Downloaded via the EU tax law app / web

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

12 ta' Lulju 2012 (*)

"Nuqqas ta' Stat li jwettaq obbligu — Artikoli 18 KE, 39 KE u 43 KE — Artikoli 28 u 31 tal-Ftehim ?EE — Le?i?lazzjoni fiskali — Trasferiment ta' residenza ta' persuna taxxabbli lejn pajji? barrani — Obbligu li ji?i inklu? id-d?ul kollu li ma jkunx ittie?ed inkunsiderazzjoni fil-ba?i taxxabbli tal-a??ar sena fiskali — Telf tal-vanta?? eventwali li jammonta g?al posponiment tad-dejn fiskali"

Fil-Kaw?a C-269/09,

li g?andha b?ala su??ett rikors g?al nuqqas ta' twettiq ta' obbligu ta?t l-Artikolu 226 KE, imressaq fil-15 ta' Lulju 2009,

Il-Kummissjoni Ewropea, irrappre?entata minn R. Lyal u F. Jimeno Fernández, 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-Repubblika Federali tal-?ermanja, irrappre?entata minn M. Lumma u C. Blaschke, kif ukoll minn K. Petersen, b?ala a?enti, b'indirizz g?an-notifika fil-Lussemburgu,

Ir-Renju tal-Pajji?i l-Baxxi, irrappre?entat minn C. Wissels u M. de Ree, b?ala a?enti,

Ir-Repubblika Portugi?a, irrappre?entata minn L. Inez Fernandes, b?ala a?ent,

Intervenjenti,

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

komposta minn A. Tizzano, President tal-Awla, M. Safjan, M. Ileši?, E. Levits u M. Berger (Relatur), Im?allfin,

Avukat ?enerali: J. Mazák,

Re?istratur: M. Ferreira, amministratur prin?ipali,

wara li rat il-pro?edura bil-miktub u wara s-seduta tad-29 ta' ?unju 2011,

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 lil Qorti tal-?ustizzja tikkonstata li, billi adotta u ?amm fis-se?? fl-Artikolu 14 tal-Li?i 35/2006 dwar it-taxxa fuq id-d?ul tal-persuni fi?i?i u li temenda parzjalment il-li?ijiet tat-taxxa fuq il-kumpanniji, fuq id-d?ul tal-persuni mhux residenti u fuq il-patrimonju (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), tat-28 ta' Novembru 2006 (BOE Nru 285, tad-29 ta' Novembru 2006, p. 41734, u — rettifika — BOE Nru 57, tas-7 ta' Marzu 2007, p. 9634), dispo?izzjoni li tobbliga lill-persuni taxxabbli li jittrasferixxu r-residenza tag?hom lejn pajji? barrani li jinkludu kull d?ul li ma jkunx ittie?ed inkunsiderazzjoni fil-ba?i taxxabbli tal-a??ar sena fiskali li matulha huma kienu kkunsidrati persuni taxxabbli residenti, ir-Renju ta' Spanja naqas milli jwettaq l-obbligi tieg?u ta?t l-Artikoli 18 KE, 39 KE u 43 KE u ta?t l-Artikoli 28 u 31 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 Spanjol

2 L-Artikolu 14(1) tal-Li?i 35/2006, li jirregola l-kunsiderazzjoni *ratione temporis* tad-d?ul taxxabbli, jistabbilixxi r-regola ?enerali li ?ejja:

"Id-d?ul u l-ispejje? li jiddeterminaw id-d?ul li g?andhom ji?u inklu?i fil-ba?i taxxabbli g?andhom ji?u intaxxati abba?i tal-perijodu taxxabbli korrispondenti, b'mod konformi mal-kriterji li ?ejjin:

a) Id-d?ul mix-xog?ol u dak mill-kapital g?andu ji?i intaxxat abba?i tal-perijodu taxxabbli li matulu dan ikun dovut lill-benefi?jarji.

b) Id-d?ul minn attivitajiet ekonomi?i g?andu ji?i intaxxat b'mod konformi mad-dispo?izzjonijiet tal-le?i?lazzjoni relatata mat-taxxa tal-kumpanniji, ming?ajr pre?udizzju g?all-ispe?ifikazzjonijiet li jistg?u ji?u stabbiliti mill-li?i.

?) Il-qlig? kapitali u t-telf kapitali ji?u intaxxati abba?i tal-perijodu taxxabbli li matulu jkun sar it-tibdil patrimonjali."

3 L-Artikolu 14(2) ta' dik il-li?i jipprevedi serje ta' regoli spe?jali relatati mal-imputazzjoni *ratione temporis* tat-tipi differenti ta' d?ul.

4 L-Artikolu 14(3) tal-imsemmija li?i jipprovdi:

"F'ka? li l-persuna taxxabbli titlef din il-kwalità tag?ha min?abba bdil tar-residenza, id-d?ul kollu tal-persuna kkon?ernata li ma jkunx g?adu ?ie intaxxat g?andu ji?i inklu? fil-ba?i taxxabbli li tikkorrispondi g?all-a??ar perijodu taxxabbli li g?andu jkun is-su??ett ta' dikjarazzjoni abba?i ta' dik it-taxxa, ta?t il-kundizzjonijiet previsti mil-li?i u, fejn xieraq, permezz ta' awtolikwidazzjoni kumplementari ming?ajr sanzjoni, interessi g?al dewmien u ?las addizzjonali."

Il-pro?edura prekontenzju?a

5 Peress li kkunsidrat li l-le?i?lazzjoni nazzjonali dwar it-trattament fiskali ta' persuna fi?ika li tittrasferixxi r-residenza tag?ha lejn pajji? barra minn Spanja tikser l-Artikoli 18 KE, 39 KE u 43 KE kif ukoll l-Artikoli 28 u 31 tal-Ftehim ?EE, il-Kummissjoni, fid-29 ta' Frar 2008, bag?tet ittra ta' intimazzjoni lir-Renju ta' Spanja, li fiha hija sostniet li dak it-trattament diskriminatorju jippenalizza l-persuni li jkunu jixtiequ jitilqu minn dak l-Istat Membru meta mqabbla ma' dawk li jibqg?u fih peress

li dawk tal-ewwel huma obbligati li j?allsu t-taxxa fil-mument tat-trasferiment ming?ajr ma g?andhom il-possibbiltà li jipposponu dak il-?las.

6 Fir-risposta tieg?u, tas-7 ta' Mejju 2008, ir-Renju ta' Spanja espona r-ra?unijiet g?aliex huwa kien iqis li l-iskema kkon?ernata la kienet tikkostitwixxi ksur tat-Trattat KE u lanqas tal-Ftehim ?EE.

7 Peress li ma kinitx sodisfatta bl-argumenti mressqa mir-Renju ta' Spanja, il-Kummissjoni, fis-17 ta' Ottubru 2008, bag?tet opinjoni motivata lil dak l-Istat Membru, fejn tag?tu terminu ta' xahrejn sabiex jadotta l-mi?uri ne?essarji sabiex jikkonforma ru?u mal-imsemmija opinjoni.

8 Permezz ta' ittra tat-18 ta' Di?embru 2008, l-imsemmi Stat Membru essenzjalment irtira l-argumenti di?à ppre?entati fil-komunikazzjoni pre?edenti tieg?u.

9 Peress li ma kinitx sodisfatta b'din it-twe?iba, il-Kummissjoni ppre?entat ir-rikors ine?ami.

10 Permezz ta' digriet tal-25 ta' Novembru 2009, il-President tal-Qorti tal-?ustizzja a??etta li r-Repubbolika Federali tal-?ermanja, ir-Renju tal-Pajji?i l-Baxxi u r-Repubblika Portugi?a jintervjenu f'din il-kaw?a insostenn tat-talbiet tar-Renju ta' Spanja.

Fuq ir-rikors

L-argumenti tal-partijiet

11 Il-Kummissjoni tikkunsidra li l-le?i?lazzjoni Spanjola inkwistjoni tisfavorixxi, fuq il-pjan finanzjarju, lill-persuni fi?i?i li jittrasferixxu r-residenza tag?hom lejn pajji? barrani billi tinkludi, fil-ba?i taxxabbli tas-sena ta' qabel li matulha dawk il-persuni jkunu residenti, id-d?ul li ma jkunx g?adu ?ie ntaxxat. Dawn tal-a??ar huma obbligati wkoll i?allsu t-taxxa fil-mument tat-trasferiment tar-residenza tag?hom filwaqt li l-persuni taxxabbli li jibqg?u residenti fit-territorju Spanjol ma humiex su??etti g?al tali obbligu. G?aldaqstant, dik il-le?i?lazzjoni tawtorizza trattament diskriminatorju, peress li l-istess regola g?andha ti?i applikata, indipendentement minn jekk il-persuna fi?ika tibqax jew le residenti fl-imsemmi territorju.

12 Il-Kummissjoni essenzjalment ibba?at l-argumentazzjoni fuq il-prin?ipji stabbiliti fis-sentenza tal-11 ta' Marzu 2004, de Lasteyrie du Saillant (C-9/02, ?abra p. I-2409), filwaqt li ammettiet madankollu li din kienet tikkon?erna fatti differenti minn dawk inkwistjoni fil-kaw?a odjerna.

13 Preliminarjament, g?all-argument li r-restrizzjonijiet li l-le?i?lazzjoni Spanjola inkwistjoni tista' twassal g?alihom huma, fi kwalunkwe ka?, minimi, dik l-istituzzjoni wie?bet li skont ?urisprudenza stabbilita, tikkostitwixxi restrizzjoni kull mi?ura nazzjonali li, anki jekk applikabbli ming?ajr diskriminazzjoni bba?ata fuq in-nazzjonalità, tista' tfixkel jew tag?mel inqas attraenti l-e?er?izzju, mi?-?ittadini tal-Unjoni, tal-libertà ta' stabbiliment ?gurata mit-Trattat.

