KONKLUŻJONIJIET TA' L-AVUKAT ĠENERALI

BOT

ippreżentati fil-11 ta' Settembru 2007 [1]

1. Il-moviment liberu tal-kapital, b'kuntrast mal-movimenti liberi l-oħra stabbiliti fit-Trattat KE, ma japplikax biss bejn l-Istati Membri. Dan jipprojbixxi wkoll ir-restrizzjonijiet fuq il-moviment tal-kapital bejn l-Istati Membri u l-pajjiżi terzi. F'din il-proċedura għal deċiżjoni preliminari, il-Qorti tal-Ġustizzja hija mitluba tippreċiża jekk dan il-moviment liberu għandux l-istess portata fir-relazzjonijiet bejn l-Istati Membri u l-pajjiżi terzi bħal fil-kuntest intrakomunitarju.

2. Din il-proċedura oriġinat minn kawża fir-rigward ta' l-għoti ta' eżenzjoni mit-taxxa lil persuna fiżika residenti fl-Iżvezja fuq id-dħul mid-dividendi mqassma lilha minn kumpannija stabbilita fl-Iżvezja taħt il-forma ta' azzjonijiet li hija kellha f'kumpannija sussidjarja.

3. Skond il-leġiżlazzjoni Żvediża applikabbli, din l-eżenzjoni hija suġġetta għal diversi kundizzjonijiet. Ir-Renju ta' l-Iżvezja, filwaqt li kkunsidra li huwa kellu jkun jista' jikkontrolla l-osservanza ta' dawn il-kundizzjonijiet meta l-kumpannija distributriċi tkun stabbilita barra mill-pajjiż, ipprovda li din l-eżenzjoni ma setgħetx tingħata ħlief meta din il-kumpannija tkun stabbilita f'pajjiż taż-Żona Ekonomika Ewropea (ŻEE) jew fi Stat li miegħu jkun ikkonkluda konvenzjoni fiskali li jkun fiha dispożizzjoni li tipprovdi għall-iskambju ta' informazzjoni.

4. Li jeħtieġ isir huwa li jiġi ddeterminat jekk din il-leġiżlazzjoni għandhiex tiġi analizzata bħala restrizzjoni għal moviment ta' kapital fis-sens ta' l-Artikolu 56(1) KE u, jekk ikun il-każ, jekk din ir-restrizzjoni tistax tkun iġġustifikata.

5. Fil-konklużjonijiet preżenti, jiena ser nesponi li l-kunċetti ta' "moviment tal-kapital" u ta' "restrizzjoni", imsemmija fl-Artikolu 56(1) KE għandu jkollhom l-istess portata kemm għal dak li jirrigwarda l-operazzjonijiet bejn l-Istati Membri u l-pajjiżi terzi kif ukoll għal dak li jirrigwarda r-relazzjonijiet bejn l-Istati Membri. Jiena ser niddeduċi li l-leġiżlazzjoni nazzjonali in kwistjoni tikkostitwixxi verament restrizzjoni fuq il-moviment tal-kapital fis-sens ta' din id-dispożizzjoni.

1 — Lingwa oriġinali: il-Franċiż.

6. Imbagħad ser neżamina safejn din ir-restrizzjoni tista' tiġi ġġustifikata.

7. Jiena ser infakkar li l-ħtieġa li tiġi ggarantita l-effettività tal-kontrolli fiskali tista' tiġġustifika restrizzjoni fuq il-moviment liberu tal-kapital jekk il-miżura in kwistjoni tkun xierqa biex tilħaq dan l-għan u jekk hija ma tmurx lilhinn minn dak li huwa meħtieġ biex dan jintlaħaq. Jiena ser nindika li, fir-relazzjonijiet bejn l-Istati Membri u l-pajjiżi terzi, dan il-motiv ta' restrizzjoni jista' jiġġustifika l-fatt li l-benefiċċju ta' xi vantaġġ fiskali jiġi suġġett għall-eżistenza ta' konvenzjoni li tipprovdi għall-iskambju ta' informazzjoni meta, taħt id-dritt nazzjonali, dan il-vantaġġ ikun suġġett għal xi kundizzjonijiet li l-awtoritajiet tat-taxxa ta' l-Istat Membru kkonċernat ma jkunux f'pożizzjoni li jivverifikaw bil-mezzi li jkollhom.

8. Jiena ser niddeduċi li r-restrizzjoni in kwistjoni tkun konformi ma' l-Artikolu 56 KE u 58 KE jekk l-Imħallef nazzjonali jikkonstata li l-eżenzjoni mit-taxxa fuq id-dħul mid-dividendi mqassma taħt il-forma ta' azzjonijiet f'kumpannija sussidjarja hija suġġetta għal kundizzjonijiet li l-kontroll tagħhom, li jsir mill-awtoritajiet tat-taxxa nazzjonali, jitlob informazzjoni li tista' tinkiseb biss mill-awtoritajiet kompetenti tal-pajjiż fejn tkun stabbilita l-parent company distributriċi.

I — Il-leġiżlazzjoni nazzjonali

9. Bis-saħħa tal-liġi Żvediża Nru 1229 ta' l-1999 [2], id-dividendi mqassma lil persuna fiżika minn kumpannija b'responsabbiltà limitata normalment huma suġġetti għat-taxxa fuq id-dħul.

10. Skond l-Artikolu 16 tal-Kapitolu 42 tal-liġi Żvediża, id-dividendi mqassma minn kumpannija Żvediża b'responsabbiltà limitata taħt il-forma ta' azzjonijiet f'kumpannija sussidjarja mhumiex inklużi fid-dħul taxxabbli taħt il-kundizzjoni li:

1) it-tqassim isir b'mod proporzjonali għan-numru ta' azzjonijiet miżmuma fil-parent company;

2) l-ishma tal-parent company ikunu kkwotati fil-Borża;

3) l-azzjonijiet kollha tal-parent company fil-kumpannija sussidjarja jkunu mqassma;

2 — Liġi dwar it-taxxa fuq id-dħul [Inkomstskattelagen (1999:1229), iktar 'il quddiem il-"liġi Żvediża"].

4) wara t-tqassim tad-dividendi, l-ishma fil-kumpannija sussidjarja ma jkunux miżmuma minn kumpannija li tappartjeni għall-istess grupp bħall-parent company;

5) il-kumpannija sussidjarja tkun kumpannija Żvediża b'responsabbiltà limitata jew kumpannija barranija, u

6) l-attività prinċipali tal-kumpannija sussidjarja tkun ta' natura industrijali jew kummerċjali jew tikkonsisti, direttament jew indirettament, fiż-żamma ta' azzjonijiet f'kumpanniji li l-attività prinċipali tagħhom tkun ta' natura industrijali jew kummerċjali u li fihom il-kumpannija sussidjarja jkollha, direttament jew indirettament, azzjonijiet b'numru totali ta' voti li jikkorrispondi għal iktar min-nofs in-numru ta' voti ta' l-azzjonijiet kollha tal-kumpannija.

11. Dawn id-dispożizzjonijiet daħlu fis-seħħ għall-ewwel darba fl-1992 u kienu japplikaw biss għall-profitt mqassma minn kumpanniji Żvediżi b'responsabbiltà limitata. Dawn id-dispożizzjonijiet ġew imħassra fl-1994 u ġew introdotti mill-ġdid fl-1995.

12. Il-Gvern Żvediż jispjega li din il-leġiżlazzjoni ġiet adottata sabiex tiffaċilita r-ristrutturazzjonijiet ta' l-impriżi u d-diviżjonijiet tal-kumpanniji. Grazzi għal din il-leġiżlazzjoni, azzjonist li jkun irċieva xi profitti minn parent company distributriċi taħt il-forma ta' azzjonijiet li din ikollha f'kumpannija sussidjarja jista' jipposponi t-tassazzjoni ta' profitti hekk imqassma sal-ġurnata tal-bejgħ ta' l-azzjonijiet irċevuti.

13. Skond dan il-Gvern, it-tqassim tal-profitti ma jiġix intaxxat minħabba li l-azzjonijiet miżmuma fil-parent company huma meqjusa bħala li tilfu l-valur irrappreżentat mill-azzjonijiet fil-kumpannija sussidjarja. Fir-realtà, l-uniku effett ta' dan it-tqassim huwa li l-proprjetarji indiretti tal-kumpannija sussidjarja jsiru l-proprjetarji diretti mingħajr ma jinbidel il-valur ta' l-azzjonijiet miżmuma. Fil-mument tat-tqassim, il-prezz għall-akkwist ta' l-azzjonijiet fil-parent company jinqasam bejn l-istess azzjonijiet fil-parent company u l-azzjonijiet fil-kumpannija sussidjarja. Waqt it-trasferiment ta' l-azzjonijiet, il-qligħ kapitali jew it-telf fil-kapital jiġi ddeterminat abbażi tal-frazzjoni korrispondenti tal-prezz ta' l-akkwist.

14. Skond l-Artikolu 16a tal-Kapitolu 42 tal-liġi Żvediża, li ġie miżjud fl-2001, l-eżenzjoni prevista fl-Artikolu 16 ta' l-istess kapitolu tapplika wkoll jekk it-tqassim ta' l-azzjonijiet isir minn kumpannija barranija li tikkorrispondi għal kumpannija Żvediża b'responsab-

biltà limitata u li tkun stabbilita f'pajjiż taż-ŻEE jew fi Stat li miegħu r-Renju ta' l-Iżvezja jkun ikkonkluda konvenzjoni fiskali li fiha dispożizzjoni għall-iskambju ta' informazzjoni.

15. Fis-7 ta' Mejju 1965, il-Konfederazzjoni Żvizzera u r-Renju ta' l-Iżvezja kkonkludew konvenzjoni sabiex jevitaw it-tassazzjoni doppja fil-qasam tat-taxxa fuq id-dħul u fuq il-patrimonju [3]. Għal dak li jikkonċerna t-tqassim tal-poter ta' tassazzjoni tad-dividendi, dan huwa rregolat mill-Artikolu 10 ta' din il-konvenzjoni [4].

16. Il-konvenzjoni ma fiha ebda dispożizzjoni dwar l-iskambju ta' informazzjoni bejn l-awtoritajiet kompetenti taż-żewġ Stati kontraenti. L-Artikolu 27 ta' l-istess konvenzjoni jipprovdi għal proċedura amikevoli bejn dawn l-awtoritajiet sabiex tiġi evitata t-tassazzjoni li ma tkunx konformi mad-dispożizzjonijiet tagħha kif ukoll biex jiġu solvuti d-diffikultajiet jew jitnebbhew id-dubji li jistgħu jinħolqu mill-interpretazzjoni jew l-applikazzjoni tagħhom [5].

17. Barra minn hekk, mill-punt 5 tal-Protokoll ta' Negozjar u Ffirmar li ġie stabbilit waqt il-konklużjoni tal-konvenzjoni jirriżulta li d-delegazzjoni Żvizzera sostniet li l-uniċi elementi li kellhom jistgħu jkunu s-suġġett ta' skambju ta' informazzjoni kienu dawk meħtieġa għall-applikazzjoni tajba tal-konvenzjoni u dawk li jippermettu li jiġi evitat li din tiġi applikata b'mod abbużiv. Mill-istess punt jirriżulta li r-Renju ta' l-Iżvezja ħa nota ta' din l-ispjegazzjoni u rrinunzja għal dispożizzjoni espressa fil-konvenzjoni dwar l-iskambju ta' informazzjoni.

18. Barra minn hekk, fis-17 ta' Awwissu 1993, ġie konkluż arranġament bejn il-

3 — Iktar 'il quddiem il-"konvenzjoni".

4 — L-Artikolu 10(1) ta' l-imsemmija konvenzjoni jipprovdi li d-dividendi mqassma minn kumpannija residenti fi Stat kontraenti lil resident ta' Stat kontraenti ieħor huma taxxabbli f'dan l-Istat ta' l-aħħar. L-Artikolu 10(2) tal-konvenzjoni jipprovdi madankollu li dawn id-dividendi jistgħu jiġu ntaxxati fl-Istat ta' residenza tal-kumpannija distributriċi, sakemm din it-taxxa ma tkunx iktar minn 15 % ta' l-ammont gross ta' l-istess dividendi. Jekk dan iwassal għal tassazzjoni fuq id-dividendi fiż-żewġ Stati kontraenti, din it-taxxa doppja tkun irregolata mill-Artikolu 25 tal-konvenzjoni. B'hekk, persuna fiżika residenti fl-Iżvezja li tirċievi dividendi minn kumpannija stabbilita fl-Iżvizzera għandha tibbenefika minn tnaqqis tat-taxxa tagħha fuq id-dħul fl-Iżvezja mit-taxxa fuq id-dħul li hija tkun ħallset fl-Iżvizzera.

5 — Dan l-Artikolu 27 huwa redatt skond kif ġej:
"1. Meta persuna residenti fi Stat kontraenti tqis li l-miżuri meħudin minn Stat kontraenti jew minn kull wieħed miż-żewġ Stati jinvolvu jew ser jinvolvu taxxa għaliha li ma tkunx konformi ma din il-konvenzjoni, hija tista', irrispettivament mir-rimedji previsti mil-liġi nazzjonali ta' dawn l-Istati, tieħu l-każ tagħha quddiem l-awtorità kompetenti ta' l-Istat kontraenti fejn hija tkun residenti.
2. Jekk l-awtorità kompetenti tikkunsidra li t-talba tidher fondata u jekk din ma tkunx f'pożizzjoni li tagħti soluzzjoni sodisfaċenti, hija għandha tipprova tirregola l-kwistjoni permezz ta' ftehim amikevoli ma' l-awtorità kompetenti ta' l-Istat kontraenti l-ieħor, sabiex tiġi evitata t-tassazzjoni li ma tkunx konformi mal-konvenzjoni.
3. L-awtoritajiet kompetenti ta' l-Istati kontraenti għandhom, permezz ta' ftehim amikevoli, jippruvaw isolvu d-diffikultajiet jew inehhu d-dubji li jistgħu joħolqu l-interpretazzjoni jew l-applikazzjoni tal-konvenzjoni. Huma jistgħu wkoll jiftehmu sabiex tiġi evitata t-taxxa doppja fil-każijiet mhux previsti mill-konvenzjoni.
4. L-awtoritajiet kompetenti ta' l-Istati kontraenti jistgħu jikkomunikaw direttament bejniethom sabiex jaslu għall-ftehim kif inhu indikat fil-paragrafi preċedenti. Jekk diskussjoni orali tidher li għandha tiffaċilita dan il-ftehim, l-istess diskussjoni tista' sseħħ fi ħdan kummissjoni komposta minn rappreżentanti ta' l-awtoritajiet kompetenti ta' l-Istati kontraenti."

Konfederazzjoni Żvizzera u r-Renju ta' l-Iżvezja (iktar 'il quddiem l-"arranġament") li jikkonċerna l-implimentazzjoni ta' l-Artikoli 10 u 11 tal-konvenzjoni [6]. Dan l-arranġament jippreċiża, minn naħa, il-proċedura li għandha tiġi segwita minn individwu biex jikseb eżenzjoni mit-taxxa skond l-imsemmija Artikoli 10 u 11 u, min-naħa l-oħra, it-trattament ta' dawn it-talbiet mill-awtoritajiet tat-taxxa ta' l-Istati kontraenti.

