**Downloaded via the EU tax law app / web**

**Kaw?a C-562/07**

**Il-Kummissjoni tal-Komunitajiet Ewropej**

**vs**

**Ir-Renju ta’ Spanja**

“Nuqqas ta’ Stat li jwettaq obbligu — Moviment liberu tal-kapital — Artikoli 56 KE u 40 tal-Ftehim ?EE — Tassazzjoni diretta — Persuni fi?i?i — Impo?izzjoni ta’ taxxa fuq il-qlig? kapitali — Differenza fit-trattament bejn persuni residenti u dawk mhux residenti”

Sommarju tas-sentenza

1. *Stati Membri — Obbligi — Nuqqas ta’ twettiq ta’ obbligu — ?ustifikazzjoni —Prin?ipju tal-protezzjoni tal-aspettattivi le?ittimi — Prin?ipju ta’ kooperazzjoni leali (Artikolu 226 KE)*

2. *Rikors g?al nuqqas ta’ twettiq ta’ obbligu — Pro?edura prekontenzju?a — Tul e??essiv*

*(Artikolu 226 KE)*

3. *Rikors g?al nuqqas ta’ twettiq ta’ obbligu — E?ami tal-mertu mill-Qorti tal??ustizzja — Sitwazzjoni li g?andha tittie?ed inkunsiderazzjoni — Sitwazzjoni fl?iskadenza tat-terminu stabbilit mill-opinjoni motivata*

*(Artikolu 226 KE)*

4. *Rikors g?al nuqqas ta’ twettiq ta’ obbligu — Terminu mog?ti lill-Istat Membru fl?opinjoni motivata — Waqfien sussegwenti tan-nuqqas ta’ twettiq ta’ obbligu — Interess li titkompla l-azzjoni*

*(Artikolu 226 KE)*

5. *Rikors g?al nuqqas ta’ twettiq ta’ obbligu — Dritt ta’ azzjoni tal-Kummissjoni*

*(Artikolu 226 KE)*

6. *Moviment liberu tal-kapital — Restrizzjonijiet — Le?i?lazzjoni fiskali — Taxxa fuq id?d?ul*

*(Artikoli 56 KE u 58(1); Ftehim ?EE, Artikolu 40)*

1. Il-pro?edura g?al nuqqas ta’ twettiq ta’ obbligu hija bba?ata fuq il-konstatazzjoni o??ettiva tan-nuqqas ta’ osservanza, minn Stat Membru, tal-obbligi li jimponi fuqu d-dritt Komunitarju. Il-prin?ipji tal-osservanza tal-aspettattivi le?ittimi u ta’ kooperazzjoni leali ma jistg?ux ji?u invokati minn Stat Membru sabiex jipprekludi l-konstatazzjoni o??ettiva tan-nuqqas ta’ osservanza, min-na?a tieg?u, tal-obbligi li jimponi fuqu t-Trattat, peress li l-ammissjoni ta’ din il-?ustifikazzjoni tmur kontra l-objbjettiv tal-pro?edura msemmija fl-Artikolu 226 KE. Il-fatt li l-Kummissjoni tkun irrinunzjat li tippre?enta rikors g?al konstatazzjoni ta’ nuqqas ta’ twettiq ta’ obbligu kontra Stat Membru meta dan tal-a??ar temm l-allegat nuqqas ta’ twettiq ta’ obbligu wara li skada t-terminu stabbilit fl-opinjoni motivata ma jistax jo?loq aspettattivi le?ittimi g?al dan l-Istat Membru jew g?all-Istati Membri l-o?ra li jista’ jkollhom impatt fuq l-ammissibbiltà ta’ pro?eduri mibdija mill-Kummissjoni. Barra minn hekk, il-fatt li l-Kummissjoni ma tippre?entax rikors skont l-Artikolu 226 KE

immedjatament wara li jiskadi t-terminu stabbilit fl-opinjoni motivata lanqas ma jista' jo?loq aspettattivi le?ittimi g?all-Istat Membru kkon?ernat fir-rigward tal-fatt li l-pro?eduri g?al nuqqas ta' twettiq ta' obbligu ?ew mag?luqa.

(ara l-punti 18-20)

2. Huwa minnu li t-tul e??essiv tal-pro?edura prekontenzju?a jista' jikkostitwixxi vizzju li jwassal g?all-inammissibbiltà ta' rikors g?al nuqqas ta' twettiq ta' obbligu. Madankollu, konklu?joni b?al din tirri?ulta biss fil-ka?ijiet fejn, bl-im?iba tag?ha, il-Kummissjoni g?amlet diffi?li li l-argumenti tag?ha ji?u ribattuti, bil-konsegwenza li tkun kisret id-drittijiet tad-difi?a tal-Istat Membru kkon?ernat, li, min-na?a tieg?u, g?andu jipprovdi l-provi li juru tali diffikultà.

(ara l-punt 21)

3. Fil-kuntest ta' rikors skont l-Artikolu 226 KE, l-e?istenza ta' nuqqas ta' twettiq ta' obbligu g?andha ti?i evalwata abba?i tas-sitwazzjoni li kien fiha l-Istat Membru fi tmiem it-terminu stabbilit fl-opinjoni motivata.

(ara l-punt 23)

4. L-interess tal-Kummissjoni li tippre?enta rikors skont l-Artikolu 226 KE je?isti anki meta l-ksur ikkontestat intemm wara t-terminu stabbilit fl-opinjoni motivata. Konsegwentement, meta Stat Membru jkun ?ie informat permezz tal-pro?edura prekontenzju?a li l-Kummissjoni kienet qieg?da takku?ah li naqas milli jwettaq l-obbligi tieg?u ta?t it-Trattat, huwa ma jistax, fin-nuqqas tal-Kummissjoni li tie?u po?izzjoni espli?ita li tindika li kienet ser tag?laq il-pro?edura ta' nuqqas ta' twettiq ta' obbligu mibdija, isostni b'mod validu li l-imsemmija istituzzjoni kisret il-prin?ipju ta' ?ertezza legali.

(ara l-punti 23, 24)

5. Il-Kummissjoni la g?andha g?alfejn turi l-e?istenza ta' interess ?uridiku u lanqas ma g?andha g?alfejn tindika r-ra?unijiet li wassluha sabiex tippre?enta rikors g?al nuqqas ta' twettiq ta' obbligu. Sakemm is-su??ett tar-rikors b?alma jirri?ulta mill-att tar-rikors jikkorrispondi g?as-su??ett tal-kaw?a b?alma ddefinit fl-ittra ta' intimazzjoni u fl-opinjoni motivata, ma jistax ji?i sostnut, b'mod validu, li l-Kummissjoni wettqet abbu? ta' poter.

(ara l-punt 25)

6. Jonqos milli jwettaq l-obbligi tieg?u ta?t l-Artikolu 56 KE u l-Artikolu 40 tal-Ftehim dwar i?-?ona Ekonomika Ewropea, Stat Membru li jintaxxa b'mod differenti l-qlig? kapitali li jkun sar f'dan l-Istat Memrbu skont jekk inkisibx minn persuni residenti jew minn persuni mhux residenti, filwaqt li dawn il-persuni taxxabbli jinsabu f'sitwazzjoni li tista' titqabbel o??ettivament fir-rigward ta' dan l-intaxxar.

Ma g?andhiex rabta ma' differenza fis-sitwazzjoni, fis-sens tal-Artikolu 58(1) KE, li tirri?ulta mill-post ta' residenza tal-persuna taxxabbli, le?i?lazzjoni li hija inti?a biss g?all-qlig? kapitali derivat mit-trasferimenti ta' proprjetà mi?muma fl-Istat Membru kkon?ernat, li ma g?andhiex, permezz tat-trattament fiskali vanta??u? mog?ti lill-persuni residenti, finijiet so?jali u li fir-rigward tag?ha mhuwiex stabbilti li hija inti?a sabiex tittie?ed inkunsiderazzjoni s-sitwazzjoni personali tal-persuna taxxabbli fil-kalkolu tat-taxxa.

