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

6 ta' Ottubru 2009 *

Fil-Kawża C-562/07,

li għandha bħala suġġett rikors għal nuqqas ta' twettiq ta' obbligu taħt l-Artikolu 226 KE, ippreżentat fid-19 ta' Diċembru 2007,

Il-Kummissjoni tal-Komunitajiet Ewropej, irrappreżentata minn R. Lyal u I. Martínez del Peral, bħala aġenti, b'indirizz għan-notifika fil-Lussemburgu,

rikorrenti,

vs

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

konvenut,

* Lingwa tal-kawża: l-Ispanjol.

sostnut minn:

Ir-Renju tal-Belġju, irrappreżentat minn T. Materne, bħala aġent,

Ir-Repubblika tal-Latvja, irrappreżentata minn E. Balode-Buraka, bħala aġent,

Ir-Repubblika tal-Awstrija, irrappreżentata minn E. Riedl u C. Pesendorfer, bħala aġenti,

intervenjenti,

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

komposta minn M. Ilešič, President tal-Ħames Awla u aġent President tal-Ewwel Awla, A. Tizzano, A. Borg Barthet, E. Levits u J.-J. Kasel (Relatur) Imħallfin,

Avukat Ġenerali: J. Kokott,
Reġistratur: R. Grass,

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

Sentenza

1 Permezz tar-rikors tagħha, il-Kummissjoni tal-Komunitajiet Ewropej titlob lill-Qorti tal-Ġustizzja tiddikjara li, billi sal-31 ta' Diċembru 2006 kien tratta b'mod differenti l-qligħ kapitali li kien sar fi Spanja, skont jekk inkisibx minn persuni residenti jew minn persuni mhux residenti, ir-Renju ta' Spanja naqas milli jwettaq l-obbligi tiegħu taħt l-Artikoli 39 KE u 56 KE, kif ukoll taħt l-Artikoli 28 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").

Il-kuntest ġuridiku

2 Fi Spanja, sal-31 ta' Diċembru 2006, it-taxxa fuq id-dħul tal-persuni residenti kienet irregolata mit-test kodifikat tal-Liġi dwar it-taxxa fuq id-dħul tal-persuni fiżiċi (Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas), adottat permezz tad-Digriet Irjali Leġiżlattiv 3/2004, tal-5 ta' Marzu 2004 (BOE Nru 60, tal-10 ta' Marzu 2004, p. 10670, u rettifika BOE Nru 61, tal-11 ta' Marzu 2004, p. 11014, iktar 'il quddiem it-"TRLIRPF"). Skont l-Artikoli 67 u 77 tat-TRLIRPF, il-qligħ kapitali derivat mit-trasferiment ta' attiv miżmum għal iktar minn sena mill-persuna taxxabbli, kien intaxxat b'rata fissa ta' 15 %. Il-qligħ kapital l-ieħor kien intaxxat skont skala progressiva prevista fl-Artikoli 64 u 75 tat-TRLIRPF u li r-rati tagħha kienu bejn il-15 % u l-45 %.

3 Sal-istess data, it-taxxa fuq id-dħul ta' persuni mhux residenti kienet irregolata mit-test kodifikat tal-Liġi dwar it-taxxa fuq id-dħul tal-persuni mhux residenti (Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes), adottat permezz tad-Digriet Irjali Leġiżlattiv 5/2004, tal-5 ta' Marzu 2004 (BOE Nru 62, tat-12 ta' Marzu 2004, p. 11176, iktar 'il quddiem it-"TRLIRNR"), li l-Artikolu 25(1)(f) tiegħu kien jissuġġetta l-qligħ kapitali għal rata ta' taxxa fissa ta' 35 %.

4 Taħt l-Artikolu 46 tat-TRLIRNR, il-persuni mhux residenti li mill-anqas 75 % tad-dħul totali tagħhom kien ġej, f'sena taxxabbli, minn xogħol jew minn attività ekonomika fi Spanja, setgħu jagħżlu li jkunu ntaxxati bħala persuni suġġetti għat-taxxa fuq id-dħul tal-persuni fiżiċi. L-Artikolu 46(3) tal-istess liġi kien jipprevedi li ċ-ċirkustanzi personali u familjari partikolari għal dawn il-ħaddiema kellhom jittieħdu inkunsiderazzjoni.

5 Din is-sistema ġiet imħassra mill-1 ta' Jannar 2007 bid-dħul fis-seħħ tal-Liġi 35/2006 dwar it-taxxi fuq id-dħul tal-persuni fiżiċi u li temenda parzjalment il-liġijiet dwar it-taxxi fuq il-kumpanniji, it-taxxa fuq id-dħul ta' persuni mhux residenti u t-taxxa fuq l-attiv (Ley 35/2006 del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio, BOE Nru 285, tad-29 ta' Novembru 2006, p. 41734, u rettifika BOE Nru 57, tas-7 ta' Marzu 2007, p. 9634).

Il-proċedura prekontenzjuża

6 Fit-18 ta' Ottubru 2004, il-Kummissjoni indirizzat ittra ta' intimazzjoni lir-Renju ta' Spanja filwaqt li ġibdet l-attenzjoni ta' dan l-Istat Membru għall-fatt li t-trattament fiskali li għalih kien suġġett, f'dak iż-żmien, id-dħul mix-xogħol u l-qligħ kapitali li ġej minn Spanja tal-persuni fiżiċi mhux residenti kien, fil-fehma ta' din l-istituzzjoni, imur kontra l-Artikoli 39 KE u 56 KE, kif ukoll l-Artikoli 28 u 40 tal-Ftehim ŻEE, peress li l-applikazzjoni, għad-dħul tal-persuni mhux residenti, ta' rata ta' taxxa ogħla minn dik applikabbli għad-dħul tal-persuni residenti setgħet tikkostitwixxi diskriminazzjoni fis-

sens tat-Trattat KE jekk ma kienet teżisti ebda differenza oġġettiva ta' natura li tiġġustifika differenza fit-trattament bejn iż-żewġ sitwazzjonijiet.

7 Peress li l-Kummissjoni ma kinitx konvinta mir-risposta tar-Renju ta' Spanja, fit-13 ta' Lulju 2005 hija indirizzat opinjoni motivata lil dan l-Istat Membru fejn talbitu jadotta l-miżuri neċessarji sabiex jikkonforma ruħu magħha fi żmien xahrejn min-notifika tagħha.