14 Filwaqt li tikkunsidra li l-imsemmija le?i?lazzjoni g?aldaqstant tikkostitwixxi ostakolu g?all-moviment liberu tal-?addiema u g?al-libertà ta' stabbiliment, il-Kummissjoni tirrikonoxxi li din tal-a??ar tista', fil-prin?ipju, ti?i ??ustifikata minn motivi ta' interess ?enerali, ibba?ati fuq in-ne?essità li ji?u ?gurati l-irkupru effettiv tat-taxxa u t-tqassim tas-setg?a ta' impo?izzjoni fiskali. Madankollu, hija tikkontesta n-natura proporzjonali ta' dik il-le?i?lazzjoni.

15 F'dan ir-rigward, l-imsemmija istituzzjoni ssostni, fl-ewwel lok, li l-effettività tas-sistema fiskali nazzjonali ma tistax ti?i ppre?udikata peress li je?istu strumenti adegwati o?ra li jippermettu li din tal-a??ar ti?i ?gurata, b'mod partikolari d-Direttiva tal-Kunsill 76/308/KEE, tal-15 ta' Marzu 1976, dwar l-assistenza bejn xulxin g?all-irkupru ta' pretensjonijiet relatati ma' ?erti imposti, dazji, taxxi u mi?uri o?ra (?U Edizzjoni Spe?jali bil-Malti, Kapitolu 2, Vol. 1, p. 1), kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 2001/44/KE, tal-15 ta' ?unju 2001 (?U Edizzjoni Spe?jali bil-Malti, Kapitolu 2, Vol. 12, p. 27,

iktar 'il quddiem id-"Direttiva 76/308"), id-Direttiva tal-Kunsill 77/799, tad-19 ta' Di?embru 1977, dwar g?ajnuna re?iproka mill-awtoritajiet kompetenti tal-Istati Membri fil-qasam tat-tassazzjoni diretta (?U Edizzjoni Spe?jali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 63) kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 2004/106/KE, tas-16 ta' Novembru 2004 (?U L 333 M, 11.12.2008, p. 266, iktar 'il quddiem id-"Direttiva 77/799"), u d-Direttiva tal-Kunsill 2008/55/KE, tas-26 ta' Mejju 2008, dwar l-assistenza re?iproka g?all-irkupru ta' talbiet rigward ?erti imposti, dazji, taxxi u mi?uri o?ra (?U L 150, p. 28).

16 Fir-rigward tal-insuffi?jenza allegata mir-Renju ta' Spanja tal-imsemmija strumenti le?i?lattivi tal-Unjoni sabiex ji?guraw l-effettività tas-sistemi fiskali, il-Kummissjoni ssostni li huma l-Istati Membri li g?andhom jadottaw il-mekkani?mi ne?essarji sabiex ji?guraw implementazzjoni effettiva tad-direttivi u sabiex jikkore?u ?erti defi?jenzi eventwalment ikkonstatati waqt l-applikazzjoni prattika tas-sistema ta' assistenza re?iproka. G?all-kuntrarju, l-Istati Membri ma jistg?ux jadottaw mi?uri li, b?al-le?i?lazzjoni nazzjonali inkwistjoni, iwasslu g?al diskriminazzjonijiet.

17 B'risposta g?all-argument li l-Kummissjoni rrikonoxxiet hija stess l-ineffettività tal-imsemmija strumenti le?i?lattivi, din tal-a??ar issostni li r-Renju ta' Spanja llimita ru?u sabiex ji??ita partijiet i?olati mill-espo?izzjoni tal-motivi tal-proposta g?al direttiva tal-Kunsill dwar l-assistenza re?iproka fil-qasam tal-irkupru ta' talbiet rigward ?erti imposti, dazji, taxxi u mi?uri o?ra, tat-2 ta' Frar 2009, [COM(2009)28 finali] bil-g?an li jsostni l-argument tieg?u. Filwaqt li tiddefendi l-motivi li wasslu g?al dik il-proposta g?al direttiva, il-Kummissjoni ssostni li din tal-a??ar g?andha l-g?an li tintrodu?i serje ta' tibdiliet po?ittivi u mhux li ti?i adottata sistema ta' assistenza ?dida, li, fl-opinjoni tag?ha, huwa l-ka? ukoll fir-rigward tal-le?i?lazzjoni relatata mal-iskambju tal-informazzjoni. Barra minn hekk, il-Kummissjoni tikkontesta l-konklu?jonijiet li wasal g?alihom ir-Renju ta' Spanja mill-imsemmija proposta, partikolarment dwar in-numru ta' krediti effettivament irkuprati minn dawk kollha li kienu s-su??ett ta' ilment.

18 Fit-tieni lok, il-Kummissjoni tikkunsidra, ming?ajr ma tikkontesta d-dritt tal-Istati Membri li japplikaw il-le?i?lazzjoni fiskali tag?hom fir-rigward tad-d?ul i??enerat fit-territorju tag?hom, anki meta l-persuna taxxabbli tittrasferixxi l-attivitajiet tag?ha lejn Stat Membru ie?or, li l-pre?ervazzjoni tat-tqassim tas-setg?a ta' impo?izzjoni fiskali ma ti??ustifikax li r-regoli applikabbli g?all-persuni taxxabbli ji?u emendati sempli?ement min?abba trasferiment tar-residenza lejn pajji? barrani.

19 F'dak ir-rigward, il-Kummissjoni tesprimi dubji dwar ir-rilevanza g?al dan il-ka?, minn na?a, tas-sentenza tat-3 ta' Ottubru 2006, FKP Scorpio Konzertproduktionen (C-290/04, ?abra p. I-9461), peress li, fil-kaw?a li tat lok g?al dik is-sentenza, ma kien hemm l-ebda trasferiment ta' residenza tal-persuna taxxabbli lejn Stat Membru ie?or, u, min-na?a l-o?ra, tas-sentenza tat-12 ta' Lulju 2005, Schempp (C-403/03, ?abra p. I-6421), partikolarment min?abba l-fatt li, f'din l-a??ar sentenza, it-trasferiment tar-residenza ma kienx jag?ti lok g?al trattament fiskali differenti tal-persuna taxxabbli u ma kienx jikser id-dritt g?al moviment liberu jew dak ta' stabbiliment.

20 Bl-istess mod, dik l-istituzzjoni tikkontesta r-riferiment li sar g?as-sentenza tas-7 ta' Settembru 2006, N (C-470/04, ?abra p. I-7409), peress li, f'din tal-a??ar, il-Qorti tal-?ustizzja ddikjarat li d-dejn fiskali jista' ji?i ddeterminat fil-mument tat-trasferiment tar-residenza, ?a?a li hija kkunsidrat b?ala le?ittima, b'differenza mil-le?i?lazzjoni inkwistjoni fil-kaw?a odjerna li tipprevedi wkoll il-?las ta' dak id-dejn.

21 F'dan l-istess kuntest, il-Kummissjoni tirrifjuta wkoll l-argumenti kollha mressqa insostenn tal-applikazzjoni tas-sentenza tat-22 ta' Di?embru 2008, Truck Center (C-282/07, ?abra p. I-10767), li tenfasizza, partikolarment, in-natura differenti tal-impo?izzjoni inkwistjoni fil-kaw?a li tat lok g?al dik is-sentenza.

22 Fit-tielet lok, fir-rigward tal-allegat telf ta' rabta bejn il-persuna taxxabbli u l-awtorità fiskali Spanjola waqt it-trasferiment tar-residenza ta' din tal-a??ar lejn pajji? barrani, il-Kummissjoni

tikkontesta l-fatt li dik il-persuna taxxabbli titlef kull rabta ma’ dik l-awtorità u li g?alhekk, min?abba dak it-trasferiment, il-?las ta’ dejn fiskali eventwali ma jistax iktar jintalab permezz ta’ e?ekuzzjoni obbligatorja jew ta’ infurzar.

23 Barra minn hekk, b’risposta g?all-argument li l-persuna taxxabbli li tittrasferixxi r-residenza tag?ha lejn pajji? barrani jkollha l-possibbiltà li tipposponi l-?las tat-taxxa billi tipprovdi ?erti garanziji b’tali mod li, fi kwalunkwe ka?, dawn ma jkunux iktar restrittivi minn dawk rikjesti fir-rigward ta’ persuna taxxabbli li tg?ix fi Spanja, il-Kummissjoni tfakkar li din tal-a??ar awtomatikament tibbenefika minn possibbiltà ta’ posponiment tal-?las tat-taxxa, ming?ajr il-b?onn li tissodisfa r-rekwi?iti imposti fuq persuna taxxabbli li tittrasferixxi r-residenza tag?ha lejn Stat Membru ie?or.

24 Fir-rigward tal-applikazzjoni tal-le?i?lazzjoni inkwistjoni g?all-Istati Membri partijiet g?all-Ftehim ?EE li ma g?andhomx il-kwalità ta’ membri tal-Unjoni, il-Kummissjoni tenfasizza li, g?alkemm id-direttivi msemmija fil-punt 15 ta’ din is-sentenza ma humiex applikabbli g?al dawk l-Istati, ir-ra?unament tag?ha huwa madankollu validu wkoll f’ka? fejn ikun ?ie konklu? ftehim li jipprevjeni t-tassazzjoni doppja li jkun jinkludi klaw?ola ta’ skambju ta’ informazzjoni. Barra minn hekk, hija tfakkar li fil-ka? fejn, b’kont me?ud tan-nuqqas ta’ mekkani?mu ekwivalenti g?al dawk previsti minn dawk id-direttivi, ma jkunx je?isti mezz dirett li jippermetti l-irkupru ta’ dejn fiskali, il-persuna taxxabbli kkon?ernata tista’ madankollu ??omm beni fi Spanja, li fuqhom jistg?u ji?u e?er?itati mi?uri ta’ infurzar jew ta’ e?ekuzzjoni.

25 Fl-ewwel lok, ir-Renju ta’ Spanja, sostnut f’dak ir-rigward mir-Repubblika Portugi?a, jikkontesta l-fatt li l-le?i?lazzjoni inkwistjoni tikkostitwixxi restrizzjoni g?al-libertajiet fundamentali invokati mill-Kummissjoni u tipprekludi applikazzjoni tas-sentenza Lasteyrie du Saillant, i??itata iktar ’il fuq, g?all-kaw?a odjerna billi jenfasizza li dik il-le?i?lazzjoni tipprevedi l-intaxxar mhux tal-qlig? kapitali mo?bi, i?da tad-d?ul di?à ??enerat.

