Downloaded via the EU tax law app / web

KONKLU?JONIJIET TA’ L-AVUKAT ?ENERALI

JULIANE KOKOTT

ippre?entati fit-12 ta’ Settembru 20061(1)

Kaw?a C-231/05

Oy AA

(Talba g?al de?i?joni preliminari mressqa mill-Korkein Hallinto-Oikeus (il-Finlandja))

“Libertà ta’ stabbiliment – Taxxa fuq id-d?ul tal-kumpanniji – Differenza fit-trattament tat-trasferimenti finanzjarju fi ?dan il-gruppi favur kumpanniji parent nazzjonali u barranin – Koerenza tas-sistema fiskali – Tqassim ibbilan?jat tas-setg?a ta’ tassazzjoni”

I – **Da?la**

1. Il-pre?enti talba g?al de?i?joni preliminari tal-Korkein Hallinto-Oikeus (Qorti Amministrattiva Suprema tal-Finlandja) hija bba?ata fuq il-le?i?lazzjoni tal-Konserniavutuksesta verotuksessa annetu laki (Li?i dwar it-trasferimenti finanzjarji fi ?dan il-gruppi fir-rigward tat-tassazzjoni). Skondha, it-trasferimenti finanzjarji fi ?dan il-gruppi huma trasferimenti finanzjarji li huma, imwettqa fi ?dan il-grupp ta’ kumpanniji, jew mill-kumpannija parent lill-kumpannija sussidjarja tag?ha jew mill-kumpannija sussidjarja lill-kumpannija parent tag?ha. It-trasferimenti finanzjarji fi ?dan il-gruppi jitnaqqsu mid-d?ul taxxabbli minn attivitajiet kummer?jali tal-kumpannija li tag?milhom u jid?lu mad-d?ul taxxabbli mill-attivitajiet kummer?jali tal-kumpannija benfi?jarja. Huma madankollu rikonoxxuti b?ala dedu?ibbli biss it-trasferimenti finanzjarji fi ?dan il-gruppi mag?mula bejn kumpanniji b’responsabbiltà limitata nazzjonali.

2. Il-lo?ika wara tali le?i?lazzjoni Finlandi?a tikkonsisti f’li tqabbel grupp mag?mul minn kumpanniji parent u kumpanniji sussidjarji ma’ kumpannija li g?andha ?afna stabbilimenti. G?al dan l-iskop, trasferiment finanzjarju fi ?dan il-gruppi mag?mul bejn kumpanniji ta’ l-istess grupp g?andu ji?i ntaxxat darba wa?da biss, permezz tat-tnaqqis tieg?u mid-d?ul taxxabbli tal-kumpannija li tag?mlu u t-te?id in kunsiderazzjoni tieg?u fid-d?ul taxxabbli tal-kumpannija benefi?jarja.

3. G?aldaqstant, tali trattament fiskali tat-trattament finanzjarju fi ?dan il-gruppi jippermetti b’mod partikolari l-u?u tal-profitti ta’ kumpannija relatata, li fihom innifishom huma taxxabbli biex jg?attu telf ta’ kumpannija relatata o?ra, b’mod li ti?i evitata t-tassazzjoni tal-profitti.

4. G?aldaqstant il-ka? in kwistjoni jista’ jitqabbel ma’ dak imsemmi fil-kaw?a Marks & Spencer(2). F’dak il-ka?, il-le?i?lazzjoni Brittannika kienet tippermetti fi ?dan grupp, it-“trasferiment” tat-telf ta’ kumpannija fuq il-profitt ta’ kumpannija o?ra biex ti?i evitata t-tassazzjoni tal-profitt. Hawnhekk ninsabu quddiem il-ka? oppost, fejn il-profitt ta’ kumpannija jista’ ji?i “ttrasferit” fuq it-telf ta’ kumpannija o?ra.