8 Fis-7 ta' Frar 2006, ir-Renju ta' Spanja rrisponda għal din l-opinjoni motivata billi sostna li l-emendi meħtieġa sabiex jintemm dan l-allegat nuqqas ta' twettiq ta' obbligu kienu qegħdin jiġu adottati. Mill-osservazzjonijiet tal-partijiet jirriżulta li l-imsemmija emendi ġew adottati fit-28 ta' Novembru 2006 u daħlu fis-seħħ fl-1 ta' Jannar 2007.

9 Minkejja li l-Kummissjoni tikkunsidra li, bid-dħul fis-seħħ tad-dispożizzjonijiet il-ġodda, il-ksur li kienet irrappurtat intemm, hija xorta ddeċidiet li tippreżenta dan ir-rikors.

10 Matul il-kawża quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja, il-Kummissjoni rtirat ir-rikors tagħha sa fejn kien intiż li jiġi kkonstatat ksur tal-Artikolu 39 u tal-Artikolu 28 tal-Ftehim ŻEE.

11 Permezz ta' digriet tal-President tal-Qorti tal-Ġustizzja tat-2 ta' Ġunju 2008, ir-Renju tal-Belġju, ir-Repubblika tal-Latvja u r-Repubblika tal-Awstrija ġew ammessi sabiex jintervjenu insostenn tat-talbiet tar-Renju ta' Spanja.

Fuq ir-rikors

Fuq l-ammissibbiltà

L-argumenti tal-partijiet

12 Minkejja li r-Renju ta' Spanja jirrikonoxxi li hija l-Kummissjoni li tiddeċiedi jekk għandhiex jew le tippreżenta rikors għal nuqqas ta' twettiq ta' obbligu, huwa madankollu jikkontesta l-ammissibbiltà ta' dan ir-rikors billi jsostni li, f'dan il-każ, il-Kummissjoni kisret il-prinċipji tal-osservanza tal-aspettattivi leġittimi, tal-kooperazzjoni leali mal-Istati Membri, kif ukoll taċ-ċertezza legali u wettqet abbuż ta' poter.

13 Fl-ewwel lok, fir-rigward tal-ksur tal-prinċipji tal-osservanza tal-aspettattivi leġittimi u tal-kooperazzjoni leali, ir-Renju ta' Spanja jfakkar li l-Istati Membri jistgħu jinvokaw dawn il-prinċipji fil-konfront ta' istituzzjoni Komunitarja meta din, permezz ta' prassi repetuta u kontinwa, ħolqotilhom aspettattiva fondata fir-rigward tal-fatt li hija kienet ser tadotta mġiba konkreta f'ċirkustanzi speċifiċi, mingħajr ma jkun hemm ebda indizju li jippermetti suspett li hija tista' tbiddel din il-prassi. Fir-rigward ta' rikors għal nuqqas ta' twettiq ta' obbligu, teżisti prassi tal-Kummissjoni ferm stabbilita li hija ma tippreżentax tali rikors meta l-Istat Membru, li jkun kiser id-dritt Komunitarju, ikun temm dan in-nuqqas ta' twettiq ta' obbligu wara li jkun skada t-terminu stabbilit fl-opinjoni motivata, iżda qabel il-preżentata tar-rikors u dan minkejja li l-proċedura xorta jista' jkollha interess. F'dan il-każ, il-Kummissjoni kisret il-prinċipji msemmija hawn fuq sa fejn ippreżentat ir-rikors tagħha kważi sena wara li ntemm in-nuqqas ta' twettiq ta' obbligu kkontestat mingħajr ma qabel informat lill-Istat Membru kkonċernat bl-intenzjoni tagħha li ma ssegwix il-prassi normali tagħha u mingħajr ma kellha raġunijiet validi għal dan.

14 Fit-tieni lok, fir-rigward tal-prinċipju ta' ċertezza legali, ir-Renju ta' Spanja jsostni li d-dritt rikonoxxut lill-Kummissjoni li tagħżel liberament il-mument meta tibda proċedura għal nuqqas ta' twettiq ta' obbligu kontra Stat Membru għandu, sabiex

l-Istati Membri ma jitqiegħdux f'"sitwazzjoni gravi ta' inċertezza legali", ikun limitat għall-każijiet fejn l-Istat Membru li jkun wettaq il-ksur jippersisti fin-nuqqas ta' twettiq ta' obbligu li jkun akkużat bih. Peress li f'dan il-każ il-Kummissjoni ħalliet tgħaddi kważi sena bejn il-mument meta n-nuqqas ta' twettiq ta' obbligu ntemm u l-preżentata ta' dan ir-rikors, il-prinċipju ta' ċertezza legali ġie miksur.

15 Fit-tielet lok, għal dak li jikkonċerna l-abbuż ta' poter, ir-Renju ta' Spanja jsostni li l-Kummissjoni żnaturat l-għanijiet tar-rikors għal nuqqas ta' twettiq ta' obbligu sa fejn qiegħda tuża din il-proċedura sabiex tilħaq żewġ objettivi li huma estranji għal dan il-għan. Fil-fatt, minn naħa, il-Kummissjoni għandha l-intenzjoni tagħti sanzjoni lil dan l-Istat Membru peress li l-qrati Spanjoli ma għamlux talbiet għal deċiżjoni preliminari lill-Qorti tal-Ġustizzja fuq is-suġġett ta' taxxi diretti. Min-naħa l-oħra, il-Kummissjoni tixtieq twassal lill-Qorti tal-Ġustizzja sabiex tiddeċiedi fuq dan ir-rikors sabiex tiggarantixxi liċ-ċittadini applikazzjoni korretta tad-dritt Komunitarju, u b'dan il-mod qiegħda tassimila l-objettiv tar-rikors għal nuqqas ta' twettiq ta' obbligu ma' dak tal-proċedura għal deċiżjoni preliminari.

16 Ir-Renju tal-Belġju kif ukoll ir-Repubblika tal-Awstrija, li l-interventi tagħhom insostenn tat-talbiet tar-Renju ta' Spanja huma limitati għall-kwistjoni tal-ammissibbiltà tar-rikors, isostnu li hija l-Kummissjoni li għandha tistabbilixxi l-eżistenza ta' interess suffiċjenti sabiex tkompli bil-proċedura. F'dan il-każ, il-gravità tal-allegat nuqqas ta' twettiq ta' obbligu mhijiex tali li tiġġustifika li jiġi ppreżentat rikors, peress li l-fatt li l-qrati Spanjoli ma għamlux talba għal deċiżjoni preliminari dwar taxxi diretti ma jurix li jeżisti interess suffiċjenti sabiex jiġi ppreżentat dan ir-rikors. Barra minn hekk, il-Kummissjoni ma tistax tippreżenta rikors għal nuqqas ta' twettiq ta' obbligu ħlief bl-għan speċifiku li ttemm l-allegat nuqqas ta' twettiq ta' obbligu. Peress li r-Renju ta' Spanja temm in-nuqqas ta' twettiq ta' obbligu li kien akkużat bih, il-Kummissjoni ma għadx għandha libertà tevalwa jekk għandhiex tippreżenta rikors jew le.

