SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Il-Ħames Awla)

6 ta’ Ġunju 2013*

“Nuqqas ta’ Stat li jwettaq obbligu — Artikoli 56 TFUE u 63 TFUE — Artikoli 36 u 40 tal-Ftehim ŻEE — Leġiżlazzjoni fiskali — Eżenzjoni fiskali rriżervata għall-interessi mħallsa mill-banek residenti bl-esklużjoni ta’ dawk imħallsa mill-banek stabbiliti barra mill-pajjiż”

Fil-Kawża C-383/10,

li għandha bħala suġġett rikors għal nuqqas ta’ twettiq ta’ obbligu taħt l-Artikolu 258 TFUE, ippreżentat fit-30 ta’ Lulju 2010,

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

rikorrenti,

vs

Ir-Renju tal-Belġju, irrappreżentat minn J.-C. Halleux u M. Jacobs, bħala aġenti,

konvenut,

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Il-Ħames Awla),

komposta minn A. Borg Barthet, li qed jaġixxi bħala President tal-Ħames Awla, J.-J. Kasel u M. Berger (Relatur), Imħallfin,

Avukat Ġenerali: P. Cruz Villalón,

Reġistratur: A. Calot Escobar,

wara li rat il-proċedura bil-miktub,

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

tagħti l-preżenti

* Lingwa tal-kawża: il-Franċiż.

Sentenza

1 Permezz tar-rikors tagħha, il-Kummissjoni Ewropea titlob lill-Qorti tal-Ġustizzja tikkonstata li billi stabbilixxa u żamm fis-seħħ sistema li tistabbilixxi tassazzjoni diskriminatorju tal-interessi mħallsa mill-banek mhux residenti li tirriżulta mill-applikazzjoni ta' eżenzjoni fiskali rriżervata biss għall-interessi mħallsa mill-banek Belġjani, ir-Renju tal-Belġju naqas milli jwettaq l-obbligi tiegħu taħt l-Artikoli 56 TFUE u 63 TFUE kif ukoll l-Artikoli 36 u 40 tal-Ftehim dwar iż-Żona Ekonomika Ewropea, tat-2 ta' Mejju 1992 (ĠU 1994, L 1, p. 3, iktar 'il quddiem il-Ftehim ŻEE).

Id-dritt Belġjan

2 L-Artikolu 21(5) tal-Kodiċi tat-Taxxa fuq id-Dħul (iktar 'il quddiem il-"KTD 92"), fil-verżjoni tiegħu applikabbli għas-sena fiskali (id-dħul tas-sena 2009), jipprovdi li:

"Id-dħul mill-kapital u mill-beni mobbli ma jinkludix:

[...]

5° l-ewwel kategorija fiskali ta' [EUR] 1 730 (ammont bażiku [EUR] 1 250) fis-sena ta' dħul relatat mal-fondi ta' tfaddil irċevut, mingħajr ebda stipulazzjoni kuntrattwali dwar terminu jew preavviż, mill-istituzzjonijiet ta' kreditu stabbiliti fil-Belġju u rregolati mil-liġi tat-22 ta' Marzu 1993 dwar l-istat u l-kontroll tal-istituzzjonijiet ta' kreditu, filwaqt li għandu jinftiehem li:

— dawn il-fondi għandhom, barra minn hekk, jissodisfaw il-kriterji ddefiniti mir-Re fuq il-parir tal-Kummissjoni bankarja, finanzjarja u tal-assigurazzjonijiet [...], rigward il-munita li biha huma esposti, rigward il-kundizzjonijiet u l-metodi ta' irtirar u ta' debitu u rigward l-istruttura, il-livell u l-mod ta' kalkolu tar-remunerazzjoni tagħhom;

— għall-applikazzjoni tad-dispożizzjoni preżenti, ma humiex meqjusa bħala termini ta' preavviż, it-termini li jikkostitwixxu sempliċi miżura ta' salvagwardja li d-depożitur jirriżerva li jinvoka."

3 L-Artikolu 313 tal-KTD 92 jipprovdi l-prinċipju ta' ħlas f'ras il-għajn fuq proprjetà mobbli liberatorju:

"Il-persuni taxxabbli suġġetti għat-taxxa fuq il-persuni fiżiċi ma humiex obbligati jindikaw fid-dikjarazzjoni annwali tagħhom għall-finijiet tat-taxxa, id-dħul mill-kapital u mill-beni mobbli [...] li għalihom ikun diġà sar ħlas f'ras il-għajn [...]"

4 Id-Digriet Irjali tas-27 ta' Awwissu 1993 li jimplementa l-Kodiċi tat-Taxxa fuq id-Dħul tal-1992, kif emendat bid-Digriet Irjali tas-7 ta' Diċembru 2008 (*Moniteur belge* tat-22 ta' Diċembru 2008, p. 67513), jipprovdi l-kriterji li jridu barra minn hekk jissodisfaw il-fondi ta' tfaddil imsemmija fl-Artikolu 21(5) tal-KTD 92 sabiex ikunu jistgħu jibbenefikaw mill-applikazzjoni tal-imsemmi Artikolu.

Il-proċedura prekontenzjuża

5 Permezz ta' ittra tad-19 ta' Ottubru 2006, il-Kummissjoni fakkret lill-awtoritajiet Belġjani l-obbligi li jirriżultaw mill-Artikoli 49 KE u 56 KE (li saru l-Artikoli 56 TFUE u 63 TFUE) kif ukoll mill-Artikoli 36 u 40 tal-Ftehim ŻEE u l-ħtieġa li jikkonformaw ruħhom magħhom.

6 Permezz ta' ittra tas-27 ta' Frar 2007, l-awtoritajiet Belġjani rrispondew għal din l-ittra ta' intimazzjoni filwaqt li sostnew li r-raġunament żviluppat mill-Kummissjoni kien jibbaża, għal dak li jikkonċerna l-Artikolu 63 TFUE, fuq ipoteżi infondata u, għal dak li jirrigwarda l-Artikolu 56 TFUE, fuq nuqqas ta'

kunsiderazzjoni tal-għan li l-miżura kkontestata tixtieq tilħaq li, jekk tiġi estiża għall-fondi ta' tfaddil miżmuma f'banek barranin, twassal għal diskordanza fl-applikazzjoni skont l-Istat Membru jew l-Istat li japplika d-Direttiva tal-Kunsill 2003/48/KE, tat-3 ta' Ġunju 2003, dwar tassazzjoni ta' riżervi fuq id-dħul fil-forma ta' pagamenti ta' imgħaxx (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 369), jew fejn huwa miżmum il-fond ta' tfaddil, diskordanzi li jistgħu, barra minn hekk, ikunu ta' ħsara għall-persuni taxxabbli kkonċernati.

7 Fl-opinjoni motivata, mibgħuta fis-26 ta' Ġunju 2009 lill-awtoritajiet Belġjani, il-Kummissjoni takkuża lir-Renju tal-Belġju li, billi stabbilixxa u żamm fis-seħħ sistema li tistabbilixxi tassazzjoni diskriminatorja tal-interessi mħallsa mill-banek mhux residenti li tirriżulta mill-applikazzjoni ta' eżenzjoni fiskali rriżervata biss għall-interessi mħallsa mill-banek Belġjani, dan l-Istat Membru naqas milli jwettaq l-obbligi tiegħu taħt l-Artikoli 49 KE u 56 KE kif ukoll l-Artikoli 36 u 40 tal-Ftehim ŻEE. Din l-opinjoni motivata kienet timponi terminu ta' xahrejn sabiex dan l-Istat jikkonforma ruħu mad-dispożizzjonijiet tat-Trattat u tal-Ftehim ŻEE.

