SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (L-Ewwel Awla)

12 ta' Lulju 2012 *

"Nuqqas ta' Stat li jwettaq obbligu — Artikoli 18 KE, 39 KE u 43 KE — Artikoli 28 u 31 tal-Ftehim ŻEE — Leġiżlazzjoni fiskali — Trasferiment ta' residenza ta' persuna taxxabbli lejn pajjiż barrani — Obbligu li jiġi inkluż id-dħul kollu li ma jkunx ittieħed inkunsiderazzjoni fil-bażi taxxabbli tal-aħħar sena fiskali — Telf tal-vantaġġ eventwali li jammonta għal posponiment tad-dejn fiskali"

Fil-Kawża C-269/09,

li għandha bħala suġġett rikors għal nuqqas ta' twettiq ta' obbligu taħt l-Artikolu 226 KE, imressaq fil-15 ta' Lulju 2009,

Il-Kummissjoni Ewropea, irrappreżentata minn R. Lyal u F. Jimeno Fernández, bħala aġenti, b'indirizz għan-notifika fil-Lussemburgu,

rikorrenti,

vs

Ir-Renju ta' Spanja, irrappreżentat minn M. Muñoz Pérez, bħala aġent, b'indirizz għan-notifika fil-Lussemburgu,

konvenut,

sostnut minn:

Ir-Repubblika Federali tal-Ġermanja, irrappreżentata minn M. Lumma u C. Blaschke, kif ukoll minn K. Petersen, bħala aġenti, b'indirizz għan-notifika fil-Lussemburgu,

Ir-Renju tal-Pajjiżi l-Baxxi, irrappreżentat minn C. Wissels u M. de Ree, bħala aġenti,

Ir-Repubblika Portugiża, irrappreżentata minn L. Inez Fernandes, bħala aġent,

Intervenjenti,

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (L-Ewwel Awla),

komposta minn A. Tizzano, President tal-Awla, M. Safjan, M. Ilešič, E. Levits u M. Berger (Relatur), Imħallfin,

Avukat Ġenerali: J. Mazák,

Reġistratur: M. Ferreira, amministratur prinċipali,

* Lingwa tal-kawża: l-Ispanjol.

wara li rat il-proċedura bil-miktub u wara s-seduta tad-29 ta' Ġunju 2011,

wara li rat id-deċiżjoni, meħuda wara li nstema' l-Avukat Ġenerali, li l-kawża tinqata' mingħajr konklużjonijiet,

tagħti l-preżenti

Sentenza

1 Permezz tar-rikors tagħha, il-Kummissjoni tal-Komunitajiet Ewropej titlob lil Qorti tal-Ġustizzja tikkonstata li, billi adotta u żamm fis-seħħ fl-Artikolu 14 tal-Liġi 35/2006 dwar it-taxxa fuq id-dħul tal-persuni fiżiċi u li temenda parzjalment il-liġijiet tat-taxxa fuq il-kumpanniji, fuq id-dħul tal-persuni mhux residenti u fuq il-patrimonju (Ley 35/2006 del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no residentes y sobre el Patrimonio), tat-28 ta' Novembru 2006 (BOE Nru 285, tad-29 ta' Novembru 2006, p. 41734, u — rettifika — BOE Nru 57, tas-7 ta' Marzu 2007, p. 9634), dispożizzjoni li tobbliga lill-persuni taxxabbli li jittrasferixxu r-residenza tagħhom lejn pajjiż barrani li jinkludu kull dħul li ma jkunx ittieħed inkunsiderazzjoni fil-bażi taxxabbli tal-aħħar sena fiskali li matulha huma kienu kkunsidrati persuni taxxabbli residenti, ir-Renju ta' Spanja naqas milli jwettaq l-obbligi tiegħu taħt l-Artikoli 18 KE, 39 KE u 43 KE u taħt l-Artikoli 28 u 31 tal-Ftehim dwar iż-Żona Ekonomika Ewropea tat-2 ta' Mejju 1992 (ĠU 1994, L 1, p. 3, iktar 'il quddiem il-"Ftehim ŻEE").

Il-kuntest ġuridiku Spanjol

2 L-Artikolu 14(1) tal-Liġi 35/2006, li jirregola l-kunsiderazzjoni *ratione temporis* tad-dħul taxxabbli, jistabbilixxi r-regola ġenerali li ġejja:

"Id-dħul u l-ispejjeż li jiddeterminaw id-dħul li għandhom jiġu inklużi fil-bażi taxxabbli għandhom jiġu intaxxati abbażi tal-perijodu taxxabbli korrispondenti, b'mod konformi mal-kriterji li ġejjin:

a) Id-dħul mix-xogħol u dak mill-kapital għandu jiġi intaxxat abbażi tal-perijodu taxxabbli li matulu dan ikun dovut lill-benefiċjarji.

b) Id-dħul minn attivitajiet ekonomiċi għandu jiġi intaxxat b'mod konformi mad-dispożizzjonijiet tal-leġiżlazzjoni relatata mat-taxxa tal-kumpanniji, mingħajr preġudizzju għall-ispeċifikazzjonijiet li jistgħu jiġu stabbiliti mill-liġi.

ċ) Il-qligħ kapitali u t-telf kapitali jiġu intaxxati abbażi tal-perijodu taxxabbli li matulu jkun sar it-tibdil patrimonjali."

3 L-Artikolu 14(2) ta' dik il-liġi jipprevedi serje ta' regoli speċjali relatati mal-imputazzjoni *ratione temporis* tat-tipi differenti ta' dħul.

4 L-Artikolu 14(3) tal-imsemmija liġi jipprovdi:

"F'każ li l-persuna taxxabbli titlef din il-kwalità tagħha minħabba bdil tar-residenza, id-dħul kollu tal-persuna kkonċernata li ma jkunx għadu ġie intaxxat għandu jiġi inkluż fil-bażi taxxabbli li tikkorrispondi għall-aħħar perijodu taxxabbli li għandu jkun is-suġġett ta' dikjarazzjoni abbażi ta' dik it-taxxa, taħt il-kundizzjonijiet previsti mil-liġi u, fejn xieraq, permezz ta' awtolikwidazzjoni kumplementari mingħajr sanzjoni, interessi għal dewmien u ħlas addizzjonali."

Il-proċedura prekontenzjuża

5 Peress li kkunsidrat li l-leġiżlazzjoni nazzjonali dwar it-trattament fiskali ta' persuna fiżika li tittrasferixxi r-residenza tagħha lejn pajjiż barra minn Spanja tikser l-Artikoli 18 KE, 39 KE u 43 KE kif ukoll l-Artikoli 28 u 31 tal-Ftehim ŻEE, il-Kummissjoni, fid-29 ta' Frar 2008, bagħtet ittra ta' intimazzjoni lir-Renju ta' Spanja, li fiha hija sostniet li dak it-trattament diskriminatorju jippenalizza l-persuni li jkunu jixtiequ jitilqu minn dak l-Istat Membru meta mqabbla ma' dawk li jibqgħu fih peress li dawk tal-ewwel huma obbligati li jħallsu t-taxxa fil-mument tat-trasferiment mingħajr ma għandhom il-possibbiltà li jipposponu dak il-ħlas.

6 Fir-risposta tiegħu, tas-7 ta' Mejju 2008, ir-Renju ta' Spanja espona r-raġunijiet għaliex huwa kien iqis li l-iskema kkonċernata la kienet tikkostitwixxi ksur tat-Trattat KE u lanqas tal-Ftehim ŻEE.

7 Peress li ma kinitx sodisfatta bl-argumenti mressqa mir-Renju ta' Spanja, il-Kummissjoni, fis-17 ta' Ottubru 2008, bagħtet opinjoni motivata lil dak l-Istat Membru, fejn tagħtu terminu ta' xahrejn sabiex jadotta l-miżuri neċessarji sabiex jikkonforma ruħu mal-imsemmija opinjoni.

8 Permezz ta' ittra tat-18 ta' Diċembru 2008, l-imsemmi Stat Membru essenzjalment irtira l-argumenti diġà ppreżentati fil-komunikazzjoni preċedenti tiegħu.

9 Peress li ma kinitx sodisfatta b'din it-tweġiba, il-Kummissjoni ppreżentat ir-rikors ineżami.

10 Permezz ta' digriet tal-25 ta' Novembru 2009, il-President tal-Qorti tal-Ġustizzja aċċetta li r-Repubblika Federali tal-Ġermanja, ir-Renju tal-Pajjiżi l-Baxxi u r-Repubblika Portugiża jintervjenu f'din il-kawża insostenn tat-talbiet tar-Renju ta' Spanja.

Fuq ir-rikors

L-argumenti tal-partijiet

11 Il-Kummissjoni tikkunsidra li l-leġiżlazzjoni Spanjola inkwistjoni tisfavorixxi, fuq il-pjan finanzjarju, lill-persuni fiżiċi li jittrasferixxu r-residenza tagħhom lejn pajjiż barrani billi tinkludi, fil-bażi taxxabbli tas-sena ta' qabel li matulha dawk il-persuni jkunu residenti, id-dħul li ma jkunx għadu ġie ntaxxat. Dawn tal-aħħar huma obbligati wkoll iħallsu t-taxxa fil-mument tat-trasferiment tar-residenza tagħhom filwaqt li l-persuni taxxabbli li jibqgħu residenti fit-territorju Spanjol ma humiex suġġetti għal tali obbligu. Għaldaqstant, dik il-leġiżlazzjoni tawtorizza trattament diskriminatorju, peress li l-istess regola għandha tiġi applikata, indipendentement minn jekk il-persuna fiżika tibqax jew le residenti fl-imsemmi territorju.

12 Il-Kummissjoni essenzjalment ibbażat l-argumentazzjoni fuq il-prinċipji stabbiliti fis-sentenza tal-11 ta' Marzu 2004, de Lasteyrie du Saillant (C-9/02, Ġabra p. I-2409), filwaqt li ammettiet madankollu li din kienet tikkonċerna fatti differenti minn dawk inkwistjoni fil-kawża odjerna.

