Downloaded via the EU tax law app / web

SENTENZA TAL-QORTI TAL-?USTIZZJA (It-Tielet Awla)

28 ta’ Ottubru 2010 (*)

“Tassazzjoni diretta – Moviment liberu tal-kapital – Persuni ?uridi?i stabbiliti fi Stat terz membru ta?-?ona Ekonomika Ewropea – Pussess ta’ proprjetà immobbli li tinsab fi Stat Membru – Taxxa fuq il-valur fis-suq ta’ din il-proprjetà – Rifjut ta’ e?enzjoni – ?lieda kontra l-eva?joni fiskali – Evalwazzjoni fid-dawl tal-Ftehim ?EE”

Fil-Kaw?a C?72/09,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skont l-Artikolu 234 KE, imressqa mill-Cour de cassation (Franza), permezz ta’ de?i?joni tal-10 ta’ Frar 2009, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fit-18 ta’ Frar 2009, fil-pro?edura

Établissements Rimbaud SA

vs

Directeur général des impôts,

Directeur des services fiscaux d’Aix-en-Provence,

IL-QORTI TAL-?USTIZZJA (It-Tielet Awla),

komposta minn K. Lenaerts, President tal-Awla, E. Juhász, G. Arestis (Relatur), T. von Danwitz u D. Šváby, Im?allfin,

Avukat ?enerali: N. Jääskinen,

Re?istratur: N. Nanchev, Amministratur,

wara li rat il-pro?edura bil-miktub u wara s-seduta tat-3 ta’ Frar 2010,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

– g?al Établissements Rimbaud SA, minn J.?P. Chevallier, avukat,

– g?all-Gvern Fran?i?, minn G. de Bergues u J.?S. Pilczer, b?ala a?enti,

– g?all-Gvern ?ermani?, minn M. Lumma u C. Blaschke, b?ala a?enti,

– g?all-Gvern Estonjan,, minn L. Uibo, b?ala a?ent,

– g?all-Gvern Grieg, minn S. Spyropoulos u Z. Chatzipavlou u M. Tassopoulou, b?ala a?enti,

– g?all-Gvern Spanjol, minn M. Muñoz Pérez, b?ala a?ent,

– g?all-Gvern Taljan, minn I. Bruni, b?ala a?ent, assistita minn P. Gentili, avvocato dello Stato,

– g?all-Gvern Olandi?, minn C.M. Wissels u M. de Mol, b?ala a?enti,

– g?all-Gvern Svedi?, minn A. Falk u A. Engman, b?ala a?enti,

– g?all-Gvern tar-Renju Unit, minn I. Rao u I. Hutton, b?ala a?enti,

– g?all-Kummissjoni Ewropea, minn R. Lyal u J.?P. Keppenne, b?ala a?enti,

– g?all-Awtorità tas-Sorveljanza EFTA, minn L. Armati, I. Hauger, B. Alterskjæn u X. Lewis, b?ala a?enti,

– g?all-Prin?ipat tal-Liechtenstein, minn S. Monauni?Tömördy, b?ala a?ent,

wara li semg?et il-konklu?jonijiet tal-Avukat ?enerali, ippre?entati fis-seduta tad?29 ta' April 2010,

tag?ti l-pre?enti

Sentenza

1 It-talba g?al de?i?joni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 40 tal?Ftehim dwar i?-?ona Ekonomika Ewropea, tat-2 ta' Mejju 1992 (?U Edizzjoni Spe?jali bil-Malti, Kapitolu 11, Vol. 52, p. 3, iktar 'il quddiem il-"Ftehim ?EE").

2 Din it-talba ?iet imressqa fil-kuntest ta' kaw?a bejn Établissements Rimbaud SA (iktar 'il quddiem "Rimbaud") u d-directeur général des impôts (Direttur ?enerali tat-Taxxi) u d-directeur des services fiscaux d'Aix?en?Provence (Direttur tad?Dipartimenti Fiskali ta' Aix?en?Provence) (iktar 'il quddiem l-"awtoritajiet fiskali Fran?i?i"), dwar l-issu??ettar ta' din il-kumpannija g?at-taxxa fuq il?valur fis-suq ta' proprjetà immobbli fil-pussess ta' persuni ?uridi?i fi Franza (iktar 'il quddiem it-"taxxa kkontestata").

Il-kuntest ?uridiku

Il-Ftehim ?EE

3 L-Artikolu 40 tal-Ftehim ?EE jipprovdi:

"Fil-qafas tad-dispo?izzjonijiet ta' dan il-Ftehim, ma g?andu jkun hemm l-ebda restrizzjoni bejn il-Partijiet Kontraenti fuq il-moviment ta' kapital li jappartjeni lil persuni li huma residenti fi Stati Membri tal-KE jew fi Stati ta' l-EFTA u ma g?andu jkun hemm l-ebda diskriminazzjoni msejsa fuq i?-?ittadinanza jew fuq il?post ta' residenza tal-partijiet jew fuq il-post fejn dak il-kapital hu investit. L?Anness XII fih id-dispo?izzjonijiet ne?essarji biex jigi implimentat dan l?Artikolu".

4 L-Anness XII tal-Ftehim ?EE, intitolat "Moviment Liberu tal-Kapital", jirreferi g?ad-Direttiva tal-Kunsill 88/361/KEE, tal-24 ta' ?unju 1988, g?all?implementazzjoni tal-Artikolu 67 tat-Trattat (Artikolu abrogat mit-Trattat ta' Amsterdam) (?U Edizzjoni Spe?jali bil-Malti, Kapitolu 10, Vol. 1, p. 10). Skont l-Artikolu 1(1) ta' din id-direttiva, il-movimenti ta' kapital huma kklassifikati skont in-nomenklatura stabbilita fl-Anness I ta' din id-direttiva.

Il-le?i?lazzjoni nazzjonali

5 L-Artikoli 990 D *et seq* tal-code général des impôts (Kodi?i ?enerali tat-Taxxa Fran?i?) (iktar 'il quddiem i?-"CGI") jiffurmaw parti mill-mi?uri adottati mil?le?i?latur Fran?i? biex ji??ieled ?erti forom ta' evitar fiskali.

