SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Awla Manja)

18 ta' Diċembru 2007 *

Fil-Kawża C-101/05,

li għandha bħala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari taħt l-Artikolu 234 KE, imressqa mir-Regeringsrätten (l-Iżvezja), permezz ta' deċiżjoni tal-15 ta' Ottubru 2004, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fit-28 ta' Frar 2005, fil-proċedura

Skatteverket

vs

A,

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Awla Manja),

komposta minn V. Skouris, President, P. Jann, C. W. A. Timmermans, A. Rosas, K. Lenaerts (Relatur) u A. Tizzano, Presidenti ta' l-Awla, R. Schintgen, J. N. Cunha Rodrigues, R. Silva de Lapuerta, J. Malenovský, T. von Danwitz, A. Arabadjiev u C. Toader, Imħallfin,

* Lingwa tal-kawża: l-Iżvediż.

Avukat Ġenerali: Y. Bot,
Reġistratur: C. Strömholm, Amministratur,

wara li rat il-proċedura bil-miktub u wara s-seduta tat-12 ta' Ġunju 2007,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

— għas-Skatteverket, minn K. Rask, bħala aġent,

— għal A, minn S. Andersson u P. Nortoft, advokater,

— għall-Gvern Żvediż, minn K. Wistrand u A. Falk, bħala aġenti,

— għall-Gvern Daniż, minn B. Weis Fogh, bħala aġent,

— għall-Gvern Ġermaniż, minn M. Lumma, U. Forsthoff u C. Blaschke, bħala aġenti,

— għall-Gvern Spanjol, minn N. Díaz Abad u M. Muñoz Pérez, bħala aġenti,

— għall-Gvern Franċiż, minn G. de Bergues u J. C. Gracia kif ukoll minn C. Jurgensen, bħala aġenti,

— għall-Gvern Taljan, minn I. M. Braguglia, bħala aġent, assistit minn P. Gentili, avvocato dello Stato,

— għall-Gvern Olandiż, minn H. G. Sevenster u C. ten Dam kif ukoll minn M. de Grave, bħala aġenti,

— għall-Gvern tar-Renju Unit, minn C. Jackson u T. Harris, bħala aġenti, assistiti minn T. Ward, barrister,

— għall-Kummissjoni tal-Komunitajiet Ewropej, minn R. Lyal u K. Simonsson, bħala aġenti,

wara li semgħet il-konklużjonijiet ta' l-Avukat Ġenerali, ippreżentati fis-seduta tal-11 ta' Settembru 2007,

tagħti l-preżenti

Sentenza

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni ta' l-Artikoli 56 KE u 58 KE.

2 Din it-talba ġiet ippreżentata fil-kuntest ta' kawża bejn is-Skatteverket (Amministrazzjoni Fiskali Żvediża), u A, persuna fiżika residenti fl-Iżvezja, minħabba rifjut li din ta' l-aħħar tingħata eżenzjoni mit-taxxa fuq id-dividendi mqassma taħt il-forma ta' azzjonijiet f'kumpannija sussidjarja stabbilita f'pajjiż terz.

Il-leġiżlazzjoni nazzjonali

3 Bis-saħħa tal-Liġi Żvediża ta' l-1999 dwar it-taxxa fuq id-dħul (inkomstskattelagen, SFS 1999, Nru 1229, iktar 'il quddiem il-"liġi"), id-dividendi mqassma lil persuna fiżika residenti fl-Iżvezja minn kumpannija b'responsabbiltà limitata huma normalment suġġetti għat-taxxa fuq id-dħul f'dan l-Istat Membru.

4 Skond l-Artikolu 16 tal-Kapitolu 42 tal-liġi:

"Id-dividendi mqassma minn kumpannija Żvediża b'responsabbiltà limitata (parent company) taħt il-forma ta' azzjonijiet f'kumpannija sussidjarja mhumiex inklużi fid-dħul taxxabbli, taħt il-kundizzjoni li:

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

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

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

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

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

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

5 Fl-1992, meta din l-eżenzjoni ġiet introdotta fid-dritt Żvediż, id-dispożizzjonijiet li jirrigwardawha kienu japplikaw biss għall-profitti mqassma minn kumpanniji b'responsabbiltà limitata Żvediżi. Wara li ġew imħassra fl-1994, dawn id-dispożizzjonijiet ġew introdotti mill-ġdid fl-imsemmi dritt fl-1995.

6 Skond l-Artikolu 16a tal-Kapitolu 42 tal-liġi, introdott fid-dritt Żvediż fl-2001, l-eżenzjoni prevista fl-Artikolu 16 ta' l-istess kapitolu tapplika wkoll jekk it-tqassim ta' l-azzjonijiet isir minn kumpannija barranija li tikkorrispondi għal kumpannija Żvediża b'responsabbiltà limitata u li tkun stabbilita f'pajjiż taż-Żona Ekonomika Ewropea (iktar 'il quddiem iż-"ŻEE") jew fi Stat li miegħu r-Renju ta' l-Iżvezja jkun ikkonkluda konvenzjoni fiskali li fiha dispożizzjoni għall-iskambju ta' informazzjoni.

7 Fis-7 ta' Mejju 1965, il-Konfederazzjoni Żvizzera u r-Renju ta' l-Iżvezja kkonkludew konvenzjoni sabiex jevitaw it-tassazzjoni doppja fil-qasam tat-taxxa fuq id-dħul u fuq il-patrimonju (iktar 'il quddiem il-"konvenzjoni"). L-Artikoli 10 u 11 ta' din il-konvenzjoni jirrigwardaw l-iskema ta' tassazzjoni tad-dividendi u ta' l-interessi, rispettivament.

8 L-Artikolu 27 tal-Konvenzjoni jipprovdi għal proċedura amikevoli bejn l-awtoritajiet kompetenti u l-Istati kontraenti sabiex tiġi evitata t-tassazzjonijiet li ma tkunx konformi mad-dispożizzjonijiet ta' din il-konvenzjoni kif ukoll sabiex jiġu solvuti d-diffikultajiet jew jitneħħew id-dubji li jistgħu jinħolqu mill-interpretazzjoni jew l-applikazzjoni tagħhom.

9 Mill-punt 5 tal-Protokoll ta' Negozjar u Ffirmar li ġie stabbilit waqt il-konklużjoni tal-konvenzjoni (iktar 'il quddiem il-"protokoll") jirriżulta li d-delegazzjoni Żvizzera kkunsidrat li l-unika informazzjoni li tista' tkun is-suġġett ta' skambju hija dik meħtieġa għall-applikazzjoni tajba tal-konvenzjoni u dik li tippermetti li jiġi evitat li din tiġi applikata b'mod abbużiv. Mill-istess punt 5 jirriżulta li r-Renju ta' l-Iżvezja ħa nota ta' din id-dikjarazzjoni u rrinunzja għal dispożizzjoni espressa fil-konvenzjoni dwar l-iskambju ta' informazzjoni.

10 Fis-17 ta' Awwissu 1993, ġie konkluż arranġament bejn il-Konfederazzjoni Żvizzera u r-Renju ta' l-Iżvezja li jikkonċerna l-implementazzjoni ta' l-Artikoli 10 u 11 tal-konvenzjoni (iktar 'il quddiem l-"arraġament"). Dan l-arranġament jippreċiża l-proċedura li għandha tiġi segwita minn individwu sabiex jikseb eżenzjoni mit-taxxa skond il-kundizzjonijiet ta' tassazzjoni stabbiliti f'dawn l-artikoli, kif ukoll it-trattament ta' talbiet bħal dawn mill-awtoritajiet tat-taxxa ta' l-Istati kontraenti.