13 Preliminarjament, għall-argument li r-restrizzjonijiet li l-leġiżlazzjoni Spanjola inkwistjoni tista' twassal għalihom huma, fi kwalunkwe każ, minimi, dik l-istituzzjoni wieġbet li skont ġurisprudenza stabbilita, tikkostitwixxi restrizzjoni kull miżura nazzjonali li, anki jekk applikabbli mingħajr diskriminazzjoni bbażata fuq in-nazzjonalità, tista' tfixkel jew tagħmel inqas attraenti l-eżerċizzju, miċ-ċittadini tal-Unjoni, tal-libertà ta' stabbiliment żgurata mit-Trattat.

14 Filwaqt li tikkunsidra li l-imsemmija leġiżlazzjoni għaldaqstant tikkostitwixxi ostakolu għall-moviment liberu tal-ħaddiema u għal-libertà ta' stabbiliment, il-Kummissjoni tirrikonoxxi li din tal-aħħar tista', fil-prinċipju, tiġi ġġustifikata minn motivi ta' interess ġenerali, ibbażati fuq in-neċessità li jiġu żgurati l-irkupru effettiv tat-taxxa u t-tqassim tas-setgħa ta' impożizzjoni fiskali. Madankollu, hija tikkontesta n-natura proporzjonali ta' dik il-leġiżlazzjoni.

15 F'dan ir-rigward, l-imsemmija istituzzjoni ssostni, fl-ewwel lok, li l-effettività tas-sistema fiskali nazzjonali ma tistax tiġi ppreġudikata peress li jeżistu strumenti adegwati oħra li jippermettu li din tal-aħħar tiġi żgurata, b'mod partikolari d-Direttiva tal-Kunsill 76/308/KEE, tal-15 ta' Marzu 1976, dwar l-assistenza bejn xulxin għall-irkupru ta' pretensjonijiet relatati ma' ċerti imposti, dazji, taxxi u miżuri oħra (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 2, Vol. 1, p. 1), kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 2001/44/KE, tal-15 ta' Ġunju 2001 (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 2, Vol. 12, p. 27, iktar 'il quddiem id-"Direttiva 76/308"), id-Direttiva tal-Kunsill 77/799, tad-19 ta' Diċembru 1977, dwar għajnuna reċiproka mill-awtoritajiet kompetenti tal-Istati Membri fil-qasam tat-tassazzjoni diretta (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 63) kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 2004/106/KE, tas-16 ta' Novembru 2004 (ĠU L 333 M, 11.12.2008, p. 266, iktar 'il quddiem id-"Direttiva 77/799"), u d-Direttiva tal-Kunsill 2008/55/KE, tas-26 ta' Mejju 2008, dwar l-assistenza reċiproka għall-irkupru ta' talbiet rigward ċerti imposti, dazji, taxxi u miżuri oħra (ĠU L 150, p. 28).

16 Fir-rigward tal-insuffiċjenza allegata mir-Renju ta' Spanja tal-imsemmija strumenti leġiżlattivi tal-Unjoni sabiex jiżguraw l-effettività tas-sistemi fiskali, il-Kummissjoni ssostni li huma l-Istati Membri li għandhom jadottaw il-mekkaniżmi neċessarji sabiex jiżguraw implementazzjoni effettiva tad-direttivi u sabiex jikkoreġu ċerti defiċjenzi eventwalment ikkonstatati waqt l-applikazzjoni prattika tas-sistema ta' assistenza reċiproka. Għall-kuntrarju, l-Istati Membri ma jistgħux jadottaw miżuri li, bħal-leġiżlazzjoni nazzjonali inkwistjoni, iwasslu għal diskriminazzjonijiet.

17 B'risposta għall-argument li l-Kummissjoni rrikonoxxiet hija stess l-ineffettività tal-imsemmija strumenti leġiżlattivi, din tal-aħħar issostni li r-Renju ta' Spanja llimita ruħu sabiex jiċċita partijiet iżolati mill-espożizzjoni tal-motivi tal-proposta għal direttiva tal-Kunsill dwar l-assistenza reċiproka fil-qasam tal-irkupru ta' talbiet rigward ċerti imposti, dazji, taxxi u miżuri oħra, tat-2 ta' Frar 2009, [COM(2009)28 finali] bil-għan li jsostni l-argument tiegħu. Filwaqt li tiddefendi l-motivi li wasslu għal dik il-proposta għal direttiva, il-Kummissjoni ssostni li din tal-aħħar għandha l-għan li tintroduċi serje ta' tibdiliet pożittivi u mhux li tiġi adottata sistema ta' assistenza ġdida, li, fl-opinjoni tagħha, huwa l-każ ukoll fir-rigward tal-leġiżlazzjoni relatata mal-iskambju tal-informazzjoni. Barra minn hekk, il-Kummissjoni tikkontesta l-konklużjonijiet li wasal għalihom ir-Renju ta' Spanja mill-imsemmija proposta, partikolarment dwar in-numru ta' krediti effettivament irkuprati minn dawk kollha li kienu s-suġġett ta' ilment.

18 Fit-tieni lok, il-Kummissjoni tikkunsidra, mingħajr ma tikkontesta d-dritt tal-Istati Membri li japplikaw il-leġiżlazzjoni fiskali tagħhom fir-rigward tad-dħul iġġenerat fit-territorju tagħhom, anki meta l-persuna taxxabbli tittrasferixxi l-attivitajiet tagħha lejn Stat Membru ieħor, li l-preżervazzjoni tat-tqassim tas-setgħa ta' impożizzjoni fiskali ma tiġġustifikax li r-regoli applikabbli għall-persuni taxxabbli jiġu emendati sempliċement minħabba trasferiment tar-residenza lejn pajjiż barrani.

19 F'dak ir-rigward, il-Kummissjoni tesprimi dubji dwar ir-rilevanza għal dan il-każ, minn naħa, tas-sentenza tat-3 ta' Ottubru 2006, FKP Scorpio Konzertproduktionen (C-290/04, Ġabra p. I-9461), peress li, fil-kawża li tat lok għal dik is-sentenza, ma kien hemm l-ebda trasferiment ta' residenza tal-persuna taxxabbli lejn Stat Membru ieħor, u, min-naħa l-oħra, tas-sentenza tat-12 ta' Lulju 2005, Schempp (C-403/03, Ġabra p. I-6421), partikolarment minħabba l-fatt li, f'din l-aħħar sentenza, it-trasferiment tar-residenza ma kienx jagħti lok għal trattament fiskali differenti tal-persuna taxxabbli u ma kienx jikser id-dritt għal moviment liberu jew dak ta' stabbiliment.

20 Bl-istess mod, dik l-istituzzjoni tikkontesta r-riferiment li sar għas-sentenza tas-7 ta' Settembru 2006, N (C-470/04, Ġabra p. I-7409), peress li, f'din tal-aħħar, il-Qorti tal-Ġustizzja ddikjarat li d-dejn fiskali jista' jiġi ddeterminat fil-mument tat-trasferiment tar-residenza, ħaġa li hija kkunsidrat bħala leġittima, b'differenza mil-leġiżlazzjoni inkwistjoni fil-kawża odjerna li tipprevedi wkoll il-ħlas ta' dak id-dejn.

21 F'dan l-istess kuntest, il-Kummissjoni tirrifjuta wkoll l-argumenti kollha mressqa insostenn tal-applikazzjoni tas-sentenza tat-22 ta' Diċembru 2008, Truck Center (C-282/07, Ġabra p. I-10767), li tenfasizza, partikolarment, in-natura differenti tal-impożizzjoni inkwistjoni fil-kawża li tat lok għal dik is-sentenza.

22 Fit-tielet lok, fir-rigward tal-allegat telf ta' rabta bejn il-persuna taxxabbli u l-awtorità fiskali Spanjola waqt it-trasferiment tar-residenza ta' din tal-aħħar lejn pajjiż barrani, il-Kummissjoni tikkontesta l-fatt li dik il-persuna taxxabbli titlef kull rabta ma' dik l-awtorità u li għalhekk, minħabba dak it-trasferiment, il-ħlas ta' dejn fiskali eventwali ma jistax iktar jintalab permezz ta' eżekuzzjoni obbligatorja jew ta' infurzar.

23 Barra minn hekk, b'risposta għall-argument li l-persuna taxxabbli li tittrasferixxi r-residenza tagħha lejn pajjiż barrani jkollha l-possibbiltà li tipposponi l-ħlas tat-taxxa billi tipprovdi ċerti garanziji b'tali mod li, fi kwalunkwe każ, dawn ma jkunux iktar restrittivi minn dawk rikjesti fir-rigward ta' persuna taxxabbli li tgħix fi Spanja, il-Kummissjoni tfakkar li din tal-aħħar awtomatikament tibbenefika minn possibbiltà ta' posponiment tal-ħlas tat-taxxa, mingħajr il-bżonn li tissodisfa r-rekwiżiti imposti fuq persuna taxxabbli li tittrasferixxi r-residenza tagħha lejn Stat Membru ieħor.

24 Fir-rigward tal-applikazzjoni tal-leġiżlazzjoni inkwistjoni għall-Istati Membri partijiet għall-Ftehim ŻEE li ma għandhomx il-kwalità ta' membri tal-Unjoni, il-Kummissjoni tenfasizza li, għalkemm id-direttivi msemmija fil-punt 15 ta' din is-sentenza ma humiex applikabbli għal dawk l-Istati, ir-raġunament tagħha huwa madankollu validu wkoll f'każ fejn ikun ġie konkluż ftehim li jipprevjeni t-tassazzjoni doppja li jkun jinkludi klawżola ta' skambju ta' informazzjoni. Barra minn hekk, hija tfakkar li fil-każ fejn, b'kont meħud tan-nuqqas ta' mekkaniżmu ekwivalenti għal dawk previsti minn dawk id-direttivi, ma jkunx jeżisti mezz dirett li jippermetti l-irkupru ta' dejn fiskali, il-persuna taxxabbli kkonċernata tista' madankollu żżomm beni fi Spanja, li fuqhom jistgħu jiġu eżerċitati miżuri ta' infurzar jew ta' eżekuzzjoni.