6 L-Artikolu 990 D ta?-CGI jipprevedi:

“Il-persuni ?uridi?i li, direttament jew permezz ta’ intermedjarju, jippossjedu proprjetà immobbli wa?da jew iktar li jkunu jinsabu fi Franza jew li jkollhom drittijiet *in rem* fuq din il-proprjetà immobbli g?andhom i?allsu taxxa annwali ekwivalenti g?al 3% fuq il-valur fis suq ta’ din il-proprjetà immobbli jew ta’ dawn id-drittijiet.

Kull persuna ?uridika li g?andha sehem, irrispettivament mill-forma u l kwantità, f’persuna ?uridika li hija l-proprjetarja ta’ proprjetà immobbli jew ta’ drittijiet fuq proprjetà immobbli jew li g?andha sehem f’persuna ?uridika terza, li hi hija stess il-proprjetarja ta’ proprjetà jew ta’ drittijiet jew intermedjarja fil-katina tal-ishma, hija kkunsidrata li tipposjedi proprjetà immobbli jew drittijiet fuq proprjetà immobbli fi Franza permezz ta’ intermedjarju. Din id-dispo?izzjoni tapplika rrispettivament min-numru ta’ persuni ?uridi?i intermedjarji”.

7 L-Artikolu 990 E ta?-CGI jipprovdi:

“It-taxxa prevista fl-Artikolu 990 D ma tapplikax:

1. G?all-persuni ?uridi?i li l-assi immobbli tag?hom, skont l-Artikolu 990 D, li jinsabu fi Franza, jirrappre?entaw inqas minn 50 % tal-assi Fran?i?i. G?all?applikazzjoni ta’ din id-dispo?izzjoni, ma humiex inklu?i fl-assi immobbli l-assi li l-persuni ?uridi?i previsti fl-Artikolu 990 D jew l-intermedjarji jallokaw g?all-attività professjonali tag?hom minbarra l-proprjetà immobbli;

2. G?all-persuni ?uridi?i li, peress li g?andhom is-sede tag?hom f’pajji? jew territorju li jkun ikkonkluda ma’ Franza konvenzjoni dwar g?ajnuna amministrattiva bil-g?an li ji?u mi??ielda l-eva?joni u l-evitar fiskali, jiddikjaraw kull sena, sa mhux iktar tard mill-15 ta’ Mejju, fil-post stabbilit mid?digriet previst fl-Artikolu 990F, il-post, id-deskrizzjoni u l-valur tal-proprjetà immobbli fil-pussess tag?hom fl-1 ta’ Jannar, l-identità u l-indirizz tas-so?ji tag?hom fl-istess data u n-numru ta’ azzjonijiet jew ta’ ishma mi?muma minn kull wie?ed minnhom;

3. G?all-persuni ?uridi?i li g?andhom is-sede ta’ tmexxija effettiva tag?hom fi Franza u g?all-persuni ?uridi?i l-o?ra li, bis-sa??a ta’ ftehim, ma g?andhomx ji?u su??etti g?al taxxa og?la, jekk kull sena huma jikkomunikaw, jew jie?du u jirrispettaw l-impenn li jikkomunikaw lill-awtoritajiet fiskali, fuq talba tag?hom, il-post u d-deskrizzjoni tal-proprjetà immobbli li huma jkunu jippossjedu fl-1 ta’ Jannar, l-identità u l-indirizz tal-azzjonisti, tas-so?ji jew tal?membri l-o?ra tag?hom, in-numru ta’ azzjonijiet, ishma jew drittijiet o?ra mi?muma minn kull wie?ed minnhom u l-prova tar-residenza fiskali tag?hom. L?impenn g?andu jittie?ed fid-data li fiha l-persuna ?uridika takkwista l-proprjetà immobbli jew id-dritt fuq proprjetà immobbli jew is-sehem imsemmija fl-Artikolu 990 D jew, fir-rigward tal-proprjetà immobbli, tad-drittijiet fuq proprjetà immobbli jew tal-ishma li kienu di?à fil-pussess tag?ha fl-1 ta’ Jannar 1993, sa mhux iktar tard mill-15 ta’ Mejju 1993 […]”

Il-kaw?a prin?ipali u d-domanda preliminari

8 Rimbaud, li s-sede tag?ha tinsab fil-Liechtenstein, tippossjedi proprjetà immobbli fi Franza. G?aldaqstant, fil-prin?ipju, hija su??etta g?at-taxxa kkontestata.

9 Sussegwentement, l-awtoritajiet fiskali Fran?i?i ppro?edew biex jirkupraw it?taxxa kkontestata ming?and Rimbaud, l-ewwel g?as?snin 1988 sa 1997, u sussegwentement g?as-snin 1998 sa 2000.

10 Wara li t-talbiet tag?ha ?ew mi??uda, Rimbaud ippre?entat rikorsi kontra l?awtoritajiet fiskali Fran?i?i. Wara sentenza mog?tija kontriha, fl-20 ta' Settembru 2005, mill-cour d'appel d'Aix en Provence (Qorti tal-Appell ta' Aix en Provence), Rimbaud appellat quddiem il-Cour de cassation (Qorti tal?Kassazzjoni).