Il-kawża prinċipali u d-domanda preliminari

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

12 Fl-opinjoni preliminari tagħha, innotifikata fid-19 ta' Frar 2003, l-iSkatterättsnämnden wieġbet li t-tqassim previst minn X kellu jkun eżentat mit-taxxa fuq id-dħul u dan skond id-dispożizzjonijiet tat-Trattat KE li jirrigwardaw il-moviment liberu tal-kapital.

13 Skond is-Skatterättsnämnden, tali dritt għall-eżenzjoni ma jirriżultax mil-liġi peress li l-konvenzjoni ma tistabbilixxi ebda obbligu għall-Konfederazzjoni Żvizzera li tipprovdi informazzjoni meħtieġa mill-Amministrazzjoni Fiskali Żvediża. Madankollu, l-Artikolu 16a tal-Kapitolu 42 tal-liġi kellu jiġi kkunsidrat bħala restrizzjoni fuq il-moviment tal-kapital fis-sens ta' l-Artikolu 56 KE. Ċertament, restrizzjoni bħal din tkun motivata mill-intenzjoni li jiġu ffaċilitati l-kontrolli fiskali f'kuntest li fih mhijiex applikabbli d-Direttiva tal-Kunsill 77/799/KEE, tad-19 ta' Diċembru 1977, dwar għajnuna reċiproka mill-awtoritajiet kompetenti ta' l-Istati Membri fil-qasam tat-tassazzjoni diretta (ĠU L 336, p. 15), kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 92/12/KEE, tal-25 ta' Frar 1992 (ĠU L 76, p. 1, iktar 'il quddiem id-"Direttiva 77/799"). Madankollu, l-imsemmija restrizzjoni hija sproporzjonata fir-rigward ta' l-imsemmi għan. Fil-fatt, jidher li sa ċertu punt l-arranġament jipprovdi l-possibbiltà għall-Amministrazzjoni Fiskali Żvediża li tikseb l-informazzjoni neċessarja għall-applikazzjoni tal-leġiżlazzjoni fiskali interna. Barra minn hekk, il-persuna taxxabbli tista' tingħata l-possibbiltà li turi hija stess li l-kundizzjonijiet kollha meħtieġa mil-liġi huma ssodisfati.

14 Is-Skatteverket ressqet appell minn din l-opinjoni preliminari tas-Skatterättsnämnden quddiem ir-Regeringsrätten.

15 Fl-appell tagħha, is-Skatteverket sostniet li d-dispożizzjonijiet li jirrigwardaw il-moviment liberu tal-kapital mhumiex ċari għal dak li jikkonċerna l-moviment tal-kapital bejn l-Istati Membri u l-pajjiżi terzi, b'mod partikolari ma' dawk, minn fost dawn ta' l-aħħar, li jopponu l-iskambju ta' informazzjoni għall-finijiet ta' kontroll fiskali. Meta l-possibbiltà li tinkiseb informazzjoni hija limitata, restrizzjoni bħal dik stabbilita mill-imsemmi Artikolu 16a tista' tkun iġġustifikata sabiex tiġi ggarantita l-effettività tal-kontrolli fiskali.

16 Min-naħa l-oħra, A ssostni li d-dispożizzjonijiet li jinsabu fil-protokoll u fl-arranġament jistgħu jitqiesu bħala dispożizzjoni li tirrigwarda l-iskambju ta' informazzjoni li tinsab fil-konvenzjoni stess. Fi kwalunkwe każ, l-Artikolu 16a tal-Kapitolu 42 tal-liġi jikkostitwixxi restrizzjoni fuq il-moviment liberu tal-kapital, li ma tistax tiġi ġġustifikata. Fil-fatt, m'hemmx bżonn li l-awtoritajiet Żvizzeri jintalbu informazzjoni peress li l-persuna taxxabbli tista' tiġi ordnata turi li hija tissodisfa l-kundizzjonijiet sabiex tibbenefika mill-eżenzjoni prevista fil-liġi.

17 F'dawn iċ-ċirkustanzi, ir-Regeringsrätten iddeċidiet li tissospendi l-proċeduri quddiemha u li tistaqsi lill-Qorti tal-Ġustizzja d-domanda preliminari li ġejja:

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

Fuq id-domanda preliminari

18 Permezz tad-domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi jekk id-dispożizzjonijiet tat-Trattat li jirrigwardaw il-moviment liberu tal-kapital għandhomx jiġu interpretati fis-sens li jipprojbixxu l-leġiżlazzjoni ta' Stat Membru li bis-saħħa tagħha l-eżenzjoni mit-taxxa fuq id-dħul mid-dividendi, imqassma taħt forma ta' azzjonijiet f'kumpannija sussidjarja, tista' tingħata biss jekk il-kumpannija distributriċi hija stabbilita fi Stat taż-ŻEE jew fi Stat li miegħu tkun ġiet konkluża konvenzjoni li tipprovdi għall-iskambju ta' informazzjoni ma' l-Istat Membru li jimponi t-taxxa.

19 Preliminarjament, jeħtieġ li jiġi mfakkar li, skond ġurisprudenza stabbilita, għalkemm it-tassazzjoni diretta taqa' taħt il-kompetenza ta' l-Istati Membri, dawn ta' l-aħħar għandhom, madankollu, jeżerċitaw din il-kompetenza skond id-dritt Komunitarju (sentenzi tas-6 ta' Ġunju 2000, Verkooijen, C-35/98, Ġabra p. I-4071, punt 32; tas-7 ta' Settembru 2004, Manninen, C-319/02, Ġabra p. I-7477, punt 19, kif ukoll tas-6 ta' Marzu 2007, Meilicke *et*, C-292/04, Ġabra, p. I-1835, punt 19).

20 F'dan ir-rigward, l-Artikolu 56(1) KE, li daħal fis-seħħ fl-1 ta' Jannar 1994, implementa l-liberalizzazzjoni tal-kapital bejn l-Istati Membri kif ukoll bejn l-Istati Membri u l-pajjiżi terzi. Għal dan il-għan, huwa jipprovdi, fil-kuntest tal-kapitolu tat-Trattat intitolat "Il-Kapital u l-Pagament", li r-restrizzjonijiet kollha fuq il-moviment tal-kapital bejn l-Istati Membri kif ukoll bejn l-Istati Membri u l-pajjiżi terzi huma pprojbiti (sentenzi ta' l-14 Diċembru 1995, Sanz de Lera *et*, C-163/94, C-165/94 u C-250/94, Ġabra p. I-4821, punt 19, kif ukoll tat-23 ta' Frar 2006, van Hilten-van der Heijden, C-513/03, Ġabra p. I-1957, punt 37).

A

Fuq l-effett dirett ta' l-Artikolu 56(1) KE fir-relazzjonijiet bejn l-Istati Membri u l-pajjiżi terzi

21 Fl-ewwel lok, jeħtieġ li jiġi mfakkar li l-Artikolu 56(1) KE jistabbilixxi projbizzjoni ċara u mhux kundizzjonata, li ma teħtieġ ebda miżura ta' implementazzjoni u li tagħti lill-individwi drittijiet li huma jistgħu jinvokaw quddiem il-qrati (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Sanz de Lera *et*, iċċitata iktar 'il fuq, punti 41 u 47).