8 Permezz ta' ittra tat-28 ta' Settembru 2009, l-awtoritajiet Belġjani rrispondew għall-opinjoni motivata filwaqt li affermaw, fost oħrajn, li l-miżura kkontestata hija ġġustifikata mill-ħtieġa li tiġi ggarantita l-effikaċja tal-kontrolli fiskali u minn dik li jiġu protetti l-persuni li jfaddlu ammont żgħir.

9 Peress li ma kinitx issodisfatta b'din ir-risposta, fis-26 ta' Lulju 2010 il-Kummissjoni ppreżentat dan ir-rikors għal nuqqas ta' twettiq ta' obbligu.

Fuq ir-rikors

L-argumenti tal-partijiet

10 Preliminarjament, il-Kummissjoni tenfasizza, fir-rikors tagħha, li t-tassazzjoni diretta ma hijiex kompetenza esklużiva tal-Istati Membri, iżda li hija impliċitament u neċessarjament inkluża fil-kompetenza relattiva għas-suq intern imsemmija fl-Artikolu 4(2)(a) TFUE u meqjusa bħala kompetenza kondiviża bejn l-Unjoni Ewropea u l-Istati Membri. Din l-interpretazzjoni hija kkorroborata mill-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja, li tipprovdi li t-tassazzjoni diretta taqa' taħt il-kompetenzi tal-Istati Membri u li dawn tal-aħħar għandhom madankollu jeżerċitawha fl-osservanza tad-dritt tal-Unjoni. Insostenn tal-argument tagħha, il-Kummissjoni tiċċita s-sentenza tal-24 ta' Mejju 2007, Holböck (C-157/05, Ġabra p. I-4051, punt 21).

11 Fir-rigward tal-kwistjoni dwar jekk id-dispożizzjonijiet nazzjonali inkwistjoni jaqgħux fil-kamp ta' applikazzjoni tal-Artikolu 56 TFUE jew tal-Artikolu 63 TFUE, filwaqt li tirreferi għall-punt 43 tas-sentenza tat-3 ta' Ottubru 2006, Fidium Finanz (C-452/04, Ġabra p. I-9521) il-Kummissjoni tqis li, fid-dawl tal-effetti tal-imsemmija dispożizzjonijiet, in-nuqqas ta' twettiq ta' obbligu għandu jiġi eżaminat kemm b'kunsiderazzjoni tal-libertà li jiġu pprovduti servizzi kif ukoll tal-moviment liberu tal-kapital.

12 Fl-ewwel lok, fir-rigward tal-libertà li jiġu pprovduti servizzi, il-Kummissjoni ssostni, filwaqt li tfakkar l-għan u l-kamp ta' applikazzjoni *ratione personae* tal-Artikoli 56 TFUE *et seq.*, li l-leġiżlazzjoni Belġjana inkwistjoni tmur kontra l-imsemmija dispożizzjonijiet peress li għandha l-effett li tiskoraġġixxi lir-residenti Belġjani milli jużaw, għall-ġestjoni tal-kontijiet ta' tfaddil, is-servizzi ta' banek stabbiliti fi Stat Membri oħrajn tal-Unjoni u fl-Istati partijiet għall-Ftehim ŻEE. Il-Kummissjoni tippreċiża li l-interessi mħallsa minn dawn tal-aħħar ma jistgħu qatt ikunu eżentati minħabba s-sempliċi raġuni li l-bank debitur ma huwiex stabbilit fil-Belġju, anki meta dan ikun lest li jissodisfa l-kundizzjonijiet l-oħrajn kollha previsti mil-leġiżlazzjoni Belġjana inkwistjoni.

13 Għal dak li jirrigwarda l-argument ibbażat fuq l-assenza ta' kwalunkwe lment ippreżentat dwar dan is-suġġett mis-settur finanzjarju u b'mod iktar partikolari minn istituzzjonijiet ta' kreditu stabbiliti barra mill-pajjiż, il-Kummissjoni tqis li dawn huwa irrilevanti peress li r-rikors għal konstatazzjoni ta' nuqqas ta' twettiq ta' obbligu għandu natura oġġettiva u għaldaqstant ma huwiex suġġett għall-eżistenza ta' lment. Barra minn hekk, filwaqt li tenfasizza li l-libertà li jiġu pprovduti servizzi tagħti lok mhux biss għad-dritt li jiġu pprovduti servizzi iżda wkoll għad-dritt li jiġu riċevuti servizzi, din l-istituzzjoni ssostni li l-miżura inkwistjoni tiskoraġġixxi mhux biss lill-banek stabbiliti barra mill-pajjiż milli joffru s-servizz tagħhom lir-residenti Belġjani, iżda wkoll lil dawn tal-aħħar milli jużaw is-servizzi ta' dawn il-banek, u għaldaqstant, tikkostitwixxi restrizzjoni għall-imsemmija libertà fundamentali.

14 Barra minn hekk il-Kummissjoni tqis li tali restrizzjoni ma tista' tiġi ġġustifikata bl-ebda wieħed mill-argumenti invokati mir-Renju tal-Belġju u li, fi kwalunkwe każ, hija tmur kontra l-prinċipju ta' proporzjonalità.

15 Għal dak li jikkonċerna, l-ewwel nett, il-ġustifikazzjoni tal-imsemmija restrizzjoni permezz tar-raġuni imperattiva ta' interess ġenerali li tikkostitwixxi l-ħtieġa li tiġi żgurata l-effikaċja tal-kontrolli fiskali, il-Kummissjoni tirrikonoxxi li kontroll jista' jkun, f'ċerti ipoteżi, diffiċli ħafna u li, fil-prinċipju, il-bżonn li jkun hemm prevenzjoni tal-evitar fiskali u tal-abbużi jista' jiġġustifika r-restrizzjonijiet għall-moviment liberu. F'dan ir-rigward, billi tibbaża ruħha, minn naħa, fuq il-Komunikazzjoni tagħha tal-10 ta' Diċembru 2007, lill-Kunsill, lill-Parlament Ewropew u lill-Kumitat Ekonomiku u Soċjali Ewropew intitolata "L-applikazzjoni ta' miżuri ta' kontra l-abbuż fil-qasam ta' tassazzjoni diretta – ġewwa l-UE u b'relazzjoni ma' pajjiżi terzi" [COM(2007) 785 finali], u min-naħa l-oħra, fuq is-sentenza tat-12 ta' Diċembru 2002, Lankhorst-Hohorst (C-324/00, Ġabra p. I-11779, point 37), il-Kummissjoni ssostni li, għalkemm billi tirrifjuta li teżenta l-interessi mħallsa mill-banek barranin, il-leġiżlazzjoni Belġjana tipprevjeni l-evażjoni fiskali, hija madankollu tostakola wkoll l-eżerċizzju leġittimu tal-libertà li jiġu pprovduti servizzi. Għaldaqstant, din il-miżura teċċedi manifestament il-portata indispensabbli sabiex jintlaħaq l-għan tagħha. Barra minn hekk il-Kummissjoni tosserva li l-fatt li r-Renju tal-Belġju issa jipparteċipa fis-sistema ta' skambju ta' informazzjoni tad-Direttiva 2003/48 jippermetti preċiżament li jonqsu kunsiderevolment ir-riskji ta' evażjoni fiskali.