II — Il-kawża prinċipali u d-domanda preliminari

19. A, persuna fiżika residenti fl-Iżvezja, hija azzjonista fil-kumpannija X, li għandha s-sede tagħha fl-Iżvizzera u li qegħda tipprevedi t-tqassim ta' l-azzjonijiet li hija għandha f'waħda mill-kumpanniji sussidjarji tagħha. A talbet opinjoni preliminari mingħand l-iSkatterättsnämnden (Kummissjoni tad-Dritt Fiskali) dwar jekk dan it-tqassim kienx eżentat mit-taxxa. Skond A, il-kumpannija X tikkorrispondi għal kumpannija Żvediża b'responsabbiltà limitata u l-kundizzjonijiet ta' eżenzjoni rikjesti mil-liġi Żvediża huma ssodisfati, ħlief għal dik li tirrigwarda l-post tas-sede ta' din il-kumpannija.

20. Fl-opinjoni tagħha, innotifikata fid-19 ta' Frar 2003, l-iSkatterättsnämnden wieġbet li t-tqassim previst kellu jkun eżentat mit-taxxa u dan skond id-dispożizzjonijiet tat-trattat li jirrigwardaw il-moviment liberu tal-kapital.

21. Minn naħa, hija sostniet li l-kundizzjoni stabbilita fl-Artikolu 16a li jinsab fil-Kapitolu 42 tal-liġi Żvediża, dwar l-eżistenza ta' dispożizzjoni li tipprovdi għall-iskambju ta' informazzjoni, mhijiex issodisfata. Fil-fatt, din il-kundizzjoni tirreferi għal kooperazzjoni bħal dik prevista fl-Artikolu 26 tal-mudell ta' konvenzjoni fiskali ta' l-Organizzazzjoni għall-Kooperazzjoni u l-Iżvilupp Ekonomiku (OECD) u ebda dispożizzjoni b'dan il-kontenut ma tinsab fil-ftehim mil-ħuqin mal-Konfederazzjoni Żvizzera.

22. Min-naħa l-oħra, l-iSkatterättsnämnden sostniet li t-tqassim in kwistjoni jikkostitwixxi moviment tal-kapital u li n-nuqqas ta' eżenzjoni għandu jiġi analizzat bħala restrizzjoni fis-sens ta' l-Artikolu 56 KE. Fil-fehma tagħha, din ir-restrizzjoni mhijiex koperta mill-Artikolu 57(1) KE peress li l-moviment in kwistjoni ma jimplikax investiment dirett.

23. L-iSkatterättsnämnden sostniet għalhekk li din ir-restrizzjoni, li kienet motivata

6 — L-Artikolu 11 jirregola t-tqassim tal-poter ta' tassazzjoni fuq l-interessi.

mill-impossibbiltà li l-iSkatteverket (Amministrazzjoni Fiskali) tivverifika l-osservanza tal-kundizzjonijiet għall-għoti ta' l-eżenzjoni, hija sproporzjonata fid-dawl ta' dan l-għan, minkejja li d-dispożizzjonijiet tad-Direttiva tal-Kunsill 77/799/KEE [7] mhumiex applikabbli fil-kuntest tar-relazzjonijiet mal-Konfederazzjoni Żvizzera. Fil-fatt, l-arranġament jidher li jippermetti lill-awtoritajiet tat-taxxa Żvediżi jiksbu l-informazzjoni meħtieġa għall-applikazzjoni tad-dritt intern tagħhom u huwa possibbli li l-persuna taxxabbli A tingħata l-possibbiltà li turi hija stess li l-kundizzjonijiet kollha rikjesti mil-liġi Żvediża huma ssodisfati.

24. L-iSkatteverket appellat minn din id-deċiżjoni quddiem ir-Regeringsrätten (Qorti Suprema Amministrattiva) (l-Iżvezja).

25. L-iSkatteverket sostniet li d-dispożizzjonijiet tal-konvenzjoni li jirrigwardaw il-moviment liberu tal-kapital mhumiex ċari biżżejjed għal dak li jikkonċerna l-moviment tal-kapital bejn l-Istati Membri u l-pajjiżi terzi, b'mod partikolari mal-pajjiżi li jopponu l-iskambju ta' informazzjoni għal skopijiet ta' kontrolli fiskali. Peress li l-possibbiltà li tinkiseb din l-informazzjoni hija limitata ħafna, restrizzjoni bħal din tal-kawża prinċipali tista' tiġi ġġustifikata mid-dritt ta' l-Istati Membri li jiggarantixxu l-effettività tal-kontrolli fiskali. Fil-fatt, motiv bħal dan kien ġie rikonoxxut mill-ġurisprudenza bħala raġuni imperattiva ta' interess ġenerali li tista' tiġġustifika r-restrizzjoni fuq moviment liberu ggarantit mit-Trattat.

26. Min-naħa l-oħra, A sostniet li r-restrizzjoni in kwistjoni ma tistax tiġi ġġustifikata peress li l-persuna taxxabbli kkonċernata tista' tiġi mitluba turi li l-kundizzjonijiet kollha rikjesti għall-għoti ta' l-eżenzjoni huma ssodisfati.

27. Kien f'dawn iċ-ċirkustanzi li l-qorti tarrinviju ddeċidiet li tissospendi l-proċeduri quddiemha u li tistaqsi s-segwenti domanda preliminari lill-Qorti tal-Ġustizzja:

"Id-dispożizzjonijiet li jirrigwardaw il-moviment liberu tal-kapital bejn l-Istati Membri u pajjiż terz jipprojbixxu li, f'sitwazzjoni bħal dik deskritta hawn fuq, A tiġi ntaxxata fuq id-dividendi mqassma lilha minn X għarraġuni li X m'għandhiex is-sede tagħha fi Stat taż-ŻEE jew fi Stat li miegħu [ir-Renju ta'] l-Iżvezja għandu konvenzjoni fiskali li fiha klawsola li tipprovdi għall-iskambju ta' informazzjoni?"

7 — Direttiva tad-19 ta' Diċembru 1977, dwar għajnuna reċiproka mill-awtoritajiet kompetenti ta' l-Istati Membri fil-qasam tat-tassazzjoni diretta (ĠU L 336, p. 15).

III — Analiżi

28. Preliminarjament, jeħtieġ li jiġi mfakkar li, għalkemm sallum it-tassazzjoni diretta, li t-tassazzjoni tad-dividendi tifforma parti minnha, taqa' taħt il-kompetenza ta' l-Istati Membri, dawn ta' l-aħħar għandhom jeżerċitaw din il-kompetenza b'ħarsien tad-dritt Komunitarju u, partikolarment, tal-moviment liberi stabbiliti mit-Trattat [8].

29. Jeħtieġ li jiġi indikat ukoll li, skond id-domanda tal-qorti tar-rinviju, huwa fid-dawl tad-dispożizzjonijiet tat-Trattat li jirrigwardaw il-moviment liberu tal-kapital li jeħtieġ li tiġi analizzata l-kompatibbiltà tal-leġiżlazzjoni in kwistjoni mad-dritt Komunitarju.

30. Fil-fatt, skond il-ġurisprudenza, leġiżlazzjoni nazzjonali li tissuġġetta r-riċezzjoni ta' dividendi għal taxxa li r-rata tagħha tiddependi mill-oriġini, nazzjonali jew le, ta' dawn id-dividendi, indipendentement mill-importanza tas-sehem li l-azzjonist għandu fil-kumpannija distributriċi, tista' taqa' kemm taħt l-Artikolu 43 KE dwar il-libertà ta' stabbiliment kif ukoll taħt l-Artikolu 56 KE dwar il-moviment liberu tal-kapital [9].

31. Madankollu, huwa wkoll paċifiku li l-kapitolu tat-Trattat dwar id-dritt ta' stabbiliment ma fih l-ebda dispożizzjoni li testendi l-kamp ta' applikazzjoni tiegħu għas-sitwazzjonijiet li jirrigwardaw l-istabbiliment, f'pajjiż terz, ta' ċittadin ta' Stat Membru jew ta' kumpannija stabbilita skond il-leġiżlazzjoni ta' Stat Membru [10].

32. In kwantu s-sitwazzjoni in kwistjoni fil-kawża prinċipali tikkonċerna t-tqassim ta' dividendi lil azzjonist residenti fi Stat Membru minn kumpannija li hija stabbilita f'pajjiż terz, huma biss id-dispożizzjonijiet tat-Trattat li jirrigwardaw il-moviment liberu tal-kapital li jistgħu jkunu applikabbli.

33. Permezz tad-domanda preliminari tagħha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikoli 56 KE u 58 KE għandhomx jiġu interpretati fis-sens li liġi, li bis-saħħa tagħha l-eżenzjoni mit-taxxa fuq id-dħul mid-dividendi mqassma taħt il-forma ta' azzjonijiet f'kumpannija sussidjarja, li hija suġġetta għal diversi kundizzjonijiet, ma tistax tingħata ħlief jekk il-parent company distributriċi tkun stabbilita f'pajjiż taż-ŻEE jew fi Stat li miegħu l-Istat Membru jkun ikkonkluda konvenzjoni fiskali li jkun fiha dispożizzjoni li tipprovdi għall-iskambju ta' informazzjoni, tikkostitwixxi restrizzjoni

8 — Sentenza ta' l-24 ta' Mejju 2007, Holböck (C-157/05, Ġabra p. I-4051, punt 21 u l-ġurisprudenza ċċitata).

9 — *Ibid* (punt 24 u l-ġurisprudenza ċċitata).

10 — *Ibid* (punt 28 u l-ġurisprudenza ċċitata).

fuq il-moviment tal-kapital u, fil-każ affermattiv, jekk din ir-restrizzjoni tistax tkun iġġustifikata.

34. Għalhekk, din domanda tkopri żewġ mistoqsijiet. Hija twassalna sabiex, l-ewwel nett, nistabbilixxu jekk il-liġi in kwistjoni għandhiex tiġi analizzata bħala restrizzjoni fuq il-moviment tal-kapital fis-sens ta' l-Artikolu 56(1) KE. Imbagħad, fil-każ li t-tweġiba għall-ewwel mistoqsija tkun fl-affermattiv, jeħtieġ li jiġi kkunsidrat jekk din ir-restrizzjoni tistax tkun iġġustifikata.

35. Qabel l-eżami ta' dawn iż-żewġ mistoqsijiet, jidhirli li jkun utli, minn naħa, li nfakkru l-kontenut tad-dispożizzjonijiet tat-Trattat li jirrigwardaw il-moviment liberu tal-kapital kif ukoll l-istadji prinċipali li wasslu għal dan, u min-naħa l-oħra, li nippreżentaw fil-qosor l-istat tad-dispożizzjonijiet applikabli għal dak li jikkonċerna l-iskambju ta' informazzjoni fil-qasam tat-tassazzjoni diretta, fuq livell intrakomunitarju u fir-relazzjonijiet bejn l-Istati Membri u l-pajjiżi terzi.

A — *Id-dispożizzjonijiet tat-Trattat li jirrigwardaw il-moviment liberu tal-kapital*

36. Id-dispożizzjonijiet tat-Trattat li jirrigwardaw il-moviment liberu tal-kapital jinkludu prinċipju, stabbilit fl-Artikolu 56 KE, u eċċezzjonijiet għal dan il-prinċipju, stabbiliti fl-Artikoli 57 KE sa 60 KE.

1. Ir-rikonoxximent tal-prinċipju tal-moviment liberu tal-kapital

37. Il-moviment tal-kapital bejn l-Istati Membri, minn naħa, u bejn dawn l-Istati u l-pajjiżi terzi, min-naħa l-oħra, kien issuġġett ta' liberalizzazzjoni progressiva.

38. Fit-Trattat ta' Ruma li waqqaf il-Komunità Ekonomika Ewropea, il-moviment tal-kapital ġewwa u barra l-Komunità kien issuġġett ta' dispożizzjonijiet distinti u ftit li xejn vinkolanti. B'hekk, fuq il-livell intern, l-Istati Membri, skond l-Artikolu 67 tat-Trattat KEE (li sar l-Artikolu 67 tat-Trattat KE, li huwa wkoll ġie mħassar mit-Trattat ta' Amsterdam), ma kinux obbligati li jabolixxu progressivament ir-restrizzjonijiet fuq il-moviment tal-kapital matul il-perijodu ta' tranżizzjoni ħlief "sal-limitu neċessarju għall-operat effettiv tas-suq komuni". Fuq livell estern, l-Artikolu 70 tat-Trattat KEE (li sar l-Artikolu 70 tat-Trattat KE, li huwa wkoll ġie mħassar mit-Trattat ta' Amsterdam) kien jipprovdi sempliċiment għall-koordinazzjoni progressiva tal-politika tal-kambju ta' l-Istati Membri fil-konfront ta' pajjiżi terzi.

39. Fid-dawl tan-natura ftit li xejn vinkolanti ta' l-Artikolu 67 tat-Trattat, il-Qorti tal-Ġustizzja kienet qieset li din id-dispożizzjoni ma kellhiex effett dirett wara l-perijodu ta' tranżizzjoni, u dan b'kuntrast ma' l-Artikoli tat-Trattat li jwaqqfu l-movimenti liberi l-oħra, filwaqt li kienet irrikonoxxiet li l-moviment liberu tal-kapital kien jikkostitwixxi, huwa wkoll, waħda mil-"libertajiet fundamentali" tat-Trattat [11].

40. Seħħ stadju importanti bid-Direttiva tal-Kunsill Nru 88/361/KEE [12]. Din id-direttiva pprovdiet għal-liberalizzazzjoni sħiħa u inkondizzjonata tal-moviment tal-kapital bejn l-Istati Membri, peress li l-Artikolu 1 ta' l-istess Direttiva kien jistabbilixxi li l-Istati Membri għandhom jabolixxu restrizzjonijiet fuq il-moviment ta' kapital li jsir bejn persuni residenti fit-territorju tagħhom. It-terminu impost fuq l-Istati Membri biex jikkonformaw ruħhom ma' dan l-obbligu kien jiskadi fl-1 ta' Lulju 1990. Fis-sentenza tagħha tat-23 ta' Frar 1995, Bordessa *et* [13], il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li l-Artikolu 1 tad-Direttiva 88/361 kellu effett dirett.

41. Min-naħa l-oħra, fuq il-livell estern, id-dispożizzjonijiet tad-Direttiva 88/361 kienu inqas vinkolanti, peress li, skond l-Artikolu 7 ta' l-istess direttiva, fis-sistema tagħhom applikabbli għat-trasferimenti relatati mal-moviment ta' kapital lejn jew minn terzi pajjiżi, l-Istati Membri kellhom jippruvaw jilħqu l-istess grad ta' liberalizzazzjoni bħal dik eżistenti ġewwa l-Komunità.

42. It-Trattat dwar l-Unjoni Ewropea kkostitwixxa t-tieni stadju importanti fil-proċess tal-liberalizzazzjoni. Fuq il-livell formali, dan it-Trattat ipprovda għas-sostituzzjoni ta' l-Artikoli 67 sa 73 tat-Trattat KEE (li wara sar l-Artikolu 73 tat-Trattat KE, li huwa wkoll imħassar ġie mit-Trattat ta' Amsterdam) mill-Artikoli 73 B sa 73 G tat-Trattat KE (li saru l-Artikoli 56 KE sa 60 KE) b'effett mill-1 ta' Jannar 1994.