L-e?istenza ta' ftehim dwar ?elsien minn taxxa doppja mhijiex tali li timmina din il-konklu?joni peress li dawn il-ftehim jinnewtralizzaw biss parzjalment il-pi? fiskali m?allas fl-Istat Membru kkon?ernat mill-persuni mhux residenti. Barra minn hekk, l-e?istenza ta' ftehim dwar ?elsien minn

taxxa doppja ma teskludix li d-d?ul li persuna taxxabbli tir?ievi fi Stat ming?ajr ma tirrisjedi fih, u li huwa esklu?ivament taxxabbli f'dan l-Istat, jittie?ed madankollu inkunsiderazzjoni mill-Istat ta' residenza sabiex ji?i kkalkolat l-ammont tat-taxxa fuq il-bqija tad-d?ul tal-imsemmija persuna taxxabbli, b'mod partikolari, bl-g?an li ti?i applikata r-regola tal-progressività tat-taxxa. G?aldaqstant, il-fatt li ma tkunx residenti ma jippermettix li ti?i evitata l-applikazzjoni ta' din ir-regola. Minn dan isegwi li, f'?irkustanza b?al din, i?-?ew? kategoriji ta' persuni taxxabbli huma f'sitwazzjoni komparabbli fir-rigward tal-imsemmija regola.

Ir-restrizzjoni li tirri?ulta minn tali le?i?lazzjoni ma tistax ti?i ??ustifikata mill-?tie?a li ti?i ggarantita l-koerenza tas-sistema fiskali nazzjonali, peress li ma te?isti ebda rabta diretta bejn il-vanta??i mog?tija lill-persuni taxxabbli residenti u t-tpa?ija li tirri?ulta minn impo?izzjoni fiskali spe?ifika.

(ara l-punti 50-59, 65, 66, 69 u d-dispo?ittiv)

SENTENZA TAL-QORTI TAL-?USTIZZJA (L-Ewwel Awla)

6 ta' Ottubru 2009 (*)

"Nuqqas ta' Stat li jwettaq obbligu ? Moviment liberu tal-kapital ? Artikoli 56 KE u 40 tal-Ftehim ?EE ? Tassazzjoni diretta ? Persuni fi?i?i ? Impo?izzjoni ta' taxxa fuq il-qlig? kapitali ? Differenza fit-trattament bejn persuni residenti u dawk mhux residenti"

Fil-Kaw?a C?562/07,

li g?andha b?ala su??ett rikors g?al nuqqas ta' twettiq ta' obbligu ta?t l-Artikolu 226 KE, ippre?entat fid-19 ta' Di?embru 2007,

**Il-Kummissjoni tal-Komunitajiet Ewropej,** irrappre?entata minn R. Lyal u I. Martínez del Peral, b?ala a?enti, b'indirizz g?an-notifika fil-Lussemburgu,

rikorrenti,

vs

**Ir-Renju ta' Spanja,** irrappre?entat minn M. Muñoz Pérez, b?ala a?ent, b'indirizz g?an-notifika fil-Lussemburgu,

konvenut,

sostnut minn:

**Ir-Renju tal-Bel?ju,** irrappre?entat minn T. Materne, b?ala a?ent,

**Ir-Repubblika tal-Latvja,** irrappre?entata minn E. Balode?Buraka, b?ala a?ent,

**Ir-Repubblika tal-Awstrija,** irrappre?entata minn E. Riedl u C. Pesendorfer, b?ala a?enti,

intervenjenti,

IL-QORTI TAL-?USTIZZJA (L-Ewwel Awla),

komposta minn M. Ileši?, President tal-?ames Awla u a?ent President tal-Ewwel Awla, A. Tizzano, A. Borg Barthet, E. Levits u J.-J. Kasel (Relatur) Im?allfin,

Avukat ?enerali: J. Kokott,

Re?istratur: R. Grass,

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

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

tag?ti l-pre?enti

**Sentenza**

1 Permezz tar-rikors tag?ha, il-Kummissjoni tal-Komunitajiet Ewropej titlob lill-Qorti tal-?ustizzja tiddikjara li, billi sal-31 ta' Di?embru 2006 kien tratta b'mod differenti l-qlig? kapitali li kien sar fi Spanja, skont jekk inkisibx minn persuni residenti jew minn persuni mhux residenti, ir-Renju ta' Spanja naqas milli jwettaq l-obbligi tieg?u ta?t l-Artikoli 39 KE u 56 KE, kif ukoll ta?t l-Artikoli 28 u 40 tal-Ftehim dwar i?-?ona Ekonomika Ewropea, tat-2 ta' Mejju 1992 (?U 1994, L 1, p. 3, iktar il-quddiem il-"Ftehim ?EE").

**Il-kuntest ?uridiku**

2 Fi Spanja, sal-31 ta' Di?embru 2006, it-taxxa fuq id-d?ul tal-persuni residenti kienet irregolata mit-test kodifikat tal-Li?i dwar it-taxxa fuq id-d?ul tal-persuni fi?i?i (Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas), adottat permezz tad-Digriet Irjali Le?i?lattiv 3/2004, tal-5 ta' Marzu 2004 (BOE Nru 60, tal-10 ta' Marzu 2004, p. 10670, u rettifika BOE Nru 61, tal-11 ta' Marzu 2004, p. 11014, iktar 'il quddiem it-"TRLIRPF"). Skont l-Artikoli 67 u 77 tat-TRLIRPF, il-qlig? kapitali derivat mit-trasferiment ta' attiv mi?mum g?al iktar minn sena mill-persuna taxxabbli, kien intaxxat b'rata fissa ta' 15 %. Il-qlig? kapital l-ie?or kien intaxxat skont skala progressiva prevista fl-Artikoli 64 u 75 tat-TRLIRPF u li r-rati tag?ha kienu bejn il-15 % u l-45 %.

3 Sal-istess data, it-taxxa fuq id-d?ul ta' persuni mhux residenti kienet irregolata mit-test kodifikat tal-Li?i dwar it-taxxa fuq id-d?ul tal-persuni mhux residenti (Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes), adottat permezz tad-Digriet Irjali Le?i?lattiv 5/2004, tal-5 ta' Marzu 2004 (BOE Nru 62, tat-12 ta' Marzu 2004, p. 11176, iktar 'il quddiem it-"TRLIRNR"), li l-Artikolu 25(1)(f) tieg?u kien jissu??etta l-qlig? kapitali g?al rata ta' taxxa fissa ta' 35 %.

4 Ta?t l-Artikolu 46 tat-TRLIRNR, il-persuni mhux residenti li mill-anqas 75 % tad-d?ul totali tag?hom kien ?ej, f'sena taxxabbli, minn xog?ol jew minn attività ekonomika fi Spanja, setg?u jag??lu li jkunu ntaxxati b?ala persuni su??etti g?at-taxxa fuq id-d?ul tal-persuni fi?i?i. L-Artikolu 46(3) tal-istess li?i kien jipprevedi li ?-?irkustanzi personali u familjari partikolari g?al dawn il-?addiema kellhom jittie?du inkunsiderazzjoni.

5 Din is-sistema ?iet im?assra mill-1 ta' Jannar 2007 bid-d?ul fis-se?? tal-Li?i 35/2006 dwar it-taxxi fuq id-d?ul tal-persuni fi?i?i u li temenda parzjalment il-li?ijiet dwar it-taxxi fuq il-kumpanniji, it-

taxxa fuq id-d?ul ta’ persuni mhux residenti u t-taxxa fuq l-attiv (Ley 35/2006 del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio, BOE Nru 285, tad-29 ta’ Novembru 2006, p. 41734, u rettifika BOE Nru 57, tas-7 ta’ Marzu 2007, p. 9634).