5. Fi?-?ew? ka?ijiet, il-problematika tad-dritt Komunitarju tikkonsisti fil-fatt li l-gruppi transfruntieri huma esklu?i mill-imsemmi vanta?? fiskali. Fil-kaw?a Marks & Spencer, il-Qorti tal-?ustizzja g?arfet f'dan, restrizzjoni g?al-libertà ta' stabbiliment, li però kienet i??ustifikata, ?lief fil-ka? spe?jali fejn telf li se?? f'pajji? barrani ma seta' bl-ebda mod jittie?ed in kunsiderazzjoni g?all-finijiet ta' taxxa. Il-Qorti tal-?ustizzja bba?at il-?ustifikazzjoni ta' l-imsemmija restrizzjoni billi bba?at ru?ha fuq evalwazzjoni globali ta' tliet aspetti: il-protezzjoni tat-tqassim ekwilibrat tas-setg?a ta' tassazzjoni bejn l-Istati Membri, il-prevenzjoni tar-riskju tat-te?id in kunsiderazzjoni doppju tat-telf u l-?lieda kontra l-eva?joni fiskali.

6. G?aldaqstant, je?tie? li fil-pro?edimenti pre?enti ji?i analizzat f'liema mi?ura l-prin?ipji msemmija mill-Qorti tal-?ustizzja fil-kaw?a Marks & Spencer jistg?u ji?u trasposti fil-ka? pre?enti. F'dan ir-rigward, tqum ukoll il-kwistjoni dwar liema sinjfikat g?andu jing?ata lill-prin?ipju ta' koerenza tas-sistema fiskali, li l-Qorti tal-?ustizzja ma ddiskutietx fil-fond fil-kaw?a Marks & Spencer.

II – **Il-kuntest ?uridiku**

A – *Il-le?i?lazzjoni Komunitarja*

7. L-Artikolu 4(1) tad-Direttiva 90/435/KEE(3) jipprovdi dan li ?ej:

"Meta kumpannija parent jew l-istabbiliment permanenti tag?ha jir?ievu l-profitti mqassma bis-sa??a ta' l-asso?jazzjoni tal-kumpannija parent mas-sussidjarja tag?ha, l-Istat tal-kumpannija parent u l-Istat ta' l-istabbiliment permanenti tag?ha g?andhom, g?ajr meta s-sussidjarja ti?i llikwidata, jew

– i?ommu 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 mist?oqq tat-taxxa dak il-frazzjon tat-taxxa fuq il-korporazzjonijiet li jkollu x'jaqsam ma' dawn il-profitti u m?allas mis-sussidjarja u minn kull sussidjarja fi skala iktar baxxa, bla ?sara g?all-kondizzjoni illi f'kull skaluna kumpannija u s-sussidjarja ta' l-iskaluna iktar baxxa tag?ha jissodisfaw il-?ti?ijiet ipprovvduti fl-Artikolu 2 u 3, sal-limitu ta' l-ammont tat-taxxa mist?oqqa korrispondenti".

B – *Il-le?i?lazzjoni nazzjonali*

8. L-Artikoli 1 sa 5 tal-Konserniavutuksesta verotuksessa annetu laki 825/1986 (Li?i dwar it-trasferimenti finanzjarji fi ?dan il-gruppi fir-rigward tat-tassazzjoni) essenzjalment jipprovdu dan li ?ej:

Art. 1 Il-li?i in kwistjoni tirregola t-tnaqqis tat-trasferimenti finanzjarji fi ?dan il-gruppi mid-d?ul ta' dak li jag?tihom u l-kwalifikazzjoni tag?hom b?ala d?ul tal-benefi?jarju ma' l-att tat-tassazzjoni.