43. Fuq il-livell sostantiv, it-Trattat UE ikkonverta l-moviment liberu tal-kapital f'libertà fundamentali ggarantita mit-Trattat, mhux biss għal dak li jikkonċerna l-movimenti bejn l-Istati Membri, imma wkoll bejn dawn l-Istati u pajjiżi terzi. B'hekk, skond l-Artikolu 73 B(1) tat-Trattat KE (li sar l-Artikolu 56(1) KE), "[f]il-kwadru tad-dispożizzjonijiet indikati f'dan il-Kapitolu, kull restrizzjoni fuq il-moviment tal-kapital bejn l-Istati Membri u bejn l-Istati Membri u pajjiżi terzi tkun projbita".

11 — Sentenza tal-11 ta' Novembru 1981, Casati (203/80, Ġabra p. 2595, punt 8).

12 — Direttiva tal-Kunsill, ta' l-24 ta' Ġunju 1988, għall-implimentazzjoni ta' l-Artikolu 67 tat-Trattat (ĠU L 178, p. 5).

13 — C-358/93 u C-416/93, Ġabra p. I-361, punt 34.

44. Fid-dawl tan-natura preċiża u inkondizzjonata ta' din id-dispożizzjoni, il-Qorti tal-Ġustizzja, fis-sentenza tagħha ta' l-14 ta' Diċembru 1995, Sanz de Lera *et* [14], iddeċidiet li l-prinċipju tal-moviment liberu tal-kapital kellu effett dirett in kwantu jipprojbixxi r-restrizzjonijiet kemm bejn l-Istati Membri kif ukoll bejn dawn l-Istati u l-pajjiżi terzi [15].

2. Il-limiti għall-prinċipju tal-moviment liberu tal-kapital

46. Il-limiti għall-prinċipju tal-moviment liberu tal-kapital jinkludu żewġ serje ta' dispożizzjonijiet li, minn naħa, huma klawsoli ta' salvagwardja, u min-naħa l-oħra, huma derogi.

a) Il-klawsoli ta' salvagwardja

45. It-Trattat ta' Amsterdam, li daħal fis-seħħ fl-1 ta' Mejju 1999, ta numri ġodda lill-Artikoli tat-Trattat u, fl-Artikolu 56(1) KE, irriproduċa d-dispożizzjonijiet ta' l-Artikolu 73 B(1) tat-Trattat.

47. Il-klawsoli ta' salvagwardja huma previsti fl-Artikoli 59 KE u 60 KE. Dawn jikkonċernaw biss lill-pajjiżi terzi. Huma għandhom natura temporanja u huma maħsubin sabiex jirrispondi għal ċirkustanzi eċċezzjonali.

48. L-Artikolu 59 KE jirrispondi għal diffikultajiet ta' natura ekonomika. Skond dan l-Artikolu, meta, f'każijiet eċċezzjonali, il-moviment tal-kapital lejn jew minn pajjiżi terzi joħloq, jew jhedded li joħloq diffikultajiet serji għat-tħaddim ta' l-Unjoni ekonomika u monetarja, il-Kunsill ta' l-Unjoni Ewropea, filwaqt li jaġixxi b'maġġoranza kkwalifikata fuq proposta tal-Kummissjoni tal-Komunitajiet Ewropej u wara li jikkonsulta lill-Bank Ċentrali Ewropew, jista' jieħu miżuri ta' salvagwardja fir-rigward tal-pajjiżi terzi għal żmien ta' mhux aktar minn sitt xhur, jekk dawk il-miżuri jkunu strettament meħtieġa.

14 — C-163/94, C-165/94 u C-250/94, Ġabra p. I-4821.

15 — Il-Qorti tal-Ġustizzja, meta l-kawżi prinċipali kienu jikkonċernaw l-esportazzjoni ta' muniti lejn pajjiżi terzi, qieset li d-"dispożizzjonijiet ta' l-Artikolu 73 B(1) tat-Trattat, li jikkristallizza l-prinċipju tal-moviment liberu bejn l-Istati Membri u bejn l-Istati Membri u l-pajjiżi terzi, jagħti lill-individwi drittijiet li huma jistgħu jinvokaw quddiem il-qrati u li l-qrati nazzjonali għandhom jissalvagwardjaw" (punt 43). Il-Gvern Ġermaniż, fl-osservazzjonijiet bil-mitkub tiegħu fil-kawża preżenti, sostna li, fil-punt 46 tas-sentenza Sanz de Lera *et*, iċċitata iktar 'il fuq, il-Qorti tal-Ġustizzja kienet illimitat l-effett dirett ta' l-Artikolu 73 B(1) tat-Trattat għall-moviment ta' kapital li ma jinvolvix investiment dirett. Jiena mhiniex ta' l-istess fehma. Fl-opinjoni tiegħi, il-Qorti tal-Ġustizzja, fil-punt 46 qalet li l-projbizzjoni stabbilita fl-Artikolu 73 B(1) tat-Trattat tirrigwarda r-restrizzjonijiet li ma jaqgħux taħt l-Artikolu 73 Ċ(1) tat-Trattat KE (li wara sar l-Artikolu 57(1) KE), peress li din id-dispożizzjoni tirrigwarda r-restrizzjonijiet fuq il-moviment ta' kapital li jinvolvi l-investimenti diretti *li jkunu jeżistu fil-31 ta' Diċembru 1993* (enfasi tiegħi). Għaldaqstant mill-projbizzjoni stabbilita fl-Artikolu 73 B(1) tat-Trattat, il-Qorti tal-Ġustizzja ma eskludietx il-movimenti kollha tal-kapital li jinvolvu l-investimenti diretti, iżda dawk biss li kienu jeżistu fil-31 ta' Diċembru 1993. Din hija r-raġuni għaliex is-sentenza Sanz de Lera *et*, iċċitata iktar 'il fuq, għandha tinftiehem, fil-fehma tiegħi, fis-sens li l-prinċipju tal-moviment liberu tal-kapital, sanċit fl-Artikolu 73 B(1) tat-Trattat għandu effett dirett fir-relazzjonijiet mal-pajjiżi terzi u għal dak li jikkonċerna l-movimenti kollha tal-kapital fis-sens ta' din id-dispożizzjoni.

49. L-Artikolu 60 KE, min-naħa tiegħu, huwa ta' natura politika. Dan jippermetti lil-leġiżlatur Komunitarju jieħu miżuri ta' ritaljazzjoni fir-rigward il-moviment tal-kapital, u dan meta l-Komunità, f'kuntest ta' azzjoni komuni skond id-dispożizzjonijiet tat-Trattat dwar il-politika barranija u s-sigurtà komuni, tkun iddeċidiet li tnaqqas jew twaqqaf ir-relazzjonijiet ekonomiċi ma' wieħed jew diversi pajjiżi terzi.

b) Id-derogi

50. Dawn huma stabbiliti fl-Artikoli 57 KE u 58 KE.

51. L-Artikolu 57 KE ukoll jikkonċerna biss ir-relazzjonijiet ma' pajjiżi terzi u jirrigwarda l-moviment ta' kapital ikkunsidrat bħala li huwa partikolarment sensittiv. Dan huwa moviment ta' kapital li jinvolvi investimenti diretti, inkluż ukoll investiment f'beni immobbli, l-istabbiliment, il-provvediment ta' servizzi finanzjarji jew id-dħul ta' titoli fi swieq kapitali. L-Artikolu 57(1) KE jipprovdi li r-restrizzjonijiet nazzjonali jew Komunitarji fuq dan il-moviment ta' kapital eżistenti fil-31 ta' Diċembru 1993 jistgħu jinżammu.

52. L-Artikolu 57(2) KE jagħti lill-Kunsill il-possibbiltà li jieħu miżuri ġodda għal dak li jikkonċerna dan l-istess moviment ta' kapital. Skond din id-dispożizzjoni, il-Kunsill għandu jiddeċiedi b'maġġoranza kkwalifikata meta huwa jiddeċiedi li jwessa' l-libertà ta' l-istess moviment ta' kapital u b'unanimità meta huwa jiddeċiedi li jirrestringih.

53. L-Artikolu 58 KE, min-naħa tiegħu, jiddeskrivi l-kompetenzi rriżervati għall-Istati Membri li jippermettulhom jirrestringu l-moviment ta' kapital lejn u minn Stati Membri oħra kif ukoll lejn u minn pajjiżi terzi. Dan jipprovdi li:

"1. Id-disposizzjonijiet ta' l-Artikolu 56 KE m'għandhomx jippreġudikaw id-dritt ta' l-Istati Membri:

a) li japplikaw id-disposizzjonijiet relevanti tal-liġi fiskali tagħhom li jagħmlu distinzjoni bejn persuni li jħallsu t-taxxa li mhumiex fl-istess sitwazzjoni rigward il-post ta' residenza tagħhom jew rigward il-post fejn il-kapital tagħhom ikun investit;

b) li jieħdu l-miżuri kollha meħtieġa biex jevitaw il-ksur tal-liġi u tar-regolamenti nazzjonali, partikolarment fil-qasam fiskali u fil-qasam tas-superviżjoni pru-

denzjali ta' l-istituzzjonijiet finanzjarji, jew li jimponu proċeduri għal skopijiet ta' informazzjoni amministrattiva jew ta' statistika għad-dikjarazzjoni ta' movimenti ta' kapital, jew li jieħdu miżuri li jkunu ġustifikabbli minħabba fl-interess pubbliku jew is-sigurtà pubblika.

2. Id-disposizzjonijiet ta' dan il-Kapitolu għandhom ikunu bla ħsara għall-applikabilità ta' restrizzjoni fuq id-dritt ta' stabbiliment li huma kompatibbli ma' dan it-Trattat.

3. Il-miżuri u l-proċeduri msemmija fil-paragrafi 1 u 2 m'għandhomx jikkostitwixxu mezz ta' diskriminazzjoni arbitrarja jew restrizzjoni moħbija fuq il-moviment liberu ta' kapital u ħlasijiet kif definit fl-Artikolu 56."

54. Mill-ġurisprudenza jirriżulta li, fost il-miżuri li jistgħu jiġu meqjusa bħala indispensabbli sabiex jiġi evitat il-ksur tal-liġijiet u tar-regolamenti ta' Stat Membru hemm, b'mod partikolari, dawk li huma maħsubin biex jiggarantixxu l-effettività tal-kontrolli fiskali [16].

55. Barra minn hekk, il-lista ta' miżuri ġustifikattivi li jinsabu fl-Artikolu 58(1)(b) KE mhijiex eżawrjenti. Il-Qorti tal-Ġustizzja ammettiet li l-moviment liberu tal-kapital, bħall-movimenti liberi l-oħra, seta' jiġi ristrett abbażi ta' raġunijiet oħrajn, meqjusa bħala raġuni jew ħtieġa imperattiva ta' interess ġenerali [17]. Ġie deċiż diversi drabi li l-ħtieġa li tiġi ggarantita l-effettività tal-kontrolli fiskali tikkostitwixxi wkoll raġuni imperattiva ta' interess ġenerali li tista' tiġġustifika restrizzjoni fuq il-moviment liberu tal-kapital [18].

56. Madankollu, irrispettivament mill-motiv invokat, jeħtieġ li l-miżura in kwistjoni tkun kapaċi tilħaq l-għan li hija tkun maħsuba għalih u li ma tmurx lilhinn minn dak li huwa meħtieġ għal dan il-għan.

57. Fl-aħħar nett, fis-sentenza tat-12 ta' Diċembru 2006, Test Claimants in the FII Group Litigation [19], il-Qorti tal-Ġustizzja indikat li ma jistax jiġi eskluż li Stat Membru jirnexxielu juri li restrizzjoni tal-moviment tal-kapital lejn jew minn pajjiżi terzi hija

16 — Sentenza tas-26 ta' Settembru 2000, Il-Kummissjoni vs Il-Belġju (C-478/98, Ġabra p. I-7587, punti 38 u l-ġurisprudenza ċċitata kif ukoll il-punt 39).

17 — Ara, b'mod partikolari, is-sentenza ta' l-1 ta' Ġunju 1999, Konle (C-302/97, Ġabra p. I-3099, punt 40).

18 — Ara, b'mod partikolari, is-sentenzi ta' l-14 ta' Settembru 2006, Centro di Musicologia Walter Stauffer (C-386/04, Ġabra p. I-8203, punt 47 u l-ġuriprudenza ċċitata), u tat-30 ta' Jannar 2007, Il-Kummissjoni vs Id-Danimarka (C-150/04, Ġabra p. I-1163, punt 51 u l-ġurisprudenza ċċitata).

19 — C-446/04, Ġabra p. I-11753, punt 171.

ġġustifikata abbażi ta' raġuni speċifika f'ċirkustanzi fejn din ir-raġuni ma tikkostitwixxix ġustifikazzjoni valida għal restrizzjoni ta' moviment tal-kapital bejn l-Istat Membri.

B — *Id-dispożizzjonijiet applikabbli għal dak li jikkonċerna l-iskambju ta' informazzjoni għal skopijiet fiskali*

1. L-iskambju ta' informazzjoni għal skopijiet fiskali bejn l-Istati Membri

58. L-iskambju ta' informazzjoni bejn l-Istati Membri għal skopijiet fiskali huwa rregolat prinċipalment mid-Direttiva 77/799.

59. Din id-Direttiva ġiet adottata sabiex tirrispondi għaż-żewġ konstatazzjonijiet segwenti. Minn naħa, billi l-frodi u l-evażjoni tat-taxxa li jestendu lilhinn mill-fruntieri ta' l-Istati Membri jwasslu għal telf fil-baġit u ksur tal-prinċipju ta' tassazzjoni ġusta u jistgħu li jippreġudikaw il-funzjonament tas-suq komuni. Min-naħa l-oħra, meta wieħed jieħu in kunsiderazzjoni n-natura internazzjonali tal-problema, il-miżuri nazzjonali, li l-effett tagħhom ma jestendix lilhinn mill-fruntieri ta' l-Istati Membri, mhumiex suffiċjenti, l-istess bħall-kollaborazzjoni bejn amministrazzjonijiet abbażi ta' ftehim bilaterali [20].

20 — L-ewwel u t-tielet premessa tad-Direttiva 77/799.

60. Id-Direttiva 77/799 tipprovdi li l-awtoritajiet kompetenti ta' l-Istati Membri għandhom, skond id-dispożizzjonijiet tagħha, jibgħatu lil xulxin kull informazzjoni li tista' tippermettilhom jagħmlu stima korretta tat-taxxi fuq id-dħul u fuq il-patrimonju. Skond din id-Direttiva u skond il-ġurisprudenza, Stat Membru jista' għalhekk jitlob lill-awtorità kompetenti ta' Stat Membru ieħor sabiex tibgħatlu l-informazzjoni kollha li jidhirlu li hija meħtieġa biex jagħmel stima ta' l-ammont eżatt tat-taxxa fuq id-dħul dovuta minn persuna taxxabbli skond il-liġi nazzjonali tagħha [21].

61. Madankollu, dan mhuwiex obbligu mingħajr limiti. L-imsemmija direttiva, fil-fatt, ma timponi ebda obbligu fuq l-Istat Membru li jordna li jsiru inkjesti jew li jibgħat informazzjoni jekk il-leġiżlazzjoni jew il-prassi amministrattiva tiegħu ma jawtorizzawx lill-awtorità kompetenti li tagħmel dawn l-inkjesti u lanqas li tiġbor jew tuża din l-informazzjoni għall-bżonnijiet ta' dan l-Istat.