**Il-pro?edura prekontenzju?a**

6 Fit-18 ta’ Ottubru 2004, il-Kummissjoni indirizzat ittra ta’ intimazzjoni lir-Renju ta’ Spanja filwaqt li ?ibdet l-attenzjoni ta’ dan l-Istat Membru g?all-fatt li t-trattament fiskali li g?alih kien su??ett, f’dak i?-?mien, id-d?ul mix-xog?ol u l-qlig? kapitali li ?ej minn Spanja tal-persuni fi?i?i mhux residenti kien, fil-fehma ta’ din l-istituzzjoni, imur kontra l-Artikoli 39 KE u 56 KE, kif ukoll l-Artikoli 28 u 40 tal-Ftehim ?EE, peress li l-applikazzjoni, g?ad-d?ul tal-persuni mhux residenti, ta’ rata ta’ taxxa og?la minn dik applikabbli g?ad-d?ul tal-persuni residenti setg?et tikkostitwixxi diskriminazzjoni fis-sens tat-Trattat KE jekk ma kienet te?isti ebda differenza o??ettiva ta’ natura li ti??ustifika differenza fit-trattament bejn i?-?ew? sitwazzjonijiet.

7 Peress li l-Kummissjoni ma kinitx konvinta mir-risposta tar-Renju ta’ Spanja, fit-13 ta’ Lulju 2005 hija indirizzat opinjoni motivata lil dan l-Istat Membru fejn talbitu jadotta l-mi?uri ne?essarji sabiex jikkonforma ru?u mag?ha fi ?mien xahrejn min-notifika tag?ha.

8 Fis-7 ta’ Frar 2006, ir-Renju ta’ Spanja rrisponda g?al din l-opinjoni motivata billi sostna li l-emendi me?tie?a sabiex jintemm dan l-allegat nuqqas ta’ twettiq ta’ obbligu kienu qeg?din ji?u adottati. Mill-osservazzjonijiet tal-partijiet jirri?ulta li l-imsemmija emendi ?ew adottati fit-28 ta’ Novembru 2006 u da?lu fis-se?? fl-1 ta’ Jannar 2007.

9 Minkejja li l-Kummissjoni tikkunsidra li, bid-d?ul fis-se?? tad-dispo?izzjonijiet il-?odda, il-ksur li kienet irrappurtat intemm, hija xorta dde?idiet li tippre?enta dan ir-rikors.

10 Matul il-kaw?a quddiem il-Qorti tal-?ustizzja, il-Kummissjoni rtirat ir-rikors tag?ha sa fejn kien inti? li ji?i kkonstatat ksur tal-Artikolu 39 u tal-Artikolu 28 tal-Ftehim ?EE.

11 Permezz ta’ digriet tal-President tal-Qorti tal-?ustizzja tat-2 ta’ ?unju 2008, ir-Renju tal-Bel?ju, ir-Repubblika tal-Latvja u r-Repubblika tal-Awstrija ?ew ammessi sabiex jintervjenu insostenn tat-talbiet tar-Renju ta’ Spanja.

**Fuq ir-rikors**

*Fuq l-ammissibbiltà*

L-argumenti tal-partijiet

12 Minkejja li r-Renju ta’ Spanja jirrikonoxxi li hija l-Kummissjoni li tidde?iedi jekk g?andhiex jew le tippre?enta rikors g?al nuqqas ta’ twettiq ta’ obbligu, huwa madankollu jikkontesta l-ammissibbiltà ta’ dan ir-rikors billi jsostni li, f’dan il-ka?, il-Kummissjoni kisret il-prin?ipji tal-osservanza tal-aspettattivi le?ittimi, tal-kooperazzjoni leali mal-Istati Membri, kif ukoll ta?-?ertezza legali u wettqet abbu? ta’ poter.

13 Fl-ewwel lok, fir-rigward tal-ksur tal-prin?ipji tal-osservanza tal-aspettattivi le?ittimi u tal-kooperazzjoni leali, ir-Renju ta’ Spanja jfakkar li l-Istati Membri jistg?u jinvokaw dawn il-prin?ipji fil-konfront ta’ istituzzjoni Komunitarja meta din, permezz ta’ prassi repetuta u kontinwa, ?olqotilhom aspettattiva fondata fir-rigward tal-fatt li hija kienet ser tadotta m?iba konkreta f’?irkustanzi spe?ifi?i, ming?ajr ma jkun hemm ebda indizju li jippermetti suspett li hija tista’ tbiddel din il-prassi. Fir-rigward ta’ rikors g?al nuqqas ta’ twettiq ta’ obbligu, te?isti prassi tal-Kummissjoni ferm stabbilita li hija ma tippre?entax tali rikors meta l-Istat Membru, li jkun kiser id-dritt Komunitarju,

ikun temm dan in-nuqqas ta’ twettiq ta’ obbligu wara li jkun skada t-terminu stabbilit fl-opinjoni motivata, i?da qabel il-pre?entata tar-rikors u dan minkejja li l-pro?edura xorta jista’ jkollha interess. F’dan il-ka?, il-Kummissjoni kisret il-prin?ipji msemmija hawn fuq sa fejn ippre?entat ir-rikors tag?ha kwa?i sena wara li ntemm in-nuqqas ta’ twettiq ta’ obbligu kkontestat ming?ajr ma qabel informat lill-Istat Membru kkon?ernat bl-intenzjoni tag?ha li ma ssegwix il-prassi normali tag?ha u ming?ajr ma kellha ra?unijiet validi g?al dan.

14 Fit-tieni lok, fir-rigward tal-prin?ipju ta’ ?ertezza legali, ir-Renju ta’ Spanja jsostni li d-dritt rikonoxxut lill-Kummissjoni li tag??el liberament il-mument meta tibda pro?edura g?al nuqqas ta’ twettiq ta’ obbligu kontra Stat Membru g?andu, sabiex l-Istati Membri ma jitqieg?dux f’“sitwazzjoni gravi ta’ in?ertezza legali”, ikun limitat g?all-ka?ijiet fejn l-Istat Membru li jkun wettaq il-ksur jippersisti fin-nuqqas ta’ twettiq ta’ obbligu li jkun akku?at bih. Peress li f’dan il-ka? il-Kummissjoni ?alliet tg?addi kwa?i sena bejn il-mument meta n-nuqqas ta’ twettiq ta’ obbligu ntemm u l-pre?entata ta’ dan ir-rikors, il-prin?ipju ta’ ?ertezza legali ?ie miksur.

15 Fit-tielet lok, g?al dak li jikkon?erna l-abbu? ta’ poter, ir-Renju ta’ Spanja jsostni li l-Kummissjoni ?naturat l-g?anijiet tar-rikors g?al nuqqas ta’ twettiq ta’ obbligu sa fejn qieg?da tu?a din il-pro?edura sabiex til?aq ?ew? objjettivi li huma estranji g?al dan il-g?an. Fil-fatt, minn na?a, il-Kummissjoni g?andha l-intenzjoni tag?ti sanzjoni lil dan l-Istat Membru peress li l-qrati Spanjoli ma g?amlux talbiet g?al de?i?joni preliminari lill-Qorti tal-?ustizzja fuq is-su??ett ta’ taxxi diretti. Min-na?a l-o?ra, il-Kummissjoni tixtieq twassal lill-Qorti tal-?ustizzja sabiex tidde?iedi fuq dan ir-rikors sabiex tiggarantixxi li?-?ittadini applikazzjoni korretta tad-dritt Komunitarju, u b’dan il-mod qieg?da tassimila l-objbjettiv tar-rikors g?al nuqqas ta’ twettiq ta’ obbligu ma’ dak tal-pro?edura g?al de?i?joni preliminari.

16 Ir-Renju tal-Bel?ju kif ukoll ir-Repubblika tal-Awstrija, li l-interventi tag?hom insostenn tat-talbiet tar-Renju ta’ Spanja huma limitati g?all-kwistjoni tal-ammissibbiltà tar-rikors, isostnu li hija l-Kummissjoni li g?andha tistabbilixxi l-e?istenza ta’ interess suffi?jenti sabiex tkompli bil-pro?edura. F’dan il-ka?, il-gravità tal-allegat nuqqas ta’ twettiq ta’ obbligu mhijiex tali li ti??ustifika li ji?i ppre?entat rikors, peress li l-fatt li l-qrati Spanjoli ma g?amlux talba g?al de?i?joni preliminari dwar taxxi diretti ma jurix li je?isti interess suffi?jenti sabiex ji?i ppre?entat dan ir-rikors. Barra minn hekk, il-Kummissjoni ma tistax tippre?enta rikors g?al nuqqas ta’ twettiq ta’ obbligu ?lief bl-g?an spe?ifiku li ttemm l-allegat nuqqas ta’ twettiq ta’ obbligu. Peress li r-Renju ta’ Spanja temm in-nuqqas ta’ twettiq ta’ obbligu li kien akku?at bih, il-Kummissjoni ma g?adx g?andha libertà tevalwa jekk g?andhiex tippre?enta rikors jew le.