26 F’dak ir-rigward, ir-Renju ta’ Spanja u r-Repubblika Portugi?a jsostnu wkoll, minn na?a, li, skont dik il-le?i?lazzjoni, il-persuna taxxabbli li tittrasferixxi d-domi?ilju fiskali tag?ha ma ssirx responsabbli g?all-?las ta’ taxxa fuq d?ul li ma tkunx g?adha ??enerat u li konsegwentement ma jkunx tag?ha.

27 Min-na?a l-o?ra, peress li l-imsemmija le?i?lazzjoni kienet tipprevedi unikament l-inklu?joni anti?ipata tad-d?ul di?à ??enerat fi Spanja u mhux il-?las ta’ taxxa fuq d?ul futur, hija fl-ebda ka? ma tista’ twassal g?al tassazzjoni doppja. Konsegwentement, tali le?i?lazzjoni ma tistax ikollha effett negattiv fuq id-de?i?joni ta’ persuna li te?er?ita d-dritt tag?ha g?al moviment liberu, g?al residenza jew g?al stabbiliment.

28 Fit-tieni lok, ir-Renju ta’ Spanja, sostnut mill-Istati Membri kollha li intervjenew fil-kaw?a, isostni li, anki jekk ji?i pre?unt li l-le?i?lazzjoni inkwistjoni tikkostitwixxi restrizzjoni g?al-libertajiet invokati mill-Kummissjoni, din hija ??ustifikata mill-g?anijiet ta’ interess ?enerali ma?suba sabiex ji?u ?gurati l-bilan? tat-tqassim tad-drittijiet ta’ tassazzjoni bejn l-Istati Membri, l-irkupru effettiv tat-taxxa kif ukoll il-koerenza tas-sistema fiskali Spanjola.

29 Fir-rigward tal-pre?ervazzjoni tal-bilan? tat-tqassim tas-setg?a ta’ tassazzjoni, ir-Renju ta’ Spanja kkunsidra li s-sentenza N, i??itata iktar ’il fuq, hija rilevanti g?all-finijiet tal-anali?i tal-imsemmija le?i?lazzjoni peress li din tal-a??ar issegwi l-istess g?an b?al dak li kien previst mil-le?i?lazzjoni Olandi?a inkwistjoni fil-kaw?a li tat lok g?al dik is-sentenza.

30 Fir-rigward tal-garanzija tal-irkupru tat-taxxa, dak l-Istat Membru jenfasizza li l-le?i?lazzjoni inkwistjoni hija ma?suba sabiex tevita l-posponiment tal-inklu?joni tad-d?ul di?à ??enerat mill-persuni taxxabbli li, peress li ma jkunux g?adhom residenti fi Spanja, ikunu tilfu wkoll kull rabta mal-

awtorità fiskali Spanjola.

31 L-imsemmi Stat Membru jfakkar f'dan ir-rigward, minn na?a, il-?urisprudenza stabbilita li, fil-qasam tat-taxxi diretti, is-sitwazzjoni tal-persuni residenti u dik tal-persuni li ma humiex residenti, ma humiex, b?ala regola ?enerali, paragunabbli. Min-na?a l-o?ra, huwa jenfasizza l-fatt li l-persuni taxxabbli residenti huma direttament su??etti g?all-verifika min-na?a tal-awtorità fiskali tal-Istat Membru kkon?ernat, li tista' ti?gura l-irkupru forzat tat-taxxa. G?all-kuntrarju, fir-rigward tal-persuni mhux residenti, l-irkupru tat-taxxa, fi kwalunkwe ka?, jirrikjedi l-assistenza tal-awtorità fiskali ta' dak l-Istat.

32 F'dawk il-kundizzjonijiet, huwa evidenti li t-telf tal-istatus ta' resident Spanjol minn persuna taxxabbli twassal, fir-rigward tal-awtorità Spanjola, g?al-limitazzjonijiet ta' natura legali u fattwali li jirrendu diffi?li jew li jxekklu l-likwidazzjoni ta' djun fiskali kif ukoll l-e?er?izzju tas-setg?at li tali awtorità g?andha fil-qasam tal-irkupru.

33 F'dak il-kuntest, ir-Renju ta' Spanja jsostni li l-mekkani?mi interni u l-mekkani?mi ta' kooperazzjoni tal-Unjoni ma jinsabux fuq l-istess pjan. G?alhekk, ma jistax ji?i nnegat li tista' tkun i??ustifikata dispo?izzjoni inti?a pre?i?ament sabiex telimina d-diffikultajiet prin?ipali tal-irkupru meta d-debitur tkun persuna taxxabbli mhux residenti, anki jekk ikun possibbli li jsir u?u minn mekkani?mu ta' kooperazzjoni. Barra minn hekk, dak l-Istat Membru, sostnut partikolarment mir-Repubblika Federali tal-?ermanja, isostni li dik il-po?izzjoni ?iet a??ettata mill-Qorti tal-?ustizzja fis-sentenza Truck Center, i??itata iktar 'il fuq.

34 Fir-rigward tal-argument ibba?at fuq l-g?an inti? sabiex ji?gura l-koerenza tas-sistema fiskali, ir-Renju ta' Spanja, sostnut partikolarment fuq dan il-punt mir-Repubblika Portugi?a, jikkunsidra li t-telf, g?all-persuna taxxabbli li tittrasferixxi r-residenza tag?ha lejn pajji? barrani, tar-rabtiet mal-awtorità fiskali nazzjonali ji??ustifka l-applikazzjoni fil-konfront ta' din tal-a??ar ta' le?i?lazzjoni differenti u t-telf tal-vanta?? li jikkonsisti fil-?las pospost tat-taxxa.

35 Fit-tielet lok, ir-Renju ta' Spanja, sostnut mir-Repubblika Federali tal-?ermanja u r-Repubblika Portugi?a, jikkunsidra li l-le?i?lazzjoni inkwistjoni hija proporzjonata g?all-kisba tal-g?anijiet segwiti, peress li d-Direttivi 76/308, 77/799 u 2008/55 rri?ultaw li huma notorjament insuffi?jenti sabiex ji?guraw l-effettività tas-sistema fiskali, u dan kif ?ie rikonoxxut diversi drabi, partikolarment fix-xog?lijiet preparatorji ta' atti le?i?lattivi, mhux biss mill-Kummissjoni, i?da wkoll mill-Kumitat Ekonomiku u So?jali Ewropew kif ukoll mill-Kunsill tal-Unjoni Ewropea. Dawk l-istituzzjonijiet a??ettaw ukoll li l-istrumenti ta' assistenza re?iproka e?istenti ma humiex effettivi u li g?andhom b?onn tibdil sostanzjali.

36 Il-Gvern Spanjol, filwaqt li jinvoka l-Komunikazzjoni tal-Kummissjoni lill-Kunsill, lill-Parlament u lill-Kumitat Ekonomiku u So?jali Ewropew, intitolat "It-tassazzjoni ta' ?ru? u l-b?onn ta' koordinazzjoni tal-politiki fiskali tal-Istati Membri", tad-19 ta' Di?embru 2006 [COM(2006) 825 finali], kif ukoll ir-Ri?oluzzjoni tal-Kunsill, tat-2 ta' Di?embru 2008, dwar il-koordinazzjoni ta' taxxa ta' ?ru? (?U C 323, p. 1), isostni li, peress li l-probabbiltà tal-irkupru tad-djun fiskali ta' persuna taxxabbli li tkun ittrasferiet ir-residenza tag?ha lejn pajji? ie?or minbarra Spanja permezz tas-sistema ta' assistenza re?iproka e?istenti hija dg?ajfa, jekk mhux ine?istenti, tali rkupru jinvolvi spejje? amministrattivi manifestament sproporzjonati.

37 Ir-Renju ta' Spanja jikkontesta l-e?istenza ta' mezzi inqas restrittivi minn dawk implementati mil-le?i?lazzjoni nazzjonali inkwistjoni. Il-po?izzjoni adottata mill-Kummissjoni tirrikonoxxi, ?ertament, fir-rigward tal-Istat Membru ta' ?ru?, id-dritt ta' tassazzjoni, i?da ??a?du minn mekkani?mi effettivi li jippermettulu li jikseb l-irkupru tat-taxxa.

38 Ir-Repubblika Federali ?ermani?a tenfasizza, fl-ewwel lok, li l-le?i?lazzjoni inkwistjoni ma

hijiex marbuta la direttament u lanqas indirettament ma?-?ittadinanza tal-persuna taxxabbli. Fil-fatt, peress li dik il-le?i?lazzjoni ma tag?mel l-ebda distinzjoni bejn il-persuni taxxabbli residenti u l-persuni taxxabbli mhux residenti, huwa biss it-trasferiment tar-residenza lejn Stat Membru ie?or li jikkostitwixxi l-unika distinzjoni li titwettaq. G?alkemm ma huwiex esklu? li tali le?i?lazzjoni jista' jkollha effett fuq l-e?er?izzju tad-drittijiet stabbiliti mil-libertajiet fundamentali invokati fil-kaw?a odjerna, ir-restrizzjonijiet eventwali li jirri?ultaw minn dik il-le?i?lazzjoni huma limitati, peress li din tal-a??ar tikkon?erna biss it-tassazzjoni fuq id-d?ul di?à ??enerat u li d-dejn fiskali li jirri?ulta minnha jikkorrispondi g?al ammont li d-debitur di?à r?ieva.

39 Fit-tieni lok, peress li tikkunsidra li r-restrizzjonijiet limitati g?al-libertajiet fundamentali huma, fi kwalunkwe ka?, i??ustifikati, ir-Repubblika Federali tal-?ermanja tikkunsidra, fir-rigward tal-argument ibba?at fuq in-ne?essità li ti?i ?gurata l-effettività tal-irkupru tat-taxxa, li s-sentenza FKP Scorpio Konzertproduktionen, i??itata iktar 'il fuq, hija applikabbli f'dan il-ka?.

