Downloaded via the EU tax law app / web

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

7 ta' Settembru 2006 *

"Moviment liberu tal-persuni – Artikolu 18 KE – Libertà ta' stabbiliment – Artikolu 43 KE - Tassazzjoni diretta – Tassazzjoni ta' qlig? kapitali fittizju fuq holding ta' ishma sostanzjali f'ka? ta' trasferiment tad-domi?ilju fiskali fi Stat Membru ie?or"

Fil-kaw?a C-470/04,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skond l-Artikolu 234 KE, imressqa mill-Gerechtshof te Arnhem (l-Olanda), permezz ta' de?i?joni tat-27 ta' Ottubru 2004, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fit-2 ta' Novembru 2004, fil-pro?edura

N

vs

Inspecteur van de Belastingdienst Oost/kantoor Almelo,

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

komposta minn C. W. A. Timmermans, President ta' l-Awla, R. Schintgen, R. Silva de Lapuerta, G. Arestis u J. Klu?ka (Relatur), Im?allfin,

Avukat ?enerali: J. Kokott,

Re?istratur: R. Grass,

wara li rat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

– g?al N, minn P. L. M. van Gorkom, advocaat,

– g?all-Gvern Olandi?, minn H. G. Sevenster u C. A. H. M. ten Dam, b?ala a?enti,

– g?all-Gvern Dani?, minn J. Molde, b?ala a?ent,

– g?all-Gvern ?ermani?, minn W.-D. Plessing, b?ala a?ent,

– g?all-Gvern Taljan, minn I. M. Braguglia, b?ala a?ent, assistit minn G. Albenzio, avvocato dello Stato,

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

wara li semg?et il-konklu?jonijiet ta' l-Avukat ?enerali, ippre?entati fis-seduta tat-30 ta' Marzu 2006,

tag?ti l-pre?enti

Sentenza

1 It-talba g?al de?i?joni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni ta’ l-Artikoli 18 KE u 43 KE.

2 Din it-talba ?iet ippre?entata fil-kuntest ta’ kaw?a bejn N u l-Ispettur van de Belastingsdienst Oost/kantoor Almelo (iktar 'il quddiem l-"Ispettur") rigward de?i?joni ta' dan ta' l-a??ar li tiddikjara b?ala inammissibbli l-o??ezzjoni ta' N kontra l-istima tat-taxxa fir-rigward tat-taxxa fuq id-d?ul u tal-kontribuzzjoni g?as-sigurtà so?jali g?as-sena 1997.

Il-kuntest ?uridiku

il-li?i dwar it-taxxa fuq id-d?ul

3 Skond l-Artikolu 3 tal-li?i dwar it-taxxa fuq id-d?ul (Wet op de inkomstenbelasting) ta' l-1964 (iktar 'il quddiem il-"WIB"), it-taxxa dovuta minn persuni taxxabbli nazzjonali hija kkalkulata fuq l-ammont tad-d?ul taxxabbli li jinkludi, b'mod partikolari, skond l-Artikolu 4 ta' din il-li?i, il-profitti miksuba minn *holding* ta' ishma sostanzjali.

4 Skond lSkond l-Artikolu 20a(1)(b) tal-WIB, l-ammont totali ta' d?ul li jirri?ulta mit-trasferiment ta’ ishma li huma parti mill-*holding* jikkostitwixxi profitti miksuba minn *holding* ta' ishma sostanzjali. Skond il-paragrafu 3 ta' dan l-Artikolu, hemm *holding* sostanzjali fejn il-persuna taxxabbli ??omm b'mod dirett jew indirett 5% tal-kapital ta' kumpannija.

5 L-Artikolu 20a(6)(i) tal-WIB jipprovdi li t-telf ta' l-istatus b?ala persuna taxxabbli nazzjonali, ?lief min?abba mewt, huwa ekwivalenti g?a?-?essjoni ta' l-ishma.

6 Il-miIl-mod kif g?andu ji?i kkalkulat id-d?ul minn ?essjoni fittizja huwa ddefinit fl-Artikolu 20(c) tal-WIB. Skond il-paragrafu 1 ta' dan l-Artikolu, il-profitt li jirri?ulta mi?-?essjoni jikkonsisti normalment fid-differenza bejn il-prezz tax-xiri u dak tal-bejg?. Skond il-paragrafu 4 ta' l-istess Artikolu, jekk m'hemmx korrispettiv g?all-bejg? jew g?ax-xiri, huwa l-valur fis-suq, li jista' jing?ata lill-ishma fil-mument ta?-?essjoni, li huwa kkunsidrat b?ala korrispettiv. Jekk il-persuna taxxabbli jistabbilixxi d-domi?ilju tieg?u fl-Olanda, il-paragrafu 7 ta' l-istess Artikolu jipprovdi li l-ammont ta' referenza jkun, minflok il-prezz ta' xiri, il-valur fis-suq ta' l-ishma fid-data tad-d?ul ta' l-imsemmija persuna taxxabbli f'dan l-Istat Membru.

7 L-Artikolu 20(c)(18), tal-WIB jiddisponi:

"Ordni Ministerjali tistabbilixxi r-regoli dwar il-prezz ta' xiri f'ka? li l-patrimonju tal-persuna taxxabbli jinkludi ishma f'kumpannija li fir-rigward tag?ha f'sena pre?edenti japplika fil-konfront tal-persuna taxxabbli l-Artikolu 20(a)(6)(i) fir-rigward tal-persuna taxxabbli. Ordni Ministerjali tista' tistabbilixxi wkoll regoli dwar it-tnaqqis tat-taxxa li ?iet imposta skond l-Artikolu 20a(6)(i), jew it-tieni fra?i ta' l-Artikolu 49(4), jekk il-persuna taxxabbli jirritorna fl-Olanda inqas minn g?axar snin wara li jkun ittrasferixxa d-domi?ilju tieg?u barra mill-Olanda."

Il-li?i dwar l-irkupru tat-taxxa

8 Is-sospensjoni ta' pagament ta' taxxa min?abba t-telf ta' l-istatus b?ala persuna taxxabbli nazzjonali g?al ra?uni o?ra minbarra l-mewt kienet prevista, meta se??ew il-fatti tal-kaw?a prin?ipali, mill-Artikolu 25(6), tal-li?i dwar l-irkupru tat-taxxa (Invorderingswet) ta' l-1990 (iktar 'il quddiem l-"IW"). Din id-dispo?izzjoni tirreferi g?al Ordni Ministerjali sabiex ji?u stipulati r-regoli dwar l-g?oti ta' sospensjoni ta' pagament g?al perijodu ta' g?axar snin bil-kundizzjoni li garanzija suffi?jenti tkun ?iet ikkostitwita. Tali sospensjoni tista' tintemm jekk, b'mod partikolari, ishma kkon?ernati mis-sospenjoni jkun ?ew ?eduti skond l-Artikolu 20a(1) jew (6) (a) sa (h) tal-WIB.

9 L-Artikolu 26(2), ta' l-IW kien jiddisponi, meta se??ew il-fatti tal-kaw?a prin?ipali:

"Ordni Ministerjali g?andha tistabbilixxi regoli li permezz tag?hom il-persuna taxxabbli tista'

ting?ata e?enzjoni mit-taxxa li g?aliha tkun ing?atat sospensioni ta' pagament skond l-Artikolu 25(6):

[…]

b) sa ammont ugwali g?at-taxxa effettivament im?allsa barra, f'ka? ta' ?essjoni ta' dawn l-ishma, fuq il-profitti miksuba mi?-?essjoni skond l-Artikolu 25(8), bil-kundizzjoni li l-ammont e?entat ma jkunx ikbar mill-ammont tat-taxxa li g?alih tkun ing?atat sospensjoni;

c) sa ammont ugwali g?all-ammont li jkun g?adu dovut wara 10 snin".

