KONKLUŻJONIJIET TAL-AVUKAT ĠENERALI
JÄÄSKINEN
ippreżentati fl-24 ta' Novembru 2011 [1]

Kawża C-39/10

Il-Kummissjoni Ewropea
vs

Ir-Repubblika tal-Estonja

"Nuqqas ta' Stat li jwettaq obbligu — Eċċezzjoni ta' inammissibbiltà — Partijiet intervenjenti — Moviment liberu tal-ħaddiema — Artikolu 45 TFUE — Artikolu 28 tal-Ftehim ŻEE — Leġiżlazzjoni fiskali — Taxxa fuq id-dħul — Pensjonijiet tal-irtirar — Tnaqqis għad-dħul ta' ammont baxx — Diskriminazzjoni bejn persuni taxxabbli residenti u dawk li ma humiex residenti"

I – Introduzzjoni

1. Ir-Repubblika tal-Estonja tapplika liġi dwar it-taxxa fuq id-dħul li ma tistipulax li jingħata tnaqqis individwali lill-persuni taxxabbli li ma humiex residenti li l-ammont totali tad-dħul tagħhom huwa tant baxx li kienu jibbenefikaw minn dan il-vantaġġ fiskali li kieku kienu residenti fit-territorju nazzjonali.

2. Bir-rikors tagħha, il-Kummissjoni Ewropea titlob lill-Qorti tal-Ġustizzja tikkonstata li, bl-applikazzjoni ta' leġiżlazzjoni ta' dan it-tip, ir-Repubblika tal-Estonja naqset milli twettaq l-obbligi tagħha taħt l-Artikolu 45 tat-Trattat dwar il-Funzjonament tal-Unjoni Ewropea [2] u taħt l-Artikolu 28 tal-Ftehim dwar iż-Żona Ekonomika Ewropea, tat-2 ta' Mejju 1992 (iktar 'il quddiem "il-Ftehim ŻEE") [3].

3. Ir-Repubblika tal-Estonja kkontestat l-ilmenti mressqa kontra tagħha, filwaqt li rrikonoxxiet il-ħtieġa li tikkompleta d-dispożizzjonijiet tal-leġiżlazzjoni tagħha dwar id-drittijiet għal tnaqqis marbuta mad-dħul, ta' residenti ta' Stat Membru tal-Unjoni Ewropea b'mod li l-kamp ta' applikazzjoni tal-imsemmija dispożizzjonijiet jitwessa' sabiex ikopri liċ-ċittadini tal-Istati kollha li huma parti għall-Ftehim ŻEE.

4. Dan ir-rikors għal nuqqas ta' twettiq ta' obbligu fl-opinjoni tiegħi jiftaħ perspettivi interessanti f'dak li jirrigwarda l-effett tal-moviment liberu tal-ħaddiema fuq id-dritt rikonoxxut lill-Istati Membri li jiddeċiedu huma stess fuq l-iskema fiskali li huma japplikaw għall-persuni rtirati li jkunu eżerċitaw l-imsemmija libertà fundamentali.

1 — Lingwa oriġinali: il-Franċiż.

2 — F'dan il-każ, id-data tal-opinjoni motivata li l-Kummissjoni bagħtet lir-Repubblika tal-Estonja, li tistabbilixxi l-mument li fih għandha tiġi evalwata l-eżistenza ta' possibbli nuqqas ta' twettiq ta' obbligu, hija s-17 ta' Ottubru 2008 u għalhekk tippreċedi d-dħul fis-seħħ tat-Trattat ta' Lisbona, fl-1 ta' Diċembru 2009. Madankollu, huwa paċifiku li ċ-ċirkustanzi li setgħu jagħtu lok għan-nuqqas ta' twettiq tal-obbligu allegat komplew jissussistu wara l-opinjoni motivata u kienu għadhom jissussistu fil-jum li fih ġie ppreżentat ir-rikors, fit-22 ta' Jannar 2010. Barra minn hekk, f'dan l-att li bih adixxiet lill-Qorti tal-Ġustizzja, il-Kummissjoni ma semmietx iktar id-dispożizzjonijiet tat-Trattat KE, imma dawk tat-Trattat FUE. Għalhekk ser isir riferiment għal dawn tal-aħħar.

3 — ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 11, Vol. 52, p. 3.

5. Madankollu, xi żbalji fir-redazzjoni kif ukoll inkoerenzi fir-raġunament, li ġew ikkonstatati fil-formulazzjoni tar-rikors u fid-dokumenti sussegwenti tal-Kummissjoni, jidhirli li jistgħu jwasslu għall-inammissibbiltà ta' din il-kawża.

II – Il-kuntest ġuridiku

A – *Id-dritt tal-Unjoni*

1. L-Artikolu 45 TFUE u l-Artikolu 28 tal-Ftehim ŻEE

6. L-Artikolu 45 TFUE jipprovdi:

"1. Għandu jkun żgurat il-moviment liberu tal-ħaddiema fi ħdan l-Unjoni.

2. Dan jimplika l-abolizzjoni ta' kull diskriminazzjoni minħabba ċittadinanza bejn il-ħaddiema ta' l-Istati Membri dwar l-impjieg, il-paga u l-kondizzjonijiet l-oħra tax-xogħol.

3. Għandu jinkludi d-dritt, mingħajr preġudizzju għal-limitazzjonijiet ġustifikati minħabba ordni pubbliku, sigurtà pubblika u saħħa pubblika:

a) li jaċċetta offerti ta' impjieg li jkunu saru;

b) li jispostja ruħu liberament għal dan l-għan fit-territorju ta' l-Istati Membri,

ċ) li joqgħod f'kull Stat Membru sabiex jaħdem f'impjieg skond il-liġijiet, regolamenti u regoli amministrattivi li jirregolaw l-impjieg tal-ħaddiema ta' dak l-Istat,

d) li jibqa' fit-territorju ta' Stat Membru wara li jkun okkupa impjieg hemm, suġġett għal kondizzjonijiet f'regolamenti implimentattivi li għandhom jitħejjew mill-Kummissjoni.

4. Id-dispożizzjonijiet ta' dan l-Artikolu ma japplikawx għal impjieg fl-amministrazzjoni pubblika."

7. L-Artikolu 28 tal-Ftehim ŻEE jiggarantixxi l-moviment liberu tal-ħaddiema bejn l-Istati Membri tal-Komunità Ewropea u l-Istati tal-Assoċjazzjoni Ewropea tal-Kummerċ Ħieles (EFTA), f'termini sostanzjalment identiċi għad-dispożizzjonijiet tal-Artikolu 45 TFUE.

2. Ir-Rakkomandazzjoni 94/79/KE

8. Ir-Rakkomandazzjoni 94/79/KE[4], li hija invokata mir-Repubblika tal-Estonja u minn uħud mill-partijiet intervenjenti, tirrigwarda l-intaxxar ta' ċertu dħul riċevut minn persuni mhux residenti fi Stat Membru ieħor barra dak tar-residenza tagħhom.

9. L-Artikolu 1(1) tar-Rakkomandazzjoni 94/79 jipprovdi li:

"1. L-Istati Membri għandhom japplikaw id-dispożizzjonijiet ta' din ir-rakkomandazzjoni għall-persuni fiżiċi li huma residenti fi Stat Membru u li huma suġġetti għat-taxxa fuq id-dħul fi Stat Membru ieħor, mingħajr ma jkunu residenti hemmhekk, fuq id-dħul li ġej:

4 — Rakkomandazzjoni tal-Kummissjoni, tal-21 ta' Diċembru 1993, dwar l-intaxxar ta' ċertu dħul riċevut minn persuni mhux residenti fi Stat Membru ieħor barra dak tar-residenza tagħhom (ĠU 1994, L 39, p. 22).

[…]

— pensjonijiet u remunerazzjonijiet oħra simili riċevuti minħabba impjieg preċedenti kif ukoll pensjonijiet tas-sigurtà soċjali,

— […]" [traduzzjoni mhux uffiċjali]

10. L-Artikolu 2(1) u l-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 2(2) tal-imsemmija rakkomandazzjoni jipprovdu li:

"1. L-Istati Membri ma għandhomx jimponu taxxa fuq id-dħul imsemmi fl-Artikolu 1(1), fl-Istat Membru li jimponi dik it-taxxa, b'rata ogħla minn dik li dak l-Istat kien jistabbilixxi li kieku l-persuna taxxabbli, il-konjuġi tagħha u wliedha kienu residenti f'dan l-Istat Membru.

2. L-applikazzjoni tad-dispożizzjonijiet tal-paragrafu 1 hija suġġetta għall-kundizzjoni li d-dħul imsemmi fl-Artikolu 1(1) li jkun taxxabbli fl-Istat Membru fejn il-persuna fiżika ma tkunx residenti, jikkostitwixxi mill-inqas 75 % tad-dħul totali taxxabbli tagħha matul is-sena fiskali." [traduzzjoni mhux uffiċjali]

B – *Il-leġiżlazzjoni nazzjonali*

11. Il-liġi tal-Estonja dwar it-taxxa fuq id-dħul tal-1999, fil-verżjoni applikabbli fid-data tal-opinjoni motivata tal-Kummissjoni, jiġifieri fl-2008, hija fformulata kif ġej [5]:

"Artikolu 1.

Suġġett tat-taxxa

(1) It-taxxa fuq id-dħul hija imposta fuq id-dħul tal-persuna taxxabbli, wara li jkun sar it-tnaqqis awtorizzat mil-liġi.

[…]"

"Artikolu 2.

Persuna taxxabbli

(1) It-taxxa fuq id-dħul imsemmija fl-Artikolu 1(1) għandha titħallas mill-persuni fiżiċi u mill-persuni ġuridiċi li ma jkunux residenti li jirċievu dħul taxxabbli.

[…]"

"Artikolu 19.

Manteniment, pensjonijiet, boroż ta' studju, għotjiet, premjijiet, rebħ ta' lotterija, kumpens

[…]

5 — Tulumaksuseadus (RT I 1999, 101, 903; RT I 2008, 34, 208).

(2) It-taxxa fuq id-dħul għandha titħallas fuq il-pensjonijiet, l-għotjiet, il-boroż ta' studju, il-premjijiet kulturali u sportivi, xjentifiċi, ir-rebħ ta' lotterija, l-allowances riċevuti taħt il-liġi fuq l-allowances tal-ġenituri, kif ukoll il-kumpens u l-allowances '*per diem*' marbuta mat-trażlokazzjonijiet sportivi. […]"

"Artikolu 23.

Tnaqqis tal-bażi taxxabbli

"Għal perijodu ta' tassazzjoni, persuna residenti tista' tnaqqas mid-dħul tagħha:

1) EEK 27,000 fl-2008;

[…]"

"Artikolu 23[2].