Art. 2 Trasferiment finanzjarju fi ?dan il-gruppi jfisser kull trasferiment finanzjarju mag?mul minn kumpannija b'responsabbiltà limitata li te?er?ita attività kummer?jali lil kumpannija b'responsabbiltà limitata o?ra, min?abba l-attività e?er?itata minn din ta' l-a??ar, li mhuwiex trasferiment b?ala investiment ta' kapital, li ma jitnaqqasx mid-d?ul skond l-Elinkeinotulon verottamisesta annettu laki (Li?i dwar it-taxxa fuq id-d?ul li ?ej minn attività ta' kumpannija) 360/1968.

Art. 3 Jekk kumpannija nazzjonali b'responsabbiltà limitata (il-kumpannija parent) g?andha mill-anqas disa' de?imi ta' l-ishma ta' kumpannija nazzjonali b'responsabbiltà limitata o?ra (il-

kumpannija sussidjarja), il-kumpannija parent tista’ tnaqqas mid-d?ul ta’ attività kummer?jali taxxabbli tag?ha t-trasferiment finanzjarju fi ?dan il-gruppi mag?mul direttament lis-sussidjarja tag?ha. Is-somma korrispondenti g?at-trasferiment finanzjarju fi ?dan il-gruppi mag?mul g?andha ti?i meqjusa b?ala d?ul ta’ attività kummer?jali taxxabbli tas-sussidjarja.

Kumpanniji sussidjarji huma wkoll dawk il-kumpanniji b’responsabbiltà limitata fejn il-kumpannija parent flimkien ma’ kumpannija sussidjarja jew aktar g?andha mill-anqas disa’ de?imi ta’ l-ishma.

Id-dispo?izzjoni ta’ l-Artikolu 1 tapplika wkoll g?at-trasferiment finanzjarju fi ?dan il-gruppi li kumpannija sussidjarja tkun g?amlet lill-kumpannija parent jew lil kumpannija sussidjarja o?ra tal-kumpannija parent.

Art. 4 It-trasferiment finanzjarju fi ?dan il-gruppi g?andu ji?i meqjus, fil-ka? tat-tassazzjoni ta’ minn min jag?mlu, b?ala nefqa, u fil-ka? tat-tassazzjoni ta’ benefi?jarju, b?ala d?ul g?as-sena fiskali li fih isir.

Art. 5 Il-persuni taxxabbli g?andhom id-dritt li jnaqqsu b?ala nefqa t-trasferiment finanzjarju fi ?dan il-gruppi mag?mul biss jekk l-infieq u d-d?ul korrispondenti huma mda??la fil-kontijiet ta’ min jag?mlu u tal-benefi?arju.

III – **Il-fatti u l-pro?edura**

9. Il-kumpannija Oy AA rre?istrata fil-Finlandja, tappartjeni lill-grupp AA, li l-kumpannija parent tieg?u AA Ltd., irre?istrata fir-Renju Unit, i??omm indirettament, permezz ta’ ?ew? kumpanniji intermedjarji stabbiliti fl-Olanda, il-100 % ta’ l-ishma ta’ Oy AA(4).

10. G?ad-differenza ta’ AA Ltd., Oy AA g?amlet profitti matul l-a??ar snin. Min?abba li l-attività kummer?jali ta’ AA Ltd. hija essenzjali anki g?al Oy AA, ?ie previst li l-attività ta’ AA Ltd. ti?i sostnuta permezz ta’ kontribut ta’ Oy AA. G?aldaqstant, Oy AA talbet lill-Keskusverolautakunta (Kummissjoni Fiskali ?entrali) de?izjoni preliminari fir-rigward tal-kwistjoni dwar jekk tali kontribut jikkostitwixxix trasferiment finanzjarju fi ?dan il-gruppi skond l-Artikolu 3 tal-Li?i dwar it-Trasferimenti Finanzjarji fi ?dan il-Gruppi.

