KONKLUŻJONIJIET TAL-AVUKAT ĠENERALI
KOKOTT
ippreżentati fil-25 ta' Marzu 2010 [1]

I — Introduzzjoni

1. F'dan ir-rikors dwar nuqqas ta' twettiq ta' obbligu, il-Kummissjoni tikkontesta l-impożizzjoni mir-Repubblika Portugiża ta' taxxa ogħla fuq l-interessi riċevuti mill-istituzzjonijiet finanzjarji mhux residenti fil-Portugall meta mqabbla mad-dħul mill-interessi tal-benefiċjarji residenti hemmhekk. Fuq il-pagamenti ta' interessi transkonfinali qed tiġi applikata taxxa f'ras il-għajn sa 20 % fuq id-dħul gross. L-ispejjeż ta' rifinanzjament konnessi mal-għoti ta' self ma jistgħux jitnaqqsu. Min-naħa l-oħra, fil-każ ta' benefiċjarji residenti fit-territorju nazzjonali, huwa biss id-dħul nett li jiġi suġġett għat-taxxa tal-kumpanniji ta' 25 %.

2. Il-Kummissjoni ssostni li, b'dan il-mod, il-Portugall jikser il-libertà li jiġu pprovduti servizzi u l-moviment liberu tal-kapital, iggarantiti fit-Trattat KE u fit-Trattat dwar iż-Żona Ekonomika Ewropea tat-2 ta' Mejju 1992 (iktar "il quddiem it-"Trattat ŻEE) [2].

3. Ir-Repubblika Portugiża tiddefendi ruħha l-ewwel nett, billi ssostni li l-Kummissjoni ma ressqitx prova konkreta dwar l-impożizzjoni ogħla fuq l-istituzzjonijiet mhux residenti. Sussidjarjament, hija tosserva li l-istituzzjonijiet finanzjarji residenti u dawk mhux residenti ma jinsabux f'sitwazzjoni analoga. L-istituzzjonijiet finanzjarji mhux residenti li jikkonċedu self ikunu suġġetti b'mod limitat għat-taxxa għad-dħul mill-interessi miksub fil-Portugall. Għalhekk, l-Istat minn fejn joriġinaw l-interessi, skont il-ġurisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-Ġustizzja [3], għandu jieħu inkunsiderazzjoni biss l-ispejjeż direttament konnessi mal-attività ekonomika eżerċitata f'dan l-Istat. Madankollu l-ispejjeż ta' rifinanzjament ma jistgħux jiġu attribwiti għal self speċifiċi. Għalhekk ma jkunx possibbli li jiġu ddeterminati l-ispejjeż konnessi direttament mad-dħul mill-interessi fil-Portugall mill-banek mhux residenti miksuba fil-Portugall.

4. Fil-każ ta' persuna taxxabbli residenti, id-dħul nett jista' min-naħa l-oħra jiġi stabbilit mingħajr diffikultà. Peress li dawn il-persuni taxxabbli huma suġġetti għall-pagament

1 — Lingwa oriġinali: il-Ġermaniż.

2 — ĠU 1994, L 1, p. 3.

3 — Ara s-sentenzi tat-12 ta' Ġunju 2003, Geriste (C-234/01, Ġabra p. I-5933, punt 27); tas-6 ta' Lulju 2006, Conijn (C-346/04, Ġabra p. I-6137, punt 20); tat-3 ta' Ottubru 2006, FKP Scorpio Konzertproduktionen (C-290/04), Ġabra p. I-9461, punt 52); tal-15 ta' Frar 2007, Centro Equestre da Lezíria Grande (C-345/04, Ġabra p. I-1425, punti 23 sa 25), u tal-11 ta' Settembru 2008, Eckelkamp *et* (C-11/07, Ġabra p. I-6845, punt 50).

tat-taxxa fil-Portugall għad-dħul tagħhom irrispettivament minn fejn jirriżulta, huma jistgħu jnaqqsu minn dan id-dħul l-ispejjeż professjonali tagħhom komplessivi, mingħajr il-ħtieġa li l-ispejjeż jiġu attribwiti għal dħul partikolari.

5. Il-Kummissjoni tikkunsidra li din il-kawża hija proċedura pilota u ssostni li anki Stati Membri oħra jimponu taxxa fuq id-dħul mill-interessi ta' banek mhux residenti abbażi ta' regoli simili, ispirati mill-mudell tal-Konvenzjoni għall-prevenzjoni tat-taxxa doppja f'materja ta' taxxi fuq id-dħul u fuq il-proprjetà tal-Organizzazzjoni għall-Kooperazzjoni u Żvilupp Ekonomiku (iktar 'il quddiem "Mudell ta' Konvenzjoni fiskali tal-OKŻE").

6. Sa issa l-Qorti tal-Ġustizzja għadha ma ħaditx pożizzjoni speċifika rigward l-impożizzjoni tat-taxxa fuq il-pagament ta' interessi transkonfinali fl-Istat minn fejn joriġinaw l-interessi, b'differenza mill-każ ta' impożizzjoni tat-taxxa fuq it-tqassim ta' dividendi transkonfinali. Fi kwalunkwe każ wieħed għandu jsemmi s-sentenza Truck Centre [4], rigward il-pagamenti ta' interessi bejn impriżi konnessi ma' xulxin. Dawn il-pagamenti għandhom ikunu fl-istess ħin eżentati mit-taxxa f'ras il-għajn skont id-Direttiva 2003/49/KE [5]. It-tassazzjoni fuq il-pagament ta' interessi lil persuni fiżiċi mhux residenti hija wkoll regolata mid-dritt Komunitarju [6]. Min-naħa l-oħra ma jeżistu ebda dispożizzjonijiet tad-dritt Komunitarju sekondarju dwar it-trattament fiskali ta' pagamenti ta' interessi lill-istituzzjonijiet finanzjarji li jkollhom l-uffiċċju rreġistrat fi Stat Membru ieħor, li ma humiex konnessi mad-debitur.