11 F'dawn i?-?irkustanzi, il-Cour de cassation idde?idiet li tissospendi l-pro?eduri quddiemha u li tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja s-segwenti domanda preliminari:

"L-Artikolu 40 tal-Ftehim [?EE] jipprekludi le?i?lazzjoni b?al dik li tirri?ulta mill-Artikoli 990 D *et seq*. ta?-[CGI], fil-ver?joni tag?hom applikabbli dak i???mien, li te?enta mit-taxxa ta' 3 % fuq il-valur fis-suq tal-proprjetà immobbli li tinsab fi Franza lill-kumpanniji li g?andhom is-sede ta' tmexxija effettiva tag?hom fi Franza u li, fir-rigward ta' kumpannija li g?andha s-sede ta' tmexxija effettiva tag?ha f'pajji? fi?-[?EE], mhux membru tal-Unjoni Ewropea, tag?mel dik l-e?enzjoni su??etta jew g?al konvenzjoni dwar g?ajnuna amministrattiva, iffirmata bejn [ir-Repubblika Fran?i?a] u dan l-Istat bil-g?an li ji?u mi??ielda l?eva?joni u l-evitar tat-taxxa, jew g?all-kundizzjoni li, b'applikazzjoni ta' trattat li jinkludi klaw?ola ta' nondiskriminazzjoni min?abba ?-?ittadinanza, dawn il?persuni ?uridi?i ma g?andhomx ikunu su??etti g?al taxxa ikbar minn dik li g?aliha huma su??etti l-kumpanniji stabbiliti fi Franza?"

Fuq id-domanda preliminari

12 Permezz tal-ewwel domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikolu 40 tal-Ftehim ?EE g?andux ji?i interpretat fis-sens li jipprekludi le?i?lazzjoni nazzjoni b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali li te?enta mit-taxxa kkontestata lill-kumpanniji li g?andhom is-sede tag?hom fit-territorju ta' Stat Membru u li tissu??etta din l-e?enzjoni, fir-rigward ta' kumpannija li s-sede tag?ha jinsab fit-territorju ta' Stat terz membru ta?-?ona Ekonomika Ewropea (iktar 'il quddiem i?-"?EE"), g?all-e?istenza ta' konvenzjoni dwar g?ajnuna amministrattiva konklu?a bejn dan l-Istat Membru u dan l-Istat terz bil-g?an li ji?u mi??ielda l-eva?joni u l-evitar fiskali jew g?all-kundizzjoni li, b'applikazzjoni ta' trattat li jinkludi klaw?ola ta' nondiskriminazzjoni min?abba ?-?ittadinanza, dawn il-persuni ?uridi?i ma g?andhomx ikunu su??etti g?al taxxa og?la minn dik li g?aliha huma su??etti l-kumpanniji stabbiliti f'dan l-Istat Membru.

13 L-ewwel nett, g?andu ji?i rrilevat li l-Artikolu 40 tal-Ftehim ?EE da?al fis-se?? fil-Liechtenstein fl-1 ta' Mejju 1995 permezz tad-De?i?joni tal-Kunsill ta?-?EE Nru 1/95, tal-10 ta' Marzu 1995, dwar id-d?ul fis-se?? tal-Ftehim dwar i?-?ona Ekonomika Ewropea g?all-Prin?ipat tal-Liechtenstein (?U L 86, p. 58). G?aldaqstant, l-interpretazzjoni ta' dan l-artikolu tibqa' irrilevanti g?all-fatti li ji??eneraw it-taxxa kkontestata pre?edenti g?al din id-data.

14 Bl-istess mod, hemm lok li ji?i indikat li l-le?i?lazzjoni nazzjonali inkwistjoni fil?kaw?a prin?ipali di?à ?iet e?aminata mill-Qorti tal-?ustizzja fir-rigward tad?Direttiva tal-Kunsill 77/799/KEE, tad-19 ta' Di?embru 1977, dwar l-g?ajnuna komuni bejn l-awtoritajiet kompetenti tal-Istati Membri fil-qasam tat-tassazzjoni diretta u indiretta (?U Edizzjoni Spe?jali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 63), kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 92/12/KEE, tal-25 ta' Frar 1992 (?U Edizzjoni Spe?jali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 179, iktar 'il quddiem id?"Direttiva 77/799"), kif ukoll tal-Artikolu 63 TFUE, fis-sentenza tal-11 ta' Ottubru 2007, ELISA (C-451/05, ?abra p. I-8251).

15 Fil-kaw?a prin?ipali, peress li Rimbaud hija l-proprjetarja ta' proprjetà immobbli fi Franza, b?ala regola ?enerali hija, g?al dan il-g?an, su??etta g?all-?las tat-taxxa kkontestata skont l-Artikolu 990 D ta?-CGI

16 Fir-rigward tal-kategorija tal-movimenti ta' kapital inkwistjoni, hemm lok li ji?i rrilevat li l-Artikolu 40 tal-Ftehim ?EE jipprevedi li d-dispo?izzjonijiet ne?essarji g?all-applikazzjoni ta' dan l-

artikolu jinsabu fl-Anness XII ta’ dan il-ftehim. L?imsemmi anness XII jiddikjara d-Direttiva 88/361 u l-Anness I tag?ha applikabbli g?a?-?EE.

17 Skont ?urisprudenza stabbilita, il-moviment ta’ kapital jinkludi l-operazzjonijiet li bihom persuni li ma humiex residenti jid?lu g?al investimenti fi proprjetà immobbli fit-territorju ta’ Stat Membru, kif jirri?ulta min-nomenklatura tal?movimenti tal-kapital inklu?a fl-Anness I tad-Direttiva tal-Kunsill 88/361, fejn din in-nomenklatura ??omm l-istess valur indikattiv sabiex ting?ata definizzjoni lill-kun?ett ta’ movimenti ta’ kapital (ara, f’dan is-sens, is-sentenzi tas-16 ta’ Marzu 1999, Trummer u Mayer, C-222/97, ?abra p. I-1661, punt 21; tal-11 ta’ Jannar 2001, Stefan, C-464/98, ?abra p. I-173, punt 5; tal-5 ta’ Marzu 2002, Reisch *et*, C?515/99, C?519/99 sa C?524/99 u C?526/99 sa C?540/99, ?abra p. I?2157, punt 30, u tal-14 ta’ Settembru 2006, Centro di Musicologia Walter Stauffer, C?386/04, ?abra p. I?8203, punt 22).