16 Għal dak li jirrigwarda, it-tieni nett, il-ġustifikazzjoni bbażata fuq in-natura soċjoekonomika tal-miżura inkwistjoni inkwantu hija tippromwovi t-tfaddil ta' provvediment fost il-persuni taxxabbli li faddlu somom żgħar, il-Kummissjoni hija tal-fehma li l-eżenzjoni fiskali tal-interessi mħallsa mill-banek li ma humiex stabbiliti fil-Belġju ma tmurx kontra dan l-għan u li, għall-kuntrarju ta' dan, bis-saħħa ta' tali miżura, il-persuni taxxabbli jistgħu jagħżlu fost firxa iktar wiesgħa ta' prodotti ta' tfaddil, u dan anki jinkoraġġihom iktar biex ifaddlu.

17 Barra minn hekk il-Kummissjoni tqis l-argument imressaq mir-Renju tal-Belġju, li jipprovdi li ma huwiex tant probabbli li l-grupp ta' persuni taxxabbli kkonċernati mill-miżura nazzjonali inkwistjoni jkun interessat mill-possibbiltà li jpoġġi dak li jkun faddal f'banek barranin u li l-istituzzjonijiet ta' kreditu barranin jipprovaw jattiraw tali klijentela, bħala sempliċi spekulazzjoni u, għaldaqstant, bħala argument li ma huwiex validu sabiex jiġġustifika tali restrizzjoni għal libertà fundamentali.

18 It-tielet nett, fir-rigward tal-ġustifikazzjoni bbażata fuq id-diskrepanza tal-livell ta' protezzjoni tal-konsumaturi fil-konfront ta' falliment ta' bank, murija mill-eżempju tas-sitwazzjoni diffiċli tal-faddala Belġjani klijenti tas-sussidjarja Lussemburgiża ta' bank Islandiż, il-Kummissjoni ssostni li, minn naħa, il-garanziji u l-protezzjoni tal-faddala fil-każ ta' falliment ta' bank kienu ġew armonizzati fl-Unjoni b'mod partikolari bid-Direttiva 94/19/KE tal-Parlament Ewropew u tal-Kunsill, tat-30 ta' Mejju 1994, dwar skemi ta' garanzija għal depożiti (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 6, Vol. 2, p. 25), liema direttiva kienet is-suġġett ta' żieda fil-livell ta' garanzija mid-Direttiva 2009/14/KE tal-Parlament Ewropew u tal-Kunsill, tal-11 ta' Marzu 2009 (ĠU L 68, p. 3). Min-naħa l-oħra, l-awtoritajiet Belġjani ma speċifikawx in-natura u l-kontenut tal-livelli ta' protezzjoni li huma s-suġġett

ta' dawn l-allegati diskrepanzi. Fi kwalunkwe każ, skont il-Kummissjoni, il-leġiżlazzjoni nazzjonali ma għandhiex tinfluwenza lill-konsumaturi billi ma tiffavorixxix l-istrumenti finanzjarji ta' banek stabbiliti barra mill-Belġju.

19 Ir-raba' nett, għal dak li jirrigwarda l-argument li jipprovdi li l-faddala Belġjani ma humiex informati b'mod adegwat minħabba l-fatt li bank stabbilit barra mit-territorju Belġjan mhux neċessarjament juża waħda mil-lingwi mitkellma fil-Belġju, il-Kummissjoni ssostni li huwa biss il-konsumatur li għandu jiddeċiedi b'liema lingwa huwa kapaċi jirċievi informazzjoni li tikkonċerna l-ftuħ ta' kont ta' tfaddil. F'dan ir-rigward il-Kummissjoni tenfasizza li r-Renju tal-Belġju għandu tliet lingwi uffiċjali li huma użati wkoll fl-Istati Membri ġirien.

20 Fit-tieni lok, għal dak li jikkonċerna l-moviment liberu tal-kapitali, il-Kummissjoni, filwaqt li tfakkar li l-operazzjonijiet f'kontijiet kurrenti jew ta' depożiti magħmula minn residenti fi ħdan istituzzjonijiet finanzjarji barranin jinsabu fil-punt VI.B tan-nomenklatura annessa mad-Direttiva tal-Kunsill 88/361/KEE, tal-24 ta' Ġunju 1988, għall-implimentazzjoni tal-Artikolu [63 TFUE] (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 10, Vol. 1, p. 10) u għaldaqstant jaqgħu taħt il-kunċett ta' moviment liberu tal-kapital, issostni li l-leġiżlazzjoni nazzjonali inkwistjoni għandha l-effett li trendi inqas attraenti t-trasferiment transkonfinali tal-kapital billi tiskoraġġixxi lir-residenti Belġjani milli jiftħu fondi ta' tfaddil ma' banek mhux stabbiliti fil-Belġju jew li jżommu l-flus imfaddla tagħhom f'dawn l-istituzzjonijiet bankarji. Għaldaqstant, din il-miżura tikkostitwixxi restrizzjoni għall-moviment liberu tal-kapital fis-sens tal-Artikolu 63 TFUE.

21 Barra minn hekk, il-Kummissjoni tqis kull motiv ta' ġustifikazzjoni invokat mir-Renju tal-Belġju bħala invalidu.

22 Fil-fatt, qabelxejn, skont il-Kummissjoni, din ir-restrizzjoni ma tistax tiġi ġġustifikata mill-motivi msemmija mill-Artikolu 65 TFUE, peress li s-sitwazzjonijiet tar-residenti Belġjani li jirċievu u jiddikjaraw l-interessi tal-fondi ta' tfaddil tagħhom fi ħdan banek stabbiliti fil-Belġju jew banek mhux stabbiliti f'dan l-Istat Membru huma oġġettivament komparabbli. Għaldaqstant, differenza fit-trattament tikkostitwixxi diskriminazzjoni arbitrarja fis-sens tal-imsemmi Artikolu.

23 Imbagħad, għal dak li jikkonċerna l-argument imressaq mir-Renju tal-Belġju dwar ir-riskju li parti mill-banek mhux stabbiliti fil-Belġju u li għandhom klijenti residenti f'dan l-Istat Membru ma jkunux inklinati li jipproponu prodott finanzjarji li jissodisfa l-kundizzjonijiet stabbiliti mil-leġiżlazzjoni nazzjonali, u dan jirriżulta f'diskriminazzjoni bejn ir-residenti Belġjani li għandhom fond barra mill-Belġju skont jekk il-bank tagħhom jagħżilx jew le li jikkonforma ruħu mal-leġiżlazzjoni Belġjana, il-Kummissjoni tqis li din l-eventwali diskriminazzjoni tkun l-effett mhux tal-leġiżlazzjoni inkwistjoni iżda tal-għażla tal-operaturi ekonomiċi. Għaldaqstant, huma r-residenti Belġjani li għandhom jagħżlu bank li jipproponilhom prodott finanzjarju li joffri s-sistema ta' eżenzjoni Belġjana.