Tnaqqis addizzjonali f'każ ta' pensjoni

Jekk persuna fiżika residenti tirċievi pensjoni mħallsa minn Stat kontraenti bis-saħħa tal-liġi, pensjoni kapitalizzata obbligatorja stabbilita mil-leġiżlazzjoni ta' dak l-Istat jew pensjoni li ġejja minn ftehim ta' sigurtà soċjali, tnaqqis addizzjonali ekwivalenti għall-ammont ta' dawk il-pensjonijiet għandu jiġi applikat fuq id-dħul ta' dik il-persuna, sa massimu, madankollu, ta' EEK 36 000 matul perijodu ta' tassazzjoni."

"Artikolu 28[3].

Tnaqqis fuq id-dħul ta' persuna residenti fi Stat Membru tal-Unjoni Ewropea

Persuna fiżika residenti fi Stat Membru ieħor tal-Unjoni Ewropea tista' wkoll tapplika t-tnaqqis imsemmi f'dan il-Kapitolu għad-dħul taxxabbli tagħha fl-Estonja, sakemm hija tirċievi mill-inqas 75 % mid-dħul taxxabbli tagħha fl-Estonja matul perijodu ta' tassazzjoni u sakemm hija tippreżenta dikjarazzjoni tat-taxxa fuq id-dħul ta' persuna fiżika residenti. Dħul taxxabbli jfisser id-dħul qabel it-tnaqqis konformement mal-leġiżlazzjoni tal-Istat ikkonċernat."

"Artikolu 29.

Dħul taxxabbli ta' persuna mhux residenti

[…]

(9) It-taxxa fuq id-dħul titħallas fuq il-pensjonijiet u l-boroż ta' studju, premjijiet kulturali, sportivi u xjentifiċi, l-allowances, l-allowances tal-qgħad, rebħ ta' lotteriji mħallsa skont il-kundizzjonijiet stabbiliti fl-Artikolu 19(2) u (3), fuq l-allowances riċevuti taħt il-liġi fuq l-allowances tal-ġenituri, fuq il-manteniment, u fuq il-pensjonijiet tal-manteniment stabbiliti fl-Artikolu 19(1), li jitħallsu lil persuni mhux residenti mill-Istat tal-Estonja, l-awtoritajiet lokali jew residenti. It-taxxa fuq id-dħul titħallas fuq il-kumpens imħallas minn kumpanniji ta' assigurazzjoni taħt il-kundizzjonijiet previsti fl-Artikoli 20 u 21 lil persuna mhux residenti mill-fond ta' assigurazzjoni għall-mard tal-Estonja, mill-fond tal-assigurazzjoni għall-qgħad tal-Estonja jew minn kumpannija ta' assigurazzjoni residenti, u fuq il-pagamenti mħallsa minn fond ta' pensjoni rreġistrat fl-Estonja.[…]"

“Artikolu 41.

Pagamenti li minnhom għandha titnaqqas it-taxxa fuq id-dħul

[…]

(6) Il-kumpens imħallas minn kumpanniji ta’ assigurazzjoni, il-pensjonijiet, il-pagamenti li ġejjin minn fondi ta’ pensjoni, il-boroż ta’ studju, ir-rebħ minn lotterija, il-manteniment, il-pensjonijiet tal-manteniment, l-allowances imħallsa skont il-liġi tal-allowances tal-familja [Artikolu 19(1) u (2), Artikolu 20(1) sa (3), Artikolu 20[1], Artikolu 21(l), u Artikolu 29(9)] jew pagamenti oħra li huma suġġetti għat-taxxa fuq id-dħul, imħallsin lil persuni mhux residenti jew lil pesuna fiżika residenti, ħlief il-pagamenti msemmija fil-punt 12;[…]”

“Artikolu 42.

Tnaqqis fuq it-taxxa fuq id-dħul pagabbli

[…]

(1[1]) Fil-każ ta’ pensjoni mħallsa lil pesuna fiżika residenti mill-Istat tal-Estonja konformement mal-liġi u ta’ pensjoni kapitalizzata obbligatorja prevista mil-liġi fuq il-pensjonijiet kapitalizzati, tnaqqis addizzjonali (Artikolu 23[2]), ugwali għall-ammont ta’ dik il-pensjoni, għandu jiġi applikat, qabel ma jiġi kkalkolat l-ammont ta’ taxxa pagabbli, sakemm, madankollu, dak it-tnaqqis ma jkunx iktar, kull xahar kalendarju, minn parti waħda minn tnax mill-ammont imsemmi fl-Artikolu 23[2].[…]”

III – Il-proċedura prekontenzjuża

12. Il-Kummissjoni rċeviet ilment mingħand ċittadin tal-Estonja residenti fil-Finlandja dwar it-taxxa fuq id-dħul mill-pensjoni li huwa kien jirċievi mir-Repubblika tal-Estonja. Il-persuna kkonċernata lmentat mill-fatt li, fir-rigward tagħha, la ġie applikat il-limitu għat-tnaqqis tal-bażi taxxabbli stabbilit għar-residenti u lanqas il-limitu għat-tnaqqis addizzjonali stabbilit għar-residenti li jirċievu pensjoni.

13. Din il-persuna, wara li laħqet l-età tal-pensjoni fl-Estonja, marret tgħix fil-Finlandja fejn hija kienet għamlet żmien taħdem, u dan kien ippermettielha tibbenefika wkoll minn pensjoni tal-irtirar hemmhekk. B’hekk hija kienet qed tirċievi żewġ pensjonijiet, waħda mill-Estonja u l-oħra mill-Finlandja, li l-ammont tagħhom huwa kważi ugwali. Il-pensjoni li tirċievi mill-Estonja hija suġġetta għall-ħlas tat-taxxa fuq id-dħul, kuntrarjament għal dik li tirċievi mill-Finlandja[6].

14. Fil-fatt, fid-dawl tal-ammont baxx ferm tad-dħul totali tal-persuna kkonċernata, li ma jaqbiżx il-limitu għat-tnaqqis tal-bażi taxxabbli stabbilit għall-persuni residenti fil-Finlandja, hija ma tħallasx taxxa f’dan l-Istat Membru. Konsegwentement, meta tiġi kkalkolata t-taxxa fuq id-dħul dovuta fil-Finlandja, hija ma tistax tibbenefika minn kreditu ta’ taxxa li jieħu inkunsiderazzjoni t-taxxa li titħallas fl-Estonja fuq il-pensjoni li hija tirċevi f’dan l-Istat.

15. Fid-dawl ta’ dawn il-punti, il-Kummissjoni kkunsidrat li, f’dan il-pajjiż, il-piż fiskali li jġorru persuni mhux residenti li jsibu ruħhom f’sitwazzjoni simili għal dik tal-persuna li ressqet l-ilment kien ogħla milli kieku kien ikun kieku huma kienu jirċievu d-dħul kollu mill-pensjoni tagħhom minn Stat Membru wieħed biss, kemm jekk dan ikun mir-Repubblika tal-Finlandja kif ukoll jekk mir-Repubblika

6 — Ir-Repubblika tal-Estonja u r-Repubblika tal-Finlandja ffirmaw, f’Ħelsinki, fit-23 ta’ Marzu 1993, ftehim dwar ħelsien minn taxxa doppja u dwar il-prevenzjoni tal-evażjoni fiskali fl-oqsma tat-taxxa fuq id-dħul u fuq il-beni (RT II 1993, 37, 113), li l-Artikolu 18 tiegħu huwa applikabbli.

tal-Estonja. Hija qieset li d-dħul globali li tirċievi persuna taxxabbli simili bis-saħħa tal-pensjonijiet tagħha fl-Estonja u fil-Finlandja kien jeċċedi bi ftit ħafna l-limitu ta' eżenzjoni tal-pensjonanti residenti fl-Estonja, li kieku l-Artikoli 23 u 23[2] tal-liġi tal-Estonja dwar it-taxxa fuq id-dħul kienu applikabbli għaliha.

16. Għalhekk, fl-4 ta' Frar 2008, hija bagħtet ittra ta' intimazzjoni lir-Repubblika tal-Estonja, li fiha stednitha tibgħatilha l-osservazzjonijiet tagħha fuq il-possibbiltà tal-inkompatibbiltà tad-dispożizzjonijiet tal-liġi nazzjonali *fuq it-taxxa tal-pensjonijiet* imħallsa lill-persuni mhux residenti mal-Artikolu 39 KE u mal-Artikolu 28 tal-Ftehim ŻEE.

17. F'ittra tad-9 ta' April 2008, ir-Repubblika tal-Estonja kkontestat l-opinjoni tal-Kummissjoni billi sostniet li l-leġiżlazzjoni tagħha kienet tippermetti li jiġu sottoposti għall-istess sistema ta' taxxa bħall-persuni residenti dawk li ma humiex residenti u li jirċievu mill-Estonja l-parti l-kbira tad-dħul tagħhom, jiġifieri mill-inqas 75 % tad-dħul tagħhom. Hija qalet li, fil-każijiet l-oħra, ikun l-Istat li fih tirrisjedi l-persuna kkonċernata li għandu jiżgura l-impożizzjoni tat-taxxa adegwata.

18. Fis-17 ta' Ottubru 2008, il-Kummissjoni bagħtet lir-Repubblika tal-Estonja opinjoni motivata, li fiha talbitha tieħu l-miżuri neċessarji sabiex tikkonforma ruħha mal-indikazzjonijiet tagħha, fi żmien xahrejn mid-data tan-notifika tal-imsemmija opinjoni.

19. Bir-risposta tagħha tat-18 ta' Diċembru 2008, ir-Repubblika tal-Estonja wriet in-nuqqas ta' qbil tagħha mal-ilmenti tal-Kummissjoni f'dak li jikkonċerna l-inkompatibbiltà bejn il-liġi tal-Estonja fuq it-taxxa tad-dħul u l-Artikolu 39 KE. Fl-istess ħin, hija rrikonoxxiet li din il-liġi kellha lakuni fir-rigward tal-Artikolu 28 tal-Ftehim ŻEE u ddikjarat li kienet lesta li testendi l-kamp ta' applikazzjoni tal-Artikolu 28[3] ta' dik il-liġi wkoll għaċ-ċittadini tal-Istati Membri taż-Żona Ekonomika Ewropea.

20. Billi kkunsidrat li s-sitwazzjoni baqgħet insodisfaċenti, il-Kummissjoni ppreżentat dan ir-rikors.

IV – Il-proċedura quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja

21. Bir-rikors tagħha ppreżentat fit-22 ta' Jannar 2010, il-Kummissjoni talbet lill-Qorti tal-Ġustizzja "tikkonstata li r-Repubblika tal-Estonja ma wettqitx l-obbligi tagħha taħt l-Artikolu 45 tat-Trattat [FUE] u l-Artikolu 28 tal-Ftehim [ŻEE], peress li fil-liġi tagħha ma pprovdietx il-possibilità li tingħata eżenzjoni fuq it-taxxa fuq id-dħul ta' individwi jew persuni mhux residenti, li d-dħul totali tagħhom huwa tant baxx li kienu jibbenefikaw mill-eżenzjoni tat-taxxa fuq id-dħul kieku kienu persuni taxxabbli residenti".