18 Huwa pa?ifiku li Rimbaud ippro?ediet g?al investiment fi proprjetà immobbli fi Franza. Tali investiment transkonfinali jikkostitwixxi moviment ta’ kapital skont l-imsemmija nomenklatura (ara, f’dan is-sens, is-sentenza ELISA, i??itata iktar ’il fuq, punt 60).

19 G?aldaqstant, id-dispo?izzjonijiet tal-Artikolu 40 u tal-Anness XII tal?Ftehim ?EE huma applikabbli f’kaw?a b?al dik tal-kaw?a prin?ipali li tikkon?erna tran?azzjoni bejn ?ittadini ta’ Stati partijiet f’dan il-ftehim. Skont ?urisprudenza stabbilita, il-Qorti tal-?ustizzja tista’ tinterpretahom inkwantu hija adita minn qorti ta’ Stat Membru fir-rigward tal-portata f’dan l-istess Stat ta’ dan il-ftehim li jifforma parti integrali mis-sistema legali tal-Unjoni (ara s-sentenzi tal?15 ta’ ?unju 1999, Andersson u Wåkerås-Andersson, C-321/97, ?abra p. I?3551, punti 26 sa 31; tal-15 ta’ Mejju 2003, Salzmann, C?300/01, ?abra p. I?4899, punt 65, kif ukoll tat-23 ta’ Settembru 2003, Ospelt u Schlössle Weissenberg, C?452/01, ?abra p. I?9743, punt 27).

20 Wie?ed mill-g?anijiet prin?ipali tal-Ftehim ?EE huwa li jinkiseb bl-iktar mod komplet possibbli l-moviment liberu tal-merkanzija, tal-persuni, tas-servizzi u tal?kapital fi?-?EE kollha, b’tali mod li s-suq intern ma?luq fit-territorju tal?Unjoni ji?i esti? g?all-Istati tal-EFTA. F’din il-perspettiva, diversi dispo?izzjonijiet tal-imsemmi ftehim huma inti?i sabiex jiggarantixxu interpretazzjoni tieg?u l-iktar uniformi possibbli fi?-?EE kollha (ara l?opinjoni 1/92, tal-10 ta’ April 1992, ?abra p. I?2821). F’dan il-kuntest, hija l?Qorti tal-?ustizzja li g?andha ti?gura li r-regoli tal-Ftehim ?EE, essenzjalment identi?i g?al dawk tat-Trattat FUE, ji?u interpretati b’mod uniformi fi ?dan l-Istati Membri (sentenza Ospelt u Schlössle Weissenberg, i??itata iktar ’il fuq, punt 29).

21 Mid-dispo?izzjonijiet tal-Artikolu 40 tal-Ftehim ?EE jirri?ulta li r-regoli li jipprojbixxu r-restrizzjonijiet g?all-movimenti ta’ kapital u d-diskriminazzjoni li huma jistabbilixxu huma, fir-rigward tar-relazzjonijiet bejn l-Istati partijiet fil?Ftehim ?EE, irrispettivament minn jekk humiex membri tal-Unjoni jew tal?EFTA, identi?i g?al dawk li d-dritt tal-Unjoni jimponi fir-relazzjonijiet bejn l?Istati Membri (ara s-sentenza Ospelt u Schlössle Weissenberg, i??itata iktar ’il fuq, punt 28).

22 Minn dan jirri?ulta li, g?alkemm restrizzjonijiet g?all-moviment liberu tal-kapital bejn ?ittadini ta’ Stati partijiet fil-Ftehim ?EE g?andhom ikunu evalwati fid-dawl tal?Artikolu 40 u tal-Anness XII tal-imsemmi ftehim, dawn id-dispo?izzjonijiet g?andhom l-istess portata ?uridika b?al dik tad-dispo?izzjonijiet tal?Artikolu 63 TFUE (ara, is-sentenza tal-11 ta’ ?unju 2009, Il-Kummissjoni vs Il-Pajji?i l-Baxxi, C?521/07, ?abra p. I?4873, punt 33).

23 G?andu ji?i mfakkar li, skont ?urisprudenza stabbilita, g?alkemm it-taxxa diretta taqa’ ta?t il-kompetenza tal-Istati Membri, dawn tal-a??ar g?andhom, madankollu, je?er?itawha b’osservanza tad-dritt tal-Unjoni (ara, b’mod partikolari, is-sentenzi tas-7 ta’ Settembru 2004, Manninen, C?319/02, ?abra p I?7477, punt 19; tas-6 ta’ Marzu 2007, Meilicke *et*, C?292/04, ?abra p. I-1835, punt 19; tal-24 ta’ Mejju 2007, Holböck, C?157/05, ?abra p. I-4051, punt 21, u ELISA, i??itata iktar ’il fuq, punt 68). Bl-istess mod, din il-kompetenza ma tippermettilhomx japplikaw mi?uri li

jirrestrin?u l-libertà ta’ moviment garantita minn dispo?izzjonijiet simili tal-Ftehim ?EE.

Fuq l-e?istenza ta’ restrizzjoni g?all-movimenti ta’ kapital

24 Fir-rigward tal-kwistjoni dwar jekk le?i?lazzjoni nazzjonali b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali tikkostitwixxix restrizzjoni g?all-movimenti ta’ kapital, di?à ?ie kkonstatat, fil-kaw?a li tat lok g?as-sentenza ELISA, i??itata iktar ’il fuq, li l?le?i?lazzjoni inkwistjoni tikkostitwixxi restrizzjoni g?all-prin?ipju ta’ moviment liberu tal-kapital, ipprojbita mill-Artikolu 63 TFUE.