17 Fir-rigward tal-ammissibbiltà tar-rikorsi g?an-nuqqas ta’ twettiq ta’ obbligu in?enerali, il-Kummissjoni ssostni, prin?ipalament, li s-setg?a diskrezzjonali li t-Trattat u l-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja jatuha fil-qasam tal-pro?eduri g?al nuqqas ta’ twettiq ta’ obbligu tissopponi, minn na?a, li hija tista’ tidde?iedi jekk hemmx jew le lok li tippre?enta r-rikors ming?ajr ma jkollha g?alfejn tindika r-ra?unijiet li fuqhom tibba?a d-de?i?joni tag?ha u, min-na?a l-o?ra, li hija ma g?andhiex obbligu tosserva terminu spe?ifiku g?al dak li jikkon?erna l-fa?ijiet differenti tal-pro?edura. G?aldaqstant, fil-fehma tag?ha, ebda wa?da mill-e??ezzjonijiet ta’ inammissibbiltà mressqa mir-Renju ta’ Spanja ma tista’ tintlaqa’.

Il-kunsiderazzjonijiet tal-Qorti tal-?ustizzja

18 Fl-ewwel lok, fir-rigward tal-allegat ksur tal-prin?ipju tal-osservanza tal-aspettattivi le?ittimi, korollarju tal-prin?ipju ta’ ?ertezza legali, u tal-prin?ipju ta’ kooperazzjoni leali, g?andu ji?i mfakkar li l-pro?edura g?al nuqqas ta’ twettiq ta’ obbligu hija bba?ata fuq il-konstatazzjoni o??ettiva tan-nuqqas ta’ osservanza, minn Stat Membru, tal-obbligi li jimponi fuqu d-dritt Komunitarju u li l-prin?ipji tal-osservanza tal-aspettattivi le?ittimi u ta’ kooperazzjoni leali ma jistg?ux, f’ka? b?al dan, ji?u invokati minn Stat Membru sabiex jipprekludi l-konstatazzjoni o??ettiva tan-nuqqas ta’

osservanza, min-na?a tieg?u, tal-obbligi li jimponi fuqu t-Trattat, peress li l-ammissjoni ta' din il-?ustifikazzjoni tmur kontra l-objbjettiv tal-pro?edura msemmija fl-Artikolu 226 KE (sentenza tal-24 ta' April 2007, Il-Kummissjoni vs L-Olanda, C?523/04, ?abra p. I?3267, punt 28).

19 Il-fatt li f'ka? partikolari l-Kummissjoni tkun irrinunzjat li tippre?enta rikors g?al konstatazzjoni ta' nuqqas ta' twettiq ta' obbligu kontra Stat Membru meta dan tal-a??ar temm l-allegat nuqqas ta' twettiq ta' obbligu wara li skada t-terminu stabbilit fl-opinjoni motivata ma jistax jo?loq aspettattivi le?ittimi g?al dan l-Istat Membru jew g?all-Istati Membri l-o?ra li jista' jkollhom impatt fuq l-ammissibbiltà ta' pro?edura mibdija mill-Kummissjoni.

20 G?andu jing?ad ukoll li l-fatt li l-Kummissjoni ma tippre?entax rikors skont l-Artikolu 226 KE immedjatament wara li jiskadi t-terminu stabbilit fl-opinjoni motivata lanqas ma jista' jo?loq aspettattivi le?ittimi g?all-Istat Membru kkon?ernat fir-rigward tal-fatt li l-pro?edura g?al nuqqas ta' twettiq ta' obbligu ?iet mag?luqa.

21 Huwa minnu li t-tul e??essiv tal-pro?edura prekontenzju?a jista' jikkostitwixxi vizzju li jwassal g?all-inammissibbiltà ta' rikors g?al nuqqas ta' twettiq ta' obbligu. Madankollu, mill-?urisprudenza jirri?ulta li konklu?joni b?al din tirri?ulta biss fil-ka?ijiet fejn, bl-im?iba tag?ha, il-Kummissjoni g?amlet diffi?li li l-argumenti tag?ha ji?u ribattuti, bil-konsegwenza li tkun kisret id-drittijiet tad-difi?a tal-Istat Membru kkon?ernat, li min-na?a tieg?u g?andu jipprovdi l-provi li juru tali diffikultà (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-8 ta' Di?embru 2005, Il-Kummissjoni vs Il-Lussemburgu, C?33/04, ?abra p. I?10629, punt 76 u l-?urispruden?a ??itata).

22 Madankollu, f'dan il-ka?, g?andu ji?i kkonstatat li r-Renju ta' Spanja ma ressaq ebda argument spe?ifiku fir-rigward tal-fatt li t-tul tal-fa?i prekontenzju?a u, b'mod partikolari, i?-?mien li g?adda bejn ir-risposta tieg?u g?all-opinjoni motivata u l-pre?entata ta' dan ir-rikors, kellu impatt fuq l-e?er?izzju tad-drittijiet tad-difi?a tieg?u. Fil-fatt, dan l-Istat Membru sempli?ement jikkontesta kemm kien opportun l-e?er?izzju, f'dan il-ka?, tad-drittijiet tal-Kummissjoni li tressaq u tkompli pro?edura g?al nuqqas ta' twettiq ta' obbligu.

23 Fit-tieni lok, fir-rigward tal-prin?ipju ta' ?ertezza legali, g?andu ji?i mfakkar li, skont ?urisprudenza stabbilita, minn na?a, l-e?istenza ta' nuqqas ta' twettiq ta' obbligu g?andha ti?i evalwata abba?i tas-sitwazzjoni li kien fiha l-Istat Membru fi tmiem it-terminu stabbilit fl-opinjoni motivata (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tal-4 ta' Lulju 2002, Il-Kummissjoni vs Il-Gre?ja, C?173/01, ?abra. p. I?6129, punt 7, u tal-14 ta' April 2005, Il-Kummissjoni vs Il-Lussemburgu, C?519/03, ?abra p. I?3067, punt 18) u, min-na?a l-o?ra, l-interess tal-Kummissjoni li tippre?enta rikors skont l-Artikolu 226 KE je?isti anki meta l-ksur ikkontestat intemm wara t-terminu stabbilit fl-opinjoni motivata (sentenza tal-14 ta' April 2005, Il-Kummissjoni vs Il-Lussemburgu, i??itata iktar 'il fuq, punt 19).

24 Minn dan isegwi li peress li r-Renju ta' Spanja kien informat permezz tal-pro?edura prekontenzju?a li l-Kummissjoni kienet qieg?da takku?ah li naqas milli jwettaq l-obbligi tieg?u ta?t it-Trattat, huwa ma jistax, fin-nuqqas tal-Kummissjoni li tie?u po?izzjoni espli?ita li tindika li kienet ser tag?laq il-pro?edura ta' nuqqas ta' twettiq ta' obbligu mibdija, isostni b'mod validu li hija kisret il-prin?ipju ta' ?ertezza legali.

25 Fit-tielet lok, fir-rigward tal-motiv ibba?at fuq l-allegat abbu? ta' poter huwa bi??ejjed li ji?i mfakkar li, skont ?urisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-?ustizzja, il-Kummissjoni la g?andha g?alfejn turi l-e?istenza ta' interess ?uridiku u lanqas ma g?andha g?alfejn tindika r-ra?unijiet li wassluha sabiex tippre?enta rikors g?al nuqqas ta' twettiq ta' obbligu (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tal-1 ta' Frar 2001, Il-Kummissjoni vs Franza, C?333/99, ?abra p. I?1025, punt 24; tat-13 ta' ?unju 2002, Il-Kummissjoni vs Spanja C?474/99, ?abra p. I?5293, punt 25, kif ukoll tat-8 ta' Di?embru 2005, Il-Kummissjoni vs Il-Lussemburgu, i??itata iktar 'il fuq, punti 65 u 66). Peress li s-su??ett tar-

rikors b?alma jirri?ulta mill-att tar-rikors jikkorrispondi g?as-su??ett tal-kaw?a b?alma ddefinit fl-ittra ta' intimazzjoni u fl-opinjoni motivata, ma jistax ji?i sostnut, b'mod validu, li l-Kummissjoni wettqet abbu? ta' poter.