24 Fir-rigward ta' eventwali nuqqas ta' twettiq ta' obbligu ta' bank stabbilit barra mill-Belġju, li ma josservax il-kundizzjonijiet tal-leġiżlazzjoni Belġjana inkwistjoni sabiex ikun jista' jibbenefika mill-eżenzjoni, il-Kummissjoni ssostni li l-awtoritajiet Belġjani jistgħu jiġbdu l-konsegwenzi minn dan u b'mod partikolari, jeliminaw il-benefiċċju ta' din l-eżenzjoni għal tali bank.

25 Fl-aħħar nett, għal dak li jirrigwarda l-argument imressaq mir-Renju tal-Belġju li jipprovdi li l-leġiżlazzjoni inkwistjoni taqa' taħt l-eċċezzjoni tal-Artikolu 64(1) TFUE peress li s-sistema Belġjana ta' eżenzjoni tal-fondi ta' tfaddil kienet diġà teżisti fil-31 ta' Diċembru 1993, li nżammet fl-ordinament ġuridiku Belġjan mingħajr ebda interruzzjoni u li sa minn din id-data ma saritilha l-ebda modifikazzjoni sostanzjali, il-Kummissjoni ssostni li hija ma mminatx il-leġiżlazzjoni kkontestata għal dak li jikkonċerna l-banek stabbiliti f'pajjiż terz, ħlief dawk li huma stabbiliti f'wieħed mill-pajjiżi taż-Żona Ekonomika Ewropea membri tal-Assoċjazzjoni Ewropea għall-Kummerċ Ħieles (EFTA), iżda li jaqgħu taħt l-Artikolu 40 tal-Ftehim ŻEE.

26 Ir-Renju tal-Belġju jibbaża ruħu fuq it-tagħlim tas-sentenza tat-18 ta' Diċembru 2007, A, (C-101/05, Ġabra p. I-11531, punti 48 u 49), u jenfasizza li l-applikabbiltà tal-Artikolu 64(1) TFUE tippermetti li jinżammu r-restrizzjonijiet għall-moviment liberu tal-kapitali eżistenti fil-31 ta' Diċembru 1993 fir-rigward ta' pajjiżi terzi. Issa, is-sistema ta' eżenzjoni tal-fondi ta' tfaddil Belġjana, li kienet teżisti diġà f'din id-data, inżammet sa minn dak iż-żmien fl-ordinament ġuridiku nazzjonali mingħajr ebda interruzzjoni u ma saritilha l-ebda modifikazzjoni sostanzjali minn din id-data 'il quddiem.

27 Fir-rigward tal-moviment liberu tal-kapital, filwaqt li jinvoka l-Artikolu 65(1)(a) TFUE r-Renju tal-Belġju jikkontesta l-fatt li, mill-perspettiva tal-eżenzjoni inkwistjoni, il-persuni taxxabbli Belġjani li jinvestu f'fond ta' tfaddil jinsabu fl-istess sitwazzjoni, għal dak li jirrigwarda l-post fejn il-kapital tagħhom huwa investiti, skont jekk il-fondi tagħhom jinsabux fil-Belġju jew le.

28 F'dan ir-rigward, dan l-Istat Membru jippreċiża li, għal dak li jikkonċerna l-persuni li għandhom fond ta' tfaddil fil-Belġju, l-eżenzjoni mit-taxxa nazzjonali issir f'ras il-għajn u għaldaqstant fil-livell tal-istituzzjonijiet finanzjarji Belġjani. Għalhekk, għal dak li jikkonċerna s-sena fiskali 2010, l-ewwel parti ta' dħul mill-fond ta' tfaddil, li tikkorrispondi għal EUR 1 730, ma kinitx suġġetta għall-ħlas f'ras il-għajn fuq proprjetà mobbli. Fil-fatt, din l-ewwel parti ma kinitx meqjusa bħala dħul mill-kapital jew minn beni mobbli u għalhekk ma riditx tidher fid-dikjarazzjoni fiskali annwali. Min-naħa l-oħra, il-parti tad-dħul mill-fond ta' tfaddil li teċċedi l-imsemmi ammont kien suġġett għall-imsemmi ħlas f'ras il-għajn fuq proprjetà mobbli, iżda lanqas ma kellha titniżżel fl-imsemmija dikjarazzjoni annwali. Huwa sa dan il-punt li din titqies bħala sistema ta' ħlas f'ras il-għajn fuq proprjetà mobbli msejjaħ "liberatorju". Konsegwentement, skont ir-Renju tal-Belġju, l-amministrazzjoni fiskali nazzjonali ma għandhiex għarfien, fil-prinċipju, tal-fondi ta' tfaddil fil-Belġju għal dak li jikkonċerna l-persuni fiżiċi residenti fit-territorju nazzjonali.

29 Min-naħa l-oħra, għal dak li jikkonċerna l-persuni taxxabbli li għandhom fond ta' tfaddil fi Stat Membru ieħor, ir-Renju tal-Belġju jippreċiża li d-dħul minn dawn il-fondi għandhom jiġu ddikjarati mill-persuna taxxabbli u issa huma wkoll is-suġġett ta' skambju ta' informazzjoni fil-kuntest tad-Direttiva 2003/48. Meta l-imsemmija persuni taxxabbli jkollhom ukoll fond ta' tfaddil fil-Belġju u meta jkunu talbu l-benefiċċju tal-eżenzjoni inkwistjoni fuq l-ammont ta' EUR 1 730 mid-dħul mill-fondi ta' tfaddil barranin fil-kuntest tad-dikjarazzjoni annwali tagħhom, ikun impossibbli għall-awtoritajiet fiskali Belġjani, skont dan l-Istat Membru, li jivverifikaw jekk dawn il-persuni taxxabbli ma bbenefikawx indebitament minn eżenzjoni fiskali doppja, jiġifieri darba għad-dħul mill-fondi ta' tfaddil fil-Belġju, permezz tas-sistema ta' ħlas f'ras il-għajn fuq proprjetà mobbli liberatorju u għalhekk b'mod anonimu u, darba oħra għad-dħul mill-fond ta' tfaddil fi Stat Membru ieħor meta tiġi stabbilita t-taxxa tal-persuni fiżiċi.

30 Ir-Renju tal-Belġju jsostni wkoll li, fl-ipoteżi li huwa jiddeċiedi li jirrimedja għall-allegat ostakolu billi jelimina l-eżenzjoni inkwistjoni għad-dħul minn fondi ta' tfaddil fil-Belġju, dawn tal-aħħar ikun trattat b'mod inqas favorevoli mid-dħul minn fondi ta' tfaddil li jkunu saru barra mill-pajjiż. Fil-fatt, f'dan il-każ, għall-ewwel tip ta' dħul, it-taxxa tinġabar f'ras il-għajn mill-istituzzjonijiet finanzjarji Belġjani meta jsir il-ġbir, fil-forma ta' ħlas f'ras il-għajn fuq proprjetà mobbli liberatorju, filwaqt li għat-tieni tip ta' dħul, it-taxxa Belġjana tinġabar permezz tad-dikjarazzjoni ppreżentata s-sena ta' wara li jkun inġabar id-dħul, fil-forma ta' avviż ta' stima, fil-medja, sentejn wara l-ġbir. Għaldaqstant, il-persuni taxxabbli Belġjani li għandhom dħul minn fond ta' tfaddil barrani jibbenefikaw minn vantaġġ f'termini ta' likwidità meta mqabbla mal-istess persuni taxxabbli li għandhom fond ta' tfaddil fil-Belġju. Għaldaqstant, il-Gvern Belġjan iqis li s-sistema implementata sabiex tiġi evitata eżenzjoni doppja tad-dħul minn fondi ta' tfaddil la tikkostitwixxi mezz ta' diskriminazzjoni arbitrarja u lanqas restrizzjoni moħbija għall-moviment liberu tal-kapital u li ma teżistix ebda sistema li hija iktar proporzjonata minn dik fis-seħħ sabiex jintlaħaq l-għan li jikkonsisti fl-evitar ta' eżenzjoni doppja abbużiva.

