

Downloaded via the EU tax law app / web

Edizzjoni Provviżorja

SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (L-Ewwel Awla)

18 ta' Marzu 2021 (*)

“Rinviju għal deċiżjoni preliminari – Tassazzjoni diretta – Taxxa fuq qligħ kapitali minn proprjetà immobbli – Moviment liberu tal-kapital – Bażi taxxabbli – Diskriminazzjoni – Għażla ta' tassazzjoni skont l-istess modalitajiet b'ar-residenti – Konformità mad-dritt tal-Unjoni”

Fil-Kawża C-388/19,

li għandha b'ala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mit-Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa – CAAD) (il-Qorti tal-Arbitraġġ fil-Qasam Fiskali (Entru ta' Arbitraġġ Amministrattiv – CAAD), il-Portugall), permezz ta' deċiżjoni tat-30 ta' April 2019, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fis-17 ta' Mejju 2019, fil-proċedura

MK

vs

Autoridade Tributária e Aduaneira,

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (L-Ewwel Awla),

komposta minn J. C. Bonichot, President tal-Awla, L. Bay Larsen, C. Toader, M. Safjan, u N. Jääskinen (Relatur), Imġallfin,

Avukat ġenerali: G. Hogan,

Reġistratur: M. Longar, Amministratur,

wara li rat il-proċedura bil-miktub u wara s-seduta tal-1 ta' Ottubru 2020,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

- għal MK, minn A. Gaspar Schwalbach, advogado,
- għall-Gvern Portugiż, minn L. Inez Fernandes, S. Jaulino, H. Gomes Magno u P. Barros da Costa, b'ala aġenti,
- għall-Kummissjoni Ewropea, minn M. Afonso, N. Gossement u W. Roels, b'ala aġenti,

wara li semgħet il-konklużjonijiet tal-Avukat ġenerali, ippreżentati fis-seduta tad-19 ta' Novembru 2020,

tagħti l-preżenti

Sentenza

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikoli 18 u 63 sa 65 TFUE.

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' tilwima bejn MK u l-Autoridade Tributária e Aduaneira (l-Awtorità Fiskali u Doganali, il-Portugall) (iktar 'il quddiem l-"AT") dwar l-avvi? ta' taxxa ma?ru? minn din tal-a??ar fir-rigward tad-d?ul ta' MK g?as-sena 2017.

Il-kuntest ?uridiku

3 L-Artikolu 43, intitolat "Qlig? kapitali", tal-Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (il-Kodi?i dwar it-Taxxa fuq id-D?ul ta' Persuni Fi?i?i), fil-ver?joni tieg?u applikabbli g?all-fatti fil-kaw?a prin?ipali (iktar 'il quddiem i?-"CIRS") kien jipprovdi, fil-paragrafi 1 u 2 tieg?u:

"1. – L-ammont ta' d?ul ikklassifikat b?ala qlig? kapitali huwa rappre?entat mill-bilan? tad-differenza bejn qlig? kapitali u telf kapitali li jkun se?? fl-istess sena, iddeterminat skont l-artikoli segwenti.

2. – Il-bilan? li sar riferiment g?alih fil-paragrafu pre?edenti, fir-rigward ta' trasferimenti mag?mula minn residenti kif stipulat fl-Artikolu 10(1)(a), (c) u (d), kemm jekk po?ittiv kif ukoll jekk negattiv, g?andu jittie?ed inkunsiderazzjoni sal-punt ta' 50 % biss tal-ammont tieg?u."

4 L-Artikolu 68(1) ta' dan il-kodi?i jstabilixxi l-iskala progressiva ta' kategoriji ta' taxxa. Fl-2017, ir-rata massima ta' taxxa ta' 48 % kienet tapplika g?ad-d?ul taxxabli ta' iktar minn EUR 80 640.

5 Skont l-Artikolu 68a tal-imsemmi kodi?i, taxxa addizzjonali ta' solidarjetà ta' 2.5 % kienet tapplika g?ad-d?ul taxxabli bejn EUR 80 000 u EUR 250 000 u, lil hinn minn dan l-ammont, l-imsemmija taxxa kienet ta' 5 %.

