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

3 ta' Ġunju 2010 *

Fil-Kawża C-487/08,

li għandha bħala suġġett rikors għal nuqqas ta' twettiq ta' obbligu skont l-Artikolu 226 KE, ippreżentat fil-11 ta' Novembru 2008,

**Il-Kummissjoni Ewropea,** irrappreżentata minn R. Lyal u I. Martinez del Peral, bħala aġenti, b'indirizz għan-notifika fil-Lussemburgu,

rikorrenti,

vs

**Ir-Renju ta' Spanja,** irrappreżentat minn N. Díaz Abad, bħala aġent,

konvenut,

* Lingwa tal-kawża: l-Ispanjol.

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

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

Avukat Ġenerali: J. Mazák,
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 Bir-rikors tagħha, il-Kummissjoni tal-Komunitajiet Ewropej titlob lill-Qorti tal-Ġustizzja tikkonstata li, billi għamel distinzjoni bejn dividendi mħallsa lil azzjonisti residenti u bejn dividendi mħallsa lil azzjonisti mhux residenti, ir-Renju ta' Spanja naqas milli jwettaq l-obbligi tegħu taħt l-Artikoli 56 KE u 40 tal-Ftehim dwar iż-Żona Ekonomika Ewropea, tat-2 ta' Mejju 1992 (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 11, Vol. 52, p. 3, iktar 'il quddiem il-"Ftehim dwar iż-ŻEE").

## Il-kuntest ġuridiku

*Il-Ftehim dwar iż-ŻEE*

2 L-Artikolu 40 tal-Ftehim dwar iż-ŻEE jipprovdi:

"Fil-qafas tad-dispożizzjonijiet ta' dan il-Ftehim, ma għandu jkun hemm l-ebda restrizzjoni bejn il-Partijiet Kontraenti fuq il-moviment ta' kapital li jappartjeni lil persuni li huma residenti fi Stati Membri tal-[Komunità Ewropea] jew fi Stati ta' l-[Assoċjazzjoni Ewropea għall-Kummerċ Ħieles (EFTA)] u ma għandu jkun hemm l-ebda diskriminazzjoni msejsa fuq iċ-ċittadinanza jew fuq il-post ta' residenza tal-partijiet jew fuq il-post fejn dak il-kapital hu investit. L-Anness XII fih id-dispożizzjonijiet neċessarji biex jigi implimentat dan l-Artikolu."

*Id-dritt tal-Unjoni*

3 Skont l-Artikolu 4(1) tad-Direttiva tal-Kunsill 90/435/KEE, tat-23 ta' Lulju 1990, dwar is-sistema komuni tat-tassazzjoni li tapplika fil-każ tal-kumpanniji prinċipali u sussidjarji ta' Stati Membri differenti (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 147), kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 2003/123/KE, tat-22 ta' Diċembru 2003, (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 2, p. 3, iktar 'il quddiem id-"Direttiva 90/435"):

"Meta kumpannija parent jew l-istabbiliment permanenti tagħha jirċievu l-profitti mqassna bis-saħħa ta' l-assoċjazzjoni tal-kumpannija parent mas-sussidjarja tagħha, l-Istat tal-kumpannija parent u l-Istat ta' l-istabbiliment permanenti tagħha għandhom, għajr meta s-sussidjarja tiġi llikwidata, jew:

— iżommu lura milli jintaxxaw dawn il-profitti, jew

— jintaxxaw dawn il-profitti filwaqt li jawtorizzaw lill-kumpannija parent u lill-istabbiliment permanenti li jnaqqsu mill-ammont mistħoqq tat-taxxa dak il-frazzjon tat-taxxa fuq il-korporazzjonijiet li jkollu x'jaqsam ma' dawn il-profitti u mħallas mis-sussidjarja u minn kull sussidjara fi skala iktar baxxa, bla ħsara għall-kondizzjoni illi f'kull skaluna kumpannija u s-sussidjara ta' l-iskaluna iktar baxxa tagħha jissodisfaw il-ħtiġiet ipprovvduti fl-Artikolu 2 u 3, sal-limitu ta' l-ammont tat-taxxa mitħoqqa korripsondenti".

4 L-Artikolu 5(1) tad-Direttiva 90/435 jipprovdi:

"Il-profitti li sussidjarja tqassam lill-kumpannija *parent* għandhom ikunu eżentati mit-taxxa f'ras il-għajn."

*Il-leġiżlazzjoni nazzjonali*

5 Skont l-Artikolu 30(2) tat-test ikkonsolidat tal-Liġi dwar it-taxxa fuq il-kumpanniji (Ley del Impuesto sobre Sociedades), adottata permezz tad-Digriet Irjali 4/2004, tal-5 ta' Marzu 2004, (BOE Nru 61, tal-11 ta' Marzu 2004, p. 10951, iktar 'il quddiem il-"liġi dwar it-taxxa fuq il-kumpanniji"), kumpannija residenti li kellha matul tal-anqas sena mingħajr interruzzjoni, sehem dirett jew indirett, ta' mhux anqas minn 5 % fil-kapital ta' kumpannija residenti oħra tista' tnaqqas mid-dħul taxxabbli tagħha t-totalità tad-dividendi gross li tkun irċeviet.

6 Skont l-Artikolu 140(4)(d) ta' din il-liġi, id-dividendi msemmija fl-Artikolu 30(2) tal-liġi dwar it-taxxa fuq il-kumpanniji huma eżenti mit-taxxa f'ras il-għajn.

7 L-Artikolu 14(1) tat-test ikkonsolidat tal-Liġi dwar it-taxxa fuq id-dħul ta' persuni mhux residenti (Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes), adottata permezz tad-Digriet Irjali 5/2004, tal-5 ta' Marzu 2004 (BOE Nru 62, tat-12 ta' Marzu 2004, p. 11176), kif emendata bil-liġi 22/2005, tat-18 ta' Novembru 2005 (BOE Nru 277, tad-19 ta' Novembru 2005, p. 37821, iktar 'il quddiem il-"liġi dwar it-taxxa fuq persuni mhux residenti"), tipprovdi kif ġej:

"Id-dħul segwenti huwa eżentat:

[...]

h) Il-profitti mħallsa mis-sussidjarji residenti fit-territorju Spanjol lill-kumpanniji parent tagħhom residenti fi Stati Membri oħra tal-Unjoni Ewropea, jew lill-istabbilimenti permanenti tagħhom li jinsabu fi Stati Membri oħra, meta jkunu sodisfatti dawn il-kundizzjonijiet li ġejjin:

1. Il-kumpannija parent u s-sussidjarja tagħha huma suġġetti, fi Stat Membru tal-Unjoni Ewropea, għal waħda mit-taxxi fuq il-profitti tal-persuni ġuridiċi msemmija fl-Artikolu 2[(1)](c) tad-Direttiva 90/435 [...], u ma humiex eżenti, u l-istabbilimenti permanenti jiġu intaxxati, u ma humiex eżenti, fl-Istat fejn jinsabu.