22. Ir-Repubblika tal-Estonja talbet li r-rikors jiġi ddikjarat inammissibbli jew, fin-nuqqas, li jiġi miċħud, billi bbażat ruħha fuq interpretazzjoni differenti tad-dispożizzjonijiet imsemmija, kif ukoll li l-Kummissjoni tiġi kkundannata tħallas l-ispejjeż.

23. Ir-Renju ta' Spanju, ir-Repubblika Portugiża, kif ukoll ir-Renju Unit tal-Gran Brittanja u l-Irlanda ta' Fuq, ippreżentaw noti ta' intervent insostenn tal-pretensjonijiet tar-Repubblika tal-Estonja.

24. Ir-Repubblika Federali tal-Ġermanja u r-Renju tal-Isvezja ġew ammessi sabiex jintervjenu u sabiex jippreżentaw l-osservazzjonijiet tagħhom matul il-proċedura orali, bl-iskop li jsostnu t-talbiet tal-Istat Membru konvenut.

25. Waqt is-seduta li nżammet fil-15 ta' Settembru 2011, il-Kummissjoni u r-Repubblika tal-Estonja, kif ukoll ir-Renju ta' Spanja u r-Renju tal-Isvezja ppreżentaw osservazzjonijiet orali.

V – Analiżi tar-rikors għal nuqqas ta' twettiq ta' obbligu

A – *Fuq l-ammissibbiltà tar-rikors*

26. Ir-Repubblika tal-Estonja titlob, prinċiparjament, li l-Qorti tal-Ġustizzja tiċħad ir-rikors tal-Kummissjoni bħala inammissibbli.

27. Żewġ intervenjenti, jiġifieri r-Renju ta' Spanja u r-Repubblika Portugiża, ukoll issollevaw l-inammissibbiltà tar-rikors għal nuqqas ta' twettiq ta' obbligu ppreżentat kontra r-Repubblika tal-Estonja.

1. Fuq l-eċċezzjoni ta' inammissibbiltà bbażata fuq formulazzjoni ekwivoka tar-rikors

28. Fil-kontroreplika tagħha, ir-Repubblika tal-Estonja, sostnuta f'dan il-kap mir-Renju ta' Spanja, issollevat eċċezzjoni ta' inammissibbiltà bbażata fuq nuqqas ta' ċarezza tad-dokumenti tal-Kummissjoni. Il-konvenuta argumentat li r-rikorrenti ma kinitx indikat b'mod espliċitu f'liema każijiet Stat kellu japplika tnaqqis fiskali fir-rigward tar-residenti ta' Stat Membru ieħor u, għalhekk, lanqas kif seta' jitwaqqaf in-nuqqas ta' twettiq ta' obbligu li qiegħed jiġi allegat. Hija argumentat li fir-rikors tagħha, il-Kummissjoni kienet iddikjarat li l-kriterju ta' applikazzjoni rilevanti huwa marbut mal-fatt li d-dħul globali tal-persuni mhux residenti jkun inqas mil-limitu għat-tnaqqis stabbilit mill-Istat li minnu ġej il-pagament, filwaqt li fir-replika tagħha, hija kienet favur li jinżamm il-limitu għat-tnaqqis fis-seħħ fl-Istat ta' residenza. Il-Gvern tal-Estonja invoka li l-kontradizzjoni li ġiet irrilevata fl-ilmenti tal-Kummissjoni taffettwa r-rikors tagħha dwar nuqqas ta' twettiq ta' obbligu b'ekwivoċità dwar element meqjus bħala indispensabbli sabiex jinftiehem l-oġġett tat-talba, nuqqas li għandu jwassal lill-Qorti tal-Ġustizzja sabiex tiddikjara li dan ir-rikors huwa inammissibbli.

29. Għall-kuntrarju, il-Kummissjoni sostniet li l-pretensjonijiet tagħha ma fihom ebda nuqqas ta' ċarezza u lanqas ma fihom kontradizzjoni, billi spjegat li hija tal-opinjoni li Stat Membru għandu l-obbligu li jikkunsidra biss il-limitu minimu ta' dħul li persuna taxxabbli għandha tirċievi sabiex tiġi kkunsidrata bħala kapaċi li tipparteċipa fl-ispejjeż pubbliċi bis-saħħa tad-dispożizzjonijiet tal-ordinament ġuridiku tiegħu, u mhux il-limitu applikat mill-Istati Membri l-oħra kkonċernati.

30. Waqt is-seduta, il-Kummissjoni argumentat ukoll li l-fatt li eċċezzjoni ta' inammissibbiltà tqajmet għall-ewwel darba mill-konvenuta fl-istadju tal-kontroreplika tagħha, u mhux qabel, ma kienx konformi mad-dispożizzjonijiet tal-Istatut tal-Qorti tal-Ġustizzja tal-Unjoni Ewropea. Madankollu, ir-Repubblika tal-Estonja sostniet li fir-risposta tagħha hija kienet diġà rreferiet għal nuqqas ta' ċarezza fir-rikors dwar il-possibbli teħid inkunsiderazzjoni tal-limitu għat-tnaqqis fl-Istat ta' residenza.

31. Infakkar li l-Artikolu 38(1)(ċ) tar-Regoli tal-Proċedura tal-Qorti tal-Ġustizzja, moqri flimkien mal-Artikolu 21 tal-Istatut tal-Qorti tal-Ġustizzja, jeżiġi, bħala kundizzjonijiet ta' ammissibbiltà, li r-rikors li jadixxi lil din il-Qorti b'rikors għal nuqqas ta' twettiq ta' obbligu għandu jindika s-suġġett tal-kawża u għandu jesponi fil-qosor il-motivi invokati mir-rikorrent.

32. Fil-fatt, il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li l-Kummissjoni għandha tindika, fit-talbiet ta' kull rikors ippreżentat skont l-Artikolu 258 TFUE, l-ilmenti preċiżi li fuqhom il-Qorti tal-Ġustizzja hija mitluba tiddeċiedi. Dawn it-talbiet għandhom jiġu fformulati b'mod inekwivoku sabiex jiġi evitat li l-Qorti tal-Ġustizzja tiddeċiedi *ultra petita* jew inkella tonqos milli tiddeċiedi fuq ilment [7]. Kontradizzjonijiet [8],

7 — Ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tat-12 ta' Novembru 2009, Il-Kummissjoni vs Spanja (C-154/08, punti 60 u 63 u l-ġurisprudenza ċċitata), kif ukoll tal-14 ta' Jannar 2010, Il-Kummissjoni vs Ir-Repubblika Ċeka (C-343/08, Ġabra p. I-275, punt 26 u l-ġurisprudenza ċċitata).

8 — Ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tal-15 ta' Ġunju 2006, Il-Kummissjoni vs Franza (C-255/04, Ġabra p. I-5251, punt 24); tat-28 ta' Ġunju 2007, Il-Kummissjoni vs Spanja (C-235/04, Ġabra p. I-5415, punt 47), u tal-11 ta' Settembru 2008, Il-Kummissjoni vs Il-Greċja (C-305/06, punt 46).

l-istess bħal dikjarazzjoni konċiża[9], li jkunu jinsabu fid-dikjarazzjoni tal-motivi mqajma mill-Kummissjoni insostenn ta' rikors għal nuqqas ta' twettiq ta' obbligu, ma jissodisfawx ir-rekwiżiti taż-żewġ artikoli msemmija iktar 'il fuq. Jekk dawn ma jiġux sodisfatti, is-sanzjoni hija l-inammissibbiltà tal-ilmenti bbażati fuq punti insuffiċjenti u mhux ċari, peress li ma jagħtux il-possibbiltà li jiġu indikati l-elementi neċessarji kollha tan-nuqqas[10].

33. Għalhekk, rikors għal nuqqas ta' twettiq ta' obbligu li jistrieħ fuq argumentazzjoni ambigwa jew kontradittorja għandu jiġi ddikjarat inammissibbli għaliex huwa jċaħħad kemm lill-Istat Membru involut kif ukoll lill-Qorti tal-Ġustizzja milli jifhmu preċiżament il-portata tal-ksur tad-dritt tal-Unjoni li jkun qiegħed jiġi invokat. Fil-fatt, dan l-għarfien huwa neċessarju kemm sabiex l-imsemmi Stat ikun jista' jressaq il-motivi tad-difiża tiegħu kif ukoll sabiex il-Qorti tal-Ġustizzja tkun tista' tivverifika l-eżistenza tal-allegat nuqqas ta' twettiq ta' obbligu[11].

34. F'dan il-każ, jidhirli, minn qari tar-rikors u tad-dokumenti l-oħra tagħha, li l-Kummissjoni ma fformulatx b'mod ċar u preċiż l-ilment tagħha fuq il-limitu għat-tnaqqis li għandu jittieħed inkunsiderazzjoni mill-Istat Membru li fih id-dħul ikun riċevut u li jkun bi ħsiebu jissuġġetta għal taxxa diretta persuni taxxabbli li ma humiex residenti fit-territorju tiegħu. Ir-Repubblika tal-Estonja wriet, permezz ta' diversi eżempji ddettaljati fil-kontroreplika tagħha, in-nuqqas ta' eżattezza intrinsiku fir-rikors, kif ukoll id-diskrepanzi li jeżistu rigward dan l-ilment bejn dak ir-rikors u r-replika tal-Kummissjoni. Għalhekk, fl-opinjoni tiegħi, l-oġġezzjoni ssollevata minn dan l-Istat hija fondata.

35. Inżid li lanqas is-suġġett tar-rikors tagħha ma ġie identifikat b'mod ċar mill-Kummissjoni. Fil-fatt, kien biss matul id-dibattitu waqt is-seduta, minkejja li dan huwa punt essenzjali, li r-rikorrenti ddefinixxiet il-portata tal-kawża tagħha. Bi tweġiba għall-mistoqsijiet li sarulha, hija qalet li, minkejja l-approċċ globali apparentement adottat fir-rikors, il-kawża għal nuqqas ta' twettiq ta' obbligu ma kellhiex tinftiehem fis-sens li tirrigwarda s-sitwazzjoni tal-persuni taxxabbli kollha li jirċievu dħul baxx ħafna fl-Estonja[12] u li huma residenti fi Stat Membru ieħor, imma fis-sens li hija ristretta għas-sitwazzjoni ta' persuni mhux residenti li għandhom id-dritt għal pensjonijiet tal-irtirar fl-Estonja. Madankollu, jista' jkun hemm konfużjoni fid-dawl tal-formulazzjoni wiesgħa tal-att li bih ġiet adita l-Qorti tal-Ġustizzja[13]. Barra minn hekk, l-osservazzjonijiet ippreżentati mir-Repubblika tal-Estonja, kif ukoll mill-Istati Membri li intervenew insostenn tagħha, huma kollha bbażati fuq interpretazzjoni tar-rikors fis-sens li dan ma huwiex limitat għall-persuni mhux residenti rtirati, imma jestendi wkoll għall-persuni taxxabbli mhux residenti kollha b'mod ġenerali.