6 L-Artikolu 72 ta?-CIRS, intitolat "Rati spe?jali", kien jipprevedi b'mod partikolari d-dispo?izzjonijiet li ?ejjin:

"1. – Huma intaxxati bir-rata awtonoma ta' 28 %:

(a) il-qlig? kapitali li sar riferiment g?alih fl-Artikolu 10(1)(a) u (d) mag?mul minn persuni li ma humiex residenti fit-territorju Portugi?, sakemm ma jin?oloqx minn stabbiliment permanenti li jinsab f'dan it-territorju;

[...]

9. – Residenti ta' Stat Membru ie?or tal-Unjoni Ewropea jew ta?-?ona Ekonomika Ewropea [(?EE)], sakemm, fil-ka? tal-a??ar, ikun hemm skambju ta' informazzjoni fi kwistjonijiet ta' taxxa, jistg?u jag??lu, fir-rigward tad-d?ul li g?alih japplikaw is-subparagrafi 1(a) u (b) u l-paragrafu 2, li dan id-d?ul ji?i intaxxat bir-rata li tkun tapplika skont it-tabella stabbilita fl-Artikolu 68(1) li kieku d-d?ul inkiseb minn persuni residenti fit-territorju Portugi?.

10. – Sabiex ti?i ddeterminata r-rata ta' taxxa li sar riferiment g?aliha fil-paragrafu pre?edenti, id-d?ul kollu g?andu jittie?ed inkunsiderazzjoni, inklu? d?ul miksub 'il barra minn dan it-territorju, fuq l-istess termini li japplikaw g?ar-residenti.

[...]"

It-tilwima fil-kaw?a prin?ipali u d-domanda preliminari

7 MK huwa resident fiskali fi Franza.

8 Fis?17 ta' Jannar 2002, MK xtara proprjetà immobbli li tinsab fil-Portugall g?all-prezz ta' EUR 79 807.66.

9 Fis?17 ta' Lulju 2017, MK bieġ? din il-proprjetà immobbli bil-prezz ta' EUR 180 000.

10 Fil?31 ta' Mejju 2018, MK ippre?enta d-dikjarazzjoni perijodika tad-d?ul tieg?u, li fiha, minbarra d-d?ul minn proprjetà immobbli fl-ammont ta' EUR 8 800, huwa ddikjara t-trasferiment tal-imsemmija proprjetà immobbli kif ukoll l-ispejje? ta' xiri u ta' bejg? tag?ha.

11 Fuq quddiem tad-dikjarazzjoni fiskali, fit-tabella 8B MK immarka l-kaxxa 4 (g?al "persuni li ma humiex residenti"), il-kaxxa 6 (g?al "residenti fi Stat tal-Unjoni Ewropea") u l-kaxxa 7 (fejn g?a?el li jkun su??ett g?as-sistema fiskali applikabbli g?al persuni li ma humiex residenti) u ma g?a?ilx il-kaxxa 9 (li jkun intaxxat skont ir-rati ?enerali stabbiliti fl-Artikolu 68 ta?-CIRS) u l-kaxxa 10 (li jkun intaxxat ta?t il-le?i?lazzjoni applikabbli g?ar-residenti).

12 Fil?5 ta' Lulju 2018, l-AT ?ar?et avvi? ta' taxxa fl-ammont ta' EUR 24 654.22 b?ala taxxa fuq id-d?ul g?as-sena 2017, billi applikat g?all-bilan? po?ittiv kollu tal-qlieg? kapitali minn proprjetà immobbli mag?mul ir-rata unika ta' 28 % applikabbli g?all-persuni mhux residenti abba?i tal-Artikolu 72(1) ta?-CIRS, skont l-g?a?la mag?mula minn MK fuq id-dikjarazzjoni tat-taxxa tieg?u.

13 Fit?30 ta' Novembru 2018, MK ikkontesta dan l-avvi? ta' taxxa quddiem il-qorti tar-rinviju, it-Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa – CAAD) (il-Qorti tal-Arbitra?? fil-Qasam Fiskali (?entru ta' Arbitra?? Amministrattiv – CAAD), il-Portugall), g?ar-ra?uni li dan l-avvi? huwa vvizzjat b'illegalità sa fejn huwa bba?at fuq le?i?lazzjoni li tiddiskrimina kontra l-persuna taxxabli residenti fit-territorju ta' Stat Membru li ma huwix ir-Repubblika Portugi?a (iktar 'il quddiem il-"persuni mhux residenti"), meta mqabbla mal-persuni taxxabli residenti fil-Portugall, u sostna li, konformement mad-de?i?joni tal-Qorti tal-?ustizzja fis-sentenza tal-11 ta' Ottubru 2007, Hollmann (C?443/06, EU:C:2007:600), dan il-qafas ?uridiku jikkostitwixxi restrizzjoni tal-libertà ta' moviment tal-kapital stabbilita fl-Artikolu 63(1) TFUE.

