti?i effettivament e?er?itata barra mill-imsemmi Stat, it-tassazzjoni tad-d?ul relatat ma' din l-attività taqa' ta?t il-?urisdizzjoni tar-Renju tal-Bel?ju.

21 G?alhekk, je?tie? li ji?i kkunsidrat li, permezz tad-domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikolu 45 TFUE g?andux ji?i interpretat fis-sens li jipprekludi sistema fiskali ta' Stat Membru li tirri?ulta minn konvenzjoni fiskali inti?a g?all-?elsien mit-taxxa doppja, b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, li tissu??etta l-e?enzjoni tad-d?ul ta' resident li jori?ina minn Stat Membru ie?or u relatat ma' impjieg b'salarju e?er?itat f'dan l-a??ar Stat g?all-kundizzjoni li l-attività li min?abba fiha jit?allas id-d?ul ti?i effettivament e?er?itata fl-imsemmi Stat Membru.

22 Skont ?urisprudenza stabbilita, fl-assenza ta' mi?uri ta' unifikazzjoni jew ta' armonizzazzjoni adottati mill-Unjoni Ewropea sabiex ti?i eliminata t-tassazzjoni doppja, l-Istati Membri jibqg?u kompetenti sabiex jistabbilixxu l-kriterji ta' tassazzjoni fuq id-d?ul u fuq il-patrimonju sabiex ti?i eliminata, jekk ikun il-ka? permezz ta' ftehim, it-tassazzjoni doppja. F'dan il-kuntest, l-Istati Membri jistg?u, fil-kuntest ta' konvenzjonijiet bilaterali inti?i g?all-?elsien mit-taxxa doppja, jistabbilixxu l-fatturi ta' rabta g?all-finijiet tat-tqassim tal-?urisdizzjoni fiskali (sentenza tat?12 ta' Di?embru 2013, Imfeld u Garcet, C?303/12, EU:C:2013:822, punt 41 u l-?urisprudenza ??itata).

23 G?al dan il-g?an, ma huwiex irra?onevoli g?all-Istati Membri li ju?aw il-kriterji segwiti fil-prassi fiskali internazzjonali (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tat?12 ta' Mejju 1998, Gilly, C?336/96, EU:C:1998:221, punt 31, u tas?16 ta' Lulju 2009, Damseaux, C?128/08, EU:C:2009:471, punt 30 kif ukoll il-?urisprudenza ??itata).

24 Madankollu, it-tqassim tal-?urisdizzjoni fiskali msemmija fil-punt 22 ta' din is-sentenza ma tippermettix lill-Istati Membri japplikaw mi?uri kuntrarji g?al-libertajiet ta' moviment iggarantiti mit-Trattat FUE. Fil-fatt, fir-rigward tal-e?er?izzju tas-setg?a ta' tassazzjoni hekk imqassma fil-kuntest ta' konvenzjoni bilaterali g?all-?elsien mit-taxxa doppja, l-Istati Membri g?andhom l-obbligu li jikkonformaw lilhom infushom mar-regoli tal-Unjoni u, b'mod iktar partikolari, li josservaw il-prin?ipju ta' ugwaljanza fit-trattament (sentenzi tat?12 ta Di?embru 2002, de Groot, C?385/00, EU:C:2002:750, punt 94 kif ukoll tat?12 ta' Di?embru 2013, Imfeld u Garcet, C?303/12, EU:C:2013:822, punt 42 kif ukoll il-?urisprudenza ??itata).

25 F'dan il-ka?, je?tie? li ji?i osservat li huwa biex ji?i evitat li l-istess d?ul relatat ma' impjieg b'salarju e?er?itat fil-Lussemburgu ji?i ntaxxat kemm fl-Istat ta' residenza tal-impjegat, ji?ifieri r-Renju tal-Bel?ju, u fl-Istat li minnu jori?ina dan id-d?ul, ji?ifieri l-Gran Dukat tal-Lussemburgu, li billi l-Artikolu 15 tal-Konvenzjoni bejn il-Bel?ju u l-Lussemburgu jsemmi b?ala prin?ipju l-kontenut tad-dispo?izzjonijiet tal-mudell ta' konvenzjoni fiskali dwar id-d?ul u l-patrimonju elaborat mill-Organizzizzjoni g?all-Kooperazzjoni u g?all-I?vilupp Ekonomiku, huwa jwettaq tqassim tal-?urisdizzjoni fiskali fir-rigward tal-imsemmi d?ul bejn dawn i?-?ew? Stati kontraenti.