11. Fid-de?i?joni preliminari tag?ha relatata mas-snin fiskali 2004 u 2005, il-*Keskusverolautakunta* stabbilixxiet li trasferiment finanzjarju ta’ Oy AA lil AA Ltd. ma jikkostitwixxix trasferiment finanzjarju fi ?dan il-gruppi fis-sens tal-li?i relatata u g?aldaqstant ma jikkostitwixxix nefqa li tista’ titnaqqas fil-kuntest tad-dikjarazzjoni ta’ Oy AA dwar it-taxxa fuq id-d?ul, peress li AA Ltd. kienet kumpannija barranija.

12. Permezz ta’ digriet tat-23 ta’ Mejju 2005, il-Korkein Hallinto-Oikeus, li quddiemha tressaq ir-rikors ta’ Oy AA kontra din id-de?i?joni preliminari, issospendiet il-pro?edimenti u ressqet quddiem il-Qorti tal-?ustizzja d-domanda preliminari li ?ejja skond l-Artikolu 234 KE:

L-Artikoli 43 u 56 KE, fid-dawl ta’ l-Artikolu 58 KE u tad-Direttiva tal-Kunsill 90/435/KEE, dwar is-sistema komuni tat-tassazzjoni li tapplika fil-ka? ta’ kumpanniji prin?ipali u sussidjarji ta’ Stati Membri differenti, g?andhom ji?u interpretati fis-sens li jipprekludu sistema stabbilita mil-Li?i Finlandi?a dwar it-Trasferimenti Finanzjarji fi ?dan il-Gruppi, li tissu??etta t-tnaqqis tat-trasferiment finanzjarju fi ?dan il-gruppi g?all-kundizzjoni li kemm min jag?mel it-trasferiment kif ukoll il-benefi?jarju tieg?u jkunu kumpanniji nazzjonali?

IV – **Evalwazzjoni ?uridika**

13. Fl-ewwel lok g?andu ji?i kkonstatat li d-Direttiva 90/435 dwar is-sistema komuni tat-tassazzjoni li tapplika fil-ka? tal-kumpanniji parent u sussidjarji ta’ Stati Membri differenti mhijiex

rilevanti g?all-finijiet tad-de?i?joni tal-ka? pre?enti. L-imsemmija Direttiva tirregola s-sistema fiskali tat-tqassim tal-profitti lill-kumpannija parent minn kumpannija sussidjarja rre?istrata fi Stat Membru ie?or.

14. Il-ka? pre?enti, ma jikkon?ernax, madankollu, it-tqassim ta' profitti ta' kumpannija sussidjarja lill-kumpannija parent tag?ha, proprjetarja ta' ishma diretti, i?da l-g?oti ta' kumpannija mill-patrimonju tag?ha mhux taxxabbli lill-kumpannija parent li hija proprjetarja ta' ishma indiretti biss fl-ewwel kumpannija. Barra minn hekk, id-Direttiva tirregola biss is-sistema fiskali tat-tqassim ta' profitti g?all-kumpannija parent, u mhux il-konsegwenzi fiskali li l-operazzjoni g?andha fuq il-kumpannija sussidjarja.

15. G?andha mbag?ad ti?i mfakkra wkoll il-?urisprudenza kostanti tal-Qorti tal-?ustizzja li ssostni li, minkejja li l-qasam tat-taxxa diretta fih innifsu ma jaqax ta?t il-kompetenza tal-Komunità, l-Istati Membri g?andhom je?er?itaw il-kompetenzi riservati lilhom fir-rispett tad-Dritt Komunitarju(5).

16. Fl-a??ar nett, g?andu ji?i kkonstatat li l-libertà ta' stabbiliment u l-moviment liberu tal-kapital, it-tnejn su??etti tad-domanda preliminari jistg?u b?ala prin?ipju ji?u applikati fl-istess waqt(6). Kif di?à sostnejt fil-konklu?jonijiet tieg?i fil-kaw?a Bouanich(7), libertà fundamentali ma teskludix o?ra. Madankollu l-Qorti tal-?ustizzja e?aminat ka?ijiet li kienu jaqg?u ta?t il-kamp ta' l-applikazzjoni ta?-?ew? libertajiet fundamentali, u tat prevalenza in parti lill-kriterju ta' moviment liberu tal-kapital(8) u in parti lil dak ta' libertà ta' stabbiliment(9).