II — Il-kuntest ġuridiku

7. L-Artikoli 49 u 56 KE, li jiggarantixxu l-libertà li jiġu pprovduti servizzi u l-moviment liberu tal-kapital jirrappreżentaw il-kuntest ġuridiku Komunitarju għal din il-kawża. L-Artikoli 36 u 40 tal-Ftehim taż-ŻEE li wkoll ġew iċċitati jikkorrispondu essenzjalment mad-dispożizzjonijiet imsemmija fit-Trattat KE.

8. Skont l-Artikolu 4(2) tal-*Código do Imposto sobre o Rendimento Pessoas Colectivas* Portugiż [7] (Kodiċi dwar it-tassazzjoni ta' kumpanniji, iktar 'il quddiem, iċ-"CIRC") il-persuni ġuridiċi u l-entitajiet l-oħrajn li ma humiex residenti fit-territorju nazzjonali huma suġġetti għat-taxxa biss fir-rigward ta' dħul miksub fit-territorju nazzjonali. Skont l-Artikolu 4(3)(c) taċ-CIRC huma suġġetti

4 — Sentenza tat-22 ta' Diċembru 2008 (C-282/07, Truck Center, Ġabra p. I-10767).

5 — Direttiva tal-Kunsill Nru 2003/49/KE, tat-3 ta' Ġunju 2003, dwar sistema komuni ta' tassazzjoni applikabbli għall-pagamenti ta' imgħax u royalties bejn kumpanniji assoċjati ta' Stati Membri differenti (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 380).

6 — Direttiva tal-Kunsill Nru 2003/48/KE, tat-3 ta' Ġunju 2003, dwar tassazzjoni ta' riżervi fuq id-dħul fil-forma ta' pagamenti ta' imgħax (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 369).

7 — Digriet Liġi Nru 442-B/88, tat-30 ta' Novembru 1988, kif emendat bid-Digriet Liġi Nru 211/2005, tas-7 ta' Diċembru 2005 *(Diário da República I,* A, Nru 234 tas-7 ta' Diċembru 2005).

għal taxxa is-segwenti dħul ta' persuni mhux residenti li joriġina fil-Portugall: id-dħul minn kapitali li dawk li jqassmuh għandhom ir-residenza tagħhom fit-territorju nazzjonali, jew li għandhom hemmhekk is-sede jew it-tmexxija tagħhom, kif ukoll il-pagamenti li għandhom jiġu attribwiti lill-organizzazzjonijiet nazzjonali permanenti.

9. Skont l-Artikolu 88(1), (3)(b) u (5) taċ-CIRC, fil-każ ta' benefiċjarji mhux residenti, it-taxxa tiġi applikata bħala tnaqqis definittiv f'ras il-għajn. Abbażi tal-Artikolu 80(2)(c) taċ-CIRC, ir-rata ta' tassazzjoni hija ekwivalenti għal 20 %. Il-konvenzjonijiet fiskali bilaterali dwar l-eliminazzjoni tat-taxxa doppja (iktar 'il quddiem il-"KFB"), konklużi bejn il-Portugall u l-Istati Membri kollha, ħlief Ċipru, u mal-Istati kollha partijiet għaż-ŻEE, ħlief il-Liechtenstein, jistipulaw tnaqqis tar-rata tat-taxxa applikata mill-Istat li minnu joriġinaw l-interessi ta' 10, 12 u 15 %. Il-KFB jistipulaw f'dak il-każ, skont il-Mudell tal-Konvenzjoni fiskali tal-OKŻE, li t-tnaqqis f'ras il-għajn jiġi applikat fuq id-dħul gross tal-benefiċjarju mhux residenti.

10. Min-naħa l-oħra, id-dħul tal-benefiċjarji residenti huma suġġetti għar-rata ġenerali tat-taxxa fuq il-qligħ ta' 25 % (l-Artikolu 80(1) taċ-CIRC). Madankollu, fil-każ tagħhom, it-taxxa hija applikata biss fuq id-dħul nett, jiġifieri fuq id-dħul mill-interessi wara t-tnaqqis ta' spejjeż professjonali, inklużi l-ispejjeż ta' rifinanzjament.

III — Il-fażi prekontenzjuża u r-rikors

11. Fil-fażi prekontenzjuża, li saret b'mod regolari, il-Kummissjoni kkritikat lill-Portugall fuq il-fatt li jintaxxa l-interessi minn self ipotekarju u minn self ieħor, li tħallsu minn debituri residenti fit-territorju nazzjonali lil istituzzjonijiet finanzjarji li għandhom lis-sede tagħhom fi Stat Membru ieħor jew fi Stat assoċjat fiż-ŻEE, b'mod iktar oneruż meta mqabbla mal-interessi mħallsa lil benefiċjarji residenti. Dan jikser l-Artikoli 49 u 56 KE u d-dispożizzjonijiet korrispondenti tal-Ftehim taż-ŻEE. Peress li l-argumenti mressqin mill-Portugall għad-difiża tiegħu ma kkonvinċewx lill-Kummissjoni, fis-6 ta' Marzu 2008 din ippreżentat r-rikors preżenti u titlob lill-Qorti tal-Ġustizzja jogħġobha:

— tikkonstata li r-Repubblika Portugiża, meta tintaxxa l-pagamenti ta' interessi minn barra l-pajjiż b'mod iżjed oneruż meta mqabbla ma' pagamenti ta' interessi lil istituzzjonijiet finanzjarji residenti fit-territorju Portugiż, u b'hekk tillimita l-libertà li jiġu pprovduti servizzi ta' self ipotekarju u ta' self ieħor, naqset milli twettaq l-obbligi tagħha taħt l-Artikoli 49 u 56 KE, u taħt l-Artikoli 36 u 40 tal-Ftehim ŻEE.