Ir-regolament li je?egwixxi l-li?i dwar l-irkupru tat-taxxa

10 Ir-regolament li je?egwixxi l-li?i dwar l-irkupru tat-taxxa (Uitvoeringsregeling invorderingswet) ta' l-1990 (iktar 'il quddiem l-"URW") huwa previst b'mod partikolari mill-Artikoli 25 u 26 ta' din il-li?i. L-Artikoli 2 u 4 ta' dan ir-regolament jiddisponu:

"Artikolu 2

1. Il-kollettur jag?ti, permezz ta' de?i?joni li tista' ti?i appellata, fuq talba tal-persuna taxxabbli – ming?ajr ma ji?i kkunsidrat interess -, sospensjoni ta' pagament f'sitwazzjonijiet b?al dawk previsti fl-Artikolu 25(6) tal-li?i, sakemm ting?ata garanzija suffi?jenti, u l-kundizzjonijiet ta' applikazzjoni, stabbiliti mill-kollettur, ji?u a??ettati.

2. Is-sospensjoni ting?ata g?all-ammont tat-taxxa dovuta g?all-profitt ikkunsidrat skond l-Artikolu 20a(6)(i) tal- […] [WIB] kif ukoll g?all-ammont ta' l-interessi relattivi […].

3. F'ka? li l-azzjonijiet, it-titoli jew il-krediti kkon?ernati mis-sospensjoni ji?u ?eduti fis-sens ta' l-Artikolu 20a(1) jew 20a(6)(a) sa (h) tal- […] [WIB], il-kollettur itemm, b'de?i?joni li tista' ti?i appellata, is-sospensjoni relattiva g?al dawn l-azzjonijiet […].

[…]

Artikolu 4

1. Il-kollettur jag?ti, permezz ta' de?i?joni li tista' ti?i appellata, fuq talba tal-persuna taxxabbli, e?enzjoni mit-taxxa fuq id-d?ul sa ammont kif previst fil-paragrafu ??itat iktar 'il fuq f'sitwazzjonijiet b?al dawk previsti fl-Artikolu 26(2), tal-li?i, bil-kundizzjoni li f'dak li jikkon?erna sehem, l-ammont ta' l-e?enzjoni ma jistax ikun ikbar mill-inqas ammont fost l-ammonti hawn ta?t:

1. l-ammont tat-taxxa li fir-rigward tieg?u tkun ing?atat sospensjoni relattiva g?al dan is-sehem […];

2. l-ammont tat-taxxa li ?ie effettivament im?allas barra f'ka? ta' ?essjoni ta' dan is-sehem, g?all-profitt miksub mi?-?essjoni u li fir-rigward tieg?u tkun ing?atat sospensjoni ta' pagament skond l-Artikolu 25(6) […]".

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

11 Fit-22 ta' Jannar 1997, N ittrasferixxa d-domi?ilju tieg?u mill-Olanda g?ar-Renju Unit. Fi?-?mien meta telaq mill-Olanda, huwa kien l-uniku azzjonist ta' tliet kumpanniji b'responsabbiltà inkorporati fl-Olanda (besloten vennootschappen), li kellhom l-amministrazzjoni effettiva tag?hom, minn din id-data, f'Curacao (Antilles Olandi?i).

12 G?as-sena 1997, N iddikjara d?ul taxxabbli li jammonta g?al 15 664 697 NLG, li minnhom

765 NLG ?ew iddikjarati b?ala d?ul li ?ej mir-residenza personali tieg?u, u 15 663 932 NG b?ala profitti miksuba minn *holding* ta' ishma. L-istima tat-taxxa bba?at fuq din id-dikjarazzjoni kien g?al ammont totali ta' 3 918 275 NLG, li mag?hom ji?died l-ammont ta' 228 429 ta?t interessi.

13 N kiseb, fuq talba tieg?u stess, sospensjoni ta' pagament g?al dawn l-ammonti. Madankollu, skond il-le?i?lazzjoni nazzjonali fis-se?? fi?-?mien meta ?raw il-fatti tal-kaw?a prin?ipali, tali sospensjoni kienet su??etta g?all-kostituzzjoni ta' garanzija. G?alhekk, N iddepo?ita b?ala garanzija l-ishma li huwa kellu f'wa?da minn dawn il-kumpanniji.

14 Wara s-sentenza tal-11 ta' Marzu 2004, de Lasteyrie du Saillant (C-9/02, ?abra p. I-2409), is-Segretarju ta' l-Istat g?all-Finanzi sostna, fl-ittra tieg?u tat-13 ta' April 2004, b'risposta g?al xi domandi mag?mula minn membru tat-tieni Kamra tal-Parlament Olandi?, li l-kundizzjoni relattiva g?all-kostituzzjoni ta' garanziji sabiex ting?ata sospensjoni ta' pagament ma setg?etx tibqa' fis-se??. B?ala konsegwenza, il-kollettur tat-taxxa g?arraf lil N li l-garanzija li kien ikkostitwixxa setg?at ti?i kkunsidrata b?ala rilaxxata.

15 N ilu, mill-2002, jamministra fir-Renju Unit impri?a agrikola li tinkludi fiha ?nien tas-si?ar tat-tuffie?.

16 Il-kaw?a prin?ipali pendenti quddiem il-Gerechtshof te Arnhem tirrigwarda l-kwistjoni jekk il-prin?ipju stess ta' taxxa bba?ata fuq is-sistema stabbilita mill-WIB, IW u URIW, fejn il-fatt li ji??enera t-taxxa huwa t-trasferiment fi Stat membru ie?or, tad-domi?ilju ta' ?ittadin Olandi?, li g?andu *holding* sostanzjali fis-sens ta' L-Artikolu 20a(3) tal-WIB, huwiex kompatibbli mad-dritt Komunitarju.

17 Sussidjarjament, N jikkontesta l-kundizzjonijiet ta' implementazzjoni ta' din is-sistema ta' taxxa. Partikolarment, huwa jikkunsidra li l-obbligu ta' kostituzzjoni ta' garanzija, li kellu jissodisfa sabiex jibbenifika minn sospensjoni ta' pagament tat-taxxa imposta mill-WIB, jikkostitwixxi xkiel g?ad-drittijiet mog?tija lilu mid-dritt Komunitarju. Ukoll, huwa jsostni li dan ix-xkiel, ma jistax jitne??a b'mod retroattiv, bis-sempli?i rilaxx ta' l-imsemmija garanziji fuq ordni tas-Segretarju ta' l-Istat g?all-Finanzi.

18 Barra minn hekk, ir-rikorrent fil-kaw?a prin?ipali jallega li l-le?i?lazzjoni Olandi?a li tipprovdi g?al rata fissa g?all-?las lura ta' l-ispejje? g?al min jirba? kaw?a quddiem qorti hija kuntrarju g?ad-dritt Komunitarju min?abba l-fatt li tillimita l-possibbiltà ta' l-individwi kkon?ernati Olandi?i li jinvokawha b'mod effettiv.