17 Fir-rigward tal-ammissibbiltà tar-rikorsi għan-nuqqas ta' twettiq ta' obbligu inġenerali, il-Kummissjoni ssostni, prinċipalament, li s-setgħa diskrezzjonali li t-Trattat u l-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja jatuha fil-qasam tal-proċeduri għal nuqqas ta' twettiq ta' obbligu tissopponi, minn naħa, li hija tista' tiddeċiedi jekk hemmx jew le lok li tippreżenta r-rikors mingħajr ma jkollha għalfejn tindika r-raġunijiet li fuqhom tibbaża

d-deċiżjoni tagħha u, min-naħa l-oħra, li hija ma għandhiex obbligu tosserva terminu speċifiku għal dak li jikkonċerna l-fażijiet differenti tal-proċedura. Għaldaqstant, fil-fehma tagħha, ebda waħda mill-eċċezzjonijiet ta' inammissibbiltà mressqa mir-Renju ta' Spanja ma tista' tintlaqa'.

Il-kunsiderazzjonijiet tal-Qorti tal-Ġustizzja

18 Fl-ewwel lok, fir-rigward tal-allegat ksur tal-prinċipju tal-osservanza tal-aspettattivi leġittimi, korollarju tal-prinċipju ta' ċertezza legali, u tal-prinċipju ta' kooperazzjoni leali, għandu jiġi mfakkar li l-proċedura għal nuqqas ta' twettiq ta' obbligu hija bbażata fuq il-konstatazzjoni oġġettiva tan-nuqqas ta' osservanza, minn Stat Membru, tal-obbligi li jimponi fuqu d-dritt Komunitarju u li l-prinċipji tal-osservanza tal-aspettattivi leġittimi u ta' kooperazzjoni leali ma jistgħux, f'każ bħal dan, jiġu invokati minn Stat Membru sabiex jipprekludi l-konstatazzjoni oġġettiva tan-nuqqas ta' osservanza, min-naħa tiegħu, tal-obbligi li jimponi fuqu t-Trattat, peress li l-ammissjoni ta' din il-ġustifikazzjoni tmur kontra l-obbjettiv tal-proċedura msemmija fl-Artikolu 226 KE (sentenza tal-24 ta' April 2007, Il-Kummissjoni vs L-Olanda, C-523/04, Ġabra p. I-3267, punt 28).

19 Il-fatt li f'każ partikolari l-Kummissjoni tkun irrinunzjat li tippreżenta rikors għal konstatazzjoni ta' nuqqas ta' twettiq ta' obbligu kontra Stat Membru meta dan tal-aħħar temm l-allegat nuqqas ta' twettiq ta' obbligu wara li skada t-terminu stabbilit fl-opinjoni motivata ma jistax joħloq aspettattivi leġittimi għal dan l-Istat Membru jew għall-Istati Membri l-oħra li jista' jkollhom impatt fuq l-ammissibbiltà ta' proċedura mibdija mill-Kummissjoni.

20 Għandu jingħad ukoll li l-fatt li l-Kummissjoni ma tippreżentax rikors skont l-Artikolu 226 KE immedjatament wara li jiskadi t-terminu stabbilit fl-opinjoni motivata lanqas ma jista' joħloq aspettattivi leġittimi għall-Istat Membru kkonċernat fir-rigward tal-fatt li l-proċedura għal nuqqas ta' twettiq ta' obbligu ġiet magħluqa.

21 Huwa minnu li t-tul eċċessiv tal-proċedura prekontenzjuża jista' jikkostitwixxi vizzju li jwassal għall-inammissibbiltà ta' rikors għal nuqqas ta' twettiq ta' obbligu. Madankollu, mill-ġurisprudenza jirriżulta li konklużjoni bħal din tirriżulta biss fil-każijiet fejn, bl-imġiba tagħha, il-Kummissjoni għamlet diffiċli li l-argumenti tagħha jiġu ribattuti, bil-konsegwenza li tkun kisret id-drittijiet tad-difiża tal-Istat Membru kkonċernat, li min-naħa tiegħu għandu jipprovdi l-provi li juru tali diffikultà (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-8 ta' Diċembru 2005, Il-Kummissjoni vs Il-Lussemburgu, C-33/04, Ġabra p. I-10629, punt 76 u l-ġurisprudenża ċċitata).

22 Madankollu, f'dan il-każ, għandu jiġi kkonstatat li r-Renju ta' Spanja ma ressaq ebda argument speċifiku fir-rigward tal-fatt li t-tul tal-fażi prekontenzjuża u, b'mod partikolari, iż-żmien li għadda bejn ir-risposta tiegħu għall-opinjoni motivata u l-preżentata ta' dan ir-rikors, kellu impatt fuq l-eżerċizzju tad-drittijiet tad-difiża tiegħu. Fil-fatt, dan l-Istat Membru sempliċement jikkontesta kemm kien opportun l-eżerċizzju, f'dan il-każ, tad-drittijiet tal-Kummissjoni li tressaq u tkompli proċedura għal nuqqas ta' twettiq ta' obbligu.

23 Fit-tieni lok, fir-rigward tal-prinċipju ta' ċertezza legali, għandu jiġi mfakkar li, skont ġurisprudenza stabbilita, minn naħa, l-eżistenza ta' nuqqas ta' twettiq ta' obbligu għandha tiġi evalwata abbażi tas-sitwazzjoni li kien fiha l-Istat Membru fi tmiem it-terminu stabbilit fl-opinjoni motivata (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tal-4 ta' Lulju 2002, Il-Kummissjoni vs Il-Greċja, C-173/01, Ġabra p. I-6129, punt 7, u tal-14 ta' April 2005, Il-Kummissjoni vs Il-Lussemburgu, C-519/03, Ġabra p. I-3067, punt 18) u, min-naħa l-oħra, l-interess tal-Kummissjoni li tippreżenta rikors skont l-Artikolu 226 KE jeżisti anki meta l-ksur ikkontestat intemm wara t-terminu stabbilit fl-opinjoni motivata (sentenza tal-14 ta' April 2005, Il-Kummissjoni vs Il-Lussemburgu, iċċitata iktar 'il fuq, punt 19).