22 Madankollu, il-Gvern Ġermaniż isostni li fir-relazzjonijiet bejn l-Istati Membri u l-pajjiżi terzi, din id-dispożizzjoni għandha effett dirett biss fir-rigward tar-restrizzjonijiet li jirrigwardaw il-kategoriji ta' moviment tal-kapital li ma jaqgħux taħt l-Artikolu 57(1) KE. Fil-fatt, fir-rigward tal-kategoriji ta' moviment tal-kapital imsemmija f'dan il-paragrafu 1, l-Artikolu 57(2) KE jagħti lill-Kunsill ta' l-Unjoni Ewropea s-setgħa li jadotta miżuri ta' liberalizzazzjoni jekk u safejn dawn jippermettu l-promozzjoni tal-funzjonament ta' l-Unjoni Ekonomika u Monetarja. Għalkemm fil-punt 46 tas-sentenza Sanz de Lera *et*, iċċitata iktar 'il fuq, il-Qorti tal-Ġustizzja rrikonoxxiet li l-adozzjoni ta' miżuri mill-Kunsill mhijiex kundizzjoni neċessarja għall-implementazzjoni tal-projbizzjoni msemmija fl-Artikolu 56(1) KE, hija illimitat din l-interpretazzjoni għar-restrizzjonijiet li ma jaqgħux taħt l-Artikolu 57(1) KE.

23 F'dan ir-rigward, jeħtieġ li jiġi mfakkar li skond l-Artikolu 57(1) KE, l-Artikolu 56 KE ma jaffettwax l-applikazzjoni, fir-rigward ta' pajjiżi terzi, tar-restrizzjonijiet li kienu jeżistu fil-31 ta' Diċembru 1993 abbażi tad-dritt nazzjonali jew tad-dritt Komunitarju għal dak li jikkonċerna l-moviment tal-kapital lejn jew minn pajjiż terz meta dan jinvolvi investimenti diretti, inklużi investimenti f'beni immobbli, l-istabbiliment, il-provvediment ta' servizzi finanzjarji jew id-dħul ta' titoli fis-swieq kapitali.

24 Skond l-ewwel sentenza ta' l-Artikolu 57(2) KE, filwaqt li jipprova jilħaq l-għan tal-moviment liberu tal-kapital bejn l-Istati Membri u l-pajjiżi terzi, safejn huwa l-iktar possibbli u mingħajr ħsara għall-kapitoli l-oħra tat-Trattat, il-Kunsill jista', billi jaġixxi b'maġġoranza kkwalifikata fuq proposta tal-Kummissjoni tal-Komunitajiet Ewropej, jadotta l-miżuri li jirrigwardaw il-moviment tal-kapital minn jew lejn pajjiżi terzi, meta dawn jinvolvu investimenti diretti, inklużi investimenti f'beni immobbli, l-istabbiliment, il-provvediment ta' servizzi finanzjarji jew id-dħul ta' titoli fis-swieq kapitali. It-tieni sentenza ta' l-imsemmi paragrafu 2 tirrikjedi li l-miżuri li jikkostitwixxu pass lura fid-dritt Komunitarju għal dak li jikkonċerna l-liberalizzazzjoni tal-moviment tal-kapital lejn jew minn pajjiż terz, jiġu adottati abbażi ta' vot unanimu.

25 Fil-punt 48 tas-sentenza Sanz de Lera *et*, iċċitata iktar 'il fuq, il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li d-dispożizzjonijiet ta' l-Artikolu 73 B(1) tat-Trattat KE (li sar l-Artikolu 56(1) KE), flimkien ma' l-Artikoli 73 C u 73 D(1)(b) tat-Trattat KE [li saru l-Artikoli 57 u 58(1)(b) KE, rispettivament], jistgħu jiġu invokati quddiem il-qorti nazzjonali u jwasslu sabiex ir-regoli nazzjonali kuntrarji għalihom ma jiġux applikati.

26 B'hekk, il-Qorti tal-Ġustizzja rrikonoxxiet l-effett dirett ta' l-Artikolu 56(1) KE mingħajr m'għamlet distinzjoni bejn il-kategoriji ta' moviment tal-kapital li jaqgħu taħt l-Artikolu 57(1) KE u dawk li ma jaqgħux taħtu. Fil-fatt, il-Qorti tal-Ġustizzja sostniet li l-eċċezzjoni prevista fl-Artikolu 57(1) KE ma tistax teskludi li l-Artikolu 56(1) KE jagħti drittijiet lill-individwi li huma jistgħu jinvokaw quddiem il-qrati (sentenza Sanz de Lera *et*, iċċitata iktar 'il fuq, punt 47).

27 Minn dan isegwi li fir-rigward tal-moviment tal-kapital bejn l-Istati Membri u l-pajjiżi terzi, l-Artikolu 56(1) KE, flimkien ma' l-Artikoli 57 KE u 58 KE, jista' jiġi invokat quddiem il-qorti nazzjonali u jista' jwassal sabiex ir-regoli nazzjonali kuntrarji għalihom ma jiġux applikati, irrispettivament mill-kategorija ta' moviment tal-kapital in kwistjoni.

A

Fuq il-kunċett ta' restrizzjonijiet fuq il-moviment tal-kapital bejn l-Istati Membri u l-pajjiżi terzi

28 Jeħtieġ li l-ewwel tingħata risposta għall-argumenti tas-Skatteverket u dawk tal-Gvern Żvediż, Ġermaniż, Franċiż, u Olandiż, fejn huma jsostnu li l-kunċett ta' restrizzjoni fuq il-moviment tal-kapital imsemmi fl-Artikolu 56(1) KE ma jistax jiġi interpretat bl-istess mod fir-relazzjonijiet bejn l-Istati Membri u l-pajjiżi terzi bħal f'dawk bejn l-Istati Membri.

29 Il-Gvern Ġermaniż, Franċiż, u Olandiż isostnu li, kuntrarjament għal-liberalizzazzjoni tal-moviment tal-kapital bejn l-Istati Membri, li l-għan tagħha huwa li jiġi stabbilit is-suq intern, l-estensjoni tal-prinċipju ta' moviment liberu tal-kapital għar-relazzjonijiet bejn l-Istati Membri u l-pajjiżi terzi huwa marbut mat-twaqqif ta' l-Unjoni Ekonomika u Monetarja. Dawn it-tliet Gvernijiet isostnu li, fir-relazzjonijiet mal-pajjiżi terzi, il-ħarsien tal-projbizzjoni stabbilita fl-Artikolu 56(1) KE jwassal għal liberalizzazzjoni unilaterali min-naħa tal-Komunità Ewropea, mingħajr ma din tikseb il-garanzija li l-pajjiżi terzi kkonċernati wkoll ikunu ser jimxu lejn liberalizzazzjoni ekwivalenti u mingħajr ma jeżistu, fir-relazzjonijiet ma' dawn ta' l-aħħar, miżuri ta' armonizzazzjoni tad-dispożizzjonijiet nazzjonali, b'mod partikolari, fir-rigward tat-tassazzjoni diretta.