62. Fl-istess sens, id-Direttiva tal-Kunsill 2003/48/KE [22] implementat sistema ta' skambju awtomatiku ta' ċerta informazzjoni dwar il-ħlas ta' interessi.

21 — Sentenza tat-3 ta' Ottubru 2002, Danner (C-136/00, Ġabra p. I-8147, punt 49 u l-ġurisprudenza ċċitata).

22 — Direttiva tat-3 ta' Ġunju 2003, dwar tassazzjoni ta' riżervi fuq id-dħul fil-forma ta' pagamenti ta' imgħaxx (ĠU L 157, p. 38).

2. L-iskambju ta' informazzjoni għal skopijiet fiskali bejn il-pajjiżi terzi u l-Istati Membri

63. Fir-rigward ta' l-iskambju ta' informazzjoni għal skopijiet fiskali bejn il-pajjiżi terzi u l-Istati Membri, kienu saru diversi ftehim bejn il-Komunità Ewropea, minn naħa, u l-Konfederazzjoni Żvizzera, il-Prinċipat ta' Andorra, il-Prinċipat ta' Liechtenstein, il-Prinċipat ta' Monaco, kif ukoll ir-Repubblika ta' San Marino, min-naħa l-oħra, li kienu pprovdew għal miżuri ekwivalenti għal dawk previsti fid-Direttiva 2003/48 fil-qasam speċifiku kopert minn din id-direttiva [23].

64. Barra minn dawn il-ftehim partikolari, l-iskambju ta' informazzjoni għal skopijiet fiskali bejn il-pajjiżi terzi u l-Istati Membri kompla jiġi rregolat minn konvenzjonijiet bilaterali jew multilaterali. Dan huwa l-każ, b'mod partikolari, għal dak li jikkonċerna l-iskambju ta' informazzjoni bejn l-Istati Membri u l-pajjiżi li jappartjenu għaż-ŻEE, jiġifieri r-Repubblika ta' l-Iżlanda, il-Prinċipat ta' Liechtenstein u r-Renju tan-Norveġja. Permezz tal-Ftehim dwar iż-Żona Ekonomika Ewropea, tat-2 ta' Mejju 1992 [24], dawn il-pajjiżi mhumiex obbligati li jittrasponu fid-dritt nazzjonali tagħhom l-atti ta' dritt sekondarju li jirrigwardaw l-iskambju ta' informazzjoni fil-qasam fiskali, bħalma hi d-direttiva 77/799.

23 — Għal dak li jikkonċerna l-Konfederazzjoni Żvizzera, ara l-ftehim bejn il-Komunità Ewropea u l-Konfederazzjoni Żvizzera li jipprovdi għall-miżuri ekwivalenti għal dawk previsti fid-Direttiva 2003/48 (ĠU 2004, L 385, p. 30).

24 — ĠU 1994, L 1, p. 3, iktar 'il quddiem il-"Ftehim ŻEE".

65. L-Artikolu 26 tal-mudell ta' konvenzjoni fiskali ta' l-OECD jipprovdi r-regola li hija l-iktar użata b'mod ġenerali għal din it-tip ta' konvenzjoni [25]. Fil-verżjoni tiegħu li kienet fis-seħħ fid-29 ta' April 2000, dan it-test kien redatt skond kif ġej:

"1. L-awtoritajiet kompetenti ta' l-Istati kontraenti għandhom jibgħatu lil xulxin l-informazzjoni meħtieġa biex japplikaw id-dispożizzjonijiet ta' din il-Konvenzjoni jew dawk tal-liġi interna dwar taxxa ta' kull tip jew deskrizzjoni miġbura f'isem l-Istati kontraenti, is-sottodiviżjonijiet politiċi tagħhom jew l-awtoritajiet lokali tagħhom sakemm it-taxxa prevista fiha ma tkunx kuntrarja għall-Konvenzjoni. [...]

2. Id-dispożizzjonijiet tal-paragrafu 1 ma jistgħu fl-ebda każ jiġu interpretati bħala li jimponu fuq xi Stat kontraenti l-obbligu:

a) li jieħu miżuri amministrattivi li jidderogaw mil-leġiżlazzjoni u mill-prassi amministrattiva tiegħu jew minn dik ta' Stat kontraenti ieħor;

25 — Skond l-informazzjoni disponibbli fuq is-sit ta' l-Internet ta' l-OECD, iktar minn 2 000 konvenzjoni bilaterali huma bbażati fuq il-mudell ta' l-OECD.

b) li jipprovdi informazzjoni li ma tkunx tista' tinkiseb abbażi tal-leġiżlazzjoni tiegħu jew fil-kuntest tal-prassi amministrattiva normali tiegħu jew dik ta' Stat kontraenti ieħor;

ċ) li jipprovdi informazzjoni li taqa' taħt issigiret kummerċjali, industrijali, professjonali jew proċess kummerċjali jew informazzjoni li l-pubblikazzjoni tagħha tkun kuntrarja għall-ordni pubblika."

66. Huwa fid-dawl ta' din l-espożizzjoni li jiena ser neżamina jekk il-liġi Żvediża għandhiex tiġi analizzata bħala restrizzjoni fuq il-moviment tal-kapital u, jekk ikun il-każ, jekk din ir-restrizzjoni tistax tiġi ġġustifikata.

C — Fuq l-eżistenza ta' restrizzjoni fuq il-moviment tal-kapital

67. L-ewwel mistoqsija li jeħtieġ li tingħata tweġiba għaliha tirrigwarda l-punt dwar jekk dik il-liġi li bis-saħħa tagħha l-eżenzjoni mit-taxxa fuq id-dħul mid-dividendi mqassma taħt il-forma ta' azzjonijiet f'kumpannija sussidjarja tista' tingħata biss meta l-parent company distributriċi tkun stabbilita f'pajjiż taż-ŻEE jew fi Stat li miegħu l-Istat Membru jkun ikkonkluda konvenzjoni fiskali li jkun fiha dispożizzjoni li tipprovdi għall-iskambju ta' informazzjoni, tikkostitwixxix restrizzjoni fuq il-moviment tal-kapital.

68. L-iSkatteverket kif ukoll il-Gvern Żvediż, Ġermaniż, Franċiż u Olandiż jipproponu li ttweġiba għal din il-mistoqsija tingħata finnegattiv. Skond dawn il-Gvernijiet, l-Artikolu 56(1) KE m'għandux ikollu l-istess portata mal-pajjiżi terzi bħalma għandu fil-kuntest intrakomunitarju. Huma jinvokaw diversi argumenti in sostenn ta' din il-pożizzjoni li jistgħu jiġu mqassra bil-mod kif ġej.

69. Minn naħa, il-liberalizzazzjoni tal-moviment tal-kapital mal-pajjiżi terzi m'għandhiex l-istess għan bħal-liberalizzazzjoni ta' dawn il-movimenti bejn l-Istati Membri. Fil-każ tar-relazzjonijiet mal-pajjiżi terzi, l-għan mhuwiex ir-realizzazzjoni tas-suq intern, imma huwa li tiġi assigurata l-kredibbiltà tal-munita unika Komunitarja fuq is-swieq finanzjarji mondjali u li jinżammu ċentri finanzjarji ta' dimensjoni mondjali fl-Istati Membri.

70. Min-naħa l-oħra, l-liberalizzazzjoni tal-moviment tal-kapital mal-pajjiżi terzi hija r-riżultat ta' azzjoni unilaterali tal-Komunità, li mhijiex neċessarjament segwita b'azzjoni korrispondenti min-naħa ta' dawn il-pajjiżi. Il-fatt li l-Artikolu 56(1) KE jingħata l-istess

portata għal dak li jikkonċerna l-pajjiżi terzi bħal dik li tingħata fil-kuntest intrakomunitarju jdgħajjef il-pożizzjoni tal-Komunità fin-negozjati tagħha ma' dawn il-pajjiżi. Interpretazzjoni daqshekk wiesgħa hija wkoll in kontradizzjoni mal-ftehim ta' assoċjazzjoni li fihom id-dispożizzjonijiet li jirrigwardaw il-moviment liberu tal-kapital huma ta' portata inqas wiesgħa.

71. Fl-aħħar nett, l-interpretazzjoni ta' l-Artikolu 56(1) KE għal dak li jikkonċerna r-relazzjonijiet mal-pajjiżi terzi, għandha tieħu in kunsiderazzjoni l-fatt li l-istess pajjiżi terzi mhumiex marbuta mid-dritt Komunitarju, b'mod partikolari mid-Direttiva 77/799. Jeħtieġ li jittieħed in kunsiderazzjoni wkoll il-fatt li l-kamp ta' applikazzjoni tal-moviment liberu tal-kapital jista' jidħol fuq dak tal-libertà ta' stabbiliment. Għaldaqstant, jeħtieġ li wieħed jevita li jinterpreta l-Artikolu 56(1) KE, għal dak li jikkonċerna r-relazzjonijiet mal-pajjiżi terzi, bħala li jippermetti lill-operaturi ekonomiċi, li ma jkunux jissodisfaw il-kundizzjonijiet rikjesti, biex jipprevalixxu ruħhom mil-libertà ta' stabbiliment fi Stat Membru, sabiex jevitaw dawn il-kundizzjonijiet.

72. Minn dawn l-argumenti l-Gvern Żvediż, Ġermaniż, Franċiż u Olandiż jiddeduċu li l-kunċett ta' "moviment tal-kapital" ikkontemplat fl-Artikolu 56(1) KE ma jkoprix it-tqassim ta' dividendi minn kumpannija stabbilita f'pajjiż terz u li l-liġi Żvediża ma tikkostitwixxix restrizzjoni fis-sens ta' din id-dispożizzjoni.

73. Jiena mhiniex ta' l-istess fehma. Bħal A u l-Kummissjoni, jiena naħseb li l-kunċetti ta' "moviment tal-kapital" u ta' "restrizzjoni" stabbiliti fl-Artikolu 56(1) KE għandu jkollhom l-istess portata għal dak li jikkonċerna r-relazzjonijiet bejn l-Istati Membri u l-pajjiżi terzi bħal fil-kuntest intrakomunitarju. Jiena nibbaża l-pożizzjoni tiegħi fuq il-motivi li ġejjin.

74. Fl-ewwel lok, jiena nirreferi għall-kontenut ta' l-Artikolu 56(1) KE. Jiena nirrileva li din id-dispożizzjoni tesponi, fl-istess termini, il-prinċipju tal-moviment liberu tal-kapital bejn l-Istati Membri, minn naħa, u bejn dawn l-Istati u l-pajjiżi terzi, min-naħa l-oħra. Fil-fehma tiegħi, fid-dawl ta' l-oriġini ta' din id-dispożizzjoni, il-kontenut ta' l-istess dispożizzjoni huwa determinanti għall-interpretazzjoni tal-portata ta' l-Artikolu 56 (1) KE għal dak li jikkonċerna l-moviment tal-kapital fuq livell li mhuwiex Komunitarju.

75. Fil-fatt, kif osservajt diġà, sat-Trattat UE l-moviment tal-kapital bejn l-Istati Membri, minn naħa, u bejn dawn l-Istati u l-pajjiżi terzi, min-naħa l-oħra, kien irregolati minn dispożizzjonijiet distinti li kellhom kontenut differenti. Barra minn hekk, fid-Direttiva 88/361, il-prinċipju tal-moviment liberu tal-kapital bejn l-Istati Membri kien diġà stabbilit f'termini ċari u inkondizzjonati. Konsegwentement, il-fatt li fit-Trattat UE l-Istati

Membri ddeċidew li, fl-istess Artikolu u fl-istess termini, jikkristallizzaw dan il-prinċipju, kemm fi ħdan il-Komunità kif ukoll fir-relazzjonijiet bejn l-Istati Membri u l-pajjiżi terzi, fil-fehma tiegħi, juri l-volontà tagħhom li jagħtu lil dan il-moviment liberu l-istess portata kemm fuq il-livell intrakomunitarju kif ukoll fuq il-livell li mhuwiex Komunitarju.

76. L-argument imqajjem mill-Gvernijiet li intervenew fil-kawża preżenti, li sostnew li l-liberalizzazzjoni tal-moviment tal-kapital mal-pajjiżi terzi m'għandhiex l-istess għan bħal dan il-moviment liberu fi ħdan l-Unjoni, ma jidhirx li jista' jimmina din l-analiżi.

77. It-Trattat ma jippreċiżax il-motivi li għalihom il-kamp ta' applikazzjoni ta' dan il-moviment liberu ġie estiż għall-pajjiżi terzi. Huwa komunement aċċettat li wieħed għandu jikkunsidra din l-estensjoni fid-dawl ta' l-iżvilupp tal-politika monetarja tal-Komunità. Madankollu, jekk l-Istati Membri kienu xtaqu li din id-differenza fl-għan tiġi riflessa fil-portata ta' din il-liberalizzazzjoni għal dak li jikkonċerna r-relazzjonijiet tagħhom mal-pajjiżi terzi, loġikament, huma kellhom jistabbilixxu l-prinċipju tal-moviment liberu tal-kapital fil-Komunità u fuq livell li mhuwiex Komunitarju f'termini differenti, kif kien il-każ qabel. Il-fatt li, minkejja l-imsemmija differenza fl-għan, huma ddeċidew li jikkristallizzaw dan il-moviment liberu f'termini identiċi u fl-istess artikolu tat-Trattat, fil-fehma tiegħi, ma jistax juri ħlief l-intenzjoni li jattribwixxu l-istess portata liż-żewġ każijiet.

78. Fit-tieni lok, wieħed isib konferma ta' din it-teżi fl-artikoli l-oħra tal-kapitolu ddedikat għall-moviment liberu tal-kapital.

79. Fil-fatt, jiena nikkonstata li, għall-Artikoli 57 KE, 59 KE u 60 KE, il-leġiżlatur Komunitarju pprovda espressament il-klawsoli ta' salvagwardja, ekonomiċi u politiċi, kif ukoll id-derogi li japplikaw speċjalment għal dan il-moviment liberu mal-pajjiżi terzi. Għalhekk, huma dawn id-dispożizzjonijiet u dawk ta' l-Artikolu 58 KE li huma maħsubin sabiex jieħdu in kunsiderazzjoni id-differenzi fl-għan u fil-kuntest ġuridiku tal-moviment liberu tal-kapital bejn l-Istati Membri u l-pajjiżi terzi u mhux l-Artikolu 56(1) KE. Fi kliem ieħor, huwa peress li dan l-Artikolu ta' l-aħħar għandu l-istess portata għal dak li jikkonċerna r-relazzjonijiet bejn l-Istati Membri u l-pajjiżi terzi bħal fil-kuntest intrakomunitarju li ġie meqjus neċessarju li jkun hemm klawsoli ta' salvagwardja kif ukoll derogi għal dak li jikkonċerna r-relazzjonijiet li mhumiex Komunitarji.

