Ġabra tal-ġurisprudenza

SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Id-Disa' Awla)

14 ta' Marzu 2019*

"Rinviju għal deċiżjoni preliminari – Moviment liberu tal-ħaddiema – Ugwaljanza fit-trattament – Taxxa fuq id-dħul – Leġiżlazzjoni għall-ħelsien mit-taxxa doppja – Pensjoni rċevuta fi Stat Membru differenti minn dak ta' residenza – Modi ta' kalkolu tal-eżenzjoni fl-Istat Membru ta' residenza – Telf ta' parti mill-benefiċċju ta' ċerti vantaġġi fiskali"

Fil-Kawża C-174/18,

li għandha bħala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mit-tribunal de première instance de Liège (il-Qorti tal-Ewwel Istanza ta' Liège, il-Belġju), permezz ta' deċiżjoni tat-8 ta' Frar 2018, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fil-5 ta' Marzu 2018, fil-proċedura

Jean Jacob,

Dominique Lennertz

vs

État belge,

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Id-Disa' Awla),

komposta minn K. Jürimäe, President tal-Awla, E. Juhász u C. Vajda (Relatur), Imħallfin,

Avukat Ġenerali: M. Campos Sánchez-Bordona,

Reġistratur: A. Calot Escobar,

wara li rat il-proċedura bil-miktub,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

– għall-Gvern Belġjan, minn P. Cottin u J.-C. Halleux kif ukoll minn C. Pochet, bħala aġenti,

– għall-Kummissjoni Ewropea, minn W. Roels u N. Gossement, bħala aġenti,

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

tagħti l-preżenti

* Lingwa tal-kawża: il-Franċiż.

Sentenza

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 45 TFUE.

2 Din it-talba saret fil-kuntest ta' kawża bejn Jean Jacob u Dominique Lennertz, koppja residenti fil-Belġju, u l-État belge (l-Istat Belġjan) fir-rigward tat-teħid inkunsiderazzjoni, fil-kuntest tal-kalkolu tat-tassazzjoni komuni tagħhom fil-Belġju, tal-pensjoni rċevuta minn J. Jacob fi Stat Membru ieħor, eżenti mit-taxxa fil-Belġju iżda inkluża fil-bażi għall-għoti ta' ċerti vantaġġi fiskali, bil-konsegwenza li huma jitilfu parti mill-vantaġġi li kellhom dritt għalihom fin-nuqqas ta' tali teħid inkunsiderazzjoni.

Il-kuntest ġuridiku

Il-Ftehim tal-1970

3 L-Artikolu 18 tal-Ftehim bejn ir-Renju tal-Belġju u l-Gran Dukat tal-Lussemburgu għall-ħelsien mit-tassazzjoni doppja u li jirregola ċerti kwistjonijiet oħra fil-qasam tat-taxxa fuq id-dħul u fuq il-patrimonju, iffirmat fis-17 ta' Settembru 1970, fil-verżjoni tiegħu applikabbli għall-fatti fil-kawża prinċipali (iktar 'il quddiem il-"Ftehim tal-1970"), intitolat "Pensjonijiet", jipprovdi, fil-paragrafu 3 tiegħu:

"[…] il-pensjonijiet u remunerazzjonijiet oħra simili li joriġinaw mil-Lussemburgu u mħallsa lil resident Belġjan, ma humiex taxxabbli fil-Belġju jekk dan il-ħlas jirriżulta minn kontribuzzjonijiet, allokazzjonijiet jew primjums ta' assigurazzjoni mħallsa fi skema komplementari ta' pensjoni mill-benefiċjarju jew f'ismu, jew ħlas magħmul mill-persuna li timpjega fi skema interna, u jekk dawn il-kontribuzzjonijiet, allokazzjonijiet, primjums ta' assigurazzjoni jew ħlas ikunu ġew effettivament suġġetti għat-taxxa fil-Lussemburgu."

4 Il-punt 1 tal-Artikolu 23(2) tal-Ftehim tal-1970 jipprovdi:

"F'dak li jikkonċerna r-residenti tal-Belġju, it-taxxa doppja hija evitata b'dan il-mod:

1° id-dħul li joriġina mil-Lussemburgu – bl-esklużjoni tad-dħul imsemmi fit-2° u 3° – u l-elementi tal-patrimonju li jinsabu fil-Lussemburgu li huma taxxabbli f'dan l-Istat abbażi tal-artikoli preċedenti, huma eżenti mit-taxxa fil-Belġju. Din id-dispożizzjoni ma tillimitax id-dritt tal-Belġju li jieħu inkunsiderazzjoni, meta tkun qiegħda tiġi stabbilita r-rata tat-taxxi tagħha, dħul u elementi tal-patrimonju hekk esklużi."

Id-dritt Belġjan

5 L-Artikolu 131 tal-code des impôts sur le revenu de 1992 (il-Kodiċi tat-Taxxa fuq id-Dħul), fil-verżjoni tiegħu applikabbli għall-fatti fil-kawża prinċipali (iktar 'il quddiem il-"KTD tal-1992"), jirregola l-kwoti eżenti mit-taxxa.