19 Il-Gerechtshof te Arnhem, li l-mertu tal-kaw?a pendenti quddiemha jirrigwarda problema dwar il-kompatibbiltà tas-sistema fiskali prevista mill-WIB, l-IW u l-URIW ma' l-Artikoli 18 KE u 43 KE, idde?idiet li tissospendi l-pro?edimenti u li tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja d-domandi g?al de?i?joni preliminari segwenti:

"1) Resident ta' Stat Membru li jittrasferixxi d-domi?ilju tieg?u minn dan l-Istat Membru sabiex jistabbilixxi ru?u fi Stat Membru ie?or jista', fil-kuntest ta' pro?edimenti kontra l-Istat Membru li telaq minnu, jibba?a ru?u fuq l-applikazzjoni ta' l-Artikolu 18 KE biss g?ar-ra?uni li taxxa imposta min?abba l-emigrazzjoni tieg?u hija jew tista' tkun ta' ostakolu g?at-tluq tieg?u?

2) F'ka? ta' risposta negattiva g?all-ewwel domanda, resident ta' Stat Membru li jittrasferixxi d-domi?ilju tieg?u minn dan l-Istat Membru sabiex jistabbilixxi ru?u fi Stat membru ie?or jista', fil-kuntest ta' pro?edimenti kontra l-Istat Membru li telaq minnu, jibba?a ru?u fuq l-applikazzjoni ta' l-Artikolu 43 KE f'ka? li mhuwiex immedjatament stabbilit jew ammissibbli li huwa je?er?ita, fl-Istat Membru l-ie?or, attività ekonomika kif previst f'dan l-Artikolu? G?all-finijiet tar-risposta g?ad-domanda ta' qabel, huwa rilevanti li din l-attività tkun e?er?itata fi ?mien limitat? Jekk iva, kemm

jista' jkun twil dan il-perijodu?

3) F'ka? ta’ risposta affermattiva g?all-ewwel jew g?at-tieni domanda: l-Artikolu 18 jew l-Artikolu 43 jipprekludu l-le?i?lazzjoni Olandi?a in kwistjoni, li tg?id li taxxa fuq id-d?ul/kontribuzzjoni g?as-sigurtà so?jali tista' ti?i imposta min?abba l-kisba fittizja ta' profitti miksuba minn *holding* ta' ishma, biss g?ar-ra?uni li resident Olandi?, li jkun waqaf milli jkun kontributur nazzjonali peress li jkun ittrasferixxa d-domi?ilju tieg?u fi Stat Membru ie?or, huwa meqjus li jkun ?eda l-ishma tieg?u li jag?mlu parti minn *holding*?

4) F'ka? ta' risposta affermattiva g?at-tielet domanda min?abba l-fatt li l-g?oti ta' sospensjoni ta' pagament ta' taxxa huwa su??ett g?all-kundizzjoni tal-kostituzzjoni ta' garanzija: l-ostakolu in kwistjoni jista' jitne??a b'mod retroattiv bir-rilaxx tal-garanzija li ?iet ikkostitwita? Hemm g?alfejn ukoll, sabiex ting?ata risposta g?al din id-domanda, li jsir mag?ruf jekk ir-rilaxx tal-garanzija jse??x fuq il-ba?i ta' le?i?lazzjoni jew ta' linja gwida, adottata jew le fil-kuntest ta' l-implementazzjoni? Huwa rilevanti wkoll, sabiex ting?ata risposta g?al din id-domanda li jsir mag?ruf jekk huwiex mog?ti kumpens g?ad-danni li possibbilment jirri?ultaw mill-kostituzzjoni ta' garanzija?

5) F'ka? ta' risposta affermattiva g?at-tielet domanda u ta' risposta negattiva g?all-ewwel parti tar-raba' domanda: dan l-ostakolu jista' ji?i ??ustifikat?"

20 Barra minn hekk, il-Gerechtshof te Arnhem josserva li: "g?al dak li jikkon?erna r-risposta g?ad-domanda jekk, f'ka? li persuna taxxabbli tirba? kaw?a mressqa fuq il-ba?i ta' ksur tad-dritt Komunitarju, is-sistema Olandi?i tal-?las lura ta' l-ispejje? (sistema ta' rata fissa) hijiex kuntrarja g?ad-dritt Komunitarju, din il-qorti tirreferi g?ad-domanda mag?mula f'dan ir-rigward lill-Qorti tal-?ustizzja mill-Gerechtshof te 's-Hertogenbosch fil-kaw?a [li tat lok g?as-sentenza tal-5 ta' Lulju 2005, D., C-376/03, ?abra p. I-5821]".

Fuq id-domandi preliminari

Fuqr l-ewwel u t-tieni domandi

21 Permezz ta' l-ewwel ?ew? domandi tag?ha, li g?andhom ji?u e?aminati flimkien, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi liema dispo?izzjonijiet tat-Trattat KE japplikaw g?al kaw?a b?al dik in kwistjoni. Aktar partikolarment, din il-qorti tixtieq li ting?ata kjarifikazzjoni dwar il-konnessjoni u r-rapport bejn il-libertà ta' moviment u ta' residenza ta?-?ittadini ta' l-Unjoni Ewropea, u l-libertà ta' stabbiliment.

22 F'dan ir-rigward, g?andu ji?i mfakkar li l-Artikolu 18 KE, li jsemmi b'mod ?enerali d-dritt, ta' kull ?ittadin ta' l-Unjoni, li jivvja??a ?ewwa u jirrisjedi liberament fit-territorju ta’ l-Istati Membri, huwa applikat b'mod spe?ifiku fl-Artikolu 43 KE (sentenza tad-29 ta' Frar 1996, Skanavi u Chryssanthakopoulos, C-193/94, ?abra p. I-929, punt 22).

23 B?ala konsegwenza, huwa biss safejn l-Artikolu 43 KE mhuwiex applikabbli g?as-sitwazzjoni kollha fil-kaw?a prin?ipali li g?andu ji?i kkunsidrat, fid-dawl ta' l-Artikolu 18 KE, dak li mhuwiex kopert mill-Artikolu 43 KE.

Fuq l-applikabbiltà ta' l-Artikolu 43 KE

24 G?andu ji?i e?aminat jekk is-sempli?i kwalità ta' azzjonarju uniku tal-kumpanniji tieg?u tippermettix lil N jibba?a ru?u fuq l-Artikolu 43 KE.

25 Il-Gvern Olandi? isostni li ma tistax titqajjem il-kwistjoni ta' liberta ta' stabbiliment u ta' ostakolu g?al din il-liberta fin-nuqqas ta' e?er?izzju effettiv ta' attività ekonomika min-na?a tar-rikorrent.

26 F'dan ir-rigward, u skond ?urisprudenza F'dan ir-rigward, u skond ?urisprudenza ferm stabbilita, il-kun?ett ta' "stabbiliment" fis-sens ta' l-Artikolu 43 huwa kun?ett wiesa' ?afna, li jimplika l-possibbiltà g?al ?ittadin Komunitarju li jipparte?ipa, b'mod stabbli u kontinwu, fil-?ajja ekonomika ta' Stat Membru li ma jkunx l-Istat ta' ori?ini tieg?u (sentenza tat-30 ta' Novembru 1995, Gebhard, C-55/94, ?abra p. I-4165, punt 25). Iktar partikolarment, il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet li *holding* ta' 100% tal-kapital ta' kumpannija li g?andha s-sede tag?ha fi Stat Membru differenti minn dak ta' residenza tal-proprjetarju ta' dan il-*holding* ida??al bla dubju lil din il-persuna taxxabbli fil-kamp ta' applikazzjoni tad-dispo?izzjonijiet tat-Trattat dwar id-dritt ta' stabbiliment (ara s-sentenza tat-13 ta' April 2000, Baars, C-251/98, ?abra p. I-2787, punt 21).