80. Fir-rigward tad-dispożizzjonijiet ta' l-ewwel sentenza ta' l-Artikolu 57(2) KE li jipprovdu li l-Kunsill jista', filwaqt li jaġixxi b'maġġoranza kkwalifikata jadotta ċerti miżuri fir-rigward tal-moviment ta' kapital lejn u minn pajjiżi terzi, "[f]ilwaqt li jaħdem biex jikseb il-mira ta' moviment liberu tal-

kapital bejn l-Istati Membri u pajjiżi terzi, sa fejn huwa l-aktar possibbli u mingħajr ħsara għall-Kapitoli l-oħra ta' dan it-Trattat" [26], jiena, għall-kuntrarju tal-Gvern Ġermaniż, ma naħsibx li dawn juru li l-Artikolu 56(1) KE huwa ta' portata inqas fid-dimensjoni tiegħu li mhijiex Komunitarja.

81. L-ewwel sentenza ta' l-Artikolu 57(2) KE għandu jiġi analizzat fid-dawl tal-paragrafu 1 ta' l-istess Artikolu li jippermetti li jinżammu restrizzjonijiet li kienu jeżistu fil-31 ta' Diċembru 1993 skond il-liġi nazzjonali jew il-liġi Komunitarja dwar il-moviment tal-kapital lejn jew minn pajjiżi terzi li jinvolvi investiment dirett — inkluż ukoll investiment f'beni immobbli — l-istabbiliment, il-provvediment ta' servizzi finanzjarji jew id-dħul ta' titoli fi swieq kapitali.

82. B'hekk, din id-dispożizjoni tawtorizza ż-żamma ta' dawn ir-restrizzjonijiet eżistenti mingħajr limiti fiż-żmien. Għaldaqstant, fil-fehma tiegħi, l-ewwel sentenza ta' l-Artikolu 57(2) għandha tinftiehem bħala li tippermetti lill-Komunità u lill-Istati Membri li jikkonkludu konvenzjoni ma' pajjiż terz li jkun fiha dispożizzjonijiet fil-qasam tal-moviment liberu tal-kapital li l-klawsoli tagħha jkunu applikabbli b'mod uniformi fl-Istati Membri kollha mingħajr ma jkunu jistgħu jiġu invokati kontrihom ir-restrizzjonijiet ikkontemplati fl-Artikolu 57(1) KE. L-ewwel sentenza ta' l-Artikolu 57(2) KE tikkostitwixxi għalhekk il-bażi ġuridika li tippermetti lil-leġiżlatur Komunitarju li ma japplikax dawn ir-restrizzjonijiet, nazzjonali jew Komunitarji, fil-kuntest ta' ftehim ma' pajjiż terz [27].

83. Fl-aħħar nett, għal dak li jikkonċerna t-tieni sentenza ta' l-Artikolu 57(2) KE, il-Kunsill huwa awtorizzat jieħu miżuri li jirrestringu l-moviment liberu tal-kapital fir-rigward ta' wieħed jew diversi pajjiżi terzi, ħaġa li tagħti lill-Komunità mezz ta' pressjoni fl-ambitu tan-negozjati ma' dan jew dawn il-pajjiżi.

84. Fit-tielet lok, jiena tal-fehma li din l-interpretazzjoni mhijiex in kuntrast ma' l-argumenti esposti minn l-iSkatteverket kif ukoll mill-Gvern Żvediż, Ġermaniż, Franċiż u Olandiż.

26 — L-ewwel sentenza ta' l-Artikolu 57(2) KE tipprovdi li: "Filwaqt li jaħdem biex jikseb il-mira ta' moviment liberu tal-kapital bejn l-Istati Membri u pajjiżi terzi, sa fejn huwa l-aktar possibbli u mingħajr ħsara għall-Kapitoli l-oħra ta' dan it-Trattat, il-Kunsill jista', filwaqt li jaġixxi b'maġġoranza kkwalifikata fuq proposta tal-Kummissjoni, jadotta miżuri dwar il-moviment ta' kapital lejn u minn pajjiżi terzi li jinvolvi investiment dirett — li jinkludi investiment f'beni immobbli — l-istabbiliment, il-provvediment ta' servizzi finanzjarji jew id-dħul ta' titoli fi swieq kapitali."

27 — Ara, b'mod partikolari, id-Deċiżjoni tal-Kunsill 2000/658/KE, tat-28 ta' Settembru 2000, dwar il-konklużjoni tal-Ftehim dwar is-Sħubija Ekonomika, il-Koordinazzjoni u l-Kooperazzjoni Politika bejn il-Komunità Ewropea u l-Istati Membri tagħha, min-naħa l-waħda, u l-Istati Uniti Messikani, min-naħa l-oħra (ĠU L 276, p. 44).

85. Għaldaqstant, minn naħa, jiena ma naħsibx li din hija ta' natura li ddgħajjef il-pożizzjoni tal-Komunità fin-negozjati tagħha ma' xi pajjiż terz u lanqas naħseb li hija in kuntradizzjoni mal-klawsoli ta' ftehim ta' assoċjazzjoni li jirrigwardaw il-moviment tal-kapital bejnha u l-pajjiż terz kontraenti f'dan il-ftehim.

86. Fil-fatt, kif diġà rajna, il-moviment liberu tal-kapital bejn l-Istati Membri u l-pajjiżi terzi stabbilit mill-Artikolu 56 KE huwa suġġett għal diversi limiti fl-Artikoli 57 KE sa 60 KE. Fost dawn il-limiti hemm, b'mod partikolari, il-fatt li dawk ir-restrizzjonijiet nazzjonali jew Komunitarji li kienu jeżistu fil-31 ta' Diċembru 1993 fir-rigward ta' ċertu moviment tal-kapital jistgħu jinżammu. Wieħed jista' jirreferi wkoll għall-ostakli għal dan il-moviment liberu kkawżati mill-miżuri meħuda mill-Istati Membri biex jipprevjenu l-ksur tal-liġijiet tagħhom, b'mod partikolari, fil-qasam fiskali, stabbiliti fl-Artikolu 58(1) (b) KE. Finalment, dawn jistgħu jkunu miżuri nazzjonali ġġustifikati minħabba raġuni imperattiva ta' interess ġenerali.

87. Kif ser naraw b'mod iktar konkret fit-tieni parti ta' l-analiżi tagħna u bħalma jirriżulta mis-sentenza Test Claimants in the FII Group Litigation, iċċitata iktar 'il fuq, ir-raġuni tar-restrizzjoni li tirrigwarda l-ħtieġa li tiġi ggarantita l-effettività tal-kontrolli fiskali għandha tingħata portata wiesgħa għal dak li jikkonċerna l-moviment lejn u minn pajjiżi terzi fil-qasam intrakomunitarju, tenut kont, partikolarment, tal-fatt li l-obbligi li għandhom l-Istati Membri taħt l-atti Komunitarji tad-dritt sekondarju fil-qasam ta' l-iskambju ta' l-informazzjoni ma jorbtux lil dawn il-pajjiżi.

88. Fid-dawl ta' dawn il-limiti kollha fuq il-portata ta' l-Artikolu 56(1) KE, il-poter ta' negozjar tal-Komunità mal-pajjiżi terzi ma jidhirx li jiġi mdgħajjef, peress li dawn l-istess pajjiżi terzi għandhom xorta jagħmlu dak li huwa meħtieġ sabiex jeliminawhom fil-kuntest tal-konvenzjonijiet jew ftehim ta' assoċjazzjoni li jiffirmaw magħha.

89. Jiena lanqas naħseb, min-naħa l-oħra, li l-interpretazzjoni tiegħi ta' l-Artikolu 56(1) KE tfisser li persuna fiżika jew morali li ma tissodisfax il-kundizzjonijiet rikjesti sabiex tipprevalixxi ruħha mid-dispożizzjonijiet tat-Trattat dwar il-libertà ta' stabbiliment tkun tista' tevita dawn il-kundizzjonijiet.

90. Jeħtieġ li jiġi rrilevat, l-ewwel nett, li dan ir-riskju ma jeżistix fil-kawża prinċipali. Fil-fatt, il-moviment tal-kapital ikkonċernat jirrigwarda tqassim, li jsir minn parent company f'pajjiż terz, ta' dividendi taħt il-forma ta' azzjonijiet f'kumpannija sussidjarja stabbilita hija wkoll f'pajjiż terz, lill-azzjonist residenti fi Stat Membru. Għaldaqstant, operazzjoni bħal din tista', jekk ikun il-każ, tagħti lil dan l-azzjonist sehem fil-kumpannija sussidjarja barranija tal-kumpannija dis-

tributriċi, li l-importanza tiegħu tippermettilu jeżerċita ċerta influwenza fuq id-deċiżjonijiet ta' din il-kumpannija sussidjarja. Minnaħa l-oħra, din ma tippermettix lil azzjonist residenti f'pajjiż terz jieħu l-kontroll ta' kumpannija sussidjarja stabbilita fi Stat Membru.

91. Sussegwentement, il-Qorti tal-Ġustizzja, fil-ġurisprudenza riċenti tagħha, ipprovdiet xi preċiżazzjonijiet fir-rigward tad-delimitazzjoni tal-kampijiet ta' applikazzjoni tal-libertà ta' stabbiliment u tal-moviment liberu tal-kapital, rispettivament.

92. Minn din il-ġurisprudenza jirriżulta li, meta l-liġi ta' Stat Membru, minħabba l-għan tagħha, tikkonċerna s-sitwazzjonijiet fejn issehem ta' l-azzjonist jippermettilu jeżerċita ċerta influwenza fuq id-deċiżjonijiet ta' kumpannija u li jiddetermina l-attivitajiet tagħha, l-istess bħalma tista' tkun liġi nazzjonali dwar il-kumpanniji barranin ikkontrollati [28] jew liġi li tirrigwarda l-ġlieda kontra s-sottokapitalizzazzjoni [29], huwa fid-dawl ta' l-artikoli tat-Trattat dwar il-libertà ta' stabbiliment, u ta' dawn biss, li l-liġi in kwistjoni għandha tiġi eżaminata [30].

93. F'każ bħal dak in kwistjoni, l-effetti restrittivi li din il-liġi jista' jkollha fuq il-moviment liberu tal-kapital jidhru bħala l-konsegwenza inevitabbli ta' ostaklu eventwali fuq il-libertà ta' stabbiliment u għalhekk ma jiġġustifikawx l-analiżi ta' din il-liġi fid-dawl ta' l-Artikolu 56 KE sa 60 KE. Fi kliem ieħor, id-dispożizzjonijiet tat-Trattat dwar il-moviment liberu tal-kapital ma japplikawx f'każ bħal dan u għalhekk ma jistgħux jiġu invokati sabiex tiġi evitata l-impossibbiltà li ċittadin ta' pajjiż terz li jkun stabbilit barra mill-Unjoni, jipprevalixxi ruħu mill-artikoli ta' l-istess Trattat li jirrigwardaw il-libertà ta' stabbiliment.

94. Min-naħa l-oħra, huwa minnu li liġi nazzjonali li tissuġġetta t-tqassim ta' dividendi għal taxxa li r-rata tagħha tiddependi mill-oriġini, nazzjonali jew le, ta' dawn id-dividendi, indipendentement mill-importanza tas-sehem li l-azzjonist għandu fil-kumpannija distributriċi, tista' taqa' taħt il-moviment liberu tal-kapital. Għaldaqstant, wieħed jista' jipprevedi li azzjonist li huwa ċittadin ta' pajjiż terz u stabbilit barra mill-Unjoni, li għandu sehem sinjifikanti mill-kapital ta' kumpannija residenti fi Stat Membru jista' jinvoka ruħu mid-dispożizzjonijiet ta' l-Artikolu 56(1) KE sabiex jikkontesta din il-liġi.

95. Il-fatt li l-importanza ta' sehemu fil-kapital ta' kumpannija residenti fi Stat Membru tippermettilu li jeżerċita ċerta influwenza fuq id-deċiżjonijiet tagħha u li

28 — Ara, f'dan ir-rigward, is-sentenza tat-12 ta' Settembru 2006, Cadbury Schweppes u Cadbury Schweppes Overseas (C-196/04, Ġabra p. I-7995, punti 31 sa 33).

29 — Ara s-sentenza tat-13 ta' Marzu 2007, Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation (C-524/04, Ġabra p. I-2107, punti 26 sa 34) u d-Digriet ta' l-10 ta' Mejju 2007, Lasertec (C-492/04, Ġabra p. I-3775, punti 18 sa 26).

30 — Għall-applikazzjoni ta' l-istess prinċipju għal dak li jikkonċerna d-definizzjoni tal-kampijiet ta' applikazzjoni tal-moviment liberu tal-kapital u tal-prestazzjoni libera tas-servizzi, ara s-sentenza tat-3 ta' Ottubru 2006, Fidium Finanz (C-452/04, Ġabra p. I-9521, punti 34, 48 u 49).

jiddetermina l-attivitajiet tagħha, ma jidhirx li jikkostitwixxi minnu nnifsu motiv suffiċjenti biex tiġi eskluża l-applikazzjoni ta' l-Artikolu 56(1) KE, fid-dawl tal-kontenut ta' l-Artikolu 57(1) KE. Din id-dispożizzjoni ta' l-aħħar, bħalma diġà rajna, tawtorizza lill-Istati Membri japplikaw restrizzjonijiet fuq il-moviment tal-kapital lejn u minn pajjiżi terzi li jkunu jeżistu fil-31 ta' Diċembru 1993 meta dawn il-movimenti jinvolvu "l-istabbiliment". Għaldaqstant, mill-imsemmija dispożizzjoni wieħed jista' jiddeduċi li l-moviment tal-kapital ma' pajjiżi terzi jista' jkun jinvolvi l-istabbiliment.

96. Madankollu, anki jekk azzjonist li huwa ċittadin ta' pajjiż terz u stabbilit barra mill-Unjoni, li sehemu fil-kapital ta' kumpannija residenti fi Stat Membru huwa ta' ċertu importanza, jista' jipprevalixxi ruħu mid-dispożizzjonijiet ta' l-Artikolu 56 KE, irriskju ta' distorsjoni tar-regoli tat-Trattat dwar il-libertà ta' stabbiliment, f'każ bħal dan, jista' wkoll jiġi eskluż bis-saħħa ta' l-Artikolu 58(2) KE. Din id-dispożizzjoni, fil-fehma tagħna, tawtorizza lill-Istati Membri japplikaw miżuri restrittivi għal dak li jikkonċerna t-tqassim ta' dividendi lil dawn l-azzjonisti.

97. Huwa fid-dawl ta' dawn il-kunsiderazzjonijiet li aħna tal-fehma li l-kunċetti ta' "moviment tal-kapital" u ta' "retsrizzjonijiet", ikkontemplati fl-Artikolu 56(1) KE, għandu jkollhom l-istess interpretazzjoni kemm għal dak li jikkonċerna r-relazzjonijiet bejn l-Istati Membri u l-pajjiżi terzi kif ukoll fir-relazzjonijiet intrakomunitarji.

98. Fid-dawl ta' din il-premessa, ma jidhirx li wieħed jista' serjament jikkontesta, fl-ewwel lok, li t-tqassim ta' dividendi taħt il-forma ta' azzjonijiet f'kumpannija sussidjarja tikkostitwixxi moviment ta' kapital fis-sens ta' din id-dispożizzjoni.