14 Quddiem il-qorti tar-rinviju, l-AT issostni li l-qafas ?uridiku applikabbli g?all-fatti fil-kaw?a prin?ipali huwa differenti minn dak applikabbli g?all-fatti li taw lok g?as-sentenza tal-11 ta' Ottubru 2007, Hollmann (C?443/06, EU:C:2007:600). Hija tfakkar li huwa minnu li, f'din is-sentenza, il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet li l-Artikolu 43(2) ta?-CIRS, li kien jipprevedi li kien biss il-qlieg? kapitali mag?mul minn persuni taxxabli residenti fil-Portugall li kellu ji?i kkunsidrat sa 50 % tal-ammont tieg?u, kien iwassal g?al pi? fiskali ikbar g?all-persuni mhux residenti, u min?abba f'hekk kien jikkostitwixxi restrizzjoni g?all-moviment tal-kapital ipprojbita mill-Artikolu 63 TFUE.

15 Madankollu, l-AT tippre?i?a li, wara s-sentenza tal-11 ta' Ottubru 2007, Hollmann (C?443/06, EU:C:2007:600), il-le?i?latur Portugi? emenda l-qafas le?i?lattiv applikabbli billi introdu?a, fl-Artikolu 72(9) u (10) ta?-CIRS, il-possibiltà g?all-persuni mhux residenti li jag??u sistema ta' tassazzjoni analoga g?al dik li tapplika g?ar-residenti Portugi?i, u li b'hekk jibbenefikaw mit-tnaqqis ta' 50 % previst fl-Artikolu 43(2) ta?-CIRS kif ukoll minn rati progressivi, bil-kundizzjoni li jag?mlu dikjarazzjoni fiskali fil-Portugall fuq id-d?ul globali tag?hom. Issa, f'dan il-ka?, MK g?a?el is-sistema ta' tassazzjoni prevista fl-Artikolu 72(1) ta?-CIRS u mhux dik prevista fl-Artikolu 72(9) u (10) ta?-CIRS.

16 MK ifakkar, madankollu, li l-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet, f'kaw?a li ttrigwarda l-libertà ta' stabbiliment, li g?a?la bejn sistema fiskali diskriminatorja u sistema fiskali o?ra li ma tkunx diskriminatorja ma tistax teskludi l-effetti diskriminatorji tal-ewwel wa?da minn dawn i?-?ew?

sistemi fiskali (sentenza tat-18 ta' Marzu 2010, Gielen, C-440/08, EU:C:2010:148, punti 50 u 51).

17 Għalhekk, il-qorti tar-rinviju għandha dubju dwar jekk l-emendi magħmula fid-dritt fiskali Portugiż wara s-sentenza tal-11 ta' Ottubru 2007, Hollmann (C-443/06, EU:C:2007:600), jiġifieri, b'mod partikolari, l-introduzzjoni tal-possibbiltà għall-persuni mhux residenti li jagħtu, skont l-Artikolu 72(9) u (10) ta'-CIRS, sistema ta' tassazzjoni analoga għal dik li tapplika għar-residenti, u li b'hekk jibbenefikaw mit-tnaqqis ta' 50 % previst fl-Artikolu 43(2) ta' dan il-kodiċi, humiex suffiċjenti sabiex jirrimedjaw ir-restrizzjoni għall-moviment tal-kapital identifikata mill-Qorti tal-Ġustizzja f'dik is-sentenza.