6 It-tnaqqis tat-taxxa mogħti abbażi ta' tfaddil fit-tul, ta' spejjeż imħallsa b'titoli ta' servizzi, spejjeż bil-għan li jitnaqqas il-konsum tal-enerġija f'abitazzjoni, ta' sigurtà fl-abitazzjonijiet kontra s-serq jew in-nirien, u donazzjonijiet ta' karità huma rregolati, rispettivament, mill-Artikoli 145/1, 145/21, 145/24, 145/31 u 145/33 tal-KTD tal-1992.

7 Skont l-Artikolu 155 ta' dan il-kodiċi:

"Id-dħul eżentat skont ftehimiet internazzjonali għall-ħelsien mit-taxxa doppja jittieħed inkunsiderazzjoni għad-determinazzjoni tat-taxxa, iżda dan jitnaqqas proporzjonalment mal-parti mid-dħul eżentat fit-total tad-dħul.

L-istess japplika għal:

– dħul eżentat permezz ta' ftehimiet oħra jew ftehim internazzjonali, sa fejn dawn jipprovdu klawżola ta' riżerva tal-progressività;

[…]

Meta tiġi stabbilita taxxa komuni, it-tnaqqis huwa kkalkolat għall-persuna taxxabbli fuq id-dħul nett tagħha kollu."

8 Wara s-sentenza tat-12 ta' Diċembru 2002, de Groot (C-385/00, Ġabra EU:C:2002:750), ir-Renju tal-Belġju adotta ċ-Ċirkolari Nru Ci.RH.331/575.420, tat-12 ta' Marzu 2008, li tipprovdi tnaqqis tat-taxxa għad-dħul eżentat permezz ta' ftehim internazzjonali, minbarra t-tnaqqis previst fl-Artikolu 155 taċ-CIR tal-1992 (iktar 'il quddiem iċ-"Ċirkolari tal-2008").

9 Iċ-Ċirkolari tal-2008 tipprovdi fl-introduzzjoni tagħha:

"1. Fis-sistema fiskali Belġjana, il-vantaġġi fiskali marbuta mas-sitwazzjoni personali u familjari tal-persuna taxxabbli […] huma applikati kemm fuq id-dħul Belġjan kif ukoll fuq id-dħul barrani. Jekk is-sitwazzjoni familjari jew personali inkwistjoni ma tkunx ittieħdet inkunsiderazzjoni f'pajjiż barrani, parti minn dawn il-vantaġġi tintilef.

Il-Pajjiżi l-Baxxi japplikaw metodu ta' eżenzjoni b'riżerva tal-progressività analogu għal dak applikat fil-Belġju. Fis-sentenza tagħha [tat-12 ta' Diċembru 2002, de Groot (C-385/00, EU:C:2002:750), il-Qorti tal-Ġustizzja] madankollu ddeċidiet li dan il-metodu ta' applikazzjoni jmur kontra l-leġiżlazzjoni fil-qasam tal-moviment liberu tal-persuni fl-[Unjoni Ewropea].

Il-Belġju ġie mistieden mill-Kummissjoni Ewropea sabiex irendi d-dispożizzjonijiet fiskali Belġjani relatati mal-applikazzjoni tal-metodu ta' eżenzjoni b'riżerva tal-progressività […] konformi mal-obbligi li jirriżultaw mill-Artikoli 18 [KE], 39 [KE], 43 [KE] u 56 KE […]

Is-soluzzjoni li ġejja ġiet deċiża: fil-każijiet fejn is-sitwazzjoni personali u familjari tal-persuna taxxabbli ma tteħditx inkunsiderazzjoni f'pajjiż barrani, għandu jingħata tnaqqis tat-taxxa fuq id-dħul barrani minbarra t-tnaqqis previst fl-Artikolu 155 [taċ-]CIR tal-[1992].

Dan it-tnaqqis supplimentari jingħata biss jekk it-total tat-taxxa kkalkolata bl-applikazzjoni tal-metodu ta' eżenzjoni b'riżerva tal-progressività prevista fl-[Artikolu 155 tal-KTD tal-1992], miżjud bit-taxxa dovuta f'pajjiż ieħor fuq id-dħul eżentat, jeċċedi t-taxxa li kienet tkun dovuta kieku d-dħul kien joriġina esklużivament minn sors Belġjan u li t-taxxa relatata kienet dovuta fil-Belġju.

Dan it-tnaqqis għandu jikkorrispondi għad-differenza bejn it-taxxa Belġjana fuq id-dħul (ikkalkolata b'applikazzjoni tal-metodu ta' eżenzjoni b'riżerva tal-progressività kif huwa attwalment previst fl-[Artikolu 155 tal-KTD tal-1992]), miżjud bit-taxxa tal-istess natura dovuta fuq id-dħul barrani, u t-taxxa li kienet tkun dovuta kieku d-dħul kien joriġina esklużivament minn sors Belġjan u t-taxxa relatata kienet dovuta fil-Belġju.

Sabiex jiġi ddeterminat l-ammont tat-tnaqqis supplimentari, huwa għalhekk neċessarju li tiġi kkalkolata t-taxxa li kienet tkun dovuta kieku d-dħul kien joriġina esklużivament minn sors Belġjan u t-taxxa relatata kienet dovuta fil-Belġju.

2. Fl-istennija ta' adattament tal-leġiżlazzjoni Belġjana fis-sens ta' dak li jippreċedi, dan it-tnaqqis għandu jiġi applikat għall-kundizzjonijiet u fil-limiti previsti f'din iċ-ċirkulari.