25 Fl-ewwel lok, ir-Renju ta' Spanja, sostnut f'dak ir-rigward mir-Repubblika Portugiża, jikkontesta l-fatt li l-leġiżlazzjoni inkwistjoni tikkostitwixxi restrizzjoni għal-libertajiet fundamentali invokati mill-Kummissjoni u tipprekludi applikazzjoni tas-sentenza Lasteyrie du Saillant, iċċitata iktar 'il fuq, għall-kawża odjerna billi jenfasizza li dik il-leġiżlazzjoni tipprevedi l-intaxxar mhux tal-qligħ kapitali moħbi, iżda tad-dħul diġà ġġenerat.

26 F'dak ir-rigward, ir-Renju ta' Spanja u r-Repubblika Portugiża jsostnu wkoll, minn naħa, li, skont dik il-leġiżlazzjoni, il-persuna taxxabbli li tittrasferixxi d-domiċilju fiskali tagħha ma ssirx responsabbli għall-ħlas ta' taxxa fuq dħul li ma tkunx għadha ġġenerat u li konsegwentement ma jkunx tagħha.

27 Min-naħa l-oħra, peress li l-imsemmija leġiżlazzjoni kienet tipprevedi unikament l-inklużjoni antiċipata tad-dħul diġà ġġenerat fi Spanja u mhux il-ħlas ta' taxxa fuq dħul futur, hija fl-ebda każ ma tista' twassal għal tassazzjoni doppja. Konsegwentement, tali leġiżlazzjoni ma tistax ikollha effett negattiv fuq id-deċiżjoni ta' persuna li teżerċita d-dritt tagħha għal moviment liberu, għal residenza jew għal stabbiliment.

28 Fit-tieni lok, ir-Renju ta' Spanja, sostnut mill-Istati Membri kollha li intervjenew fil-kawża, isostni li, anki jekk jiġi preżunt li l-leġiżlazzjoni inkwistjoni tikkostitwixxi restrizzjoni għal-libertajiet invokati mill-Kummissjoni, din hija ġġustifikata mill-għanijiet ta' interess ġenerali maħsuba sabiex jiġu żgurati l-bilanċ tat-tqassim tad-drittijiet ta' tassazzjoni bejn l-Istati Membri, l-irkupru effettiv tat-taxxa kif ukoll il-koerenza tas-sistema fiskali Spanjola.

29 Fir-rigward tal-preżervazzjoni tal-bilanċ tat-tqassim tas-setgħa ta' tassazzjoni, ir-Renju ta' Spanja kkunsidra li s-sentenza N, iċċitata iktar 'il fuq, hija rilevanti għall-finijiet tal-analiżi tal-imsemmija leġiżlazzjoni peress li din tal-aħħar issegwi l-istess għan bħal dak li kien previst mil-leġiżlazzjoni Olandiża inkwistjoni fil-kawża li tat lok għal dik is-sentenza.

30 Fir-rigward tal-garanzija tal-irkupru tat-taxxa, dak l-Istat Membru jenfasizza li l-leġiżlazzjoni inkwistjoni hija maħsuba sabiex tevita l-posponiment tal-inklużjoni tad-dħul diġà ġġenerat mill-persuni taxxabbli li, peress li ma jkunux għadhom residenti fi Spanja, ikunu tilfu wkoll kull rabta mal-awtorità fiskali Spanjola.

31 L-imsemmi Stat Membru jfakkar f'dan ir-rigward, minn naħa, il-ġurisprudenza stabbilita li, fil-qasam tat-taxxi diretti, is-sitwazzjoni tal-persuni residenti u dik tal-persuni li ma humiex residenti, ma humiex, bħala regola ġenerali, paragunabbli. Min-naħa l-oħra, huwa jenfasizza l-fatt li l-persuni taxxabbli residenti huma direttament suġġetti għall-verifika min-naħa tal-awtorità fiskali tal-Istat Membru kkonċernat, li tista' tiżgura l-irkupru forzat tat-taxxa. Għall-kuntrarju, fir-rigward tal-persuni mhux residenti, l-irkupru tat-taxxa, fi kwalunkwe każ, jirrikjedi l-assistenza tal-awtorità fiskali ta' dak l-Istat.

32 F'dawk il-kundizzjonijiet, huwa evidenti li t-telf tal-istatus ta' resident Spanjol minn persuna taxxabbli twassal, fir-rigward tal-awtorità Spanjola, għal-limitazzjonijiet ta' natura legali u fattwali li jirrendu diffiċli jew li jxekklu l-likwidazzjoni ta' djun fiskali kif ukoll l-eżerċizzju tas-setgħat li tali awtorità għandha fil-qasam tal-irkupru.

33 F'dak il-kuntest, ir-Renju ta' Spanja jsostni li l-mekkaniżmi interni u l-mekkaniżmi ta' kooperazzjoni tal-Unjoni ma jinsabux fuq l-istess pjan. Għalhekk, ma jistax jiġi nnegat li tista' tkun iġġustifikata dispożizzjoni intiża preċiżament sabiex telimina d-diffikultajiet prinċipali tal-irkupru meta d-debitur tkun persuna taxxabbli mhux residenti, anki jekk ikun possibbli li jsir użu minn mekkaniżmu ta' kooperazzjoni. Barra minn hekk, dak l-Istat Membru, sostnut partikolarment mir-Repubblika Federali tal-Ġermanja, isostni li dik il-pożizzjoni ġiet aċċettata mill-Qorti tal-Ġustizzja fis-sentenza Truck Center, iċċitata iktar 'il fuq.

34 Fir-rigward tal-argument ibbażat fuq l-għan intiż sabiex jiżgura l-koerenza tas-sistema fiskali, ir-Renju ta' Spanja, sostnut partikolarment fuq dan il-punt mir-Repubblika Portugiża, jikkunsidra li t-telf, għall-persuna taxxabbli li tittrasferixxi r-residenza tagħha lejn pajjiż barrani, tar-rabtiet mal-awtorità fiskali nazzjonali jiġġustifika l-applikazzjoni fil-konfront ta' din tal-aħħar ta' leġiżlazzjoni differenti u t-telf tal-vantaġġ li jikkonsisti fil-ħlas pospost tat-taxxa.

35 Fit-tielet lok, ir-Renju ta' Spanja, sostnut mir-Repubblika Federali tal-Ġermanja u r-Repubblika Portugiża, jikkunsidra li l-leġiżlazzjoni inkwistjoni hija proporzjonata għall-kisba tal-għanijiet segwiti, peress li d-Direttivi 76/308, 77/799 u 2008/55 rriżultaw li huma notorjament insuffiċjenti sabiex jiżguraw l-effettività tas-sistema fiskali, u dan kif ġie rikonoxxut diversi drabi, partikolarment fix-xogħlijiet preparatorji ta' atti leġiżlattivi, mhux biss mill-Kummissjoni, iżda wkoll mill-Kumitat Ekonomiku u Soċjali Ewropew kif ukoll mill-Kunsill tal-Unjoni Ewropea. Dawk l-istituzzjonijiet aċċettaw ukoll li l-istrumenti ta' assistenza reċiproka eżistenti ma humiex effettivi u li għandhom bżonn tibdil sostanzjali.

36 Il-Gvern Spanjol, filwaqt li jinvoka l-Komunikazzjoni tal-Kummissjoni lill-Kunsill, lill-Parlament u lill-Kumitat Ekonomiku u Soċjali Ewropew, intitolat "It-tassazzjoni ta' ħruġ u l-bżonn ta' koordinazzjoni tal-politiki fiskali tal-Istati Membri", tad-19 ta' Diċembru 2006 [COM(2006) 825 finali], kif ukoll ir-Riżoluzzjoni tal-Kunsill, tat-2 ta' Diċembru 2008, dwar il-koordinazzjoni ta' taxxa ta' ħruġ (ĠU C 323, p. 1), isostni li, peress li l-probabbiltà tal-irkupru tad-djun fiskali ta' persuna taxxabbli li tkun ittrasferiet ir-residenza tagħha lejn pajjiż ieħor minbarra Spanja permezz tas-sistema ta' assistenza reċiproka eżistenti hija dgħajfa, jekk mhux ineżistenti, tali rkupru jinvolvi spejjeż amministrattivi manifestament sproporzjonati.

37 Ir-Renju ta' Spanja jikkontesta l-eżistenza ta' mezzi inqas restrittivi minn dawk implementati mil-leġiżlazzjoni nazzjonali inkwistjoni. Il-pożizzjoni adottata mill-Kummissjoni tirrikonoxxi, ċertament, fir-rigward tal-Istat Membru ta' ħruġ, id-dritt ta' tassazzjoni, iżda ċċaħdu minn mekkaniżmi effettivi li jippermettulu li jikseb l-irkupru tat-taxxa.

38 Ir-Repubblika Federali Ġermaniża tenfasizza, fl-ewwel lok, li l-leġiżlazzjoni inkwistjoni ma hijiex marbuta la direttament u lanqas indirettament maċ-ċittadinanza tal-persuna taxxabbli. Fil-fatt, peress li dik il-leġiżlazzjoni ma tagħmel l-ebda distinzjoni bejn il-persuni taxxabbli residenti u l-persuni taxxabbli mhux residenti, huwa biss it-trasferiment tar-residenza lejn Stat Membru ieħor li jikkostitwixxi l-unika distinzjoni li titwettaq. Għalkemm ma huwiex eskluż li tali leġiżlazzjoni jista' jkollha effett fuq l-eżerċizzju tad-drittijiet stabbiliti mil-libertajiet fundamentali invokati fil-kawża odjerna, ir-restrizzjonijiet eventwali li jirriżultaw minn dik il-leġiżlazzjoni huma limitati, peress li din tal-aħħar tikkonċerna biss it-tassazzjoni fuq id-dħul diġà ġġenerat u li d-dejn fiskali li jirriżulta minnha jikkorrispondi għal ammont li d-debitur diġà rċieva.