2. Il-ħlas tal-profitti ma jirriżultax mill-istralċ tas-sussidjarja.

3. Il-kumpannija parent u s-sussidjarja jkollhom waħda mill-forom ġuridiċi msemmija fl-Anness tad-Direttiva 90/435[...].

'Kumpannija parent' tfisser kumpannija li għandha fil-kapital ta' kumpannija oħra sehem dirett ta' mhux anqas minn 20 %, fejn għalhekk, it-tieni kumpannija tiġi kkunsidrata bħala sussidjarja tal-ewwel waħda. Sa mill-1 ta' Jannar 2007 din il-perċentwali għandha tinżel għal 15 % u għal 10 % sa mill-1 ta' Jannar 2009.

Is-sehem iċċitat iktar 'il fuq irid ikun inżamm mingħajr interruzzjoni matul is-sena kollha li tippreċedi l-ġurnata meta l-profitt imħallas isir dovut. Jekk dan ma jkunx il-każ, is-sehem għandu jinżamm matul iż-żmien kollu neċessarju sabiex tgħaddi s-sena meħtieġa. F'dan it-tieni każ, it-taxxa mħallsa tiġi rrimborsata ladarba jiddekorri t-tul ta' żmien ta' detenzjoni.

[...]

Minkejja dak li jippreċedi, il-Ministru tal-Ekonomija u tal-Finanzi jista' jiddikjara, bla ħsara għar-reċiproċità, li l-punt (h) japplika għas-sussidjarji li għandhom forma ġuridika differenti minn dawk imsemmija fl-Anness tad-Direttiva [90/435] kif ukoll għad-dividendi mħallsa lil kumpannija parent li għandha sehem dirett ta' mhux anqas minn 10 % fil-kapital ta' sussidjarja residenti fi Spanja sakemm il-kundizzjonijiet l-oħra stabbiliti fl-imsemmi punt (h) jiġu sodisfatti."

8 Il-kumpanniji mhux residenti l-oħra li jkollhom sehem fil-kapital ta' kumpannija residenti huma suġġetti għat-taxxa fuq id-dividendi mħallsa minnha.

## Il-proċedura prekontenzjuża

9 Fit-18 ta' Ottubru 2005, il-Kummissjoni bagħtet ittra ta' intimazzjoni lir-Renju ta' Spanja fejn sostniet li, sa fejn il-leġiżlazzjoni Spanjola inkwistjoni tirrikjedi li l-kumpanniji mhux residenti jkollhom limitu ta' ishma ogħla minn dak impost fuq il-kumpanniji residenti sabiex jibbenefikaw mill-eżenzjoni ta' taxxa fuq id-dividendi, din tista' tkun inkompatibbli mal-Artikoli 56 KE u 40 tal-Ftehim dwar iż-ŻEE.

10 Fit-3 ta' Jannar 2006, ir-Renju ta' Spanja rrisponda permezz ta' ittra fejn sostna, b'mod partikolari, li l-prevenzjoni tat-taxxa doppja ekonomika kienet taqa' taħt ir-responsabbiltà tal-Istat Membru ta' residenza u li l-leġiżlazzjoni Spanjola inkwistjoni ma kinitx iżżid il-pressjoni fiskali li hemm fuq id-dividendi mħallsa lil kumpanniji mhux residenti peress li, sabiex tiġi evalwata l-pressjoni fiskali li jkollu jsostni investiment, għandha tittieħed inkunsiderazzjoni t-taxxa definittiva fuq it-tranżazzjoni kollha kemm hi.

11 Minħabba li ma kinitx konvinta bir-risposta tar-Renju ta' Spanja, fit-13 ta' Lulju 2006 il-Kummissjoni bagħtet opinjoni motivata fejn stiednet lil dan l-Istat Membru sabiex jieħu l-miżuri neċessarji sabiex jikkonforma ruħu magħha fi żmien xahrejn li jibdew jiddekorru min-notifika ta' din l-opinjoni.

12 Fl-4 ta' Ottubru 2006, ir-Renju ta' Spanja rrisponda għall-imsemmija opinjoni permezz ta' ittra fejn ċaħad kull diskriminazzjoni jew restrizzjoni għall-moviment liberu tal-kapital. Peress li l-Kummissjoni ma kinitx sodisfatta b'tali risposta, hija ddeċidiet li tippreżenta dan ir-rikors.

**Fuq ir-rikors**

*L-argumenti tal-partijiet*

13 Il-Kummissjoni ssostni li, billi tissuġġetta l-eżenzjoni tad-dividendi mħallsa minn kumpanniji residenti fi Spanja għal livell ta' sehem tal-kumpanniji benefiċjarji fil-kapital tal-kumpanniji li jħallsu d-dividendi ogħla għall-kumpanniji benefiċjarji mhux residenti, jiġifieri 20 %, milli għall-kumpanniji benefiċjarji residenti, jiġifieri 5 %, il-leġiżlazzjoni Spanjola inkwistjoni tikser l-Artikoli 56 KE u 40 tal-Ftehim ŻEE.

14 Ir-Renju ta' Spanja japplika distinzjoni fit-trattament ta' natura fir-rigward tal-kumpanniji mhux residenti meta mqabbla mal-kumpanniji residenti. Fil-fatt, meta s-sehem tal-kumpannija benefiċjarja residenti fil-kumpannija li tħallas ikun ta' 5 %, id-dividendi li jitħallsu lilha huma eżenti mit-taxxa, filwaqt li, fil-każ ta' kumpannija benefiċjarja mhux residenti, l-eżenzjoni tapplika biss meta s-sehem ikun ta' mhux anqas minn 20 %.

15 Skont il-Kummissjoni, il-ġurisprudenza li tirriżulta mis-sentenza tat-8 ta' Novembru 2007, Amurta (C-379/05, Ġabra p. I-9569), fejn il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li, firrigward ta' ishma li ma jaqgħux taħt id-Direttiva 90/435, l-Artikoli 56 KE u 58 KE jipprekludu li tiġi applikata taxxa f'ras il-għajn għal dividendi mħallsa lill-kumpanniji mhux residenti, filwaqt li jiġu eżentati minn din it-taxxa d-dividendi mħallsa lill-kumpanniji residenti, tista' tiġi kompletament applikata għas-sitwazzjoni li hija s-suġġett ta' dan ir-rikors u hija biżżejjed sabiex dan ir-rikors jibbaża ruħu fuqha.

16 Barra minn hekk, tali differenza fit-trattament tista' tiddisswadi lill-investituri mhux residenti milli jinvestu fil-kapital ta' kumpanniji residenti fi Spanja, u dan anki jekk setgħu jibbenefikaw mit-tnaqqis previst fid-dritt intern tal-Istat tagħhom jew fi ftehim dwar ħelsien mit-taxxa doppja.

17 Minkejja li l-Qorti tal-Ġustizzja kkunsidrat fis-sentenza Amurta, iċċitata iktar 'il fuq, li ma jistax jiġi eskluż li Stat Membru jasal sabiex jiggarantixxi l-osservanza tal-obbligi tiegħu li jirriżultaw mit-Trattat KE billi jikkonkludi ftehim dwar ħelsien mit-taxxa doppja ma' Stat Membru ieħor, fl-opinjoni tal-Kummissjoni, mis-sentenza tal-Qorti tal-Ġustizzja EFTA, tat-23 ta' Novembru 2004, Fokus Bank (E-1/04, EFTA Court Report, p. 15, punti 37 u 38), jirriżulta, li l-Istat li huwa s-sors tal-profitt ma jistax jiġġustifika trattament diskriminatorju, anki jekk jikkonkludi ftehim li jagħti vantaġġ fiskali fl-Istat ta' residenza. Stat Membru ma jistax jittrasferixxi l-obbligu li josserva l-obbligi tiegħu skont it-Trattat lil Stat Membru ieħor u jafda f'dan tal-aħħar sabiex itaffi din id-diskriminazzjoni.