27 Jista' ukoll Jista' wkoll igawdi mil-libertà ta' stabbiliment ?ittadin Komunitarju li jg?ix fi Stat Membru u li j?omm fil-kapital ta' kumpannija stabbilita fi Stat Membru ie?or *holding* li jikkonferixxi fuqu influwenza kbira fid-de?i?jonijiet ta' din il-kumpannija, li tippermettilu li jiddetermina l-attivitajiet, kif huwa dejjem il-ka? meta j?omm 100% ta' l-ishma (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Baars, i??itata iktar il'fuq, punti 22 u 26).

28 Issa, g?andu ji?i kkonstatat li s-sitwazzjoni li waslet g?all-kaw?a prin?ipali hija dik ta' ?ittadin Komunitarju li jirrisjedi, wara li ttrasferixxa d-domi?ilju tieg?u, fi Stat Membru u li j?omm it-totalità ta' l-ishma ta' kumpannija stabbilita fi Stat Membru ie?or. Isegwi li, minn mindu se?? l-imsemmi trasferiment, is-sitwazzjoni ta' N taqa' ta?t il-kamp ta' applikazzjoni ta' l-Artikolu 43 KE (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-21 ta' Frar 2006, Ritter-Coulais, C-152/03, li g?adha ma ?ietx ippubblikata fil-?abra, punt 32).

29 F'dawn i?-?irkustanzi m'hemmx lok li ti?i e?aminata l-applikabbiltà ta' l-Artikolu 18 KE.

30 G?aldaqstant, ir-risposta g?all-ewwel ?ew? domandi g?andha tkun li ?ittadin Komunitarju, b?alma huwa r-rikorrent fil-kaw?a prin?ipali, li jirrisjedi, minn mindu ttrasferixxa d-domi?ilju tieg?u fi Stat Membru, u li j?omm it-totalità ta' l-ishma ta' kumpanniji stabbiliti fi Stat Membru ie?or, jista' jibba?a ru?u fuq l-Artikolu 43 KE.

Dwar it-tielet u l-?ames domandi

31 Permezz tat-tielet u l-?ames domandi tag?ha, li g?andhom ji?u e?aminati flimkien, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi jekk l-Artikolu 43 KE g?andux ji?i interpretat fis-sens li jipprekludi li Stat Membru jistabbilixxi sistema ta' tassazzjoni tal-qlig? kapitali f'ka? ta' trasferiment tad-domi?ilju fiskali ta' persuna taxxabbli barra minn dan l-Istat Membru, b?al dik fil-kaw?a prin?ipali.

32 Id-dritt fiskali Olandi?, kien jipprovdi, fi?-?mien tal-fatti tal-kaw?a prin?ipali, g?al tassazzjoni tal-qlig? kapitali mill-ishma li ma jkunx g?adu ?ie rrealizzat, fejn il-fatt li ji??enera t-taxxa jikkonsisti fit-trasferiment tad-domi?ilju tal-persuna taxxabbli, li g?andu *holding* ta' ishma sostanzjali f'kumpannija, barra mill-Olanda.

33 F'dan ir-rigward, g?andu ji?i mfakkar preliminarjament li, skond ?urisprudenza kostanti, g?alkemm il-fiskalità diretta, fl-istat attwali ta' l-i?vilupp tad-dritt Komunitarju, hija ta' kompetenza ta' l-Istati Membri, dawn ta' l-a??ar g?andhom madankollu je?er?itaw din il-kompetenza filwaqt li jirrispettaw id-dritt Komunitarju (sentenzi de Lasteyrie du Saillant, i??itata iktar 'il fuq, punt 44, tat-13 ta' Di?embru 2005, u tat-13 ta' Di?embru 2005, Marks & Spencer, li g?adha ma ?ietx ippubblikata fil-?abra, punt 29).

34 Huwa pa?ifiku li, minkejja li s-sistema, stabbilita fi?-?mien meta ?raw il-fatti tal-kaw?a prin?ipali mill-WIB, l-IW u l-URIW, ma tipprojbixxix lill-persuna taxxabbli Olandi?a milli te?er?ita d-dritt ta' stabbiliment tag?ha, madankollu hija ta' natura li tillimita l-e?er?izzju tieg?u, min?abba l-effett disswa?iv li g?andha.

35 Fil-fatt, b'analo?ija ma' dak li l-Qorti tal-?ustizzja di?à dde?idiet fir-rigward ta' sistema simili (sentenza de Lasteyrie du Saillant, i??itata iktar 'il fuq, punt 46), il-persuna taxxabbli, li tixtieq titrasferixxi d-domi?ilju tag?ha barra mit-territorju Olandi?, fil-kuntest ta' l-e?er?izzju tad-drittijiet iggarantiti lilha mill-Artikolu 43 KE, kienet su??etta, fi?-?mien meta ?raw il-fatti tal-kaw?a prin?ipali, g?al trattament ?vanta??u? meta mqabbla ma' persuna li baqg?et tg?ix fl-Olanda. Din il-persuna taxxabbli ssir debitri?i, sempli?iment min?abba tali trasferiment, ta' taxxa fuq id-d?ul li g?adu ma ?iex irrealizzat u li g?aldaqstant m'g?andhiex f'idejha, filwaqt li, kieku baqg?et tg?ix fl-Olanda, il-qlig? kapitali huwa taxxabbli biss meta u safejn dan ikun effettivament ?ie rrealizzat. Din id-differenza fit-trattament hija ta' natura li tiskora??ixxi lill-persuna kkon?ernata milli tittrasferixxi d-domi?ilju tag?ha barra mill-Olanda.

36 L-e?ami tal-modalitajiet ta' applikazzjoni ta' din is-sistema ta' tassazzjoni tal-qlig? kapitali mill-ishma li ma jkunx g?adu ?ie rrealizzat jikkonferma din il-konklu?joni. L-ewwel u qabel kollox, g?alkemm kien possibbli li tinkiseb sospensjoni ta' pagament, din ma kinitx awtomatika, i?da kienet su??etta g?al xi kundizzjonijiet, b'mod partikolari l-kostituzzjoni ta' garanziji. Dawn ta' l-a??ar g?andhom fihom infushom effett restrittiv, inkwantu huma jipprivaw lill-persuna taxxabbli mit-tgawdija tal-patrimonju mog?ti b?ala garanzija (ara f'dan is-sens, is-sentenza de Lasteyrie du Saillant, i??itata iktar 'il fuq, punt 47).

37 Barra minn hekk, it-tnaqqis fil-valur ta' l-ishma wara t-trasferiment ta' domi?ilju ma ?ewx ikkunsidrati sabiex jitnaqqas id-dejn fiskali fi?-?mien meta ?raw il-fatti tal-kaw?a prin?ipali. B'hekk, it-taxxa fuq il-qlig? kapitali mhux realizzat, imposta fil-mument ta' l-imsemmi trasferiment, li fir-rigward tag?ha ng?atat sospensjoni ta' pagament u li kellha tit?allas fl-okka?joni ta' ?essjoni ulterjuri ta' l-ishma in kwistjoni, setg?at tkun og?la minn dak li kien ikollha t?allas il-persuna taxxabbli kieku ?-?essjoni saret fl-istess data i?da ming?ajr ma kien hemm trasferiment tad-domi?ilju tal-persuna taxxabbli barra mill-Olanda. F'dan il-ka?, it-taxxa fuq id-d?ul kienet ti?i kkalkulata fuq il-ba?i ta' qlig? kapitali rrealizzat fil-mument ta' ?essjoni, liema qlig? kapitali seta' kien inqas g?oli, jekk mhux ine?istenti.