— tikkundanna lir-Repubblika Portugiża għall-ispejjeż.

12. Ir-Repubblika Portugiża qed titlob li jiġi miċħud ir-rikors u li l-Kummissjoni tiġi kkundannata għall-ispejjeż.

13. Permezz ta' digriet tal-4 ta' Awwissu 2008, il-President tal-Qorti tal-Ġustizzja aċċetta li r-Repubblika tal-Litwanja tintervjeni insostenn tat-talbiet tar-Repubblika Portugiża.

IV — Analiżi ġuridika

A — *L-ilment ibbażat fuq il-ksur tal-Artikoli 49 u 56 KE*

1. Libertà fundamentali applikabbli

14. Skont ġurisprudenza stabbilita sabiex jiġi ddeterminat jekk liġi nazzjonali taqax taħt waħda jew oħra mil-libertajiet ta' moviment, għandu jittieħed inkunsiderazzjoni l-għan tal-liġi inkwistjoni [8].

15. Abbażi tal-liġijiet ikkontestati, kull dħul minn kapital li jkun ġej minn persuni ġuridiċi barranin hu suġġett għal tnaqqis f'ras il-għajn. Għalhekk dawn jiġu applikati, abbażi tal-formulazzjoni tagħhom, ukoll għall-interessi fir-rigward ta' self jew dħul ta' kapital ieħor bejn impriżi li l-għan prinċipali tagħhom ma jikkonsistix fil-provvista ta' servizzi finanzjarji.

16. Madankollu s-suġġett tar-rikors tal-Kummissjoni huwa biss it-trattament fiskali tal-interessi li l-istituzzjonijiet finanzjarji jirċievu minn self mogħti minnhom. Skont ġurisprudenza stabbilita, l-attività ta' għoti tal-kreditu ta' stabbiliment ta' kreditu tikkostitwixxi servizz fis-sens tal-Artikolu 49 KE [9].

17. Ċertament, fil-kuntest tal-provvista ta' servizzi finanzjarji, l-ammont tas-self u tal-interessi għandhom għalhekk jiġu ttrasferiti minn Stat Membru għal ieħor. Dawn il-movimenti finanzjarji transkonfinali jikkostitwixxu wkoll, fil-prinċipju, operazzjonijiet ta' moviment ta' kapital u ta' pagamenti. Madankollu dawn għandhom il-funzjoni biss li jiġi eżegwit il-kuntratt tal-għoti tal-kreditu li jikkostitwixxi essenzjalment provvista ta' servizzi.

18. Għalhekk għandu jiġi kkonstatat, fir-rigward tal-applikabbilità tal-Artikolu 56 KE, li l-effetti restrittivi eventwali tal-leġiżlazzjoni nazzjonali inkwistjoni dwar il-moviment liberu tal-kapital u dwar il-libertà tal-pagamenti huma biss ir-riżultat inevitabbli

8 — Sentenzi tat-12 ta' Settembru 2006, Cadbury Schweppes u Cadbury Schweppes Overseas (C-196/04, Ġabra p. I-7995, punti 31 sa 33); tat-3 ta' Ottubru 2006, Fidium Finanz (C-452/04, Ġabra p. I-9521, punti 34 u 44 sa 49), u tal-21 ta' Jannar 2010, SGI (C-311/08, Ġabra p. I-0487, punt 25).

9 — Sentenzi tal-14 ta' Novembru 1995, Svensson u Gustavsson (C-484/93, Ġabra p. I-3955, punt 11); tad-9 ta' Lulju 1997, Parodi (C-222/95, Ġabra p. I-3899, punt 17), u Fidium Finanz (iċċitata fin-nota ta' qiegħ il-paġna 8, punt 25).

tar-restrizzjonijiet eventwali imposti fuq il-libertà li jiġu pprovduti servizzi. Meta miżura nazzjonali tkun marbuta fl-istess ħin ma' diversi libertajiet fundamentali, il-Qorti tal-Ġustizzja teżaminaha, bħala prinċipju, fid-dawl ta' waħda biss minn dawn il-libertajiet jekk jirriżulta li, fiċ-ċirkustanzi tal-kawża, l-oħrajn ikunu biss sekondarji meta mqabbla mal-oħra u jistgħu jkunu marbuta magħha [10].

19. Għalhekk, id-dispożizzjonijiet ikkontestati jeħtieġ li jiġu eżaminati biss fir-rigward tal-libertà li jiġu pprovduti servizzi.

20. Fis-sentenza Fidium Finanz, il-Qorti tal-Ġustizzja attribwixxiet l-għoti ta' self fuq livell professjonali għall-kamp ta' applikazzjoni tal-libertà li jiġu pprovduti servizzi, u b'hekk ġie kkunsidrat bħala sekondarju, meta mqabbel ma' din il-libertà, il-moviment liberu tal-kapital, involut biss bħala rifless tagħha, anki jekk il-Fidium Finanz, bħala impriża ta' pajjiż terz, setgħet tinvoka biss din il-libertà fundamentali [11].