26 F'dan il-kuntest, je?tie? li ji?i kkonstatat, l-ewwel nett, li mill-fajl g?ad-dispo?izzjoni tal-Qorti tal-?ustizzja jirri?ulta li d-d?ul ta' resident Bel?jan relatat ma' impjieg b'salarju e?er?itat fil-Lussemburgu, meta l-attività li g?aliha jit?allas dan id-d?ul hija effettivament e?er?itata barra mil-Lussemburgu, ma huwiex su??ett g?al trattament differenti minn dak li g?alih huwa su??ett id-d?ul

relatat ma' impjieg b'salarju fit-territorju nazzjonali. G?alhekk, jidher li l-i?vanta?? allegat huwa marbut mal-g?a?la tal-Istati partijiet fil-Konvenzjoni bejn il-Bel?ju u l-Lussemburgu tal-fattur ta' rabta fir-rigward tat-tqassim tal-?urisdizzjoni fiskali tag?hom fid-dawl tad-d?ul minn salarji inkwistjoni u mat-trattament fiskali iktar favorevoli li g?alih huwa su??ett, fil-Lussemburgu, id-d?ul minn salarji taxxabbli, u mhux ma' trattament fiskali ?vanta??u? ta' dan id-d?ul mir-Renju tal-Bel?ju.

27 Issa, minn na?a, peress li l-Istati Membri, kif ?ie espost fil-punt 22 ta' din is-sentenza, huma liberi li jiddefinixxu l-fatturi ta' rabta g?all-finijiet tat-tqassim tal-?urisdizzjoni fiskali tag?hom, is-sempli?i ?irkustanza li ?ie de?i? li l-?urisdizzjoni fiskali tal-Istat li minnu jori?ina d-d?ul ti?i ssu??ettata g?all-pre?enza fi?ika tar-resident impjegat fit-territorju ta' dan l-Istat ma tikkostitwixxix diskriminazzjoni jew differenza fit-trattament ipprojbita ta?t il-moviment liberu tal-?addiema (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat?12 ta' Mejju 1998, Gilly, C?336/96, EU:C:1998:221, punt 30).

28 Min-na?a l-o?ra, l-g?an ta' konvenzjoni g?all-?elsien mit-taxxa doppja huwa li ji?i evitat li l-istess d?ul ji?i ntaxxat f'kull wa?da mi?-?ew? partijiet f'din il-konvenzjoni u mhux li ji?i ggarantit li t-taxxa li g?aliha hija su??etta l-persuna taxxabbli f'parti kontraenti ma tkunx og?la minn dik li g?aliha hija tkun su??etta fil-parti kontraenti l-o?ra (sentenza tad?19 ta' Novembru 2015, Bukovansky, C?241/14, EU:C:2015:766, punt 44 u l-?urisprudenza ??itata). G?alhekk, trattament fiskali ?vanta??u?, li jirri?ulta mit-tqassim tal-?urisdizzjoni fiskali bejn ir-Renju tal-Bel?ju, b?ala Stat ta' residenza tal-persuna taxxabbli, u l-Gran Dukat tal-Lussemburgu, b?ala Stat li minnu jori?ina d-d?ul mis-salarju kkon?ernat, u d-disparità li te?isti bejn is-sistemi fiskali ta' dawn i?-?ew? Stati, ma jistax jitqies li jikkostitwixxi diskriminazzjoni jew differenza fit-trattament ipprojbita fid-dawl tal-moviment liberu tal-?addiema.