36. Peress li l-Qorti tal-Ġustizzja tista' teżamina *ex officio* jekk il-kundizzjonijiet stabbiliti fl-Artikolu 258 TFUE fir-rigward tal-introduzzjoni ta' rikors bħal dan humiex sodisfatti[14], jidhirli li huwa meħtieġ li hija tagħmel użu minn din is-setgħa sabiex tissanzjona n-nuqqasijiet tal-Kummissjoni f'din il-kawża. Ma għandux jintesa' li minħabba l-importanza li tingħata mit-Trattat FUE lill-kawża dwar nuqqas ta' twettiq ta' obbligu li l-Unjoni tista' tieħu kontra l-Istati Membri, din il-proċedura kienet akkumpanjata minn garanziji li inqas u inqas jistgħu jiġu ttraskurati sa fejn din il-kawża għandha bħala riżultat l-obbligu impost fuq l-Istati Membri li jimplementaw il-miżuri meħtieġa sabiex jeżegwixxu s-sentenza tal-Qorti tal-Ġustizzja[15].

9 — Sentenza tas-16 ta' Lulju 2009, Il-Kummissjoni vs Il-Polonja (C-165/08, Ġabra p. I-6843, punti 42 sa 47).

10 — Ara, b'mod partikolari, is-sentenza tat-12 ta' Ottubru 2004, Il-Kummissjoni vs Ir-Renju Unit (C-431/02, punti 25 sa 29 u l-ġurisprudenza ċċitata).

11 — Ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tal-1 ta' Frar 2007, Il-Kummissjoni vs Ir-Renju Unit (C-199/04, Ġabra p. I-1221, punti 21, 25 u 26 u l-ġurisprudenza ċċitata), kif ukoll tat-12 ta' Frar 2009, Il-Kummissjoni vs Il-Polonja (C-475/07, punt 44 u l-ġurisprudenza ċċitata).

12 — Nirrileva li l-kunċett ta' "dħul" fis-sens tal-Artikolu 19(2) tal-liġi nazzjonali dwar it-taxxa fuq id-dħul huwa kkonċepit b'mod wiesa' mir-Repubblika tal-Estonja.

13 — F'dan is-sens, ara d-dispożittiv tar-rikors, li jirrepeti sostanzjalment il-parti finali tal-opinjoni motivata, filwaqt li jiġi osservat li l-Artikolu 23[2] tal-liġi inkwisjoni, li jirreferi għat-tnaqqis addizzjonali fil-każ ta' pensjoni, ma huwiex l-uniku wieħed li jissemma fil-motivi tar-rikors għal nuqqas ta' twettiq ta' obbligu.

14 — Ara, b'mod partikolari, is-sentenza Il-Kummissjoni vs Ir-Renju Unit (C-199/04, iċċitata iktar 'il fuq, punt 20 u l-ġurisprudenza ċċitata).

15 — Sentenza tal-10 ta' Marzu 1970, Il-Kummissjoni vs L-Italja (7-69, Ġabra p. 111).

37. Fil-kuntest ta' kawża bħal din, huwa fundamentali li l-Istat Membru li jinsab akkużat b'nuqqas ta' twettiq ta' obbligu jkun jaf eżattament x'kellu jagħmel. Issa, l-indikazzjonijiet li ngħataw hawnhekk mill-Kummissjoni lir-Repubblika tal-Estonja ma kinux ċari biżżejjed sabiex din tal-aħħar tkun tista' tipprepara d-difiża tagħha mingħajr diffikultà. Barra minn hekk, f'dan il-kuntest, il-Qorti tal-Ġustizzja ma tinsabx f'pożizzjoni fejn tista' tiddeċiedi jekk il-motivi invokati humiex fondati jew le.

38. Peress li dan ir-rikors għal nuqqas ta' twettiq ta' obbligu huwa bbażat fuq dikjarazzjoni tal-ilmenti li hija kemm inkoerenti kif ukoll impreċiża, fl-opinjoni tiegħi, dan ir-rikors ma jissodisfax il-kundizzjonijiet imsemmija iktar 'il fuq u għandu għalhekk jiġi ddikjarat bħala inammissibbli fl-intier tiegħu għal din ir-raġuni.

2. Fuq l-eċċezzjoni ta' inammissibbiltà bbażata fuq ir-Rakkomandazzjoni 94/79

39. Skont ir-Repubblika Portugiża, il-Kummissjoni adottat attitudini kontradittorja, li tikser il-prinċipji ta' amministrazzjoni tajba, ta' kooperazzjoni leali u ta' protezzjoni tal-aspettattivi leġittimi, għaliex hija ppreżentat rikors għal nuqqas ta' twettiq ta' obbligu kontra r-Repubblika tal-Estonja filwaqt li injorat il-fatt li l-kontenut tal-leġiżlazzjoni kkritikata kien konformi mar-Rakkomandazzjoni 94/79, li fiha r-rikorrenti kienet stabbilixxiet il-linji gwida tagħha stess fuq is-suġġett, mingħajr ma din ir-rakkomandazzjoni ġiet irrevokata jew issostitwita b'att sussegwenti.

40. Bl-istess mod, ir-Renju ta' Spanja jsostni li l-Kummissjoni kisret il-prinċipju ta' aspettattivi leġittimi meta hija nisslet fi ħdan l-Istati Membri aspettattiva li r-rispett min-naħa tagħhom tal-kriterji stabbiliti fir-Rakkomandazzjoni 94/79 kellu jwassal sabiex huma ma jkunux jistgħu jiġu akkużati b'nuqqas ta' twettiq ta' obbligu. Huwa jżid li billi biddlet il-pożizzjoni tagħha mingħajr ma spjegat ir-raġuni u mingħajr ma adottat rakkomandazzjoni ġdida, l-istituzzjoni kienet kisret ukoll il-prinċipju ta' ċertezza legali, prinċipju li jipproteġi lill-Istati Membri, filwaqt li kienet taf li l-possibbli rikonoxximent ta' nuqqas ta' twettiq ta' obbligu mill-Qorti tal-Ġustizzja jista' jwassal għar-responsabbiltà tal-Istat ikkonċernat.

41. Dawn iż-żewġ intervenjenti jsostnu li s-sanzjoni għal dan l-aġir tal-Kummissjoni għandha tikkonsisti fl-inammissibbiltà jew fiċ-ċaħda tar-rikors li hija ppreżentat.

42. Bħala risposta, il-Kummissjoni toġġezzjona li r-Renju ta' Spanja u r-Repubblika Portugiża eċċepew motivi ta' inammissibbiltà li ma ġewx invokati bħala tali mill-Istat Membru konvenut. Filwaqt li tibbaża ruħha fuq ir-raba' paragrafu tal-Artikolu 40 tal-Protokoll dwar l-Istatut tal-Qorti tal-Ġustizzja u fuq l-Artikolu 93(4) tar-Regoli tal-Proċedura, kif ukoll fuq il-ġurisprudenza[16], hija ssostni li dawn l-intervenjenti ma jistgħux jissollevaw eċċezzjoni ta' inammissibbiltà ġdida u li għalhekk il-Qorti tal-Ġustizzja ma hijiex obbligata li teżamina l-imsemmija motivi.

43. Għandu jitfakkar li t-tieni paragrafu tal-Artikolu 40 tal-Protokoll dwar l-Istatut tal-Qorti tal-Ġustizzja jipprovdi li d-dritt ta' intervent f'kawża quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja jappartjeni lil kull persuna li turi li għandha interess fl-eżitu ta' dik il-kawża. Skont ir-raba' paragrafu ta' dan l-artikolu 40, "[i]t-talbiet fir-rikors għal intervent jistgħu jkollhom biss bħala suġġett is-sostenn tat-talbiet ta' waħda mill-partijiet". Barra minn hekk, l-Artikolu 93(4) tar-Regoli tal-Proċedura jipprovdi li "[l]-intervenjent jidħol fil-kawża *in statu terminis*".

16 — Hija ssemmi f'dan ir-rigward is-sentenza tal-15 ta' Ġunju 1993, Matra vs Il-Kummissjoni (C-225/91, Ġabra p. I-3203).

44. Skont il-ġurisprudenza, dawn id-dispożizzjonijiet ma jipprekludux lill-intervenjent milli jsostni argumenti differenti minn dawk tal-parti li huwa jkun qed isostni, sakemm, minn naħa, dawn l-argumenti ma jbiddlux il-kuntest tal-kawża u, min-naħa l-oħra, sakemm l-intervent ikun intiż dejjem għas-sostenn tat-talbiet ippreżentati minn din il-parti [17]. Barra minn hekk, huwa stabbilit li intervenjent ma għandux il-kwalità neċessarja sabiex jissolleva eċċezzjoni ta' inammissibbiltà li ma tkunx inkluża fit-talbiet tal-parti konvenuta [18].

45. F'din il-kawża, huwa veru li r-Renju ta' Spanja u r-Repubblika Portugiża ssollevaw eċċezzjoni ta' inammissibbiltà li ssostni l-allegazzjonijiet tal-konvenuta, li hija wkoll sostniet li r-rikors huwa inammissibbli.

46. Madankollu, ir-Repubblika tal-Estonja eċċepixxiet l-inammissibbiltà tar-rikors għal nuqqas ta' twettiq ta' obbligu billi bbażat ruħha fuq motiv differenti minn dawk imressqa miż-żewġ intervenjenti. Jidhirli għalhekk li, filwaqt li ma għandhomx il-kwalità neċessarja sabiex jagħmlu dan, ir-Renju ta' Spanja u r-Repubblika Portugiża ssollevaw eċċezzjoni ta' inammissibbiltà li għandha bażi differenti minn dik imqajma mill-parti li huma jsostnu u li l-eżami tagħha jista' jkollu l-effett li jbiddel is-suġġett tal-kawża kif ġie ddefinit fir-rikors u fin-noti kemm tal-Kummissjoni kif ukoll tal-konvenuta.

47. Issa, jidhirli li huwa possibbli li Stat Membru li jinsab akkużat b'nuqqas ta' twettiq ta' obbligu jiddeċiedi li ma jissollevax eċċezzjoni ta' inammissibbiltà bbażata fuq motivi li huwa konxjament għażel li ma jevokax. L-Istati Membri awtorizzati li jintervjenu fi proċedura li tikkonċernah ma jistax ikollhom, billi jintroduċu argumenti addizzjonali fil-kuntest tal-kawża, il-possibbiltà li jġiegħlu lill-Istat konvenut li jadotta pożizzjoni fuq punti li huwa ma kellux l-intenzjoni li jiddibatti.

48. Huwa biss fir-rigward ta' eċċezzjoni ta' inammissabbiltà li għandha natura ta' ordni pubbliku li l-Qorti tal-Ġustizzja għandha tevalwa *ex officio* l-ammissibbiltà tar-rikors, skont l-Artikolu 92(2) tar-Regoli tal-Proċedura [19]. Għalhekk, il-Qorti tal-Ġustizzja ma tipproċedix għall-eżami tal-fondatezza ta' eċċezzjoni ta' inammissibbiltà ssollevata minn intervenjent, u mhux mill-konvenut, ħlief meta din l-eċċezzjoni tirrigwarda l-ordni pubbliku [20].