30 Il-gvern Ġermaniż u Olandiż isostnu wkoll li jekk il-prinċipju tal-moviment liberu tal-kapital kellu jiġi interpretat bl-istess mod kemm fir-relazzjonijiet mal-pajjiżi terzi kif ukoll ġewwa l-Komunità, jitneħħielha l-mezzi li bihom tinnegożja l-liberalizzazzjoni ma' dawn il-pajjiżi, peress li liberalizzazzjoni bħal din tkun diġà fetħet awtomatikament u unilateralment is-suq Komunitarju għal dawn ta' l-aħħar. F'dan ir-rigward huma jsostnu li l-klawsoli li jirrigwardaw il-moviment liberu tal-kapital li jkunu fil-ftehim ta' assoċjazzjoni konklużi mal-pajjiżi terzi spiss ikollhom portata iktar ristretta minn dik ta' l-Artikolu 56 KE, li ma jkunx jagħmel sens kieku din id-

dispożizzjoni kienet applikabbli b'mod daqstant rigoruż fir-relazzjonijiet mal-pajjiżi terzi u fir-relazzjonijiet Komunitarji.

31 Kif sostna l-Avukat Ġenerali fil-punti 74 sa 77 tal-konklużjonijiet tiegħu, anki jekk il-liberalizzazzjoni tal-moviment tal-kapital mal-pajjiżi terzi jista', ċertament, ikollha għanijiet oħra apparti li jiġi stabbilit is-suq intern, bħal, b'mod partikolari, li tiġi assigurata l-kredibbiltà tal-munita unika Komunitarja fuq is-swieq finanzjarji dinjija, u li fl-Istati Membri jinżammu ċentri finanzjarji ta' dimensjoni dinjija, jeħtieġ li jiġi kkonstatat li, peress li, permezz ta' l-Artikolu 56(1) KE l-prinċipju tal-moviment liberu tal-kapital ġie estiż għall-moviment tal-kapital bejn il-pajjiżi terzi u l-Istati Membri, dawn ta' l-aħħar għażlu li jistabbilixxu dan il-prinċipju fl-istess artikolu u fl-istess termini għall-moviment tal-kapital li jseħħ ġewwa l-Komunità u dak li jikkonċerna r-relazzjonijiet ma' pajjiżi terzi.

32 Barra minn hekk, kif sostna wkoll l-Avukat Ġenerali fil-punti 78 sa 83 tal-konklużjonijiet tiegħu, mid-dispożizzjonijiet kollha introdotti fit-Trattat taħt il-kapitolu li jirrigwarda l-kapital u l-pagamenti, jirriżulta li sabiex jittieħed in kunsiderazzjoni l-fatt li l-għan u l-kuntest legali tal-liberalizzazzjoni tal-moviment tal-kapital huma differenti skond jekk il-kwistjoni tkunx dwar relazzjonijiet bejn l-Istati Membri u l-pajjiżi terzi jew il-moviment liberu tal-kapital bejn l-Istati Membri, dawn qiesu li kien neċessarju li jiġu previsti klawsoli ta' salvagwardja u derogi li japplikaw speċifikatament għall-moviment tal-kapital lejn jew minn pajjiżi terzi.

33 Fil-fatt, barra mill-eċċezzjoni prevista fl-Artikolu 57(1) KE għal ċerti restrizzjonijiet fuq il-moviment tal-kapital lejn jew minn pajjiżi terzi li kienu jeżistu fil-31 ta' Diċembru 1993 abbażi tad-dritt nazzjonali jew tad-dritt Komunitarju, l-Artikolu 59 KE jagħti lill-Kunsill, f'ċirkustanzi eċċezzjonali li fihom l-imsemmi moviment tal-kapital jikkawża jew jhedded li jikkawża diffikultajiet serji għall-funzjonament ta' l-Unjoni Ekonomika u Monetarja, is-setgħa li jadotta miżuri ta' salvagwardja. Barra minn hekk, l-Artikolu 60(1) KE jawtorizza lill-Kunsill jieħu l-miżuri urġenti

neċessarji fir-rigward ta' pajjiż terz jekk, fil-każijiet imsemmija fl-Artikolu 301 KE, ikun meqjus li huwa neċessarju li tittieħed azzjoni Komunitarja. Fl-aħħar nett, l-Artikolu 60(2) KE jipprovdi għall-possibbiltà li, għal raġunijiet politiċi serji u minħabba motivi ta' urġenza, Stat Membru jieħu, sakemm il-Kunsill ma jkunx eżerċita s-setgħa tiegħu taħt l-Artikolu 60(1) KE, miżuri unilaterali kontra pajjiż terz fir-rigward, b'mod partikolari, tal-moviment tal-kapital.

34 F'dan ir-rigward jeħtieġ li jiġi mfakkar li, kuntrarjament għal dak li jsostni l-Gvern Ġermaniż, mill-kundizzjonijiet li għalihom hija suġġetta s-setgħa tal-Kunsill taħt l-Artikolu 57(2) KE li jadotta miżuri li jirrigwardaw kategoriji ta' moviment tal-kapital lejn jew minn pajjiżi terzi indikati f'din id-dispożizzjoni, ma jistax jiġi dedott li l-imsemmija kategoriji ma jaqgħux taħt il-kamp ta' applikazzjoni tal-projbizzjoni stabbilita fl-Artikolu 56(1) KE. Fil-fatt, l-Artikolu 57(2) KE għandu jinqara flimkien mal-paragrafu 1 ta' l-istess artikolu u jillimita ruħu li jippermetti lill-Kunsill jadotta miżuri li jirrigwardaw l-imsemmija kategoriji ta' moviment tal-kapital, mingħajr ma dawn ir-restrizzjonijiet nazzjonali jew Komunitarji li ż-żamma tagħhom hija espliċitament prevista f'dan il-paragrafu 1 jistgħu jiġu invokati kontrih.

35 Kif sostna l-Avukat Ġenerali fil-punt 86 tal-konklużjonijiet tiegħu, ir-restrizzjonijiet li l-Istati Membri u l-Komunità jistgħu japplikaw skond l-Artikolu 57(1) KE għall-moviment tal-kapital lejn jew minn pajjiż terz jingħaddu mhux biss ma' dawk previsti fl-Artikoli 59 KE u 60 KE, iżda wkoll ma' dawk li jirriżultaw minn miżuri meħuda mill-Istati Membri skond l-Artikolu 58(1)(a) u (b) KE jew li huma altrimenti ġġustifikati abbażi ta' raġuni imperattiva ta' interess ġenerali.

36 Barra minn hekk, mill-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja jirriżulta li l-limitu safejn l-Istati Membri huma b'hekk awtorizzati li japplikaw ċerti miżuri restrittivi li jirrigwardaw il-moviment tal-kapital ma jistax jiġi ddeterminat mingħajr ma jittieħed in kunsiderazzjoni l-fatt, indikat minn diversi Gvernijiet li ppreżentaw l-osservaz-

zjonijiet tagħhom lill-Qorti tal-Ġustizzja, li l-moviment tal-kapital lejn jew minn pajjiż terz iseħħ f'kuntest legali differenti minn dak li jseħħ fi ħdan il-Komunità.