26 Mill-kunsiderazzjonijiet pre?edenti jirri?ulta li r-rikors pre?enti g?andu ji?i ddikjarat ammissibbli.

*Fuq il-mertu*

L-argumenti tal-partijiet

27 Il-Kummissjoni tosserva li skont il-le?i?lazzjoni Spanjola applikabbli sal-31 ta' Di?embru 2006, il-qlig? kapitali li sar fi Spanja minn persuni taxxabbli mhux residenti, wara t-trasferiment ta' proprjetà, kien intaxxat b'rata fissa ta' 35 %, filwaqt li dak li sar mill-persuni residenti kien intaxxat skont skala progressiva meta l-attiv ittrasferit kien mi?mum g?al sena jew anqas u b'rata fissa ta' 15 % meta dan l-attiv kien mi?mum g?al iktar minn sena. G?aldaqstant, il-pi? fiskali tal-persuni mhux residenti kien dejjem ikbar meta kienu jittrasferixxu l-proprjetà tag?hom sena jew iktar wara l-akkwist tag?ha. Fil-ka? ta' trasferiment ta' proprjetà mi?muma g?al sena jew anqas, il-persuni mhux residenti kienu xorta wa?da su??etti g?al pi? fiskali ikbar, minbarra meta r-rata ta' taxxa medja li tapplika g?all-persuni taxxabbli residenti kienet til?aq jew te??edi l-35 %, ipote?i li tissopponi l-e?istenza ta' d?ul kbir ?afna.

28 Skont il-Kummissjoni, peress li f'dan il-ka? ma te?isti ebda differenza o??ettiva bejn il-persuni taxxabbli residenti u l-persuni taxxabbli mhux residenti, kull differenza fit-trattament li twassal g?al pi? fiskali ikbar g?all-persuni mhux residenti meta mqabbla mal-persuni residenti tikkostitwixxi dirkriminazzjoni fis-sens tat-Trattat.

29 Fir-rigward tal-?ustifikazzjonijiet imressqa mir-Renju ta' Spanja, il-Kummissjoni ssostni li, f'dan il-ka?, l-objettiv ta' koerenza fiskali ma jistax ji?i invokat b'mod validu. Fil-fatt, skont il-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja, din il-?ustifikazzjoni ma tistax ti?i a??ettata ?lief meta te?isti rabta diretta bejn l-g?oti ta' vanta?? fiskali u t-tpa?ija ta' dan il-vanta?? permezz ta' impo?izzjoni fiskali. Madankollu, f'dan il-ka?, il-pi? fiskali ikbar tal-persuni mhux residenti mhuwiex akkumpanjat minn vanta?? fiskali g?al dawn tal-a??ar.

30 Il-Kummissjoni ??id li hija tikkunsidra li r-ra?unament tal-Qorti tal-?ustizzja fis-sentenza tag?ha tas-27 ta' ?unju 1996, Asscher (C?107/94, ?abra p. I?3089), jista' ji?i applikat g?al din il-kaw?a, peress li d-dispo?izzjonijiet fiskali Spanjoli inkwistjoni f'dan ir-rikors, b?ad-dispo?izzjonijiet nazzjonali inkwistjoni fil-kaw?a li wasslet g?al dik is-sentenza, jipprevedu l-applikazzjoni, g?all-qlig? kapitali li sar mill-persuni mhux residenti, ta' rata ta' taxxa og?la minn dik applikabbli g?all-qlig? kapitali r?evut mill-persuni residenti. Fid-dawl tal-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja, il-fatt li l-imsemmija sentenza tirrigwarda l-libertà ta' stabbiliment ma jipprekludix li d-de?i?joni mog?tija fiha ti?i trasposta g?ad-dispo?izzjonijiet Spanjoli inkwistjoni f'dan il-ka?.

31 Ir-Renju ta' Spanja, li jikkontesta l-e?istenza tan-nuqqas ta' twettiq ta' obbligu allegat, jirrileva qabel kollox li l-qlig? kapitali ta' persuna mhux residenti derivat minn bejg? ta' attiv li din ikollha fit-territorju Spanjol jikkostitwixxi biss parti mid-d?ul tag?ha, filwaqt li ?afna drabi dan id-d?ul ikun mag?mul prin?ipalment minn d?ul derivat mill-attivitiajiet professjonali tag?ha. Barra minn hekk, sabiex ji?i ddeterminat jekk il-persuni taxxabbli residenti u l-persuni taxxabbli mhux residenti humiex f'sitwazzjoni li tista' titqabbel o??ettivament, g?andhom jittie?du inkunsiderazzjoni l-attivitajiet kollha ta' dawn il-persuni taxxabbli u d-d?ul li jiksbu minnhom, u m'hemmx lok li ti?i e?aminata biss tip wie?ed ta' tran?azzjoni.

32 Madankollu, il-post fejn tista' ti?i evalwata, bl-iktar mod fa?li, il-kapa?ita individwali ta'

persuna mhux residenti li t?allas it-taxxa huwa l-post fejn g?andha ?-?entru tal-interessi personali u tal-attiv tag?ha. Fil-prin?ipju, dan ikun jikkorrispondi g?ar-residenza abitwali tag?ha. Fir-rigward tal-e??ezzjonijiet, ir-Renju ta' Spanja jippre?i?a li l-persuni taxxabbli li mhumiex residenti fit-territorju Spanjol, imma li min?abba xog?olhom jew attivitajiet ekonomi?i o?ra tag?hom jidderivaw d?ul li jikkostitwixxi g?all-anqas 75 % tad-d?ul totali tag?hom, jistg?u, bis-sa??a tas-sistema prevista fl-Artikolu 46 tat-TRLIRNR, u sa fejn ikun stabbilit li g?andhom id-domi?ilju tag?hom jew ir-residenza abitwali tag?hom fi Stat Membru ie?or, jag??lu li d-d?ul tag?hom ikun intaxxat skont ir-regoli applikabbli g?all-persuni residenti. G?aldaqstant, il-le?i?lazzjoni Spanjola hija konformi mal-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja, u r-Renju ta' Spanja jirreferi, f'dan ir-rigward, g?as-sentenza tat-12 ta' ?unju 2003, Gerritse (C?234/01, ?abra p. I?5933).

33 Fi kwalunkwe ka?, sakemm is-sitwazzjoni tal-persuni taxxabbli residenti ma tistax titqabbel ma' dik tal-persuni taxxabbli mhux residenti, g?al dak li jikkon?erna t-taxxa fuq il-qlig? kapitali, il-fatt li ma ti?ix applikata le?i?lazzjoni identika g?al dawn i?-?ew? kategoriji ta' persuni taxxabbli ma jikkostitwixxix diskriminazzjoni. G?aldaqstant, f'dan il-ka?, ma je?isti ebda ksur tal-moviment liberu tal-kapital.

34 Sussegwentement, ir-Renju ta' Spanja jirrileva li, skont il-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja, Stat Membru huwa liberu li jiggarantixxi l-osservanza tal-obbligi tieg?u ta?t it-Trattat billi jikkonkludi konvenzjoni dwar ?elsien minn taxxa doppja (iktar 'il quddiem il-"KTD") ma' Stat Membru ie?or. Peress li r-Renju ta' Spanja kkonkluda KTD ma' kwa?i kull Stat Membru, l-effetti tat-taxxa Spanjoli huma parzjalment innewtralizzati u, g?aldaqstant, din tal-a??ar ma tikkostitwixxix restrizzjoni g?all-moviment liberu tal-kapital.