49. Ma jidhirlix li dan huwa l-każ fir-rigward tal-eċċezzjoni ta' inammissibbiltà li l-Gvern Portugiż u dak Spanjol enfasizzaw hawnhekk, minkejja li dan tal-aħħar sostna li l-ksur tal-prinċipji ġenerali tad-dritt tal-Unjoni jikkostitwixxi kwistjoni ta' ordni pubbliku li l-Qorti tal-Ġustizzja tista' [21] u anki għandha [22] tevalwa *ex officio*. Jiena tal-opinjoni li l-ordni pubbliku ma jkunx involut ħlief jekk in-nuqqas ta' osservanza ta' dawn il-prinċipji jwassal għal ksur ta' regola ta' natura proċedurali, u mhux sostanzjali, ikkunsidrata li hija garanzija fundamentali li għandha tiġi protetta mill-Qorti tal-Ġustizzja.

17 — Ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tat-8 ta' Lulju 1999, Chemie Linz vs Il-Kummissjoni (C-245/92 P, Ġabra p. I-4643, punt 32); tat-8 ta' Jannar 2002, Franza vs Monsanto u Il-Kummissjoni (C-248/99 P, Ġabra p. I-1, punt 56), kif ukoll tal-24 ta' Mejju 2011, Il-Kummissjoni vs Il-Greċja (C-61/08, Ġabra p. I-4399, punti 33 *et seq*). Din il-ġurisprudenza hija segwita wkoll mill-Qorti Ġenerali, b'mod partikolari fis-sentenza tat-13 ta' April 2005, Verein für Konsumenteninformation vs Il-Kummissjoni (T-2/03, Ġabra p. II-1121, punt 52).

18 — Ara s-sentenza tal-1 ta' Lulju 2008, Chronopost u La Poste vs UFEX *et* (C-341/06 P u C-342/06 P, Ġabra p. I-4777, punt 67, kif ukoll il-ġurisprudenza ċċitata).

19 — Ara, f'dan is-sens, is-sentenza Matra vs Il-Kummissjoni, iċċitata iktar 'il fuq (punt 13 u l-ġurisprudenza ċċitata).

20 — Punt 65 tal-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali Sharpston fil-kawża li wasslet għas-sentenza Chronopost u La Poste vs UFEX *et*, iċċitata iktar 'il fuq.

21 — Fin-nota ta' intervent tiegħu, ir-Renju ta' Spanja ċċita f'dan ir-rigward is-sentenza tad-29 ta' April 2010, Il-Kummissjoni vs Il-Ġermanja (C-160/08, Ġabra p. I-3713, punt 40), li tindika biss li l-Qorti tal-Ġustizzja "għandha tivverifika *ex officio r-rispett tal-garanziji proċedurali* mogħtija mis-sistema legali tal-Unjoni" (enfasi miżjuda minni).

22 — Waqt is-seduta, ir-Renju ta' Spanja rrefera f'dan ir-rigward għall-"Kawża L-Italja vs Il-Kummissjoni, C-170/99", li jidhirli li fir-realtà hija s-sentenza tat-30 ta' Jannar 2002, L-Italja vs Il-Kummissjoni (C-107/99, Ġabra p. I-1091, punti 29 u 30), li fiha l-Qorti tal-Ġustizzja vverifikat *ex officio* jekk ir-rikors kienx ivvizjat b'tardività.

50. Fid-dawl ta' dawn il-punti, jiena tal-opinjoni li l-eċċezzjoni ta' inammissibbiltà invokata mill-intervenjenti għandha tiġi miċħuda, kuntrarjament għal dik issollevata mill-konvenuta, li għandha twassal lill-Qorti tal-Ġustizzja sabiex tiddikjara dan ir-rikors għal nuqqas ta' twettiq ta' obbligu inammissibbli minħabba n-nuqqas ta' ċarezza tiegħu.

51. Madankollu, jiena ser nesponi xi kunsiderazzjonijiet b'mod sussidjarju, sabiex inkopri l-eventwalità li l-Qorti tal-Ġustizzja tqis, min-naħa tagħha, li għandha tiddeċiedi fuq l-eżistenza ta' nuqqas ta' twettiq ta' obbligu.

B – *Fuq il-mertu*

52. Fil-każ li l-Qorti tal-Ġustizzja tikkunsidra li r-rikors ippreżentat f'din il-kawża huwa ammissibbli, in-nuqqas ta' twettiq ta' obbligu li jista' jiġi imputat lir-Repubblika tal-Estonja għandu, fl-opinjoni tiegħi, jikkonċerna unikament l-intaxxar tad-dħul ta' persuni rtirati li jkunu eżerċitaw il-libertà tagħhom ta' moviment fl-Unjoni bħala ħaddiema u li jirċievu pensjonijiet provenjenti minn żewġ Stati Membri. Din il-limitazzjoni tal-portata tar-rikors tirriżulta mill-fatt li, waqt is-seduta, il-Kummissjoni indikat li minkejja l-formulazzjoni wiesgħa tad-dokumenti tagħha stess, is-suġġett tagħhom għandu jinftiehem bħala li huwa ċċentrat fuq din il-kwistjoni. Minn dan isegwi li r-rikors għandu, fl-opinjoni tiegħi, jiġi miċħud bħala mhux motivat għall-kumplament, jiġifieri f'dak li jirrigwarda persuni taxxabbli oħra barra din il-kategorija ta' persuni.

1. Fuq il-ksur tal-Artikolu 45 TFUE

a) Id-difiża bbażata fuq ir-Rakkomandazzjoni 94/79

53. Skont ir-Repubblika tal-Estonja, meta ppreżentat rikors għal nuqqas ta' twettiq ta' obbligu kontra tagħha, il-Kummissjoni ma rrispettatx il-kontenut tar-Rakkomandazzjoni 94/79 tagħha. Il-konvenuta targumenta li l-istituzzjoni kienet indikat f'dik ir-rakkomandazzjoni li l-ugwaljanza fit-trattament tal-persuni residenti u dawk mhux residenti kien obbligatorju biss meta l-persuni mhux residenti jirċievu, matul is-sena fiskali inkwistjoni, mill-inqas 75 % tad-dħul taxxabbli tagħhom fl-Istat minn fejn joriġina l-pagament, bħalma hemm ipprovdut fuq it-territorju tal-Estonja f'dan il-każ.

54. Fid-dawl tad-dispożizzjonijiet nazzjonali inkwisjtoni moqrija flimkien b'mod partikolari mal-Artikolu 2 tar-Rakkomandazzjoni 94/79[23], jidhirli li huwa ċar li r-Repubblika tal-Estonja kienet verament ispirata mir-regoli li jinsabu f'dan l-att. Madankollu, huwa biżżejjed li l-leġiżlatur ta' Stat Membru jkun irriproduċa l-kriterju indikat f'rakkomandazzjoni, sabiex ikun eżonerat minn kull riskju ta' prosekuzzjoni b'rikors għal nuqqas ta' twettiq ta' obbligu? Jien ma naħsibx li huwa biżżejjed.

55. Il-Kummissjoni twieġeb li att bħalma hija r-Rakkomandazzjoni 94/79 ma jipproduċix effetti vinkolanti u li tali att ma jistax ikun intiż li jikkompleta r-regoli tad-dritt primarju dwar il-moviment liberu tal-persuni.

56. Infakkar li, skont il-ħames paragrafu tal-Artikolu 249 KE, l-atti li ma għandhomx in-natura ta' deċiżjoni, bħalma hija r-Rakkomandazzjoni 94/79, "ma jkunux vinkolanti" fir-rigward ta' dawk li lilhom huma indirizzati.

23 — Ara wkoll is-sitt u s-seba' premessi ta' dik ir-rakkomandazzjoni, kif ukoll il-punti 14 u 15 tal-espożizzjoni tal-motivi tagħha.

57. Madankollu, kif issostni r-Repubblika tal-Estonja, mill-ġurisprudenza jirriżulta li anki jekk ir-rakkomandazzjonijiet ma humiex ta' natura li joħolqu drittijiet li individwi jistgħu jinvokaw quddiem il-qrati tal-Istati Membri, huma xorta ma humiex mingħajr ebda effett ġuridiku fir-rigward tal-interpretazzjoni tal-leġiżlazzjoni nazzjonali li, bħal dik inkwistjoni f'din il-kawża, ġiet adottata b'rabta mal-liġi tal-Unjoni, għaliex l-imsemmija qrati huma marbuta li jeħduhom inkunsiderazzjoni fid-deċiżjoni tal-kwistjonijiet li jitressqu quddiemhom fuq dan is-suġġett [24].

58. Barra minn hekk, ir-rakkomandazzjonijiet jista' jkollhom effetti ġuridiċi indiretti jekk jiġi kkunsidrat li l-istituzzjoni li hija l-awtur tagħhom hija marbuta hija wkoll b'tali mod li toħloq aspettattiva leġittima li tista' tiġi invokata f'każ ta' tilwima. F'dan il-każ, il-Kummissjoni tiddikjara li meta hija adottat id-dispożizzjonijiet kontenuti fir-Rakkomandazzjoni 94/79, hija ma kellhiex l-intenzjoni li tipprojbixxi lilha nnifisha milli iktar tard tippreżenta rikors għal nuqqas ta' twettiq ta' obbligu fil-qasam kopert minnha. Fil-fatt, mit-tielet u mir-raba' premessi ta' dik ir-rakkomandazzjoni jirriżulta b'mod ċar li l-parir li ngħata f'dan l-att mill-Kummissjoni ma jaffettwax il-prosekuzzjoni minnha ta' politika attiva fil-qasam ta' proċeduri ta' ksur ta' obbligu bl-iskop li tiggarantixxi li l-prinċipji fundamentali tat-Trattat FUE jiġu osservati.

59. Fl-opinjoni tiegħi, il-fatt li punti ta' riferiment kienu ngħataw mill-Kummissjoni fir-Rakkomandazzjoni 94/79 ma jinċidix fuq il-fondatezza ta' dan ir-rikors. Il-fatt li jeżisti att ta' din in-natura ma jistax joħloq, fi ħdan l-Istat Membru kkonċernat jew l-Istati Membri l-oħra, aspettattiva serja fis-sens li l-kriterji stabbiliti fir-rakkomandazzjoni msemmija ser jikkostitwixxu, jekk jiġu riprodotti fil-liġi nazzjonali, garanzija ta' eżenzjoni minn kull prosekuzzjoni, kif qegħdin jissuġġerixxu r-Repubblika tal-Estonja u diversi intervenjenti.