18 Anki jekk huwa minnu li ftehim dwar ħelsien mit-taxxa doppja jista' jinnewtralizza trattament żvantaġġuż minn Stat Membru, tali newtralizzazzjoni ma tirriżultax f'dan il-każ. Fil-fatt, il-ftehim li kkonkluda r-Renju ta' Spanja ma jiggarantix l-irkupru tat-totalità tat-taxxa mħallsa f'dan l-Istat Membru, b'mod partikolari minħabba l-eżenzjoni applikata frekwentement mill-Istat ta' residenza lill-kumpannija benefiċjarja għad-dividendi b'mod ġenerali jew għal dawk li joriġinaw minn Stati Membri oħra, li jipprekludi l-irkupru tat-taxxi mħallsa fi Spanja.

19 Fi kwalunkwe każ, Stat Membru ma jistax jinvoka l-eżistenza ta' vantaġġ mogħti unilateralment minn Stat Membru ieħor sabiex jevita l-obbligi tiegħu skont it-Trattat (ara s-sentenza Amurta, iċċitata iktar 'il fuq, punt 78). Għalhekk, ir-Renju ta' Spanja fl-ebda każ ma jista' jibbenefika mill-eżenzjoni tad-dividendi li joriġinaw minn Stati Membri oħra mogħtija unilateralment mir-Repubblika ta' Ċipru, peress li r-Renju ta' Spanja ma kkonkludiex ftehim dwar ħelsien mit-taxxa doppja ma' dan l-Istat Membru.

20 Lanqas ma jista', ir-Renju ta' Spanja, jinvoka l-argument li jgħid li huwa l-Istat ta' residenza li għandu jelimina t-taxxa doppja legali. Fil-fatt, filwaqt li għandha ssir distinzjoni bejn il-kompetenza tal-Istat li huwa s-sors tal-profitt minn dik tal-Istat ta' residenza, l-ebda wieħed minn dawn iż-żewġ Stati ma jista' jeżerċita din il-kompetenza b'mod diskriminatorju.

21 Ir-Renju ta' Spanja jikkontesta l-ksur tal-Artikoli 56 KE u 40 tal-Ftehim dwar iż-ŻEE li huwa akkużat bih.

22 Fl-ewwel lok, dan l-Istat Membru jsostni li s-sitwazzjonijiet irregolati mill-Artikolu 14(1)(h) tal-liġi dwar it-taxxa fuq persuni mhux residenti, applikabbli għall-ħlas tad-dividendi minn kumpanniji residenti fi Spanja lil kumpanniji residenti fi Stat Membru ieħor, u l-Artikoli 30(2) u 140(4)(d) tal-liġi dwar it-taxxa fuq il-kumpanniji, applikabbli għad-dividendi mħallsa bejn kumpanniji residenti fi Spanja, ma humiex paragunabbli.

23 Fil-fatt, għalkemm għad-dividendi mħallsa lill-kumpanniji residenti fi Spanja, id-dispożizzjonijiet moqrija flimkien tal-Artikoli 30(2) u 140(4)(d) tal-liġi dwar it-taxxa fuq il-kumpanniji huma intiżi sabiex jipprevjenu t-taxxa doppja interna, ma huwiex ir-Renju ta' Spanja, bħala l-Istat fejn huwa ġġenerat il-profitt u li, skont ir-regoli tad-dritt fiskali internazzjonali ġeneralment aċċettati, għandu l-prijorità ta' tassazzjoni ta' tali profitt, li għandu l-obbligu li jipprevjeni t-taxxa doppja internazzjonali tad-dividendi

mħallsa lill-kumpanniji mhux residenti. Dan l-obbligu huwa tal-Istat ta' residenza tal-kumpannija benefiċjarja tad-dividendi.

24 Il-Qorti tal-Ġustizzja kkonfermat, b'mod partikolari, fis-sentenzi tagħha tat-12 ta' Diċembru 2006, Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation (C-374/04, Ġabra p. I-11673, punt 58), u tat-22 ta' Diċembru 2008, Truck Center (C-282/07, Ġabra p. I-10767, punt 42) id-distinzjoni bejn il-kompetenzi tal-Istat ta' residenza tal-kumpannija benefiċjarja u dawk tal-Istat li huwa s-sors ta' dawn id-dividendi. Barra minn hekk, l-Artikolu 4(1) tad-Direttiva 90/435 jobbliga lill-Istat Membru ta' residenza tal-kumpannija parent li tirċievi l-profitti mħallsa minn sussidjarja residenti fi Stat Membru ieħor jipprevjeni t-taxxa doppja.

25 Fit-tieni lok, ir-Renju ta' Spanja jsostni li l-leġiżlazzjoni Spanjola inkwistjoni ma tittrattax b'mod żvantaġġuż lill-kumpanniji mhux residenti, peress li t-tassazzjoni definittiva tat-tranżazzjoni għandha tiġi kkunsidrata fit-totalità tagħha. Issa, dan jiddependi mit-teħid inkunsiderazzjoni tat-taxxa mħallsa fuq id-dividendi fit-taxxa li għandha titħallas fl-Istat ta' residenza tal-kumpannija benefiċjarja kif ukoll tal-mekkaniżmu tal-eliminazzjoni tat-taxxa doppja. Anki jekk il-leġiżlazzjoni Spanjola tapplika trattament fiskali identiku għad-dividendi li jitħallsu lill-kumpanniji residenti u lill-kumpanniji mhux residenti, ma tistax tiġi ggarantita tassazzjoni finali identika tad-dividendi. Għalhekk, il-leġiżlazzjoni Spanjola inkwistjoni nnifisha ma twassalx għal taxxa ogħla għad-dividendi mħallsa lill-kumpanniji mhux residenti u ma tissuġġettax lil dawn tal-aħħar għal trattament diskriminatorju.

26 Barra minn hekk, peress li r-Renju ta' Spanja xtaq jipprevjeni sensiela ta' taxxi fuq dividendi mħallsa lill-kumpanniji residenti permezz ta' eżenzjoni, dan l-Istat Membru ppreveda wkoll l-istess vantaġġ fil-ftehim dwar ħelsien mit-taxxa doppja konklużi minnu f'dak li jikkonċerna d-dividendi mħallsa lill-kumpanniji mhux residenti. Fil-fatt, ir-Renju ta' Spanja kkonkluda ftehim dwar ħelsien mit-taxxa doppja permezz ta' metodu ta' tnaqqis, li, meta ddekorra t-terminu stabbilit fl-opinjoni motivata, kienu fis-seħħ fl-Istati Membri kollha, bl-eċċezzjoni tar-Repubblika ta' Ċipru, u fl-Istati kollha tal-EFTA li magħhom jeżisti skambju ta' informazzjoni.