21. Il-Kummissjoni ssostni li dawn il-konstatazzjonijiet li jikkonċernaw ir-relazzjoni bejn il-libertà li jiġu pprovduti servizzi u l-moviment liberu tal-kapital jirrigwardjaw biss il-każ, li ma huwiex il-każ f'din il-kawża, ta' impriża li jkollha s-sede tagħha f'pajjiż terz. Il-Qorti tal-Ġustizzja riedet teskludi li l-limitazzjoni tal-kamp ta' applikazzjoni tal-libertà li jiġu pprovduti servizzi liċ-ċittadini tal-Komunità tkun tista' tiġi evitata permezz ta' applikazzjoni parallela tal-moviment liberu tal-kapital.

22. Madankollu din it-teżi tal-Kummissjoni ġiet miċħuda f'għadd ta' sentenzi tal-Qorti tal-Ġustizzja li kienu jikkonċernaw biss fatti intra-Komunitarji u li fihom il-Qorti tal-Ġustizzja evalwat ir-relazzjoni kompetittiva bejn id-diversi libertajiet fundamentali bl-istess mod kif għamlet fis-sentenza Fidium Finanz [12].

2. Restrizzjoni fuq il-libertà li jiġu pprovduti servizzi

23. Skont ġurisprudenza stabbilita, kull liġi nazzjonali li għandha bħala effett li tagħmel il-provvista tas-servizzi bejn l-Istati Membri iktar diffiċli minn provvista ta' servizzi

10 — Sentenzi Fidium Finanz (iċċitata fin-nota ta' qiegħ il-paġna 8, punt 34), tat-8 ta' Settembru 2009, u Liga Portuguesa de Futebol Profissional u Bwin International (C-42/07, p. I-7633, punt 47).

11 — Sentenza Fidium Finanz (iċċitata fin-nota ta' qiegħ il-paġna 8, punti 47 sa 49).

12 — Ara s-sentenzi Cadbury Schweppes u Cadbury Overseas (iċċitata fin-nota ta' qiegħ il-paġna 8, punt 33); tat-18 ta' Lulju 2007, Oy AA (C-231/05, Ġabra p. I-6373, punt 24); tas-17 ta' Settembru 2009, Glaxo Wellcome (C-182/08, Ġabra p. I-8591, punti 37 u 50), u SGI (iċċitata fin-nota ta' qiegħ il-paġna 8, punti 23 *et seq*).

purament interna fi Stat Membru tikser l-Artikolu 49 KE [13].

24. Restrizzjoni pprojbita mill-Artikolu 49 KE teżisti b'mod partikolari meta d-dispożizzjonijiet fiskali ta' Stat Membru li japplikaw għal attivitajiet ekonomiċi transkonfinali huma inqas vantaġġuži minn dawk li japplikaw għal attività ekonomika li ssir ġewwa l-fruntieri ta' dan l-Istat Membru [14].

25. Barra dan il-libertà li jiġu pprovduti servizzi timplika, b'mod partikolari, l-eliminazzjoni ta' kull diskriminazzjoni eżerċitata kontra l-fornitur minħabba ċ-ċittadinanza tiegħu jew minħabba l-fatt li huwa stabbilit fi Stat Membru ieħor barra dak fejn is-servizz għandu jiġi eżegwit [15].

26. Il-partijiet jaqblu fuq il-fatt li d-dħul mill-interessi ta' oriġini Portugiża jiġu ttrattati b'mod differenti skont jekk il-persuna taxxabbli hijiex residenti fil-Portugall jew f'xi Stat Membru ieħor jew f'xi Stat assoċjat fiż-ŻEE.

27. Għalhekk it-trattament differenti jirrelata direttament mas-sede tal-persuna taxxabbli, li, fir-rigward tal-kumpanniji, iservi sabiex, skont l-Artikolu 48 KE, jistabbilixxi, bħaċ-ċittadinanza fil-każ ta' persuni fiżiċi, ir-rabta tagħhom ma' ordinament ġuridiku ta' xi Stat Membru [16]. Għaldaqstant jeħtieġ li jiġi eżaminat jekk id-dispożizzjonijiet Portugiżi kkontestati jikkostitwixxux diskriminazzjoni pprojbita. Dan ikun il-każ jekk it-trattament fiskali ta' dħul mill-interessi minn istituzzjonijiet finanzjarji mhux residenti jkun iżjed sfavorevoli meta mqabbel mat-tassazzjoni ta' dħul korrispondenti ta' persuni residenti.

28. F'dan ir-rigward il-Kummissjoni tosserva li r-Repubblika Portugiża timponi, effettivament, taxxa ogħla fuq dħul mill-interessi ta' istituzzjonijiet finanzjarji mhux residenti peress li t-tassazzjoni tiġi applikata fuq il-valur gross, filwaqt li fil-każ ta' persuni taxxabbli residenti l-bażi taxxabbli jkun d-dħul nett. Il-banek jagħmlu biss marġni ta' qligħ imnaqqas fis-suq Ewropew, li minħabba l-munita komuni u l-liġijiet armonizzati għall-banek huwa trasparenti ħafna. Għalhekk il-bażi taxxabbli differenti tista' twassal għal piż fiskali sostanzjalment ogħla fil-każ ta' benefiċjarji mhux residenti.

29. Il-Kummissjoni tispjega din il-konnessjoni abbażi ta' eżempju ta' kalkolu, li fih tippreżumi li l-qligħ ta' istituzzjoni ta' kreditu jammonta għal 10 % tad-dħul gross, biex b'hekk fil-każ ta' rata ta' taxxa f'ras il-għajn ekwivalenti għal 10 %, ladarba jitnaqqsu t-taxxi, ma jifdal ebda qligħ.