38 Finalment, kif irreleva ?ustament l-Avukat ?enerali fil-punt 79 tal-konklu?jonijiet tieg?u, id-dikjarazzjoni fiskali mitluba fil-mument tat-trasferiment ta' domi?ilju barra mill-Olanda hija formalità addizzjonali, li hija ta' natura li tostakola aktar it-tluq tal-persuna kkon?ernata, u li hija me?tie?a mill-persuni taxxabbli li jibqg?u jg?ixu f'dan l-Istat Membru biss fil-mument meta huma j?edu effettivament l-ishma tag?hom.

39 F'dawn i?-?irkustanzi, is-sistema ta' taxxa in kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali tista' tostakola l-e?er?izzju tal-libertà ta' stabbiliment.

40 Jirri?ulta madankollu minn ?urisprudenza ferm stabbilita li l-mi?uri nazzjonali li jistg?u jfixklu jew irendu inqas attrajenti l-e?er?izzju tal-libertajiet fundamentali ggarantiti mit-Trattat jistg?u

madankollu jkunu ammessi bil-kundizzjoni li jkollhom g?an ta' interess pubbliku, li jkunu adegwati sabiex jiggarantixxu li jintla?aq l-g?an tag?hom, u li ma je??edux dak li huwa ne?essarju sabiex dan jintla?aq (ara, f'dan is-sens, is-sentenza de Lasteyrie du Saillant, i??itata iktar 'il fuq, punt 49).

41 Rigward fl-ewwel lok, il-kundizzjoni dwar li g?andu jkun sodisfatt g?an ta' interess pubbliku u dwar il-possibbiltà li dan jintla?aq permezz tas-sistema fiskali in kwistjoni, il-qorti tar-rinviju tikkonstata li, fid-dawl ta' l-ori?ini ta' l-adozzjoni tag?hom, id-dispo?izzjonijiet nazzjonali in kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali g?andhom l-intenzjoni, partikolarment li jassiguraw it-tqassim, fuq il-ba?i tal-prin?ipju ta' territorjalità, tas-setg?a li ji?u imposti taxxi fuq il-qlig? kapitali mill-ishma bejn l-Istati Membri. Skond il-Gvern Olandi? din il-le?i?lazzjoni g?andha wkoll b?ala g?an li tipprevjeni l-intaxxar doppja.

42 g?anduGGG?andu ji?i mfakkar, minn na?a, li l-fatt li jsir tqassim tas-setg?a li ji?u imposti taxxi bejn l-Istati Membri huwa g?an le?ittimu rikonoxxut mill-Qorti tal-?ustizzja (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Marks & Spencer, i??itata iktar 'il fuq, punt 45). Min-na?a l-o?ra, skond l-Artikolu 293 KE, l-Istati Membri g?andhom, safejn ikun me?tie?, jie?du sehem f’negozjati ma’ xulxin bil-g?an li jassiguraw g?a?-?ittadini tag?hom l-abolizzjoni tat-taxxa doppja fil-Komunità.

43 Madankollu, bl-e??ezzjoni tal-Konvenzjoni 90/436/KEE dwar l-eliminazzjoni tat-taxxi doppji f'ka? ta' korrezzjoni tal-profitti ta' impri?i asso?jati (?U L 225, 1990, p. 10), ebda mi?ura ta' unifikazzjoni jew ta' armonizzazzjoni nti?a sabiex telimina l-intaxxar doppju ma ?iet adottata fil-kuntest Komunitarju u li l-Istati Membri ma kkonkludew, skond l-Artikolu 293KE, ebda konvenzjoni multilaterali f'dan is-sens (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tat-12 ta' Mejju 1998, Gilly, C-336/96, ?abra p. I-2793, punt 23, u D., i??itata iktar 'il fuq, punt 50).

44 Huwa f'dan il-kuntest, li l-Qorti tal-?ustizzja di?à dde?idiet li, fin-nuqqas ta' mi?uri ta' unifikazzjoni jew ta' armonizzazzjoni Komunitarji, l-Istati Membri jibqg?u kompetenti sabiex jiddefinixxu, permezz ta' att konvenzjonali jew unilaterali, il-kriterji ta' kif titqassam is-setg?a tag?hom li ji?bru t-taxxa, b'mod partikolari sabiex ti?i eliminata t-taxxa doppja. (sentenzi Gilly i??itata iktar 'il fuq, punti 24 u 30; tal-21 ta' Settembru 1999, Saint-Gobain ZN, C-307/97, ?abra p. I-6161, punt 57; tat-12 ta' Di?embru 2002, De Groot, C-385/00, ?abra p. I-11819, punt 93, u tat-23 ta' Frar 2006, van Hilten-van der Heijden, C-513/03, li g?adha ma ?ietx ippubblikata fil-?abra, punti 47 u 48).

45 F'dan ir-rigward, ma jkunx irra?onevoli g?all-Istati Membri li jispiraw ru?hom mill-prattika internazzjonali u, b'mod partikolari, mill-mudelli ta' konvenzjonijiet im?ejjija mill-Organizzazzjoni g?all-Kooperazzjoni Ekonomika u l-I?vilupp (OECD) (ara s-sentenzi Gilly, i??itata iktar 'il fuq, punt 31, u van Hilten-van der Heijden, punt 48).

46 G?aG?aldaqstant, il-profitti miksuba b?ala ri?ultat ta?-?essjoni tal-beni huma su??etti g?at-taxxa, skond l-Artikolu 13(5) tal-konvenzjoni mudell ta' l-OECD rigward id-d?ul u l-kapital, partikolarment fil-ver?joni tag?ha tal-2005, fl-Istat kontraenti li fih jirrisjedi ?-?essjonarju. Issa, b?alma enfasizza l-Avukat ?enerali fil-punti 96 u 97 tal-konklu?jonijiet tieg?u, huwa skond dan il-prin?ipju ta' territorjalità fiskali, flimkien ma' element temporanju, ji?ifieri r-residenza fit-territorju nazzjonali fil-perijodu meta jkunu saru l-profitti taxxabbli, li d-dispo?izzjonijiet nazzjonali in kwistjoni jipprovdu g?all-irkupru tat-taxxa fuq il-qlig? kapitali rre?istrat fl-Olanda, li l-ammont tag?ha ?ie ffissat fil-mument ta' l-emigrazzjoni tal-persuna taxxabbli kkon?ernata u li l-pagament tag?ha ?ie sospi? sa?-?essjoni effettiva ta' l-ishma.

47 Jirri?ulta, minn na?a li l-mi?ura in kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali g?andha g?an ta' interess pubbliku, u min-na?a l-o?ra li hija adegwata sabiex tiggarantixxi li dan il-g?an jintla?aq.

48 Fl-a??ar nett, g?andu ji?i e?aminat jekk mi?ura, b?al dik in kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali,

te??edix dak li huwa ne?essarju sabiex dan l-g?an jintla?aq.

49 Huwa pa?ifiku li, kif ?ie kkonstatat fil-punt 38 ta' din il-kaw?a, id-dikjarazzjoni fiskali me?tie?a fil-mument tat-trasferiment ta' domi?ilju, sabiex ti?i kkalkulata t-taxxa fuq id-d?ul, tikkonsisti fi formalità amministrattiva, li tista' tfixkel jew li trendi inqas attrajenti l-e?er?izzju tal-libertajiet fundamentali g?all-persuna taxxabbli kkon?ernata, i?da ma tistax ti?i kkunsidrata b?ala sproprozjonata fir-rigward ta' l-g?an le?ittimu ta' tqassim tas-setg?a fiskali, partikolarment g?all-finijiet ta' l-eliminazzjoni ta' l-intaxxar doppju bejn l-Istati Membri.