24 Minn dan isegwi li peress li r-Renju ta' Spanja kien informat permezz tal-proċedura prekontenzjuża li l-Kummissjoni kienet qiegħda takkużah li naqas milli jwettaq l-obbligi tiegħu taħt it-Trattat, huwa ma jistax, fin-nuqqas tal-Kummissjoni li tieħu pożizzjoni espliċita li tindika li kienet ser tagħlaq il-proċedura ta' nuqqas ta' twettiq ta' obbligu mibdija, isostni b'mod validu li hija kisret il-prinċipju ta' ċertezza legali.

25 Fit-tielet lok, fir-rigward tal-motiv ibbażat fuq l-allegat abbuż ta' poter huwa biżżejjed li jiġi mfakkar li, skont ġurisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-Ġustizzja, il-Kummissjoni la għandha għalfejn turi l-eżistenza ta' interess ġuridiku u lanqas ma għandha għalfejn tindika r-raġunijiet li wassluha sabiex tippreżenta rikors għal nuqqas ta' twettiq ta' obbligu (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tal-1 ta' Frar 2001, Il-Kummissjoni vs Franza, C-333/99, Ġabra p. I-1025, punt 24; tat-13 ta' Ġunju 2002, Il-Kummissjoni vs Spanja C-474/99, Ġabra p. I-5293, punt 25, kif ukoll tat-8 ta' Diċembru 2005, Il-Kummissjoni vs Il-Lussemburgu, iċċitata iktar 'il fuq, punti 65 u 66). Peress li s-suġġett tar-rikors bħalma jirriżulta mill-att tar-rikors jikkorrispondi għas-suġġett tal-kawża bħalma ddefinit fl-ittra ta' intimazzjoni u fl-opinjoni motivata, ma jistax jiġi sostnut, b'mod validu, li l-Kummissjoni wettqet abbuż ta' poter.

26 Mill-kunsiderazzjonijiet preċedenti jirriżulta li r-rikors preżenti għandu jiġi ddikjarat ammissibbli.

Fuq il-mertu

L-argumenti tal-partijiet

27 Il-Kummissjoni tosserva li skont il-leġiżlazzjoni Spanjola applikabbli sal-31 ta' Diċembru 2006, il-qligħ kapitali li sar fi Spanja minn persuni taxxabbli mhux residenti, wara t-trasferiment ta' proprjetà, kien intaxxat b'rata fissa ta' 35 %, filwaqt li dak li sar mill-persuni residenti kien intaxxat skont skala progressiva meta l-attiv ittrasferit kien miżmum għal sena jew anqas u b'rata fissa ta' 15 % meta dan l-attiv kien miżmum għal iktar minn sena. Għaldaqstant, il-piż fiskali tal-persuni mhux residenti kien dejjem ikbar meta kienu jittrasferixxu l-proprjetà tagħhom sena jew iktar wara l-akkwist tagħha. Fil-każ ta' trasferiment ta' proprjetà miżmuma għal sena jew anqas, il-persuni mhux residenti kienu xorta waħda suġġetti għal piż fiskali ikbar, minbarra meta r-rata ta' taxxa medja li tapplika għall-persuni taxxabbli residenti kienet tilħaq jew teċċedi l-35 %, ipoteżi li tissopponi l-eżistenza ta' dħul kbir ħafna.

28 Skont il-Kummissjoni, peress li f'dan il-każ ma teżisti ebda differenza oġġettiva bejn il-persuni taxxabbli residenti u l-persuni taxxabbli mhux residenti, kull differenza fit-trattament li twassal għal piż fiskali ikbar għall-persuni mhux residenti meta mqabbla mal-persuni residenti tikkostitwixxi dirkriminazzjoni fis-sens tat-Trattat.

29 Fir-rigward tal-ġustifikazzjonijiet imressqa mir-Renju ta' Spanja, il-Kummissjoni ssostni li, f'dan il-każ, l-objettiv ta' koerenza fiskali ma jistax jiġi invokat b'mod validu. Fil-fatt, skont il-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja, din il-ġustifikazzjoni ma tistax tiġi aċċettata ħlief meta teżisti rabta diretta bejn l-għoti ta' vantaġġ fiskali u t-tpaċija ta' dan il-vantaġġ permezz ta' impożizzjoni fiskali. Madankollu, f'dan il-każ, il-piż fiskali ikbar tal-persuni mhux residenti mhuwiex akkumpanjat minn vantaġġ fiskali għal dawn tal-aħħar.

30 Il-Kummissjoni żżid li hija tikkunsidra li r-raġunament tal-Qorti tal-Ġustizzja fis-sentenza tagħha tas-27 ta' Ġunju 1996, Asscher (C-107/94, Ġabra p. I-3089), jista' jiġi applikat għal din il-kawża, peress li d-dispożizzjonijiet fiskali Spanjoli inkwistjoni f'dan ir-rikors, bħad-dispożizzjonijiet nazzjonali inkwistjoni fil-kawża li wasslet għal dik is-sentenza, jipprevedu l-applikazzjoni, għall-qligħ kapitali li sar mill-persuni mhux residenti, ta' rata ta' taxxa ogħla minn dik applikabbli għall-qligħ kapitali rċevut mill-persuni residenti. Fid-dawl tal-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja, il-fatt li l-imsemmija sentenza tirrigwarda l-libertà ta' stabbiliment ma jipprekludix li d-deċiżjoni mogħtija fiha tiġi trasposta għad-dispożizzjonijiet Spanjoli inkwistjoni f'dan il-każ.

31 Ir-Renju ta' Spanja, li jikkontesta l-eżistenza tan-nuqqas ta' twettiq ta' obbligu allegat, jirrileva qabel kollox li l-qligħ kapitali ta' persuna mhux residenti derivat minn bejgħ ta' attiv li din ikollha fit-territorju Spanjol jikkostitwixxi biss parti mid-dħul tagħha, filwaqt li ħafna drabi dan id-dħul ikun magħmul prinċipalment minn dħul derivat mill-attivitiajiet professjonali tagħha. Barra minn hekk, sabiex jiġi ddeterminat jekk il-persuni taxxabbli residenti u l-persuni taxxabbli mhux residenti humiex f'sitwazzjoni li tista' titqabbel oġġettivament, għandhom jittieħdu inkunsiderazzjoni l-attivitajiet kollha ta' dawn il-persuni taxxabbli u d-dħul li jiksbu minnhom, u m'hemmx lok li tiġi eżaminata biss tip wieħed ta' tranżazzjoni.