27 Għalkemm ftehim dwar ħelsien mit-taxxa doppja, bħall-ftehim konkluż mar-Renju tal-Pajjiżi l-Baxxi, ma jippermettix li tiġi nnewtralizzata t-taxxa miġbura mir-Renju ta' Spanja, peress li r-Renju tal-Pajjiżi l-Baxxi adotta skema ta' eżenzjoni tad-dividendi, dan huwa dovut għall-eżerċizzju parallel tas-sovranità fiskali taż-żewġ Stati Membri. Issa, skont il-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja, il-konsegwenzi żvantaġġużi li jirriżultaw mid-differenzi bejn il-leġiżlazzjonijiet tal-Istati Membri ma jistgħux jiġu kkritikati, għal din ir-raġuni, mid-dritt tal-Unjoni (sentenzi tal-14 ta' Novembru 2006, Kerckhaert u Morres, C-513/04, Ġabra p. I-10967, punt 20, kif ukoll tas-6 ta' Diċembru 2007, Columbus Container Services, C-298/05, Ġabra p. I-10451, punt 43).

28 Fir-rigward tar-Repubblika ta' Ċipru li n-negozjati magħha dwar il-konklużjoni ta' ftehim dwar ħelsien mit-taxxa doppja waslu fi stat avvanzat, dan l-Istat Membru jipprovdi, fil-leġiżlazzjoni interna tiegħu, eżenzjoni ġenerali tad-dividendi li joriġinaw minn Stati Membri oħra, b'mod li ma jkunx hemm taxxa doppja.

29 Fit-tielet lok, il-ġurisprudenza li tirriżulta mis-sentenzi Amurta u Fokus Bank, iċċitati iktar 'il fuq, ma hijiex applikabbli f'dan il-każ fis-sens invokat mill-Kummissjoni.

30 Fir-rigward b'mod partikolari tas-sentenza Amurta, iċċitata iktar 'il fuq, mill-punti 79 u 80 tagħha jirriżulta li, minkejja differenza fit-trattament, ma hemmx restrizzjoni għall-moviment liberu tal-kapital fil-każ fejn l-effetti tat-taxxa fuq id-dividendi fl-Istat li huwa s-sors tal-profitti jiġu nnewtralizzati fl-Istat ta' residenza tal-kumpannija benefiċjarja. Issa, il-mekkaniżmi li jinsabu fil-ftehim dwar ħelsien mit-taxxa doppja konklużi mir-Renju ta' Spanja jinnewtralizzaw l-effetti tat-taxxa fuq id-dividendi applikata fi Spanja u ma għandhomx jiġu kkwalifikati bħala vantaġġi fiskali eżistenti jew li jistgħu jeżistu fi Stati Membri oħra.

31 Lanqas ma jista' jiġi sostnut li l-konklużjoni ta' ftehim dwar ħelsien mit-taxxa doppja timplika t-trasferiment tal-obbligu li jiġu osservati l-obbligi imposti fit-trattat fuq l-Istat Membru kontraenti l-ieħor, peress li dan huwa ftehim bejn żewġ Stati Membri dwar it-tqassim tal-kompetenzi fiskali rispettivi tagħhom u huwa intiż sabiex jelimina t-taxxa doppja. Issa, huma l-Istati Membri li għandhom jadottaw il-miżuri neċessarji sabiex jipprevjenu t-taxxa doppja, billi jużaw, b'mod partikolari, il-kriterji ta' tqassim segwiti fil-prassi fiskali internazzjonali.

32 Fir-rigward tas-sentenza Fokus Bank, iċċitata iktar 'il fuq, din ma tistax tinqara' fis-sens li tindika li l-Istat li huwa s-sors tal-profitti ma jistax bħala regola jinvoka d-dispożizzjonijiet ta' ftehim dwar ħelsien mit-taxxa doppja sabiex inaqqas it-taxxa doppja kkawżata mill-imsemmi Stat, peress li tali interpretazzjoni tmur kontra l-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja, u b'mod partikolari, s-sentenza Amurta, iċċitata iktar 'il fuq, li l-Kummissjoni tibbaża r-rikors tagħha fuqha.

33 Fir-raba' lok, ir-rifjut li jittieħdu inkunsiderazzjoni l-ftehim dwar ħelsien mit-taxxa doppja jippreġudika s-sovranità fiskali tar-Renju ta' Spanja fir-rigward tat-taxxa fuq id-dividendi mħallsa lil persuni mhux residenti.

*Il-kunsiderazzjonijiet tal-Qorti tal-Ġustizzja*

34 Qabel kollox, għandu jiġi osservat li, skont ġurisprudenza stabbilita, l-eżistenza ta' ksur għandha tiġi evalwata abbażi tas-sitwazzjoni tal-Istat Membru hekk kif tippreżenta ruħha 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; tal-14 ta' April 2005, Il-Kummissjoni vs Il-Lussemburgu, C-519/03, Ġabra p. I-3067, punt 18, u tas-6 ta' Ottubru 2009, Il-Kummissjoni vs Spanja, C-562/07, Ġabra p. I-9553, punt 23).

35 F'dan il-każ, dan it-terminu skada xahrejn wara li r-Renju ta' Spanja ġiet innotifikata bl-opinjoni motivata indirizzata lil dan l-Istat Membru fit-13 ta' Lulju 2006 u, skont ġurisprudenza stabbilita, il-bidliet li saru wara ma jistgħux jittieħdu inkunsiderazzjoni mill-Qorti tal-Ġustizzja (ara, b'mod partikolari, is-sentenza tal-14 ta' Lulju 2005, Il-Kummissjoni vs Spanja, C-135/03, Ġabra p. I-6909, punt 31).

36 Għalhekk, il-fatt li, skont it-tieni paragrafu tal-punt 3 tal-Artikolu 14(1)(h) tal-liġi dwar it-taxxa fuq persuni mhux residenti, il-perċentwali meħtieġa ta' ishma fil-kapital tal-kumpannija li tħallas tnižżel għal 15 % sa mill-1 ta' Jannar 2007 u għal 10 % sa mill-1 ta' Jannar 2009 ma huwiex rilevanti f'dan il-każ.

Fuq l-interpretazzjoni żbaljata tal-Artikolu 56(1) KE

37 Għandu jitfakkar ukoll li, skont ġurisprudenza stabbilita, għalkemm it-tassazzjoni diretta taqa' taħt il-kompetenza tal-Istati Membri, dawn tal-aħħar għandhom madankollu jeżerċitaw din il-kompetenza fir-rispett tad-dritt Komunitarju (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation, iċċitata iktar 'il fuq, punt 36; Amurta, iċċitata iktar 'il fuq, punt 16, u tad-19 ta' Novembru 2009, Il-Kummissjoni vs L-Italja, C-540/07, Ġabra p. I-10983, punt 28).