50 G?alkemm seta' kien possibbli li l-parti tat-taxxa dovuta lill-Istat Membru ta' ori?ini ti?i ddeterminata a posteriori, ji?ifieri fid-data ta?-?essjoni effettiva ta' l-ishma, dan ma kienx jirri?ulta f'obbligi inqas oneru?i g?al tali persuna taxxabbli. Barra mid-dikjarazzjoni fiskali li huwa kellu jippre?enta lis-servizzi kompetenti Olandi?i fil-mument ta?-?essjoni tal-*holding* tieg?u, huwa kien ikun marbut ukoll li j?omm id-dokumenti kollha ne?essarji g?ad-determinazzjoni tal-valur fis-suq ta' dan ta' l-a??ar fil-mument tat-trasferiment tad-domi?ilju tieg?u, kif ukoll dawk relativi g?all-ispejje? eventwali li jistg?u jittnaqqsu.

51 Min-na?a l-o?ra, fir-rigward ta' l-obbligu li ji?u kkostitwiti garanziji, ne?essarju g?all-g?oti ta' sospensjoni ta' pagament tat-taxxa normalment dovuta, minkejja li din il-garanzija tiffa?ilita ming?ajr ebda dubju l-?bir ta' din it-taxxa ming?and resident barrani, hija tmur lil' hinn minn dak li huwa ne?essarju sabiex ji?i assigurat it-t?addim u l-effika?ja ta' tali sistema fiskali bba?ata fuq il-prin?ipju tat-territorjalità fiskali. Fil-fatt, je?istu mezzi li huma inqas restrittivi fuq il-libertajiet fundamentali.

52 Kif irrileva l-Avukat ?enerali fil-punt 113 tal-konklu?jonijiet tieg?u, il-le?i?latur Komunitarju di?à ?a mi?uri ta' armonizzazzjoni, li, essenzjalment g?andhom l-istess g?an. B'mod konkret, id-Direttiva tal-Kunsill 77/799/KEE, tad-19 ta’ Di?embru 1977, dwar g?ajnuna re?iproka mill-awtoritajiet kompetenti ta' l-Istati Membri fil-qasam tat-tassazzjoni diretta, ta' ?erti dazji tas-sisa u ta' tassazzjoni ta' primjums ta' l-assigurazzjoni (?U L 336, p. 15), hekk kif emendata mid-Direttiva tal-Kunsill 2004/106/KE, tas-16 ta' Novembru 2004 (?U L 359, p. 30), tippermetti lil Stat Membru jitlob ming?and l-awtoritajiet kompetenti ta' Stat Membru ie?or, l-informazzjoni kollha li tista' tg?inu sabiex jiddetermina t-taxxa fuq id-d?ul b'mod korrett (sentenzi tat-28 ta' Ottubru 1999, Vestergaard, C-55/98, ?abra p. I-7641, punt 26, u tas-26 ta' ?unju 2003, Skandia u Ramstedt, C-422/01, ?abra p. I-6817, punt 42).

53 Barra minn hekk, id-Direttiva tal-Kunsill 76/308/KEE tal-15 ta’ Marzu 1976 dwar l-g?ajnuna re?iproka g?all-irkupru ta’ talbiet li jirri?ultaw minn ?idmiet li jifformaw parti mis-sistema li tiffinanzja l-Fond Agrikolu Ewropew g?all-Gwida u Garanzija, u ta’ imposti agrikoli u dazji doganali (?U L 73, p. 18), hekk kif emendata mid-Direttiva tal-Kunsill 2001/44/KE tal-15 ta' ?unju 2001 (?U L 175, p. 17) tipprovdi li Stat Membru jista' jitlob l-assistenza ta' Stat Membru ie?or g?all-irkupru ta’ djun relattivi g?al ?erti taxxi, fosthom dawk fuq id-d?ul u fuq il-kapital.

54 Fl-a??ar nett, f'dan il-kuntest, hija biss sistema ta' rkupru ta' taxxa fuq id-d?ul miksub minn ishma, li tie?u in kunsiderazzjoni fit-totalità tieg?u t-tnaqqis fil-valur ta' l-ishma li jista' jirri?ulta sussegwentament g?at-trasferiment tad-domi?ilju tal-persuna taxxabbli kkon?ernata, sakemm dan it-tnaqqis fil-valur ma jkunx di?à ttie?ed in kunsiderazzjoni fl-Istat Membru ospitanti, li tista' tkun ikkunsidrata b?ala proporzjonali fid-dawl ta' l-g?an li jrid jintla?aq.

55 B?ala konsegwenza ta' dan, ir-risposta g?at-tielet u l-?ames domandi mag?mula g?andha tkun li l-Artikolu 43 KE g?andu ji?i interpretat fis-sens li jipprekludi li Stat Membru jissostitwixxi sistema ta' taxxa fuq il-qlig? kapitali f'ka? ta' trasferiment tad-domi?ilju ta' persuna taxxabbli barra minn dan l-Istat Membru, b?al dik in kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, li tag?mel l-g?oti ta' sospensjoni ta' pagament ta' din it-taxxa su??etta g?all-kundizzjoni tal-kostituzzjoni ta' garanziji u li ma

tikkunsidrax kompletament it-tnaqqis fil-valur ta' l-ishma li jista' jirri?ulta ssussegwentement g?at-trasferiment tad-domi?ilju tal-persuna kkon?ernata, u li ma jkunx ?ie kkunsidrat mill-Istat Membru ospitanti.

Dwar ir-raba' domanda

56 Permezz tar-raba' domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi jekk ir-rilaxx tal-garanzija, ikkostitwita g?all-finijiet tal-kisba ta' sospensjoni ta' pagament tat-taxxa fuq il-qlig? kapitali miksub mit-titoli, iwassalx, f'sitwazzjoni b?al dik in kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, g?at-tne??ija b'effett retroattiv, ta' kull ostakolu. Hija tistaqsi wkoll, jekk in-natura ta' l-att li abba?i tieg?u tne??iet il-garanzija g?andhiex ebda effett fuq din l-evalwazzjoni. Fl-a??ar hija tixtieq tkun taf jekk g?andux jing?ata kumpens g?al danni li jistg?u ji?u kkaw?ati b'dan il-mod.

57 Kif josserva l-Avukat ?enerali fil-punt 128 tal-konklu?jonijiet tieg?u, il-kostituzzjoni tal-garanziji mhijiex, b?ala regola ?enerali nieqsa minn spejje? asso?jati. B'mod partikolari, it-tqeg?id ta?t garanzija ta' l-ishma ta' kumpanniji tista' tnaqqas il-fidu?ja fis-solvibbiltà tal-proprjetarju tag?hom, li tista' tfisser, jekk ikun il-ka?, kundizzjonijiet ta' kreditu li jkunu inqas favorevoli. B'hekk, konsegwenzi b?al dawn ma jistg?ux ji?u kkumpensati b'mod retroattiv bis-sempli?i rilaxx tal-garanzija.

58 Barra minn hekk, huwa pa?ifiku li d-domanda dwar in-natura ta' l-att li abba?i tieg?u tkun ?iet rilaxxata l-garanzija, hija g?al kollox irrilevanti f'dan ir-rigward.