40 G?alkemm il-Qorti tal-?ustizzja, fis-sentenza N, i??itata iktar 'il fuq, ikkonstatat li kien hemm lok li jsir u?u mill-assistenza re?iproka amministrattiva prevista mid-Direttivi 76/308 u 77/799, dak l-Istat Membru jikkunsidra li l-prevalenza tal-assistenza re?iproka tista' ti?i stabbilita biss meta tkun te?isti fakultà komparabbli ta' rkupru, li ma te?istix fil-kaw?a odjerna, u li dak l-u?u huwa esklu? meta l-possibbiltà li ti?i implementata tali assistenza tkun te?isti biss teoretikament.

41 F'dak il-kuntest, ir-Repubblika Federali tal-?ermanja tirrifjuta l-argument tal-Kummissjoni li d-diffikultajiet e?istenti huma attribwibbli g?al nuqqasijiet tal-Istati Membri fit-traspo?izzjoni, partikolarment, tad-Direttiva 76/308, peress li l-Kummissjoni, fil-prin?ipju, tis?aq, fl-opinjoni tag?ha, fuq l-obbligu mhux kundizzjonali tal-Istati Membri li jag?mlu u?u mill-istrumenti tal-Unjoni. Madankollu, il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet, fis-sentenza tas-27 ta' Jannar 2009, Persche (C-318/07, ?abra p. I-359), li l-Istati Membri ma humiex obbligati li jag?mlu u?u mill-mekkani?mi tal-Unjoni jekk ikun jidhrilhom li din it-triq ma tistax twassal g?al su??ess.

42 Barra minn hekk, ir-Repubblika Federali tal-?ermanja ssosnti li rinunzja g?al-le?i?lazzjoni nazzjonali inkwistjoni tippermetti, fejn ikun il-ka?, lil persuna taxxabbli li tevadi totalment taxxa partikolari. G?alhekk, *a fortiori* dan japplika wkoll meta l-persuna taxxabbli tittrasferixxi r-residenza tag?ha lejn Stat terz, peress li l-istrumenti le?i?lattivi tal-Unjoni ma japplikawx f'dan il-ka?. Konsegwentement, l-imsemmija le?i?lazzjoni g?andha tin?amm sabiex ti?i ?gurata l-effettività tal-irkupru tat-taxxa.

43 Ir-Renju tal-Pajji?i l-Baxxi, li jikkondividi l-argumenti kollha invokati mir-Renju ta' Spanja, jikkunsidra, barra minn hekk, li l-Kummissjoni ma wrietx b'mod suffi?jenti li l-le?i?lazzjoni inkwistjoni tikser l-Artikoli 28 u 31 tal-Ftehim ?EE.

44 Ir-Renju tal-Pajji?i l-Baxxi jsostni, f'dak ir-rigward, li, b'kont me?ud g?as-sistema ta' assistenza re?iproka prevista mid-Direttivi 76/308, 77/799 u 2008/55, l-argument tal-Kummissjoni, li l-awtoritajiet Spanjoli kellhom g?ad-dispo?izzjoni tag?hom mi?uri inqas restrittivi bil-g?an li ti?i ?gurata l-effettività tas-sistema fiskali billi jag?mlu u?u minn dawk is-sistemi, huwa ineffettiv peress li dawk id-direttivi ma humiex applikabbli g?all-Istati partijiet fil-Ftehim ?EE li ma g?andhomx il-kwalità ta' membri tal-Unjoni.

45 Peress li r-Renju ta' Spanja ma kkonkluda l-ebda ftehim bilaterali mar-Renju tan-Norve?ja, u lanqas mar-Repubblika tal-Islanda jew mal-Prin?ipat tal-Liechtenstein li jipprovdi g?al assistenza re?iproka g?all-?bir jew l-irkupru tat-taxxi, f'ka? ta' trasferiment tar-residenza tal-persuna taxxabbli f'wie?ed minn dawk l-Istati, l-awtoritajiet Spanjoli ma kellhom l-ebda mezz li jippermettilhom li jistabbilixxu kooperazzjoni effettiva mal-awtoritajiet tal-imsemmija Stati. G?aldaqstant, peress li r-Renju ta' Spanja ma kienx f'po?izzjoni li jadotta l-mi?uri ma?suba g?all-irkupru ta' djun fiskali f'ka? li l-persuna taxxabbli kkon?ernata ma tkunx ?allset volontarjament, ma tistax ti?i kkontestata n-

natura proporzjonata tal-mi?ura fiskali inkwistjoni.

46 Ir-Repubblika Portugi?a, minn na?a, i??id, li l-kaw?a odjerna g?andha ti?i analizzata fid-dawl tal-prin?ipji li jirri?ultaw mis-sentenza N, i??itata iktar 'il fuq, u, min-na?a l-o?ra, fir-rigward tal-?ustifikazzjoni bba?ata fuq in-ne?essità li ji?i ?gurat irkupru effettiv tat-taxxa, tikkontesta l-applikazzjoni, g?all-kaw?a odjerna, tal-?urisprudenza li tistabbilixxi li l-Istati Membri jistg?u jirrikjedu lill-persuna taxxabbli li tkun qieg?da titlob vanta?? fiskali li tipprovdi ?ustifikazzjonijiet rilevanti, b'tali mod li jkunu jistg?u jsiru l-verifiki ne?essarji, peress li l-kaw?a odjerna ma tirrigwardax l-g?oti ta' tali vanta??.

Il-kunsiderazzjonijiet tal-Qorti tal-?ustizzja

47 Preliminarjament, je?tie? li jitfakkar li, skont ?urisprudenza stabbilita, g?alkemm it-taxxa diretta taqa', fl-istat attwali tal-i?vilupp tad-dritt tal-Unjoni, ta?t il-kompetenza tal-Istati Membri, dawn tal-a??ar g?andhom, madankollu, je?er?itaw din il-kompetenza inkonformità mad-dritt tal-Unjoni (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tal-20 ta' Jannar 2011, Il-Kummissjoni vs Il-Gre?ja, C-155/09, ?abra p. I-65, punt 39; tas-16 ta' ?unju 2011, Il-Kummissjoni vs L-Awstrija, C-10/10, ?abra p. I-5389, punt 23; tal-1 ta' Di?embru 2011, Il-Kummissjoni vs Il-Bel?ju, C-250/08, ?abra p. I-12341, punt 33, u Il-Kummissjoni vs L-Ungerija, C-253/09, ?abra p. I-, punt 42).

48 G?aldaqstant, je?tie? li ji?i e?aminat jekk il-le?i?lazzjoni nazzjonali inkwistjoni, relatata mat-taxxa fuq id-d?ul tal-persuni fi?i?i, li tobbliga lill-persuni taxxabbli li jittrasferixxu r-residenza tag?hom lejn pajji? barrani li jinkludu kull d?ul mhux intaxxat fil-ba?i taxxabbli tas-sena fiskali ta' qabel li matulha huma kienu kkunsidrati b?ala persuni taxxabbli residenti, tikkostitwixxix restrizzjoni fir-rigward tal-libertajiet ta' moviment liberu tal-persuni san?iti fl-Artikoli 18 KE, 39 KE u 43 KE kif ukoll fl-Artikoli 28 u 31 tal-Ftehim ?EE.

Fuq l-ilmenti bba?ati fuq ksur tad-dispo?izzjonijiet tat-Trattat

49 Fir-rigward tal-ilmenti ibba?ati fuq ksur tal-Artikoli 18 KE, 39 KE u 43 KE je?tie? li jitfakkar li l-Artikolu 18, li jsemmi b'mod ?enerali d-dritt ta' kull ?ittadin tal-Unjoni, li jittrasferixxi ru?u lejn u jirrisjedi liberament fit-territorju tal-Istati Membri, huwa applikat b'mod spe?ifiku fl-Artikolu 39 KE fir-rigward tal-moviment liberu tal-?addiema, u fl-Artikolu 43 KE fir-rigward tal-libertà ta' stabbiliment (ara s-sentenzi tas-17 ta' Jannar 2008, Il-Kummissjoni vs Il-?ermanja, C-152/05, ?abra p. I-39, punt 18; Il-Kummissjoni vs Il-Gre?ja, i??itata iktar 'il fuq, punt 41, u Il-Kummissjoni vs L-Ungerija, i??itata iktar 'il fuq, punt 44).

50 G?aldaqstant, hemm lok li ti?i e?aminata s-sistema fiskali inkwistjoni fid-dawl tal-Artikoli 39 KE u 43 KE, qabel ma ti?i e?aminata fid-dawl tal-Artikolu 18 KE, g?all-persuni li jittrasferixxu ru?hom minn Stat Membru g?al ie?or, bl-g?an li jistabbilixxu ru?hom fih g?al ra?unijiet mhux marbuta mal-e?er?izzju ta' attività ekonomika.

– Fuq l-e?istenza ta' restrizzjonijiet fir-rigward tal-Artikoli 39 KE u 43 KE

51 Id-dispo?izzjonijiet kollha tat-Trattat dwar il-moviment liberu tal-persuni g?andhom il-g?an li jiffa?ilitaw, g?a?-?ittadini tal-Unjoni, l-e?er?izzju tal-attivitajiet professjonali ta' kwalunkwe natura fit-territorju kollu ta' din tal-a??ar u ma jippermettux mi?uri li jistg?u jqieg?du lil dawn i?-?ittadini fi ?vanta?? meta huma jkunu jixtiequ je?er?itaw attività ekonomika fit-territorju ta' Stat Membru ie?or (ara s-sentenzi ??itati iktar 'il fuq Il-Kummissjoni vs Il-?ermanja, punt 21; Il-Kummissjoni vs Il-Gre?ja, punt 43, u Il-Kummissjoni vs L-Ungerija, C-253/09, punt 46).

52 G?alkemm, skont il-kliem ta' dawk id-dispo?izzjonijiet, dawn tal-a??ar huma inti?i sabiex ji?guraw il-benefi??ju tat-trattament nazzjonali fl-Istat Membru ospitanti, je?tie? li ji?i kkonstatat li,

f’dak il-kuntest, i?-?ittadini tal-Istati Membri g?andhom, b’mod partikolari, id-dritt, li jirri?ulta direttament mit-Trattat, li jitilqu mill-pajji? tal-ori?ini tag?hom sabiex imorru fit-territorju ta’ Stat Membru ie?or u li jirrisjedu hemm bil-g?an li je?er?itaw attività ekonomika (ara f’dan is-sens, b’mod partikolari, is-sentenzi tal-15 ta’ Di?embru 1995, Bosman, C-415/93, ?abra p. I-4921, punt 95, u tal-1 ta’ April 2008, Gouvernement de la Communauté française u gouvernement wallon, C-212/06, ?abra I-1683, punt 44).