25 ?ie de?i? li, sabiex ikunu jistg?u jibbenefikaw mill-e?enzjoni mit-taxxa kkontestata, il-persuni ?uridi?i li ma g?andhomx is-sede ta’ tmexxija tag?hom fi Franza huma, bid-differenza ta’ persuni taxxabbli o?ra, su??etti, skont l?Artikolu 990 E(2) u (3) ta?-CGI, g?al kundizzjoni supplimentari, ji?ifieri dik marbuta mal-e?istenza ta’ konvenzjoni konklu?a bejn ir-Repubblika Fran?i?a u l?Istat ikkon?ernat. Fin-nuqqas ta’ konvenzjoni b?al din, persuna ?uridika li ma g?andhiex is-sede ta’ tmexxija tag?ha fi Franza, issib ru?ha m?a?da mill?possibbiltà li titlob b’mod effettiv l-e?enzjoni mit-taxxa kkontestata skont l?Artikoli 990 D u 990 E(2) u (3) ta?-CGI. Madankollu, b’kunsiderazzjoni tal-fatt li huma biss l-Istati kkon?ernati li g?andhom kompetenza li jidde?iedu li jintrabtu permezz ta’ konvenzjoni, jirri?ulta li l-kundizzjoni marbuta mal-e?istenza ta’ konvenzjoni dwar g?ajnuna amministrattiva jew ta’ trattat tista’ tinvolvi *de facto*, g?al din il-kategorija ta’ persuni ?uridi?i, sistema permanenti ta’ nuqqas ta’ e?enzjoni mit-taxxa kkontestata, li tirrendi l-investiment f’proprjetà immobbli fi Franza inqas attraenti g?all-kumpanniji li ma humiex residenti (ara, is-sentenza ELISA, i??itata iktar ’il fuq, punti 75 sa 77).

26 Fil-kaw?a prin?ipali, l-e?enzjoni mit-taxxa kkontestata favur kumpanniji stabbiliti fl-Istat terz ikkon?ernat, prevista mid-dispo?izzjonijiet tal-Artikolu 990 E ta?-CGI, hija su??etta g?all-konklu?joni ta’ konvenzjoni dwar g?ajnuna amministrattiva jew ta’ trattat konklu? bejn ir-Repubblika Fran?i?a u l-Prin?ipat tal-Liechtenstein.

27 Issa, fir-rigward tal-e?enzjoni stabbilita fl-Artikolu 990 E (2) ta?-CGI, ebda konvenzjoni dwar g?ajnuna amministrattiva bil-g?an li ji?u mi??ielda l-eva?joni u l-evitar fiskali ma ?iet iffirmata bejn dawn i?-?ew? Stati. Bl-istess mod, fir?rigward tal-e?enzjoni msemmija fl-Artikolu 990 E (3) ta?-CGI, g?andu ji?i indikat li, sa issa, ir-Repubblika Fran?i?a u l-Prin?ipat tal-Liechtenstein g?adhom ma ffirmawx trattat li abba?i tieg?u l-persuni ?uridi?i kkon?ernati ma g?andhomx ikunu su??etti g?al taxxa og?la minn dik tal-persuni ?uridi?i li g?andhom is-sede tag?hom fi Franza.

28 Minn dan jirri?ulta li r-rekwi?iti previsti mil-le?i?lazzjoni nazzjonali inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali g?all-ibbenefikar mill-e?enzjoni mit-taxxa kkontestata jeskludu awtomatikament lill-kumpanniji li ma humiex residenti stabbiliti fil?Liechtenstein mill-benefi??ju tal-e?enzjoni u jirrendu l-investiment fi proprjetà fi Franza inqas attraenti g?al dawn il-kumpanniji.

29 G?aldaqstant, f’kaw?a b?al dik fil-kaw?a prin?ipali, l-imsemmija le?i?lazzjoni tikkostitwixxi fir-rigward tal-persuni ?uridi?i restrizzjoni g?all-prin?ipju ta’ moviment liberu tal-kapital, li, b?ala regola ?enerali, hija pprojbita mill?Artikolu 40 tal-Ftehim ?EE bl-istess mod kif hija pprojbita mill?Artikolu 63 TFUE.

30 Skont il-Gvern Fran?i?, it-taxxa kkontestata hija inti?a sabiex tiddiswadi lill?persuni li j?allsu t-taxxa, li huma su??etti g?aliha, milli jevadu taxxa b?al din billi jo?olqu kumpanniji, li jsiru proprjetarji ta’ proprjetà immobbli li tinsab fi Franza, fi Stati li ma kkonkludewx mar-Repubblika Fran?i?a konvenzjoni li fiha klaw?ola dwar g?ajnuna amministrattiva, bil-g?an li ji?u mi??ielda l-eva?joni u l?evitar fiskali. Il-kriterju essenzjali ta’ e?enzjoni huwa kkostitwit mill-garanzija li l-awtoritajiet fiskali Fran?i?i jistg?u jitolbu direttament lill-awtoritajiet fiskali barranin l-informazzjoni ne?essarja kollha sabiex tikkorrabora d?dikjarazzjonijiet mag?mula mill-kumpanniji li g?andhom drittijiet fuq proprjetà jew drittijiet reali o?ra fuq proprjetà immobbli li tinsab fi Franza skont l-Artikolu

990 E ta?-CGI, kif ukoll id-dikjarazzjonijiet mag?mula minn persuni fi?i?i li g?andhom ir-residenza fiskali tag?hom fi Franza dwar il-proprjetà immobbli tag?hom su??etta g?at-taxxa.

31 Il-Gvern Fran?i? jispjega li, bid-differenza tal-obbligi ta' g?ajnuna re?iproka imposti fil-kuntest legali tal-Unjoni, l-Istati Membri ta?-?EE li ma humiex membri tal-Unjoni Ewropea ma humiex obbligati jittrasponu d-Direttiva 77/799. G?aldaqstant, fin-nuqqas ta' konvenzjoni li tinkludi klaw?ola dwar g?ajnuna amministrattivia jew ta' trattat li jinkludi klaw?ola ta' nondiskriminazzjoni fil?qasam tat-taxxa, l-awtoritajiet fiskali Fran?i?i ma jistg?ux jitolbu direttament lill-awtoritajiet fiskali tal-Prin?ipat tal-Liechtenstein l-informazzjoni kollha ne?essarja.