29 It-tieni nett, i?-?irkustanza li ji?i ssu??ettat g?at-taxxa, fil-Bel?ju, id-d?ul relatat ma' impjieg b'salarju e?er?itat fil-Lussemburgu, im?allas lil resident Bel?jan u li jikkorrispondi g?al ?ranet li matulhom l-attività li tat lok g?all-?las ta' dan id-d?ul ?iet effettivament e?er?itata barra mil-Lussemburgu lanqas ma tista' titqies li tissu??etta lil dan ir-resident g?al trattament inqas vanta??u? minn dak irri?ervat g?al resident Bel?jan li je?er?ita impjieg b'salarju fil-Bel?ju, li, b'mod okka?jonali jew regolari, e?er?ita effettivament l-attività li g?aliha jir?ievi salarju barra minn dan l-a??ar Stat, fejn id-d?ul mis-salarju tat-tieni minn dawn ir-residenti huwa intaxxat mill-Bel?ju fl-intier tieg?u, filwaqt li dak tal-ewwel mill-imsemmija residenti huwa ntaxxat minn dan l-Istat biss sa fejn l-attività li tat lok g?all-?las ta' dan id-d?ul ?iet effettivament e?er?itata barra mil-Lussemburgu.

30 It-tielet nett, lanqas ma jista' ji?i sostnut li resident Bel?jan li je?er?ita attività li g?aliha jir?ievi salarju fil-Lussemburgu, li, b'mod okka?jonali jew regolari, hija effettivament e?er?itata barra minn dan l-Istat, i?arrab trattament inqas vanta??u? minn dak irri?ervat g?al resident Bel?jan li je?er?ita impjieg b'salarju wkoll fil-Lussemburgu, i?da li g?alih il-pre?enza tieg?u f'dan l-a??ar Stat hija indispensabbli, u li, konsegwentement, je?er?ita l-attività tieg?u li g?aliha jir?ievi salarju biss fit-territorju ta' dan l-Istat. Fil-fatt, sew wie?ed kif ukoll l-ie?or igawdu mill-e?enzjoni prevista mill-Konvenzjoni bejn il-Bel?ju u l-Lussemburgu u l-le?i?lazzjoni nazzjonali Bel?jana fir-rigward tad-d?ul tag?hom b'salarju relatat mal-?ranet li matulhom l-attivitajiet li g?alihom jir?ievu salarju huma effettivament e?er?itati fil-Lussemburgu.

31 Fir-rigward tal-Artikolu 15(3) tal-Konvenzjoni bejn il-Bel?ju u l-Lussemburgu, hekk kif esponiet il-qorti tar-rinviju, din id-dispo?izzjoni tipprevedi li d-d?ul ta' resident Bel?jan li jori?ina minn impjieg b'salarju e?er?itat abbord mezz ta' trasport operat fi traffiku internazzjonali minn impri?a li g?andha s-seda u t-tmexxija effettiva tag?ha fil-Lussemburgu, anki meta l-attività li tat lok g?all-?las ta' dan id-d?ul ma ?ietx effettivament e?er?itata f'dan l-Istat, huwa e?entat mit-taxxa fil-Bel?ju. Min-na?a l-o?ra, resident Bel?jan li jinsab f'sitwazzjoni b?al dik ta' B. Sauvage ji?i ntaxxat fil-Bel?ju jekk l-attività li tat lok g?all-?las tad-d?ul ikkon?ernat ma tkunx effettivament e?er?itata fil-

Lussemburgu.

32 F’dan ir-rigward, je?tie? li ji?i kkonstatat li l-fatt li ntg?a?lu fatturi ta’ rabta differenti skont jekk l-impjieg b’salarju huwiex ikkaratterizzat jew le minn mobilità qawwija fuq livell internazzjonali ma jistax jitqies li jikkostitwixxi diskriminazzjoni jew differenza fit-trattament ipprojbita fir-rigward tal-moviment liberu tal-?addiema. Fil-fatt, minn na?a, kif jirri?ulta mill-punt 22 ta’ din is-sentenza, fl-assenza ta’ mi?ura ta’ unifikazzjoni jew ta’ armonizzazzjoni g?all-?elsien mit-taxxa doppja min-na?a tal-Unjoni, din l-g?a?la taqa’ fuq l-Istati Membri kkon?ernati u, barra minn hekk, hija konforma mal-prassi fiskali internazzjonali. Min-na?a l-o?ra, resident li je?er?ita impjieg b’salarju li huwa kkaratterizzat minn mobilità qawwija fuq livell internazzjonali, anki min?abba n-natura ta’ din l-attività, ma jinsabx, fi kwalunkwe ka?, f’sitwazzjoni o??ettivament paragunabbli g?al dik ta’ resident li jinsab f’sitwazzjoni b?al dik ta’ B. Sauvage.