99. Fil-fatt, fis-sentenza tas-6 ta' Ġunju 2000, Verkooijen [31], il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li l-fatt li ċittadin ta' Stat Membru li jkun jirrisjedi fit-territorju ta' l-istess Stat, jirċievi dividendi mill-azzjonijiet ta' kumpannija li ma tkunx residenti jikkostitwixxi moviment ta' kapital fis-sens ta' l-Artikolu 1 tad-Direttiva 88/361. Hija bbażat din l-analiżi fuq il-motiv li dan it-tqassim ta' dividendi neċessarjament jippresupponi sehem f'impriżi ġodda jew eżistenti, imsemmi fil-punt 2 tat-Titolu I tan-nomenklatura annessa ma' din id-direttiva.

100. Analiżi bħal din tista' tiġi applikata meta d-dividendi mqassma jieħdu l-forma ta' azzjonijiet f'kumpannija sussidjarja, peress li, bħalma tirrileva l-Kummissjoni, dan it-tqassim jissupponi li l-benefiċjarju jippossjedi azzjonijiet fil-kumpannija distributriċi. Barra minn hekk, huwa paċifiku fil-ġurisprudenza li, in kwantu l-Artikolu 56 KE irriproduċa in sustanza l-kontenut ta' l-Artikolu 1 tad-Direttiva 88/361, in-nomenklatura tal-"moviment tal-kapital" li hija

31 — C-35/98, Ġabra p. I-4071.

annessa magħha tikkonserva l-valur indikattiv tagħha biex tiddefinixxi l-kunċett tal-"moviment tal-kapital" [32].

101. Fit-tieni lok, m'hemmx dubju li l-liġi Żvediża tikkostitwixxi restrizzjoni fuq dan il-moviment tal-kapital. Fil-fatt, din il-liġi, in kwantu hija ċċaħħad lid-dividendi, imqassma minn kumpanniji stabbiliti f'pajjiżi li mhumiex membri taż-ŻEE u li ma ffirmawx konvenzjoni mar-Renju ta' l-Iżvezja li tipprovdi għall-iskambju ta' informazzjoni, mill-benefiċċju ta' l-eżenzjoni, tiddiswadi lill-persuni taxxabbli ta' dan l-Istat Membru milli jinvestu l-kapital tagħhom f'kumpanniji stabbiliti f'dawn il-pajjiżi terzi.

102. Bl-istess mod, l-imsemmija liġi tikkostitwixxi ostaklu għat-tkabbir tal-kapital fl-Iżvezja minn dawn il-kumpanniji. Hija kienet tidher ukoll bħala restrizzjoni taħt dan l-aspett, peress li l-kumpanniji msemmija huma intitolati li jipprevalixxu ruħhom mid-dispożizzjonijiet tal-konvenzjoni li jirrigwardaw il-moviment liberu tal-kapital, u dan kif jirriżulta mill-ġurisprudenza [33].

103. Għaldaqstant, liġi li permezz tagħha l-eżenzjoni mit-taxxa fuq id-dħul mid-dividendi mqassma taħt forma ta' azzjonijiet f'kumpannija sussidjarja tista' tingħata biss jekk il-parent company distributriċi tkun stabbilita f'pajjiż taż-ŻEE jew fi Stat li miegħu l-Istat Membru jkun ikkonkluda konvenzjoni fiskali li jkun fiha dispożizzjoni li tipprovdi għall-iskambju ta' informazzjoni tikkostitwixxi restrizzjoni fuq il-moviment tal-kapital fis-sens ta' l-Artikolu 56(1) KE.

104. F'dan l-istadju jeħtieġ li jiġi eżaminat jekk tali restrizzjoni tistax tkun iġġustifikata.

D — *Fuq il-ġustifikazzjoni ta' din ir-restrizzjoni*

105. L-iSkatteverket u l-Gvern Żvediż kif ukoll diversi Gvernijiet oħra jsostnu li r-restrizzjoni in kwistjoni hija ġġustifikata mill-ħtieġa li tiġi ggarantita l-effettività tal-kontrolli fiskali. Il-Gvern Taljan isostni, minnaħa tiegħu, li din ir-restrizzjoni hija koperta mill-Artikolu 57(1) KE.

106. Jiena ser nibda billi neżamina jekk din ir-restrizzjoni taqax taħt il-miżuri eżistenti msemmija fl-Artikolu 57(1) KE peress li, jekk dan huwa l-każ, ma jkunx meħtieġ li wieħed jivverifika jekk din hijiex iġġustifikata abbażi ta' l-Artikolu 58 KE.

32 — Sentenza Fidium Finanz, iċċitata iktar 'il fuq (punt 41 u l-ġurisprudenza ċċitata).

33 — Sentenzi ċċitati iktar 'il fuq Fidium Finanz (punt 25) u Holböck (punt 30).

1. Fuq l-applikazzjoni ta' l-Artikolu 57(1) KE

107. L-Artikolu 57(1) KE jippermetti lill-Istati Membri li jżommu u japplikaw ir-restrizzjonijiet fuq il-moviment tal-kapital li jinvolvu investimenti diretti u li kienu jeżistu fil-31 ta' Diċembru 1993. Għall-kuntrarju ta' dak li jsostni l-Gvern Taljan, jiena ma naħsibx li din id-dispożizzjoni tista' tapplika għal-liġi Żvediża.

108. Ċertament, mill-indikazzjonijiet ipprovduti mill-qorti tar-rinviju jirriżulta li l-liġi nazzjonali li tipprovdi għall-eżenzjoni tad-dividendi kienet fis-seħħ fid-data tal-31 ta' Diċembru 1993 u li hija kienet tapplika biss għad-dividendi mqassma minn kumpanniji Żvediżi, b'mod li l-kumpanniji stabbiliti f'pajjiżi terzi kienu sabu ruħhom esklużi. Għaldaqstant, jista' jiġi sostnut li, f'dan il-każ, il-liġi nazzjonali kienet teskludi diġà l-dividendi ta' kumpanniji stabbiliti f'pajjiżi terzi li ma jkunux iffirmaw konvenzjoni għall-iskambju ta' informazzjoni mar-Renju ta' l-Iżvezja mill-benefiċċju ta' l-eżenzjoni.

109. Madankollu, il-qorti tar-rinviju tippreċiża wkoll li din il-liġi ġiet imħassra b'effett mill-1994 u mbagħad ġiet introdotta mill-ġdid b'effett mill-1995. Fid-dawl ta' dan it-tħassir, jiena ma naħsibx li l-liġi Żvediża tista' tiġi kkunsidrata bħala li taqa' taħt ir-"restrizzjonijiet li jkunu jeżistu fil-31 ta' Diċembru 1993" imsemmija fl-Artikolu 57(1) KE, u dan indipendentement mill-punt dwar jekk il-moviment tal-kapital in kwistjoni jinvolvix investiment dirett, fis-sens ta' din l-istess dispożizzjoni.

110. Fil-fatt, din id-dispożizzjoni għandha tiġi interpretata fid-dawl tas-sistema li hija tifforma parti minnha. L-Artikolu 57(1) KE jikkostitwixxi deroga mill-prinċipju stabbilit fl-Artikolu 56(1) KE. Għaldaqstant, huwa għandu jingħata interpretazzjoni stretta. Barra minn hekk, mid-dispożizzjonijiet tat-tieni sentenza ta' l-Artikolu 57(2) KE jirriżulta li kull restrizzjoni ġdida tista' tiġi adottata biss mill-Kunsill billi jaġixxi bl-unanimità.

111. Konsegwentement, il-kunċett tar-"restrizzjonijiet li jkunu jeżistu fil-31 ta' Diċembru 1993" jissupponi, fil-fehma tiegħi, li l-kuntest ġuridiku li taqa' fih ir-restrizzjoni in kwistjoni jkun jifforma parti mill-ordni ġuridiku nazzjonali b'mod kontinwu mill-31 ta' Diċembru 1993. L-Artikolu 57(1) KE jawtorizza lill-Istati Membri jżommu r-restrizzjonijiet imsemmija f'dan it-test bla limitu ta' żmien, iżda ma jawtorizzahomx idaħħlu mill-ġdid restrizzjonijiet li jkunu ġew imħassra.

112. Fil-fatt, billi ħassar din ir-restrizzjoni, l-Istat Membru kkonċernat qies li hija ma kinitx iktar meħtieġa fir-relazzjonijiet tiegħu mal-pajjiżi terzi. Li wieħed jaċċetta li l-Istat

ikun jista' jintroduċi mill-ġdid din ir-restrizzjoni fi kwalunkwe mument, ikun imur kontra l-prinċipju sanċit fl-Artikolu 56 KE kif ukoll kontra l-Artikoli 57(2) KE u 58 KE sa 60 KE, li jipprovdu li l-adozzjoni ta' miżuri ta' salvagwardja, ekonomiċi jew politiċi, hija suġġetta għal kundizzjonijiet stretti ħafna u kwalunkwe miżura ġdida li tikkostitwxxi pass lura fir-rigward tal-moviment liberu tal-kapital mal-pajjiżi terzi tista' tiġi adottata biss mill-Kunsill billi jaġixxi bl-unanimità.

113. Din l-analiżi tidher li hija konformi mal-ġurisprudenza. Fis-sentenza Konle, iċċitata iktar 'il fuq, il-Qorti tal-Ġustizzja interpretat il-kunċett ta' "liġi eżistenti" stabbilit fl-Artikolu 70 ta' l-Att li jikkonċerna l-kundizzjonijiet ta' l-Adeżjoni tar-Repubblika ta' l-Awstrija, ir-Repubblika tal-Finlandja u r-Renju ta' l-Iżvezja u l-aġġustamenti għat-Trattati li fuqhom hija stabbilita l-Unjoni Ewropea [34], li kien jippermetti lir-Repubblika ta' l-Awstrija żżomm il-liġi eżistenti li kienet tikkonċerna r-residenzi sekondarji temporanjament. Hija għamlet użu minn din l-interpretazzjoni fil-kuntest ta' liġijiet li jirrigwardaw it-tassazzjoni ta' dividendi fis-sentenzi iċċitati iktar 'il fuq Test Claimants in the FII Group Litigation [35] u Holböck [36].

114. Minn din il-ġurisprudenza jirriżulta li kull miżura nazzjonali adottata wara l-31 ta' Diċembru 1993 mhijiex, abbażi ta' dan il-fatt waħdu, awtomatikament eskluża mis-sistema derogatorja stabbilita fl-Artikolu 57(1) KE. Il-Qorti tal-Ġustizzja aċċettat li dan l-Artikolu jkopri wkoll id-dispożizzjonijiet li huma, essenzjalment, identiċi għal-leġiżlazzjoni preċedenti jew li jillimitaw ruħhom li jnaqqsu jew ineħħu ostaklu fl-eżerċizzju tad-drittijiet u l-libertajiet Komunitarji li jinsabu fil-leġiżlazzjoni.

115. Madankollu, la mill-motivi ta' dawn is-sentenzi u lanqas mill-kuntest li fihom ngħataw ma jirriżulta li l-kunċett ta' "restrizzjonijiet li jkunu jeżistu" kien intiż li japplika ukoll meta l-leġiżlazzjoni li kienet fis-seħħ fid-data rilevanti tkun ġiet imħassra u mbagħad introdotta mill-ġdid fl-ordni ġuridiku nazzjonali wara ċertu żmien. Fil-kawżi li wasslu għas-sentenzi ċċitati iktar 'il fuq, Konle, Test Claimants in the FII Group Litigation u Holböck, il-leġiżlazzjoni kkontestata kienet tikkostitwixxi emenda tal-liġi fis-seħħ fid-data rilevanti. Ma kienx hemm perijodu li fih, bħal fil-kawża prinċipali, ir-restrizzjoni inizjali kienet ġiet imneħħija mill-ordni ġuridiku nazzjonali filwaqt li l-leġiżlazzjoni kkontestata kienet għadha ma daħlitx fis-seħħ.

116. Fis-sentenzi tal-Qorti tal-Ġustizzja li jinterpretaw il-kunċett ta' "leġiżlazzjoni eżistenti" f'kuntest ġuridiku li ma jaqax direttament taħt it-tassazzjoni diretta, lanqas sibt xi eżempju li jista' jmur kontra l-analiżi tiegħi.

34 — ĠU 1994, C 241, p. 21, u ĠU 1995, L 1, p. 1.

35 — Punti 189 sa 195.

36 — Punti 40 sa 43.

117. Għaldaqstant, jiena tal-fehma li r-restrizzjoni in kwistjoni fil-kawża prinċipali ma tistax tiġi ġġustifikata mill-Artikolu 57(1) KE.

2. Fuq il-ġustifikazzjoni bbażata fuq l-Artikolu 58 KE

118. L-iSkatteverket kif ukoll il-Gvern Żvediż, sostnuti f'dan ir-rigward mill-Gvern Daniż, Spanjol, Franċiż, Olandiż u tar-Renju Unit, isostnu li l-imsemmija restrizzjoni hija ġġustifikata mill-fatt li għall-awtoritajiet tat-taxxa Żvediżi huwa impossibbli li jikkontrollaw l-osservanza tal-kundizzjonijiet li għalihom tkun suġġetta l-eżenzjoni f'pajjiż terz bħalma hija l-Konfederazzjoni Żvizzera.

119. Skond il-Gvern Żvediż, dan jirrigwarda l-ewwel, it-tielet, ir-raba' u l-aħħar kundizzjonijiet tal-liġi Żvediża li jipprovdu li t-tqassim għandu jsir proporzjonalment għannumru ta' azzjonijiet miżmuma fil-parent company; l-azzjonijiet kollha fil-parent company għandhom jitqassmu; wara t-tqassim, l-azzjonijiet tal-kumpannija sussidjarja m'għandhomx jinżammu minn kumpannija li tappartjeni għall-istess grupp bħall-parent company, u l-attività prinċipali tal-kumpannija sussidjarja għandha tkun ta' natura industrijali jew kummerċjali jew tikkonsisti, direttament jew indirettament, fiż-żamma ta' azzjonijiet f'kumpanniji li jkollhom din l-attività. Skond il-Gvern Żvediż, l-informazzjoni meħtieġa għall-verifika ta' dawn il-kundizzjonijiet, meta l-parent company tkun stabbilita barra mill-pajjiż, ma tistax tinkiseb ħlief mill-awtoritajiet tal-pajjiż ta' stabbiliment.

120. Dawn il-partijiet intervenjenti jsostnu li l-awtoritajiet tat-taxxa nazzjonali għandhom ikunu jistgħu jivverifikaw l-elementi ta' prova pprovduti mill-persuna taxxabbli. Fin-nuqqas ta' dispożizzjoni li tipprovdi għall-iskambju ta' informazzjoni bejn l-awtoritajiet nazzjonali kompetenti, jkun hemm ir-riskju ta' ksur tal-liġi fiskali. Għaldaqstant, l-esklużjoni mill-benefiċċju ta' l-eżenzjoni meta l-kumpannija distributriċi tkun stabbilita f'pajjiż terz li ma jkunx ried jikkonkludi konvenzjoni li tipprovdi għall-iskambju ta' informazzjoni mhijiex sproporzjonata.

121. A tikkontesta din l-analiżi u ssostni li r-restrizzjoni in kwisjtoni fil-kawża prinċipali mhijiex sproporzjonata fid-dawl ta' l-għan li tiġi ggarantita l-effettività tal-kontrolli fiskali, peress li hija stess tinsab f'pożizzjoni li ġġib il-prova li l-kundizzjonijiet rikjesti mil-liġi Żvediża huma ssodisfati.