38 Għandu jiġi osservat ukoll li, fin-nuqqas ta' miżuri ta' unifikazzjoni jew ta' armonizzazzjoni fuq il-livell tal-Unjoni, l-Istati Membri jibqa' jkollhom il-kompetenza sabiex jiddeterminaw, permezz ta' ftehim jew unilateralment, il-kriterji ta' tqassim tas-setgħa ta' tassazzjoni tagħhom, partikolarment sabiex tiġi eliminata t-taxxa doppja (sentenzi tat-12 ta' Mejju 1998, Gilly, C-336/96, Ġabra p. I-2793, punti 24 u 30; tal-21 ta' Settembru 1999, Saint-Gobain ZN, C-307/97, Ġabra p. I-6161, punt 57; Amurta, iċċitata iktar 'il fuq, punt 17, u Il-Kummissjoni vs L-Italja, iċċitata iktar 'il fuq, punt 29).

39 Kif jirriżulta, b'mod partikolari, mit-tielet premessa tad-Direttiva 90/435, din hija intiża sabiex telimina, billi tiġi stabbilita sistema fiskali komuni, kull żvantaġġ għall-kooperazzjoni bejn kumpanniji ta' Stati Membri differenti meta mqabbla mal-kooperazzjoni bejn kumpanniji fl-istess Stat Membru u sabiex b'hekk tiffaċilita l-formazzjoni ta' grupp ta' kumpanniji fuq il-livell tal-Unjoni (sentenzi tal-4 ta' Ottubru 2001, Athinaïki Zythopoiïa, C-294/99, Ġabra p. I-6797, punt 25, u tat-12 ta' Diċembru 2006, Test Claimants in the FII Group Litigation, C-446/04, Ġabra p. I-11753, punt 103, u Amurta, iċċitata iktar 'il fuq, punt 18).

40 Fir-rigward tal-ishma li ma jaqgħux taħt id-Direttiva 90/435, huma l-Istati Membri li għandhom jistabbilixxu jekk, u sa fejn, għandha tiġi evitata t-taxxa doppja ekonomika jew is-sensiela ta' taxxi fuq il-profitti mqassma u li jadottaw, għal dan il-għan, unilateralment jew permezz ta' ftehim konkluż ma' Stati Membri oħra, mekkaniżmi intiżi sabiex jipprevjenu jew inaqqsu din it-taxxa doppja ekonomika jew sensiela ta' taxxi. Madankollu, dan is-sempliċi fatt ma jippermettix l-applikazzjoni ta' miżuri li jmorru kontra d-drittijiet għal-moviment liberu ggarantiti mit-Trattat (ara s-sentenzi ċċitati iktar 'il fuq Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation, punt 54; Amurta, punt 24, u Il-Kummissjoni vs L-Italja, punt 31).

41 F'dan il-każ, skont l-Artikolu 30(2) tal-liġi dwar it-taxxa fuq il-kumpanniji, id-dividendi mħallsa minn kumpannija residenti fi Spanja lil kumpannija oħra residenti fi Spanja, li kellha mingħajr interruzzjoni matul tal-anqas sena, sehem dirett jew indirett, ta' mhux inqas minn 5 %, fil-kapital tal-kumpannija li tħallas id-dividendi jistgħu jitnaqqsu kollha kemm huma mill-profitt taxxabbli tal-kumpannija benefiċjarja u, barra minn hekk, skont l-Artikolu 140(4)(d) tal-liġi dwar it-taxxa fuq il-kumpanniji, huma eżenti mit-taxxa f'ras il-għajn. Min-naħa l-oħra, f'dak li jikkonċerna d-dividendi mħallsa minn kumpannija residenti fi Spanja lil kumpannija residenti fi Stat Membru ieħor, skont l-Artikolu 14(1) tal-liġi dwar it-taxxa fuq persuni mhux residenti, dawn huma eżenti biss meta l-kumpannija benefiċjarja jkollha sehem dirett ta' mhux inqas minn 20 % fil-kapital tal-kumpannija li tħallas id-dividendi.

42 Għalhekk, għandu jiġi osservat li, fir-rigward tal-kumpanniji benefiċjarji li jkollhom bejn 5% u 20% tal-kapital tal-kumpannija li tħallas id-dividendi, il-leġiżlazzjoni Spanjola inkwistjoni tittratta b'mod differenti lill-kumpanniji benefiċjarji residenti fi Spanja u lill-kumpanniji benefiċjarji residenti fi Stat Membru ieħor, peress li huma biss id-dividendi mħallsa lil dawk residenti fi Spanja li huma eżenti mit-taxxa.

43 Tali differenza fit-trattament tista' tiddisswadi lill-kumpanniji stabbiliti fi Stati Membri oħra milli jinvestu fi Spanja u, għalhekk, tikkostitwixxi restrizzjoni għall-moviment liberu tal-kapital, li bħala prinċipju hija pprojbita mill-Artikolu 56(1) KE.

44 Madankollu, għandu jiġi eżaminat jekk din ir-restrizzjoni għall-moviment liberu tal-kapital tistax tiġi ġġustifikata fid-dawl tad-dispożizzjonijiet tat-Trattat.

45 Skont l-Artikolu 58(1)(a) KE, "[i]d-disposizzjonijiet ta' l-Artikolu 56 m'għandhomx jippreġudikaw id-dritt ta' l-Istati Membri [...] li japplikaw id-disposizzjonijiet relevanti tal-liġi fiskali tagħhom li jagħmlu distinzjoni bejn persuni li jħallsu t-taxxa li mhumiex fl-istess sitwazzjoni rigward il-post ta' residenza tagħhom [...]".

46 Għandu jiġi osservat ukoll li hija d-deroga nnifisha msemmija fl-Artikolu 58(1)(a) KE li tinsab limitata mill-Artikolu 58(3) KE li jipprovdi li d-dispożizzjonijiet nazzjonali msemmija fis-subparagrafu 1 ta' dan l-Artikolu "m'għandhomx jikkostitwixxu mezz ta' diskriminazzjoni arbitrarja jew restrizzjoni moħbija fuq il-moviment liberu ta' kapital u ħlasijiet kif definit fl-Artikolu 56".

47 Għalhekk, għandha ssir distinzjoni bejn id-differenzi fit-trattament awtorizzati mill-Artikolu 58(1)(a) KE u d-diskriminazzjonijiet ipprojbiti mis-subparagrafu 3 ta' dan l-istess artikolu. Issa, mill-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja jirriżulta li, sabiex leġiżlazzjoni fiskali nazzjonali bħal dik inkwistjoni tkun tista' titqies kompatibbli mad-dispożizzjonijiet tat-Trattat dwar il-moviment liberu tal-kapital, jeħtieġ li d-differenza fit-trattament tikkonċerna sitwazzjonijiet li ma humiex oġġettivament paragunabbli jew li d-differenza tkun iġġustifikata minn raġuni imperattiva ta' interess ġenerali (ara s-sentenzi tas-6 ta' Ġunju 2000, Verkooijen, C-35/98, Ġabra p. I-4071, punt 43; tas-7 ta' Settembru 2004, Manninen, C-319/02, Ġabra p. I-7477, punt 29, Amurta, iċċitata iktar 'il fuq, punt 32, kif ukoll Il-Kummissjoni vs L-Italja, iċċitata iktar 'il fuq, punt 49).