[…]"

Il-kawża prinċipali u d-domanda preliminari

10 Fid-dikjarazzjoni tat-taxxa komuni tar-rikorrenti fil-kawża prinċipali għas-sena finanzjarja 2013, J. Jacob semma l-eżistenza ta' żewġ pensjonijiet li huwa jirċievi, jiġifieri waħda mill-Belġju fl-ammont ta' EUR 15 699.57 u oħra mil-Lussemburgu fl-ammont ta' EUR 14 330.75. Minbarra dawn iż-żewġ pensjonijiet kien hemm dħul minn beni immobbli ddikjarati minn J. Jacob fl-ammont ta' EUR 1 181.60 li jwasslu għalhekk għal dħul totali ta' dan tal-aħħar li jammonta għal EUR 31 211.92.

11 Għal dak li jikkonċerna lil J. Jacob, l-amministrazzjoni fiskali Belġjana kkalkolat abbażi tat-totalità tad-dħul tiegħu, inkluż il-pensjoni Lussemburgiża eżenti mit-taxxa Belġjana abbażi tal-Ftehim tal-1970, taxxa bażika ta' EUR 11 448.36 li tikkorrispondi għal rata ta' tassazzjoni ta' kważi 36.68 %. Imbagħad ġew applikati tnaqqis tat-taxxa, minn naħa fl-ammont ta' EUR 3 032.46 abbażi ta' eżenzjoni ta' porzjon mit-taxxa, ta' tfaddil fit-tul, ta' spejjeż imħallsa b'titoli ta' servizzi, bil-għan li jitnaqqas il-konsum tal-enerġija f'abitazzjoni, ta' sigurtà fl-abitazzjonijiet kontra s-serq jew in-nirien, u donazzjonijiet ta' karità u, min-naħa l-oħra, fl-ammont ta' EUR 1 349.45 abbażi tad-dħul ta' sostituzzjoni, ta' pensjoni u ta' pre-pensjoni. It-taxxa bażika mnaqqsa li tirriżulta, jiġifieri EUR 7 066.45, tnaqqset bi tnaqqis għad-dħul barrani eżenti f'ammont ta' EUR 3 220.14, fi proporzjon tal-parti rrappreżentata mill-pensjoni Lussemburgiża fit-total tad-dħul, li wassal għal ammont ta' taxxa prinċipali ta' EUR 3 846.31.

12 Ir-rikorrenti fil-kawża prinċipali kkontestaw dawn il-kalkolu, billi rrilevaw li t-tnaqqis ta' EUR 3 220.14 mogħti abbażi tad-dħul barrani eżenti jikkorrispondi mhux għal 36.68 %, iżda għal 22.47 % tal-pensjoni Lussemburgiża, minkejja li din ġiet suġġetta, wara kollox, għal rata ta' taxxa netta ta' 14.21 % minflok ma ġiet eżentata mit-taxxa fil-Belġju skont il-Ftehim tal-1970. Skont J. Jacob, sabiex tiġi osservata l-eżenzjoni tal-pensjoni Lussemburgiża tiegħu, kellha tiġi applikata għaliha, direttament wara l-kalkolu tat-taxxa bażika, rata ta' tnaqqis ta' 36.68 % li kien inaqqas it-taxxa bażika, qabel l-applikazzjoni tat-tnaqqis tat-taxxa, b'EUR 5 256.44 u li kien iwassal fl-aħħar għal ammont ta' taxxa prinċipali ta' EUR 1 810.01 minflok ta' EUR 3 846.31.

13 Filwaqt li ċaħdet din il-kontestazzjoni permezz ta' deċiżjoni tal-25 ta' Settembru 2014, l-amministrazzjoni fiskali Belġjana fakkret li, skont l-Artikolu 155 tal-KTD tal-1992, id-dħul eżentat abbażi tal-ftehim internazzjonali ta' ħelsien mit-taxxa doppja għandu jittieħed inkunsiderazzjoni għad-determinazzjoni tat-taxxa, u dan jitnaqqas proporzjonalment għall-parti tad-dħul eżenti fit-total tad-dħul, wara applikazzjoni tat-tnaqqis tat-taxxa. Hija sostniet ukoll li r-rikorrenti fil-kawża prinċipali ma jissodisfawx il-kundizzjonijiet previsti miċ-ċirkulari tal-2008 sabiex ikunu jistgħu jibbenefikaw mit-tnaqqis tat-taxxa abbażi tad-dħul barrani, mogħti minbarra t-tnaqqis previst fl-Artikolu 155.

14 Adita b'rikors intiż kontra din id-deċiżjoni tal-amministrazzjoni fiskali Belġjana, it-tribunal de première instance de Liège (il-Qorti tal-Ewwel Istanza ta' Liège, il-Belġju) għamlet talba għal deċiżjoni preliminari quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja li, permezz ta' digriet tad-29 ta' Novembru 2016, Jacob u Lennertz (C-345/16, mhux ippubblikat, EU:C:2016:911), ċaħdet din it-talba bħala manifestament inammissibbli, abbażi tal-Artikolu 53(2) tar-Regoli tal-Proċedura tagħha, peress li l-imsemmija talba ma tissodisfax ir-rekwiżiti previsti fl-Artikolu 94 ta' dawn ir-regoli minħabba lakuni mill-kuntest fattwali u leġiżlattiv tal-kawża.