39 Fit-tieni lok, peress li tikkunsidra li r-restrizzjonijiet limitati għal-libertajiet fundamentali huma, fi kwalunkwe każ, iġġustifikati, ir-Repubblika Federali tal-Ġermanja tikkunsidra, fir-rigward tal-argument ibbażat fuq in-neċessità li tiġi żgurata l-effettività tal-irkupru tat-taxxa, li s-sentenza FKP Scorpio Konzertproduktionen, iċċitata iktar 'il fuq, hija applikabbli f'dan il-każ.

40 Għalkemm il-Qorti tal-Ġustizzja, fis-sentenza N, iċċitata iktar 'il fuq, ikkonstatat li kien hemm lok li jsir użu mill-assistenza reċiproka amministrattiva prevista mid-Direttivi 76/308 u 77/799, dak l-Istat Membru jikkunsidra li l-prevalenza tal-assistenza reċiproka tista' tiġi stabbilita biss meta tkun teżisti fakultà komparabbli ta' rkupru, li ma teżistix fil-kawża odjerna, u li dak l-użu huwa eskluż meta l-possibbiltà li tiġi implementata tali assistenza tkun teżisti biss teoretikament.

41 F'dak il-kuntest, ir-Repubblika Federali tal-Ġermanja tirrifjuta l-argument tal-Kummissjoni li d-diffikultajiet eżistenti huma attribwibbli għal nuqqasijiet tal-Istati Membri fit-traspożizzjoni, partikolarment, tad-Direttiva 76/308, peress li l-Kummissjoni, fil-prinċipju, tisħaq, fl-opinjoni tagħha, fuq l-obbligu mhux kundizzjonali tal-Istati Membri li jagħmlu użu mill-istrumenti tal-Unjoni. Madankollu, il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet, fis-sentenza tas-27 ta' Jannar 2009, Persche (C-318/07, Ġabra p. I-359), li l-Istati Membri ma humiex obbligati li jagħmlu użu mill-mekkaniżmi tal-Unjoni jekk ikun jidhrilhom li din it-triq ma tistax twassal għal suċċess.

42 Barra minn hekk, ir-Repubblika Federali tal-Ġermanja ssosnti li rinunzja għal-leġiżlazzjoni nazzjonali inkwistjoni tippermetti, fejn ikun il-każ, lil persuna taxxabbli li tevadi totalment taxxa partikolari. Għalhekk, *a fortiori* dan japplika wkoll meta l-persuna taxxabbli tittrasferixxi r-residenza tagħha lejn Stat terz, peress li l-istrumenti leġiżlattivi tal-Unjoni ma japplikawx f'dan il-każ. Konsegwentement, l-imsemmija leġiżlazzjoni għandha tinżamm sabiex tiġi żgurata l-effettività tal-irkupru tat-taxxa.

43 Ir-Renju tal-Pajjiżi l-Baxxi, li jikkondividi l-argumenti kollha invokati mir-Renju ta' Spanja, jikkunsidra, barra minn hekk, li l-Kummissjoni ma wrietx b'mod suffiċjenti li l-leġiżlazzjoni inkwistjoni tikser l-Artikoli 28 u 31 tal-Ftehim ŻEE.

44 Ir-Renju tal-Pajjiżi l-Baxxi jsostni, f'dak ir-rigward, li, b'kont meħud għas-sistema ta' assistenza reċiproka prevista mid-Direttivi 76/308, 77/799 u 2008/55, l-argument tal-Kummissjoni, li l-awtoritajiet Spanjoli kellhom għad-dispożizzjoni tagħhom miżuri inqas restrittivi bil-għan li tiġi żgurata l-effettività tas-sistema fiskali billi jagħmlu użu minn dawk is-sistemi, huwa ineffettiv peress li dawk id-direttivi ma humiex applikabbli għall-Istati partijiet fil-Ftehim ŻEE li ma għandhomx il-kwalità ta' membri tal-Unjoni.

45 Peress li r-Renju ta' Spanja ma kkonkluda l-ebda ftehim bilaterali mar-Renju tan-Norveġja, u lanqas mar-Repubblika tal-Islanda jew mal-Prinċipat tal-Liechtenstein li jipprovdi għal assistenza reċiproka għall-ġbir jew l-irkupru tat-taxxi, f'każ ta' trasferiment tar-residenza tal-persuna taxxabbli f'wieħed

minn dawk l-Istati, l-awtoritajiet Spanjoli ma kellhom l-ebda mezz li jippermettilhom li jistabbilixxu kooperazzjoni effettiva mal-awtoritajiet tal-imsemmija Stati. Għaldaqstant, peress li r-Renju ta' Spanja ma kienx f'pożizzjoni li jadotta l-miżuri maħsuba għall-irkupru ta' djun fiskali f'każ li l-persuna taxxabbli kkonċernata ma tkunx ħallset volontarjament, ma tistax tiġi kkontestata n-natura proporzjonata tal-miżura fiskali inkwistjoni.

46 Ir-Repubblika Portugiża, minn naħa, iżżid, li l-kawża odjerna għandha tiġi analizzata fid-dawl tal-prinċipji li jirriżultaw mis-sentenza N, iċċitata iktar 'il fuq, u, min-naħa l-oħra, fir-rigward tal-ġustifikazzjoni bbażata fuq in-neċessità li jiġi żgurat irkupru effettiv tat-taxxa, tikkontesta l-applikazzjoni, għall-kawża odjerna, tal-ġurisprudenza li tistabbilixxi li l-Istati Membri jistgħu jirrikjedu lill-persuna taxxabbli li tkun qiegħda titlob vantaġġ fiskali li tipprovdi ġustifikazzjonijiet rilevanti, b'tali mod li jkunu jistgħu jsiru l-verifiki neċessarji, peress li l-kawża odjerna ma tirrigwardax l-għoti ta' tali vantaġġ.

Il-kunsiderazzjonijiet tal-Qorti tal-Ġustizzja

47 Preliminarjament, jeħtieġ li jitfakkar li, skont ġurisprudenza stabbilita, għalkemm it-taxxa diretta taqa', fl-istat attwali tal-iżvilupp tad-dritt tal-Unjoni, taħt il-kompetenza tal-Istati Membri, dawn tal-aħħar għandhom, madankollu, jeżerċitaw din il-kompetenza inkonformità mad-dritt tal-Unjoni (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tal-20 ta' Jannar 2011, Il-Kummissjoni vs Il-Greċja, C-155/09, Ġabra p. I-65, punt 39; tas-16 ta' Ġunju 2011, Il-Kummissjoni vs L-Awstrija, C-10/10, Ġabra p. I-5389, punt 23; tal-1 ta' Diċembru 2011, Il-Kummissjoni vs Il-Belġju, C-250/08, Ġabra p. I-12341, punt 33, u Il-Kummissjoni vs L-Ungerija, C-253/09, Ġabra p. I-, punt 42).

48 Għaldaqstant, jeħtieġ li jiġi eżaminat jekk il-leġiżlazzjoni nazzjonali inkwistjoni, relatata mat-taxxa fuq id-dħul tal-persuni fiżiċi, li tobbliga lill-persuni taxxabbli li jittrasferixxu r-residenza tagħhom lejn pajjiż barrani li jinkludu kull dħul mhux intaxxat fil-bażi taxxabbli tas-sena fiskali ta' qabel li matulha huma kienu kkunsidrati bħala persuni taxxabbli residenti, tikkostitwixxix restrizzjoni fir-rigward tal-libertajiet ta' moviment liberu tal-persuni sanċiti fl-Artikoli 18 KE, 39 KE u 43 KE kif ukoll fl-Artikoli 28 u 31 tal-Ftehim ŻEE.

Fuq l-ilmenti bbażati fuq ksur tad-dispożizzjonijiet tat-Trattat

49 Fir-rigward tal-ilmenti ibbażati fuq ksur tal-Artikoli 18 KE, 39 KE u 43 KE jeħtieġ li jitfakkar li l-Artikolu 18, li jsemmi b'mod ġenerali d-dritt ta' kull ċittadin tal-Unjoni, li jittrasferixxi ruħu lejn u jirrisjedi liberament fit-territorju tal-Istati Membri, huwa applikat b'mod speċifiku fl-Artikolu 39 KE fir-rigward tal-moviment liberu tal-ħaddiema, u fl-Artikolu 43 KE fir-rigward tal-libertà ta' stabbiliment (ara s-sentenzi tas-17 ta' Jannar 2008, Il-Kummissjoni vs Il-Ġermanja, C-152/05, Ġabra p. I-39, punt 18; Il-Kummissjoni vs Il-Greċja, iċċitata iktar 'il fuq, punt 41, u Il-Kummissjoni vs L-Ungerija, iċċitata iktar 'il fuq, punt 44).

50 Għaldaqstant, hemm lok li tiġi eżaminata s-sistema fiskali inkwistjoni fid-dawl tal-Artikoli 39 KE u 43 KE, qabel ma tiġi eżaminata fid-dawl tal-Artikolu 18 KE, għall-persuni li jittrasferixxu ruħhom minn Stat Membru għal ieħor, bl-għan li jistabbilixxu ruħhom fih għal raġunijiet mhux marbuta mal-eżerċizzju ta' attività ekonomika.

– Fuq l-eżistenza ta' restrizzjonijiet fir-rigward tal-Artikoli 39 KE u 43 KE

51 Id-dispożizzjonijiet kollha tat-Trattat dwar il-moviment liberu tal-persuni għandhom il-għan li jiffaċilitaw, għaċ-ċittadini tal-Unjoni, l-eżerċizzju tal-attivitajiet professjonali ta' kwalunkwe natura fit-territorju kollu ta' din tal-aħħar u ma jippermettux miżuri li jistgħu jqiegħdu lil dawn iċ-ċittadini fi

żvantaġġ meta huma jkunu jixtiequ jeżerċitaw attività ekonomika fit-territorju ta' Stat Membru ieħor (ara s-sentenzi ċċitati iktar 'il fuq Il-Kummissjoni vs Il-Ġermanja, punt 21; Il-Kummissjoni vs Il-Greċja, punt 43, u Il-Kummissjoni vs L-Ungerija, C-253/09, punt 46).