60. Skont ġurisprudenza stabbilita, il-proċedura msemmija fl-Artikolu 258 TFUE tistrieħ fuq il-konstatazzjoni oġġettiva tan-nuqqas ta' osservanza minn Stat Membru tal-obbligi imposti fuqu mit-Trattat jew minn att tad-dritt sekondarju. Huwa irrilevanti li jkunu magħrufa r-raġunijiet li setgħu wasslu lill-Istat Membru, li lilu jkun qiegħed jiġi imputat dan in-nuqqas ta' twettiq ta' obbligu, sabiex jaġixxi b'dak il-mod [25]. Għalhekk, la l-prinċipju ta' protezzjoni tal-aspettattivi leġittimi, li għandu bħala korollarju tiegħu l-prinċipju ta' ċertezza legali, u lanqas il-prinċipju ta' kooperazzjoni leali ma jistgħu, f'każ bħal dak inkwistjoni, jiġu invokati minn Stat Membru sabiex jikkontradixxi l-konstatazzjoni oġġettiva li dan l-Istat naqas milli jwettaq l-obbligi li jirriżultaw mid-dritt tal-Unjoni, u dan għaliex l-ammissjoni ta' tali ġustifikazzjonijiet tmur kontra l-għan li għandu jintlaħaq mill-proċedura ta' rikors għal nuqqas ta' twettiq ta' obbligu [26].

61. Nosserva li l-fatt li miżura nazzjonali tista' eventwalment tkun konformi, jew għall-inqas ma tkunx kuntrarja, għal dispożizzjoni ta' dritt sekondarju ma għandux ir-riżultat li jeħles lil din il-miżura mill-effetti tad-dispożizzjonijiet tat-Trattat FUE, u dan anki jekk din id-dispożizzjoni tkun ta' natura vinkolanti [27], u għalhekk *a fortiori* jekk hija ma jkollhiex din in-natura. F'dan il-każ, il-konstatazzjoni li l-leġiżlazzjoni tal-Estonja hija fformulata fuq il-bażi tal-kontenut tar-Rakkomandazzjoni 94/79 jidhirli li hija irrilevanti għall-evalwazzjoni tal-fondatezza jew nuqqas ta' fondatezza tar-rikors għal nuqqas ta' twettiq ta' obbligu fir-rigward tal-Artikolu 45 TFUE, għaliex il-Kummissjoni ma għandhiex is-setgħa, permezz tal-adozzjoni ta' rakkomandazzjoni, li timmodifika l-portata tal-obbligi li jitnisslu mit-Trattat.

24 — Ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tal-24 ta' April 2008, Arcor (C-55/06, Ġabra p. I-2931, punt 94 u l-ġurisprudenza ċċitata), kif ukoll tat-18 ta' Marzu 2010, Alassini *et* (C-317/08 sa C-320/08, Ġabra p. I-2213, punt 40 u l-ġurisprudenza ċċitata).

25 — Ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tal-1 ta' Ottubru 1998, Il-Kummissjoni vs Spanja (C-71/97, Ġabra p. I-5991, punti 14 u 15); tal-1 ta' Frar 2001, Il-Kummissjoni vs Franza (C-333/99, Ġabra p. I-1025, punti 32 u 36), kif ukoll tat-13 ta' Diċembru 2007, Il-Kummissjoni vs Il-Lussemburgu (C-244/07, punt 10).

26 — Ara, b'mod partikolari, is-sentenza tas-6 ta' Ottubru 2009, Il-Kummissjoni vs Spanja (C-562/07, Ġabra p. I-9553, punt 18 *et seq*, kif ukoll il-ġurisprudenza ċċitata).

27 — Sentenza tas-16 ta' Mejju 2006, Watts (C-372/04, Ġabra p. I-4325, punt 47 u l-ġurisprudenza ċċitata).

b) Id-difiża bbażata fuq il-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja

62. Preliminarjament, nindika li nikkunsidra li fil-kuntest ta' din il-kawża, il-Kummissjoni ma titlobx li l-Qorti tal-Ġustizzja tibdel id-direzzjoni tal-ġurisprudenza tagħha fuq dan is-suġġett, kif din tirriżulta b'mod partikolari mis-sentenza Schumacker [28]. Il-kwistjoni hija pjuttost dwar l-applikazzjoni tal-prinċipji stabbiliti minn qabel għal sitwazzjoni ġdida.

63. Il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet f'diversi okkażjonijiet li dispożizzjonijiet nazzjonali li jfixklu jew jiddiswadu ħaddiem ċittadin ta' Stat Membru milli joħroġ mill-Istat ta' oriġini tiegħu sabiex jeżerċita d-dritt tiegħu ta' moviment liberu, jikkostitwixxu ostakoli għal din il-libertà stabbilita mill-Artikolu 45 TFUE, anki jekk dawn huma applikabbli indipendentement min-nazzjonalità tal-ħaddiema kkonċernati [29].

64. Dwar is-suġġett tat-taxxi diretti, ma jistax ikun hemm ostakolu li jirriżulta minn diskriminazzjoni li tkun eżerċitata kontra persuni taxxabbli mhux residenti ħlief jekk is-sitwazzjoni tagħhom hija oġġettivament komparabbli ma' dik ta' persuni taxxabbli residenti għall-finijiet tal-applikazzjoni tal-miżura fiskali kkonċernata [30].

65. Bħala regola ġenerali, dawn iż-żewġ kategoriji ta' persuni jinsabu f'sitwazzjonijiet differenti. Fil-fatt, il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li s-sitwazzjoni ta' persuna residenti hija partikolari, peress li ħafna drabi l-biċċa l-kbira tar-riżorsi tagħha jkunu ċċentralizzati fl-Istat Membru fejn hija tgħix u tirċievi d-dħul tagħha, li jfisser li dak l-Istat ġeneralment ikollu disponibbli l-informazzjoni kollha neċessarja sabiex jevalwa l-kapaċità ta' kontribuzzjoni komplessiva ta' dik il-persuna, fid-dawl tas-sitwazzjoni individwali u familjari tagħha. Għall-kuntrarju, persuna mhux residenti normalment tiċċentralizza l-parti kbira tal-interessi tagħha, kemm finanzjarji kif ukoll personali, fi Stat Membru ieħor barra dak li jkun bi ħsiebu jimponi taxxa fuq id-dħul tagħha, jiġifieri l-Istat fejn hija tkun stabbilixxiet ruħha. Fin-nuqqas ta' sitwazzjoni paragunabbli, diskriminazzjoni f'dan il-kuntest ma hijiex possibbli u l-Artikolu 45 TFUE ma jipprojbixxix, bħala regola ġenerali, li persuna taxxabbli residenti tgawdi minn trattament fiskali iktar favorevoli minn dak mogħti lil persuni mhux residenti [31].

66. Għall-kuntrarju, is-sitwazzjonijiet inkwistjoni jistgħu jiġu pparagunati, u għalhekk jeżisti riskju ta' diskriminazzjoni, fil-każ partikolari fejn il-persuna mhux residenti ma tirċevix dħul sinjifikattiv fl-Istat fejn tgħix u tirċievi kważi r-riżorsi taxxabbli tagħha minn attività li hija tkun wettqet fl-Istat tal-oriġini. F'dan il-każ, l-Istat fejn tgħix dik il-persuna taxxabbli ma huwiex f'pożizzjoni li jagħtiha l-benefiċċji li jirriżultaw mit-teħid inkunsiderazzjoni tas-sitwazzjoni personali u familjari tagħha, bħalma lanqas ma jkun f'tali pożizzjoni l-Istat li fih ikun sar ix-xogħol li jagħti d-dritt għall-pensjoni tal-irtirar [32].

28 — Sentenza tal-14 ta' Frar 1995, Schumacker (C-279/93, Ġabra p. I-225).

29 — Ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tas-16 ta' Mejju 2000, Zurstrassen (C-87/99, Ġabra p. I-3337, punt 18), kif ukoll tad-9 ta' Novembru 2006, Turpeinen (C-520/04, Ġabra p. I-10685, punt 15 u l-ġurisprudenza ċċitata).

30 — Ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tas-6 ta' Ottubru 2009, Il-Kummissjoni vs Spanja (C-562/07, iċċitata iktar 'il fuq, punt 59) u tat-18 ta' marzu 2010, Gielen (C-440/08, Ġabra p. I-2323, punti 44 *et seq*.).

31 — Ara s-sentenzi tal-1 ta' Lulju 2004, Wallentin (C-169/03, Ġabra p. I-6443, punti 15 *et seq*. u l-ġurisprudenza ċċitata); Turpeinen, iċċitata iktar 'il fuq (punt 27 u l-ġurisprudenza ċċitata), kif ukoll tal-25 ta' Jannar 2007, Meindl (C-329/05, Ġabra p. I-1107, punt 23 u l-ġurisprudenza ċċitata).

32 — Ara s-sentenzi ċċitati iktar 'il fuq Zurstrassen (punti 22 u 23 u l-ġurisprudenza ċċitata); Wallentin (punt 17 u l-ġurisprudenza ċċitata), u Turpeinen (punt 28 u l-ġurisprudenza ċċitata), kif ukoll is-sentenza tas-16 ta' Ottubru 2008, Renneberg (C-527/06, Ġabra p. I-7735, punt 61 u l-ġurisprudenza ċċitata).

67. Nosserva li fis-sentenzi ċċitati iktar 'il fuq Wallentin u Turpeinen, l-Istat ta' residenza ma setax jieħu inkunsiderazzjoni l-konsegwenzi li jirriżultaw mis-sitwazzjoni individwali tal-persuna taxxabbli għaliex, fl-ewwel kawża, id-dħul inkwistjoni ma kienx ta' natura taxxabbli u, fit-tieni kawża, dak l-Istat ma kellux il-kompetenza fiskali neċessarja skont ftehim bilaterali. Il-Qorti tal-Ġustizzja kkonkludiet li f'każ bħal dan, l-Istat tal-oriġini kien obbligat li ma japplikax is-sistema fiskali tiegħu, jiġifieri taxxa fissa li titnaqqas mis-sors u mingħajr tnaqqis, fir-rigward ta' persuni mhux residenti, b'mod li x'aktarx kien iwassal għal tassazzjoni ogħla tagħhom milli ta' persuni residenti.

68. Dan ir-rikors għal nuqqas ta' twettiq ta' obbligu huwa differenti mill-ġurisprudenza preċedenti għaliex f'dan il-każ id-dħul taxxabbli tal-persuna kkonċernata huwa mqassam kważi 50/50, bil-konsegwenza li ma hemmx il-biċċa l-kbira tad-dħul f'wieħed jew ieħor mill-Istati Membri inkwistjoni. Huwa veru li fis-sentenza Wallentin, iċċitata iktar 'il fuq, is-sitwazzjoni tal-persuna taxxabbli kienet ekonomikament simili għal dik tal-persuna li ressqet l-ilment lill-Kummissjoni f'dan il-każ, għaliex kienet tirċievi parti ugwali mid-dħul tagħha f'żewġ Stati Membri, imma hija kienet formalment differenti, għaliex il-persuna kkonċernata kellha dħul taxxabbli fl-Istat tal-oriġini biss peress li l-għajnuna finanzjarja li kienet tirċievi fl-Istat ta' residenza kienet eżenti għal kollox mit-taxxa.