35 Fl-a??ar nett, ir-Renju ta' Spanja jfakkar li fil-punt 43 tas-sentenza tag?ha tal-5 ta' Lulju 2005, D. (C?376/03, ?abra p. I?5821), il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet li l-Artikoli 56 KE u 58 KE ma jipprekludux le?i?lazzjoni nazzjonali li tirrifjuta lill-persuni mhux residenti, li g?andhom il-parti l-kbira tal-proprjetà tag?hom fl-Istat fejn huma residenti, il-benefi??ju tat-tnaqqis li din il-le?i?lazzjoni tag?ti lill-persuni taxxabbli residenti. Il-le?i?lazzjoni fiskali Spanjola inkwistjoni f'dan il-ka? sempli?ement tapplika din il-?urisprudenza billi tintrodu?i, fis-sistema ta' taxxa, distinzjoni bba?ata fuq is-sitwazzjoni o??ettivament differenti li jinstabu fiha l-persuni taxxabbli residenti meta mqabbla mal-persuni taxxabli mhux residenti.

36 Sussidjarjament, fil-ka? li l-le?i?lazzjoni inkwistjoni ti?i kkunsidrata li tikkostitwixxi restrizzjoni g?all-movitment liberu tal-kapital, ir-Renju ta' Spanja jsostni li din ir-restrizzjoni kienet ?ustifikata mill-?tie?a li ti?i ggarantita l-koerenza tas-sistema fiskali Spanjola.

37 F'dan ir-rigward, dan l-Istat Membru jippre?i?a li, g?al dak li jirrigwarda l-qlig? kapitali fuq perijodu qasir (sena jew anqas), dak li sar mill-persuni mhux residenti kien intaxxat tran?azzjoni bi tran?azzjoni, filwaqt li dak li sar mill-persuni residenti kien intaxxat skont l-iskala progressiva applikabbli g?at-taxxa fuq id-d?ul, li r-rati tag?ha kienu bejn il-15 % u l-45 %. G?aldaqstant ma jistax jitqies li l-persuni residenti kienu qeg?din jibbenefikaw, b'mod sistematiku, minn trattament fiskali iktar favorevoli minn dak li kienu qeg?din jibbenefikaw minnu l-persuni mhux residenti.

38 Fi kwalunkwe ka?, l-e?istenza ta' rati distinti g?at-taxxa tal-persuni residenti u g?al dik tal-persuni mhux residenti hija ??ustifikata min-natura stess ta' kull wa?da minn dawn it-taxxi. It-taxxa fuq id-d?ul tal-persuni fi?i?i residenti hija imposta perjodikament, adattata g?all-kapa?ità tal-persuna kkon?ernata li t?allas it-taxxa, permezz tal-applikazzjoni ta' skala progressiva g?ad-d?ul ir?evut minnha mid-dinja kollha fil-perijodu intaxxat.

39 It-taxxa fuq id-d?ul tal-persuni mhux residenti tikkostitwixxi, min-na?a tag?ha, taxxa m?allsa immedjatament mill-persuni taxxabbli li jir?ievu d?ul fi Spanja ming?ajr ma jkollhom stabbiliment permanenti hemmhekk. Dawn il-persuni taxxabbli huma ntaxxati biss fuq id-d?ul li jir?ievu fit-

territorju Spanjol, d?ul li skont id-definizzjoni tieg?u huwa i?olat u sporadiku. G?aldaqstant, huwa impossibbli li dan id-d?ul ji?i ntaxxat skont skala progressiva. L-uniku mod sabiex ji?i ntaxxat dan id-d?ul huwa li ti?i ntaxxata tran?azzjoni bi tran?azzjoni permezz ta' rata fissa.

40 Skont il-le?i?lazzjoni applikabbli g?all-persuni fi?i?i residenti, il-qlig? kapitali miksub fuq perijodu twil (iktar minn sena) kien intaxxat bl-istess rata jew b'rata i?g?ar minn dik imposta fuq il-qlig? kapitali miksub fuq perijodu qasir (sena jew anqas). L-g?an li ried jintla?aq kien li ji?u evitati l-effetti kumulattivi ta' skala progressiva fuq il-qlig? kapitali ??enerat matul diversi numru ta' snin, qlig? kapitali dan li, pjuttost milli jkun issu??ettat g?al taxxa annwali hekk kif ikun qieg?ed jinkiseb, ikun intaxxat fil-mument proprju li jinkiseb. G?aldaqstant te?isti rabta ekonomika diretta bejn l-g?oti ta' vanta?? fiskali lill-persuni taxxabbli residenti – taxxa b'rata mnaqqsa – u d-danni ma?luqa lilhom fin-nuqqas ta' dan il-mekkani?mu li jelimina l-progressività e??essiva, jew ta' mekkani?mu ie?or li g?andu l-istess effetti. Madankollu, m'hemm ebda ra?uni li ti?i applikata, g?all-persuni taxxabbli mhux residenti, rata ta' taxxa iktar favorevoli fil-ka? li jiksbu l-qlig? kapitali fuq perijodu twil. Fil-fatt, permezz ta' applikazzjoni ta' rata fissa ta' 15 %, huma jibbenifikaw minn trattament favorevoli inti? sabiex ipa?i l-effetti ta' skala progressiva li ma tkunx applikata g?alihom.

Il-kunsiderazzjonijiet tal-Qorti tal-?ustizzja

41 Preliminarjament, g?andu ji?i mfakkar li l-Artikolu 56 KE jipprojbixxi r-restrizzjonijiet g?all-moviment ta' kapital, bla ?sara g?ad-dispo?izzjonijiet tal-Artikolu 58 KE. Mill-Artikolu 58(1) u (3) KE jirri?ulta li, fil-le?i?lazzjoni fiskali tag?hom, l-Istati Membri jistg?u jistabbilixxu distinzjoni bejn il-persuni taxxabbli residenti u l-persuni taxxabbli mhux residenti sa fejn din id-distinzjoni la tikkostitwixxi mezz ta' diskriminazzjoni arbitrarja u lanqas restrizzjoni mo?bija g?all-moviment liberu tal-kapital.

42 G?andu jing?ad ukoll li l-Artikolu 58(1) KE, li, b?ala deroga mill-prin?ipju fundamentali tal-moviment liberu tal-kapital, g?andu jkun su??ett g?al interpretazzjoni stretta, ma jistax ji?i interpretat fis-sens li kull le?i?lazzjoni fiskali li tag?mel distinzjoni bejn il-persuni taxxabbli skont il-post fejn huma jinvestu l-kapital tag?hom hija awtomatikament kompatibbli mat-Trattat (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-15 ta' Lulju 2004, Lenz, C?315/02, ?abra p. I?7063, punt 26).

43 F'dan il-ka?, huwa pa?ifiku li, sal-31 ta' Di?embru 2006, il-le?i?lazzjoni Spanjola kienet tipprevedi trattament differenti bejn il-persuni taxxabbli residenti u l-persuni taxxabbli mhux residenti g?al dak li jikkon?erna r-rata ta' taxxa li kien su??ett g?aliha l-qlig? kapitali derivat mit-trasferiment ta' proprjetà, kemm jekk immobbli kif ukoll jekk ta' natura o?ra, li tinsab fit-territorju Spanjol.

44 G?al dak li jikkon?erna l-qlig? kapitali derivat mit-trasferiment ta' attiv mi?mum g?al iktar minn sena, il-persuni mhux residenti kienu su??etti, b'mod sistematiku, g?al pi? fiskali ikbar minn dak tal-persuni residenti, billi l-qlig? kapitali li sar minn dawn tal-a??ar kien intaxxat b'rata fissa ta' 15 % filwaqt li dak li kien sar mill-persuni mhux residenti kien intaxxat bir-rata ta' 35 %.

45 Huwa minnu li min?abba l-applikazzjoni ta' skala progressiva fil-konfront tag?hom, il-persuni residenti ma kinux jibbenifikaw, b'mod sistematiku, minn rata ta' taxxa iktar favorevoli mill-persuni mhux residenti fir-rigward tat-taxxa fuq il-qlig? kapitali derivat mill-bejg? ta' proprjetà mi?muma g?al sena jew anqas. Madankollu, xorta wa?da jibqa' l-fatt li, peress li kienu su??etti g?al rata fissa ta' 35 % indipendentement mill-ammont tal-qlig? kapitali li kien sar, filwaqt li l-persuni residenti ma kinux su??etti g?al din ir-rata ?lief mill-mument meta d-d?ul globali tag?hom kien jil?aq ?ertu limitu, il-persuni mhux residenti kienu su??etti, g?all-anqas f'?erti ka?ijiet, g?al pi? fiskali ikbar minn dak tal-persuni residenti.