13 — Sentenzi tal-5 ta' Ottubru 1994, Il-Kummissjoni vs Franza (C-381/93, Ġabra p. I-5145, punt 17); tat-12 ta' Lulju 2001, Smits u Peerbooms (C-157/99, Ġabra p. I-5473, punt 61); tat-18 ta' Diċembru 2007, Jundt (C-281/06, Ġabra p. I-12231, punt 52), u tad-19 ta' Novembru 2009, Filipiak (C-314/08, Ġabra p. I-5473, punt 61).

14 — Sentenza Filipiak (iċċitata fin-nota ta' qiegħ il-paġna 13, punt 62).

15 — Ara b'mod partikoalri, is-sentenzi tat-18 ta' Lulju 2007, Il-Kummissjoni vs Il-Ġermanja (C-490/04, Ġabra p. I-6095, punt 83), u tal-21 ta' Jannar 2010, Il-Kummissjoni vs Il-Ġermanja (C-46/07 p. I-0439, punt 39).

16 — Ara, b'mod partikolari, is-sentenza Truck Center (iċċitata fin-nota ta' qiegħ il-paġna 4, punt 32).

30. Il-Gvern Portugiż jikkontesta d-dikjarazzjoni li l-istituzzjonijiet finanzjarji mhux residenti huma suġġetti għal taxxa iżjed sfavorevoli minn dik applikabbli għar-residenti u anki hu jsostni t-teżi tiegħu bl-għajnuna ta' eżempju ta' kalkolu fejn jitlaq minn spejjeż professjonali iżjed imnaqqsa u b'hekk minn marġni ta' qligħ ogħla. Il-Gvern Portugiż, sostnut mill-Gvern tal-Litwanja, jikkritika lill-Kummissjoni talli ma pprovatx l-eżistenza effettiva ta' restrizzjoni imma li din ibbażat ruħha biss fuq suppożizzjonijiet.

31. Abbażi tat-tabella li ġejja, li tinkludi wkoll l-eżempji tal-Kummissjoni u tal-Gvern Portugiż, qed tiġi ċċarata r-rabta bejn il-bażi taxxabbli u r-rata ta' taxxa.

Dħul mill-interessi gross	Spejjeż professjonali	Dħul nett	Persuni mhux residenti: taxxa fuq id-dħul gross			Persuni residenti: 25 % fuq id-dħul nett
			10 % bil-KFB	15 % bil-ABD	20 % mingħajr il-KFB	
10 000 €	0 €	10 000€	1 000 €	1 500 €	2 000 €	2 500 €
10 000 €	1 000 €	9 000 €	1 000 €	1 500 €	2 000 €	2 250 €
10 000 €	2 000 €	8 000 €	1 000 €	1 500 €	2 000 €	2 000 €
10 000 €	3 000 €	7 000 €	1 000 €	1 500 €	2 000 €	1 750 €
10 000 €	4 000 €	6 000 €	1 000 €	1 500 €	2 000 €	1 500 €
10 000 €*	5 000 €	5 000 €	1 000 €	1 500 €	2 000 €	1 250 €
10 000 €	6 000 €	4 000 €	1 000 €	1 500 €	2 000 €	1 000 €
10 000 €	7 000 €	3 000 €	1 000 €	1 500 €	2 000 €	750 €
10 000 €	8 000 €	2 000 €	1 000 €	1 500 €	2 000 €	500 €
10 000 €**	9 000 €	1 000 €	1 000 €	1 500 €	2 000 €	250 €
10 000 €	10 000 €	0 €	1 000 €	1 500 €	2 000 €	0 €

* Eżempju tal-Gvern Portugiż,
** Eżempju tal-Kummissjoni

32. It-tabella tindika li t-taxxa, fil-każ ta' persuni mhux residenti minkejja t-total differenti ta' spejjeż operazzjonali, tibqa' l-istess, filwaqt li t-taxxa dovuta minn persuni residenti titnaqqas proporzjonalment skont it-total tal-ispejjeż professjonali. Meta tiġi applikata r-rata ta' taxxa ta' 10 % stipulata bl-KFB, il-piż fiskali għal persuni mhux residenti huwa ikbar hekk kif l-ispejjeż professjonali jeċċedu s-60 % tad-dħul gross, u rispettivament id-dħul nett jammonta għal 40 % jew inqas mid-dħul gross. B'rata ta' tassazzjoni mnaqqsa f'ras il-għajn ta' 15 % jew ta' 20 % it-tassazzjoni tibda tkun ta' żvantaġġ għal persuni mhux residenti anki fil-każ ta' spejjeż professjonali ta' 40 % jew ta' 20 % tad-dħul gross.

33. Kif jirrilevaw ġustament il-Gvernijiet intervenjenti, skont ġurisprudenza stabbilita, fil-kuntest ta' rikors għan-nuqqas ta' twettiq ta' obbligu skont l-Artikolu 226 KE, hija l-Kummissjoni li trid tipprova l-eżistenza tal-allegat nuqqas ta' twettiq ta' obbligu. Il-Kummissjoni trid tipprovdi lill-Qorti tal-Ġustizzja l-provi meħtieġa biex din tivverifika l-eżistenza tan-nuqqas ta' twettiq ta' obbligu, mingħajr ma jkollha għalfejn tibbaża fuq l-ebda suppożizzjoni [17].

34. Waqt il-proċedura orali, l-Kummissjoni enfasizzat li hi kienet tat prova li persuni mhux residenti jiġu ttrattati b'mod iktar żvantaġġuż minn persuni residenti, peress li ma jkunux jistgħu jnaqqsu l-ispejjeż professjonali millbażi taxxabbli. Huwa l-konvenut li għandu jispjega li, minħabba r-rati ta' tassazzjoni iżjed baxxi, din id-differenza ma twassalx effettivament għal taxxa ogħla għall-persuni mhux residenti.