69. Fil-fehma tiegħi, l-iktar ċirkustanza mhux tas-soltu f'dan il-każ tinsab fil-fatt li dan il-każ jikkonċerna s-sitwazzjoni ta' persuna rtirata li kienet akkwistat drittijiet għal pensjoni f'diversi Stati Membri, mingħajr ma xi waħda minn dawk il-pensjonijiet tkun b'mod ċar iktar importanti mill-oħra, u mhux is-sitwazzjoni ta' persuna li għadha attiva u li eżerċitat impjieg f'żewġ Stati Membri matul is-sena fiskali inkwistjoni, bħalma kien il-każ f'ħafna mill-kawżi li sa issa kienu suġġetti għall-eżami tal-Qorti tal-Ġustizzja.

70. Il-ftehim internazzjonali adottati fis-suġġett tal-intaxxar tad-dħul jipprovdu lezzjonijiet interessanti sabiex jiġu eliminati l-ostakoli li jfixklu l-moviment transkonfinali tal-persuni, u b'mod partikolari l-impjegati, li magħhom jistgħu jitqabblu l-pensjonanti. Madankollu, jidher li fid-dritt fiskali internazzjonali, id-dħul marbut mal-pensjonijiet tal-irtirar huwa ttrattat bħala kategorija separata minn forom oħra ta' dħul.

71. Eżempju illustrattiv jista' jittieħed mill-Artikolu 18 tal-mudell ta' konvenzjoni fiskali tal-Organizzazzjoni għall-Kooperazzjoni u għall-Iżvilupp Ekonomiku (OECD)[33] li jittratta l-"pensjonijiet"[34] u li jipprovdi f'dan ir-rigward mudell ta' regoli fformulati kif ġej: "[b]la ħsara għad-dispożizzjonijiet tal-Artikolu 19(2) [dwar il-karigi pubbliċi], il-pensjonijiet u remunerazzjonijiet oħra simili, imħallsa lil persuna residenti ta' Stat kontraent minħabba impjieg preċedenti, għandhom ikunu taxxabbli biss f'dak l-Istat" [traduzzjoni mhux uffiċjali]. L-awturi tal-imsemmija konvenzjoni kienu ispirati mill-istess kunċett ġenerali ta' politika fiskali li tinsab fis-sentenza Schumacker, iċċitata iktar 'il fuq. Rigward il-persuni taxxabbli rtirati, din il-pożizzjoni hija bbażata fl-opinjoni tiegħi fuq żewġ raġunijiet: minn naħa, l-Istat ta' residenza huwa dak li għandu l-aħjar informazzjoni neċessarja dwar is-sitwazzjoni personali tal-persuna kkonċernata, u, min-naħa l-oħra, il-pensjonanti huma ta' sikwit persuni li joħolqu piżijiet addizzjonali għall-pajjiż fejn huma residenti[35].

72. Bħad-direzzjoni meħuda f'din il-konvenzjoni internazzjonali, jiena nqis li s-sitwazzjoni tal-pensjonanti hija differenti minn dik tal-ħaddiema attivi, li l-futur tagħhom jista' jinbidel skont il-post tax-xogħol tagħhom u li ġeneralment ikollhom dħul ogħla, u li għalhekk għandhom jiġu applikati regoli speċjali għad-dħul mill-pensjonijiet. Il-ġurisprudenza preċedenti tal-Qorti tal-Ġustizzja

33 — Mudell ta' konvenzjoni fiskali dwar id-dħul u l-assi, verżjoni mqassra, OECD, it-8 edizzjoni, Lulju 2010 (http://dx.doi.org/10.1787/mtc_cond-2010-fr).

34 — Nosserva li l-awturi tar-Rakkomandazzjoni 94/79 indikaw li huma kienu ispirati mid-dispożizzjonijiet ta' din il-konvenzjoni, għall-inqas fir-rigward tad-definizzjonijiet użati għall-kategoriji ta' dħul kopert minn dan l-att (paragrafu 3 tal-punt 12 tal-espożizzjoni tal-motivi). Fuq l-ispirazzjoni li jista' jkun li ħadu minnha wkoll l-Istati Membri, ara s-sentenza tas-7 ta' Settembru 2006, N (C-470/04, Ġabra p. I-7409).

35 — Simili għall-kummenti dwar l-Artikolu 18 tal-mudell ta' konvenzjoni fiskali tal-OECD, *op. cit.*, p. 296, punt 1.

tirrigwarda primarjament is-sitwazzjoni ta' persuni attivi li jkunu ħadmu f'diversi Stati Membri matul is-sena fiskali kkonċernata, filwaqt li din il-kawża tirrigwarda pensjonant li akkumula, matul il-karriera tiegħu u għalhekk fuq ħafna snin, id-dritt għal pensjoni tal-irtirar f'żewġ Stati Membri. F'dan il-każ, naħseb li l-kwistjoni ma teħtieġx li nikkunsidraw ix-xebh bejn is-sitwazzjonijiet ta' persuni residenti u dawk mhux residenti rigward sena fiskali partikolari, bħalma kien il-każ fil-kawżi li jirrigwardaw persuni attivi. Is-sitwazzjoni inkwistjoni ser tibqa' teżisti fit-tul, attwalment u fis-snin li ġejjin, billi nafu li l-persuna kkonċernata ma hijiex ser taħdem iktar u mhux ser teżerċita iktar l-libertà ta' moviment tagħha.

73. Fl-opinjoni tiegħi, l-analiżi tan-natura paragunabbli ta' dawn is-sitwazzjonijiet ma għandhiex issir b'mod astratt, imma billi jittieħed inkunsiderazzjoni l-għan imfittex mid-dispożizzjonijiet nazzjonali kkonċernati. Huwa dan l-għan li jippermetti li jiġi ddeterminat jekk id-differenza fit-trattament li għandha natura transkonfinali tirrigwardax sitwazzjonijiet li huma jew li ma humiex oġġettivament paragunabbli [36].

74. Kif irrilevat il-Kummissjoni, il-leġiżlazzjoni tal-Estonja tfittex li teħles lill-persuni taxxabbli li għandhom dħul baxx ħafna mill-obbligu li jikkontribwixxu għall-finanzjament tal-ispejjeż pubbliċi.

75. Fil-prattika, fil-każ ta' persuni rtirati, dan jirriżulta mill-applikazzjoni kombinata tat-tnaqqis tal-bażi taxxabbli, stabbilit mill-Artikolu 23 tal-liġi tal-Estonja dwar it-taxxa fuq id-dħul, u mit-tnaqqis addizzjonali f'każ ta' pensjoni, stabbilit mill-Artikolu 23[2] ta' dik l-istess liġi. Il-persuni kollha li għandhom dħul baxx japprofittaw mill-ewwel tnaqqis, imma huma biss il-persuni taxxabbli rtirati li jistgħu jibbenefikaw mit-tieni. Milli jidher, l-eżenzjoni li tirriżulta mill-applikazzjoni ta' dan it-tnaqqis addizzjonali hija ġġustifikata mill-fatt li l-pensjonanti, fid-dawl tal-età tagħhom u tal-istat ta' saħħa tagħhom, jinsabu barra mis-suq tax-xogħol u, konsegwentement, ma humiex f'qagħda li jżidu d-dħul tagħhom.

76. Għandu jiġi kkonstatat li l-kapaċità ta' persuna taxxabbli rtirata li tikkontribwixxi għall-finanzjament tal-ispejjeż pubbliċi tar-Repubblika tal-Estonja ma tiżdiedx minħabba s-sempliċi fatt li tkun marret tgħix fi Stat Membru ieħor. Għal din ir-raġuni, jiena naqbel mal-Kummissjoni li l-persuni taxxabbli rtirati mhux residenti li għandhom dħul moderat jinsabu f'sitwazzjoni paragunabbli ma' dik tal-persuni li jgħixu fl-Estonja, minkejja d-differenza fir-rigward tal-post ta' residenza tagħhom.

77. Il-kwistjoni prinċipali li tqum hawnhekk hija jekk hemmx restrizzjoni fil-każ fejn dħul li ma għandux ikun taxxabbli, la skont il-leġiżlazzjoni tal-Istat Membru tal-oriġini, u lanqas skont dik tal-Istat Membru ta' residenza, jiġi ntaxxat unikament għaliex il-persuna taxxabbli eżerċitat id-dritt tagħha ta' moviment liberu b'mod li jirriżulta li qed tirċievi żewġ pensjonijiet li għandhom kważi l-istess valur. Fil-fatt huwa possibbli li s-sitwazzjoni ta' persuna taxxabbli tkun fil-periklu li tmur għall-agħar jekk hija tagħżel li ma tmurx lura fl-Istat Membru li minnu oriġinat wara li tispiċċa mix-xogħol fi Stat Membru ieħor. Issa, fil-fehma tiegħi tali ċirkustanzi jistgħu jkunu frekwenti ħafna fir-rigward ta' ċittadini tal-Istati Membri li ngħaqdu mal-Unjoni fl-2004 jew fl-2007.

78. Il-Kummissjoni turi sens komun meta ssostni li r-Repubblika tal-Estonja kellha tagħmel kalkolu ipotetiku sabiex tistabbilixxi x'kien ser ikun ir-riżultat, fir-rigward tal-possibbiltà għall-persuna taxxabbli rtirata u mhux residenti li tibbenefika mit-tnaqqis, jekk id-dħul tagħha fil-Finlandja jiżdied mad-dħul tagħha fl-Estonja.

79. Ostakolu għall-moviment liberu tal-ħaddiema ma jinħoloqx bil-fatt innifsu li tiġi ntaxxata pensjoni, anki jekk il-pensjoni Estonjana inkwistjoni ma tkunx ser tiġi ntaxxata bl-istess mod fil-Finlandja, fid-dawl tal-valur baxx tagħha. Madankollu, l-ostakolu jeżisti minħabba l-konsegwenzi fiskali tal-kalkolu totali taż-żewġ pensjonijiet, li għandhom kważi l-istess valur, għaliex ir-Repubblika

36 — Sentenza tas-7 ta' Settembru 2004, Manninen (C-319/02, Ġabra p. I-7477, punti 32 u 33).

tal-Estonja tissuġġetta pensjoni għat-taxxa b'rata iktar għolja milli kienet tagħmel kieku l-persuna taxxabbli kkonċernata kienet tirrisjedi fit-territorju nazzjonali jew kieku dik il-pensjoni kienet tirrapreżenta mill-inqas 75 % tad-dħul madwar id-dinja kollha tal-persuna taxxabbli. Għalhekk, il-leġiżlazzjoni tal-Estonja tippenalizza l-persuni li jkunu eżerċitaw id-dritt ta' moviment liberu tagħhom f'diversi Stati Membri sabiex jaħdmu suċċessivament f'diversi Stati Membri mingħajr ma jmorru jgħixu lura fl-Estonja.