31 Għal dak li jirrigwarda l-libertà li jiġu pprovduti servizzi, ir-Renju tal-Belġju qabelxejn isostni li l-verifika tal-osservanza tal-kundizzjonijiet previsti mil-leġiżlazzjoni inkwistjoni, ikunu xi jkunu l-obbligi imposti mill-amministrazzjoni fiskali Belġjana fuq l-istituzzjonijiet barranin ta' krediti, tirrikjedi skambju ta' informazzjoni bankarja fuq talba u li jkun effettiv. Għalkemm huwa minnu li, skont ir-Renju tal-Belġju, dan l-iskambju ta' informazzjoni ttejjeb ħafna f'dawn l-aħħar snin, dan l-Istat Membru jqis madankollu li d-Direttiva tal-Kunsill 77/799/KEE, 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), u b'mod partikolari l-Artikolu 8 tagħha, ma hijiex l-istrument ix-xieraq għal dan il-għan. Madankollu, il-problema tinstab mhux biss fl-eventwali assenza ta' informazzjoni min-naħa tal-Istati Membri l-oħrajn, iżda wkoll fl-impossibbiltà li tinġabar l-informazzjoni dwar il-fondi ta' tfaddil Belġjani u barranin u għaldaqstant, li tiġi evitata eżenzjoni doppja indebita.

32 Imbagħad, filwaqt li jirreferi għas-sentenza tal-Qorti tal-Ġustizzja tal-11 ta' Ġunju 2009, X u Passenheim-van Schoot (C-155/08 u C-157/08, Ġabra p. I-5093), ir-Renju tal-Belġju jqis li l-miżura kkontestata hija ġġustifikata mill-ħtieġa li tiġi ggarantita l-effikaċja tal-kontrolli fiskali.

33 F'dan ir-rigward, dan l-Istat Membru jsostni li, peress li huma biss l-istituzzjonijiet finanzjarji Belġjani li huma responsabbli mill-ħlas f'ras il-għajn fuq proprjetà mobbli, il-persuna taxxabbli ma tistax titqies responsabbli minn evażjoni fiskali f'dan is-sens. Fil-każ li waħda mill-kundizzjonijiet għall-eżenzjoni ta' istituzzjoni finanzjarja Belġjana ma tkunx ġiet osservata, din tal-aħħar tkun obbligata tħallas lit-Teżor Belġjan il-ħlas f'ras il-għajn fuq proprjetà mobbli li ma jkunux inġabru inizjalment. Peress li l-identità tal-benefiċjarju tal-interessi ma għandhiex tiġi indikata fid-dikjarazzjoni ta' ħlas f'ras il-għajn fuq proprjetà mobbli mill-istituzzjoni finanzjarja Belġjana, l-awtoritajiet fiskali Belġjani ma jistgħux jobbligawha tipprovdilhom l-identità tal-benefiċjarju inkwistjoni. Barra minn hekk, l-istituzzjoni finanzjarja Belġjana kkonċernata ma tistax iddur fuq il-klijent tagħha sabiex tirkupra l-ħlas f'ras il-għajn fuq proprjetà mobbli, peress li l-ġbir ta' dan tal-aħħar jirriżulta mill-obbligi legali li għandhom l-istituzzjonijiet finanzjarji Belġjani biss. Min-naħa l-oħra, fl-ipoteżi li l-eżenzjoni tiġi estiża għad-dħul mill-kontijiet ta' tfaddil barranin, il-persuna taxxabbli stess tkun intaxxata u ma tkunx tista' ddur kontra l-istituzzjoni finanzjarja barranija li ma tkunx osservat waħda mill-kundizzjonijiet għal eżenzjoni. Peress li din tal-aħħar ma għandha effettivament l-ebda obbligu fiskali fir-rigward tal-awtoritajiet fiskali Belġjani, ma huwiex fil-fatt wisq probabbli li din l-istituzzjoni tagħti lill-klijent tagħha kwalunkwe forma ta' garanzija ta' eżekuzzjoni tal-eżenzjoni fiskali Belġjani, tali mod li għandu jiġi ammess li l-persuna taxxabbli tkun b'hekk imċaħħda minn kwalunkwe azzjoni legali ċivili kontra l-istituzzjoni finanzjarja barranija.

34 Għaldaqstant, skont il-Gvern Belġjan, leġiżlazzjoni fiskali li hija ġġustifikata mill-ħtieġa li tiġi ggarantita l-effikaċja tal-kontrolli fiskali tista' titqies bħala tikkostitwixxi preġudizzju proporzjonat għall-moviment liberu tal-kapital, minkejja li din il-leġiżlazzjoni ma tiffokax fuq skemi purament artifiċjali.

35 Fl-aħħar nett, ir-Renju tal-Belġju jqis li, fi kwalunkwe każ, il-leġiżlazzjoni fiskali Belġjana inkwistjoni ma tmurx lil hinn minn dak li huwa neċessarju sabiex jintlaħaq l-għan tagħha, jiġifieri li tiġi evitat li din l-eżenzjoni ma tingħatax indebitament.

36 Fir-replika tagħha, il-Kummissjoni tenfasizza, għal dak li jirrigwarda l-moviment liberu tal-kapital, li hija la mminat lil-leġiżlazzjoni Belġjana għal dak li jikkonċerna l-istituzzjonijiet finanzjarji stabbiliti f'pajjiżi terzi għall-Ftehim ŻEE, b'tali mod li r-rimarki tar-Renju tal-Belġju dwar il-klawżola prevista mill-Artikolu 64(1) TFUE huma ineffettivi, u lanqas lis-sistema Belġjana ta' ħlas f'ras il-għajn fuq proprjetà mobbli liberatorju li tapplika għad-dħul mill-kapital li jeċċedu l-ammont eżentat.

37 Barra minn hekk, din l-istituzzjoni ssostni li l-argument tar-Renju tal-Belġju dwar ir-riskju ta' eżenzjoni doppja ma huwiex rilevanti peress li dan ir-riskju jeżisti, b'konsegwenzi iktar gravi, anki fil-kuntest purament nazzjonali fejn huwa suffiċjenti, fid-dawl tal-fatt li l-faddala jibqgħu anonimi, li t-tfaddil

jinqasam bejn żewġ banek jew iktar sabiex japprofittaw minn eżenzjoni doppja jew multipla tal-interessi. Ir-Renju tal-Belġju għaldaqstant ma jistax jiġġustifika diskriminazzjoni fil-livell transkonfinali meta huwa ma jiġġiledx, fil-livell nazzjonali, l-istess riskju ta' evażjoni fiskali.