37 Għaldaqstant, minħabba l-livell ta' integrazzjoni legali eżistenti bejn l-Istati Membri ta' l-Unjoni Ewropea, u b'mod partikolari, l-eżistenza ta' miżuri leġiżlattivi Komunitarji intiżi għall-kooperazzjoni bejn l-awtoritajiet tat-taxxa nazzjonali, bħad-Direttiva 77/799, l-impożizzjoni ta' taxxa minn Stat Membru fuq attivitajiet ekonomiċi li għandhom aspetti traskonfinali u li jitwettqu ġewwa l-Komunità mhux dejjem hija simili għal dik imposta fuq attivitajiet ekonomiċi li jirrigwardaw relazzjonijiet bejn l-Istati Membri u l-pajjiżi terzi (sentenza tat-12 ta' Diċembru 2006, Test Claimants in the FII Group Litigation, C-446/04, Ġabra p. I-11753, punt 170). Skond il-Qorti tal-Ġustizzja, ma jistax jiġi eskluż li Stat Membru jista' juri li restrizzjoni fuq il-moviment tal-kapital lejn jew minn pajjiż terz hija ġġustifikata minħabba raġuni mogħtija f'ċirkustanzi fejn din ir-raġuni ma tkunx ta' natura li tikkostitwixxi ġustifikazzjoni valida għal restrizzjoni fuq il-moviment tal-kapital bejn l-Istati Membri (sentenza Test Claimants in the FII Group Litigation, iċċitata iktar 'il fuq, punt 171).

38 Għal dawn il-motivi, l-argument imqajjem mill-Gvern Ġermaniż u Olandiż li, għalkemm il-kunċett ta' restrizzjonijiet fuq il-moviment tal-kapital huwa interpretat bl-istess mod fir-relazzjonijiet bejn l-Istati Membri u l-pajjiżi terzi bħal f'dawk bejn l-Istati Membri, il-Komunità tkun qed tiftaħ unilateralment is-suq Komunitarju għall-pajjiżi terzi mingħajr ma tikkonserva l-mezzi ta' negozjar meħtieġa sabiex tinkiseb tali liberalizzazzjoni min-naħa ta' dawn ta' l-aħħar, ma jistax jitqies bħala determinanti.

39 Peress li l-kunċett ta' restrizzjonijiet fuq il-moviment tal-kapital bejn l-Istati Membri u l-pajjiżi terzi ġie kkjarifikat, jeħtieġ li jiġi eżaminat, fit-tieni lok, jekk leġiżlazzjoni bħal dik in kwistjoni fil-kawża prinċipali għandhiex tiġi kkunsidrata bħala tali restrizzjoni u, jekk ikun il-każ, jekk hija tistax tiġi oġġettivament iġġustifikata abbażi tad-dispożizzjonijiet tat-Trattat jew abbażi ta' raġunijiet imperattivi ta' interess ġenerali.

A

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

40 F'dan ir-rigward, jeħtieġ li jiġi osservat li l-miżuri pprojbiti mill-Artikolu 56(1) KE, in kwantu restrizzjonijiet fuq il-moviment tal-kapital, jinkludu dawk li huma ta' natura li jiddiswadu lill-persuni li mhumiex residenti milli jinvestu fi Stat Membru jew jiddiswadu lir-residenti ta' l-imsemmi Stat Membru milli jinvestu fi Stati oħra (ara s-sentenzi van Hilten-van der Heijden, iċċitata iktar 'il fuq, punt 44, u tal-25 ta' Jannar 2007, Festersen, C-370/05, Ġabra p. I-1129, punt 24).

41 F'dan il-każ, l-Artikolu 16a tal-Kapitolu 42 tal-liġi jagħti lill-persuni taxxabbli residenti fl-Iżvezja eżenzjoni mit-taxxa fuq id-dividendi mqassma, taħt forma ta' azzjonijiet f'kumpannija sussidjarja, minn kumpannija b'responsabbiltà limitata stabbilita fl-Iżvezja jew fi Stat Membru ieħor taż-ŻEE, iżda jirrifjuta li jagħtihom il-benefiċċju ta' din l-eżenzjoni meta tqassim bħal dan jirriżulta minn kumpannija stabbilita f'pajjiż terz li mhuwiex membru taż-ŻEE, ħlief jekk dan ikun ikkonkluda konvenzjoni mar-Renju ta' l-Iżvezja li tipprovdi għall-iskambju ta' informazzjoni.

42 Leġiżlazzjoni bħal din għandha l-effett li tiddiswadi lill-persuni taxxabbli residenti fl-Iżvezja milli jinvestu l-kapital tagħhom f'kumpanniji stabbiliti barra miż-ŻEE. Fil-fatt, safejn id-dividendi li hija tqassam lir-residenti Żvediżi huma, fiskalment, ittrattati b'mod inqas favorevoli minn dawk imqassma minn kumpannija stabbilita fi Stat Membru taż-ŻEE, l-azzjonijiet ta' l-imsemmija kumpanniji huma inqas attraenti għall-investituri residenti fl-Iżvezja minn dawk ta' kumpanniji stabbiliti f'tali Stat (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi ċċitati iktar 'il fuq Verkooijen, punti 34 u 35, u Manninen, punti 22 u 23, kif ukoll, fir-rigward tal-moviment tal-kapital bejn l-Istati Membri u l-pajjiżi terzi, is-sentenza Test Claimants in the FII Group Litigation, iċċitata iktar 'il fuq, punt 166).

43 Għaldaqstant, leġiżlazzjoni bħal dik in kwistjoni fil-kawża prinċipali tinvolvi restrizzjoni fuq il-moviment tal-kapital bejn l-Istati Membri u l-pajjiżi terzi li, bħala prinċipju, hija pprojbita mill-Artikolu 56(1) KE.

44 Qabel ma jiġi eżaminat jekk, kif isostnu s-Skatteverket u l-Gvernijiet li ppreżentaw l-osservazzjonijiet tagħhom quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja, l-imsemmija restrizzjoni tistax tiġi ġġustifikata abbażi ta' raġuni imperattiva ta' interess ġenerali, jeħtieġ li tingħata risposta għall-argument tal-Gvern Taljan li din ir-restrizzjoni taqa' taħt l-eċċezzjoni prevista fl-Artikolu 57(1) KE.

Fuq l-applikazzjoni ta' l-eċċezzjoni prevista fl-Artikolu 57(1) KE

45 Kif ġie osservat fil-punt 23 ta' din is-sentenza, skond l-Artikolu 57(1) KE, l-Artikolu 56 KE ma jaffettwax l-applikazzjoni, fir-rigward tal-pajjiżi terzi, tar-restrizzjonijiet eżistenti fil-31 ta' Diċembru 1993 abbażi tad-dritt nazzjonali jew tad-dritt Komunitarju għal dak li jikkonċerna l-moviment liberu tal-kapital lejn jew minn pajjiż terz meta jinvolvi investimenti diretti, inklużi investimenti f'beni immobbli, l-istabbiliment, il-provvediment ta' servizzi finanzjarji jew id-dħul ta' titoli fis-swieq kapitali.