48 Għalhekk, għandu jiġi vverifikat jekk, fid-dawl tal-għan tal-leġiżlazzjoni nazzjonali inkwistjoni, il-kumpanniji benefiċjarji tad-dividendi residenti fi Spanja u dawk stabbiliti fi Stat Membru ieħor jinsabux f'sitwazzjonijiet paragunabbli jew le.

49 Skont ir-Renju ta' Spanja, l-għan tal-leġiżlazzjoni nazzjonali inkwistjoni applikabbli għall-kumpanniji residenti fi Spanja huwa li tipprevjeni t-taxxa doppja. Issa, fir-rigward ta' tali għan, peress li l-kumpanniji residenti fi Stat Membru ieħor ma humiex f'sitwazzjoni paragunabbli, ma huwiex ir-Renju ta' Spanja bħala l-Istat sors ta' dawn il-profitti li għandu jipprevjeni t-taxxa doppja fuq id-dividendi mħallsa lil dawn il-kumpanniji, iżda l-Istat ta' residenza tal-imsemmija kumpanniji.

50 Għandu jitfakkar li l-Qorti tal-Ġustizzja diġà ddeċidiet li, fir-rigward tal-miżuri previsti minn Stat Membru sabiex jipprevjeni jew inaqqas l-impożizzjoni ta' sensiela ta' taxxi, jew it-taxxa doppja ekonomika, fuq profitti mħallsa minn kumpanniji residenti, l-azzjonisti residenti li jirċievu d-dividendi ma jinsabux neċessarjament f'sitwazzjoni paragunabbli ma' dik ta' azzjonisti li jirċievu dividendi u li jirrisjedu fi Stat Membru ieħor (sentenzi tal-14 ta' Diċembru 2006, Denkavit Internationaal u Denkavit France, C-170/05, Ġabra p. I-11949, punt 34; Amurta, iċċitata iktar 'il fuq, punt 37, kif ukoll Il-Kummissjoni vs L-Italja, iċċitata iktar 'il fuq, punt 51).

51 Madankollu, mill-mument fejn Stat Membru, unilateralment jew permezz ta' ftehim, jimponi t-taxxa fuq id-dħul mhux biss fuq l-azzjonisti residenti, iżda wkoll fuq azzjonisti mhux residenti, fir-rigward tad-dividendi li huma jirċievu mingħand kumpannija residenti, is-sitwazzjoni tal-imsemmija azzjonisti mhux residenti tixbah lil dik tal-azzjonisti residenti (sentenzi ċċitati iktar 'il fuq Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation, punt 68; Denkavit Internationaal u Denkavit France, punt 35; Amurta, punt 38, kif ukoll Il-Kummissjoni vs L-Italja, punt 52).

52 Fil-fatt, huwa s-sempliċi eżerċizzju minn dan l-istess Stat tal-kompetenza fiskali tiegħu li, indipendentement minn kull tassazzjoni fi Stat Membru ieħor, jagħti lok għal riskju ta' impożizzjoni ta' sensiela ta' taxxi jew ta' taxxa doppja ekonomika. F'każ bħal dan, sabiex il-kumpanniji benefiċjarji mhux residenti ma jiġux suġġetti għal restrizzjoni fuq il-moviment liberu tal-kapital ipprojbita, bħala regola, mill-Artikolu 56 KE, l-Istat ta' residenza tal-kumpannija li tħallas id-dividendi għandu jiżgura li, meta mqabbla mal-mekkaniżmu previst fid-dritt nazzjonali tiegħu għall-prevenzjoni jew it-tnaqqis tal-impożizzjoni ta' sensiela ta' taxxi jew ta' taxxa doppja ekonomika, il-persuni mhux residenti jiġu suġġetti għal trattament ekwivalenti għal dak li jibbenefikaw minnu r-residenti (ara s-sentenzi ċċitati iktar 'il fuq Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation, punt 70; Amurta, punt 39, u Il-Kummissjoni vs L-Italja, punt 53).

53 Issa, f'dan il-każ, għandu jiġi kkonstatat li r-Renju ta' Spanja għażel li jeżerċita l-kompetenza fiskali tiegħu fuq id-dividendi mħallsa lil kumpanniji residenti fi Stati Membri oħra. Konsegwentement, il-kumpanniji mhux residenti benefiċjarji ta' dawn id-dividendi jinsabu f'sitwazzjoni paragunabbli għal dik tal-kumpanniji residenti f'dak li jikkonċerna r-riskju ta' impożizzjoni ta' sensiela ta' taxxi jew ta' taxxa doppja ekonomika tad-dividendi mħallsa mill-kumpanniji residenti, b'mod li l-kumpanniji benefiċjarji mhux residenti ma jistgħux jiġu ttrattati b'mod differenti minn kumpanniji benefiċjarji residenti.

54 F'dan ir-rigward, ir-referenza, mir-Renju ta' Spanja, għas-sentenza Truck Centre, iċċitata iktar 'il fuq, hija irrilevanti. Fil-fatt, id-differenza fit-trattament, stabbilita mil-leġiżlazzjoni inkwistjoni fil-kawża prinċipali li tat lok għal din is-sentenza, bejn il-kumpanniji benefiċjarji ta' profitti minn kapital, li tikkonsisti fl-applikazzjoni ta' metodi tekniċi differenti ta' tassazzjoni skont jekk dawn il-kumpanniji jkunux stabbiliti

fil-Belġju jew fi Stat Membru ieħor (ara s-sentenza Truck Center, iċċitata iktar 'il fuq, punt 41). Min-naħa l-oħra, skont il-leġiżlazzjoni inkwistjoni f'din il-kawża, dividendi mħallsa lill-kumpanniji residenti fi Stat Membru ieħor huma ntaxxati, filwaqt li d-dividendi mħallsa lill-kumpanniji residenti fi Spanja jkunu eżenti.

55 Barra minn hekk, ir-Renju ta' Spanja jsostni li l-leġiżlazzjoni Spanjola inkwistjoni ma tittrattax b'mod żvantaġġuż lill-kumpanniji residenti fi Stat Membru ieħor, billi għandu jittieħed inkunsiderazzjoni t-trattament tad-dividendi mħallsa fl-Istat Membru ta' residenza tal-kumpannija benefiċjarja. Minn naħa, minn dan jirriżulta li l-eventwali piż fiskali ikbar fuq id-dividendi mħallsa lill-kumpanniji mhux residenti ma huwiex dovut biss għar-Renju ta' Spanja, iżda jirriżulta mill-eżerċizzju parallel tal-kompetenzi fiskali mir-Renju ta' Spanja u mill-Istat Membru ta' residenza tal-kumpannija benefiċjarja. Min-naħa l-oħra, il-metodu ta' tnaqqis stabbilit mill-ftehim dwar ħelsien mit-taxxa doppja konklużi mir-Renju ta' Spanja jippermetti li ma jkunx hemm impożizzjoni ta' sensiela ta' taxxi b'mod analogu għall-eżenzjoni applikabbli għad-dividendi mħallsa lill-kumpanniji residenti fi Spanja.