59 F'dak li jirrigwarda l-possibbiltà tal-kisba ta' kumpens g?al danni kkaw?ati mill-obbligu li ti?i kkostitwita garanzija sabiex wie?ed jing?ata sospensjoni tal-pagament tat-taxxa in kwistjoni, g?andu ji?i mfakkar li huma l-qrati ta' l-Istati Membri, skond il-prin?ipju ta' kooperazzjoni stipulat fl-Artikolu 10 KE, li g?andhom jassiguraw il-protezzjoni legali li tirri?ulta, g?all-individwi, mill-effett dirett tad-dritt Komunitarju. Fin-nuqqas ta' le?i?lazzjoni Komunitarja f'dan il-qasam, hija s-sistema legali interna ta' kull Stat Membru li g?andha tindika l-qrati kompetenti u tirregola l-modalitajiet pro?edurali tar-rimedji legali inti?i sabiex jassiguraw il-?arsien tad-drittijiet li g?andhom l-individwi bis-sa??a ta' l-effett dirett tad-dritt Komunitarju. Madankollu, dawn il-modalitajiet ma jistg?ux ikunu inqas favorevoli minn dawk li jikkon?ernaw rimedji simili ta' natura interna (prin?ipju ta' l-ekwivalenza) u lanqas ma jistg?u, fil-prattika, jag?mlu impossibbli jew e??essivament diffi?li l-e?er?izzju tad-drittijiet mog?tija mis-sistema legali Komunitarja (prin?ipju ta’ effettività) (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tas-16 ta' Di?embru 1976, Rewe, 33/76, ?abra p. 1989, punt 5; ta' l-14 ta' Di?embru 1995, Peterbroeck, C-312/93, ?abra p. I-4599, punt 12, u tat-8 ta' Marzu 2001, Metallgesellschaft et., C-397/98 u 410/98, ?abra p. I-1727).

60 Barra minn hekk, il-Qorti tal-?ustizzja di?à dde?idiet li huwa d-dritt nazzjonali li g?andu jirregola, fid-dawl tal-prin?ipji msemmija iktar 'il fuq, il-kwistjonijiet an?illari kollha li jirrigwardaw l-g?oti lura ta' taxxi mi?bura ming?ajr jedd, b?all-?las eventwali ta' l-interessi, inklu?a d-data li minnha dawn g?andhom ji?u kkalkolati, u r-rata applikabbli (sentenzi ta' l-21 ta' Mejju 1976, Roquette frères vs Il-Kummissjoni, 26/74, ?abra p. 677, punti 11 u 12; tat-12 ta' ?unju 1980, Express Dairy Foods, 130/79, ?abra p. 1887, punti 16 u 17, kif ukoll Metallgesellschaft et., i??itata iktar 'il fuq, punt 86).

61 L-istess huwa validu g?al domanda dwar il-pagament ta' l-interessi moratorji inti?i sabiex jikkumpensaw g?all-ispejje? eventwali kkaw?ati mill-kostituzzjoni tal-garanziji, min?abba s-similaritajiet li je?istu bejn l-g?oti lura ta' taxxi mi?bura ming?ajr jedd u r-rilaxx ta' garanziji rikjesti bi ksur tad-dritt Komunitarju.

62 Barra minn hekk, dannu kkaw?at min?abba l-kostituzzjoni ta' garanzija, rikjesta bi ksur tad-dritt Komunitarju, jista' jag?ti lok g?ar-responsabbiltà ta' l-Istat Membru li huwa l-awtur tal-mi?ura

kontenzju?a.

63 Fir-rigward tal-kundizzjonijiet li fihom Stat Membru huwa obbligat li jikkumpensa d-danni kkaw?ati lill-individwi min?abba ksur tad-dritt Komunitarju li huwa attribwit lilu, jirri?ulta mill-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja, li dawn huma tlieta, ji?ifieri, li r-regola ta' dritt li ma ?ietx osservata g?andha b?ala g?an li tikkonferixxi drittijiet lill-individwi, li l-ksur huwa suffi?jentement gravi u li te?isti rabta kaw?ali diretta bejn il-ksur ta' l-obbligu impost fuq l-Istat u d-dannu li sofriet il-persuna kkon?ernata. L-evalwazzjoni ta' dawn il-kundizzjonijiet tiddependi mit-tip ta' sitwazzjoni (sentenzi tal-5 ta' Marzu 1996, Brasserie du pêcheur u Factortame, C-46/93 u C-48/93, ?abra p. I-1029, punt 51; tat-8 ta' Ottubru 1996, Dillenkofer et., C-178/94, C-179/94 u C-188/94 sa C-190/94, ?abra p. I-4845, punt 21, u ta' l-4 ta' Lulju 2000, Haim, C-424/97, ?abra p. I-5123, punt 36).

64 F'dak li jirrigwarda b F'dak li jirrigwarda b'mod iktar partikolari t-tieni kundizzjoni, il-Qorti tal-?ustizzja di?à dde?idiet li, minn na?a, ksur tad-dritt Komunitarju huwa suffi?jentement gravi meta Stat Membru, fl-e?er?izzju tal-poter normattiv tieg?u, jikser, b'mod manifest u gravi, il-limiti li huma imposti fuq l-e?er?izzju tal-poteri tieg?u (ara s-sentenzi ??itati iktar 'il fuq, Brasserie du pêcheur u Factortame, punt 55 u Dillenkofer et., punt 25), u li, min-na?a l-o?ra, meta l-Istat Membru in kwistjoni, fil-mument meta jkun kiser id-dritt Komunitarju, ikollu biss mar?ni ta’ diskrezzjoni kunsiderevolment limitata, jew ma jkollu ebda diskrezzjoni, is-sempli?i ksur tad-dritt Komunitarju jista’ jkun bi??ejjed sabiex ti?i stabbilita l-e?istenza ta’ ksur suffi?jentement gravi (sentenza tat-23 ta' Mejju 1996, Hedley Lomas, C-5/94, ?abra p. I-2553, punt 28).

65 Sabiex ji?i ddeterminat jekk ksur tad-dritt Komunitarju jikkonsistix fi ksur suffi?jentement gravi, il-qorti nazzjonali, li quddiemha tressqet talba g?all-kumpens, g?andha tie?u in kunsiderazzjoni l-elementi kollha li jikkaratterizzaw is-sitwazzjoni mressqa quddiemha. Dawn l-elementi jinkludu b’mod partikolari l-livell ta’ ?arezza u ta’ pre?i?joni tar-regola li ?iet miksura u n-natura intenzjonali jew involontarja tan-nuqqas imwettaq, jew tad-dannu kkaw?at, il-karattru sku?abbli jew mhux sku?abbli ta’ ?ball ta’ dritt possibbli, il-fatt li l-attitudni ta' istituzzjoni Komunitarja setg?at ikkontribwiet g?all-adozzjoni jew i?-?amma fis-se?? ta' prattika nazzjonali li tmur kontra d-dritt Komunitarju (ara s-sentenzi ??itati iktar 'il fuq, Brasserie du pêcheur u Factortame punt 56, u Haim, punt 43).