46 Restrizzjoni fuq il-moviment tal-kapital riżultat tat-trattament fiskali inqas vantaġġuż tad-dividendi ta' oriġini barranija taqa' taħt il-kunċett ta' "investimenti diretti" fis-sens ta' l-Artikolu 57(1) KE sakemm din tirrigwarda kull natura ta' investiment li jagħmlu persuni fiżiċi jew ġuridiċi u li jservi sabiex joħloq jew iżomm relazzjonijiet dewwiema u diretti bejn sid il-kera u l-impriża li għaliha tkun intiża l-proprjetà għall-finijiet ta' l-attività ekonomika tagħha (ara, f'dan is-sens, sentenzi Test Claimants in the FII Group Litigation, iċċitata iktar 'il fuq, punti 179 sa 181; ta' l-24 ta' Mejju 2007, Holböck, C-157/05, Ġabra p. I-4051, punti 33 u 34, kif ukoll tat-23 ta' Ottubru 2007, Il-Kummissjoni vs Il-Ġermanja, C-112/05, Ġabra p. I-8995, punt 18).

47 Peress li d-deċiżjoni tar-rinviju ma teskludix li d-dividendi li l-kumpannija X taħseb li tqassam lil A jirrigwardaw investimenti bħal dawn, jeħtieġ li jiġi eżaminat jekk leġiżlazzjoni bħal dik in kwistjoni fil-kawża prinċipali tistax taqa' taħt l-eċċezzjoni prevista fl-Artikolu 57(1) KE in kwantu restrizzjoni li kienet teżisti fil-31 ta' Diċembru 1993.

48 Kif sostna l-Avukat Ġenerali fil-punti 110 sa 112 tal-konklużjonijiet tiegħu l-kunċett ta' restrizzjoni eżistenti fil-31 ta' Diċembru 1993 jippresupponi li l-kuntest ġuridiku li fih taqa' ir-restrizzjoni in kwistjoni kien jifforma parti mis-sistema legali ta' l-Istat Membru kkonċernat minn dik id-data għal żmien mhux interrott. Fil-fatt, kieku kien mod ieħor, Stat Membru kien ikun jista', fi kwalunkwe mument, jintroduċi mill-ġdid ir-restrizzjonijiet fuq il-moviment tal-kapital lejn jew minn pajjiż terz li kienu jeżistu fis-sistema legali nazzjonali fil-31 ta' Diċembru 1993, iżda li ma nżammewx.

49 Kienet b'din l-istess idea li l-Qorti tal-Ġustizzja esprimiet ruħha meta ġiet mitluba tiddeċiedi dwar l-applikabbiltà ta' l-eċċezzjoni prevista fl-Artikolu 57(1) KE għal restrizzjonijiet fuq il-moviment tal-kapital li kienu jeżistu fis-sistema legali ta' Stat Membru fil-31 ta' Diċembru 1993. Fil-fatt, għalkemm il-Qorti tal-Ġustizzja sostniet li miżura nazzjonali adottata wara din id-data mhijiex, minħabba dan il-fatt biss, awtomatikament eskluża mis-sistema derogatorja prevista fl-imsemmi paragrafu 1, hija fehmet din il-possibbiltà bħala li tinkludi dispożizzjonijiet li, essenzjalment, huma identiċi għal leġiżlazzjoni preċedenti jew li jillimitaw lilhom infushom li jnaqqsu jew ineħħu ostaklu għall-eżerċizzju tad-drittijiet u l-libertajiet Komunitarji li jkun jinsab fil-leġiżlazzjoni preċedenti, filwaqt li teskludi dispożizzjonijiet li huma bbażati fuq loġika differenti minn dik tad-dritt preċedenti u li jistabbilixxu proċeduri ġodda (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi ċċitati iktar 'il fuq Test Claimants in the FII Group Litigation, punt 192, u Holböck, punt 41). Billi għamlet dan, il-Qorti tal-

Ġustizzja ma kellhiex l-intenzjoni li tinkludi dispożizzjonijiet li, filwaqt li kienu essenzjalment identiċi għal leġiżlazzjoni eżistenti fil-31 ta' Diċembru 1993, introduċew mill-ġdid ostaklu għall-moviment liberu tal-kapital li, wara li ġiet imħassra l-leġiżlazzjoni preċedenti, ma kienx għadu jeżisti.

50 F'dan il-każ, jeħtieġ li jiġi kkonstatat li, fid-data tad-dħul tiegħu fis-seħħ fl-1992, l-Artikolu 16 tal-Kapitolu 42 tal-liġi kien diġà jeskludi mill-benefiċċju ta' l-eżenzjoni previst għad-dividendi mqassma taħt il-forma ta' azzjonijiet f'kumpannija sussidjarja, dawk id-dividendi mqassma minn kumpanniji stabbiliti f'pajjiż terz li ma jkunx ikkonkluda konvenzjoni mar-Renju ta' l-Iżvezja li fiha jkun previst l-iskambju ta' informazzjoni. Fil-fatt, mid-deċiżjoni tar-rinviju jirriżulta li fl-imsemmija data din l-eżenzjoni kienet tapplika biss għad-dividendi mqassma minn kumpanniji stabbiliti fl-Iżvezja.

51 Huwa minnu li d-dispożizzjonijiet dwar l-eżenzjoni ġew imħassra fl-1994, u wara ġew introdotti mill-ġdid fl-1995 u fl-2001 ġew estiżi għad-dividendi mqassma minn kumpanniji stabbiliti fi Stat Membru taż-ŻEE jew fi Stat ieħor li miegħu r-Renju ta' l-Iżvezja jkun ikkonkluda konvenzjoni li tipprovdi għall-iskambju ta' informazzjoni. Madankollu, jibqa' l-fatt li, kif isostni l-Gvern Taljan, il-benefiċċju ta' din l-eżenzjoni ġie eskluż għal żmien mhux interrott, ta' l-inqas mill-1992, għad-dividendi mqassma minn kumpanniji stabbiliti f'pajjiż terz, mhux membru taż-ŻEE, li ma kkonkludiex konvenzjoni bħal din mar-Renju ta' l-Iżvezja.

52 F'dawn iċ-ċirkustanzi, l-esklużjoni mill-1992 tal-benefiċċju ta' l-eżenzjoni previst fil-liġi fir-rigward tad-dividendi mqassma minn kumpannija stabbilita f'pajjiż terz, mhux membru taż-ŻEE, li ma jkunx ikkonkluda konvenzjoni mar-Renju ta' l-Iżvezja li tipprovdi għall-iskambju ta' informazzjoni, għandha tiġi kkunsidrata bħala restrizzjoni li kienet teżisti fil-31 ta' Diċembru 1993 fis-sens ta' l-Artikolu 57(1) KE ta' l-inqas meta dawn id-dividendi jirrigwardaw investimenti diretti fil-kumpannija distributriċi, li għandu jiġi vverifikat mill-qorti tar-rinviju.

53 Peress li mid-deċiżjoni tar-rinviju ma jirriżultax li d-dividendi in kwistjoni fil-kawża prinċipali jirrigwardaw investimenti diretti, jeħtieġ li jiġi eżaminat jekk leġiżlazzjoni nazzjonali bħal dik in kwistjoni fil-kawża prinċipali tistax tiġi ġġustifikata abbażi ta' raġuni imperattiva ta' interess ġenerali.