33 Fl-a??ar nett, is-sempli?i ?irkustanza li d-dritt g?al benefi??ju fiskali jkun su??ett g?all-produzzjoni tal-prova, min-na?a tal-persuna taxxabbli, li l-kundizzjonijiet rikjesti sabiex din tibbenefika minn dan id-dritt huma osservati jew g?all-e?istenza ta’ xi in?ertezza fir-rigward tad-determinazzjoni tal-oneru fiskali sa mill-bidu ta’ e?er?izzju fiskali ma tistax, fiha nnifisha, tikkostitwixxi ostakolu, fis-sens tad-dritt tal-Unjoni.

34 Fil-fatt, fl-ewwel lok, huwa inerenti g?all-prin?ipju ta’ awtonomija fiskali tal-Istati Membri li dawn tal-a??ar jiddeterminaw il-provi rikjesti kif ukoll il-kundizzjonijiet materjali u formali li g?andhom ji?u osservati, sabiex persuna tkun tista’ tgawdi minn benefi??ju fiskali (ara, f’dan is-sens, is-sentenzi tat?30 ta’ ?unju 2011, Meilicke *et*, C?262/09, EU:C:2011:438, punt 37, kif ukoll tad?9 ta’ Ottubru 2014, van Caster, C?326/12, EU:C:2014:2269, punt 47).

35 L-awtoritajiet fiskali tal-Istati Membri g?alhekk g?andhom dritt jirrikjedu mill-persuna taxxabbli l-provi li huma jqisu ne?essarji g?all-finijiet tal-applikazzjoni korretta tat-taxxa u sabiex jevalwaw jekk il-kundizzjonijiet g?all-g?oti ta’ benefi??ju fiskali previst mis-sistema fiskali kkon?ernata humiex issodisfatti u, konsegwentement, jekk hemmx lok li jing?ata dan il-benefi??ju jew le (ara, f’dan is-sens, is-sentenzi tat?30 ta’ ?unju 2011, Meilicke *et*, C?262/09, EU:C:2011:438, punt 45, kif ukoll tad?9 ta’ Ottubru 2014, van Caster, C?326/12, EU:C:2014:2269, punt 52).

36 Fit-tieni lok, sa fejn ir-ri?ultat finali ta’ e?er?izzju fiskali b?ala prin?ipju jista’ ji?i ddeterminat biss fi tmiem is-sena fiskali kkon?ernata, il-fatt li ma tkunx tista’ ssir previ?joni tal-oneru fiskali definittiv ta’ e?er?izzju fiskali b’?ertezza fil-bidu ta’ dan l-e?er?izzju huwa inerenti g?as-sistemi fiskali.

37 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet pre?edenti, je?tie? li r-risposta g?ad-domanda mag?mula tkun li l-Artikolu 45 TFUE g?andu ji?i interpretat fis-sens li ma jippreklidix skema fiskali ta’ Stat Membru li tirri?ulta minn konvenzjoni fiskali inti?a g?all-?elsien mit-taxxa doppja, b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, li tissu??etta l-e?enzjoni tad-d?ul ta’ resident li jori?ina minn Stat Membru ie?or u relatat ma’ impjieg b’salarju e?er?itat f’dan l-a??ar Stat Membru g?all-kundizzjoni li l-attività li g?aliha jit?allas id-d?ul tkun effettivament e?er?itata fl-imsemmi Stat.

Fuq l-ispejje?

38 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, minbarra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistg?ux jit?allsu lura.

G?al dawn il-motivi, Il-Qorti tal-?ustizzja (Is-Sitt Awla) taqta’ u tidde?iedi:

L-Artikolu 45 TFUE g?andu ji?i interpretat fis-sens li ma jipprekludix skema fiskali ta’ Stat Membru li tirri?ulta minn konvenzjoni fiskali inti?a g?all-?elsien mit-taxxa doppja, b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, li tissu??etta l-e?enzjoni tad-d?ul ta’ resident li jori?ina minn Stat Membru ie?or u relatat ma’ impjieg b’salarju e?er?itat f’dan l-a??ar Stat Membru g?all-kundizzjoni li l-attività li g?aliha jit?allas id-d?ul tkun effettivament e?er?itata fl-imsemmi Stat.

Firem

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