38 Għal dak li jirrigwarda l-libertà li jiġu pprovduti servizzi u l-ġustifikazzjoni bbażata fuq il-ħtieġa li tiġi ggarantita l-effikaċja tal-kontrolli fiskali, il-Kummissjoni tikkontesta, minn naħa, ir-rilevanza tar-riferiment għas-sentenza X u Passenheim-van Schoot, iċċitata iktar 'il fuq, fil-kuntest tas-sentenza preżenti. Min-naħa l-oħra, din l-istituzzjoni tqis li d-Direttiva 77/799 hija strument sabiex tiġi vverifikata l-osservanza, mill-banek barranin, tal-kundizzjonijiet imposti mil-leġiżlazzjoni Belġjana għall-għoti tal-eżenzjoni inkwistjoni. Għaldaqstant, il-Kummissjoni żżomm it-talbiet kollha tagħha ppreżentati fir-rikors tagħha.

Il-kunsiderazzjonijiet tal-Qorti tal-Ġustizzja

Fuq il-libertà li jiġu pprovduti servizzi

39 Fil-kuntest ta' dan l-ilment, il-Kummissjoni ssostni, fl-ewwel lok, li r-Renju tal-Belġju naqas milli jwettaq l-obbligi tiegħu taħt l-Artikolu 56 TFUE

40 B'mod preliminari, għandu jiġi rrilevat li, skont ġurisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-Ġustizzja, għalkemm it-tassazzjoni diretta taqa' taħt il-kompetenza tal-Istati Membri, dawn tal-aħħar għandhom madankollu jeżerċitawha b'osservanza tad-dritt tal-Unjoni (ara s-sentenza tad-19 ta' Lulju 2012, A, C-48/11, punt 16 u l-ġurisprudenza ċċitata).

41 Għandu wkoll jiġi enfasizzat li l-provvista ta' servizzi bankarji tikkostitwixxi servizzi fis-sens ta' l-Artikolu 57 TFUE u li l-Artikolu 56 TFUE jipprekludi l-applikazzjoni ta' kwalunkwe leġiżlazzjoni nazzjonali li, mingħajr ġustifikazzjoni oġġettiva, tostakola l-possibbiltà għal fornitur ta' servizzi li jeżerċita din il-libertà b'mod effettiv (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tat-30 ta' Jannar 2007, Il-Kummissjoni vs Id-Danimarka, C-150/04, Ġabra p. I-1163, punt 37 u l-ġurisprudenza ċċitata).

42 Fil-perspettiva ta' suq wieħed, u sabiex jiġi permess it-twettiq tal-għanijiet tiegħu, l-Artikolu 56 TFUE jipprekludi l-applikazzjoni ta' kwalunkwe leġiżlazzjoni nazzjonali li għandha bħala effett li trendi l-provvista ta' servizzi bejn Stati Membri iktar diffiċli minn provvista ta' servizzi purament interna għal Stat Membru (sentenza Il-Kummissjoni vs Id-Danimarka, iċċitata iktar 'il fuq, punt 38).

43 Barra minn hekk, minn ġurisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-Ġustizzja jirriżulta li l-Artikolu 56 TFUE jipprekludi, b'mod partikolari, kwalunkwe leġiżlazzjoni nazzjonali tali li tipprojbixxi jew tfixkel iktar l-attivitajiet tal-fornitur stabbilit fi Stat Membru ieħor, fejn dan jipprovdi legalment servizzi simili (ara, s-sentenza tal-5 ta' Lulju 2007, Il-Kummissjoni vs Il-Belġju, C-522/04, Ġabra p. I-5701, punt 38).

44 F'dan il-każ għandu jiġi osservat li l-leġiżlazzjoni inkwistjoni fil-kawża preżenti tistabbilixxi sistema fiskali differenti għall-interessi li jirriżultaw minn fond ta' tfaddil skont jekk humiex imħallsa minn banek stabbiliti fil-Belġju jew le. Tali differenza fit-trattament hija spjegata, skont il-Gvern Belġjan, b'mod partikolari permezz tal-impossibbiltà li tiġi applikata l-istess sistema fiż-żewġ każijiet sabiex tiġi evitata eżenzjoni doppja meta l-persuna taxxabbli jkollha fond ta' tfaddil kemm fil-Belġju kif ukoll fi Stat Membru ieħor.

45 Għaldaqstant għandu jiġi vverifikat jekk tali leġiżlazzjoni toħloqx ostakoli għal-libertà li jiġu pprovduti servizzi u, jekk ikun il-każ, jiġi vverifikat jekk tali ostakoli jistgħux jiġu ġġustifikati permezz tar-raġunijiet invokati mill-Gvern Belġjan.

46 F'dan ir-rigward, huwa importanti li jiġi kkonstatat li l-Gvern Belġjan, fir-risposta tiegħu, ma jinnegax l-eżistenza ta' ostakolu għal din il-libertà.

47 Imbagħad, għandu jiġi rrilevat li l-leġiżlazzjoni Belġjana kkontestata għandha, minn naħa, l-effett li tiskoraġġixxi lir-residenti Belġjani milli jużaw is-servizzi ta' banek stabbiliti fi Stati Membri oħrajn u li jiftħu jew iżommu kontijiet ta' tfaddil fi ħdan banek mhux stabbiliti fil-Belġju, fid-dawl tal-fatt li l-interessi mħallsa minn dawn tal-aħħar ma jistgħux igawdu mill-eżenzjoni fiskali inkwistjoni peress li dawn il-banek ma humiex stabbiliti fit-territorju Belġjan. Min-naħa l-oħra, din il-leġiżlazzjoni hija tali li tiskoraġġixxi lill-proprjetarji ta' kont ta' tfaddil fi ħdan bank stabbilit fit-territorju Belġjan, li jibbenefikaw, għalhekk, mill-imsemmija eżenzjoni, milli jittrasferixxu l-kont tagħhom lejn bank stabbilit fi Stat Membru ieħor.

48 Għaldaqstant, għandu jiġi kkonstatat li l-leġiżlazzjoni in kwistjoni tikkostitwixxi ostakolu għal-libertà li jiġu pprovduti servizzi, ipprojbit, fil-prinċipju, mill-ewwel paragrafu tal-Artikolu 56 TFUE.

49 Minn ġurisprudenza ferm stabbilita jirriżulta li l-miżuri nazzjonali li jistgħu jfixklu jew irendu inqas attraenti l-eżerċizzju tal-libertajiet fundamentali ggarantiti mit-Trattat jistgħu madankollu jiġu ammessi bil-kundizzjoni li jkollhom għan ta' interess ġenerali, li jkunu adegwati sabiex jiżguraw it-twettiq tiegħu, u li ma jeċċedux dak li huwa neċessarju sabiex jintlaħaq l-għan imfittex (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tat-12 ta' Lulju 2012, Il-Kummissjoni vs Spanja, C-269/09, punt 62 u l-ġurisprudenza ċċitata).

50 Għaldaqstant għandu jiġi eżaminat jekk l-ostakolu kkonstatat jistax jiġi ġġustifikat mis-sempliċi għan ta' interess ġenerali invokat espressament mir-Renju tal-Belġju, jiġifieri n-neċessità li tiġi ggarantita l-effikaċja tal-kontrolli fiskali.

51 Fir-rigward ta' din il-ġustifikazzjoni, jeħtieġ li jiġi kkonstatat, preliminarjament, li l-Qorti tal-Ġustizzja diġà ddeċidiet li l-ħtieġa li tiġi ggarantita l-effikaċja tal-kontrolli fiskali setgħet tiġġustifika restrizzjoni għal-libertajiet fundamentali (ara, f'dan is-sens, b'mod partikolari, is-sentenza X u Passenheim-van Schoot, iċċitata iktar 'il fuq, punt 45).