15 Il-qorti tar-rinviju għalhekk għamlet talba għal deċiżjoni preliminari oħra quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja sabiex tirrimedja għal dawn il-lakuni, u invokat b'mod partikolari s-sentenza tat-12 ta' Diċembru 2013, Imfeld u Garcet (C-303/12, EU:C:2013:822).

16 Fid-dawl tal-imsemmija sentenza, il-qorti tar-rinviju tqis li hija għandha tiggarantixxi l-benefiċċju effettiv tal-vantaġġ fiskali li s-sitwazzjoni personali u familjari tal-persuni taxxabbli tagħti dritt għalih, ikun xi jkun il-mod kif l-Istati Membri qasmu bejniethom l-obbligu li jiżguraw it-teħid inkunsiderazzjoni tat-totalità ta' tali vantaġġi fiskali. Hija tirrileva li l-metodu ta' eżenzjoni previst mill-Ftehim tal-1970 jimponi li l-Istat Membru ta' residenza jeżenta totalment mit-taxxa l-pensjonijiet li, skont dan il-ftehim, jistgħu jiġu ntaxxati biss fl-Istat Membru tas-sors, fejn ir-riżerva tal-progressività ammessa fih tfisser li d-dħul barrani eżentat jista' jittieħed inkunsiderazzjoni biss għall-finijiet tad-determinazzjoni tar-rati ta' impożizzjoni applikabbli għad-dħul l-ieħor, taxxabbli fil-Belġju. Issa, minħabba l-mod kif tiġi kkalkolata t-taxxa tar-rikorrenti fil-kawża prinċipali, dawn jitilfu parti mill-benefiċċju tal-vantaġġi fiskali li għandhom dritt għalihom u d-dħul barrani ta' J. Jacob, li fil-prinċipju huwa eżenti, jiġi affettwat fiskalment.

17 F'dawn iċ-ċirkustanzi, it-Tribunal de première instance de Liège (il-Qorti tal-Ewwel Istanza ta' Liège, il-Belġju) iddeċidiet li tissospendi l-proċeduri u li tagħmel lill-Qorti tal-Ġustizzja d-domanda preliminari li ġejja:

"L-Artikolu 39 [TUE] jipprekludi li s-sistema fiskali Belġjana, fl-Artikolu 155 [tal-KTD tal-1992], irrispettivamet minn jekk iċ-Ċirkulari [tal-2008] tiġix applikata jew le, ikollha bħala konsegwenza li l-pensjonijiet Lussemburgiżi tar-rikorrent, eżenti b'applikazzjoni tal-Artikolu 18 tal-[Ftehim tal-1970] għall-evitar tat-tassazzjoni doppja bejn il-Belġju u l-Lussemburgu, jiġu inklużi fil-kalkolu tat-taxxa Belġjana, iservu bħala bażi għall-għoti ta' vantaġġi fiskali stabbiliti [mil-KTD tal-1992] filwaqt li dawn ma għandhomx ikunu inklużi, minħabba l-eżenzjoni totali tagħhom mixtieqa mill-[imsemmi ftehim] u li l-benefiċċji tagħhom, bħal dawk tal-eżenzjoni ta' porzjon mit-taxxa, ta' tfaddil fit-tul, ta' spejjeż imħallsa b'titoli ta' servizzi, bil-għan li jitnaqqas il-konsum tal-enerġija f'abitazzjoni, ta' sigurtà fl-abitazzjonijiet kontra s-serq jew in-nirien, u donazzjonajiet ta' karità mir-rikorrent, parzjament jintilfu, jitnaqqsu jew jingħataw f'livell inqas milli kieku r-rikorrenti kellhom it-tnejn li huma dħul mill-Belġju li, għal dak li jirrigwardah, huwa taxxabbli fil-Belġju u ma huwiex eżenti u jista', għaldaqstant, jassorbi l-vantaġġi fiskali kollha kemm huma?"

Fuq id-domanda preliminari

Fuq il-libertà applikabbli għas-sitwazzjoni tar-rikorrenti fil-kawża prinċipali

18 Il-qorti tar-rinviju tirreferi, fid-domanda tagħha, għall-Artikolu 39 TUE, filwaqt li ssemmi, fil-motivi tad-deċiżjoni tar-rinviju, kemm il-libertà ta' stabbiliment kif ukoll il-moviment liberu tal-ħaddiema.

19 Issa, kif iddeċidiet il-Qorti tal-Ġustizzja, tali fatt ma jipprekludix lill-Qorti tal-Ġustizzja milli tipprovdi lill-qorti nazzjonali l-elementi kollha ta' interpretazzjoni tad-dritt tal-Unjoni li jistgħu jkunu utli għad-deċiżjoni tal-kawża li għandha quddiemha, kemm jekk din il-qorti tkun irreferiet għal dan jew le fil-formulazzjoni tad-domanda tagħha (ara, f'dan is-sens, b'mod partikolari, is-sentenzi tal-21 ta' Frar 2006, Ritter-Coulais, C-152/03, EU:C:2006:123, punt 29, u tat-23 ta' April 2009, Rüffler, C-544/07, EU:C:2009:258, punt 57).