Fuq il-ġustifikazzjoni bbażata fuq il-bżonn li tiġi ggarantita l-effettività tal-kontrolli fiskali

54 Skond is-Skatteverket kif ukoll il-Gvern Żvediż, Daniż, Ġermaniż, Spanjol, Franċiż, Taljan, Olandiż u dak tar-Renju Unit ir-rifjut li tingħata l-eżenzjoni prevista fl-Artikolu 16 tal-Kapitolu 42 tal-liġi, meta d-dividendi huma mqassma minn kumpannija stabbilita f'pajjiż terz li miegħu r-Renju ta' l-Iżvezja ma kkonkludiex konvenzjoni fiskali li tipprovdi għal skambju ta' informazzjoni, huwa ġġustifikat mill-bżonn li tiġi ggarantita l-effettività tal-kontrolli fiskali. Fil-fatt, fir-rigward ta' pajjiż terz, l-Amministrazzjoni Fiskali Żvediża ma tistax tirrikorri għall-għajnuna reċiproka bejn l-awtoritajiet kompetenti prevista mid-Direttiva 77/799. Barra minn hekk, la l-konvenzjoni u lanqas il-protokoll ma fihom dispożizzjoni li tipprovdi għal skambju ta' informazzjoni simili għal dak previst fl-Artikolu 26 tal-Mudell ta' Konvenzjoni stabbilit mill-Organizzazzjoni għall-Kooperazzjoni Ekonomika u l-Iżvilupp (OECD). Madankollu, anki jekk il-persuna taxxabbli għandha l-informazzjoni neċessarja sabiex turi li l-kundizzjonijiet meħtieġa mill-imsemmi Artikolu 16 huma ssodisfati, l-Amministrazzjoni Fiskali xorta jkollha tivverifika l-valur tal-provi pprovduti, li huwa impossibbli jekk din ma jkollhiex is-setgħa li tikseb il-kollaborazzjoni ta' l-awtoritajiet kompetenti ta' l-Istat fejn tkun stabbilita l-kumpannija distributriċi.

55 Bis-saħħa ta' l-Artikolu 58(1)(b) KE, l-Artikolu 56 KE ma jaffettwax id-dritt li għandhom l-Istati Membri li jieħdu l-miżuri kollha indispensabbli sabiex jilqgħu

għall-ksur tal-liġijiet u r-regolamenti tagħhom, b'mod partikolari, fil-qasam fiskali. B'hekk, il-Qorti tal-Ġustizzja rrikonoxxiet li l-bżonn li tiġi ggarantita l-effettività tal-kontrolli fiskali jikkostitwixxi raġuni imperattiva ta' interess ġenerali li tista' tiġġustifika restrizzjoni fuq l-eżerċizzju tal-movimenti liberi ggarantiti mit-Trattat (sentenzi tal-15 ta' Mejju 1997, Futura Participations u Singer, C-250/95, Ġabra p. I-2471, punt 31; tal-15 ta' Lulju 2004, Lenz, C-315/02, Ġabra p. I-7063, punti 27 u 45, kif ukoll ta' l-14 ta' Settembru 2006, Centro di Musicologia Walter Stauffer, C-386/04, Ġabra p. I-8203, punt 47).

56 Sabiex miżura restrittiva tkun tista' tiġi ġġustifikata jeħtieġ li hija tirrispetta l-prinċipju ta' proporzjonalità, fis-sens li hija għandha tkun xierqa sabiex tiggarantixxi t-twettiq ta' l-għan tagħha u m'għandhiex tmur lilhinn minn dak li huwa neċessarju sabiex dan l-għan jintlaħaq (ara, b'mod partikolari, is-sentenza ta' l-4 ta' Marzu 2004, Il-Kummissjoni vs Franza, C-334/02, Ġabra p. I-2229, punt 28).

57 Skond A u l-Kummissjoni, il-leġiżlazzjoni in kwistjoni fil-kawża prinċipali hija sproporzjonata fid-dawl ta' l-għan tagħha peress li l-awtoritajiet tat-taxxa Żvediżi jistgħu jirrikjedu lill-persuna taxxabbli sabiex tipprovdi l-prova li l-kundizzjonijiet meħtieġa għall-benefiċċju ta' l-eżenzjoni previsti minn din il-leġiżlazzjoni huma ssodisfati. Safejn eżenzjoni bħal din tirrigwarda dividendi mqassma minn kumpannija kkwotata fil-Borsa, ċerta informazzjoni tista' tinkiseb ukoll billi tiġi kkonsultata l-informazzjoni li tali kumpannija tkun obbligata tirrendi pubblika.

58 Kif isostnu A u l-Kummissjoni, fir-rigward tal-leġiżlazzjoni nazzjonali li tillimita l-eżerċizzju ta' wieħed minn dawn il-movimenti liberi ggarantiti mit-Trattat, il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li Stat Membru ma jistax jinvoka l-impossibbiltà li jitlob il-kollaborazzjoni ta' Stat Membru ieħor sabiex jagħmel riċerki jew jiġbor informazzjoni sabiex jiġġustifika r-rifjut ta' vantaġġ fiskali. Fil-fatt, anki jekk il-verifika ta' l-informazzjoni pprovduta mill-persuna taxxabbli tirriżulta diffiċli, b'mod partikolari minħabba l-limiti ta' l-iskambju ta' informazzjoni previsti fl-Artikolu 8 tad-Direttiva

77/799, xejn ma jwaqqaf lill-awtoritajiet tat-taxxa kkonċernati milli jitolbu mingħand il-persuna taxxabbli l-provi neċessarji sabiex l-imposti u t-taxxi kkonċernati jiġu ddeterminati b'mod korrett u, jekk ikun il-każ, milli jirrifjutaw l-eżenzjoni mitluba jekk dawn il-provi ma jiġux ipprovduti (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tat-28 ta' Jannar 1992, Bachmann, C-204/90, Ġabra p. I-249, punt 20; tat-30 ta' Jannar 2007, Il-Kummissjoni vs Id-Danimarka, C-150/04, Ġabra p. I-1163, punt 54, kif ukoll tal-11 ta' Ottubru 2007, ELISA, C-451/05, Ġabra p. I-8251, punti 94 u 95).

59 F'dan il-kuntest, il-Qorti tal-Ġustizzja kkunsidrat li ma jistax jiġi eskluż *a priori* li l-persuna taxxabbli tkun f'pożizzjoni li tipprovdi d-dokumenti rilevanti li jippermettu lill-awtoritajiet tat-taxxa ta' l-Istat Membru li jimponi t-taxxa sabiex jivverifikaw, b'mod ċar u preċiż, li hija ma tkunx qed tipprova tevita jew tevadi l-ħlas tat-taxxa (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tat-8 ta' Lulju 1999, Baxter *et*, C-254/97, Ġabra p. I-4809, punti 19 u 20; ta' l-10 ta' Marzu 2005, Laboratoires Fournier, C-39/04, Ġabra p. I-2057, punt 25, kif ukoll ELISA, iċċitata iktar 'il fuq, punt 96).

60 Madankollu, din il-ġurisprudenza, li tirrigwarda r-restrizzjonijiet fuq l-eżerċizzju tal-movimenti liberi fi ħdan il-Komunità, ma tistax tiġi kompletament trasposta għall-moviment tal-kapital bejn l-Istati Membri u l-pajjiżi terzi, peress li dawn il-movimenti liberi jaqgħu f'kuntest legali differenti minn dak tal-kawżi li taw lok għas-sentenzi msemmija fiż-żewġ punti preċedenti.