52 Għalkemm, skont il-kliem ta' dawk id-dispożizzjonijiet, dawn tal-aħħar huma intiżi sabiex jiżguraw il-benefiċċju tat-trattament nazzjonali fl-Istat Membru ospitanti, jeħtieġ li jiġi kkonstatat li, f'dak il-kuntest, iċ-ċittadini tal-Istati Membri għandhom, b'mod partikolari, id-dritt, li jirriżulta direttament mit-Trattat, li jitilqu mill-pajjiż tal-oriġini tagħhom sabiex imorru fit-territorju ta' Stat Membru ieħor u li jirrisjedu hemm bil-għan li jeżerċitaw attività ekonomika (ara f'dan is-sens, b'mod partikolari, is-sentenzi tal-15 ta' Diċembru 1995, Bosman, C-415/93, Ġabra p. I-4921, punt 95, u tal-1 ta' April 2008, Gouvernement de la Communauté française u gouvernement wallon, C-212/06, Ġabra I-1683, punt 44).

53 Għaldaqstant, dispożizzjonijiet li jipprekludu jew jiddisswadu lil ċittadin ta' Stat Membru milli jħalli l-Istat ta' oriġini tiegħu sabiex jeżerċita d-dritt tiegħu għall-moviment liberu jikkostitwixxu ostakoli għal din il-libertà, anki jekk japplikaw indipendentement min-nazzjonalità tal-ħaddiema kkonċernati (ara, b'mod partikolari, is-sentenza tal-11 ta' Settembru 2007, Il-Kummissjoni vs Il-Ġermanja, C-318/05, Ġabra p. I-6957, punt 115).

54 Barra minn hekk, skont ġurisprudenza stabbilita għandhom jitqiesu wkoll bħala restrizzjonijiet għall-moviment liberu tal-persuni, il-miżuri kollha li jipprojbixxu, jostakolaw jew jirrendu inqas attraenti l-eżerċizzju ta' din il-libertà (ara, fir-rigward tal-libertà ta' stabbiliment, is-sentenzi tal-5 ta' Ottubru 2004, CaixaBank France, C-442/02, Ġabra p. I-8961, punt 11, u tad-29 ta' Novembru 2011, National Grid Indus, C-371/10, Ġabra p. I-12273, punt 36).

55 Għaldaqstant, jeħtieġ li jiġi kkonstatat li, b'mod kuntrarju għal dak li jsostnu r-Repubblika Federali tal-Ġermanja u r-Repubblika Portugiża, restrizzjoni għal moviment liberu tal-persuni anki jekk ta' portata dgħajfa jew ta' importanza minuri hija pprojbita mill-Artikoli 39 KE u 43 KE (ara, fir-rigward tal-libertà ta' stabbiliment, is-sentenzi tat-28 ta' Jannar 1986, Il-Kummissjoni vs Franza, 270/83, p. 273, punt 21; tal-15 ta' Frar 2000, Il-Kummissjoni vs Franza, C-34/98, Ġabra p. I-995, punt 49, u de Lasteyrie du Saillant, iċċitata iktar 'il fuq, punt 43).

56 Fil-kawża odjerna, anki jekk l-Artikolu 14(3) tal-Liġi 35/2006 ma jipprojbixxix lil persuna taxxabbli bid-domiċilju tagħha fi Spanja milli teżerċita d-dritt tagħha għal moviment liberu, dik id-dispożizzjoni hija madankollu ta' natura li tirrestrinġi l-eżerċizzju ta' dak id-dritt billi għandha, tal-inqas, effett disważiv fir-rigward tal-persuni taxxabbli li jixtiequ jistabbilixxu ruħhom fi Stat Membru ieħor.

57 Fil-fatt, skont il-leġiżlazzjoni nazzjonali inkwistjoni, it-trasferiment tad-domiċilju lil hinn mit-territorju Spanjol, fil-kuntest tal-eżerċizzju tad-drittijiet żgurati mill-Artikoli 39 KE u 43 KE, iwassal għall-obbligu, fir-rigward tal-persuna taxxabbli, li tħallas it-taxxa qabel ma jkunu obbligati li jagħmlu l-istess il-persuni taxxabbli li jkomplu jirrisjedu fi Spanja. Dik id-differenza fit-trattament hija ta' natura li tisfavorixxi, fuq il-pjan finanzjarju, lill-persuni li jittrasferixxu r-residenza tagħhom lejn pajjiż barrani, billi tipprevedi l-inklużjoni tad-dħul li għadu ma ġiex intaxxat fil-bażi taxxabbli tas-sena ta' qabel li matulha dawk il-persuni kienu residenti (ara, b'analoġija, is-sentenzi ċċitati iktar 'il fuq de Lasteyrie du Saillant, punt 46, u N, punt 35).

58 Ċertament, huwa minnu, kif jesponu r-Renju ta' Spanja, ir-Repubblika Federali tal-Ġermanja, ir-Renju tal-Pajjiżi l-Baxxi u r-Repubblika Portugiża, li l-leġiżlazzjoni Spanjola inkwistjoni tikkonċerna biss it-tassazzjoni tad-dħul diġà ġġenerat u taxxabbli. Għaldaqstant, id-debitur tad-dejn fiskali ma huwiex suġġett għal taxxa addizzjonali waqt it-trasferiment tar-residenza tiegħu. Huwa biss imċaħħad minn vantaġġ li jista' jiffaċilita l-ħlas ta' dak id-dejn.

59 Madankollu, ma jistax jinċaħad li l-irtirar ta' dak il-vantaġġ jikkostitwixxi żvantaġġ manifest f'termini ta' likwidità. F'dak ir-rigward, il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet ripetutament li l-fatt li vantaġġ f'likwidità monetarja jiġi eskluż f'sitwazzjoni transkonfinali filwaqt li dan ikun disponibbli f'sitwazzjoni simili domestika jikkostitwixxi restrizzjoni għal-libertà ta' stabbiliment (ara f'dan is-sens, b'mod partikolari, is-sentenzi tat-8 ta' Marzu 2001, Metallgesellschaft *et*, C-397/98 u C-410/98, Ġabra p. I-1727, punti 44, 54 u 76; tal-21 ta' Novembru 2002, X u Y, C-436/00, Ġabra p. I-10829, punti 36 sa 38; tat-13 ta' Diċembru 2005, Marks & Spencer, C-446/03, Ġabra p. I-10837, punt 32, u tad-29 ta' Marzu 2007, Rewe Zentralfinanz, C-347/04, Ġabra p. I-2647, punt 29).

60 Issa, f'dan il-każ, it-trattament differenti kkonstatat ma huwiex spjegat minn differenza ta' sitwazzjoni oġġettiva. Fil-fatt, fid-dawl tal-leġiżlazzjoni ta' Stat Membru li hija intiża li tintaxxa d-dħul iġġenerat, is-sitwazzjoni ta' persuna li tittrasferixxi r-residenza tagħha lejn Stat Membru ieħor hija l-istess bħal dik ta' persuna li żżomm ir-residenza tagħha fl-ewwel Stat Membru fir-rigward tat-tassazzjoni ta' dħul diġà ġġenerat f'dak l-Istat Membru qabel it-trasferiment tad-domiċilju (ara, b'analoġija, is-sentenza National Grid Indus, iċċitata iktar 'il fuq, punt 38).

61 Għaldaqstant, għandu jiġi kkonstatat li l-miżura inkwistjoni fil-kawża prinċipali tista' xxekkel l-eżerċizzju tal-libertajiet sanċiti fl-Artikoli 39 KE u 43 KE.

– Fuq il-ġustifikazzjoni tar-restrizzjonijiet

62 Minn ġurisprudenza stabbilita jirriżulta li l-miżuri nazzjonali li jistgħu jfixklu jew jirrendu inqas attraenti l-eżerċizzju tal-libertajiet fundamentali żgurati mit-Trattat jistgħu madankollu jiġu ammessi bil-kundizzjoni li jkollhom għan ta' interess pubbliku, li jkunu adegwati sabiex jiżguraw l-għan tagħhom, u li ma jeċċedux dak li huwa neċessarju sabiex jintlaħaq l-għan segwit (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tas-17 ta' Jannar 2008, Il-Kummissjoni vs Il-Ġermanja, punt 26, Il-Kummissjoni vs Il-Greċja, punt 51, Il-Kummissjoni vs L-Ungerija, punt 69, u National Grid Indus, punt 42).

63 Għalhekk jeħtieġ li jiġi eżaminat jekk it-trattament differenti, li jirriżulta mil-leġiżlazzjoni inkwistjoni, bejn il-persuni li jixtiequ li jittrasferixxu r-residenza tagħhom lejn Stat Membru ieħor u dawk li jibqgħu fi Spanja, jistax jiġi ġġustifikat minn raġunijiet impellanti ta' interess ġenerali, bħal dawk invokati mir-Renju ta' Spanja u l-Istati Membri intervenjenti insostenn tat-talbiet ta' dan tal-aħħar, jiġifieri l-irkupru effettiv tal-krediti fiskali, it-tqassim ibbilanċjat tas-setgħa ta' tassazzjoni bejn l-Istati Membri u n-neċessità li tiġi protetta l-koerenza tas-sistema fiskali.

64 Fir-rigward tal-ġustifikazzjoni bbażata fuq in-neċessità li jiġi żgurat irkupru effettiv tad-dejn fiskali, jeħtieġ li jiġi kkonstatat, preliminarjament, li l-Qorti tal-Ġustizzja rrikonoxxiet li din in-neċessità tista' tiġġustifika restrizzjoni fir-rigward tal-libertajiet fundamentali (ara, f'dan is-sens, is-sentenza FKP Scorpio Konzertproduktionen, iċċitata iktar 'il fuq, punt 35).