122. F'dan ir-rigward, hija tirreferi għall-pożizzjoni adottata mill-Qorti tal-Ġustizzja

fis-sentenzi tat-8 ta' Lulju 1999, Baxter *et* [37] u tat-3 ta' Ottubru 2002, Danner [38], fejn jingħad li Stat Membru ma jistax jirrifjuta l-benefiċċju tal-vantaġġ fiskali lill-persuna taxxabbli abbażi tal-fatt li dan l-Istat għandu jkollu l-possibbiltà li jivverifika l-informazzjoni pprovduta minn din il-persuna għal dak li jikkonċerna l-operazzjonijiet li jkunu saru barra mill-pajjiż.

123. Il-Kummissjoni tesprimi wkoll xi dubji fir-rigward ta' l-osservanza tal-prinċipju ta' proporzjonalità mir-restrizzjoni in kwistjoni fil-kawża prinċipali. Hija ssostni li l-prova tad-diversi kundizzjonijiet rikjesti mil-liġi Żvediża jistgħu jingħiebu mill-persuna taxxabbli u li huwa l-obbligu ta' l-Imħallef Komunitarju li jivverifika jekk il-kontroll min-naħa ta' l-amministrazzjoni fiskali kompetenti huwiex meħtieġ jew le.

124. Bħall-iSkatteverket u l-Gvernijiet intervenjenti, jiena tal-fehma li l-imsemmija restrizzjoni tista' tiġi ġġustifikata mill-ħtieġa li tiġi ggarantita l-effettività tal-kontrolli fiskali. Jiena nibbaża din il-pożizzjoni fuq il-motivi li ġejjin.

125. Nafu li l-ħtieġa li tiġi ggarantita l-effettività fil-kontrolli fiskali tikkostitwixxi raġuni imperattiva ta' interess ġenerali li tista' tiġġustifika restrizzjoni fuq il-moviment tal-kapital. Dan il-motiv jista' wkoll jiġi abbinat ma' l-Artikolu 58(1)(b) KE, li jipprovdi għall-miżuri meħuda mill-Istati Membri sabiex jimpedixxu l-ksur tal-liġijiet u r-regolamenti tagħhom. Madankollu, sabiex ir-restrizzjoni tkun tista' tiġi ġġustifikata jeħtieġ, skond il-ġurisprudenza, li l-miżura nazzjonali in kwistjoni tkun xierqa biex tilħaq l-għan tagħha u li ma tkun tmur lilhinn minn dak li huwa meħtieġ sabiex jintlaħaq dan l-għan mil-leġiżlazzjoni in kwistjoni skond il-prinċipju ta' proporzjonalità [39].

126. Din il-ġurisprudenza, li tirrigwarda l-portata ta' l-Artikolu 58 KE fil-kuntest tal-moviment intrakomunitarju tal-kapital, tista' tiġi trasposta għal meta wieħed janalizza l-kompatibbiltà tar-restrizzjonijiet fuq il-moviment tal-kapital lejn u minn pajjiżi terzi ma' dan l-Artikolu, peress li dan l-Artikolu, l-istess bħall-Artikolu 56 KE, ma jagħmel ebda distinzjoni bejn dawn iż-żewġ kategoriji ta' moviment ta' kapital.

127. F'din il-kawża, ma jidhirx li wieħed jista' jikkontesta li l-esklużjoni mill-benefiċċju ta' l-eżenzjoni tat-taxxa fuq id-dħul mid-dividendi mqassma minn kumpanniji stabbiliti fil-pajjiżi terzi li ma jkunux iffirmaw konvenzjoni li tipprovdi għall-iskambju ta' informazzjoni mar-Renju ta' l-Iżvezja għall-finijiet tal-kontroll fiskali hija xierqa biex

37 — C-254/97, Ġabra p. I-4809.

38 — C-136/00, Ġabra p. I-8147.

39 — Ara, b'mod partikolari, is-sentenza Centro di Musicologia Walter Stauffer, iċċitata iktar 'il fuq (punt 32).

tilħaq l-għan tagħha, jiġifieri dak li tiżgura li din l-eżenzjoni tingħata biss għat-tqassim li jissodisfa l-kundizzjonijiet previsti mil-liġi Żvediża.

128. Il-kwistjoni li tinsab fil-qofol ta' din il-kawża tirrigwarda għalhekk il-punt dwar jekk il-limitazzjoni in kwistjoni fil-kawża prinċipali hijiex proporzjonata għal dan il-għan.

129. B'mod iktar preċiż, din il-kwistjoni tqum peress li l-esklużjoni mill-benefiċċju ta' l-eżenzjoni tal-profitti, imqassma minn kumpannija stabbilita f'pajjiż terz li ma kkonkludiex konvenzjoni mar-Renju ta' l-Iżvezja li tipprovdi għall-iskambju ta' informazzjoni, timpedixxi b'mod assolut lill-persuni taxxabbli li jkunu qegħdin jirċievu d-dividendi minn dawn il-kumpanniji li jġibu prova li l-kundizzjonijiet rikjesti mil-liġi Żvediża huma ssodisfati. Għaldaqstant, il-kwistjoni hija jekk tali esklużjoni, li hija bbażata fuq il-premessa li l-elementi ta' prova pprovduti mill-persuna taxxabbli ma jistgħux jiġu vverifikati mill-awtoritajiet kompetenti tal-pajjiż ta' stabbiliment, tistax tiġi kkunsidrata bħala miżura proporzjonata.

130. Jiena nikkunsidra, abbażi tar-raġunament segwenti, li din il-premessa hija vverifikata f'din il-kawża. F'dan ir-rigward, mid-dokumenti u mill-ispjegazzjonijiet ipprovduti mill-Gvern Żvediż jirriżulta li l-unika informazzjoni li tista' tinkiseb min-naħa ta' l-awtoritajiet Żvizzeri bis-saħħa tal-ftehim iffirmati mal-Konfederazzjoni Żvizzera hija dik meħtieġ sabiex il-konvenzjoni tiġi applikata b'mod tajjeb. Madankollu, in kwantu l-iSkatterättsnämnden, min-naħa l-oħra, qieset li l-arranġament magħmul mal-Konfederazzjoni Żvizzera seta' jippermetti li wieħed jikseb l-informazzjoni meħtieġa sabiex jiġu vverifikati l-kundizzjonijiet previsti mil-liġi Żvediża, huwa l-obbligu tal-qorti nazzjonali li tivverifika dan il-punt.

131. Għaldaqstant, abbażi tas-suppożizzjoni li l-premessa li l-elementi ta' prova pprovduti mill-persuna taxxabbli ma jistgħux jiġu vverifikati mill-awtoritajiet kompetenti Żvizzeri hija fondata, jiena tal-fehma li l-esklużjoni in kwistjoni fil-kawża prinċipali għandha tiġi kkunsidrata bħala proporzjonata għaż-żewġ motivi li ġejjin.

132. Fl-ewwel lok, jeħtieġ li jiġi kkonstatat li l-impossibbiltà għall-Istat Membru li jikseb min-naħa ta' l-awtoritajiet kompetenti tal-pajjiż ta' stabbiliment l-informazzjoni meħtieġa għall-kontroll ta' l-elementi pprovduti mill-persuna taxxabbli meta huma biss dawn l-awtoritajiet li huma f'pożizzjoni li jiġbru din l-informazzjoni, tnaqqas b'mod sostanzjali l-possibbiltà għal dak l-Istat li jeżerċita kontroll reali. F'każ bħal dan, wieħed ma jistax joqgħod ħlief fuq il-provi prodotti mill-persuna taxxabbli u, jekk ikun il-każ, minn terzi.

133. Barra minn hekk, in kwantu dik il-persuna taxxabbli tkun taf li dawn l-elementi ma jistgħux jiġu suġġetti għal kontroll minnaħa ta' l-awtoritajiet tal-pajjiż li fih tkun stabbilita l-kumpannija distributriċi, l-Istat Membru kkonċernat isib ruħu quddiem riskju akbar ta' ksur tal-liġi tiegħu.

134. F'dawn iċ-ċirkustanzi, ma jidhirlix li jkun eċċessiv li dak l-Istat Membru jeskludi mill-benefiċċju tal-vantaġġ fiskali in kwistjoni dawk is-sitwazzjonijiet li fihom huwa ma jkunx f'pożizzjoni li jagħmnel kontroll reali u effettiv ta' l-osservanza tal-kundizzjonijiet li għalihom ikun suġġett dan il-vantaġġ taħt il-liġi nazzjonali tiegħu.

135. Jiena ma naħsibx li l-ġurisprudenza invokata minn A, partikolarment is-sentenzi ċċitati iktar 'il fuq, Baxter *et* u Danner, tipprekludi din l-analiżi.

136. Skond din il-ġurisprudenza, fil-kuntest Komunitarju, l-impossibbiltà għal Stat Membru jew id-diffikultajiet li jkollu l-istess Stat sabiex jikseb minn Stat Membru ieħor l-informazzjoni meħtieġa għall-verifika tal-kundizzjonijiet previsti fil-liġi nazzjonali tiegħu ma jiġġustifikawx il-fatt li l-persuna taxxabbli ma titħalliex, b'mod assolut, turi hija stess li dawk il-kundizzjonijiet huma fil-fatt issodisfati.

137. Din l-impossibbiltà jew dawn id-diffikultajiet jistgħu jkunu jeżistu fil-kuntest intrakomunitarju. Fil-fatt, diġà rajna li għalkemm, skond id-Direttiva 77/799, Stat Membru jista' jitlob lill-awtorità kompetenti ta' Stat Membru ieħor biex tibgħatlu kull informazzjoni li huwa jidhirlu li tkun meħtieġa biex jagħmel stima ta' l-ammont eżatt ta' taxxa fuq id-dħul dovuta minn persuna taxxabbli skond il-leġiżlazzjoni nazzjonali tiegħu, din il-possibbiltà mhijiex bla ebda limiti. Skond l-Artikolu 8(1) ta' din id-Direttiva, l-Istat li jirċievi din it-talba mhuwiex obbligat li jara li jsiru inkjesti jew li jibgħat xi informazzjoni meta l-leġiżlazzjoni tiegħu jew il-prassi amministrattiva tiegħu ma jawtorizzawx lill-awtorità kompetenti li tagħmel dawn l-inkjest u lanqas li tiġbor jew tuża din l-informazzjoni għall-bżonnijiet ta' dan l-Istat.

138. Skond ġurisprudenza stabbilita, f'dawn il-każijiet, l-Istati Membri mhumiex awtorizzati jeskludu, *a priori*, l-għoti ta' vantaġġ fiskali bħal dak mogħti fil-kawża prinċipali. Il-Qorti tal-Ġustizzja tfakkar li l-awtoritajiet tat-taxxa nazzjonali jistgħu jeżiġu li l-persuna taxxabbli tipprovdi l-provi li huma jidhrilhom neċessarji u, jekk ikun il-każ, li jirrifjutaw it-tnaqqis jew l-eżenzjoni jekk dawn il-provi ma jiġux ippruvduti [40].

139. Konsegwentement, għalkemm, fil-kuntest intrakomunitarju l-esklużjoni *a priori* ta'

40 — Ara, għal applikazzjoni riċenti, is-sentenza Il-Kummissjoni vs Id-Danimarka, iċċitata iktar 'il fuq (punt 54).

vantaġġ fiskali bħal dan f'każ li jkun impossibbli li jiġu kkontrollati l-kundizzjonijiet nazzjonali fi Stat ieħor hija meqjusa bħala sproporzjonata, fil-fehma tiegħi, dan huwa minħabba li din is-sitwazzjoni taqa' taħt l-ambitu ta' l-eċċezzjoni prevista fl-Artikolu 8 tad-Direttiva 77/799. Meta tapplika din l-eċċezzjoni, l-ostaklu għall-eżerċizzju tal-movimenti liberi, li l-esklużjoni *a priori* ta' l-imsemmi vantaġġ ġeneralment tikkostitwixxi, ikun jidher sproporzjonat peress li n-nuqqas ta' assistenza min-naħa ta' l-Istat Membru fit-territorju fejn iseħħu l-operazzjonijiet jaqa' taħt il-limiti, li huma aċċettati, għall-obbligu ta' l-għajnuna reċiproka previst mid-Direttiva 77/799.

140. Għaldaqstant, din il-ġurisprudenza hija marbuta ma' l-eżistenza ta' obbligu ta' għajnuna reċiproka previst f'din id-direttiva u mal-fatt li dan l-obbligu mhuwiex bla limiti. Konsegwentement, fil-fehma tiegħi, din l-istess ġurisprudenza ma tistax tiġi trasposta fil-kuntest tal-moviment tal-kapital lejn u minn pajjiżi terzi meta dan il-pajjiż, li mid-definizzjoni tiegħu jaqa' barra mill-kamp ta' applikazzjoni tad-Direttiva 77/799, ma jkunx impenja ruħu li jipprovdi għajnuna reċiproka.

141. Wieħed jista' jgħid ukoll li l-ġurisprudenza invokata minn A hija wkoll ibbażata fuq il-fatt li, bis-saħħa ta' dispożizzjonijiet oħra tad-dritt Komunitarju applikabbli, il-persuna taxxabbli hija f'pożizzjoni li tipprovdi elementi ta' prova li jistgħu jikkostitwixxu bażi ta' kontroll affidabbli u rilevanti.

142. B'hekk, fis-sentenza Baxter *et,* iċċitata iktar 'il fuq, u li tirreferi għaliha A, il-Qorti tal-Ġustizzja kellha tikkunsidra l-liġi Franċiża li tirriżerva l-possibbiltà ta' tnaqqis, mill-bażi ta' stima tat-taxxa speċjali dovuta mill-impriżi farmaċewtiċi, ta' l-ispejjeż tar-riċerka magħmula fi Franza. Din il-limitazzjoni tat-tnaqqis ta' l-ispejjeż tar-riċerka kienet, għaldaqstant, timpedixxi lill-impriżi Komunitarji li għandhom stabbiliment sekondarju fi Franza milli jnaqqsu l-ispejjeż tar-riċerka sostnuti fi Stati Membri oħra. Din ġiet meqjusa mill-Qorti tal-Ġustizzja bħala restrizzjoni fuq il-libertà ta' stabbiliment. Il-Gvern Franċiż kien sostna li din il-limitazzjoni kienet indispensabbli sabiex l-awtoritajiet tat-taxxa jkunu f'pożizzjoni li jivverifikaw l-awtentiċità u n-natura ta' l-ispejjeż sostnuti.

143. Il-Qorti tal-Ġustizzja qieset li dan il-motiv ma setax jiġi milqugħ u li ma setax jiġi eskluż *a priori* li l-persuna taxxabbli tkun tista' tipprovdi dokumenti rilevanti li jippermettu lill-awtoritajiet tat-taxxa Franċiżi li jivverifikaw, b'mod ċar u preċiż, l-awtentiċità u n-natura ta' l-ispejjeż ta' riċerka sostnuti fi Stati Membri oħra. Fid-dawl tal-pożizzjoni tal-Kummissjoni, jeħtieġ li jingħad li l-Qorti tal-Ġustizzja ħadet in kunsiderazzjoni l-fatt li l-persuna taxxabbli setgħet tipproduċi ċerta informazzjoni li tirriżulta mill-kotba tal-kontijiet tal-parent companies stabbiliti fi Stati Membri oħra u li din l-informazzjoni setgħet tikkostitwixxi bażi ta' kontroll affi-

dabbli, peress li hija kellha tiġi ppreżentata b'mod li huwa konformi mar-raba' Direttiva tal-Kunsill Nru 78/660/KEE [41] u mas-seba' Direttiva tal-Kunsill Nru 83/349/KEE [42].