32 G?aldaqstant g?andu ji?i e?aminat jekk ir-restrizzjoni inkwistjoni hijiex i??ustifikata mir-ra?uni ta' interess ?enerali tal-?lieda kontra l-eva?joni fiskali u n-ne??essità li tin?amm l-effettività tal-kontrolli fiskali.

Fuq il-?ustifikazzjoni bba?ata fuq il-?lieda kontra l-eva?joni fiskali u n?ne?essità li tin?amm l-effettività tal-kontrolli fiskali

33 Fir-rigward tal-?ustifikazzjoni bba?ata fuq il-?lieda kontra l-eva?joni fiskali u n-ne?essità li tin?amm l-effettività tal-kontrolli fiskali, g?andu ji?i mfakkar li restrizzjoni g?all-moviment liberu tal-kapital tista' tkun ammessa biss bil?kundizzjoni li tkun adegwata biex tiggarantixxi t-twettiq tal-g?an inkwistjoni ming?ajr ma tmur lil hinn minn dak li huwa ne?essarju sabiex jintla?aq dan l-g?an (sentenzi tat-13 ta' Di?embru 2005, Marks & Spencer, C-446/03, ?abra p. I?10837, punt 35; tat-12 ta' Settembru 2006, Cadbury Schweppes u Cadbury Schweppes Overseas, C?196/04, ?abra p. I-?7995, punt 47; tat-13 ta' Marzu 2007, Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation, C-524/04, ?abra p. I-2107, punt 64 u tat-18 ta' Di?embru 2007, A, C-101/05, ?abra p. I-11531, punt 55).

34 B'hekk, ?ustifikazzjoni bba?ata fuq il-?lieda kontra l-eva?joni fiskali tista' ti?i a??ettata biss jekk din tirrigwarda skemi purament artifi?jali li g?andhom l-g?an li ti?i evitata l-li?i fiskali, fatt li jeskludi kull pre?unzjoni ?enerali ta' eva?joni. B'hekk, pre?unzjoni ?enerali ta' evitar jew ta' eva?joni fiskali ma tistax tkun suffi?jenti sabiex ti??ustifika mi?ura fiskali li tippre?udika l-g?anijiet tat-Trattat (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tas-26 ta' Settembru 2000, Il-Kummissjoni vs Il?Bel?ju, C?478/98, ?abra p. I?7587, punt 45, kif ukoll Cadbury Schweppes u Cadbury Schweppes Overseas, i??itata iktar 'il fuq, punt 50 u ?urisprudenza ??itata).

35 Fil-fatt, Stat Membru jista' japplika mi?uri li jippermettu li ji?i vverifikat, b'mod ?ar u pre?i?, l-ammont dovut mill-persuni taxxabbli (ara s-sentenza tal-10 ta' Marzu 2005, Laboratoires Fournier, C?39/04, ?abra p. I-2057, punt 24).

36 Fir-rigward tal-le?i?lazzjoni nazzjonali inkwistjoni, il-Qorti tal-?ustizzja di?à dde?idiet, fis-sentenza ELISA, i??itata iktar 'il fuq, li din il-le?i?lazzjoni hija adatta g?all-g?an li jikkonsisti fil-?lieda kontra l-eva?joni fiskali min?abba l?fatt li din tippermeti li ji?u mi??ielda l-prassi inti?i biss biex je?ilsu lil persuni fi?i?i mill-?las tat-taxxa fuq il-kapital fi Franza, jew g?all-inqas tag?mel dawn il?prassi inqas attraenti.

37 Il-Qorti tal-?ustizzja madankollu dde?idiet li, fil-ka? ta' impossibbiltà g?all?awtoritajiet fiskali Fran?i?i li jitolbu, abba?i ta' konvenzjoni konklu?a mal-Istat Membru li fit-territorju tieg?u l-persuna ?uridika kkon?ernata g?andha s-sede ta' tmexxija tag?ha, il-kooperazzjoni tal-awtoritajiet fiskali ta' dan l-Istat Membru, xejn ma jimpedixxi lill-awtoritajiet fiskali Fran?i?i milli je?i?u mill?persuna taxxabbli l-provi li huma jikkunsidraw ne?essarji sabiex ji?u stabbiliti b'mod korrett it-taxxi kkon?ernati u, skont il-ka?, li jirrifjutaw l?e?enzjoni mitluba jekk dawn il-provi ma humiex ipprovduti.

38 ?ie kkonstatat li l-le?i?lazzjoni Fran?i?a inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali ma tippermettix lill-kumpanniji li huma esklu?i mill-kamp ta’ applikazzjoni ta’ konvenzjoni dwar g?ajnuna amministrattiva u li ma jaqg?ux ta?t trattat li jipprevedi klaw?ola ta’ nondiskriminazzjoni fil-qasam tat-taxxa, i?da li jinvestu fi proprjetà immobbli fi Franza, li jipprovdu dokumenti rilevanti li jippermettu li ti?i stabbilita l-identità tal-azzjonisti tag?hom u kull informazzjoni o?ra li l?awtoritajiet fiskali Fran?i?i jqisu b?ala ne?essarja. Konsegwentment, il-Qorti tal??ustizzja dde?idiet li din il-le?i?lazzjoni tostakola, f’kull ka?, li dawn il?kumpanniji jipprodu?u l-prova li huma ma g?andhomx g?an ta’ eva?joni. Hija kkonkludiet li l-Gvern Fran?i? seta’ jadotta mi?uri inqas restrittivi sabiex jintla?aq l?g?an tal-?lieda kontra l-eva?joni fiskali u, b’hekk, li t-taxxa kkontestata ma tistax ti?i ??ustifikata minn tali ?lieda (ara s-sentenza ELISA, i??itata iktar ’il fuq, punti 99 sa 101)

39 Madankollu g?andu ji?i mfakkar li l-kaw?a li tat lok g?as-sentenza ELISA, i??itata iktar ’il fuq, kienet tikkon?erna fatti li jirrigwardaw Stati Membri tal?Unjoni, bl-esklu?joni ta’ kull Stat terz. G?aldaqstant, hekk kif ?ie indikat fil?punt 19 ta’ din is-sentenza, ir-risposti g?ad-domandi preliminari pprovduti minn din is-sentenza jikkon?ernaw biss relazzjonijiet bejn l-Istati Membri tal?Unjoni.