65 F'dak ir-rigward, ir-Renju ta' Spanja jsostni b'mod partikolari, li l-leġiżlazzjoni inkwistjoni hija intiża sabiex jiġi evitat il-posponiment tat-teħid inkunsiderazzjoni tad-dħul diġà ġġenerat mill-persuni taxxabbli li, peress li ma jibqgħux jirrisjedu fit-territorju nazzjonali, jitilfu minħabba f'hekk kull rabta mal-awtorità fiskali ta' dak l-Istat Membru, fatt li jirrendi diffiċli jew li jimpedixxi, minħabba raġunijiet kemm legali kif ukoll fattwali, l-irkupru tat-taxxa. F'numru ta' każijiet, ir-rintraċċjar tad-debitur tat-taxxa tkun diffiċli ħafna. Barra minn hekk, ir-Renju ta' Spanja jikkontesta l-allegazzjoni tal-Kummissjoni li l-persuni taxxabbli li ma jkunux jirrisjedu fi Spanja spiss jirċievu dħul jew ikollhom parti sinjifikattiva mill-patrimonju tagħhom f'dak l-Istat Membru.

66 Għaldaqstant, skont dak l-istess Stat Membru, il-leġiżlazzjoni inkwistjoni hija proporzjonata mal-għan segwit, peress li l-istrumenti ta' kooperazzjoni amministrattiva u ta' assistenza reċiproka bejn l-Istati Membri tal-Unjoni rriżultaw li huma notorjament insuffiċjenti sabiex jiżguraw l-effettività tas-sistema fiskali.

67 Il-Kummissjoni tammetti li l-irkupru immedjat tad-dejn fiskali, fil-mument tat-trasferiment tar-residenza tal-persuna taxxabbli lejn Stat Membru ieħor, jista', fil-prinċipju, jiġi ġġustifikat minn raġuni ta' interess ġenerali bbażata fuq in-neċessità li jiġi żgurat irkupru effettiv tad-djun fiskali. Madankollu, hija tikkunsidra li dik il-miżura tmur lil hinn minn dak li huwa neċessarju sabiex jintlaħaq dak l-għan u li għalhekk għandha tiġi kkunsidrata bħala sproporzjonata, peress li l-Istati Membri jistgħu jagħmlu użu mill-mekkaniżmi previsti mid-Direttivi 76/308 u 2008/55.

68 F'dak ir-rigward, għandu jiġi kkonstatat li, b'mod kuntrarju għal dak li jsostnu r-Renju ta' Spanja, ir-Repubblika Federali tal-Ġermanja, ir-Renju tal-Pajjiżi l-Baxxi u r-Repubblika Portugiża, il-mekkaniżmi ta' kooperazzjoni eżistenti bejn l-awtoritajiet tal-Istati Membri fil-livell tal-Unjoni huma suffiċjenti sabiex jippermettu lill-Istat Membru tal-oriġini li jwettaq irkupru tad-dejn fiskali fi Stat Membru ieħor (ara, f'dan is-sens, is-sentenza National Grid Indus, iċċitata iktar 'il fuq, punt 78).

69 Għal dan il-għan, hemm lok li jitfakkar li, peress li d-dejn fiskali jiġi ddeterminat b'mod definittiv fil-mument meta l-persuna taxxabbli tittrasferixxi r-residenza tagħha lejn Stat Membru ieħor, l-assistenza rikjesta mill-Istat Membru ospitanti tkun tikkonċerna biss l-irkupru ta' dak id-dejn u mhux l-istabbiliment definittiv tal-ammont tat-taxxa.

70 Issa l-Artikolu 4(1) tad-Direttiva 2008/55 jipprovdi li "[f]uq it-talba ta' l-awtorità applikanti, l-awtorità mitluba għandha tipprovdi kull tagħrif li jkun utli għall-awtorità applikanti fl-irkupru tat-talbiet tagħha". Għalhekk, dik id-direttiva tippermetti lill-Istat Membru tal-oriġini li jikseb mingħand l-awtorità kompetenti tal-Istat Membru ospitanti informazzjoni dwar it-trasferiment tar-residenza ta' persuna fiżika lejn dan l-Istat Membru tal-aħħar, sa fejn din tkun neċessarja sabiex l-Istat Membru tal-oriġini jkun jista' jirkupra kreditu fiskali li kien jeżisti diġà fil-mument tal-imsemmi trasferiment.

71 Barra minn hekk, l-imsemmija direttiva, partikolarment fl-Artikoli 5 sa 9, toffri lill-awtoritajiet tal-Istat Membru tal-oriġini qafas ta' kooperazzjoni u ta' assistenza li jipprovdi kemm għar-rikonoxximent ta' titoli kif ukoll għall-adozzjoni ta' miżuri kawtelatorji li jippermettu sussegwentement l-irkupru effettiv tal-kreditu fiskali fl-Istat Membru ospitanti (ara, f'dan is-sens, is-sentenza National Grid Indus, iċċitata iktar 'il fuq, punt 78).

72 F'dak ir-rigward, hemm ukoll lok li jiġi kkonstatat li ma huwiex eskluż li l-istrumenti ta' kooperazzjoni suesposti ma jiffunzjonawx dejjem b'mod sodisfaċenti u mingħajr intoppi. Madankollu, l-Istati Membri ma jistgħux jinvokaw id-diffikultajiet eventwali li jsibu sabiex jiġbru l-informazzjoni rikjesta jew in-nuqqasijiet fil-kooperazzjoni bejn l-awtoritajiet fiskali tagħhom sabiex jiġġustifikaw restrizzjoni tal-libertajiet fundamentali żgurati mit-Trattat (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-4 ta' Marzu 2004, Il-Kummissjoni vs Franza, C-334/02, p. I-2229, punt 33).

73 F'dak il-kuntest, l-Istati Membri li intervjenew insostenn tat-talbiet tar-Renju ta' Spanja jagħmlu riferiment għas-sentenza Truck Center, iċċitata iktar 'il fuq, li fiha l-Qorti tal-Ġustizzja, approvat, partikolarment, fid-dawl tal-possibbiltà ta' rkupru forzat, l-applikazzjoni, fir-rigward ta' persuni taxxabbli mhux residenti, ta' teknika ta' tassazzjoni differenti minn dik applikata fir-rigward ta' persuni taxxabbli residenti, jiġifieri tassazzjoni f'ras il-għajn.

74 Filwaqt li jiġi ammess li l-irkupru transkonfinali ta' dejn fiskali huwa normalment iktar diffiċli minn irkupru forzat imwettaq fit-territorju nazzjonali, jeħtieġ li jiġi kkonstatat li, fil-kawża odjerna, il-kwistjoni ma hijiex sempliċiment dwar it-teknika tal-irkupru, iżda dwar jekk l-obbligu, fil-konfront tal-persuna taxxabbli li tkun tixtieq tittrasferixxi r-residenza tagħha lejn Stat Membru ieħor, li tħallas immedjatament u b'mod definittiv, sempliċiment minħabba dak it-trasferiment, taxxa fuq id-dħul diġà ġġenerat, li l-ammont tagħha jkun ġie ddeterminat, jeċċedix dak li huwa neċessarju sabiex jintlaħaq l-għan segwit, filwaqt li l-persuni taxxabbli li jibqgħu fit-territorju nazzjonali ma humiex suġġetti għal tali obbligu.

75 Konsegwentement, minn dak kollu li ntqal jirriżulta li l-Artikolu 14(3) tal-liġi 35/2006, li jobbliga lill-persuni taxxabbli li jittrasferixxu r-residenza tagħhom lejn pajjiż barrani li jinkludu d-dħul kollu mhux intaxxat fil-bażi taxxabbli tas-sena fiskali ta' qabel li matulha huma kienu kkunsidrati bħala persuni taxxabbli residenti, huwa sproporzjonat.

76 Fir-rigward tal-ġustifikazzjoni tal-leġiżlazzjoni inkwistjoni mill-għan ta' interess ġenerali intiż sabiex jiġi żgurat it-tqassim tas-setgħa ta' tassazzjoni bejn l-Istati Membri, hemm lok li jitfakkar, li dan tal-aħħar jikkostitwixxi għan leġittimu rrikonoxxut mill-Qorti tal-Ġustizzja (ara f'dan is-sens, is-sentenzi Marks & Spencer, iċċitata iktar 'il fuq, punt 45; N, iċċitata iktar 'il fuq, punt 42; tat-18 ta' Lulju 2007, Oy AA, C-231/05, Ġabra p. I-6373, punt 51; tal-15 ta' Mejju 2008, Lidl Belgium, C-414/06, Ġabra p. I-3601, punt 31, u National Grid Indus, iċċitata iktar 'il fuq, punt 45).

77 Minn ġurisprudenza stabbilita jirriżulta wkoll li, fin-nuqqas ta' miżuri ta' unifikazzjoni jew ta' armonizzazzjoni adottati mill-Unjoni, l-Istati Membri jżommu l-kompetenza sabiex jiddeterminaw, permezz ta' ftehim jew unilateralment, il-kriterji għall-ħarsien tat-tqassim tas-setgħa ta' tassazzjoni tagħhom, sabiex, partikolarment, tiġi eliminata t-taxxa doppja (sentenza tad-19 ta' Novembru 2009, Il-Kummissjoni vs L-Italja, C-540/07, Ġabra p. I-10983, punt 29 u l-ġurisprudenza ċċitata, kif ukoll National Grid Indus, iċċitata iktar 'il fuq, punt 45). Tali ġustifikazzjoni tista' tiġi ammessa partikolarment meta s-sistema inkwistjoni tkun intiża sabiex tipprevjeni aġir ta' natura li jikkompromett i d-dritt ta' Stat Membru li jeżerċita l-kompetenza fiskali tiegħu fir-rigward tal-attivitajiet imwettqa fit-territorju tiegħu (ara f'dan is-sens, partikolarment, is-sentenzi iċċitati iktar 'il fuq Marks & Spencer, punt 46; Rewe Zentralfinanz, punt 42, u National Grid Indus, iċċitata iktar 'il fuq, punt 46).