52 Għal dak li jikkonċerna l-impossibbiltà li jintużaw strumenti fil-livell tal-Unjoni fil-qasam tal-assistenza reċiproka ggarantita b'mod partikolari mid-Direttiva 77/799, għandu jiġi kkonstatat li l-mekkaniżmi ta' assistenza reċiproka eżistenti bejn l-awtoritajiet tal-Istati Membri huma suffiċjenti sabiex jippermettu lil Stat Membru li jwettaq kontroll tal-veraċità tad-dikjarazzjonijiet tal-persuni taxxabbli tad-dħul tagħhom imwettaq minn Stat Membru ieħor (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tad-29 ta' Novembru 2011, National Grid Indus, C-371/10, Ġabra p. I-12273, punt 78, kif ukoll Il-Kummissjoni vs Spanja, iċċitata iktar 'il fuq, punt 68).

53 Madankollu, ma huwiex eskluż li l-istrumenti ta' kooperazzjoni suesposti ma jiffunzjonawx dejjem b'mod sodisfaċenti u mingħajr intoppi fil-prattika. Minkejja dan, l-Istati Membri ma jistgħux jinvokaw id-diffikultajiet eventwali li jsibu sabiex jiġbru l-informazzjoni rikjesta jew in-nuqqasijiet li jista' jkun hemm fil-kooperazzjoni bejn l-awtoritajiet fiskali tagħhom sabiex jiġġustifikaw ir-restrizzjoni għal-libertajiet fundamentali ggarantiti mit-Trattat (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-4 ta' Marzu 2004, Il-Kummissjoni vs Franza, C-334/02, Ġabra p. I-2229, punt 33 u Il-Kummissjoni vs Spanja, iċċitata iktar 'il fuq, punt 72).

54 Fil-fatt, xejn ma jwaqqaf lill-awtoritajiet fiskali kkonċernati milli jeżiġu mill-persuni taxxabbli l-provi li huma jikkunsidraw neċessarji sabiex jiġu stabbiliti t-taxxi kkonċernati b'mod korrett u, skont il-każ, li tiġi rrifjutata l-eżenzjoni mitluba jekk dawn il-provi ma jkunux ipprovduti (ara, b'mod partikolari, is-sentenza tal-11 ta' Ottubru 2007, ELISA, C-451/05, Ġabra p. I-8251, punt 95 u l-ġurisprudenza ċċitata).

55 F'dan il-kuntest, il-Gvern Belġjan isostni li l-Qorti tal-Ġustizzja aċċettat, fis-sentenza X u Passenheim-van Schoot, iċċitata iktar 'il fuq, il-ġustifikazzjoni bbażata fuq l-effikaċja insuffiċjenti tal-imsemmi strument ta' kooperazzjoni.

56 F'dan ir-rigward, għandu jiġi rrilevat li fl-imsemmija sentenza l-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li l-applikazzjoni ta' terminu pprorogat ta' rettifika, f'każ ta' suspett li l-assi taxxabbli miżmuma fi Stat Membru ieħor qed jinħbew, hija ġġustifikata mill-għan li tkun żgurata l-effikaċja tal-kontrolli fiskali u l-għan tal-ġlieda kontra l-evażjoni fiskali fiskali.

57 Issa, f'dan il-każ, għal dak li jirrigwarda d-dħul iddikjarat mill-persuni taxxabbli, l-awtoritajiet fiskali Belġjani ma għandhomx isibu diffikultajiet sabiex jiksbu l-informazzjoni meħtieġa dwar dan id-dħul tal-persuni taxxabbli li jkun joriġina minn Stat Membru ieħor.

58 Barra minn hekk, bħalma jirrileva r-Renju tal-Belġju fir-risposta tiegħu, id-dħul mill-kontijiet ta' tfaddil barranin li għandhom jiġu ddikjarati mill-persuna taxxabbli huma wkoll is-suġġett ta' skambju ta' informazzjoni fil-kuntest tad-Direttiva 2003/48.

59 Għaldaqstant, l-awtoritajiet fiskali Belġjani għandhom strument legali, li l-effikaċja tiegħu ma hijiex ikkontestata, sabiex jiksbu informazzjoni dwar l-eżistenza ta' dħul mill-beni mobbli barranin u konsegwentement huma f'pożizzjoni li jintaxxawhom.

60 Minn dak kollu preċedenti jirriżulta li l-ġustifikazzjoni bbażata fuq l-insuffiċjenza ta' strumenti ta' kooperazzjoni fil-livell tal-Unjoni ma tistax tiġi milqugħa.

61 Għal dak li jirrigwarda r-riskju ta' eżenzjoni doppja u għalhekk, b'mod impliċitu, il-ġustifikazzjoni tal-leġiżlazzjoni inkwistjoni mill-għanijiet intiżi għall-ġlieda kontra l-evażjoni u l-evitar fiskali, għandu jitfakkar li dawn jikkostitwixxu għanijiet leġittimi rrikonoxxuti mill-Qorti tal-Ġustizzja (ara, f'dan is-sens, b'mod partikolari, is-sentenza tas-7 ta' April 2011, Il-Kummissjoni vs Il-Portugall, C-20/09, Ġabra p. I-2637, punt 60 u l-ġurisprudenza ċċitata).

62 F'dan ir-rigward, għandu jiġi kkonstatat li, bħalma ġustament irrilevat il-Kummissjoni, dan ir-riskju jeżisti wkoll fl-ipoteżi li persuna taxxabbli jkollha żewġ kontijiet ta' tfaddil jew iktar fi ħdan bank stabbilit fil-Belġju u għalhekk f'kuntest purament nazzjonali. Fid-dawl tal-fatt li l-persuni taxxabbli jibbenefikaw mill-anonimat fir-rigward tal-interessi li joriġinaw minn kont ta' tfaddil Belġjan, ikun biżżejjed, sabiex tkun tista' tapprofitta ruħha diversi drabi mill-eżenzjoni kkontestata, li l-persuna taxxabbli tpoġġi l-flus imfaddla tagħha f'diversi banek differenti. Minn dak jirriżulta li r-riskju ta' evażjoni fiskali jew ta' abbuż, invokat mill-Gvern Belġjan, huwa inerenti għas-sistema nazzjonali ta' eżenzjoni u ma huwiex il-konsegwenza tal-eżistenza ta' element transkonfinali.

63 Barra minn hekk, jekk jiġi preżunt li l-leġiżlazzjoni nazzjonali inkwistjoni hija xierqa sabiex jiġi ggarantit it-twettiq tal-għan li tiġi żgurata l-effikaċja tal-kontrolli fiskali u b'mod partikolari, il-ġlieda kontra l-evitar u l-evażjoni fiskali, għandu jiġi kkonstatat li din il-leġiżlazzjoni tmur lil hinn minn dak li huwa neċessarju sabiex jintlaħaq l-għan imfittex.