46 Kif il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet di?à, fil-qasam tat-taxxi diretti, is-sitwazzjoni tal-persuni

residenti u dik tal-persuni mhux residenti fi Stat ma jistg?ux, b?ala regola ?enerali, jitqabblu sa fejn id-d?ul ir?evut fit-territorju ta' Stat minn persuna mhux residenti, ?afna drabi, jikkostitwixxi biss parti mid-d?ul globali tag?ha, ikkon?entrat fil-post tar-residenza tag?ha, u sa fejn il-kapa?ità personali ta' persuna mhux residenti li t?allas it-taxxa, li tirri?ulta mid-d?ul kollu tag?ha u mis-sitwazzjoni personali u familjari tag?ha, hija iktar fa?li li ti?i evalwata fil-post fejn g?andha ?-?entru tal-interessi personali u tal-attiv tag?ha, u dan ?eneralment jikkorrispondi g?ar-residenza abitwali tag?ha (sentenzi tal-14 ta' Frar 1995, Schumacker, C-279/93, ?abra p. I-225, punti 31 u 32, kif ukoll Gerritse, i??itata iktar 'il fuq, punt 43).

47 Barra minn hekk, il-fatt li Stat Membru ma jag?tix, lil persuna mhux residenti, ?erti vanta??i fiskali li jag?ti lil persuna residenti mhuwiex, b?ala regola ?enerali, diskriminatorju, u dan fid-dawl tad-differenzi o??ettivi bejn is-sitwazzjoni tal-persuni residenti u dik tal-persuni mhux residenti, kemm mill-aspett tas-sors tad-d?ul tag?hom, kif ukoll mill-aspett tal-kapa?ità personali tag?hom li j?allsu t-taxxa jew mill-aspett tas-sitwazzjoni personali u familjari tag?hom (sentenzi ??itati iktar 'il fuq Schumacker, punt 34, u Gerritse, punt 44).

48 G?aldaqstant, f'dan il-ka?, g?andu ji?i e?aminat jekk te?istix differenza o??ettiva bejn is-sitwazzjoni tal-persuni residenti u dik tal-persuni mhux residenti li tista' tpatti g?an-natura diskriminatorja tal-le?i?lazzjoni inkwistjoni u li tista' tikkwalifika din il-le?i?lazzjoni ta?t l-e??ezzjoni prevista fl-Artikolu 58(1) KE.

49 Fir-rigward tal-argument li d-differenza fit-trattament fiskali li tirri?ulta mill-applikazzjoni ta' din il-le?i?lazzjoni g?all-persuni mhux residenti g?andha ti?i e?aminata flimkien mas-sistema ?enerali tat-taxxa fuq id-d?ul applikabbli g?all-persuni residenti u g?all-persuni mhux residenti, u li l-persuni mhux residenti ma jistg?ux jitqabblu mal-persuni residenti peress li fl-Istat Membru tar-residenza tag?hom g?andhom d?ul ie?or li, g?all-kuntrarju tal-po?izzjoni tal-persuni residenti, ma jistax jittie?ed inkunsiderazzjoni fi Spanja, g?andu ji?i rrilevat, minn na?a, li, g?all-anqas g?at-taxxa fuq il-qlig? kapitali derivat minn trasferimenti ta' proprejtà mi?muma g?al iktar minn sena, hija biss din il-kategorija ta' d?ul li hija prevista mill-imsemmija le?i?lazzjoni, kemm fil-ka? tal-persuni residenti kif ukoll fil-ka? tal-persuni mhux residenti.

50 Min-na?a l-o?ra, l-Istat fejn jinsab is-sors tad-d?ul huwa, fi?-?ew? ka?ijiet, ir-Renju ta' Spanja peress li l-le?i?lazzjoni inkwistjoni hija inti?a biss g?all-qlig? kapitali derivat mit-trasferimenti ta' proprjetà mi?muma fi Spanja.

51 Fir-rigward tal-argument li, g?al dak li jikkon?erna l-qlig? kapitali derivat mit-trasferiment ta' proprjetà mi?muma g?al iktar minn sena, il-le?i?lazzjoni inkwistjoni hija inti?a sabiex tittie?ed inkunsiderazzjoni s-sitwazzjoni personali tal-persuna taxxabbli fil-kalkolu tat-taxxa, huwa bi??ejjed li ji?i kkonstatat li din il-le?i?lazzjoni ma tinkludi xejn li jista' jsostni dan l-argument, peress li hija involuta taxxa fissa b'rata li hija marbuta biss mal-fatt jekk il-persuna taxxabbli hijiex residenti jew le.

52 Dan l-argument lanqas ma jista' jkun sostnut minn applikazzjoni b'analo?ija tas-sentenza Gerritse, i??itata iktar 'il fuq, invokata mir-Renju ta' Spanja. Fil-fatt, la ntwera u lanqas ma ?ie allegat li l-le?i?lazzjoni li dan ir-rikors jirreferi g?aliha, b'differenza minn dik inkwistjoni f'dik is-sentenza, kellha, permezz tat-trattament fiskali vanta??u? mog?ti lill-persuni residenti, finijiet so?jali. Minn dan isegwi li, b'differenza minn dak li dde?idiet il-Qorti tal-?ustizzja fil-punt 48 tal-imsemmija sentenza, f'dan il-ka?, ma jistax ji?i kkunsidrat legali li l-g?oti ta' dan it-trattament vanta??u? ikun irri?ervat g?all-persuni li r?evew l-ikbar parti tad-d?ul taxxabbli tag?hom fl-Istat li jintaxxa, ji?ifieri, b?ala regola ?enerali, g?all-persuni residenti.

53 Fir-rigward tal-KTD li r-Renju ta' Spanja qieg?ed jinvoka, g?andu ji?i rrilevat qabel kollox li dan l-Istat Membru ma jsemmi ebda KTD konklu?a mal-Istati partijiet fil-Ftehim ?EE.

Sussegwentement, kif l-Istat Membru rrikonoxxa huwa stess, ma ?ietx konklu?a KTD mal-Istati Membri l-o?ra kollha. Fl-a??ar nett, huwa pa?ifiku li l-KTD li je?istu jinnewtralizzaw biss parzjalment il-pi? fiskali m?allas fi Spanja mill-persuni mhux residenti.

54 Barra minn hekk, mill-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja jirri?ulta li l-e?istenza ta' KTD ma teskludix li d-d?ul li persuna taxxabbli tir?ievi fi Stat ming?ajr ma tirrisjedi fih, u li huwa esklu?ivament taxxabbli f'dan l-Istat, jittie?ed madankollu inkunsiderazzjoni mill-Istat ta' residenza sabiex ji?i kkalkolat l-ammont tat-taxxa fuq il-bqija tad-d?ul tal-imsemmija persuna taxxabbli, b'mod partikolari, bl-g?an li ti?i applikata r-regola tal-progressività tat-taxxa. G?aldaqstant, ma jistax ji?i invokat b'mod validu li l-fatt li persuna taxxabbli ma tkunx residenti jippermettilha li tevita l-applikazzjoni ta' din ir-regola. Minn dan isegwi li, f'?irkustanza b?al din, i?-?ew? kategoriji ta' persuni taxxabbli huma f'sitwazzjoni komparabbli fir-rigward tal-imsemmija regola (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Asscher, i??itata iktar 'il fuq, punti 47 u 48).

55 F'dawn i?-?irkustanzi hemm lok li ji?i konklu?, g?al dak li jikkon?erna t-taxxa fuq qlig? kapitali derivat mit-trasferiment ta' proprjetà mi?muma g?al iktar minn sena, li l-le?i?lazzjoni inkwistjoni ma g?andhiex rabta ma' differenza fis-sitwazzjoni, fis-sens tal-Artikolu 58(1) KE, li tirri?ulta mill-post ta' residenza tal-persuna taxxabbli (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Lenz, i??itata iktar 'il fuq, punti 33).