53 G?aldaqstant, dispo?izzjonijiet li jipprekludu jew jiddisswadu lil ?ittadin ta’ Stat Membru milli j?alli l-Istat ta’ ori?ini tieg?u sabiex je?er?ita d-dritt tieg?u g?all-moviment liberu jikkostitwixxu ostakoli g?al din il-libertà, anki jekk japplikaw indipendentement min-nazzjonalità tal-?addiema kkon?ernati (ara, b’mod partikolari, is-sentenza tal-11 ta’ Settembru 2007, Il-Kummissjoni vs Il-?ermanja, C-318/05, ?abra p. I-6957, punt 115).

54 Barra minn hekk, skont ?urisprudenza stabbilita g?andhom jitqiesu wkoll b?ala restrizzjonijiet g?all-moviment liberu tal-persuni, il-mi?uri kollha li jipprojbixxu, jostakolaw jew jirrendu inqas attraenti l-e?er?izzju ta’ din il-libertà (ara, fir-rigward tal-libertà ta’ stabbiliment, is-sentenzi tal-5 ta’ Ottubru 2004, CaixaBank France, C-442/02, ?abra p. I-8961, punt 11, u tad-29 ta’ Novembru 2011, National Grid Indus, C-371/10, ?abra p. I-12273, punt 36).

55 G?aldaqstant, je?tie? li ji?i kkonstatat li, b’mod kuntrarju g?al dak li jsostnu r-Repubblika Federali tal-?ermanja u r-Repubblika Portugi?a, restrizzjoni g?al moviment liberu tal-persuni anki jekk ta’ portata dg?ajfa jew ta’ importanza minuri hija pprojbita mill-Artikoli 39 KE u 43 KE (ara, fir-rigward tal-libertà ta’ stabbiliment, is-sentenzi tat-28 ta’ Jannar 1986, Il-Kummissjoni vs Franza, 270/83, p. 273, punt 21; tal-15 ta’ Frar 2000, Il-Kummissjoni vs Franza, C-34/98, ?abra p. I-995, punt 49, u de Lasteyrie du Saillant, i??itata iktar ’il fuq, punt 43).

56 Fil-kaw?a odjerna, anki jekk l-Artikolu 14(3) tal-Li?i 35/2006 ma jipprojbixxix lil persuna taxxabbli bid-domi?ilju tag?ha fi Spanja milli te?er?ita d-dritt tag?ha g?al moviment liberu, dik id-dispo?izzjoni hija madankollu ta’ natura li tirrestrin?i l-e?er?izzju ta’ dak id-dritt billi g?andha, tal-inqas, effett disswa?iv fir-rigward tal-persuni taxxabbli li jixtiequ jistabbilixxu ru?hom fi Stat Membru ie?or.

57 Fil-fatt, skont il-le?i?lazzjoni nazzjonali inkwistjoni, it-trasferiment tad-domi?ilju lil hinn mit-territorju Spanjol, fil-kuntest tal-e?er?izzju tad-drittijiet ?gurati mill-Artikoli 39 KE u 43 KE, iwassal g?all-obbligu, fir-rigward tal-persuna taxxabbli, li t?allas it-taxxa qabel ma jkunu obbligati li jag?mlu l-istess il-persuni taxxabbli li jkomplu jirrisjedu fi Spanja. Dik id-differenza fit-trattament hija ta’ natura li tisfavorixxi, fuq il-pjan finanzjarju, lill-persuni li jittrasferixxu r-residenza tag?hom lejn pajji? barrani, billi tipprevedi l-inklu?joni tad-d?ul li g?adu ma ?iex intaxxat fil-ba?i taxxabbli tas-sena ta’ qabel li matulha dawk il-persuni kienu residenti (ara, b’analo?ija, is-sentenzi ??itati iktar ’il fuq de Lasteyrie du Saillant, punt 46, u N, punt 35).

58 ?ertament, huwa minnu, kif jesponu r-Renju ta’ Spanja, ir-Repubblika Federali tal-?ermanja, ir-Renju tal-Pajji?i l-Baxxi u r-Repubblika Portugi?a, li l-le?i?lazzjoni Spanjola inkwistjoni tikkon?erna biss it-tassazzjoni tad-d?ul di?à ??enerat u taxxabbli. G?aldaqstant, id-debitur tad-dejn fiskali ma huwiex su??ett g?al taxxa addizzjonali waqt it-trasferiment tar-residenza tieg?u. Huwa biss im?a??ad minn vanta?? li jista’ jiffa?ilita l-?las ta’ dak id-dejn.

59 Madankollu, ma jistax jin?a?ad li l-irtirar ta’ dak il-vanta?? jikkostitwixxi ?vanta?? manifest f’termini ta’ likwidità. F’dak ir-rigward, il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet ripetutament li l-fatt li vanta?? f’likwidità monetarja ji?i esklu? f’sitwazzjoni transkonfinali filwaqt li dan ikun disponibbli f’sitwazzjoni simili domestika jikkostitwixxi restrizzjoni g?al-libertà ta’ stabbiliment (ara f’dan is-sens, b’mod partikolari, is-sentenzi tat-8 ta’ Marzu 2001, Metallgesellschaft *et*, C-397/98 u C-410/98, ?abra p. I-1727, punti 44, 54 u 76; tal-21 ta’ Novembru 2002, X u Y, C-436/00, ?abra p. I-

10829, punti 36 sa 38; tat-13 ta’ Di?embru 2005, Marks & Spencer, C-446/03, ?abra p. I-10837, punt 32, u tad-29 ta’ Marzu 2007, Rewe Zentralfinanz, C-347/04, ?abra p. I-2647, punt 29).

60 Issa, f’dan il-ka?, it-trattament differenti kkonstatat ma huwiex spjegat minn differenza ta’ sitwazzjoni o??ettiva. Fil-fatt, fid-dawl tal-le?i?lazzjoni ta’ Stat Membru li hija inti?a li tintaxxa d-d?ul i??enerat, is-sitwazzjoni ta’ persuna li tittrasferixxi r-residenza tag?ha lejn Stat Membru ie?or hija l-istess b?al dik ta’ persuna li ??omm ir-residenza tag?ha fl-ewwel Stat Membru fir-rigward tat-tassazzjoni ta’ d?ul di?à ??enerat f’dak l-Istat Membru qabel it-trasferiment tad-domi?ilju (ara, b’analo?ija, is-sentenza National Grid Indus, i??itata iktar ’il fuq, punt 38).

61 G?aldaqstant, g?andu ji?i kkonstatat li l-mi?ura inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali tista’ xxekkel l-e?er?izzju tal-libertajiet san?iti fl-Artikoli 39 KE u 43 KE.

– Fuq il-?ustifikazzjoni tar-restrizzjonijiet

62 Minn ?urisprudenza stabbilita jirri?ulta li l-mi?uri nazzjonali li jistg?u jfixklu jew jirrendu inqas attraenti l-e?er?izzju tal-libertajiet fundamentali ?gurati mit-Trattat jistg?u madankollu ji?u ammessi bil-kundizzjoni li jkollhom g?an ta’ interess pubbliku, li jkunu adegwati sabiex ji?guraw l-g?an tag?hom, u li ma je??edux dak li huwa ne?essarju sabiex jintla?aq l-g?an segwit (ara, b’mod partikolari, is-sentenzi tas-17 ta’ Jannar 2008, Il-Kummissjoni vs Il-?ermanja, punt 26, Il-Kummissjoni vs Il-Gre?ja, punt 51, Il-Kummissjoni vs L-Ungerija, punt 69, u National Grid Indus, punt 42).

63 G?alhekk je?tie? li ji?i e?aminat jekk it-trattament differenti, li jirri?ulta mil-le?i?lazzjoni inkwistjoni, bejn il-persuni li jixtiequ li jittrasferixxu r-residenza tag?hom lejn Stat Membru ie?or u dawk li jibqg?u fi Spanja, jistax ji?i ??ustifikat minn ra?unijiet impellanti ta’ interess ?enerali, b?al dawk invokati mir-Renju ta’ Spanja u l-Istati Membri intervenjenti insostenn tat-talbiet ta’ dan tal-a??ar, ji?ifieri l-irkupru effettiv tal-krediti fiskali, it-tqassim ibbilan?jat tas-setg?a ta’ tassazzjoni bejn l-Istati Membri u n-ne?essità li ti?i protetta l-koerenza tas-sistema fiskali.

64 Fir-rigward tal-?ustifikazzjoni bba?ata fuq in-ne?essità li ji?i ?gurat irkupru effettiv tad-dejn fiskali, je?tie? li ji?i kkonstatat, preliminarjament, li l-Qorti tal-?ustizzja rrikonoxxiet li din in-ne?essità tista’ ti??ustifika restrizzjoni fir-rigward tal-libertajiet fundamentali (ara, f’dan is-sens, is-sentenza FKP Scorpio Konzertproduktionen, i??itata iktar ’il fuq, punt 35).

65 F’dak ir-rigward, ir-Renju ta’ Spanja jsostni b’mod partikolari, li l-le?i?lazzjoni inkwistjoni hija inti?a sabiex ji?i evitat il-posponiment tat-te?id inkunsiderazzjoni tad-d?ul di?à ??enerat mill-persuni taxxabbli li, peress li ma jibqg?ux jirrisjedu fit-territorju nazzjonali, jitilfu min?abba f’hekk kull rabta mal-awtorità fiskali ta’ dak l-Istat Membru, fatt li jirrendi diffi?li jew li jimpedixxi, min?abba ra?unijiet kemm legali kif ukoll fattwali, l-irkupru tat-taxxa. F’numru ta’ ka?ijiet, ir-rintra??jar tad-debitur tat-taxxa tkun diffi?li ?afna. Barra minn hekk, ir-Renju ta’ Spanja jikkontesta l-allegazzjoni tal-Kummissjoni li l-persuni taxxabbli li ma jkunux jirrisjedu fi Spanja spiss jir?ievu d?ul jew ikollhom parti sinjifikattiva mill-patrimonju tag?hom f’dak l-Istat Membru.