32 Madankollu, il-post fejn tista' tiġi evalwata, bl-iktar mod faċli, il-kapaċita individwali ta' persuna mhux residenti li tħallas it-taxxa huwa l-post fejn għandha ċ-ċentru tal-interessi personali u tal-attiv tagħha. Fil-prinċipju, dan ikun jikkorrispondi għar-residenza abitwali tagħha. Fir-rigward tal-eċċezzjonijiet, ir-Renju ta' Spanja jippreċiża li l-persuni taxxabbli li mhumiex residenti fit-territorju Spanjol, imma li minħabba xogħolhom jew attivitajiet ekonomiċi oħra tagħhom jidderivaw dħul li jikkostitwixxi għall-anqas 75 % tad-dħul totali tagħhom, jistgħu, bis-saħħa tas-sistema prevista fl-Artikolu 46 tat-TRLIRNR, u sa fejn ikun stabbilit li għandhom id-domiċilju tagħhom jew ir-residenza abitwali tagħhom fi Stat Membru ieħor, jagħżlu li d-dħul tagħhom ikun intaxxat skont ir-regoli applikabbli għall-persuni residenti. Għaldaqstant, il-leġiżlazzjoni Spanjola hija konformi mal-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja, u r-Renju ta' Spanja jirreferi, f'dan ir-rigward, għas-sentenza tat-12 ta' Ġunju 2003, Gerritse (C-234/01, Ġabra p. I-5933).

33 Fi kwalunkwe każ, sakemm is-sitwazzjoni tal-persuni taxxabbli residenti ma tistax titqabbel ma' dik tal-persuni taxxabbli mhux residenti, għal dak li jikkonċerna t-taxxa fuq il-qligħ kapitali, il-fatt li ma tiġix applikata leġiżlazzjoni identika għal dawn iż-żewġ kategoriji ta' persuni taxxabbli ma jikkostitwixxix diskriminazzjoni. Għaldaqstant, f'dan il-każ, ma jeżisti ebda ksur tal-moviment liberu tal-kapital.

34 Sussegwentement, ir-Renju ta' Spanja jirrileva li, skont il-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja, Stat Membru huwa liberu li jiggarantixxi l-osservanza tal-obbligi tiegħu taħt it-Trattat billi jikkonkludi konvenzjoni dwar ħelsien minn taxxa doppja (iktar 'il quddiem il-"KTD") ma' Stat Membru ieħor. Peress li r-Renju ta' Spanja kkonkluda KTD ma' kważi kull Stat Membru, l-effetti tat-taxxa Spanjoli huma parzjalment innewtralizzati u, għaldaqstant, din tal-aħħar ma tikkostitwixxix restrizzjoni għall-moviment liberu tal-kapital.

35 Fl-aħħar nett, ir-Renju ta' Spanja jfakkar li fil-punt 43 tas-sentenza tagħha tal-5 ta' Lulju 2005, D. (C-376/03, Ġabra p. I-5821), il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li l-Artikoli 56 KE u 58 KE ma jipprekludux leġiżlazzjoni nazzjonali li tirrifjuta lill-persuni mhux residenti, li għandhom il-parti l-kbira tal-proprjetà tagħhom fl-Istat fejn huma residenti, il-benefiċċju tat-tnaqqis li din il-leġiżlazzjoni tagħti lill-persuni taxxabbli residenti. Il-leġiżlazzjoni fiskali Spanjola inkwistjoni f'dan il-każ sempliċement tapplika din il-ġurisprudenza billi tintroduċi, fis-sistema ta' taxxa, distinzjoni bbażata fuq

is-sitwazzjoni oġġettivament differenti li jinstabu fiha l-persuni taxxabbli residenti meta mqabbla mal-persuni taxxabli mhux residenti.

36 Sussidjarjament, fil-każ li l-leġiżlazzjoni inkwistjoni tiġi kkunsidrata li tikkostitwixxi restrizzjoni għall-movitment liberu tal-kapital, ir-Renju ta' Spanja jsostni li din ir-restrizzjoni kienet ġustifikata mill-ħtieġa li tiġi ggarantita l-koerenza tas-sistema fiskali Spanjola.

37 F'dan ir-rigward, dan l-Istat Membru jippreċiża li, għal dak li jirrigwarda l-qligħ kapitali fuq perijodu qasir (sena jew anqas), dak li sar mill-persuni mhux residenti kien intaxxat tranżazzjoni bi tranżazzjoni, filwaqt li dak li sar mill-persuni residenti kien intaxxat skont l-iskala progressiva applikabbli għat-taxxa fuq id-dħul, li r-rati tagħha kienu bejn il-15 % u l-45 %. Għaldaqstant ma jistax jitqies li l-persuni residenti kienu qegħdin jibbenefikaw, b'mod sistematiku, minn trattament fiskali iktar favorevoli minn dak li kienu qegħdin jibbenefikaw minnu l-persuni mhux residenti.

38 Fi kwalunkwe każ, l-eżistenza ta' rati distinti għat-taxxa tal-persuni residenti u għal dik tal-persuni mhux residenti hija ġġustifikata min-natura stess ta' kull waħda minn dawn it-taxxi. It-taxxa fuq id-dħul tal-persuni fiżiċi residenti hija imposta perjodikament, adattata għall-kapaċità tal-persuna kkonċernata li tħallas it-taxxa, permezz tal-applikazzjoni ta' skala progressiva għad-dħul irċevut minnha mid-dinja kollha fil-perijodu intaxxat.

39 It-taxxa fuq id-dħul tal-persuni mhux residenti tikkostitwixxi, min-naħa tagħha, taxxa mħallsa immedjatament mill-persuni taxxabbli li jirċievu dħul fi Spanja mingħajr ma jkollhom stabbiliment permanenti hemmhekk. Dawn il-persuni taxxabbli huma ntaxxati biss fuq id-dħul li jirċievu fit-territorju Spanjol, dħul li skont id-definizzjoni tiegħu huwa iżolat u sporadiku. Għaldaqstant, huwa impossibbli li dan id-dħul jiġi ntaxxat skont skala progressiva. L-uniku mod sabiex jiġi ntaxxat dan id-dħul huwa li tiġi ntaxxata tranżazzjoni bi tranżazzjoni permezz ta' rata fissa.