78 F'dak ir-rigward, jeħtieġ li jitfakkar li l-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet ukoll, fir-rigward tat-trasferiment tas-sede ta' amministrazzjoni effettiva ta' kumpannija ta' Stat Membru lejn Stat Membru ieħor, li tali ċirkustanza ma tistax tfisser li l-Istat Membru tal-oriġini għandu jirrinunzja għad-dritt tiegħu li jintaxxa l-qligħ kapitali ġġenerat fil-kuntest tal-kompetenza fiskali tiegħu qabel l-imsemmi trasferiment (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-12 ta' Diċembru 2006, Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation, C-374/04, Ġabra p. I-11673, punt 59). Għalhekk, il-Qorti tal-Ġustizzja diġà ddeċidiet li Stat Membru għandu, skont il-prinċipju ta' territorjalità fiskali assoċjat ma' element *ratione temporis*, jiġifieri r-residenza fiskali tal-kontribwent fit-territorju nazzjonali matul il-perijodu li fih ġie ġġenerat il-qligħ kapitali moħbi, id-dritt li jintaxxa l-imsemmi qligħ kapitali fil-mument li din temigra (ara sentenzi ċċitati iktar 'il fuq N, punt 46 u National Grid Indus, punt 46).

79 Dawk l-istess kunsiderazzjonijiet jistgħu għal raġunijiet iktar qawwija jiġu applikati fil-kawża odjerna, peress li l-leġiżlazzjoni inkwistjoni tipprevedi t-tassazzjoni tad-dħul diġà ġġenerat u mhux tal-qligħ kapitali moħbi. Fil-fatt, ir-Renju ta' Spanja ma jitlifx, f'każ ta' trasferiment tar-residenza ta' persuna taxxabbli lejn Stat Membru ieħor, is-setgħa li jeżerċita l-kompetenza fiskali tiegħu fir-rigward tal-attivitajiet imwettqa diġà fit-territorju tiegħu u, għalhekk, ma għandux jirrinunzja għad-dritt tiegħu li jiddetermina l-ammont korrispondenti tat-taxxa.

80 F'dak ir-rigward, jeħtieġ li jitfakkar li l-imsemmija leġiżlazzjoni hija intiża sabiex tissuġġetta għat-taxxa, fl-Istat Membru tal-oriġini, id-dħul iġġenerat, li jaqa' taħt il-kompetenza fiskali ta' dak l-Istat Membru, qabel l-imsemmi trasferiment ta' residenza. Għalhekk, dak id-dħul jiġi ntaxxat fl-Istat Membru li fih ikun ġie ġġenerat, filwaqt li d-dħul li jiġi ġġenerat wara t-trasferiment tas-sede tal-persuna taxxabbli, fil-prinċipju, jiġi ntaxxat esklużivament fl-Istat Membru ospitanti fejn ikun ġie ġġenerat.

81 Peress li f'dan il-każ il-kwistjoni ma hijiex dwar id-determinazzjoni tad-dejn fiskali fil-mument tat-trasferiment tar-residenza, iżda l-irkupru immedjat ta' dan tal-aħħar, ir-Renju ta' Spanja ma wriex li, fin-nuqqas ta' kunflitt bejn il-kompetenzi fiskali tal-Istat tal-ħruġ u dawk tal-Istat ospitanti, huwa kien ser jaffaċja problema ta' tassazzjoni doppja jew sitwazzjoni li fiha l-persuni taxxabbli kkonċernati jevitaw totalment it-taxxa, li tiġġustifika l-applikazzjoni ta' miżura bħal dik inkwistjoni, bil-għan li jiġi segwit l-għan intiż sabiex jiġi żgurat it-tqassim ibbilanċjat tas-setgħat ta' tassazzjoni.

82 F'dawk il-kundizzjonijiet, il-ġustifikazzjoni tal-leġiżlazzjoni inkwistjoni minħabba n-neċessità li jiġi ppreżervat it-tqassim ibbilanċjat tas-setgħa ta' tassazzjoni bejn l-Istati Membri ma tistax tintlaqa'.

83 Fir-rigward tal-ġustifikazzjoni ta' dik il-leġiżlazzjoni minħabba n-neċessità li tiġi ppreżervata l-koerenza tas-sistema fiskali nazzjonali, ir-Renju ta' Spanja jsostni b'mod partikolari li l-imsemmija leġiżlazzjoni hija indispensabbli sabiex tiġi żgurata dik il-koerenza, peress li l-possibbiltà ta' posponiment tal-ħlas tat-taxxa li tikkorrispondi mad-dħul diġà rċevut tingħata abbażi tal-garanzija tal-ħlas ikkostitwita, għall-amministrazzjoni fiskali, mill-fatt li l-persuna taxxabbli tirrisjedi fit-territorju Spanjol u li hija, konsegwentement, suġġetta b'mod dirett u effettiv għas-setgħa ta' dik l-awtorità. Il-fatt li l-persuna taxxabbli ma tibqax hekk suġġetta b'mod dirett u effettiv jiġġustifika t-telf tal-vantaġġ fiskali kkostitwit mill-possibbiltà ta' posponiment tal-ħlas tat-taxxa.

84 Ċertament, il-Qorti tal-Ġustizzja diġà ddeċidiet li l-ħtieġa li tiġi ssalvagwardjata l-koerenza ta' sistema fiskali tista' tiġġustifika leġiżlazzjoni ta' natura li tillimita l-libertajiet fundamentali (ara f'dan is-sens, b'mod partikolari, is-sentenzi Bachmann, C-204/90, Ġabra p. I-249, punt 21; tat-23 ta' Ottubru 2008, Krankenheim Ruhesitz am Wannsee-Seniorenheimstatt, C-157/07, Ġabra p. I-8061, punt 43, u tal-1 ta' Diċembru 2011, Il-Kummissjoni vs L-Ungerija, C-253/09, iċċitata iktar 'il fuq, punt 70).

85 Madankollu, sabiex argument ibbażat fuq ġustifikazzjoni bħal din jista' jirnexxi, jeħtieġ li tiġi stabbilita l-eżistenza ta' rabta diretta bejn il-vantaġġ fiskali kkonċernat u l-ikkumpensar ta' dan il-vantaġġ permezz ta' taxxa partikolari (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tas-7 ta' Settembru 2004, Manninen, C-319/02, Ġabra p. I-7477, punt 42; tat-13 ta' Marzu 2007, Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation, C-524/04, Ġabra p. I-2107, punt 68, u Il-Kummissjoni vs L-Ungerija, iċċitata iktar 'il fuq, punt 72), fejn in-natura diretta ta' din ir-rabta għandha tiġi evalwata fid-dawl tal-għan tal-leġiżlazzjoni inkwistjoni (ara, b'mod partikolari, is-sentenza Manninen, iċċitata iktar 'il fuq, punt 43).

86 F'dak ir-rigward, għandu jiġi kkonstatat, fl-ewwel lok, li peress li hemm sovrappożizzjoni tar-rekwiżiti marbuta mal-koerenza tas-sistema fiskali u dawk marbuta mat-tqassim ibbilanċjat tas-setgħa ta' tassazzjoni, il-kunsiderazzjonijiet esposti fil-punt 81 tas-sentenza odjerna li jistabbilixxu li f'dan il-każ ma hemm l-ebda Stat Membru ieħor li qiegħed jitlob li jibbenefika mill-kompetenza li tippermettilu li jintaxxa d-dħul iġġenerat fi Spanja, huma rilevanti wkoll fir-rigward tan-neċessità li tiġi ppreżervata dik il-koerenza b'tali mod li l-argument ibbażat fuq il-koerenza tas-sistema fiskali huwa ineffettiv.

87 Fit-tieni lok, hemm lok li jiġi rrilevat li r-Renju ta' Spanja llimita ruħu sabiex jinvoka n-neċessità li tiġi ppreżervata l-koerenza tas-sistema fiskali mingħajr ma stabbilixxa l-eżistenza ta' rabta diretta, fil-leġiżlazzjoni nazzjonali inkwistjoni, bejn, minn naħa, il-vantaġġ fiskali li jirrappreżenta l-possibbiltà li d-dħul jiġi intaxxat fuq diversi perijodi fiskali, u, min-naħa l-oħra, il-kumpens ta' dak il-vantaġġ permezz ta' kwalunkwe piż fiskali.

88 F'dawn il-kundizzjonijiet, il-ġustifikazzjoni tal-imsemmija leġiżlazzjoni inkwistjoni minħabba n-neċessità li tiġi ppreżervata l-koerenza tas-sistema fiskali nazzjonali ma tistax tintlaqa'.

89 Barra minn hekk, hemm lok li jiġi kkonstatat li r-Renju ta' Spanja kif ukoll l-Istati Membri li intervjenew insostenn tat-talbiet ta' dan tal-aħħar jinvokaw ukoll, fis-sustanza, l-istess argument, ibbażat fuq in-natura proporzjonata tal-imsemmija leġiżlazzjoni, fid-dawl, kemm tal-għanijiet intiżi sabiex tiġi żgurata l-koerenza tas-sistema fiskali kif ukoll tat-tqassim ibbilanċjat tas-setgħa ta' tassazzjoni minħabba, skont dawk l-Istati Membri, l-insuffiċjenza tal-istrumenti ta' kooperazzjoni previsti mid-dritt tal-Unjoni.

90 Għaldaqstant, anki jekk jiġi preżunt li l-leġiżlazzjoni nazzjonali inkwistjoni tista' tilħaq dawk l-għanijiet, jeħtieġ li jiġi kkonstatat li, fir-rigward tan-natura proporzjonata ta' dik il-leġiżlazzjoni, il-kunsiderazzjonijiet esposti fil-punti 68 sa 74 ta' din is-sentenza dwar il-ġustifikazzjoni tan-neċessità li jiġi żgurat irkupru effettiv tat-taxxa huma rilevanti wkoll fir-rigward tal-allegata neċessità li tiġi

żgurata l-koerenza tas-sistema fiskali u t-tqassim ibbilanċjat tas-setgħa ta' tassazzjoni, b'tali mod li, fi kwalunkwe każ, l-imsemmija leġiżlazzjoni tmur lil hinn minn dak li hu neċessarju għall-finijiet tas-sodisfazzjon tal-imsemmija għanijiet.