18 F'dawn il-kustanzji, it-Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa – CAAD) (il-Qorti tal-Arbitraġġ fil-Qasam Fiskali (Qentru ta' Arbitraġġ Amministrattiv – CAAD), iddeċidiet li tissospendi l-proċeduri quddiemha u li tagħmel lill-Qorti tal-Ġustizzja din id-domanda preliminari:

“L-Artikoli [18 u 63 sa 65 TFUE] ikkunsidrati flimkien, għandhom jiġu interpretati fis-sens li jipprekludu leżijoni nazzjonali, b'al dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali (Artikolu 43(2) [ta'-CIRS]), li qiegħdet emendata [bl-introduzzjoni tal-paragrafi 9 u 10 fl-Artikolu 72 tal-imsemmi kodiċi], b'tali mod li l-apprezzamenti fil-valur [il-qiegħ kapitali] li jirriżultaw mit-trasferiment ta' proprjetà immobbli li tkun tinsab fi Stat Membru (il-Portugall), minn resident ta' Stat Membru ieor tal-Unjoni [...] (Franza) ma jkunx suġġetti, bis-saħħa tal-għażla tal-persuna suġġetta għat-taxxa, għal oneru fiskali ogħla li jiġi applikat fir-rigward ta' dan l-istess tip ta' tranżazzjoni għall-apprezzamenti fil-valur magħmula minn resident tal-Istat fejn din il-proprjetà immobbli tkun tinsab?”

Fuq id-domanda preliminari

19 Permezz tad-domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju qiegħda essenzjalment tistaqsi jekk l-Artikoli 18 u 63 sa 65 TFUE għandhomx jiġu interpretati fis-sens li jipprekludu leżijoni ta' Stat Membru li, sabiex tippermetti li l-qiegħ kapitali magħmul mit-trasferiment ta' beni immobbli li jinsabu f'dan l-Istat Membru, minn persuna taxxabbli residenti fi Stat Membru ieor, ma jkunx suġġett għal piż fiskali ogħla minn dak li jiġi applikat għal dan l-istess tip ta' tranżazzjoni fuq il-qiegħ kapitali mwettaq minn resident tal-ewwel Stat Membru, tissuġġetta s-sistema ta' tassazzjoni applikabbli għall-għażla tal-imsemmija persuna taxxabbli.

Fuq il-prinċipi u l-libertajiet applikabbli

20 Preliminarjament, għandu jittfakkar li, skont l-urisprudenza stabbilita, l-Artikolu 18 TFUE huwa intiż li japplika b'mod awtonomu biss f'sitwazzjonijiet irregolati mid-dritt tal-Unjoni li fir-rigward tagħhom it-Trattat FUE ma jipprevedix regoli speċifiċi ta' nondiskriminazzjoni (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-11 ta' Ottubru 2007, Hollmann, C-443/06, EU:C:2007:600, punt 28 u l-urisprudenza ġenerata).

21 Issa, it-Trattat FUE jipprevedi b'mod partikolari, fl-Artikolu 63 tiegħu, regola speċifika ta' nondiskriminazzjoni fil-qasam li jikkonċerna l-libertà ta' moviment tal-kapital (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-11 ta' Ottubru 2007, Hollmann, C-443/06, EU:C:2007:600, punt 29 u l-urisprudenza ġenerata).

22 Barra minn hekk, mill-urisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja jirriżulta li tranżazzjoni li tikkonċerna l-likwidazzjoni ta' investiment fi proprjetà immobbli, b'al dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, tikkostitwixxi moviment tal-kapital (sentenza tal-11 ta' Ottubru 2007, Hollmann, C-443/06, EU:C:2007:600, punt 31 u l-urisprudenza ġenerata).

23 Minn dan jirriżulta li t-trasferiment ta' proprjetà immobbli li tinsab fit-territorju ta' Stat

Membru, imwettaq bi ?las minn persuni fi?i?i mhux residenti, jaqa' fil-kamp ta' applikazzjoni tal-Artikolu 63 TFUE.

24 Barra minn hekk, sa fejn fid-de?i?joni tar-rinviju ma jissema ebda element li jista' jda??al tali tran?azzjoni fil-kamp ta' applikazzjoni tal-Artikolu 64 TFUE, ma hemmx lok, f'dan il-ka?, li d-domanda ti?i e?aminata fid-dawl tad-dispo?izzjonijiet ta' dan l-artikolu.

Fuq il-moviment liberu tal-kapital

25 G?andu jittfakkar li l-Artikolu 63 TFUE jipprojbixxi kull restrizzjoni g?all-moviment tal-kapital bejn l-Istati Membri, bla ?sara g?all-?ustifikazzjonijiet previsti fl-Artikolu 65 TFUE.