61 Fil-fatt, u fl-ewwel lok, ir-relazzjonijiet bejn l-Istati Membri jseħħu f'kuntest legali komuni, ikkaratterizzat mill-eżistenza ta' leġiżlazzjoni Komunitarja, bħad-Direttiva 77/799, li stabbiliet obbligi ta' għajnuna reċiproka. Anki jekk, fl-oqsma li jaqgħu taħt din id-direttiva, l-obbligu ta' għajnuna reċiproka mhuwiex mingħajr limiti, jibqa' l-fatt li l-imsemmija direttiva tistabbilixxi qafas ta' kooperazzjoni bejn l-awtoritajiet kompetenti ta' l-Istati Membri li ma jeżistix bejnhom u bejn l-awtoritajiet kompetenti ta' pajjiż terz meta dan ta' l-aħħar ma jkun ħa ebda impenn ta' għajnuna reċiproka.

62 Fit-tieni lok, kif sostna l-Avukat Ġenerali fil-punti 141 sa 143 tal-konklużjonijiet tiegħu, għal dak li jirrigwarda d-dokumenti li tista' tipprovdi persuna taxxabbli sabiex l-awtoritajiet tat-taxxa jkunu jistgħu jivverifikaw jekk il-kundizzjonijiet previsti fil-leġiżlazzjoni nazzjonali humiex issodisfati, il-miżuri Komunitarji ta' armonizzazzjoni li japplikaw fl-Istati Membri fir-rigward tal-kontijiet tal-kumpanniji, joffru lill-persuna taxxabbli l-possibbiltà li tipprovdi informazzjoni kredibbli u li tista' tiġi vverifikata għal dak li jirrigwarda l-istruttura jew l-attivitajiet ta' kumpannija stabbilita fi Stat Membru ieħor, filwaqt li possibbiltà bħal din mhijiex iggarantita għall-persuna taxxabbli f'dak li jirrigwarda kumpannija stabbilita f'pajjiż terz li mhuwiex obbligat japplika dawn il-miżuri Komunitarji.

63 Minn dan isegwi li, meta l-leġiżlazzjoni ta' Stat Membru tissuġġetta l-benefiċċju ta' vantaġġ fiskali għal kundizzjonijiet li l-ħarsien tagħhom jista' jiġi vverifikat biss billi tinkiseb informazzjoni mill-awtoritajiet kompetenti ta' pajjiż terz, huwa, bħala prinċipju, leġittimu li dan l-Istat Membru jirrifjuta l-għoti ta' dan il-vantaġġ jekk, b'mod partikolari, minħabba n-nuqqas ta' obbligu f'konvenzjoni ta' dan il-pajjiż terz li jipprovdi informazzjoni, ikun impossibbli għalih li jikseb din l-informazzjoni mill-imsemmi pajjiż.

64 Fil-kawża prinċipali, is-Skatteverket kif ukoll il-Gvern Żvediż isostnu li l-Amministrazzjoni Fiskali Żvediża mhijiex f'pożizzjoni li tivverifika l-ħarsien ta' l-ewwel, it-tielet, ir-raba' u s-sitt kundizzjonijiet stabbiliti fl-Artikolu 16 tal-Kapitolu 42 tal-liġi, jiġifieri l-kundizzjonijiet li t-tqassim għandu jsir b'mod proporzjonali għan-numru ta' azzjonijiet miżmuma fil-parent company, l-ishma kollha ta' din ta' l-aħħar fil-kumpannija sussidjarja għandhom jitqassmu, u, wara t-tqassim, l-ishma fil-kumpannija sussidjarja m'għandhomx jinżammu minn kumpannija li tappartjeni għall-istess grupp bħall-parent company u l-attività prinċipali tal-kumpannija sussidjarja jew tal-kumpanniji kkontrollati minn din il-kumpannija sussidjarja, għandha tkun ta' natura industrijali jew kummerċjali.

65 L-evalwazzjoni ta' din il-kwistjoni għandha ssir mill-qorti tar-rinviju.

66 L-istess japplika għal dak li jikkonċerna l-kwistjoni dwar jekk il-protokoll jew l-arranġament jippermettix lill-Amministrazzjoni Fiskali Żvediża tikseb l-informazzjoni li għandha bżonn sabiex timplementa l-Artikolu 16. Fil-fatt, għalkemm is-Skatterättsnämnden qieset li l-arranġament jista' jippermetti li tinkiseb l-informazzjoni neċessarja, mid-dokumenti u l-ispjegazzjonijiet ipprovduti mill-Gvern Żvediż fuq talba tal-Qorti tal-Ġustizzja jirriżulta li l-unika informazzjoni li tista' tinkiseb mill-awtoritajiet Żvizzeri huma dawk meħtieġa għall-applikazzjoni tajba tal-konvenzjoni.

67 Fid-dawl ta' dak li ngħad preċedentement, ir-risposta għad-domanda magħmula għandha tkun li l-Artikoli 56 KE u 58 KE għandhom jiġu interpretati fis-sens li ma jipprojbixxux il-leġiżlazzjoni ta' Stat Membru li bis-saħħa tagħha l-eżenzjoni mit-taxxa fuq id-dħul mid-dividendi, imqassma taħt forma ta' azzjonijiet f'kumpannija sussidjarja, tista' tingħata biss jekk il-kumpannija distributriċi tkun stabbilita fi Stat Membru taż-Żona Ekonomika Ewropea jew fi Stat li miegħu tkun ġiet konkluża konvenzjoni li tipprovdi għall-iskambju ta' informazzjoni ma' l-Istat Membru li jimponi t-taxxa, meta din l-eżenzjoni tkun suġġetta għal kundizzjonijiet li l-ħarsien tagħhom ma jistax jiġi vverifikat mill-awtoritajiet kompetenti ta' dan l-Istat Membru ħlief billi jiksbu l-informazzjoni mingħand l-Istat fejn tkun stabbilita l-kumpannija distributriċi.

Fuq l-ispejjeż

68 Peress li l-proċedura għandha, fir-rigward tal-partijiet fil-kawża prinċipali, in-natura ta' kwistjoni mqajma quddiem il-qorti tar-rinviju, hija din il-qorti li tiddeċiedi fuq l-ispejjeż. L-ispejjeż sostnuti għas-sottomissjoni ta' l-osservazzjonijiet lill-Qorti tal-Ġustizzja, barra dawk ta' l-imsemmija partijiet, ma jistgħux jitħallsu lura.

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

L-Artikoli 56 KE u 58 KE għandhom jiġu interpretati fis-sens li ma jipprojbixxux il-leġiżlazzjoni ta' Stat Membru li bis-saħħa tagħha l-eżenzjoni mit-taxxa fuq id-dħul mid-dividendi, imqassma taħt forma ta' azzjonijiet f'kumpannija sussidjarja, tista' tingħata biss jekk il-kumpannija distributriċi tkun stabbilita fi Stat Membru taż-Żona Ekonomika Ewropea jew fi Stat li miegħu tkun ġiet konkluża konvenzjoni li tipprovdi għall-iskambju ta' informazzjoni ma' l-Istat Membru li jimponi t-taxxa, meta din l-eżenzjoni tkun suġġetta għal kundizzjonijiet li l-ħarsien tagħhom ma jistax jiġi vverifikat mill-awtoritajiet kompetenti ta' dan l-Istat Membru ħlief billi jiksbu l-informazzjoni mingħand l-Istat fejn tkun stabbilita l-kumpannija distributriċi.

Firem