40 Skont il-leġiżlazzjoni applikabbli għall-persuni fiżiċi residenti, il-qligħ kapitali miksub fuq perijodu twil (iktar minn sena) kien intaxxat bl-istess rata jew b'rata iżgħar minn dik imposta fuq il-qligħ kapitali miksub fuq perijodu qasir (sena jew anqas). L-għan li ried jintlaħaq kien li jiġu evitati l-effetti kumulattivi ta' skala progressiva fuq il-qligħ kapitali ġġenerat matul diversi numru ta' snin, qligħ kapitali dan li, pjuttost milli jkun issuġġettat għal taxxa annwali hekk kif ikun qiegħed jinkiseb, ikun intaxxat fil-mument proprju li jinkiseb. Għaldaqstant teżisti rabta ekonomika diretta bejn l-għoti ta' vantaġġ fiskali lill-persuni taxxabbli residenti — taxxa b'rata mnaqqsa — u d-danni maħluqa lilhom fin-nuqqas ta' dan il-mekkaniżmu li jelimina l-progressività eċċessiva, jew ta' mekkaniżmu ieħor li għandu l-istess effetti. Madankollu, m'hemm ebda raġuni li tiġi applikata, għall-persuni taxxabbli mhux residenti, rata ta' taxxa iktar favorevoli fil-każ li jiksbu l-qligħ kapitali fuq perijodu twil. Fil-fatt, permezz ta' applikazzjoni ta' rata fissa ta' 15 %, huma jibbenifikaw minn trattament favorevoli intiż sabiex ipaċi l-effetti ta' skala progressiva li ma tkunx applikata għalihom.

Il-kunsiderazzjonijiet tal-Qorti tal-Ġustizzja

41 Preliminarjament, għandu jiġi mfakkar li l-Artikolu 56 KE jipprojbixxi r-restrizzjonijiet għall-moviment ta' kapital, bla ħsara għad-dispożizzjonijiet tal-Artikolu 58 KE. Mill-Artikolu 58(1) u (3) KE jirriżulta li, fil-leġiżlazzjoni fiskali tagħhom, l-Istati Membri jistgħu jistabbilixxu distinzjoni bejn il-persuni taxxabbli residenti u l-persuni taxxabbli mhux residenti sa fejn din id-distinzjoni la tikkostitwixxi mezz ta' diskriminazzjoni arbitrarja u lanqas restrizzjoni moħbija għall-moviment liberu tal-kapital.

42 Għandu jingħad ukoll li l-Artikolu 58(1) KE, li, bħala deroga mill-prinċipju fundamentali tal-moviment liberu tal-kapital, għandu jkun suġġett għal interpretazzjoni stretta, ma jistax jiġi interpretat fis-sens li kull leġiżlazzjoni fiskali li tagħmel distinzjoni bejn il-persuni taxxabbli skont il-post fejn huma jinvestu l-kapital tagħhom hija awtomatikament kompatibbli mat-Trattat (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-15 ta' Lulju 2004, Lenz, C-315/02, Ġabra p. I-7063, punt 26).

43 F'dan il-każ, huwa paċifiku li, sal-31 ta' Diċembru 2006, il-leġiżlazzjoni Spanjola kienet tipprevedi trattament differenti bejn il-persuni taxxabbli residenti u l-persuni taxxabbli mhux residenti għal dak li jikkonċerna r-rata ta' taxxa li kien suġġett għaliha l-qligħ kapitali derivat mit-trasferiment ta' proprjetà, kemm jekk immobbli kif ukoll jekk ta' natura oħra, li tinsab fit-territorju Spanjol.

44 Għal dak li jikkonċerna l-qligħ kapitali derivat mit-trasferiment ta' attiv miżmum għal iktar minn sena, il-persuni mhux residenti kienu suġġetti, b'mod sistematiku, għal piż fiskali ikbar minn dak tal-persuni residenti, billi l-qligħ kapitali li sar minn dawn tal-aħħar kien intaxxat b'rata fissa ta' 15 % filwaqt li dak li kien sar mill-persuni mhux residenti kien intaxxat bir-rata ta' 35 %.

45 Huwa minnu li minħabba l-applikazzjoni ta' skala progressiva fil-konfront tagħhom, il-persuni residenti ma kinux jibbenifikaw, b'mod sistematiku, minn rata ta' taxxa iktar favorevoli mill-persuni mhux residenti fir-rigward tat-taxxa fuq il-qligħ kapitali derivat mill-bejgħ ta' proprjetà miżmuma għal sena jew anqas. Madankollu, xorta waħda jibqa' l-fatt li, peress li kienu suġġetti għal rata fissa ta' 35 % indipendentement mill-ammont tal-qligħ kapitali li kien sar, filwaqt li l-persuni residenti ma kinux suġġetti għal din ir-rata ħlief mill-mument meta d-dħul globali tagħhom kien jilħaq ċertu limitu, il-persuni mhux residenti kienu suġġetti, għall-anqas f'ċerti każijiet, għal piż fiskali ikbar minn dak tal-persuni residenti.

46 Kif il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet diġà, fil-qasam tat-taxxi diretti, is-sitwazzjoni tal-persuni residenti u dik tal-persuni mhux residenti fi Stat ma jistgħux, bħala regola ġenerali, jitqabblu sa fejn id-dħul irċevut fit-territorju ta' Stat minn persuna mhux residenti, ħafna drabi, jikkostitwixxi biss parti mid-dħul globali tagħha, ikkonċentrat fil-post tar-residenza tagħha, u sa fejn il-kapaċità personali ta' persuna mhux residenti li tħallas it-taxxa, li tirriżulta mid-dħul kollu tagħha u mis-sitwazzjoni personali u familjari tagħha, hija iktar faċli li tiġi evalwata fil-post fejn għandha ċ-ċentru tal-interessi personali u tal-attiv tagħha, u dan ġeneralment jikkorrispondi għar-residenza abitwali tagħha (sentenzi tal-14 ta' Frar 1995, Schumacker, C-279/93, Ġabra p. I-225, punti 31 u 32, kif ukoll Gerritse, iċċitata iktar 'il fuq, punt 43).

47 Barra minn hekk, il-fatt li Stat Membru ma jagħtix, lil persuna mhux residenti, ċerti vantaġġi fiskali li jagħti lil persuna residenti mhuwiex, bħala regola ġenerali, diskriminatorju, u dan fid-dawl tad-differenzi oġġettivi bejn is-sitwazzjoni tal-persuni residenti u dik tal-persuni mhux residenti, kemm mill-aspett tas-sors tad-dħul tagħhom, kif ukoll mill-aspett tal-kapaċità personali tagħhom li jħallsu t-taxxa jew mill-aspett tas-sitwazzjoni personali u familjari tagħhom (sentenzi ċċitati iktar 'il fuq Schumacker, punt 34, u Gerritse, punt 44).

48 Għaldaqstant, f'dan il-każ, għandu jiġi eżaminat jekk teżistix differenza oġġettiva bejn is-sitwazzjoni tal-persuni residenti u dik tal-persuni mhux residenti li tista' tpatti għan-natura diskriminatorja tal-leġiżlazzjoni inkwistjoni u li tista' tikkwalifika din il-leġiżlazzjoni taħt l-eċċezzjoni prevista fl-Artikolu 58(1) KE.