26 F'dan ir-rigward, mit-talba g?al de?i?joni preliminari jirri?ulta li l-Artikolu 43(2) u l-Artikolu 72(1) ta?-CIRS kienu jipprevedu, fil-ka? ta' qlig? kapitali mag?mul fil-kuntest tat-trasferiment bi ?las ta' beni immobbli li jinsab fil-Portugall, regoli ta' tassazzjoni differenti skont jekk il-persuni taxxabli su??etti g?at-taxxa fuq id-d?ul kinux jirrisjedu jew le fit-territorju ta' dan l-Istat Membru.

27 B'mod partikolari, skont l-Artikolu 43(2) ta?-CIRS, il-qlig? kapitali mag?mul minn residenti fil-kuntest tat-trasferiment ta' beni immobbli li jinsabu fil-Portugall kien jittie?ed inkunsiderazzjoni sa 50 % biss tal-ammont tieg?u. G?all-kuntrarju, fil-ka? ta' persuni mhux residenti, l-Artikolu 72(1) ta?-CIRS kien jipprevedi t-tassazzjoni ta' dan l-istess qlig? kapitali fuq l-ammont kollu tieg?u bir-rata awtonoma ta' 28 %.

28 Minn dan jirri?ulta li, b'applikazzjoni ta' dawn id-dispo?izzjonijiet, il-ba?i taxxabli ta' dan it-tip ta' qlig? kapitali ma kinitx l-istess g?all-persuni residenti u g?all-persuni mhux residenti. B'hekk, fir-rigward tal-bejg? tal-istess beni immobbli li jinsab fil-Portugall, fil-ka? li jsir qlig? kapitali, il-persuni mhux residenti kienu su??etti g?al pi? fiskali ikbar minn dak applikabli g?all-persuni residenti u, g?aldaqstant, kienu jinsabu f'sitwazzjoni inqas favorevoli minn dawn tal-a??ar (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal?11 ta' Ottubru 2007, Hollmann, C?443/06, EU:C:2007:600, punt 37).

29 Fil-fatt, filwaqt li, skont l-Artikolu 72(1) ta?-CIRS, persuna mhux residenti kienet su??etta g?al rata ta' 28 % applikata fuq ba?i li tirrappre?enta l-qlig? kapitali mag?mul kollu, it-te?id inkunsiderazzjoni ta' nofs biss tal-ba?i tal-qlig? kapitali mag?mul minn persuna residenti kien jippermetti lil din tal-a??ar tibbenefika sistematikament minn pi? fiskali i?g?ar f'dan ir-rigward, tkun xi tkun ir-rata ta' taxxa applikata fuq id-d?ul tag?ha kollu, peress li, skont l-osservazzjonijiet ippre?entati mill-Gvern Portugali, id-d?ul tal-persuni residenti kien su??ett g?al taxxa skont skala ta' rati progressivi li l-iktar rata g?olja tag?ha kienet ta' 48 %, u dan minkejja li taxxa addizzjonali ta' solidarjetà ta' 2.5 % tista' ti?i applikata g?ad-d?ul taxxabli inklu? bejn EUR 80 000 u EUR 250 000 u ta' 5 % lil hinn minn dan l-ammont.

30 Issa, il-Qorti tal-?ustizzja di?à kellha l-okka?joni tidde?iedi, fis-sentenza tal?11 ta' Ottubru 2007, Hollmann (C?443/06, EU:C:2007:600, punt 40), li l-iffissar, mill-Artikolu 43(2) ta?-CIRS, ta' ba?i taxxabli ta' 50 % g?all-qlig? kapitali mag?mul biss minn persuni taxxabli residenti fil-Portugall u mhux minn persuni taxxabli mhux residenti kien jikkostitwixxi restrizzjoni g?all-moviment tal-kapital ipprojbata mill-Artikolu 63 TFUE.