66 G?aldaqstant, skont dak l-istess Stat Membru, il-le?i?lazzjoni inkwistjoni hija proporzjonata mal-g?an segwit, peress li l-istrumenti ta’ kooperazzjoni amministrattiva u ta’ assistenza re?iproka bejn l-Istati Membri tal-Unjoni rri?ultaw li huma notorjament insuffi?jenti sabiex ji?guraw l-effettività tas-sistema fiskali.

67 Il-Kummissjoni tammetti li l-irkupru immedjat tad-dejn fiskali, fil-mument tat-trasferiment tar-residenza tal-persuna taxxabbli lejn Stat Membru ie?or, jista’, fil-prin?ipju, ji?i ??ustifikat minn ra?uni ta’ interess ?enerali bba?ata fuq in-ne?essità li ji?i ?gurat irkupru effettiv tad-djun fiskali. Madankollu, hija tikkunsidra li dik il-mi?ura tmur lil hinn minn dak li huwa ne?essarju sabiex

jintla?aq dak l-g?an u li g?alhekk g?andha ti?i kkunsidrata b?ala sproporzjonata, peress li l-Istati Membri jistg?u jag?mlu u?u mill-mekkani?mi previsti mid-Direttivi 76/308 u 2008/55.

68 F’dak ir-rigward, g?andu ji?i kkonstatat li, b’mod kuntrarju g?al dak li jsostnu r-Renju ta’ Spanja, ir-Repubblika Federali tal-?ermanja, ir-Renju tal-Pajji?i l-Baxxi u r-Repubblika Portugi?a, il-mekkani?mi ta’ kooperazzjoni e?istenti bejn l-awtoritajiet tal-Istati Membri fil-livell tal-Unjoni huma suffi?jenti sabiex jippermettu lill-Istat Membru tal-ori?ini li jwettaq irkupru tad-dejn fiskali fi Stat Membru ie?or (ara, f’dan is-sens, is-sentenza National Grid Indus, i??itata iktar ’il fuq, punt 78).

69 G?al dan il-g?an, hemm lok li jitfakkar li, peress li d-dejn fiskali ji?i ddeterminat b’mod definittiv fil-mument meta l-persuna taxxabbli tittrasferixxi r-residenza tag?ha lejn Stat Membru ie?or, l-assistenza rikjesta mill-Istat Membru ospitanti tkun tikkon?erna biss l-irkupru ta’ dak id-dejn u mhux l-istabbiliment definittiv tal-ammont tat-taxxa.

70 Issa l-Artikolu 4(1) tad-Direttiva 2008/55 jipprovdi li “[f]uq it-talba ta’ l-awtorità applikanti, l-awtorità mitluba g?andha tipprovdi kull tag?rif li jkun utli g?all-awtorità applikanti fl-irkupru tat-talbiet tag?ha”. G?alhekk, dik id-direttiva tippermetti lill-Istat Membru tal-ori?ini li jikseb ming?and l-awtorità kompetenti tal-Istat Membru ospitanti informazzjoni dwar it-trasferiment tar-residenza ta’ persuna fi?ika lejn dan l-Istat Membru tal-a??ar, sa fejn din tkun ne?essarja sabiex l-Istat Membru tal-ori?ini jkun jista’ jirkupra kreditu fiskali li kien je?isti di?à fil-mument tal-imsemmi trasferiment.

71 Barra minn hekk, l-imsemmija direttiva, partikolarment fl-Artikoli 5 sa 9, toffri lill-awtoritajiet tal-Istat Membru tal-ori?ini qafas ta’ kooperazzjoni u ta’ assistenza li jipprovdi kemm g?ar-rikonoxximent ta’ titoli kif ukoll g?all-adozzjoni ta’ mi?uri kawtelatorji li jippermettu sussegwentement l-irkupru effettiv tal-kreditu fiskali fl-Istat Membru ospitanti (ara, f’dan is-sens, is-sentenza National Grid Indus, i??itata iktar ’il fuq, punt 78).

72 F’dak ir-rigward, hemm ukoll lok li ji?i kkonstatat li ma huwiex esklu? li l-istrumenti ta’ kooperazzjoni suesposti ma jiffunzjonawx dejjem b’mod sodisfa?enti u ming?ajr intoppi. Madankollu, l-Istati Membri ma jistg?ux jinvokaw id-diffikultajiet eventwali li jsibu sabiex ji?bru l-informazzjoni rikjesta jew in-nuqqasijiet fil-kooperazzjoni bejn l-awtoritajiet fiskali tag?hom sabiex ji??ustifikaw restrizzjoni tal-libertajiet fundamentali ?gurati mit-Trattat (ara, f’dan is-sens, is-sentenza tal-4 ta’ Marzu 2004, Il-Kummissjoni vs Franza, C-334/02, p. I-2229, punt 33).

73 F’dak il-kuntest, l-Istati Membri li intervjenew insostenn tat-talbiet tar-Renju ta’ Spanja jag?mlu riferiment g?as-sentenza Truck Center, i??itata iktar ’il fuq, li fiha l-Qorti tal-?ustizzja, approvat, partikolarment, fid-dawl tal-possibbiltà ta’ rkupru forzat, l-applikazzjoni, fir-rigward ta’ persuni taxxabbli mhux residenti, ta’ teknika ta’ tassazzjoni differenti minn dik applikata fir-rigward ta’ persuni taxxabbli residenti, ji?ifieri tassazzjoni f’ras il-g?ajn.

74 Filwaqt li ji?i ammess li l-irkupru transkonfinali ta’ dejn fiskali huwa normalment iktar diffi?li minn irkupru forzat imwettaq fit-territorju nazzjonali, je?tie? li ji?i kkonstatat li, fil-kaw?a odjerna, il-kwistjoni ma hijiex sempli?iment dwar it-teknika tal-irkupru, i?da dwar jekk l-obbligu, fil-konfront tal-persuna taxxabbli li tkun tixtieq tittrasferixxi r-residenza tag?ha lejn Stat Membru ie?or, li t?allas immedjatament u b’mod definittiv, sempli?iment min?abba dak it-trasferiment, taxxa fuq id-d?ul di?à ??enerat, li l-ammont tag?ha jkun ?ie ddeterminat, je??edix dak li huwa ne?essarju sabiex jintla?aq l-g?an segwit, filwaqt li l-persuni taxxabbli li jibqg?u fit-territorju nazzjonali ma humiex su??etti g?al tali obbligu.

75 Konsegwentement, minn dak kollu li ntqal jirri?ulta li l-Artikolu 14(3) tal-li?i 35/2006, li jobbliga lill-persuni taxxabbli li jittrasferixxu r-residenza tag?hom lejn pajji? barrani li jinkludu d-d?ul kollu mhux intaxxat fil-ba?i taxxabbli tas-sena fiskali ta' qabel li matulha huma kienu kkunsidrati b?ala persuni taxxabbli residenti, huwa sproporzjonat.

76 Fir-rigward tal-?ustifikazzjoni tal-le?i?lazzjoni inkwistjoni mill-g?an ta' interess ?enerali inti? sabiex ji?i ?gurat it-tqassim tas-setg?a ta' tassazzjoni bejn l-Istati Membri, hemm lok li jitfakkar, li dan tal-a??ar jikkostitwixxi g?an le?ittimu rrikonoxxut mill-Qorti tal-?ustizzja (ara f'dan is-sens, is-sentenzi Marks & Spencer, i??itata iktar 'il fuq, punt 45; N, i??itata iktar 'il fuq, punt 42; tat-18 ta' Lulju 2007, Oy AA, C-231/05, ?abra p. I-6373, punt 51; tal-15 ta' Mejju 2008, Lidl Belgium, C-414/06, ?abra p. I-3601, punt 31, u National Grid Indus, i??itata iktar 'il fuq, punt 45).

77 Minn ?urisprudenza stabbilita jirri?ulta wkoll li, fin-nuqqas ta' mi?uri ta' unifikazzjoni jew ta' armonizzazzjoni adottati mill-Unjoni, l-Istati Membri j?ommu l-kompetenza sabiex jiddeterminaw, permezz ta' ftehim jew unilateralment, il-kriterji g?all-?arsien tat-tqassim tas-setg?a ta' tassazzjoni tag?hom, sabiex, partikolarment, ti?i eliminata t-taxxa doppja (sentenza tad-19 ta' Novembru 2009, Il-Kummissjoni vs L-Italja, C-540/07, ?abra p. I-10983, punt 29 u l-?urisprudenza ??itata, kif ukoll National Grid Indus, i??itata iktar 'il fuq, punt 45). Tali ?ustifikazzjoni tista' ti?i ammessa partikolarment meta s-sistema inkwistjoni tkun inti?a sabiex tipprevjeni a?ir ta' natura li jikkomprometti d-dritt ta' Stat Membru li je?er?ita l-kompetenza fiskali tieg?u fir-rigward tal-attivitajiet imwettqa fit-territorju tieg?u (ara f'dan is-sens, partikolarment, is-sentenzi i??itati iktar 'il fuq Marks & Spencer, punt 46; Rewe Zentralfinanz, punt 42, u National Grid Indus, i??itata iktar 'il fuq, punt 46).

78 F'dak ir-rigward, je?tie? li jitfakkar li l-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet ukoll, fir-rigward tat-trasferiment tas-sede ta' amministrazzjoni effettiva ta' kumpannija ta' Stat Membru lejn Stat Membru ie?or, li tali ?irkustanza ma tistax tfisser li l-Istat Membru tal-ori?ini g?andu jirrinunzja g?ad-dritt tieg?u li jintaxxa l-qlig? kapitali ??enerat fil-kuntest tal-kompetenza fiskali tieg?u qabel l-imsemmi trasferiment (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-12 ta' Di?embru 2006, Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation, C-374/04, ?abra p. I-11673, punt 59). G?alhekk, il-Qorti tal-?ustizzja di?à dde?idiet li Stat Membru g?andu, skont il-prin?ipju ta' territorjalità fiskali asso?jat ma' element *ratione temporis*, ji?ifieri r-residenza fiskali tal-kontribwent fit-territorju nazzjonali matul il-perijodu li fih ?ie ??enerat il-qlig? kapitali mo?bi, id-dritt li jintaxxa l-imsemmi qlig? kapitali fil-mument li din temigra (ara sentenzi ??itati iktar 'il fuq N, punt 46 u National Grid Indus, punt 46).