35. Madankollu f'dan ir-rigward, il-Kummissjoni ma tiħux inkunsiderazzjoni t-tqassim tal-oneru biex jiġu esposti u pprovati il-fatti. Bħala rikorrenti, hija trid tindika l-fatti kollha li jipprovaw b'mod deċiżiv l-allegat nuqqas ta' twettiq ta' obbligu kif ifformulat f'dan ir-rikors. Il-Kummissjoni ma talbitx li jiġi vverifikat jekk ir-Repubblika Portugiża kisritx it-Trattat billi stabbiliet bażi taxxabbli differenti. L-ilment tagħha jikkonċerna pjuttost il-fatt li l-dħul mill-interessi tal-persuni mhux residenti jiġu ntaxxati b'mod iżjed oneruż mid-dħul mill-interessi tal-persuni residenti. Konsegwentement hi trid tesponi u tipprova l-fatti li fuqhom huwa bbażat dan l-ilment.

36. Kif tindika t-tabella fil-punt 31, l-ammont tal-piż fiskali jiddependi fuq żewġ fatturi, jiġifieri fuq ir-rata ta' tassazzjoni u fuq il-bażi taxxabbli. Ir-rati ta' tassazzjoni fuq pagamenti ta' interessi lil istituzzjonijiet finanzjarji mhux residenti huma mingħajr ebda dubju inqas mir-rata ġenerali tat-tassazzjoni tal-kumpanniji li tiġi imposta fuq dħul mill-interessi ta' persuni residenti. Il-bażi taxxabbli għall-għanijiet ta' tassazzjoni f'ras il-għajn fuq pagamenti ta' interessi transkonfinali hija għal kuntrarju usa', peress

17 — Sentenzi tal-20 ta' Marzu 1990, Il-Kummissjoni vs Franza (C-62/89, Ġabra p. I-925, punt 37); tal-14 ta' April 2005, Il-Kummissjoni vs Il-Germanja (C-341/02, Ġabra p. I-2733, punt 35), u tas-6 ta' Diċembru 2007, Il-Kummissjoni vs Il-Ġermanja (C-401/06, Ġabra p. I-10609, punt 27).

li ma tistax titnaqqas permezz ta' tnaqqis tal-ispejjeż professjonali.

37. Jekk din iċ-ċirkustanza, minkejja l-applikazzjoni ta' rati ta' tassazzjoni iżjed baxxi, twassalx għal tassazzjoni iżjed oneruża tal-istituzzjonijiet finanzjarji li jkollhom is-sede rreġistrat tagħhom fi Stat Membru ieħor tiddependi fuq kemm effettivament hija wiesgħa l-bażi taxxabbli tal-istituzzjonijiet finanzjarji residenti, meta jitqiesu għal għanijiet ta' paragun. Dan il-valur ivarja, b'mod differenti mill-bażi taxxabbli tal-benefiċjarji ta' interessi mhux residenti, skont l-ammont tal-ispejjeż professjonali fir-rigward tad-dħul. In-nuqqas ta' twettiq ta' obbligu jiġi pprovat biss jekk il-bażi taxxabbli, fil-każ ta' persuni taxxabbli residenti, titnaqqas sal-punt, permezz tat-tnaqqis tal-ispejjeż professjonali, li t-taxxa relattiva li għandha titħallas, minkejja r-rata ta' taxxa ogħla, tirriżulta li tkun inqas mit-taxxa mnaqqsa f'ras il-għajn fuq id-dħul gross.

38. Il-Kummissjoni, fir-rigward tal-portata tal-bażi taxxabbli, osservat li l-marġni tal-qligħ tal-banek, minħabba s-sitwazzjoni kompetittiva fis-suq intern, madankollu jilħaq il-bażi totali fl-eżempju ta' kalkolu tagħha (10 % tad-dħul gross). Jekk dan ikun il-każ, ir-rata ta' taxxa l-iżjed baxxa, li għandha tiġi applikata għall-interessi meta jitħallsu, ma tkunx biżżejjed biex tikkumpensa għall-iżvantaġġ li jinħoloq għall-istituzzjonijiet finanzjarji mhux residenti, mill-esklużjoni tat-tnaqqis tal-ispejjeż professjonali. Pjuttost, it-tassazzjoni f'ras il-għajn tassorbi l-qligħ kollu u l-għoti ta' self transkonfinali ikun *a priori* bla sens mil-lat ekonomiku [18].

39. Il-Gvern Portugiż jikkontesta din id-dikjarazzjoni. Huwa veru li l-eżempju tiegħu ta' kalkolu mhux għal kollox ċar, peress li jirreferi għall-ispejjeż ta' rifinanzjament li fil-każ biss li tiġi applikata r-rata ta' taxxa l-iżjed vantaġġjuża stipulata mill-KFB tiġi eskluża diskriminazzjoni kontra l-banek mhux residenti [19]. Madankollu permezz ta' dan l-eżempju l-Gvern Portugiż ma rrikonoxxiex li effettivament huwa previst li jkun hemm spejjeż minħabba r-rifinanzjament fl-ammont indikat minnu.

40. Għalhekk, ladarba d-dikjarazzjonijiet tal-Kummissjoni huma kkontestati, din kellha tressaq provi konkreti dwar ir-relazzjoni effettiva bejn id-dħul gross mill-interessi u l-ispejjeż professjonali ta' istituzzjonijiet finanzjarji fil-Portugall. Madankollu, matul il-proċeduri kollha, inkluża l-fażi orali, il-Kummissjoni bbażat ruħha biss fuq kalkoli ipotetiċi. Anki jekk il-Kummissjoni ma hijiex obbligata tipprova li t-tassazzjoni ta' persuni mhux residenti f'kull każ individwali hija ogħla mit-tassazzjoni ta' persuni residenti [20], din ċertament trid tipprova li n-nuqqas ta' twettiq ta' obbligu huwa realistikament possibbli. Din setgħet

18 — Ara t-tabella fil-punt 31 ta' dawn il-konklużjonijiet.