144. Fi ftit kliem, huwa minħabba li jeżisti obbligu ta' għajnuna reċiproka u, sa ċertu punt, minħabba li l-elementi ta' prova prodotti mill-persuna taxxabbli huma koperti mill-ordni ġuridiku Komunitarju li l-impossibbiltà li wieħed jivverifika dawn l-elementi fi Stat Membru ieħor mhijiex meqjusa bħala raġuni suffiċjenti biex timpedixxi, b'mod assolut, lil dik il-persuna taxxabbli milli turi li hija fil-fatt tissodisfa l-kundizzjonijiet li għalihom huwa suġġett l-għoti tal-vantaġġ fiskali in kwistjoni taħt il-liġi nazzjonali.

145. Din il-ġurisprudenza ma tistax tiġi applikata fil-kuntest tal-moviment tal-kapital ma' pajjiżi terzi li ma jkunu daħlu fl-ebda impenn ta' għajnuna reċiproka u li mhumiex suġġetti għad-dritt Komunitarju [43].

146. It-tieni motiv li fuqu qiegħed nibbaża l-pożizzjoni tiegħi huwa marbut mal-ħtieġa li l-pajjiżi terzi jiġu mħeġġa jiffirmaw konvenzjonijiet li jipprovdu għall-iskambju ta' informazzjoni mal-Komunità jew, ta' l-inqas, ma' l-Istati Membri.

147. Fil-fatt, jiena naħseb li l-leġiżlatur Komunitarju qies li kien meħtieġ li jadotta d-Direttiva 77/799 sabiex jiġġieled kontra l-prattiċi ta' frodi u ta' evażjoni tat-taxxa, peress li dawn il-prattiċi setgħu jaffettwaw il-funzjonament tas-suq komuni. Il-movimenti

41 — Direttiva tal-25 ta' Lulju 1978, ibbażata fuq l-Artikolu 54(3) (g) tat-Trattat dwar il-kontijiet annwali ta' ċerti tipi ta' kumpanniji (ĠU L 222, p. 11).

42 — Direttiva tat-13 ta' Ġunju 1983, ibbażata fuq l-Artikolu 54(3) (g) tat-Trattat dwar il-kontijiet konsolidati (ĠU L 193, p. 1).

43 — Barra minn hekk, jiena ma naħsibx li l-liġi Żvediża għandha titqies bħala sproporzjonata fil-każ ta' persuna taxxabbli bħal ma hija A, fid-dawl tal-fatt li l-eżenzjoni in kwistjoni fil-kawża prinċipali mhijiex esklużа meta l-kumpannija distributriċi tkun stabbilita f'pajjiż taż-ŻEE li mhuwiex membru ta' l-Unjoni u li, għaldaqstant, mhuwiex obbligat li jittrasponi fid-dritt nazzjonali tiegħu id-Direttiva 77/799. Fil-fatt ma deherx li l-Konfederazzjoni Żvizzera, li ma rratifikatx il-Ftehim ŻEE qegħda f'pożizzjoni komparabbli għal dik tar-Repubblika ta' l-Iżlanda, tal-Prinċipat ta' Liechtenstein, u tar-Renju tan-Norveġja. Għal dak li jikkonċerna r-Repubblika ta' l-Iżlanda u r-Renju tan-Norveġja, dawn iffirmaw konvenzjoni multilaterali li tirrigwarda l-għajnuna amministrattiva mar-Renju ta' l-Iżvezja, li tinkludi fiha dispożizzjonijiet dwar l-iskambju ta' informazzjoni u regoli oħra dwar l-għajnuna amministrattiva fil-qasam fiskali. Għal dak li jikkonċerna l-Prinċipat ta' Liechtenstein, safejn naf jien, ma kkonkludiex konvenzjoni ta' dan it-tip mar-Renju ta' l-Iżvezja. L-Iżvezja għaldaqstant kienet intitolata, fil-fehma tiegħi, li teskludi mill-benefiċċju ta' l-eżenzjoni in kwistjoni anki d-dividendi mqassma minn kumpanniji stabbiliti fil-Liechtenstein. Madankollu, il-fatt li dawn id-dividendi mhumiex esklużi minn din l-eżenzjoni ma jistax juri li l-liġi Żvediża, għal dak li jikkonċerna d-dividendi mqassma minn kumpannija stabbilita fl-Iżvizzera, hija sproporzjonata. Barra minn hekk, is-sitwazzjoni ta' kumpannija stabbilita fl-Iżvizzera mhijiex komparabbli ma' dik ta' kumpannija stabbilita fil-Liechtenstein, in kwantu dan l-Istat, kuntrarjament għall-Konfederazzjoni Żvizzera, huwa obbligat fil-Ftehim ŻEE li jittrasponi, fid-dritt nazzjonali tiegħu, l-atti adottati għall-applikazzjoni tal-movimenti liberi, partikolarment id-direttivi li jirrigwardaw il-kontijiet tal-kumpanniji (ara l-Anness XXII tal-Ftehim ŻEE).

liberi, fuq livell Komunitarju, huma għalhekk akkumpanjati minn sistema ta' għajnuna reċiproka bejn l-awtoritajiet kompetenti ta' l-Istati Membri maħsuba biex tiggarantixxi li t-taxxa fuq id-dħul u fuq il-patrimonju tiġi ddeterminata korrettament.

148. Din hija wkoll il-preokkupazzjoni ta' l-Istati kontraenti ta' l-OECD li, fl-Artikolu 26 tal-mudell ta' konvenzjoni fiskali fuq id-dħul u l-patrimonju, ħolqu obbligu li tiġi ta' skambju ta' informazzjoni li tkun tidher rilevanti sabiex tiġi assigurata l-osservanza tal-liġijiet fiskali nazzjonali.

149. Fl-aħħar nett jidher, minkejja dawn id-dispożizzjonijiet, li l-evażjoni tat-taxxa qegħda taggrava u li l-ġlieda kontra din il-prattika teħtieġ jew ħtieġet li jiġu msaħħa l-mezzi ta' azzjoni fuq livelli Komunitarji [44] u internazzjonali [45].

150. Għalkemm il-Qorti tal-Ġustizzja qieset li l-esklużjoni mill-benefiċċju ta' vantaġġ fiskali fil-kuntest tal-moviment tal-kapital ma' pajjiż terz li ma jkunx daħal f'konvenzjoni li tipprovdi għall-iskambju ta' informazzjoni ma' l-Istat Membru kkonċernat hija miżura sproporzjonata, m'hemmx dubju li l-Komunità u l-Istati Membri jitilfu l-mezz ta' pressjoni li jista' jħeġġeġ lill-pajjiż terzi biex jidħlu għal dawn l-impenji. Dan irendi l-ġlieda kontra l-evażjoni tat-taxxa iktar diffiċli u joħloq sitwazzjoni ta' żbilanċ għad-detriment tal-Komunità.

151. Min-naħa tiegħi, jiena nqis li dan il-mezz ta' pressjoni huwa meħtieġ għall-iskopijiet tal-ġlieda kontra l-frodi u l-evażjoni tat-taxxa u li l-Artikolu 56 KE, għal dak li jikkonċerna l-moviment tal-kapital lejn u minn pajjiżi terzi, għandu jinftiehem bħala liberalizzazzjoni taħt ċerti kundizzjonijiet. Għaldaqstant, Stat Membru huwa intitolat, fil-fehma tiegħi, li jissuġġetta din il-liberalizzazzjoni għall-kundizzjoni li dawn il-pajjiżi jimpenjaw ruħhom li joffru kooperazzjoni amministrattiva u għajnuna reċiproka lill-awtoritajiet nazzjonali tiegħu fuq livell ekwivalenti għal dak mitlub fuq livell intrakomunitarju skond id-Direttiva 77/799.

152. Jidhirli li din il-ħtieġa hija aċċettabbli wkoll fid-dawl tal-fatt li din id-direttiva, bissaħħa tal-limiti stabbiliti fl-Artikolu 8 tagħha, timponi fuq l-Istati Membri l-obbligu li b'xi mod josservaw il-"prinċipju ta' ekwivalenza" fis-sens li, biex jiggarantixxu li t-taxxa dovuta lill-Istat applikant tiġi ddeterminata korret-

44 — Ara, f'dan ir-rigward, Komunikazzjoni tal-Kummissjoni lill-Kunsill, lill-Parlament Ewropew u lill-Kumitat Ekonomiku u Soċjali Ewropew dwar il-ħtieġa li tiġi żviluppata strateġija koordinata bil-għan li titjieb il-ġlieda kontra l-evażjoni tat-taxxa [COM(2006) 254 finali].

45 — Ara l-emendi li saru lill-Artikolu 26 tal-mudell konvenzjoni fiskali ta' l-OECD, approvati mill-Kumitat ta' l-Affarijiet Fiskali ta' l-OECD fl-1 ta' Ġunju 2004.

tament, huma obbligati li, għal dan il-għan, jagħmlu l-istess inkjesti bħal dawk li huma jkollhom id-dritt li jagħmlu għall-applikazzjoni tal-leġiżlazzjoni tagħhom u mhux li jagħmlu inkjesti li l-leġiżlazzjoni jew il-prattiċi amministrattivi tagħhom ma jawtorizzawhomx li jagħmlu [46].

153. Huwa fid-dawl ta' dawn il-kunsiderazzjonijiet li jiena nqis li liġi li permezz tagħha l-eżenzjoni mit-taxxa fuq id-dħul mid-dividendi mqassma taħt il-forma ta' azzjonijiet f'kumpannija sussidjarja, li hija suġġetta għal diversi kundizzjonijiet, tista' tingħata biss jekk il-parent company distributriċi tkun stabbilita f'pajjiż taż-ŻEE jew fi Stat li miegħu l-Istat Membru jkun ikkonkluda konvenzjoni fiskali li jkun fiha dispożizzjoni li tipprovdi għall-iskambju ta' l-informazzjoni, tista' tkun iġġustifikata mill-ħtieġa li tiġi ggarantita l-effettività tal-kontrolli fiskali.

154. Din il-konklużjoni għandha madankollu tkun suġġetta għal kundizzjoni waħda. Ġustifikazzjoni bħal din tista' tinlaqa' biss jekk l-Istat Membru kkonċernat ma jkunx f'pożizzjoni li jikkontrolla huwa stess l-osservanza tal-kundizzjonijiet li għalihom il-liġi nazzjonali tissuġġetta l-għoti tal-vantaġġ fiskali in kwistjoni. Huwa ċar li għalkemm l-awtoritajiet tat-taxxa nazzjonali huma f'pożizzjoni li jagħmlu dak il-kontroll permezz tal-mezzi tagħhom stess, in-nuqqas ta' konvenzjoni li tipprovdi għall-iskambju ta' informazzjoni mal-pajjiż terzi kkonċernat ma timpedixxix lill-Istat Membru milli jagħmel kontroll reali u effettiv ta' l-osservanza tal-liġi tiegħu.

155. F'din il-kawża, l-iSkatteverket kif ukoll il-Gvern Żvediż sostnew li l-awtoritajiet tat-taxxa nazzjonali ma kinux f'pożizzjoni li jivverifikaw l-osservanza ta' l-ewwel, it-tielet, ir-raba' u l-aħħar kundizzjoni tal-liġi Żvediża. Jiena tal-fehma li din il-kwistjoni teħtieġ analiżi tal-fatti li taqa' taħt il-kompetenza tal-qorti nazzjonali. Għaldaqstant, ir-restrizzjoni in kwistjoni tista' tiġi ddikjarata konformi ma' l-Artikoli 56 KE u 58 KE fil-każ biss li l-qorti nazzjonali tikkonstata li dawn il-kundizzjonijiet ma jistgħux jiġu vverifikati mill-awtoritajiet tat-taxxa Żvediżi bil-mezzi tagħhom stess u jeħtieġu informazzjoni li l-awtoritajiet kompetenti tal-pajjiż ta' stabbiliment tal-kumpannija distributriċi biss ikunu f'pożizzjoni li jiksbu.

156. Fid-dawl ta' dawn il-kunsiderazzjonijiet, jiena nipproni li r-risposta tal-Qorti tal-Ġustizzja għad-domanda preliminari tkun li l-Artikolu 56 KE u 58 KE għandhom jiġu interpretati fis-sens li liġi li permezz tagħha l-eżenzjoni mit-taxxa fuq id-dħul mid-dividendi mqassma taħt il-forma ta' azzjonijiet f'kumpannija sussidjarja tista' tingħata biss jekk il-parent company distributriċi tkun stabbilita f'pajjiż taż-ŻEE jew fi Stat li miegħu l-Istat Membru jkun ikkonkluda konvenzjoni fiskali li fiha dispożizzjoni li tipprovdi għall-iskambju ta' informazzjoni, tikkostitwixxi restrizzjoni fuq il-moviment tal-kapital. Restrizzjoni bħal din tkun iġġustifikata mill-ħtieġa li tiġi ggarantita l-effetti-

46 — Dan il-limitu ġie kkonfermat b'mod ċar mid-Direttiva tal-Kunsill 2004/56/KE, tal-21 ta' April 2004, li temenda d-Direttiva 77/799 (ĠU L 127, p. 70).

vità tal-kontrolli fiskali jekk l-eżenzjoni tkun suġġetta għal kundizzjonijiet li ma jkunux jistgħu jiġu vverifikati mill-awtoritajiet tat-taxxa nazzjonali bil-mezzi tagħhom stess u li jkunu jeħtieġu informazzjoni li l-awtoritajiet kompetenti tal-pajjiż ta' stabbiliment tal-parent company biss ikunu f'pożizzjoni li jiksbu.

IV — Konklużjoni

157. Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet preċedenti, nipproponi lill-Qorti tal-Ġustizzja li tirrispondi għad-domanda preliminari tar-Regeringsrätten bil-mod kif ġej:

"L-Artikoli 56 KE u 58 KE għandhom jiġu interpretatati fis-sens li liġi li permezz tagħha l-eżenzjoni mit-taxxa fuq id-dħul mid-dividendi mqassma taħt il-forma ta' azzjonijiet f'kumpannija sussidjarja tista' tingħata biss jekk il-parent company distributriċi tkun stabbilita f'pajjiż taż-Żona Ekonomika Ewropea jew fi Stat li miegħu l-Istat Membru jkun ikkonkluda konvenzjoni fiskali li fiha dispożizzjoni li tipprovdi għall-iskambju ta' l-informazzjoni, tikkostitwixxi restrizzjoni fuq il-moviment tal-kapital.

Restrizzjoni bħal din tkun iġġustifikata mill-ħtieġa li tiġi ggarantita l-effettività tal-kontrolli fiskali jekk l-eżenzjoni tkun suġġetta għal kundizzjonijiet li ma jkunux jistgħu jiġu vverifikati mill-awtoritajiet tat-taxxa nazzjonali bil-mezzi tagħhom stess u li jeħtieġu informazzjoni li l-awtoritajiet kompetenti tal-pajjiż ta' stabbiliment tal-parent company biss ikunu f'pożizzjoni li jiksbu."