49 Fir-rigward tal-argument li d-differenza fit-trattament fiskali li tirriżulta mill-applikazzjoni ta' din il-leġiżlazzjoni għall-persuni mhux residenti għandha tiġi eżaminata flimkien mas-sistema ġenerali tat-taxxa fuq id-dħul applikabbli għall-persuni residenti u għall-persuni mhux residenti, u li l-persuni mhux residenti ma jistgħux jitqabblu mal-persuni residenti peress li fl-Istat Membru tar-residenza tagħhom għandhom dħul ieħor li, għall-kuntrarju tal-pożizzjoni tal-persuni residenti, ma jistax jittieħed inkunsiderazzjoni fi Spanja, għandu jiġi rrilevat, minn naħa, li, għall-anqas għat-taxxa fuq il-qligħ kapitali derivat minn trasferimenti ta' proprejtà miżmuma għal iktar minn sena, hija biss din il-kategorija ta' dħul li hija prevista mill-imsemmija leġiżlazzjoni, kemm fil-każ tal-persuni residenti kif ukoll fil-każ tal-persuni mhux residenti.

50 Min-naħa l-oħra, l-Istat fejn jinsab is-sors tad-dħul huwa, fiż-żewġ każijiet, ir-Renju ta' Spanja peress li l-leġiżlazzjoni inkwistjoni hija intiża biss għall-qligħ kapitali derivat mit-trasferimenti ta' proprjetà miżmuma fi Spanja.

51 Fir-rigward tal-argument li, għal dak li jikkonċerna l-qligħ kapitali derivat mit-trasferiment ta' proprjetà miżmuma għal iktar minn sena, il-leġiżlazzjoni inkwistjoni hija intiża sabiex tittieħed inkunsiderazzjoni s-sitwazzjoni personali tal-persuna taxxabbli fil-kalkolu tat-taxxa, huwa biżżejjed li jiġi kkonstatat li din il-leġiżlazzjoni

ma tinkludi xejn li jista' jsostni dan l-argument, peress li hija involuta taxxa fissa b'rata li hija marbuta biss mal-fatt jekk il-persuna taxxabbli hijiex residenti jew le.

52 Dan l-argument lanqas ma jista' jkun sostnut minn applikazzjoni b'analoġija tas-sentenza Gerritse, iċċitata iktar 'il fuq, invokata mir-Renju ta' Spanja. Fil-fatt, la ntwera u lanqas ma ġie allegat li l-leġiżlazzjoni li dan ir-rikors jirreferi għaliha, b'differenza minn dik inkwistjoni f'dik is-sentenza, kellha, permezz tat-trattament fiskali vantaġġuż mogħti lill-persuni residenti, finijiet soċjali. Minn dan isegwi li, b'differenza minn dak li ddeċidiet il-Qorti tal-Ġustizzja fil-punt 48 tal-imsemmija sentenza, f'dan il-każ, ma jistax jiġi kkunsidrat legali li l-għoti ta' dan it-trattament vantaġġuż ikun irriżervat għall-persuni li rċevew l-ikbar parti tad-dħul taxxabbli tagħhom fl-Istat li jintaxxa, jiġifieri, bħala regola ġenerali, għall-persuni residenti.

53 Fir-rigward tal-KTD li r-Renju ta' Spanja qiegħed jinvoka, għandu jiġi rrilevat qabel kollox li dan l-Istat Membru ma jsemmi ebda KTD konkluża mal-Istati partijiet fil-Ftehim ŻEE. Sussegwentement, kif l-Istat Membru rrikonoxxa huwa stess, ma ġietx konkluża KTD mal-Istati Membri l-oħra kollha. Fl-aħħar nett, huwa paċifiku li l-KTD li jeżistu jinnewtralizzaw biss parzjalment il-piż fiskali mħallas fi Spanja mill-persuni mhux residenti.

54 Barra minn hekk, mill-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja jirriżulta li l-eżistenza ta' KTD ma teskludix li d-dħul li persuna taxxabbli tirċievi fi Stat mingħajr ma tirrisjedi fih, u li huwa esklużivament taxxabbli f'dan l-Istat, jittieħed madankollu inkunsiderazzjoni mill-Istat ta' residenza sabiex jiġi kkalkolat l-ammont tat-taxxa fuq il-bqija tad-dħul tal-imsemmija persuna taxxabbli, b'mod partikolari, bl-għan li tiġi applikata r-regola tal-progressività tat-taxxa. Għaldaqstant, ma jistax jiġi invokat b'mod validu li l-fatt li persuna taxxabbli ma tkunx residenti jippermettilha li tevita l-applikazzjoni ta' din ir-regola. Minn dan isegwi li, f'ċirkustanza bħal din, iż-żewġ kategoriji ta' persuni taxxabbli huma f'sitwazzjoni komparabbli fir-rigward tal-imsemmija regola (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Asscher, iċċitata iktar 'il fuq, punti 47 u 48).

55 F'dawn iċ-ċirkustanzi hemm lok li jiġi konkluż, għal dak li jikkonċerna t-taxxa fuq qligħ kapitali derivat mit-trasferiment ta' proprjetà miżmuma għal iktar minn sena, li l-leġiżlazzjoni inkwistjoni ma għandhiex rabta ma' differenza fis-sitwazzjoni, fis-sens

tal-Artikolu 58(1) KE, li tirriżulta mill-post ta' residenza tal-persuna taxxabbli (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Lenz, iċċitata iktar 'il fuq, punti 33).

56 Dan japplika wkoll għal dak li jikkonċerna t-taxxa fuq qligħ kapitali li jsir wara sena jew iktar.

57 Fil-fatt, minn naħa, il-kunsiderazzjonijiet magħmula fil-punti 50 u 52 sa 54 ta' din is-sentenza huma rilevanti wkoll għal din it-taxxa.

58 Min-naħa l-oħra, filwaqt li ma jistax jiġi eskluż li t-taxxa skont skala progressiva hija xierqa sabiex tittieħed inkunsiderazzjoni l-kapaċità tal-persuni taxxabbli li jħallsu t-taxxa, ir-Renju ta' Spanja ma jipprovdi ebda prova sabiex jiġi stabbilit li, f'dan il-każ, ser tittieħed effettivament inkunsiderazzjoni s-sitwazzjoni personali tal-persuni taxxabbli residenti fil-kuntest tat-taxxa fuq il-qligħ kapitali derivat mit-trasferiment ta' proprjetà miżmuma għal sena jew anqas.