31 Din il-konstatazzjoni ma tidda??alx inkwistjoni mill-punt 44 tas-sentenza tad?19 ta' Novembru 2015, Hirvonen (C?632/13, EU:C:2015:765), fejn il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet li differenza fit-trattament bejn il-persuni taxxabli mhux residenti u l-persuni taxxabli residenti, li tikkonsisti fil-fatt li d-d?ul gross tal-persuni taxxabli mhux residenti ji?i su??ett g?al tassazzjoni definittiva b'rata unika permezz ta' tassazzjoni f'ras il-g?ajn, filwaqt li d-d?ul nett tal-persuni taxxabli residenti ji?i ntaxxat skont skala progressiva bi tnaqqis tal-ba?i taxxabli, hija kompatibbli mad-dritt tal-Unjoni, u dan sa fejn din il-konstatazzjoni hija su??etta, madankollu, g?all-kundizzjoni

li r-rata unika ma tkunx og?la mir-rata li tirri?ulta mill-applikazzjoni effettiva g?all-persuna kkon?ernata tal-iskala progressiva g?ad-d?ul nett lil hinn mit-tnaqqis tal-ba?i taxxabbli. Issa, f'dan il-ka?, kif jirri?ulta mill-punt 29 ta' din is-sentenza, is-sistema ta' tassazzjoni ddifferenzjata inkwistjoni twassal sabiex il-persuni mhux residenti jkunu sistematikament su??etti g?al pi? fiskali og?la minn dak applikat g?all-persuni residenti fil-ka? li jag?mlu qlig? kapitali fuq il-bejg? ta' proprjeta' immobbli.

32 F'dawn i?-?irkustanzi, l-iffissar ta' ba?i taxxabbli ta' 50 % g?all-qlig? kapitali mag?mul mill-persuni taxxabbli kollha residenti fil-Portugall u mhux g?all-persuni taxxabbli mhux residenti li g?a?lu s-sistema ta' tassazzjoni prevista fl-Artikolu 72(1) ta?-CIRS jikkostitwixxi restrizzjoni g?all-moviment tal-kapital ipprojbata mill-Artikolu 63(1) TFUE.

33 G?aldaqstant, g?andu ji?i vverifikat jekk tali restrizzjoni tistax titqies li hija o??ettivament i??ustifikata, fid-dawl tal-Artikolu 65(1) u (3) TFUE.

Fuq l-e?istenza ta' ?ustifikazzjoni g?ar-restrizzjonijiet tal-liberta' ta' moviment tal-kapital fid-dawl tal-Artikolu 65(1) u (3) TFUE

34 Mill-Artikolu 65(1) TFUE, moqri flimkien mal-Artikolu 65(3) TFUE, jirri?ulta li l-Istati Membri jistg?u jistabbilixxu, fil-le?i?lazzjoni nazzjonali tag?hom, distinzjoni bejn il-persuni taxxabbli residenti u l-persuni taxxabbli mhux residenti sakemm din id-distinzjoni ma tikkostitwixxix mezz ta' diskriminazzjoni arbitrarja jew restrizzjoni mo?bija fuq il-moviment liberu tal-kapital.

35 G?aldaqstant, g?andha ssir distinzjoni bejn it-trattament mhux ugwali li huwa awtorizzat ta?t l-Artikolu 65(1)(a) TFUE u d-diskriminazzjoni arbitrarja li hija pprojbata mill-Artikolu 65(3) TFUE. F'dan ir-rigward, mill-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja jirri?ulta li, sabiex dispo?izzjonijiet fiskali nazzjonali, b?alma huma l-Artikolu 43(2) u l-Artikolu 72(1) ta?-CIRS, ikunu jistg?u jitqiesu li huma kompatibbli mad-dispo?izzjonijiet tat-Trattat dwar il-moviment liberu tal-kapital, huwa me?tie? li d-differenza fit-trattament tikkon?erna sitwazzjonijiet li ma humiex o??ettivament paragonabbli jew li din id-differenza tkun i??ustifikata minn ra?uni imperattiva ta' interess ?enerali (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal?11 ta' Ottubru 2007, Hollmann, C?443/06, EU:C:2007:600, punti 44 u 45 kif ukoll il-?urisprudenza ??itata).

36 Issa, f'dan il-ka?, id-differenza fit-trattament bejn il-persuni taxxabbli residenti u l-persuni taxxabbli mhux residenti prevista fil-le?i?lazzjoni Portugi?a tikkon?erna sitwazzjonijiet li huma o??ettivament paragonabbli. Barra minn hekk, din id-differenza fit-trattament ma hijiex i??ustifikata minn ra?uni imperattiva ta' interess ?enerali.