79 Dawk l-istess kunsiderazzjonijiet jistg?u g?al ra?unijiet iktar qawwija ji?u applikati fil-kaw?a odjerna, peress li l-le?i?lazzjoni inkwistjoni tipprevedi t-tassazzjoni tad-d?ul di?à ??enerat u mhux tal-qlig? kapitali mo?bi. Fil-fatt, ir-Renju ta' Spanja ma jitlifx, f'ka? ta' trasferiment tar-residenza ta' persuna taxxabbli lejn Stat Membru ie?or, is-setg?a li je?er?ita l-kompetenza fiskali tieg?u fir-rigward tal-attivitajiet imwettqa di?à fit-territorju tieg?u u, g?alhekk, ma g?andux jirrinunzja g?ad-dritt tieg?u li jiddetermina l-ammont korrispondenti tat-taxxa.

80 F'dak ir-rigward, je?tie? li jitfakkar li l-imsemmija le?i?lazzjoni hija inti?a sabiex tissu??etta g?at-taxxa, fl-Istat Membru tal-ori?ini, id-d?ul i??enerat, li jaqa' ta?t il-kompetenza fiskali ta' dak l-Istat Membru, qabel l-imsemmi trasferiment ta' residenza. G?alhekk, dak id-d?ul ji?i ntaxxat fl-Istat Membru li fih ikun ?ie ??enerat, filwaqt li d-d?ul li ji?i ??enerat wara t-trasferiment tas-sede tal-persuna taxxabbli, fil-prin?ipju, ji?i ntaxxat esklu?ivament fl-Istat Membru ospitanti fejn ikun ?ie ??enerat.

81 Peress li f'dan il-ka? il-kwistjoni ma hijiex dwar id-determinazzjoni tad-dejn fiskali fil-mument tat-trasferiment tar-residenza, i?da l-irkupru immedjat ta' dan tal-a??ar, ir-Renju ta' Spanja ma wriex li, fin-nuqqas ta' kunflitt bejn il-kompetenzi fiskali tal-Istat tal-?ru? u dawk tal-Istat ospitanti,

huwa kien ser jaffa?ja problema ta' tassazzjoni doppja jew sitwazzjoni li fiha l-persuni taxxabbli kkon?ernati jevitaw totalment it-taxxa, li ti??ustifika l-applikazzjoni ta' mi?ura b?al dik inkwistjoni, bil-g?an li ji?i segwit l-g?an inti? sabiex ji?i ?gurat it-tqassim ibbilan?jat tas-setg?at ta' tassazzjoni.

82 F'dawk il-kundizzjonijiet, il-?ustifikazzjoni tal-le?i?lazzjoni inkwistjoni min?abba n-ne?essità li ji?i ppre?ervat it-tqassim ibbilan?jat tas-setg?a ta' tassazzjoni bejn l-Istati Membri ma tistax tintlaqa'.

83 Fir-rigward tal-?ustifikazzjoni ta' dik il-le?i?lazzjoni min?abba n-ne?essità li ti?i ppre?ervata l-koerenza tas-sistema fiskali nazzjonali, ir-Renju ta' Spanja jsostni b'mod partikolari li l-imsemmija le?i?lazzjoni hija indispensabbli sabiex ti?i ?gurata dik il-koerenza, peress li l-possibbiltà ta' posponiment tal-?las tat-taxxa li tikkorrispondi mad-d?ul di?à r?evut ting?ata abba?i tal-garanzija tal-?las ikkostitwita, g?all-amministrazzjoni fiskali, mill-fatt li l-persuna taxxabbli tirrisjedi fit-territorju Spanjol u li hija, konsegwentement, su??etta b'mod dirett u effettiv g?as-setg?a ta' dik l-awtorità. Il-fatt li l-persuna taxxabbli ma tibqax hekk su??etta b'mod dirett u effettiv ji??ustifika t-telf tal-vanta?? fiskali kkostitwit mill-possibbiltà ta' posponiment tal-?las tat-taxxa.

84 ?ertament, il-Qorti tal-?ustizzja di?à dde?idiet li l-?tie?a li ti?i ssalvagwardjata l-koerenza ta' sistema fiskali tista' ti??ustifika le?i?lazzjoni ta' natura li tillimita l-libertajiet fundamentali (ara f'dan is-sens, b'mod partikolari, is-sentenzi Bachmann, C-204/90, ?abra p. I-249, punt 21; tat-23 ta' Ottubru 2008, Krankenheim Ruhesitz am Wannsee-Seniorenheimstatt, C-157/07, ?abra p. I-8061, punt 43, u tal-1 ta' Di?embru 2011, Il-Kummissjoni vs L-Ungerija, C-253/09, i??itata iktar 'il fuq, punt 70).

85 Madankollu, sabiex argument ibba?at fuq ?ustifikazzjoni b?al din jista' jirnexxi, je?tie? li ti?i stabbilita l-e?istenza ta' rabta diretta bejn il-vanta?? fiskali kkon?ernat u l-ikkumpensar ta' dan il-vanta?? permezz ta' taxxa partikolari (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tas-7 ta' Settembru 2004, Manninen, C-319/02, ?abra p. I-7477, punt 42; tat-13 ta' Marzu 2007, Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation, C-524/04, ?abra p. I-2107, punt 68, u Il-Kummissjoni vs L-Ungerija, i??itata iktar 'il fuq, punt 72), fejn in-natura diretta ta' din ir-rabta g?andha ti?i evalwata fid-dawl tal-g?an tal-le?i?lazzjoni inkwistjoni (ara, b'mod partikolari, is-sentenza Manninen, i??itata iktar 'il fuq, punt 43).

86 F'dak ir-rigward, g?andu ji?i kkonstatat, fl-ewwel lok, li peress li hemm sovrappo?izzjoni tar-rekwi?iti marbuta mal-koerenza tas-sistema fiskali u dawk marbuta mat-tqassim ibbilan?jat tas-setg?a ta' tassazzjoni, il-kunsiderazzjonijiet esposti fil-punt 81 tas-sentenza odjerna li jistabbilixxu li f'dan il-ka? ma hemm l-ebda Stat Membru ie?or li qieg?ed jitlob li jibbenefika mill-kompetenza li tippermettilu li jintaxxa d-d?ul i??enerat fi Spanja, huma rilevanti wkoll fir-rigward tan-ne?essità li ti?i ppre?ervata dik il-koerenza b'tali mod li l-argument ibba?at fuq il-koerenza tas-sistema fiskali huwa ineffettiv.

87 Fit-tieni lok, hemm lok li ji?i rrilevat li r-Renju ta' Spanja llimita ru?u sabiex jinvoka n-ne?essità li ti?i ppre?ervata l-koerenza tas-sistema fiskali ming?ajr ma stabbilixxa l-e?istenza ta' rabta diretta, fil-le?i?lazzjoni nazzjonali inkwistjoni, bejn, minn na?a, il-vanta?? fiskali li jirrappre?enta l-possibbiltà li d-d?ul ji?i intaxxat fuq diversi perijodi fiskali, u, min-na?a l-o?ra, il-kumpens ta' dak il-vanta?? permezz ta' kwalunkwe pi? fiskali.

88 F'dawn il-kundizzjonijiet, il-?ustifikazzjoni tal-imsemmija le?i?lazzjoni inkwistjoni min?abba n-ne?essità li ti?i ppre?ervata l-koerenza tas-sistema fiskali nazzjonali ma tistax tintlaqa'.

89 Barra minn hekk, hemm lok li ji?i kkonstatat li r-Renju ta' Spanja kif ukoll l-Istati Membri li intervjenew insostenn tat-talbiet ta' dan tal-a??ar jinvokaw ukoll, fis-sustanza, l-istess argument, ibba?at fuq in-natura proporzjonata tal-imsemmija le?i?lazzjoni, fid-dawl, kemm tal-g?anijiet inti?i sabiex ti?i ?gurata l-koerenza tas-sistema fiskali kif ukoll tat-tqassim ibbilan?jat tas-setg?a ta'

tassazzjoni min?abba, skont dawk l-Istati Membri, l-insuffi?jenza tal-istrumenti ta' kooperazzjoni previsti mid-dritt tal-Unjoni.

90 G?aldaqstant, anki jekk ji?i pre?unt li l-le?i?lazzjoni nazzjonali inkwistjoni tista' til?aq dawk l-g?anijiet, je?tie? li ji?i kkonstatat li, fir-rigward tan-natura proporzjonata ta' dik il-le?i?lazzjoni, il-kunsiderazzjonijiet esposti fil-punti 68 sa 74 ta' din is-sentenza dwar il-?ustifikazzjoni tan-ne?essità li ji?i ?gurat irkupru effettiv tat-taxxa huma rilevanti wkoll fir-rigward tal-allegata ne?essità li ti?i ?gurata l-koerenza tas-sistema fiskali u t-tqassim ibbilan?jat tas-setg?a ta' tassazzjoni, b'tali mod li, fi kwalunkwe ka?, l-imsemmija le?i?lazzjoni tmur lil hinn minn dak li hu ne?essarju g?all-finijiet tas-sodisfazzjon tal-imsemmija g?anijiet.

– Fuq l-e?istenza ta' restrizzjoni tal-Artikolu 18 KE

91 Fir-rigward tal-e?istenza invokata ta' restrizzjoni tal-Artikolu 18 KE, je?tie? li ji?i kkonstatat li ma jistax ji?i validament mi??ud li l-esklu?joni ta' persuni li jixtiequ li jittrasferixxu ru?hom fi ?dan l-Unjoni g?al ra?unijiet mhux marbuta mal-e?er?izzju ta' attività ekonomika mill-benefi??ju tal-vanta?? ikkon?ernat tal-likwidità tista', f'?erti ka?ijiet, tkun ta' natura li tiddisswadi lil dawk il-persuni milli je?er?itaw il-libertajiet fundamentali ?gurati mill-imsemmi Artikolu 18 KE.