59 Minn dan isegwi li l-argument tal-Istat Membru, fir-rigward tal-qligħ kapitali li jsir fuq perijodu qasir jew fuq perijodu twil, li, għal dak li jikkonċerna t-taxxa inkwistjoni, il-persuni residenti u l-persuni mhux residenti mhumiex f'sitwazzjoni li tista' titqabbel oġġettivament mhuwiex fondat u għaldaqstant ma jistax jintlaqa'.

60 Madankollu, għadu jrid jiġi eżaminat jekk, kif isostni sussidjarjament ir-Renju ta' Spanja, it-trattament differenti bejn dawn iż-żewġ kategoriji ta' persuni taxxabbli jistax jiġi ġġustifikat minn raġuni imperattiva ta' interess ġenerali, bħall-ħtieġa li tiġi protetta l-koerenza tas-sistema fiskali.

61 F'dan ir-rigward għandu jiġi mfakkar li mill-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja jirriżulta li tali objettiv jista' jiġġustifika restrizzjoni għall-eżerċizzju tal-libertajiet fundamentali ggarantiti mit-Trattat. Madankollu, sabiex argument ibbażat fuq ġustifikazzjoni bħal din ikun jista' jintlaqa', huwa meħtieġ li tkun stabbilita l-eżistenza ta' rabta diretta bejn l-għoti tal-vantaġġ fiskali kkonċernat u t-tpaċija ta' dan il-vantaġġ permezz ta' impożizzjoni fiskali speċifika (sentenza tas-7 ta' Settembru 2004, Manninen, C-319/02, Ġabra p. I-7477, punt 42).

62 Skont ir-Renju ta' Spanja, il-leġiżlazzjoni inkwistjoni kellha l-għan li tevita li tippenalizza lill-persuni residenti, fil-kuntest tat-tassazzjoni tal-qligħ kapitali, minħabba l-applikazzjoni ta' skala progressiva. Fir-rigward tat-taxxa fuq il-qligħ kapitali derivat mit-trasferiment ta' proprjetà miżmuma għal iktar minn sena, teżisti rabta diretta, għall-persuni residenti, bejn il-vantaġġ fiskali li jirriżulta mit-taxxa fuq il-qligħ kapitali b'rata fissa ta' 15 % u l-iskala progressiva applikabbli għad-dħul kollu tagħhom. Għal dak li jikkonċerna l-qligħ kapitali li sar fuq sena jew anqas, il-vantaġġ li ma jkunux suġġetti għal rata fissa ta' 35 % huwa mpaċi mill-intaxxar tal-persuni residenti skont skala progressiva tad-dħul kollu mid-dinja kollha.

63 Fir-rigward tal-ewwel wieħed minn dawn il-każijiet, għandu jiġi rrilevat li d-dħul li għalih tapplika r-rata fissa ta' 15 % mhuwiex suġġett għat-taxxa fuq id-dħul skont skala progressiva. Għaldaqstant, ma jistax jiġi allegat b'mod validu li l-għoti lill-persuni residenti tal-vantaġġ fiskali inkwistjoni, jiġifieri t-taxxa tal-imsemmi dħul b'rata fissa ta' 15 %, huwa mpaċi bl-applikazzjoni ta' skala progressiva għat-taxxa fuq id-dħul.

64 Għal dak li jikkonċerna t-tieni każ, il-vantaġġ għall-persuna taxxabbli residenti li ma tkunx suġġetta għal rata fissa ta' 35 % huwa ċeratment, bħala prinċipju, impaċi mill-iżvantaġġ li jkollha l-qligħ kapitali kkonċernat miżjud mad-dħul globali tagħha u, konsegwentement, suġġett għal taxxa skont skala progressiva. Madankollu, mhuwiex eskluż li, anki meta ntaxxat b'dan il-mod, il-qligħ kapitali li jkun sar mill-persuni residenti xorta jkun intaxxat anqas minn dak li jkun sar minn persuni mhux residenti.

65 F'dawn iċ-ċirkustanzi, hemm lok li jiġi konkluż li ma teżisti ebda rabta diretta bejn il-vantaġġi mogħtija lill-persunu taxxabbli residenti u t-tpaċija li tirriżulta minn impożizzjoni fiskali speċifika.

66 Konsegwentement, l-argument tar-Renju ta' Spanja li r-restrizzjoni li tirriżulta mil-leġiżlazzjoni inkwistjoni hija ġġustifikata mill-ħtieġa li tiġi ggarantita l-koerenza tas-sistema fiskali nazzjonali għandu jiġi miċħud.

67 Sa fejn id-dispożizzjonijiet tal-Artikolu 40 tal-Ftehim ŻEE għandhom l-istess portata ġuridika bħal dawk tad-dispożizzjonijiet, essenzjalment identiċi, tal-Artikolu 56 KE (ara s-sentenza tal-11 ta' Ġunju 2009, Il-Kummissjoni vs L-Olanda, C-521/07, Ġabra p. I-4873, punt 33), il-kunsiderazzjonijiet preċedenti huma applikabbli *mutatis mutandis* għall-imsemmi Artikolu 40.

68 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet kollha preċedenti, ir-rikors tal-Kummissjoni għandu jitqies bħala fondat.

69 F'dawn iċ-ċirkustanzi hemm lok li jiġi kkonstatat li, billi sal-31 ta' Diċembru 2006 kien tratta b'mod differenti l-qligħ kapitali li kien sar fi Spanja, skont jekk inkisibx minn persuni residenti jew minn persuni mhux residenti, ir-Renju ta' Spanja naqas milli jwettaq l-obbligi tiegħu taħt l-Artikolu 56 KE u taħt l-Artikolu 40 tal-Ftehim ŻEE.

Fuq l-ispejjeż

70 Skont l-Artikolu 69(2) tar-Regoli tal-Proċedura, il-parti li titlef għandha tbati l-ispejjeż, jekk dawn ikunu ġew mitluba. Peress li r-Renju ta' Spanja tilef, hemm lok li huwa jiġi ordnat ibati l-ispejjeż kif mitlub mill-Kummissjoni.

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

1) **Billi sal-31 ta' Diċembru 2006 kien tratta b'mod differenti l-qligħ kapitali li kien sar fi Spanja, skont jekk inkisibx minn persuni residenti jew minn persuni mhux residenti, ir-Renju ta' Spanja naqas milli jwettaq l-obbligi tiegħu taħt l-Artikolu 56 KE u taħt l-Artikolu 40 tal-Ftehim dwar iż-Żona Ekonomika Ewropea, tat-2 ta' Mejju 1992.**

2) **Ir-Renju ta' Spanja huwa kkundannat għall-ispejjeż.**

Firem