64 Fil-fatt, minn ġurisprudenza stabbilita jirriżulta li, ġustifikazzjoni bbażata fuq il-ġlieda kontra l-evażjoni u l-evitar fiskali ma tistax tiġi aċċettata ħlief jekk hija tirrigwarda skemi purament artifiċjali li għandhom l-għan li tiġi evitata l-liġi fiskali, u dan jeskludi kull preżunzjoni ġenerali ta' evażjoni fiskali. Għaldaqstant, preżunzjoni ġenerali ta' evitar jew ta' evażjoni fiskali ma tkunx suffiċjenti sabiex tiġġustifika miżura fiskali li tista' tippreġudika l-għanijiet tat-Trattat (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-28 ta' Ottubru 2010, Établissements Rimbaud, C-72/09, Ġabra p. I-10659, punt 34 u l-ġurisprudenza ċċitata). Issa, f'dan il-każ, il-leġiżlazzjoni nazzjonali kkontestata mhux biss tipprevjeni l-evitar u l-evażjoni fiskali, iżda wkoll l-eżerċizzju leġittimu tal-libertà li jiġu pprovduti servizzi meta l-persuni taxxabbli jipprovaw li huma ma għandhomx għan qarrieqi.

65 Minn dan jirriżulta li l-gvern Belġjan seta' jadotta miżuri inqas restrittivi sabiex jintlaħaq l-għan li jikkonsisti fil-ġlieda kontra l-evażjoni fiskali.

66 F'dawn iċ-ċirkustanzi, il-ġustifikazzjoni tal-leġiżlazzjoni inkwistjoni mill-ħtieġa li jiġu evitati l-evitar u l-evażjoni fiskali fil-kuntest tal-garanzija tal-effikaċja tal-kontrolli fiskali ma tistax tiġi milqugħa.

67 Fl-aħħar nett, għal dak li jirrigwarda l-ġustifikazzjoni bbażata fuq il-fatt li, fir-rigward tal-kontijiet ta' tfaddil fil-ħdan banek stabbiliti barra mill-Belġju, meta persuna taxxabbli tkun ibbenefikat, b'mod illegali, minn eżenzjoni, huwa l-obbligu ta' din tal-aħħar li twettaq ħlas f'ras il-għajn mingħajr ebda possibbiltà ta' azzjoni legali ċivili kontra l-bank barrani, huwa biżżejjed li jiġi kkonstatat li l-Gvern Belġjan ma weriex għal-liema raġuni il-preokkupazzjonijiet tiegħu dwar tqassim ġust tar-responsabbiltajiet ċivili bejn il-persuni taxxabbli u l-banek ikkonċernati jistgħu jiġġustifikaw l-applikazzjoni ta' miżura bħal dik inkwistjoni, sabiex jintlaħaq l-għan li tiġi żgurata l-effikaċja tal-kontrolli fiskali.

68 F'dawn iċ-ċirkustanzi, l-imsemmija ġustifikazzjoni tal-leġiżlazzjoni kkontestata ma tistax tiġi milqugħa.

69 Minn dan jirriżulta li r-restrizzjoni għal-libertà li jiġu pprovduti servizzi li twassal għaliha l-leġiżlazzjoni nazzjonali kkontestata li tirriżerva l-għoti ta' eżenzjoni fiskali biss għall-interessi mħallsa mill-banek stabbiliti fil-Belġju, bl-esklużjoni ta' dawk imħallsa minn istituzzjonijiet bankarji stabbiliti fi Stati Membri oħrajn, ma tistax tiġi ġġustifikata mill-għanijiet invokati mir-Renju tal-Belġju peress li ma tissodisfax ir-rekwiżit ta' proporzjonalità.

70 Fit-tieni lok, il-Kummissjoni ssostni li, minħabba l-eżistenza tal-leġiżlazzjoni Belġjana kkontestata, ir-Renju tal-Belġju naqas ukoll milli jwettaq l-obbligi tiegħu taħt l-Artikolu 36 tal-Ftehim ŻEE, dwar il-libertà li jiġu pprovduti servizzi.

71 F'dan ir-rigward għandu jiġi rrilevat li l-imsemmija dispożizzjoni tal-Ftehim ŻEE hija analoga għal dik stabbilita fl-Artikolu 56 TFUE, b'tali mod li l-kunsiderazzjonijiet dwar dan l-artikolu msemmija fil-punti 40 u 69 tas-sentenza preżenti japplikaw, fil-prinċipju, ukoll għall-artikolu korrispondenti tal-Ftehim ŻEE.

72 Għandu jiġi kkonstatat li l-Gvern Belġjan jinvoka ġustifikazzjoni biss għal dak li jikkonċerna l-Artikolu 56 TFUE. Minn dan isegwi li sa fejn ebda ġustifikazzjoni partikolari ma ġiet invokata mill-imsemmi Gvern għal dak li jirrigwarda l-Artikolu 36 tal-Ftehim ŻEE, għandu jitqies li l-Artikolu 36 tal-Ftehim ŻEE jipprekludi wkoll il-leġiżlazzjoni nazzjonali kkontestata.

Fuq il-moviment liberu tal-kapital

73 Barra minn hekk, il-Kummissjoni titlob lill-Qorti tal-Ġustizzja tikkonstata li r-Renju tal-Belġju naqas milli jwettaq l-obbligi tiegħu li jirriżultaw mill-Artikoli 63 TFUE u 40 tal-Ftehim ŻEE.

74 Peress li d-dispożizzjonijiet tat-Trattat kif ukoll tal-Ftehim ŻEE dwar il-libertà li jiġu pprovduti servizzi jipprekludu l-leġiżlazzjoni kkontestata, ma huwiex neċessarju li tiġi eżaminata separatament l-imsemmija leġiżlazzjoni fid-dawl tal-Artikolu 63 TFUE u tal-Artikolu 40 tal-Ftehim ŻEE dwar il-moviment liberu tal-kapital (ara, b'analoġija, is-sentenza Il-Kummissjoni vs Il-Belġju, iċċitata iktar 'il fuq, punt 79).

75 Konsegwentement, għandu jiġi kkonstatat li, billi stabbilixxa u żamm fis-seħħ sistema ta' tassazzjoni diskriminatorja tal-interessi mħallsa mill-banek mhux residenti, li tirriżulta mill-applikazzjoni ta' eżenzjoni fiskali rriżervata biss għall-interessi mħallsa mill-banek residenti, ir-Renju tal-Belġju naqas milli jwettaq l-obbligi tiegħu taħt l-Artikolu 56 TFUE kif ukoll l-Artikolu 36 tal-Ftehim ŻEE.

Fuq l-ispejjeż

76 Skont l-Artikolu 138(1) tar-Regoli tal-Proċedura tal-Qorti tal-Ġustizzja, il-parti li titlef il-kawża għandha tbati l-ispejjeż, jekk dawn ikunu ġew mitluba. Peress li r-Renju tal-Belġju tilef, hemm lok li huwa jiġi kkundannat għall-ispejjeż kif mitlub mill-Kummissjoni.

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

1) **Billi stabbilixxa u żamm fis-seħħ sistema ta' tassazzjoni diskriminatorja tal-interessi mħallsa mill-banek mhux residenti, li tirriżulta mill-applikazzjoni ta' eżenzjoni fiskali rriżervata biss għall-interessi mħallsa mill-banek residenti, ir-Renju tal-Belġju naqas milli jwettaq l-obbligi tiegħu taħt l-Artikolu 56 TFUE kif ukoll l-Artikolu 36 tal-Ftehim dwar iż-Żona Ekonomika Ewropea, tat-2 ta' Mejju 1992**.

2) **Ir-Renju tal-Belġju huwa kkundannat għall-ispejjeż.**

Firem