20 Il-qorti tar-rinviju ma tippreċiżax madankollu jekk J. Jacob jirċevix il-pensjoni Lussemburgiża tiegħu minħabba xogħol bħala impjegat jew bħala xogħol għal rasu mwettaq fil-Lussemburgu.

21 Skont ġurisprudenza stabbilita, il-libertà ta' stabbiliment taċ-ċittadini ta' Stat Membru fuq it-territorju ta' Stat Membru ieħor tinvolvi l-aċċess għall-attivitajiet indipendenti u għall-eżerċizzju tagħhom (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tat-28 ta' Jannar 1986, Il-Kummissjoni vs Franza, 270/83, EU:C:1986:37, punt 13; tad-29 ta' April 1999, Royal Bank of Scotland, C-311/97, EU:C:1999:216, punt 22, u tal-1 ta' Ottubru 2009, Gaz de France – Berliner Investissement, C-247/08, EU:C:2009:600, punt 54). Min-naħa l-oħra, kull ċittadin tal-Unjoni, indipendentement mir-residenza u min-nazzjonalità tiegħu, li għamel użu mid-dritt tal-moviment liberu tal-ħaddiema u li eżerċita attività professjonali fi Stat Membru ieħor minn dak tar-residenza, jaqa' fil-kamp ta' applikazzjoni ta' l-Artikolu 45 tat-Trattat (ara, b'mod partikolari is-sentenzi tat-12 ta' Diċembru 2002, de Groot, C-385/00, EU:C:2002:750, punt 76, u tat-28 ta' Frar 2013, Petersen, C-544/11, EU:C:2013:124, punt 34).

22 F'dan ir-rigward, jekk il-pensjoni Lussemburgiża rċevuta minn J. Jacob toriġina minn attività ta' impjegat, huwa effettivament l-Artikolu 45 TFUE dwar il-libertà ta' moviment tal-ħaddiema li huwa rilevanti. Jekk, min-naħa l-oħra, J. Jacob eżerċita attività indipendenti fil-Lussemburgu, hija l-libertà ta' stabbiliment prevista fl-Artikolu 49 TFUE li tapplika. Hija l-qorti tar-rinviju li għandha tivverifika liema dispożizzjoni tat-Trattat FUE hija applikabbli.

23 Anki jekk il-Qorti tal-Ġustizzja ser teżamina d-domanda preliminari taħt l-angolu tal-libertà ta' moviment tal-ħaddiema, għandu jiġi rrilevat li l-applikazzjoni tal-libertà ta' stabbiliment fil-kawża prinċipali ma taffettwa bl-ebda mod is-sustanza tar-risposta tal-Qorti tal-Ġustizzja, li tista' tiġi trasposta *mutatis mutandis*.

Fuq id-domanda

24 Permezz tad-domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikolu 45 TFUE għandux jiġi interpretat fis-sens li jipprekludi l-applikazzjoni ta' leġiżlazzjoni fiskali ta' Stat Membru, bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li għandha l-effett li ċċaħħad koppja residenti f'dan l-Istat, li wieħed mill-membri tagħha jirċievi pensjoni fi Stat Membru ieħor li hija eżentata mit-taxxa fl-ewwel Stat Membru abbażi ta' ftehim bilaterali intiż għall-ħelsien mit-taxxa doppja, minn parti mill-benefiċċju tal-vantaġġi fiskali mogħtija minn dan.

25 Huwa importanti li qabel xejn jitfakkar li, skont ġurisprudenza stabbilita, għalkemm l-Istati Membri huma liberi, fil-kuntest ta' ftehim bilaterali intiż għall-ħelsien mit-taxxa doppja, li jiffissaw il-fatturi ta' rabta għall-finijiet tat-tqassim tal-kompetenza fiskali, madankollu, dan it-tqassim tal-kompetenza fiskali ma jippermettilhomx li japplikaw miżuri li jmorru kontra l-libertajiet ta' moviment żgurati mit-Trattat. Fil-fatt, f'dak li jikkonċerna l-eżerċizzju tas-setgħa ta' tassazzjoni hekk imqassma fil-kuntest tal-ftehim bilaterali dwar ħelsien minn taxxa doppja, l-Istati Membri għandhom jikkonformaw rwieħhom mar-regoli tal-Unjoni (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tat-12 ta' Diċembru 2002, de Groot, C-385/00, EU:C:2002:750, punti 93 u 94; tat-12 ta' Diċembru 2013, Imfeld u Garcet, C-303/12, EU:C:2013:822, punti 41 u 42, kif ukoll tat-22 ta' Ġunju 2017, Bechtel, C-20/16, EU:C:2017:488, punt 66) u, b'mod iktar partikolari, li jiġi osservat il-prinċipju ta' ugwaljanza fit-trattament (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-12 ta' Diċembru 2002, de Groot, C-385/00, EU:C:2002:750, punt 94).