19 — Ara s-sitt linja tat-tabella fil-punt 31 ta' dawn il-konklużjonijiet.

20 — Ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-23 ta' April 2009, Il-Kummissjoni vs Il-Greċja (C-406/07, Ġabra p. I-62, punt 27).

pereżempju, ippreżentat data statistika jew tagħti indikazzjonijiet tal-livell tal-interessi għal self bankarju u tal-kundizzjonijiet ta' rifinanzjament għall-banek, biex issostni l-plawżibbiltà tad-dikjarazzjonijiet tagħha.

41. Peress li l-Kummissjoni ma ħaditx azzjoni f'dan is-sens, it-tassazzjoni ogħla tal-pagamenti ta' interessi lil benefiċjarji mhux residenti tibqa' sempliċi suppożizzjoni li ma hijiex korroborata minn fatti. Il-Kummissjoni għalhekk ma pprovatx in-nuqqas ta' twettiq ta' obbligu li lmentat dwaru.

42. Barra dan, huwa possibbli li l-ilment dwar in-nuqqas tat-twettiq ta' obbligu jiġi bbażat fuq argumenti differenti.

43. Irrispettivament mill-ammont konkret tal-ispejjeż ta' rifinanzjament, il-liġi Portugiża għalhekk tagħmilha iżjed diffiċli għal istituzzjonijiet finanzjarji bis-sede tagħhom fi Stat Membru ieħor sabiex jikkompetu ma' istituzzjonijiet finanzjarji li jkollhom is-sede tagħhom fit-territorju nazzjonali u sabiex jaċċedu għas-suq Portugiż.

44. Fil-każ li bank ta' Stat Membru ieħor, abbażi tal-ispejjeż ta' rifinanzjament, ibaxxi r-rati tal-interessi tiegħu u jaċċetta li jagħmel inqas qligħ biex jikseb klijenti fil-Portugall, l-ammont ta' taxxa li għandha titħallas fil-Portugall ma jonqosx proporzjonalment għall-marġni mnaqqas, imma biss għall-ammont gross tal-interessi mnaqqas. Il-piż fiskali fir-rigward tal-qligħ jiżdied.

45. Min-naħa l-oħra l-impriżi nazzjonali jħallsu t-taxxa biss fuq id-dħul nett tagħhom. Jekk jonqos il-qligħ tagħhom, it-taxxa titbaxxa proporzjonalment. Għalhekk it-tassazzjoni relattiva mal-qligħ tibqa' l-istess. Finalment, b'dan il-mod ikun sinjifikattivament iżjed diffiċli għall-banek barranin li jikkompetu mal-banek nazzjonali fir-rigward ta' prezzijiet, peress li, jekk jibqgħu taħt ċertu marġni ta' qligħ stabbilit, huma jkollhom isostnu piż fiskali ogħla għall-pagamenti tal-interessi transkonfinali minn dak li jkollhom isostnu l-banek nazzjonali għal dħul simili [21].

46. Fi kliem ieħor, jista' jingħad, li sabiex ma jagħmlux telf, il-banek barranin għandhom jagħmlu qligħ minimu li jikkorrispondi mal-ammont tat-taxxa mħallsa f'ras il-għajn. Il-banek Portugiżi jistgħu jagħmlu offerti b'rati iktar baxxi u xorta waħda jagħmlu qligħ, ladarba jitnaqqsu t-taxxi.

47. Il-Kummissjoni ma lmentatx dwar dan l-effettb'modċarbiżżejjed.Konsegwentement, il-Portugall ma setax jiddefendi ruħu b'mod adegwat kontra l-ilment li ġie rrilevat iktar 'il fuq dwar restrizzjoni għall-aċċess fis-suq għal

21 — Ara, f'dan il-kuntest, is-sentenza tal-5 ta' Ottubru 2004, CaixaBank Frankreich (C-442/02, Ġabra p. I-8961, punti 12 *et seq*), fejn il-Qorti tal-Ġustizzja qieset bħala ostakolu għall-aċċess għas-suq anki l-projbizzjoni li jingħataw interessi fuq depożiti kurrenti.

istituzzjonijiet finanzjarji barranin. Għalhekk il-konstatazzjoni dwar in-nuqqas ta' twettiq ta' obbligu, fil-proċeduri preżenti, ma tistax tibbaża fuq dan l-aspett.

48. Għalhekk ir-rikors għandu jiġi miċħud għal dak li jikkonċerna ksur tal-Artikolu 49 KE, peress li l-Kummissjoni ma pproduċietx provi suffiċjenti li r-Repubblika Portugiża effettivament qed timponi taxxa iżjed oneruża fuq il-pagamenti ta' interessi lil istituzzjonijiet finanzjarji li jkollhom is-sede tagħhom fi Stat Membru ieħor meta mqabbla mal-pagament ta' interessi lil istituzzjonijiet bis-sede tagħhom fit-territorju Portugiż.

B — *L-ilment dwar ksur tal-Artikoli 36 u 40 tal-Ftehim ŻEE*

49. Il-Qorti tal-Ġustizzja diġà stabbiliet li l-garanziji mogħtija rispettivament mill-Artikolu 36 tal-Ftehim ŻEE u mill-Artikolu 49 KE huma identiċi u għandhom jiġu interpretati b'mod uniformi [22]. Hija esprimiet ruħha bl-istess sens anki fir-rigward tal-Artikolu 40 tal-Ftehim ŻEE u tal-Artikolu 56 KE [23]. Għalhekk, japplika bl-istess mod għall-Artikoli 36 u 40 tal-Ftehim ŻEE dak li ġie ddikjarat fir-rigward tal-allegat ksur tad-dispożizzjonijiet tat-Trattat KE [24].