66 G?andu ji?i rrilevat f'dan ir-rigward li r-regoli tad-dritt Komunitarju kkon?ernati huma dispo?izzjonijiet tat-Trattat li kienu fis-se?? u direttament applikabbli ?afna qabel ma ?raw il-fatti tal-kaw?a prin?ipali. Madankollu, fi?-?mien meta s-sistema fiskali in kwistjoni da?let fis-se??, ji?ifieri fl-1 ta' Jannar 1997, il-Qorti tal-?ustizzja kienet g?adha ma tatx is-sentenza de Lasteyrie du Saillant, i??itata iktar 'il fuq, li fiha ?ie de?i? g?all-ewwel darba li l-obbligu ta' kostituzzjoni ta' garanziji sabiex ting?ata sospensjoni ta' pagament tat-taxxa fuq il-qlig? kapitali miksub minn titoli, li huwa f'?afna aspetti analogu g?al dak fil-kaw?a prin?ipali, imur kontra l-libertà ta' stabbiliment.

67 B?ala konsegwenza, ir-risposta g?ar-raba' domanda g?andha tkun li, ostakolu li jirri?ulta mill-kostituzzjoni ta' garanzija rikjesta bi ksur tad-dritt Komunitarju, ma jistax jitne??a b'effett retroattiv bis-sempli?i rilaxx ta' din il-garanzija. In-natura ta' l-att li abba?i tieg?u ti?i rrilaxxata l-garanzija m'g?andha l-ebda rilevanza fuq din l-evalwazzjoni. Fejn l-Istat Membru jipprovdi g?all-pagament ta' interessi moratorji fl-okka?joni tar-rilaxx tal-garanzija rikjesta, bi ksur tad-dritt intern, dawn l-interessi huma dovuti wkoll fil-ka? ta' ksur tad-dritt Komunitarju. Barra minn hekk, hija l-qorti tar-rinviju li g?andha tevalwa skond il-gwida mog?tija mill-Qorti tal-?ustizzja u b'rispett g?all-prin?ipji ta' ekwivalenza u effettività, l-e?istenza tar-responsabbiltà ta' l-Istat Membru kkon?ernat min?abba d-danni kkaw?ati mill-obbligu tal-kostituzzjoni ta' tali garanzija.

Fuq is-sistema applikabbli g?all-?las lura ta' l-ispejje?

68 Minkejja li l-parti operattiva tad-de?i?joni tar-rinviju ma ssemmix ?lief il-?ames domandi

kkunsidrati hawn fuq, jidher mir-referenza, mag?mula f'din id-de?i?joni stess, g?as-sentenza D, i??itata iktar 'il fuq, li l-qorti tar-rinviju sostanzjalment tixtieq tikseb iktar dettalji dwar il-kompatibbiltà tas-sistema Olandi?a applikabbli g?all-?las lura ta' l-ispejje? mad-dritt Komunitarju. F'dan il-ka?, din hija wa?da mill-kwistjonijiet li din il-qorti ?iet ikkonfrontata biha fil-kaw?a prin?ipali.

69 Madankollu, jirri?ulta minn ?urisprudenza kostanti li n-ne?essità li ting?ata interpretazzjoni tad-dritt Komunitarju li tkun utli g?all-qorti nazzjonali tirrikjedi li din ta' l-a??ar tiddefinixxi l-kuntest fattwali u le?i?lattiv li fih iridu jinqraw id-domandi li qieg?da tistaqsi jew li, g?all-inqas, tispjega ?-?irkustanzi fattwali li fuqhom ikunu bba?ati dawn id-domandi (ara, b'mod partikolari s-sentenzi tas-26 ta' Jannar 1993, Telemarsicabruzzo et., C-320/90 sa C-322/90, Gabra p. I-393, punti 6 u 7; tal-21 ta' Settembru 1999, Albany, C-67/96, ?abra p. I-5751, punt 39, u tat-13 ta' April 2000, Lehtonen u Castors Braine, C-176/96, ?abra p. I-2681, punt 22).

70 L-informazzjoni mog?tija fid-de?i?jonijiet ta' rinviju m'g?andhomx biss jippermettu lill-Qorti tl-?ustizzja tag?ti risposti utli, i?da hija g?andha tag?ti wkoll lill-Gvernijiet ta' l-Istati Membri kif ukoll lill-partijiet l-o?ra interessati, l-possibbiltà li jippre?entaw l-osservazzjonijiet tag?hom skond l-Artikolu 23 ta' l-Istatut tal-Qorti tal-?ustizzja. Hija l-Qorti tal-?ustizzja li g?andha ti?gura li din il-possibbiltà hija m?arsa, billi jittie?ed in kunsiderazzjoni l-fatt li, skond il-parti operattiva ??itata iktar 'il fuq, huma biss id-de?i?jonijiet ta' rinviju li ji?u nnotifikati lill-partijiet interessati (ara, b'mod partikolari, d-digriet tat-23 ta' Marzu 1995, Saddik, C-458/93, ?abra p. I-511, punt 13; is-sentenzi ??itati iktar 'il fuq, Albany, punt 40 kif ukoll Lehtonen u Castors Braine, punt 23).

71 G?andu ji?i kkonstatat li l-imsemmija kundizzjonijiet mhumiex sodisfatti f'dak li jirrigwarda s-sistema applikabbli g?all-?las lura ta' l-ispejje?.

72 F'dawn i?-?irkustanzi, id-domanda dwar l-imsemmija sistema hija inammissibbli.

Fuq l-ispejje?

73 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 ta' l-osservazzjonijiet lill-Qorti, barra dawk ta' l-imsemmija partijiet, ma jistg?ux jit?allsu lura.

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

1) **?ittadin Komunitarju, b?alma huwa r-rikorrent fil-kaw?a prin?ipali, li jirrisjedi, minn mindu ttrasferixxa d-domi?ilju tieg?u fi Stat Membru, u li j?omm it-totalità ta' l-ishma ta' kumpanniji stabbiliti fi Stat Membru ie?or, jista' jibba?a ru?u fuq l-Artikolu 43 KE.**

2) **L-Artikolu 43 KE g?andu ji?i interpretat fis-sens li jipprekludi li Stat Membru jissostitwixxi sistema ta' taxxa fuq il-qlig? kapitali f'ka? ta' trasferiment tad-domi?ilju ta' persuna taxxabbli barra minn dan l-Istat Membru, b?al dik in kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, li tag?mel l-g?oti ta' sospensjoni ta' pagament ta' din it-taxxa su??etta g?all-kundizzjoni tal-kostituzzjoni ta' garanziji u li ma tikkunsidrax kompletament it-tnaqqis fil-valur ta' l-ishma li jista' jirri?ulta ssussegwentement g?at-trasferiment tad-domi?ilju tal-persuna kkon?ernata, u li ma jkunx ?ie kkunsidrat mill-Istat Membru ospitanti.**

3) **Ostakolu li jirri?ulta mill-kostituzzjoni ta' garanzija rikjesta bi ksur tad-dritt Komunitarju, ma jistax jitne??a b'effett retroattiv bis-sempli?i rilaxx ta' din il-garanzija. In-natura ta' l-att li abba?i tieg?u ti?i rrilaxxata l-garanzija m'g?andha l-ebda rilevanza fuq din l-evalwazzjoni. Fejn l-Istat Membru jipprovdi g?all-pagament ta' interessi moratorji fl-okka?joni tar-rilaxx tal-garanzija rikjesta, bi ksur tad-dritt intern, dawn l-interessi huma dovuti wkoll fil-ka? ta' ksur tad-dritt Komunitarju. Barra minn hekk, hija l-qorti tar-rinviju li g?andha tevalwa skond il-gwida mog?tija mill-Qorti tal-?ustizzja u b'rispett g?all-prin?ipji**

ta' ekwivalenza u effettività, l-e?istenza tar-responsabbiltà ta' l-Istat Membru kkon?ernat min?abba d-danni kkaw?ati mill-obbligu tal-kostituzzjoni ta' tali garanzija.

Firem