26 Għandu jitfakkar ukoll li, skont ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja, fil-prinċipju, huwa l-Istat Membru ta' residenza li għandu jagħti lil persuna taxxabbli t-totalità tal-vantaġġi fiskali marbuta mas-sitwazzjoni personali u familjari tagħha, peress li dan l-Istat Membru huwa, ħlief eċċezzjonalment, fl-aħjar pożizzjoni sabiex jevalwa l-kapaċità ta' kontribuzzjoni personali tal-imsemmija persuna taxxabbli, li tirriżulta mit-teħid inkunsiderazzjoni tad-dħul kollu tagħha u tas-sitwazzjoni personali u familjari tagħha, sa fejn din tal-aħħar għandha ċ-ċentru tal-interessi personali u patrimonjali tagħha fih (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tal-14 ta' Frar 1995,

Schumacker, C-279/93, EU:C:1995:31, punt 32; tat-18 ta' Lulju 2007, Lakebrink u Peters-Lakebrink, C-182/06, EU:C:2007:452, punt 34; tat-12 ta' Diċembru 2013, Imfeld u Garcet, C-303/12, EU:C:2013:822, punt 43 kif ukoll tat-22 ta' Ġunju 2017, Bechtel, C-20/16, EU:C:2017:488, punt 55).

27 Il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet ukoll li l-Istat Membru ta' residenza ma jistax itellef lil persuna taxxabbli parti mill-benefiċċju tal-kwota tad-dħul eżentat mit-taxxa u mill-vantaġġi fiskali personali tagħha, minħabba li hija tkun irċeviet ukoll, matul is-sena kkunsidrata, dħul fi Stat Membru ieħor fejn ġie intaxxat mingħajr ma tittieħdet inkunsiderazzjoni s-sitwazzjoni personali u familjari tagħha (sentenza tat-12 ta' Diċembru 2002, de Groot, C-385/00, EU:C:2002:750, punt 110).

28 Huwa fid-dawl ta' dawn il-prinċipji li għandu jiġi eżaminat jekk it-telf parzjali tal-benefiċċju tal-vantaġġi fiskali bħal dawk inkwistjoni fil-kawża prinċipali, minħabba l-effett tal-applikazzjoni tad-dritt nazzjonali, huwiex kuntrarju għall-Artikolu 45 TFUE.

29 Il-leġiżlazzjoni fiskali Belġjana inkwistjoni fil-kawża prinċipali tipprovdi li d-dħul barrani eżenti huwa qabel xejn integrat fil-bażi taxxabbli li sservi sabiex tiġi ddeterminata r-rata applikabbli għad-dħul mill-Belġju mhux eżentat, peress li t-taxxa bażika hija kkalkolata abbażi ta' din il-bażi taxxabbli. It-tnaqqis tat-taxxa abbażi tal-kwota eżentata, ta' tfaddil fit-tul, ta' spejjeż imħallsa b'titoli ta' servizzi, bil-għan li jitnaqqas il-konsum tal-enerġija f'abitazzjoni, ta' sigurtà fl-abitazzjonijiet kontra s-serq jew in-nirien, u donazzjonijiet ta' karità huma inklużi fit-taxxa bażika. Huwa biss ladarba jsir dan it-tnaqqis li t-taxxa bażika titnaqqas proporzjonalment għall-parti li d-dħul barrani eżenti jirrappreżenta fit-total tad-dħul, skont l-Artikolu 155 tal-KTD tal-1992.

30 Għandu jiġi osservat li l-inklużjoni tad-dħul barrani eżenti fil-kalkolu tar-rata ta' taxxa Belġjana, fil-kalkolu tat-taxxa Belġjana u l-bażi għall-għoti ta' vantaġġi fiskali taqa' taħt l-għażla libera tar-Renju tal-Belġju li jorganizza s-sistema fiskali tiegħu abbażi tal-prinċipju ta' awtonomija fiskali u ma tistax tiġi kkunsidrata li hija kuntrarja għal-libertà tal-moviment liberu tal-ħaddiema peress li l-effetti ta' tali inklużjoni ma jwasslux għal trattament diskriminatorju kuntrarju għad-dritt tal-Unjoni (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas-6 ta' Diċembru 2007, Columbus Container Services, C-298/05, EU:C:2007:754, punt 53). Fil-fatt, tali inklużjoni ma tipprekludix, minnha nfisha, li tiġi żgurata eżenzjoni effettiva ta' dan id-dħul fir-rigward tad-dritt tal-Unjoni, f'dan il-każ permezz ta' kumpensazzjonijiet ulterjuri.

31 Għaldaqstant, billi tapplika tnaqqis tat-taxxa fuq bażi li tinkludi kemm id-dħul Belġjan mhux eżenti kif ukoll id-dħul barrani, u billi t-taxxa tal-parti rrappreżentata minn dan tal-aħħar titnaqqas biss sussegwentement fl-ammont totali tad-dħul li jifforma l-bażi taxxabbli, il-leġiżlazzjoni fiskali Belġjana tista', kif irrikonoxxa l-Gvern Belġjan stess, fl-osservazzjonijiet bil-miktub tiegħu, ittellef lill-persuni taxxabbli bħar-rikorrenti fil-kawża prinċipali parti mill-benefiċċju tal-vantaġġi fiskali li kienu jingħatawlhom b'mod sħiħ li kieku d-dħul tagħhom kollu kien Belġjan u kieku t-tnaqqis tat-taxxa kien b'hekk japplika biss għal dan id-dħul jew kieku ċ-Ċirkulari tal-2008 kienet tapplika għall-vantaġġi inkwistjoni.