50. Anki f'dan ir-rigward il-Kummissjoni ma rnexxilhiex, minħabba nuqqas ta' data effettiva fuq l-ammonti tad-dħul u tal-ispejjeż professjonali, li turi piż fiskali iżjed oneruż fuq il-pagamenti tal-interessi lil istituzzjonijiet finanzjarji li għandhom l-uffiċċju rreġistrat tagħhom fi Stat assoċjat maż-ŻEE.

C — *Konklużjonijiet parzjali*

51. Fl-aħħar nett għandu jiġi kkonstatat li l-Kummissjoni ma pproduċiet l-ebda prova dwar ksur tal-libertà li jiġu pprovduti servizzi ggarantita bl-Artikoli 49 KE u 36 ŻEE, li tikkostitwixxi l-uniku punt ta' riferiment għall-valutazzjoni tal-fatti kkontestati. Għalhekk ir-rikors għandu jiġi miċħud fl-intier tiegħu.

22 — Sentenza tal-5 ta' Lulju 2007, Il-Kummissjoni vs Il-Belġju (C-522/04, Ġabra p. I-5701, punt 44).

23 — Sentenza tad-19 ta' Novembru 2009, Il-Kummissjoni vs L-Italja (C-540/07, Ġabra p. I-10983, punt 65 *et seq*).

24 — Madankollu tista' toħroġ differenza fir-rigward ta' skambju ta' informazzjoni bejn amministrazzjonijiet finanzjarji, sa fejn id-Direttiva tal-Kunsill, tad-19 ta' Diċembru 1977, 77/799/KEE, dwar għajnuna reċiproka minn awtoritajiet kompetenti tal-Istati Membri fil-qasam tat-tassazzjoni diretta (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 63) kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 92/12/KEE, tal-25 ta' Frar 1992, (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 179), ma tiġix applikata għall-Istati assoċjati taż-ŻEE (ara s-sentenza Il-Kummissjoni vs L-Italja, iċċitata fin-nota ta' qieħ il-paġna 23, punti 70 *et seq*, kif ukoll il-punti 74 *et seq* tal-konklużjonijiet tiegħi tas-16 ta' Lulju 2009 fil-kawża ċċitata).

52. Madankollu ma għandux jiġi injorat il-fatt li l-istruttura tat-taxxa fuq id-dħul mill-interessi ta' istituzzjonijiet finanzjarji mhux residenti tista' tirrappreżenta ostakolu sinjifikattiv għal-libertà li jiġu pprovduti servizzi, fil-każ li d-dikjarazzjonijiet tal-Kummissjoni dwar kemm jammontaw l-ispejjeż ta' rifinanzjament jiġu kkonfermati.

53. F'dawn iċ-ċirkustanzi, ma tistax tittieħed pożizzjoni dwar il-kwistjoni prinċipali tal-kawża, jiġifieri jekk il-piż fiskali sinjifikattivament iżjed oneruż, u anki projbittiv fuq istituzzjonijiet finanzjarji mhux residenti għandux jiġi ġġustifikat minħabba l-fatt li dawn l-istituzzjonijiet, fir-rigward tal-ispejjeż ta' rifinanzjament ma jsibux ruħhom fl-istess pożizzjoni bħal dik tal-istituzzjonijiet nazzjonali.

54. B'mod partikolari għandha tibqa' miftuħa l-kwistjoni jekk l-ispejjeż ta' persuna mhux residenti jippreżentawx konnessjoni ekonomika diretta [25] mad-dħul tagħha fl-Istat Membru ospitanti fil-każ biss li dawn ikunu attribwiti, anki *individwalment*, għad-dħul, inkella jekk, abbażi taċ-ċirkustanzi, tingħatax kunsiderazzjoni proporzjonali għall-ispejjeż globali. Madankollu f'dan l-aħħar każ tqum il-kwisjtoni komplessa ta' kif għandhom jiġu ddeterminati bħala regola dawn l-ispejjeż proporzjonali, fid-dawl tal-ispeċifiċità tal-attività bankarja.

V — Spejjeż

55. Skont l-Artikolu 69(2) tar-Regoli tal-Proċedura, il-parti li titlef il-kawża għandha tbati l-ispejjeż, jekk dawn ikunu ġew mitluba. Peress li r-Repubblika Portugiża talbet l-ispejjeż, u peress li l-Kummissjoni tilfet il-kawża, hemm lok li din tiġi kkundannata għall-ispejjeż. Skont l-ewwel subparagrafu tal-paragrafu 4 tal-istess artikolu, l-Istati Membri intervenjenti f'din il-kawża għandhom ibatu l-ispejjeż tagħhom.

25 — Ara, f"dan ir-rigward, is-sentenzi Gerritse (iċċitata fin-nota ta' qiegħ il-paġna 3, punt 27), u Centro Equestre da Lezíria Grande (iċċitata fin-nota ta' qiegħ il-paġna 3, punti 23 u 25).

VI — Konklużjoni

56. Nipproponi li l-Qorti tal-Ġustizzja għandha tiddeċied kif ġej:

"1. Ir-rikors huwa miċħud.

2. Il-Kummissjoni għandha tbati l-ispejjeż tal-kawża ħlief dawk tar-Repubblika tal-Litwanja.

3. Ir-Repubblika tal-Litwanja għandha tbati l-ispejjeż tagħha."