56 Dan japplika wkoll g?al dak li jikkon?erna t-taxxa fuq qlig? kapitali li jsir wara sena jew iktar.

57 Fil-fatt, minn na?a, il-kunsiderazzjonijiet mag?mula fil-punti 50 u 52 sa 54 ta' din is-sentenza huma rilevanti wkoll g?al din it-taxxa.

58 Min-na?a l-o?ra, filwaqt li ma jistax ji?i esklu? li t-taxxa skont skala progressiva hija xierqa sabiex tittie?ed inkunsiderazzjoni l-kapa?ità tal-persuni taxxabbli li j?allsu t-taxxa, ir-Renju ta' Spanja ma jipprovdi ebda prova sabiex ji?i stabbilit li, f'dan il-ka?, ser tittie?ed effettivament inkunsiderazzjoni s-sitwazzjoni personali tal-persuni taxxabbli residenti fil-kuntest tat-taxxa fuq il-qlig? kapitali derivat mit-trasferiment ta' proprjetà mi?muma g?al sena jew anqas.

59 Minn dan isegwi li l-argument tal-Istat Membru, fir-rigward tal-qlig? kapitali li jsir fuq perijodu qasir jew fuq perijodu twil, li, g?al dak li jikkon?erna t-taxxa inkwistjoni, il-persuni residenti u l-persuni mhux residenti mhumiex f'sitwazzjoni li tista' titqabbel o??ettivament mhuwiex fondat u g?aldaqstant ma jistax jintlaqa'.

60 Madankollu, g?adu jrid ji?i e?aminat jekk, kif isostni sussidjarjament ir-Renju ta' Spanja, it-trattament differenti bejn dawn i?-?ew? kategoriji ta' persuni taxxabbli jistax ji?i ??ustifikat minn ra?uni imperattiva ta' interess ?enerali, b?all-?tie?a li ti?i protetta l-koerenza tas-sistema fiskali.

61 F'dan ir-rigward g?andu ji?i mfakkar li mill-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja jirri?ulta li tali objjettiv jista' ji??ustifika restrizzjoni g?all-e?er?izzju tal-libertajiet fundamentali ggarantiti mit-Trattat. Madankollu, sabiex argument ibba?at fuq ?ustifikazzjoni b?al din ikun jista' jintlaqa', huwa me?tie? li tkun stabbilita l-e?istenza ta' rabta diretta bejn l-g?oti tal-vanta?? fiskali kkon?ernat u t-tpa?ija ta' dan il-vanta?? permezz ta' impo?izzjoni fiskali spe?ifika (sentenza tas-7 ta' Settembru 2004, Manninen, C?319/02, ?abra p. I?7477, punt 42).

62 Skont ir-Renju ta' Spanja, il-le?i?lazzjoni inkwistjoni kellha l-g?an li tevita li tippenalizza lill-persuni residenti, fil-kuntest tat-tassazzjoni tal-qlig? kapitali, min?abba l-applikazzjoni ta' skala progressiva. Fir-rigward tat-taxxa fuq il-qlig? kapitali derivat mit-trasferiment ta' proprjetà mi?muma g?al iktar minn sena, te?isti rabta diretta, g?all-persuni residenti, bejn il-vanta?? fiskali li jirri?ulta mit-taxxa fuq il-qlig? kapitali b'rata fissa ta' 15 % u l-iskala progressiva applikabbli g?ad-d?ul kollu tag?hom. G?al dak li jikkon?erna l-qlig? kapitali li sar fuq sena jew anqas, il-vanta?? li ma jkunux

su??etti g?al rata fissa ta’ 35 % huwa mpa?i mill-intaxxar tal-persuni residenti skont skala progressiva tad-d?ul kollu mid-dinja kollha.

63 Fir-rigward tal-ewwel wie?ed minn dawn il-ka?ijiet, g?andu ji?i rrilevat li d-d?ul li g?alih tapplika r-rata fissa ta’ 15 % mhuwiex su??ett g?at-taxxa fuq id-d?ul skont skala progressiva. G?aldaqstant, ma jistax ji?i allegat b’mod validu li l-g?oti lill-persuni residenti tal-vanta?? fiskali inkwistjoni, ji?ifieri t-taxxa tal-imsemmi d?ul b’rata fissa ta’ 15 %, huwa mpa?i bl-applikazzjoni ta’ skala progressiva g?at-taxxa fuq id-d?ul.

64 G?al dak li jikkon?erna t-tieni ka?, il-vanta?? g?all-persuna taxxabbli residenti li ma tkunx su??etta g?al rata fissa ta’ 35 % huwa ?eratment, b?ala prin?ipju, impa?i mill-i?vanta?? li jkollha l-qlig? kapitali kkon?ernat mi?jud mad-d?ul globali tag?ha u, konsegwentement, su??ett g?al taxxa skont skala progressiva. Madankollu, mhuwiex esklu? li, anki meta ntaxxat b’dan il-mod, il-qlig? kapitali li jkun sar mill-persuni residenti xorta jkun intaxxat anqas minn dak li jkun sar minn persuni mhux residenti.

65 F’dawn i?-?irkustanzi, hemm lok li ji?i konklu? li ma te?isti ebda rabta diretta bejn il-vanta??i mog?tija lill-persunu taxxabbli residenti u t-tpa?ija li tirri?ulta minn impo?izzjoni fiskali spe?ifika.

66 Konsegwentement, l-argument tar-Renju ta’ Spanja li r-restrizzjoni li tirri?ulta mil-le?i?lazzjoni inkwistjoni hija ??ustifikata mill-?tie?a li ti?i ggarantita l-koerenza tas-sistema fiskali nazzjonali g?andu ji?i mi??ud.

67 Sa fejn id-dispo?izzjonijiet tal-Artikolu 40 tal-Ftehim ?EE g?andhom l-istess portata ?uridika b?al dawk tad-dispo?izzjonijiet, essenzjalment identi?i, tal-Artikolu 56 KE (ara s-sentenza tal-11 ta’ ?unju 2009, Il-Kummissjoni vs L-Olanda, C?521/07, ?abra p. I?4873, punt 33), il-kunsiderazzjonijiet pre?edenti huma applikabbli *mutatis mutandis* g?all-imsemmi Artikolu 40.

68 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet kollha pre?edenti, ir-rikors tal-Kummissjoni g?andu jitqies b?ala fondat.

69 F’dawn i?-?irkustanzi hemm lok li ji?i kkonstatat li, billi sal-31 ta’ Di?embru 2006 kien tratta b’mod differenti l-qlig? kapitali li kien sar fi Spanja, skont jekk inkisibx minn persuni residenti jew minn persuni mhux residenti, ir-Renju ta’ Spanja naqas milli jwettaq l-obbligi tieg?u ta?t l-Artikolu 56 KE u ta?t l-Artikolu 40 tal-Ftehim ?EE.

**Fuq l-ispejje?**

70 Skont l-Artikolu 69(2) tar-Regoli tal-Pro?edura, il-parti li titlef g?andha tbati l-ispejje?, jekk dawn ikunu ?ew mitluba. Peress li r-Renju ta’ Spanja tilef, hemm lok li huwa ji?i ordnat ibati l-ispejje? kif mitlub mill-Kummissjoni.

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

1) **Billi sal-31 ta’ Di?embru 2006 kien tratta b’mod differenti l-qlig? kapitali li kien sar fi Spanja, skont jekk inkisibx minn persuni residenti jew minn persuni mhux residenti, ir-Renju ta’ Spanja naqas milli jwettaq l-obbligi tieg?u ta?t l-Artikolu 56 KE u ta?t l-Artikolu 40 tal-Ftehim dwar i?-?ona Ekonomika Ewropea, tat-2 ta’ Mejju 1992.**

2) **Ir-Renju ta’ Spanja huwa kkundannat g?all-ispejje?.**

Firem

* Lingwa tal-kaw?a: l-Ispanjol.