32 Mill-ġurisprudenza ċċitata fil-punt 26 ta' din is-sentenza jirriżulta li huwa r-Renju tal-Belġju, bħala Stat Membru ta' residenza tar-rikorrenti fil-kawża prinċipali, li jagħti lil dawn tal-aħħar it-totalità tal-vantaġġi fiskali marbuta mas-sitwazzjoni personali u familjari tagħhom. Il-Gvern Belġjan isostni f'dan ir-rigward li, bl-eċċezzjoni tat-tnaqqis ta' taxxa abbażi tal-kwota eżentata, it-tnaqqis tat-taxxa l-ieħor inkwistjoni ma huwiex marbut mal-kunċett ta' "sitwazzjoni personali u familjari" tar-rikorrenti fil-kawża prinċipali u ma għandux għalhekk jiġi kkunsidrat, bħal fl-interpretazzjoni li taw l-awtoritajiet Belġjani ta' dan il-kunċett fiċ-ċirkulari tal-2008, bħala vantaġġi fiskali personali li t-telf mhux ikkumpensat tagħhom, wara l-eżenzjoni ta' dħul barrani u n-nuqqas ta' applikabbiltà taċ-ċirkulari tal-2008, huwa pprojbit mill-Artikolu 45 TFUE.

33 Fl-ewwel lok, għandu jiġi kkonstatat li t-tnaqqis tat-taxxa abbażi tal-kwota eżenti huwa, kif ammetta l-Gvern Belġjan fl-osservazzjonijiet bil-miktub tiegħu, rikonoxxut mill-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja bħala vantaġġ marbut mas-sitwazzjoni personali u familjari tal-persuna taxxabbli, kif jirriżulta mill-punt 27 ta' din is-sentenza.

34 Minn dan isegwi, f'dan ir-rigward, li l-leġiżlazzjoni fiskali Belġjana ma hijiex konformi ma' din il-ġurisprudenza.

35 Fir-rigward tal-kwistjoni, fit-tieni lok, dwar jekk it-tnaqqis tat-taxxa l-ieħor fil-kawża prinċipali, jiġifieri t-tnaqqis tat-taxxa abbażi ta' tfaddil fit-tul, spejjeż għal provvisti mħallsa b'titoli ta' servizzi, spejjeż magħmula bil-għan li jitnaqqas il-konsum tal-enerġija f'abitazzjoni, spejjeż ta' sigurtà fl-abitazzjonijiet kontra s-serq jew in-nirien, u donazzjonijiet ta' karità, jistax jiġi kkunsidrat li huwa marbut mas-sitwazzjoni personali u familjari tar-rikorrenti fil-kawża prinċipali, preliminarjament, għandu jiġi ppreċiżat il-kuntest li jaqa' fih dan il-kunċett.

36 F'dan ir-rigward, mill-ġurisprudenza ċċitata fil-punt 26 ta' din is-sentenza u, b'mod partikolari tas-sentenza tat-18 ta' Lulju 2007, Lakebrink u Peters-Lakebrink (C-182/06, EU:C:2007:452), jirriżulta li l-Istat Membru ta' residenza għandu jevalwa, għall-finijiet tal-għoti ta' eventwali vantaġġi fiskali, il-kapaċità ta' kontribuzzjoni personali tal-persuna taxxabbli fil-globalità tagħha.

37 L-interpretazzjoni proposta mill-Gvern Belġjan, skont liema l-vantaġġi fiskali marbuta mas-sitwazzjoni personali u familjari għandhom jinftiehmu f'sens restrittiv bħala vantaġġi li għandhom finalità soċjali billi jippermettu li jiġi ggarantit lill-persuna taxxabbli minimu vitali mhux suġġett għat-taxxa u li jirrispondu għalhekk għal neċessità fuq il-livell soċjali, ma tistax tintlaqa'.

38 B'mod partikolari, kuntrarjament għal dak li jsostni l-Gvern Belġjan fl-osservazzjonijiet bil-miktub tiegħu, tali interpretazzjoni ma tistax tiġi dedotta mis-sentenza tat-18 ta' Lulju 2007, Lakebrink u Peters-Lakebrink (C-182/06, EU:C:2007:452). F'din is-sentenza, il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li r-rifjut mill-Istat Membru li fih il-persuna taxxabbli teżerċita attività bħala impjegat li jieħu inkunsiderazzjoni, għall-finijiet tad-determinazzjoni tar-rata ta' tassazzjoni applikabbli għad-dħul ta' din il-persuna taxxabbli residenti fi Stat Membru ieħor, dħul negattiv minn kiri relatat ma' bini mhux okkupat personalment mill-imsemmija persuna taxxabbli u li jinsab f'dan l-Istat Membru l-ieħor kien kuntrarju għall-moviment liberu tal-ħaddiema stabbilit fl-Artikolu 39 KE, meta l-Istat Membru ta' residenza ma jkunx f'pożizzjoni li jagħti lill-persuna taxxabbli l-vantaġġi li jirriżultaw mit-teħid inkunsiderazzjoni tas-sitwazzjoni personali u familjari tagħha. Billi tieħu inkunsiderazzjoni tali dħul negattiv minn kiri, il-Qorti tal-Ġustizzja tagħti sens wiesa' lill-kunċett ta' "sitwazzjoni personali u familjari", mingħajr riferiment għal xi għan soċjali.