37 F'dak li jirrigwarda, fl-ewwel lok, in-natura paragonabbli tas-sitwazzjonijiet, g?andu jifakkar li l-Qorti tal-?ustizzja di?à dde?idiet, fil-punt 50 tas-sentenza tal?11 ta' Ottubru 2007, Hollmann (C?443/06, EU:C:2007:600), l-ewwel, li t-tassazzjoni tal-qlig? kapitali li jirri?ulta mit-trasferiment ta' beni immobbli tirrigwarda, skont l-Artikolu 43(2) u l-Artikolu 72(1) ta?-CIRS, kategorija wa?da ta' d?ul tal-persuni taxxabbli, kemm jekk ikunu residenti jew mhux residenti, it-tieni, li din it-tassazzjoni tikkon?erna dawn i?-?ew? kategoriji ta' persuni taxxabbli u, it-tielet, li l-Istat Membru li fih jinsab is-sors tad-d?ul taxxabbli huwa dejjem ir-Repubblika Portugi?a.

38 Mill-punti pre?edenti u, b'mod partikolari, mill-punt 29 ta' din is-sentenza, jirri?ulta li ma te?isti ebda differenza o??ettiva fis-sitwazzjoni bejn il-persuni taxxabbli residenti u l-persuni taxxabbli mhux residenti ta' natura li ti??ustifika inugwaljanza fit-trattament fiskali bejniethom skont l-Artikolu 43(2) u l-Artikolu 72(1) ta?-CIRS f'dak li jikkon?erna t-tassazzjoni tal-bilan? po?ittiv tal-qlig? kapitali mag?mul fil-kuntest tat-trasferiment ta' beni immobbli li jinsabu fil-Portugall. G?aldaqstant, is-sitwazzjoni li fiha tinsab persuna taxxabbli mhux residenti, b?al MK, hija paragonabbli ma' dik ta' persuna taxxabbli residenti.

39 Din il-konstatazzjoni ma hijiex ikkontestata mir-*ratio legis* tal-Artikolu 43(2) ta?-CIRS, li jipprevedi t-tnaqqis ta' 50 % applikabbli g?all-qlig? kapitali mag?mul mill-persuni residenti, li, skont il-Gvern Portugi?, jikkonsisti f'li ti?i evitata t-tassazzjoni e??essiva ta' dan id-d?ul meqjus li huwa d?ul mhux normali u okka?jonali, sa fejn ma hemm xejn li jippermetti li ji?i esku? li din il-kunsiderazzjoni qatt ma tista' tikkon?erna lill-persuni taxxabbli mhux residenti.

40 F'dak li jirrigwarda, fit-tieni lok, l-e?istenza ta' ?ustifikazzjonijiet ibba?ati fuq ra?unijiet imperattivi ta' interess ?enerali, g?andu ji?i rrilevat li l-Gvern Portugi? ma jinvokax l-e?istenza ta' tali ra?unijiet. Madankollu, huwa jsostni li, fil-kuntest tat-tassazzjoni tal-bilan? po?ittiv tal-qlig? kapitali fuq proprjeta' immobbli mag?mul fil-Portugall, l-Artikolu 43(2) ta?-CIRS g?andu l-g?an li jevita li jippenalizza lill-persuni taxxabbli residenti fil-Portugall jew lill-persuni taxxabbli mhux residenti li jag??lu li ji?u ntaxxati b?ala tali skont l-Artikolu 72(9) u (10) ta?-CIRS min?abba l-applikazzjoni ta' rata progressiva fir-rigward tag?hom.

41 Issa, fil-punti 58 sa 60 tas-sentenza tal?11 ta' Ottubru 2007, Hollmann (C?443/06, EU:C:2007:600), il-Qorti tal-?ustizzja qieset li l-vanta?? fiskali mog?ti lill-persuni residenti, li jikkonsisti fi tnaqqis ta' nofs il-ba?i taxxabbli tal-qlig? kapitali mag?mul, kien fi kwalunkwe ka? imur lil hinn mill-korrispettiv tieg?u, li jikkonsisti fl-applikazzjoni ta' rata progressiva g?at-tassazzjoni tad-d?ul tag?hom. G?aldaqstant, il-Qorti tal-?ustizzja qieset, fil-kaw?a li tat lok g?al dik is-sentenza, li ma kinitx stabbilita rabta diretta bejn il-vanta?? fiskali kkon?ernat u t-tpa?ija ta' dan il-vanta?? permezz ta' impo?izzjoni fiskali partikolari u li r-restrizzjoni li tirri?ulta mil-le?i?lazzjoni nazzjonali inkwistjoni ma setg?etx g?alhekk ti?i ??ustifikata min-ne?essita' li ti?i ggarantita l-koerenza tas-sistema fiskali.