40 Issa, hemm lok li ji?i mfakkar li l-?urisprudenza dwar ir-restrizzjonijiet g?all?e?er?izzju tal-libertà ta’ moviment fi ?dan l-Unjoni ma tistax ti?i kompletament trasposta g?all-movimenti ta’ kapital bejn l-Istati Membri u l-Istati terzi, peress li dawn il-movimenti jaqg?u f’kuntest legali differenti (ara, is?sentenzi tat-18 ta’ Di?embru 2007, A, i??itata iktar ’il fuq, punt 60, u tad-19 ta’ Novembru 2009, Il-Kummissjoni vs L-Italja, C-540/07, ?abra p. I-10983, punt 69).

41 F’dan ir-rigward, g?andu ji?i rrilevat li l-qafas ta’ kooperazzjoni bejn l?awtoritajiet kompetenti tal-Istati Membri stabbilit mid-Direttiva 77/799 ma je?istix bejnhom u l-awtoritajiet kompetenti ta’ Stat terz meta dan tal-a??ar ma jkun ?a ebda impenn ta’ g?ajnuna re?iproka (ara, is-sentenza Il-Kummissjoni vs L-Italja, i??itata iktar ’il fuq, punt 70)

42 ?ertament, l-Anness XXII tal-Ftehim dwar i?-?EE jipprevedi li l-Istati Membri ta?-?EE huma obbligati jittrasponu fid-dritt nazzjonali tag?hom id-direttivi li jarmonizzaw id-dritt tal-kumpanniji, u b’mod partikolari dawk relatati mal?kontijiet tal-kumpanniji. Dawn il-mi?uri joffru lill-persuna taxxabbli l?possibbiltà li tipprodu?i data affidabbli u li tista’ ti?i vverifikata dwar kumpannija stabbilita fi Stat parti fil-Ftehim ?EE. F’dan il-ka?, huwa stabbilit li d-Direttiva 77/799 ma hijiex applikabbli bejn l-awtoritajiet kompetenti tal-Istati Membri u dawk tal-Prin?ipat tal-Liechtenstein.

43 G?aldaqstant, fil-kaw?a prin?ipali, huwa impossibbli g?all-awtoritajiet fiskali kompetenti Fran?i?i li jiksbu ming?and dawk tal-Prin?ipat tal-Liechtenstein l?informazzjoni ne?essarja g?all-e?er?izzju ta’ kontroll effettiv tal-provi pprovduti mill-kumpanniji taxxabbli.

44 Minn dan isegwi li, meta l-le?i?lazzjoni ta’ Stat Membru tissu??etta l-benefi??ju ta’ vanta?? fiskali g?al kundizzjonijiet li l-?arsien tag?hom jista’ ji?i vverifikat biss billi tinkiseb informazzjoni mill-awtoritajiet kompetenti ta’ Stat terz membru ta?-?EE, huwa, b?ala prin?ipju, le?ittimu li dan l-Istat Membru jirrifjuta l-g?oti ta’ dan il-vanta?? jekk, b’mod partikolari, min?abba n-nuqqas ta’ obbligu f’konvenzjoni ta’ dan l-Istat terz li jipprovdi informazzjoni, ikun impossibbli g?alih li jikseb din l-informazzjoni ming?and dan tal-a??ar.

45 Fir-rigward, b’mod partikolari, il-kwistjoni dwar jekk, kif issostni l-Kummissjoni, l-awtoritajiet fiskali Fran?i?i g?andhomx jippro?edu g?al e?ami ka? b’ka? tal-provi pprovduti minn kumpannija stabbilita fi Stat Membru ta?-?EE, g?andu ji?i rrilevat li fil-fatt mis-sentenza ELISA, i??itata iktar ’il fuq, jirri?ulta li fil-kuntest tal-Unjoni, ir-rifjut kategoriku tal-g?oti ta’ vanta?? fiskali ma huwiex i??ustifikat g?aliex xejn ma jwaqqaf lill-awtoritajiet fiskali milli je?i?u mill-persuna taxxabbli l-provi li huma jikkunsidraw ne?essarji sabiex ji?u stabbiliti l-imposti u t-taxxi kkon?ernati b’mod korrett u,

skont il-ka?, li ti?i rrifjutata l-e?enzjoni mitluba jekk dawn il-provi ma humiex ipprovduti

46 Madankollu, din il-?urisprudenza ma tapplikax g?as-sitwazzjoni differenti ta' kumpannija stabbilita fil-Prin?ipat tal-Liechtenstein. Fil-fatt, anki jekk, fis?sitwazzjoni li kienet is-su??ett tas-sentenza ELISA, i??itata iktar 'il fuq, l?awtoritajiet Lussemburgi?i ma kellhomx, skont l-Artikolu 8(1) tad?Direttiva 77/799, b?ala regola ?enerali l-obbligu li jipprovdu informazzjoni, xorta jibqa' l-fatt li l-kuntest le?i?lattiv huwa nettament differenti.

47 Qabel kollox, skont l-Artikolu 1(1) tad-Direttiva 77/799, l-awtoritajiet kompetenti tal-Istati Membri g?andhom jiskambjaw l-informazzjoni kollha li tista' tippermettilhom jistabbilixxu b'mod korrett it-taxxi fuq id-d?ul u fuq il-kapital kif ukoll l-informazzjoni kollha dwar l-istabbiliment ta' taxxi fuq il-primjums ta' assigurazzjoni. Sabiex ji?i implementat dan l-iskambju ta' informazzjoni, l?imsemmija direttiva tistabbilixxi kuntest le?i?lattiv li jipprevedi, fl-Artikolu 3 tag?ha, l-iskambju awtomatiku u fl-Artikolu 4 tag?ha, l-iskambju spontanju. Barra minn hekk, din timponi termini g?all-g?oti ta' informazzjoni (Artikolu 5), il?kollaborazzjoni minn uffi?jali tal-Istati (Artikolu 6) kif ukoll konsultazzjonijiet (Artikolu (9) u l-?bir flimkien tal-esperjenzi (Artikolu 10).