92 Madankollu, mill-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja jirri?ulta li, tali restrizzjoni tista' ti?i ??ustifikata, fir-rigward tad-dritt tal-Unjoni, jekk din tkun ibba?ata fuq kunsiderazzjonijiet o??ettivi ta' interess ?enerali indipendenti mi?-?ittadinanza tal-persuni kkon?ernati u jekk tkun proporzjonata mal-g?an segwit b'mod le?ittimu mid-dritt nazzjonali (ara s-sentenzi tat-23 ta' Ottubru 2007, Morgan u Bucher, C-11/06 u C-12/06, ?abra p. I-9161, punt 33 kif ukoll Il-Kummissjoni vs L-Ungerija, i??itata iktar 'il fuq, punt 88).

93 F'dan ir-rigward, g?andu ji?i rrilevat li l-istess konklu?joni b?al dik mog?tija fil-punti 51 sa 88 ta' din is-sentenza fir-rigward tal-e?istenza u l-?ustifikazzjoni tar-restrizzjonijiet tal-Artikoli 39 KE u 43 KE tapplika g?all-istess ra?unijiet fir-rigward (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi ??itati iktar 'il fuq, tas-17 ta' Jannar 2008, Il-Kummissjoni vs Il-?ermanja, punt 30, Il-Kummissjoni vs Il-Gre?ja, punt 60, kif ukoll Il-Kummissjoni vs L-Ungerija, punt 89).

Fuq l-ilmenti bba?ati fuq ksur tad-dispo?izzjonijiet tal-Ftehim ?EE

94 Il-Kummissjoni ssostni wkoll li billi adotta u ?amm fis-se?? l-Artikolu 14(3) tal-li?i 35/2006, ir-Renju ta' Spanja naqas milli jwettaq l-obbligi tieg?u ta?t l-Artikoli 28 u 31 tal-Ftehim ?EE, dwar il-moviment liberu tal-?addiema u l-libertà ta' stabbiliment, rispettivament.

95 Preliminarjament, hemm lok li ji?i rrilevat li l-imsemmija dispo?izzjonijiet tal-Ftehim ?EE huma simili g?al dawk tal-Artikoli 39 KE u 43 KE, b'tali mod li l-kunsiderazzjonijiet stabbiliti fir-rigward ta' dawk l-Artikoli fil-punti 51 sa 64 ta' din is-sentenza, fil-prin?ipju japplikaw ukoll g?all-Artikoli korrispondenti tal-Ftehim ?EE.

96 Madankollu, g?andu ji?i kkonstatat li, fir-rigward tal-?ustifikazzjoni bba?ata fuq in-ne?essità li ji?i ?gurat irkupru effettiv tad-dejn fiskali, il-qafas ta' kooperazzjoni bejn l-awtoritajiet kompetenti tal-Istati Membri stabbilit mid-Direttivi 76/308, 77/799 u 2008/55 ma je?istix bejn dawk l-awtoritajiet u dawk ta' Stat terz meta dan tal-a??ar ma jkun ?a ebda impenn ta' assistenza re?iproka (ara, b'mod partikolari, is-sentenza tal-5 ta' Mejju 2011, Il-Kummissjoni vs Il-Portugall, C-267/09, ?abra p. I-3197, punt 55).

97 F'dak ir-rigward, g?andu ji?i kkonstatat li r-Renju ta' Spanja jsostni li huwa ma kkonkludiex trattati bilaterali li jipprovdu g?al assistenza re?iproka g?all-?bir u l-irkupru ta' taxxi mar-Renju tan-Norve?ja u lanqas mar-Repubblika tal-Islanda jew mal-Prin?ipat tal-Liechtenstein. G?aldaqstant,

f’ka? ta’ trasferiment tar-residenza ta’ persuna taxxabbli lejn wie?ed mill-Istati partijiet fil-Ftehim ?EE, ma jidhirx li l-awtoritajiet Spanjoli g?andhom il-mezzi li jippermettulhom li jibbenefikaw minn kooperazzjoni effettiva mal-awtoritajiet tal-imsemmija Stati.

98 Barra minn hekk, il-Kummissjoni, billi llimitat ru?ha, fl-osservazzjonijiet tag?ha ppre?entati b’risposta g?an-noti ta’ intervent tar-Repubblika Federali tal-?ermanja, tar-Renju tal-Pajji?i l-Baxxi u tar-Repubblika Portugi?a, li ssemmi b’mod ?enerali ?afna l-istrumenti ta’ ftehim li jorbtu lir-Renju ta’ Spanja mal-Istati partijiet g?all-Ftehim ?EE li ma g?andhomx il-kwalità ta’ Stat Membru tal-Unjoni, ma stabbilixxietx li dawk l-istrumenti ta’ ftehim jipprovdu effettivament g?al mekkani?mi ta’ skambju ta’ informazzjoni suffi?jenti sabiex ji?u vverifikati u kkontrollati d-dikjarazzjonijiet ippre?entati mill-persuni taxxabbli residenti f’dawk l-Istati.

99 F’dawk il-kundizzjonijiet, g?andu ji?i kkunsidrat li l-obbligu tal-persuni taxxabbli li jittrasferixxu r-residenza tag?hom lejn pajji? barrani li jinkludu kull d?ul mhux intaxxat fil-ba?i taxxabbli tas-sena fiskali ta’ qabel li matulha huma kienu kkunsidrati b?ala persuni taxxabbli residenti, sa fejn dan jirrigwarda l-persuni taxxabbli residenti fl-Istati partijiet g?al Ftehim ?EE li ma g?andhomx il-kwalità ta’ Stat Membru tal-Unjoni, ma jmurx lil hinn minn dak li huwa ne?essarju sabiex jintla?aq l-g?an inti? sabiex ti?i ?gurata l-effettività tal-kontrolli fiskali u tal-?lieda kontra l-eva?joni fiskali.

100 Konsegwentement, ir-rikors g?andu, ji?i mi??ud sa fejn jirrigwarda l-ksur, mir-Renju ta’ Spanja, tal-obbligi tieg?u ta?t l-Artikoli 28 u 31 tal-Ftehim ?EE.

101 F’dawk il-kundizzjonijiet, je?tie? li ji?i kkonstatat li, billi adotta u ?amm fis-se?? l-Artikolu 14(3) tal-li?i 35/2006, dispo?izzjoni li tobbliga lill-persuni taxxabbli li jittrasferixxu r-residenza tag?hom lejn Stat Membru ie?or li jinkludu kull d?ul mhux intaxxat fil-ba?i taxxabbli tas-sena fiskali ta’ qabel li matulha huma kienu kkunsidrati b?ala persuni taxxabbli residenti, ir-Renju ta’ Spanja naqas milli jwettaq l-obbligi tieg?u ta?t l-Artikoli 18 KE, 39 KE u 43 KE.

Fuq l-ispejje?

102 Skont l-Artikolu 69(2) tar-Regoli tal-Pro?edura, il-parti li titlef g?andha tbati l-ispejje?, jekk dawn ikunu ntalbu. Skont l-Artikolu 69(3) ta’ dawn l-istess regoli, il-Qorti tal-?ustizzja tista’ tidde?iedi li taqsam l-ispejje? jew tidde?iedi li kull parti tbati l-ispejje? tag?ha, jekk il-partijiet ikunu telliefa rispettivament fuq kap jew aktar tat-talbiet tag?hom, jew g?al ra?unijiet e??ezzjonali.

103 F’din il-kaw?a, g?andu ji?i kkunsidrat il-fatt li l-o??ezzjonijiet tal-Kummissjoni bba?ati fuq nuqqas ta’ osservanza tar-rekwi?iti li jirri?ultaw mill-Artikoli 28 u 31 tal-Ftehim ?EE, ma ntlaqg?ux.

104 G?alhekk, hemm lok li r-Renju ta’ Spanja ji?i kkundannat ibati t-tliet kwarti tal-ispejje? kollha, u l-Kummissjoni ti?i kkundannata tbati l-kwart rimanenti.

105 Skont l-ewwel paragrafu tal-Artikolu 69(4), ta’ dawn l-istess regoli, l-Istat Membri intervenjenti fil-kaw?a g?andhom ibatu l-ispejje? rispettivi tag?hom. Konsegwentement, ir-Repubblika Federali tal-?ermanja, ir-Renju tal-Pajji?i l-Baxxi u r-Repubblika Portugi?a g?andhom ibatu l-ispejje? tag?hom.

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

1) **Billi adotta u ?amm fis-se?? fl-Artikolu 14 tal-Li?i 35/2006 dwar it-taxxa fuq id-d?ul tal-persuni fi?i?i u li temenda parzjalment il-li?ijiet tat-taxxa fuq il-kumpanniji, fuq id-d?ul tal-persuni mhux residenti u fuq il-patrimonju (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), tat-28 ta’ Novembru 2006, dispo?izzjoni li tobbliga lill-persuni taxxabbli li jittrasferixxu r-residenza tag?hom lejn**

Stat Membru ie?or li jinkludu kull d?ul li ma jkunx ?ie me?ud inkunsiderazzjoni fil-ba?i taxxabbli tal-a??ar sena fiskali li matulha huma kienu kkunsidrati persuni taxxabbli residenti, ir-Renju ta' Spanja naqas milli jwettaq l-obbligi tieg?u ta?t l-Artikoli 18 KE, 39 KE u 43 KE.

2) **Il-kumplament tar-rikors huwa mi??ud.**

3) **Ir-Renju ta' Spanja huwa kkundannat ibati t-tliet kwarti tal-ispejje? kollha. Il-Kummissjoni Ewropea hija kkundannata tbati l-kwart rimanenti.**

4) **Ir-Repubblika Federali tal-?ermanja, ir-Renju tal-Pajji?i l-Baxxi u r-Repubblika Portugi?a g?andhom ibatu l-ispejje? tag?hom.**

Firem

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