56 Fuq dan l-ewwel punt, il-Qorti tal-Ġustizzja diġà ddeċidiet li l-iżvantaġġi li jistgħu jirriżultaw mill-eżerċizzju parallel tal-kompetenzi fiskali ta' Stati Membri differenti, sakemm dan l-eżerċizzju ma jkunx diskriminatorju, ma humiex restrizzjonijiet ipprojbiti mit-Trattat (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi Kerckhaert u Morres, iċċitati iktar 'il fuq, punti 19, 20 u 24; tal-20 ta' Mejju 2008, Orange European Smallcap Fund, C-194/06, Ġabra p. I-3747, punti 41, 42 u 47 kif ukoll tas-16 ta' Lulju 2009, Damseaux, C-128/08, Ġabra p. I-6823, punt 27).

57 Madankollu, f'dan il-każ, kif ġie deċiż fil-punt 53 ta' din is-sentenza, it-trattament żvantaġġuż tad-dividendi mħallsa lill-kumpanniji benefiċjarji residenti fi Stat Membru ieħor jirriżulta sempliċiment mill-eżerċizzju, mir-Renju ta' Spanja, tal-kompetenza fiskali tiegħu, u, għalhekk, huwa responsabbli għalih.

58 Fir-rigward tat-tieni punt, il-Qorti tal-Ġustizzja ċertament iddeċidiet li ma jistax jiġi eskluż li Stat Membru jasal biex jiggarantixxi l-osservanza tal-obbligi tiegħu skont it-Trattat billi jikkonkludi ftehim dwar ħelsien mit-taxxa doppja ma' Stat Membru ieħor (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi ċċitati iktar 'il fuq, Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation, punt 71; Amurta, punt 79 u Il-Kummissjoni vs L-Italja, punt 36).

59 Madankollu, għal dan il-għan huwa neċessarju li l-applikazzjoni ta' tali ftehim tippermetti li jiġu kkumpensati l-effetti tad-differenza fit-trattament li jirriżultaw mil-leġiżlazzjoni nazzjonali. Għalhekk, il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li huwa biss fil-każ fejn it-taxxa f'ras il-għajn imposta skont il-leġiżlazzjoni nazzjonali tkun tista' tiġi imposta mat-taxxa dovuta fl-Istat Membru l-ieħor f'ammont li jkun ekwivalenti għad-differenza fit-trattament li tirriżulta mil-leġiżlazzjoni nazzjonali li d-differenza fit-trattament bejn id-dividendi mħallsa lil kumpanniji residenti fi Stati Membri oħra u d-dividendi mħallsa lil kumpanniji residenti tisparixxi (ara s-sentenza Il-Kummissjoni vs L-Italja, iċċitata iktar 'il fuq, punt 37).

60 Għalhekk, sabiex jintlaħaq l-għan ta' newtralizzazzjoni, l-applikazzjoni tal-metodu ta' tnaqqis, li jsostni r-Renju ta' Spanja, għandha tippermetti li t-taxxa fuq id-dividendi miġbura minn dan l-Istat Membru titnaqqas kompletament mit-taxxa dovuta fl-Istat ta' residenza tal-kumpannija benefiċjarja, b'mod li, jekk id-dividendi mħallsa lil din il-kumpannija kellhom fl-aħħar mill-aħħar obbligi ikbar mid-dividendi mħallsa lill-kumpanniji residenti fi Spanja, dan l-oneru fiskali ikbar lanqas ma jista' jiġi attribwit lir-Renju ta' Spanja, iżda lill-Istat ta' residenza tal-kumpannija benefiċjarja li tkun eżerċitat is-setgħa ta' tassazzjoni tagħha.

61 Issa, f'dan il-każ, il-parti l-kbira mill-ftehim dwar ħelsien mit-taxxa doppja konklużi mir-Renju ta' Spanja jipprovdu li l-ammont imnaqqas jew imħallas bħala taxxa fi Spanja ma jistax jaqbeż il-frazzjoni tat-taxxa tal-Istat Membru ta' residenza tal-kumpannija benefiċjarja, ikkalkolat qabel it-tnaqqis, li jikkorrispondi għad-dħul taxxabbli fi Spanja.

62 Għalhekk, id-differenza fit-trattament tista' tiġi nnewtralizzata biss meta d-dividendi li joriġinaw minn Spanja huma ntaxxati biżżejjed fl-Istat Membru l-ieħor. Issa, jekk dawn id-dividendi ma humiex intaxxati jew jekk ma humiex intaxxati biżżejjed, is-somma miżmuma fi Spanja jew parti minnha ma tistax titnaqqas. F'dan il-każ, id-differenza fit-trattament li tirriżulta mill-applikazzjoni tal-leġiżlazzjoni nazzjonali ma tistax tiġi kkumpensata bl-applikazzjoni tad-dispożizzjonijiet tal-ftehim dwar ħelsien mit-taxxa doppja (ara s-sentenza Il-Kummissjoni vs L-Italja, iċċitata iktar 'il fuq, punt 38).

63 Din il-konstatazzjoni tapplika wkoll meta l-ftehim dwar ħelsien mit-taxxa doppja konklużi mir-Renju ta' Spanja ma jipprovdux għal-limitazzjoni tat-tnaqqis ta' parti mit-taxxa fl-Istat Membru ta' residenza tal-kumpannija benefiċjarja, ikkalkolata qabel it-tnaqqis, li jikkorrispondi għad-dħul taxxabbli fi Spanja, iżda li jipprovdu li t-taxxa mħallsa fi Spanja titnaqqas mit-taxxa relatata ma' dan id-dħul fl-Istat ta' residenza. Fil-fatt, jekk dawn id-dividendi ma humiex intaxxati jew jekk ma humiex intaxxati biżżejjed, is-somma miżmuma fi Spanja jew parti minnha ma tkunx tista' titnaqqas.

64 Issa, l-għażla li, fl-Istat Membru l-ieħor, jiġi ntaxxat id-dħul provenjenti minn Spanja jew il-livell li fih huwa ntaxxat ma tiddependix mir-Renju ta' Spanja, iżda mill-metodi ta' tassazzjoni ddefiniti mill-Istat Membru l-ieħor. Għalhekk, ir-Renju ta' Spanja ma jistax isostni li t-tnaqqis mit-taxxa mħallsa fi Spanja mit-taxxa dovuta fl-Istat Membru l-ieħor, skont id-dispożizzjonijiet tal-ftehim dwar ħelsien minn taxxa doppja, jippermetti fi kwalunkwe każ li tiġi nnewtralizzata d-differenza fit-trattament li tirriżulta mill-applikazzjoni tal-leġiżlazzjoni nazzjonali (ara s-sentenza Il-Kummissjoni vs L-Italja, iċċitata iktar 'il fuq, punt 39).

65 Barra minn hekk, ir-Renju ta' Spanja indika li għadu ma kkonkludiex ftehim dwar ħelsien mit-taxxa doppja mar-Repubblika ta' Ċipru, iżda li dan l-Istat Membru jipprovdi, fil-leġiżlazzjoni interna tiegħu, għal eżenzjoni ġenerali għad-dividendi li joriġinaw minn Stati Membri oħra, b'mod li qatt ma jista' jkun hemm taxxa doppja.