80. Ma naħsibx li l-Istat Membru li fih individwu jirċievi pensjoni huwa obbligat jeżamina sistematikament kemm huwa d-dħul madwar id-dinja kollha tal-persuna kkonċernata, imma nqis li jekk dik il-persuna tkun ċittadin tal-Unjoni li eżerċitat il-libertà ta' moviment tagħha skont l-Artikolu 45 TFUE u bbenefikat minn dritt għal pensjoni f'dak l-Istat Membru għaliex tkun ħadmet hemmhekk waqt li kienet residenti hemmhekk, din il-persuna għandha tiġi kkunsidrata bħala li qiegħda f'sitwazzjoni paragunabbli għal dik tal-persuni taxxabbli li jkunu għadhom residenti f'dak l-Istat fil-jum tal-impożizzjoni tat-taxxa u għalhekk għandha tibbenefika minn ugwaljanza fit-trattament.

81. Ostakolu ta' dan it-tip ma għandu ebda ġustifikazzjoni, fil-fehma tiegħi, meta l-Istat Membru ta' residenza diġà jieħu inkunsiderazzjoni d-dħul kollu tal-persuna kkonċernata. Fil-fatt, f'dan il-każ, ma jeżistu ebda ċirkustanzi li jippermettu li persuna li għandha d-dħul li ġej minn żewġ Stati Membri tkun tista' tabbuża mis-sistema fiskali, u b'mod partikolari mill-possibbiltà ta' tnaqqis doppju, sabiex tevita kwalunkwe impożizzjoni fuq id-dħul tagħha.

82. Nosserva li, fil-prattika, il-persuna li għamlet l-ilment għandha, milli jidher, riżorsi qrib il-minimu soċjali. Jidher li oġġettivament huwa inkomprensibbli li individwu li għandu dħul tant baxx jiġi ssuġġettat fl-Estonja għal taxxa b'rati normali, jiġifieri mingħajr ma jkun jista' jibbenefika mit-tnaqqis stabbilit mil-leġiżlazzjoni nazzjonali.

83. Għalhekk, nissuġġerixxi, sussidjarjament, lill-Qorti tal-Ġustizzja li tiddikjara li n-nuqqas tat-twettiq ta' obbligu li bih tinsab akkużata r-Repubblika tal-Estonja huwa legalment bbażat fuq l-Artikolu 45 TFUE.

2. Fuq il-ksur tal-Artikolu 28 tal-Ftehim ŻEE

84. L-Artikolu 28 tal-Ftehim ŻEE jipprovdi li l-Istati għandhom jiżguraw ir-rispett tal-moviment liberu tal-ħaddiema fi ħdan iż-Żona Ekonomika Ewropea, jiġifieri fis-27 Stat Membru tal-Unjoni u fit-tlieta mill-erba' Stati Membri tal-EFTA li aderew għal dak il-ftehim.

85. Il-Kummissjoni tilmenta li r-Repubblika tal-Estonja ma rrispettatx l-obbligi assunti taħt dak l-artikolu tal-Ftehim ŻEE għall-istess raġunijiet bħal dawk invokati fir-rigward tal-allegat ksur tal-Artikolu 45 TFUE.

86. Fir-risposta tagħha, ir-Repubblika tal-Estonja tindika li hija żżomm l-istess opinjoni li esprimiet fir-risposta tagħha għall-opinjoni motivata tal-Kummissjoni, jiġifieri li l-liġi tagħha dwar it-taxxa fuq id-dħul ma hijiex kuntrarja għall-Artikolu 28 tal-Ftehim ŻEE. Hija tqis f'dan ir-rigward li d-differenza ta' trattament eżerċitata fir-rigward tal-persuni mhux residenti li ġiet rilevata mill-Kummissjoni hija rilevanti u ġġustifikata fil-konfront ta' din id-dispożizzjoni, bl-istess mod li hija fil-konfront tal-Artikolu 45 TFUE.

87. Madankollu, huwa stabbilit li r-Repubblika tal-Estonja ammettiet li jeżisti nuqqas ta' twettiq ta' obbligu f'dak li jirrigwarda l-obbligi riżultanti mill-Artikolu 28 tal-Ftehim ŻEE, kuntrarjament għal dawk riżultanti mill-Artikolu 45 TFUE. Fil-fatt, dan l-Istat Membru aċċetta l-ħtieġa li jikkompleta l-Artikolu 28[3] tal-liġi tiegħu dwar it-taxxa fuq id-dħul, bl-iskop li jestendi l-kamp ta' applikazzjoni ta' din id-dispożizzjoni wkoll għaċ-ċittadini tal-Istati kollha firmatarji tal-Ftehim ŻEE. Madankollu, ir-Repubblika tal-Estonja ma pproċedietx f'dan is-sens qabel ma skada t-terminu ta' xahrejn mogħti fl-opinjoni motivata.

88. Minn dan isegwi li, anki jekk ir-Repubblika tal-Estonja insistiet li tikkontesta l-ksur li dwaru hija akkużata fir-rigward tal-obbligi tagħha li jitnisslu mill-Artikolu 28 tal-Ftehim ŻEE, hija rrikonoxxiet, anki jekk parzjalment, l-eżistenza ta' nuqqas ta' twettiq ta' obbligu mwettaq minnha taħt dan l-artikolu, billi qalet li sejra tiżgura li temenda l-liġi inkwistjoni. Hija b'hekk ammettiet il-fondatezza tar-rikors tal-Kummissjoni, sa dan il-punt.

89. Barra minn hekk, ladarba d-dispożizzjonijiet tal-Artikolu 28 tal-Ftehim ŻEE għandhom l-istess portata legali bħal dik tad-dispożizzjonijiet, sostanzjalment identiċi, tal-Artikolu 45 TFUE, il-kunsiderazzjonijiet żviluppati hawn fuq dwar il-ksur ta' din id-dispożizzjoni japplikaw *mutatis mutandis* għall-imsemmi Artikolu 28, skont l-Artikolu 6 tal-Ftehim ŻEE u l-ħtieġa ta' interpretazzjoni uniformi rikonoxxuta kemm mill-Qorti tal-Ġustizzja kif ukoll mill-Qorti tal-EFTA [37].

VI – Fuq l-ispejjeż

90. Skont l-Artikolu 69(2) tar-Regoli tal-Proċedura, il-parti li titlef il-kawża għandha tbati l-ispejjeż, jekk dawn ikunu ntalbu.

91. Ir-Repubblika tal-Estonja talbet li l-Kummissjoni tiġi kkundannata tħallas l-ispejjeż. Għandu jkun hemm deċiżjoni f'dan is-sens jekk, kif jiena ssuġġerejt prinċiparjament, ir-rikors għal nuqqas ta' twettiq ta' obbligu jiġi ddikjarat inammissibbli.

92. Peress li l-Kummissjoni talbet li r-Repubblika tal-Estonja tiġi kkundannata għall-ispejjeż, din it-talba għandha tintlaqa' jekk ir-rikors għal nuqqas ta' twettiq ta' obbligu jiġi milqugħ u, kif jiena ssuġġerejt sussidjarjament, dak l-Istat Membru jitlef fuq is-sustanza tal-motivi tiegħu.

93. Skont l-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 69(4) tar-Regoli tal-Proċedura, l-Istati Membri u l-istituzzjonijiet intervenjenti fil-kawża għandhom ibatu l-ispejjeż rispettivi tagħhom.

VII – Konklużjoni

94. Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet preċedenti, nissuġġerixxi lill-Qorti tal-Ġustizzja sabiex tiddeċiedi kif ġej:

"1) Il-Qorti tal-Ġustizzja tiddikjara bħala inammissibbli r-rikors għal nuqqas ta' twettiq ta' obbligu ppreżentat mill-Kummissjoni Ewropea sabiex jiġi kkonstatat li meta applikat il-liġi nazzjonali dwar it-taxxa fuq id-dħul, ir-Repubblika tal-Estonja naqset millli twettaq l-obbligi tagħha taħt l-Artikolu 45 TFUE u l-Artikolu 28 tal-Ftehim dwar iż-Żona Ekonomika Ewropea tat-2 ta' Mejju 1992.

2) Il-Kummissjoni Ewropea hija kkundannata għall-ispejjeż.

37 — Ara s-sentenzi tas-26 ta' Ottubru 2006, Il-Kummissjoni vs Il-Portugall (C-345/05, Ġabra p. I-10633, punti 39 *et seq.*); tat-18 ta' Jannar 2007, Il-Kummissjoni vs L-Isvezja (C-104/06, Ġabra p. I-671, punti 31 *et seq.*), u tal-20 ta' Jannar 2011, Il-Kummissjoni vs Il-Greċja (C-155/09, Ġabra p. I-65, punti 61 *et seq.*), kif ukoll, b'analoġija, is-sentenza tas-6 ta' Ottubru 2009, Il-Kummissjoni vs Spanja (C-562/07, iċċitata iktar 'il fuq, punt 67).

3) Ir-Repubblika Federali tal-Ġermanja, ir-Renju ta' Spanja, ir-Repubblika Portugiża, ir-Renju tal-Isvezja u r-Renju tal-Gran Brittanja u l-Irlanda ta' Fuq għandhom ibatu l-ispejjeż rispettivi tagħhom."

95. Sussidjarjament, fil-każ li l-Qorti tal-Ġustizzja ma taċċettax dan is-suġġeriment, jiena nissuġġerilha li tiddeċiedi bil-mod li ġej:

"1) Il-Qorti tal-Ġustizzja tikkonstata li r-Repubblika tal-Estonja naqset milli twettaq l-obbligi tagħha taħt l-Artikolu 45 TFUE u l-Artikolu 28 tal-Ftehim dwar iż-Żona Ekonomika Ewropea, tat-2 ta' Mejju 1992, billi żammet fis-seħħ il-liġi tagħha dwar it-taxxa fuq id-dħul li minnha jirriżulta li l-pensjonanti li ma humiex residenti li kienu jaħdmu u kienu residenti kemm fl-Estonja kif ukoll fi Stat Membru ieħor ma jibbenefikawx minn tnaqqis minħabba d-dħul baxx sakemm ma jirċevux mill-inqas 75 % tad-dħul taxxabbli tagħhom fl-Estonja, filwaqt li dan il-benefiċċju fiskali kien jingħatalhom li kieku kienu jirrisjedu fuq it-territorju nazzjonali. Il-Qorti tal-Ġustizzja tiċħad il-kumplament tar-rikors tal-Kummissjoni għal nuqqas ta' twettiq ta' obbligu f'dak li jikkonċerna l-kategoriji l-oħra tal-persuni taxxabbli mhux residenti.

2) Ir-Repubblika tal-Estonja hija kkundannata għall-ispejjeż.

3) Ir-Repubblika Federali tal-Ġermanja, ir-Renju ta' Spanja, ir-Repubblika Portugiża, ir-Renju tal-Isvezja u r-Renju tal-Gran Brittanja u l-Irlanda ta' Fuq għandhom ibatu l-ispejjeż rispettivi tagħhom."