48 Huwa g?aldaqstant biss b'mod derogatorju li l-Artikolu 8 tad-Direttiva 77/799, intitolat "Limiti g?al bdil ta' informazzjoni", jipprevedi e??ezzjonijiet g?all?iskambju ta' informazzjoni. Inkwantu dispo?izzjoni derrogatorja, din hija s?su??ett ta' interpretazzjoni stretta. Barra minn hekk, skont il-prin?ipju ta' kooperazzjoni leali, l-Istati Membri huma obbligati jipprattikaw effettivament l?iskambju ta' informazzjoni, stabbilit mid-Direttiva 77/799.

49 F'dan il-kuntest le?i?lattiv, il-possibbiltà mog?tija lill-persuna taxxabbli, fis?sentenza ELISA, i??itata iktar 'il fuq, li tipprodu?i provi li g?andhom ji?u e?aminati mill-awtoritajiet fiskali Fran?i?i tirri?ulta g?aldaqstant b?ala mi?ura inti?a sabiex ji?i evitat li l-limitu stabbilit mis-sistema ?enerali ta' skambju ta' informazzjoni b?al dak li jirri?ulta mill-applikazzjoni ta' dan l-Artikolu 8 jkun g?ad-dannu tal-persuna taxxabbli.

50 Jekk, g?aldaqstant, din il-possibbiltà hija bba?ata fuq l-e?istenza ta' sistema ?enerali ta' skambju ta' informazzjoni b?al dik stabbilita bid-Direttiva 77/799, u g?aldaqstant, dipendenti fuq tali sistema, tali dritt ma jistax ji?i rikonoxxut lill?persuna taxxabbli f'?irkustanzi, identi?i g?al dawk tal-kaw?a prin?ipali, li huma kkaratterizzati minn nuqqas ta' kull obbligu ta' g?ajnuna minn na?a tal?awtoritajiet fiskali tal-Prin?ipat tal-Liechtenstein.

51 F'dawn i?-?irkustanzi, le?i?lazzjoni b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali g?andha ti?i meqjusa b?ala ??ustifikata fir-rigward tal-Istat parti fil-Ftehim ?EE min?abba r-ra?unijiet imperattivi ta' interess pubbliku relatati mal-?lieda kontra l?eva?joni fiskali u man-ne?essità li tin?amm l-effettività tal-kontrolli fiskali u b?ala adatta sabiex tiggarantixxi t-twettiq tal-g?an inkwistjoni ming?ajr ma tmur lil hinn minn dak li huwa ne?essarju sabiex jintla?aq dan il-g?an.

52 Mill-kunsiderazzjonijiet pre?edenti jirri?ulta li l-Artikolu 40 tal-Ftehim ?EE ma jipprekludix le?i?lazzjoni nazzjonali b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali li te?enta mit-taxxa kkontestata lill-kumpanniji li g?andhom is-sede tag?hom fit?territorju ta' Stat Membru tal-Unjoni u li tissu??etta din l-e?enzjoni, g?al kumpannija li s-sede tag?ha tinsab fit-territorju ta' Stat terz membru ta?-?EE, g?all-e?istenza ta' konvenzjoni dwar g?ajnuna amministrattiva konklu?a bejn dan l-Istat Membru u dan l-Istat terz bil-g?an li ji?u mi??ielda l-eva?joni u l-evitar fiskali jew g?all-kundizzjoni li, b'applikazzjoni ta' trattat li jinkludi klaw?ola ta' nondiskriminazzjoni min?abba ?-?ittadinanza, dawn il-persuni ?uridi?i ma g?andhomx ikunu su??etti g?al taxxa og?la minn dik li g?aliha huma su??etti l?kumpanniji stabbiliti fit-territorju ta' dan l-Istat Membru.

Fuq l-ispejje?

53 Peress li l-pro?edura g?andha, fir-rigward tal-partijiet fil-kaw?a prin?ipali, in?natura ta' kwistjoni mqajma quddiem il-qorti tar-rinviju, hija din il-qorti li tidde?iedi fuq l-ispejje?. L-ispejje? sostnuti g?as-sottomissjoni tal?osservazzjonijiet lill-Qorti tal-?ustizzja, barra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistg?ux jit?allsu lura.

G?al dawn il-motivi, Il-Qorti tal-?ustizzja (It-Tielet Awla) taqta' u tidde?iedi:

L-Artikolu 40 tal-Ftehim dwar i?-?ona Ekonomika Ewropea, tat-2 ta' Mejju 1992, ma jipprekludix le?i?lazzjoni nazzjonali, b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, li te?enta mit-taxxa fuq il-valur fis-suq tal-proprjetà immobbli li tinsab fit-territorju ta' Stat Membru tal-Unjoni Ewropea lill-kumpanniji li g?andhom is-sede tag?hom fit-territorju ta' dan l-Istat u li tissu??etta din l?e?enzjoni, g?al kumpannija li s-sede tag?ha tinsab fit-territorju ta' Stat terz membru ta?-?ona Ekonomika Ewropea, g?all-e?istenza ta' konvenzjoni dwar g?ajnuna amministrattiva konklu?a bejn dan l-Istat Membru u dan l?Istat terz bil-g?an li ji?u mi??ielda l-eva?joni u l-evitar fiskali jew g?all?kundizzjoni li, b'applikazzjoni ta' trattat li jinkludi klaw?ola ta' nondiskriminazzjoni min?abba ?-?ittadinanza, dawn il-persuni ?uridi?i ma g?andhomx ikunu su??etti g?al taxxa og?la minn dik li g?aliha huma su??etti l-kumpanniji stabbiliti fit-territorju ta' Stat Membru.

Firem

* Lingwa tal-kaw?a: il-Fran?i?.