66 Issa, minn naħa, Stat Membru ma jistax jinvoka l-eżistenza ta' vantaġġ mogħti unilateralment minn Stat Membru ieħor sabiex jaħrab milli jwettaq l-obbligi tiegħu taħt it-Trattat (sentenza Amurta, iċċitata iktar 'il fuq, punt 78). Min-naħa l-oħra, f'dan il-każ, eżenzjoni bħal dik mogħtija mir-Repubblika ta' Ċipru, xorta ma tistax tinnewtralizza t-taxxa doppja li tirriżulta mis-setgħa ta' tassazzjoni tar-Renju ta' Spanja.

67 Fid-dawl ta' dak li jippreċedi, għandu jiġi kkonstatat, minn naħa, li d-differenza fit-trattament, applikata mir-Renju ta' Spanja bejn id-dividendi mħallsa lill-kumpanniji residenti fi Stat Membru ieħor meta mqabbla mad-dividendi mħallsa lill-kumpanniji residenti fi Spanja, ma tistax tiġi ġġustifikata bid-differenza fis-sitwazzjoni tal-imsemmija kumpanniji u, min-naħa l-oħra, li l-iżvantaġġi li jirriżultaw minn din id-differenza fit-trattament għall-kumpanniji residenti fi Stati Membri oħra, ma humiex innewtralizzati mill-ftehim dwar ħelsien minn taxxa doppja konklużi mir-Renju ta' Spanja.

68 Peress li r-Renju ta' Spanja ma invoka l-ebda raġuni imperattiva ta' interess ġenerali li tippermetti li tiġi ġġustifikata r-restrizzjoni għall-moviment liberu tal-kapital hekk stabbilit, għandu jiġi kkonstatat li l-ilment dwar il-ksur tal-Artikolu 56(1) KE huwa fondat.

69 Minn dak kollu li jippreċedi jirriżulta li, billi ssuġġetta l-eżenzjoni tad-dividendi mħallsa minn kumpanniji residenti fi Spanja għal livell ta' ishma tal-kumpanniji benefiċjarji fil-kapital tal-kumpanniji li jħallsu d-dividendi iktar għoli għall-kumpanniji benefiċjari residenti fi Stat Membru ieħor milli għall-kumpanniji residenti fi Spanja, ir-Renju ta' Spanja naqas milli jwettaq l-obbligi tiegħu taħt l-Artikolu 56(1) KE.

Fuq il-ksur tal-Artikolu 40 tal-Ftehim dwar iż-ŻEE

70 Qabel kollox, għandu jitfakkar li l-Qorti tal-Ġustizzja tista' teżamina *ex officio* jekk il-kundizzjonijiet stipulati fl-Artikolu 226 KE għall-preżentata ta' rikors għal nuqqas ta' twettiq ta' obbligu ġewx sodisfatti (sentenzi tal-31 ta' Marzu 1992, Il-Kummissjoni vs L-Italja, C-362/90, Ġabra p. I-2353, punt 8; tal-15 ta' Jannar 2002, Il-Kummissjoni vs L-Italja, C-439/99, Ġabra p. I-305, punt 8, tal-4 ta' Mejju 2006, Il-Kummissjoni vs Ir-Renju Unit, C-98/04, Ġabra p. I-4003, punt 16, u tas-26 ta' April 2007, Il-Kummissjoni vs Il-Finlandja, C-195/04, Ġabra p. I-3351, punt 21).

71 Skont l-Artikoli 21 tal-Istatut tal-Qorti tal-Ġustizzja u 38(1)(c) tar-Regoli tal-Proċedura tal-Qorti tal-Ġustizzja kif ukoll skont il-ġurisprudenza dwar dawn id-dispożizzjonijet, ir-rikors għandu jinkludi s-suġġett tal-kawża u l-espożizzjoni sommarja tal-motivi invokati. Konsegwentement, f'kull rikors ippreżentat skont l-Artikolu 226 KE, il-Kummissjoni għandha tindika l-ilmenti preċiżi li fuqhom il-Qorti tal-Ġustizzja tintalab tagħti deċiżjoni, kif ukoll, mill-inqas b'mod sommarju, l-elementi ta' liġi u ta' fatt li huma bbażati fuqhom dawn l-ilmenti (ara s-sentenza tal-10 ta' Diċembru 2009, Il-Kummissjoni vs Ir-Renju Unit, C-390/07, punt 339).

72 F'dan il-każ, meta tallega l-ksur, mir-Renju ta' Spanja, tal-Artikolu 40 tal-Ftehim dwar iż-ŻEE, il-Kummissjoni tintrabat li tirreferi għad-differenza fit-trattament li tirriżulta mill-Artikolu 14(1) tal-liġi dwar it-taxxa fuq persuni mhux residenti, meta mqabbla mat-trattament tad-dividendi mħallsa lill-kumpanniji residenti fi Spanja.

73 Issa, għandu jiġi kkonstatat, kif jirriżulta mill-formulazzjoni stess tal-imsemmi Artikolu 14(1), li din id-dispożizzjoni tapplika biss għad-dividendi mħallsa lill-kumpanniji stabbiliti fi Stati Membri oħra.

74 Fin-nuqqas ta' indikazzjonijiet dwar is-sistema legali tad-dividendi mħallsa lill-kumpanniji stabbiliti fl-Istati tal-EFTA pprovduti mill-Kummissjoni, il-Qorti tal-Ġustizzja ma għandhiex biżżejjed provi sabiex tkun tista' tifhem eżattament il-portata tal-ksur tal-Artikolu 40 tal-Ftehim dwar iż-ŻEE li huwa akkużat bih ir-Renju ta' Spanja u, għaldaqstant, sabiex tivverifika l-eżistenza tan-nuqqas allegat mill-Kummissjoni.

75 Għaldaqstant, l-ilment fir-rigward tal-ksur tal-Artikolu 40 tal-Ftehim dwar iż-ŻEE għandu jiġi miċħud bħala inammissibbli.

**Fuq l-ispejjeż**

76 Skont l-Artikolu 69(2) tar-Regoli tal-Proċedura, il-parti li titlef il-kawża għandha tbati l-ispejjeż, jekk dawn ikunu ġew mitluba. Taħt l-Artikolu 69(3), ta' dawn ir-regoli, il-Qorti tal-Ġustizzja tista' tiddeċiedi li taqsam l-ispejjeż jew tiddeċiedi li kull parti tbati l-ispejjeż tagħha jekk il-partijiet ikunu telliefa rispettivament fuq kap jew iktar tat-talbiet tagħhom jew għal raġunijiet eċċezzjonali. Peress illi parti biss mir-rikors tal-Kummissjoni ġiet milqugħa, hemm lok li kull parti tbati l-ispejjeż tagħha.

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

**1) Billi ssuġġetta l-eżenzjoni tad-dividendi mħallsa minn kumpanniji residenti fi Spanja għal livell ta' ishma tal-kumpanniji benefiċjarji fil-kapital tal-kumpanniji li jħallsu d-dividendi iktar għoli għall-kumpanniji benefiċjari residenti fi Stat Membru ieħor milli għall-kumpanniji residenti fi Spanja, ir-Renju ta' Spanja naqas milli jwettaq l-obbligi tiegħu taħt l-Artikolu 56(1) KE.**

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

3) **Il-Kummissjoni Ewropea u r-Renju ta' Spanja għandhom ibatu l-ispejjeż tagħhom.**

Firem