Fuq l-g?a?la ta' tassazzjoni skont l-istess modalitajiet b?ar-residenti

42 G?andu ji?i rrilevat qabel kollox li l-possibilita' g?all-persuni residenti fl-Unjoni jew fi?-?EE li jag??lu, skont l-Artikolu 72(9) u (10) ta?-CIRS, sistema ta' tassazzjoni analogha g?al dik li tapplika g?ar-residenti Portugi?i, u li b'hekk jibbenefikaw mit-tnaqqis ta' 50 % previst fl-Artikolu 43(2) ta' dan il-kodi?i, tippermetti lil persuna taxxabbli mhux residenti, b?al MK, g?a?la bejn sistema fiskali diskriminatorja, ji?ifieri dik prevista fl-Artikolu 72(1) ta?-CIRS, u o?ra li ma hijiex diskriminatorja.

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

44 Fil-fatt, fl-eventwalita' li ji?i rrikonoxxut li l-imsemmija g?a?la g?andha tali effett, dan iwassal sabiex ti?i vvalidata sistema fiskali li tibqa', fiha nnifisha, kuntrarja g?all-Artikolu 63 TFUE min?abba n-natura diskriminatorja tag?ha (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat?18 ta' Marzu 2010, Gielen, C?440/08, EU:C:2018:148, punt 52).

45 Barra minn hekk, kif il-Qorti tal-?ustizzja di?a' kellha l-opportunita' tippre?i?a, sistema nazzjonali restrittiva fir-rigward ta' liberta' fundamentali ggarantita mit-Trattat FUE, f'dan il-ka? il-moviment liberu tal-kapital, xorta wa?da tibqa' inkompatibbli mad-dritt tal-Unjoni anki meta l-applikazzjoni tag?ha tkun fakultattiva (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat?18 ta' Marzu 2010,

Gielen, C-440/08, EU:C:2018:148, punt 53 u l-urisprudenza (itata).

46 Minn dan isegwi li l-għala disponibbli, fit-tilwima fil-kawża prinċipali, għall-persuna taxxabli mhux residenti li tiġi ntaxxata bl-istess modalitajiet b'al dawk applikabbli għall-persuni taxxabli residenti ma hijiex ta' natura li tagħmel ir-restrizzjoni kkonstatata fil-punt 32 ta' din is-sentenza kompatibbli mat-Trattat.

47 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet preċedenti kollha, ir-risposta għad-domanda magħmula għandha tkun li l-Artikolu 63 TFUE, moqri flimkien mal-Artikolu 65 TFUE, għandu jiġi interpretat fis-sens li jipprekludi l-leġiżlazzjoni ta' Stat Membru li, sabiex tippermetti li l-qliġ kapitali magħmul mit-trasferiment ta' beni immobbli li jinsabu f'dan l-Istat Membru, minn persuna taxxabli residenti fi Stat Membru ieor, ma jkunx suġġett għal piż fiskali ogħla minn dak li jiġi applikat fir-rigward ta' din l-istess tip ta' tranżazzjoni fuq il-qliġ kapitali magħmul minn persuna residenti fl-ewwel Stat Membru, tissuġġetta s-sistema ta' tassazzjoni applikabbli għall-għala tal-imsemmija persuna taxxabli.

Fuq l-ispejje

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

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

L-Artikolu 63 TFUE, moqri flimkien mal-Artikolu 65 TFUE, għandu jiġi interpretat fis-sens li jipprekludi l-leġiżlazzjoni ta' Stat Membru li, sabiex tippermetti li l-qliġ kapitali magħmul mit-trasferiment ta' beni immobbli li jinsabu f'dan l-Istat Membru, minn persuna taxxabli residenti fi Stat Membru ieor, ma jkunx suġġett għal piż fiskali ogħla minn dak li jiġi applikat fir-rigward ta' din l-istess tip ta' tranżazzjoni fuq il-qliġ kapitali magħmul minn persuna residenti fl-ewwel Stat Membru, tissuġġetta s-sistema ta' tassazzjoni applikabbli għall-għala tal-imsemmija persuna taxxabli.

Firem

* Lingwa tal-kawża: il-Portugi.