39 F'dawn iċ-ċirkustanzi, sabiex jiġi ddeterminat jekk ir-rikorrenti fil-kawża prinċipali ġewx indebitament imċaħħdin mill-benefiċċju integrali tal-vantaġġi fiskali marbuta mas-sitwazzjoni personali u familjari tagħhom, minbarra t-tnaqqis abbażi tal-kwota eżenti, għandu jiġi vverifikat jekk l-imsemmija vantaġġi humiex marbuta mal-kapaċità ta' kontribuzzjoni personali.

40 F'dan ir-rigward, għandu jiġi kkunsidrat li tnaqqis ta' taxxa bħal dak inkwistjoni fil-kawża prinċipali, jiġifieri tnaqqis abbażi ta' tfaddil fit-tul, ta' spejjeż imħallsa b'titoli ta' servizzi, spejjeż bil-għan li jitnaqqas il-konsum tal-enerġija f'abitazzjoni, ta' sigurtà fl-abitazzjonijiet kontra s-serq jew in-nirien, u donazzjonijiet ta' karità għandu l-għan, essenzjalment, li jinċita lill-persuna taxxabbli twettaq spejjeż u investimenti li għandhom neċessarjament impatt fuq il-kapaċità ta' kontribuzzjoni tagħha.

41 Konsegwentement, tali tnaqqis ta' taxxa jista' jiġi kkunsidrat li huwa marbut mas-"sitwazzjoni personali u familjari" tar-rikorrenti fil-kawża prinċipali, bl-istess mod bħat-tnaqqis ta' taxxa abbażi tal-kwota eżenti.

42 Minn dan isegwi li r-rikorrenti fil-kawża prinċipali, bħala koppja, sostnew żvantaġġ sa fejn ma bbenefikawx b'mod sħiħ mill-vantaġġi fiskali li kien ikollhom dritt għalihom li kieku kienu rċevew it-tnejn li huma t-totalità tad-dħul tagħhom fil-Belġju.

43 B'hekk il-leġiżlazzjoni inkwistjoni fil-kawża prinċipali tistabilixxi differenza fit-trattament fiskali bejn koppji ċittadini tal-Unjoni residenti fit-territorju tar-Renju tal-Belġju abbażi tal-oriġini tad-dħul, differenza li tista' tipproduċi effett dissważiv fuq l-eżerċizzju minn dawn tal-aħħar tal-libertajiet iggarantiti mit-Trattat, u b'mod partikolari tal-libertà ta' moviment tal-ħaddiema ggarantita mill-Artikolu 45 TFUE (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-12 ta' Diċembru 2013, Imfeld u Garcet, C-303/12, EU:C:2013:822, punt 51).

44 Hija ġurisprudenza stabbilita li miżura li tista' tostakola l-libertà ta' stabbiliment stabbilita fl-Artikolu 45 TFUE tista' tiġi ammessa biss jekk għandha għan leġittimu kompatibbli mat-Trattat u hija ġġustifikata minn raġunijiet imperattivi ta' interess ġenerali. Xorta, f'każ bħal dan, huwa meħtieġ li l-applikazzjoni tagħha tkun adattata sabiex tiggarantixxi t-twettiq tal-għan inkwistjoni u ma teċċedix dak li huwa neċessarju sabiex dan l-għan jintlaħaq (ara, b'analoġija, is-sentenza tat-12 ta' Diċembru 2013, Imfeld u Garcet, C-303/12, EU:C:2013:822, punt 64 kif ukoll il-ġurisprudenza ċċitata).

45 Madankollu, f'dan il-każ, ma ġiet invokata l-ebda ġustifikazzjoni min-naħa tal-Gvern Belġjan u lanqas ma ġiet ikkunsidrata mill-qorti tar-rinviju.

46 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet preċedenti, ir-risposta għad-domanda magħmula għandha tkun li l-Artikolu 45 TFUE għandu jiġi interpretat fis-sens li jipprekludi l-applikazzjoni ta' leġiżlazzjoni fiskali ta' Stat Membru bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li għandha l-effett li ċċaħħad kopja residenti f'dan l-Istat, li wieħed mill-membri tagħha jirċievi pensjoni fi Stat Membru ieħor li hija eżentata mit-taxxa fl-ewwel Stat Membru abbażi ta' ftehim bilaterali intiż għall-ħelsien mit-taxxa doppja, minn parti mill-benefiċċju tal-vantaġġi fiskali mogħtija minn dan.

Fuq l-ispejjeż

47 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-ispejjeż. L-ispejjeż sostnuti għas-sottomissjoni tal-osservazzjonijiet lill-Qorti tal-Ġustizzja, barra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistgħux jitħallsu lura.

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

L-Artikolu 45 TFUE għandu jiġi interpretat fis-sens li jipprekludi l-applikazzjoni ta' leġiżlazzjoni fiskali ta' Stat Membru, bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li għandha l-effett li ċċaħħad kopja residenti f'dan l-Istat, li wieħed mill-membri tagħha jirċievi pensjoni fi Stat Membru ieħor li hija eżentata mit-taxxa fl-ewwel Stat Membru abbażi ta' ftehim bilaterali intiż għall-ħelsien mit-taxxa doppja, minn parti mill-benefiċċju tal-vantaġġi fiskali mogħtija minn dan.

Firem