– Fuq l-eżistenza ta' restrizzjoni tal-Artikolu 18 KE

91 Fir-rigward tal-eżistenza invokata ta' restrizzjoni tal-Artikolu 18 KE, jeħtieġ li jiġi kkonstatat li ma jistax jiġi validament miċħud li l-esklużjoni ta' persuni li jixtiequ li jittrasferixxu ruħhom fi ħdan l-Unjoni għal raġunijiet mhux marbuta mal-eżerċizzju ta' attività ekonomika mill-benefiċċju tal-vantaġġ ikkonċernat tal-likwidità tista', f'ċerti każijiet, tkun ta' natura li tiddisswadi lil dawk il-persuni milli jeżerċitaw il-libertajiet fundamentali żgurati mill-imsemmi Artikolu 18 KE.

92 Madankollu, mill-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja jirriżulta li, tali restrizzjoni tista' tiġi ġġustifikata, fir-rigward tad-dritt tal-Unjoni, jekk din tkun ibbażata fuq kunsiderazzjonijiet oġġettivi ta' interess ġenerali indipendenti miċ-ċittadinanza tal-persuni kkonċernati u jekk tkun proporzjonata mal-għan segwit b'mod leġittimu mid-dritt nazzjonali (ara s-sentenzi tat-23 ta' Ottubru 2007, Morgan u Bucher, C-11/06 u C-12/06, Ġabra p. I-9161, punt 33 kif ukoll Il-Kummissjoni vs L-Ungerija, iċċitata iktar 'il fuq, punt 88).

93 F'dan ir-rigward, għandu jiġi rrilevat li l-istess konklużjoni bħal dik mogħtija fil-punti 51 sa 88 ta' din is-sentenza fir-rigward tal-eżistenza u l-ġustifikazzjoni tar-restrizzjonijiet tal-Artikoli 39 KE u 43 KE tapplika għall-istess raġunijiet fir-rigward (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi ċċitati iktar 'il fuq, tas-17 ta' Jannar 2008, Il-Kummissjoni vs Il-Ġermanja, punt 30, Il-Kummissjoni vs Il-Greċja, punt 60, kif ukoll Il-Kummissjoni vs L-Ungerija, punt 89).

Fuq l-ilmenti bbażati fuq ksur tad-dispożizzjonijiet tal-Ftehim ŻEE

94 Il-Kummissjoni ssostni wkoll li billi adotta u żamm fis-seħħ l-Artikolu 14(3) tal-liġi 35/2006, ir-Renju ta' Spanja naqas milli jwettaq l-obbligi tiegħu taħt l-Artikoli 28 u 31 tal-Ftehim ŻEE, dwar il-moviment liberu tal-ħaddiema u l-libertà ta' stabbiliment, rispettivament.

95 Preliminarjament, hemm lok li jiġi rrilevat li l-imsemmija dispożizzjonijiet tal-Ftehim ŻEE huma simili għal dawk tal-Artikoli 39 KE u 43 KE, b'tali mod li l-kunsiderazzjonijiet stabbiliti fir-rigward ta' dawk l-Artikoli fil-punti 51 sa 64 ta' din is-sentenza, fil-prinċipju japplikaw ukoll għall-Artikoli korrispondenti tal-Ftehim ŻEE.

96 Madankollu, għandu jiġi kkonstatat li, fir-rigward tal-ġustifikazzjoni bbażata fuq in-neċessità li jiġi żgurat irkupru effettiv tad-dejn fiskali, il-qafas ta' kooperazzjoni bejn l-awtoritajiet kompetenti tal-Istati Membri stabbilit mid-Direttivi 76/308, 77/799 u 2008/55 ma jeżistix bejn dawk l-awtoritajiet u dawk ta' Stat terz meta dan tal-aħħar ma jkun ħa ebda impenn ta' assistenza reċiproka (ara, b'mod partikolari, is-sentenza tal-5 ta' Mejju 2011, Il-Kummissjoni vs Il-Portugall, C-267/09, Ġabra p. I-3197, punt 55).

97 F'dak ir-rigward, għandu jiġi kkonstatat li r-Renju ta' Spanja jsostni li huwa ma kkonkludiex trattati bilaterali li jipprovdu għal assistenza reċiproka għall-ġbir u l-irkupru ta' taxxi mar-Renju tan-Norveġja u lanqas mar-Repubblika tal-Islanda jew mal-Prinċipat tal-Liechtenstein. Għaldaqstant, f'każ ta' trasferiment tar-residenza ta' persuna taxxabbli lejn wieħed mill-Istati partijiet fil-Ftehim ŻEE, ma jidhirx li l-awtoritajiet Spanjoli għandhom il-mezzi li jippermettulhom li jibbenefikaw minn kooperazzjoni effettiva mal-awtoritajiet tal-imsemmija Stati.

98 Barra minn hekk, il-Kummissjoni, billi llimitat ruħha, fl-osservazzjonijiet tagħha ppreżentati b'risposta għan-noti ta' intervent tar-Repubblika Federali tal-Ġermanja, tar-Renju tal-Pajjiżi l-Baxxi u tar-Repubblika Portugiża, li ssemmi b'mod ġenerali ħafna l-istrumenti ta' ftehim li jorbtu lir-Renju ta'

Spanja mal-Istati partijiet għall-Ftehim ŻEE li ma għandhomx il-kwalità ta' Stat Membru tal-Unjoni, ma stabbilixxietx li dawk l-istrumenti ta' ftehim jipprovdu effettivament għal mekkaniżmi ta' skambju ta' informazzjoni suffiċjenti sabiex jiġu vverifikati u kkontrollati d-dikjarazzjonijiet ippreżentati mill-persuni taxxabbli residenti f'dawk l-Istati.

99 F'dawk il-kundizzjonijiet, għandu jiġi kkunsidrat li l-obbligu tal-persuni taxxabbli li jittrasferixxu r-residenza tagħhom lejn pajjiż barrani li jinkludu kull dħul mhux intaxxat fil-bażi taxxabbli tas-sena fiskali ta' qabel li matulha huma kienu kkunsidrati bħala persuni taxxabbli residenti, sa fejn dan jirrigwarda l-persuni taxxabbli residenti fl-Istati partijiet għal Ftehim ŻEE li ma għandhomx il-kwalità ta' Stat Membru tal-Unjoni, ma jmurx lil hinn minn dak li huwa neċessarju sabiex jintlaħaq l-għan intiż sabiex tiġi żgurata l-effettività tal-kontrolli fiskali u tal-ġlieda kontra l-evażjoni fiskali.

100 Konsegwentement, ir-rikors għandu, jiġi miċħud sa fejn jirrigwarda l-ksur, mir-Renju ta' Spanja, tal-obbligi tiegħu taħt l-Artikoli 28 u 31 tal-Ftehim ŻEE.

101 F'dawk il-kundizzjonijiet, jeħtieġ li jiġi kkonstatat li, billi adotta u żamm fis-seħħ l-Artikolu 14(3) tal-liġi 35/2006, dispożizzjoni li tobbliga lill-persuni taxxabbli li jittrasferixxu r-residenza tagħhom lejn Stat Membru ieħor li jinkludu kull dħul mhux intaxxat fil-bażi taxxabbli tas-sena fiskali ta' qabel li matulha huma kienu kkunsidrati bħala persuni taxxabbli residenti, ir-Renju ta' Spanja naqas milli jwettaq l-obbligi tiegħu taħt l-Artikoli 18 KE, 39 KE u 43 KE.

Fuq l-ispejjeż

102 Skont l-Artikolu 69(2) tar-Regoli tal-Proċedura, il-parti li titlef għandha tbati l-ispejjeż, jekk dawn ikunu ntalbu. Skont l-Artikolu 69(3) ta' dawn l-istess regoli, il-Qorti tal-Ġustizzja tista' tiddeċiedi li taqsam l-ispejjeż jew tiddeċiedi li kull parti tbati l-ispejjeż tagħha, jekk il-partijiet ikunu telliefa rispettivament fuq kap jew aktar tat-talbiet tagħhom, jew għal raġunijiet eċċezzjonali.

103 F'din il-kawża, għandu jiġi kkunsidrat il-fatt li l-oġġezzjonijiet tal-Kummissjoni bbażati fuq nuqqas ta' osservanza tar-rekwiżiti li jirriżultaw mill-Artikoli 28 u 31 tal-Ftehim ŻEE, ma ntlaqgħux.

104 Għalhekk, hemm lok li r-Renju ta' Spanja jiġi kkundannat ibati t-tliet kwarti tal-ispejjeż kollha, u l-Kummissjoni tiġi kkundannata tbati l-kwart rimanenti.

105 Skont l-ewwel paragrafu tal-Artikolu 69(4), ta' dawn l-istess regoli, l-Istat Membri intervenjenti fil-kawża għandhom ibatu l-ispejjeż rispettivi tagħhom. Konsegwentement, ir-Repubblika Federali tal-Ġermanja, ir-Renju tal-Pajjiżi l-Baxxi u r-Repubblika Portugiża għandhom ibatu l-ispejjeż tagħhom.

Għal dawn il-motivi, Il-Qorti tal-Ġustizzja (L-Ewwel Awla) taqta' u tiddeċiedi:

1) **Billi adotta u żamm fis-seħħ fl-Artikolu 14 tal-Liġi 35/2006 dwar it-taxxa fuq id-dħul tal-persuni fiżiċi u li temenda parzjalment il-liġijiet tat-taxxa fuq il-kumpanniji, fuq id-dħul tal-persuni mhux residenti u fuq il-patrimonju (Ley 35/2006 del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no residentes y sobre el Patrimonio), tat-28 ta' Novembru 2006, dispożizzjoni li tobbliga lill-persuni taxxabbli li jittrasferixxu r-residenza tagħhom lejn Stat Membru ieħor li jinkludu kull dħul li ma jkunx ġie meħud inkunsiderazzjoni fil-bażi taxxabbli tal-aħħar sena fiskali li matulha huma kienu kkunsidrati persuni taxxabbli residenti, ir-Renju ta' Spanja naqas milli jwettaq l-obbligi tiegħu taħt l-Artikoli 18 KE, 39 KE u 43 KE.**

2) **Il-kumplament tar-rikors huwa miċħud.**

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

4) Ir-Repubblika Federali tal-Ġermanja, ir-Renju tal-Pajjiżi l-Baxxi u r-Repubblika Portugiża għandhom ibatu l-ispejjeż tagħhom.

Firem