17. Il-Qorti tal-?ustizzja, per e?empju, qieset fis-sentenza X u Y li l-moviment liberu tal-kapital m'g?andux valur awtonomu meta le?i?lazzjoni di?à taqa' ta?t il-kamp ta' applikazzjoni tal-libertà ta' stabbiliment, min?abba li tqum il-kwistjoni ta' xiri ta' sehem fil-kapital li tippermetti li ti?i e?er?itatata influwenza ?erta fuq id-de?i?jonijiet tal-kumpannija kkon?ernata(10).

18. Jidhirli ra?onevoli li ti?i vverifikata, b'mod prijoritarju, il-libertà fundamentali li element essenzjali tag?ha jirr?ulta ppre?udikat fid-dawl ta' l-g?an tal-le?i?lazzjoni nazzjonali rilevanti u l-fatti tal-kaw?a prin?ipali(11).

19. Il-kaw?a prin?ipali hija bba?ata fuq l-applikazzjoni tal-Li?i dwar it-Trasferimenti Finanzjarji fi ?dan il-Gruppi lil trasferiment finanzjarju minn kumpannija lil kumpannija o?ra, li g?andha indirettament il-100 % ta' l-ishma tal-kumpannija li qed tag?mel it-trasferiment. Fil-verità, it-trasferiment finanzjarju ma ntu?ax g?ax-xiri ta' sehem fil-kapital. Madankollu, l-operazzjoni saret mill-kumpannija sussidjarja favur il-kumpannija parent prin?ipali, u g?alhekk hija relatata ma' l-e?er?izzju tal-libertà ta' stabbiliment minn din ta' l-a??ar.

20. Ir-ra?uni tat-trasferiment finanzjarju fi ?dan il-gruppi fil-fatt tikkonsisti fil-kumpens tal-profitti u tat-telf fi ?dan grupp kompost minn kumpanniji differenti. L-istruttura tal-grupp esti?a f'aktar minn Stat Membru wie?ed in?olqot fl-e?er?izzju tal-libertà ta' stabbiliment. Konsegwentement, l-element essenzjali tad-domanda jirrigwarda tali libertà u mhux il-moviment liberu tal-kapital, anki jekk l-operazzjoni tidher fil-forma esterjuri tag?ha b?ala fluss ta' kapitali transfruntieri.

A – *Ir-restrizzjoni tal-libertà ta' stabbiliment*

21. Il-libertà ta' stabbiliment garantita mill-Artikolu 43 KE tirrikonoxxi li?-?ittadini ta' l-Istati Membri d-dritt li jibdew jew je?er?itaw attivitajiet b?ala persuni li ja?dmu g?al rashom, kif ukoll li jikkostitwixxu u jmexxu impri?i fi Stat Membru ie?or, ta?t l-istess kundizzjonijiet ta?-?ittadini ta' tali Stat. Skond l-Artikolu 48 KE, il-kumpanniji stabbiliti skond il-li?i ta' Stat Membru u li jkollhom l-uffi??ju re?istrat jew it-tmexxija ?entrali jew is-sede prin?ipali tag?hom ?ewwa l-Komunità, g?andhom id-dritt li je?er?itaw l-attività tag?hom fl-Istat Membru kkon?ernat permezz ta'

kumpannija sussidjarja, ferg?a jew a?enzija(12).

22. Skond ?urisprudenza kostanti, l-Artikolu 43 KE ma jippermettix mi?uri nazzjonali li, anki jekk applikabbli ming?ajr diskriminazzjoni bba?ata fuq in-nazzjonalità, jistg?u jostakolaw, jew iwaqqfu, jew jiskora??ixxu l-e?er?izzju, min-na?a ta?-?ittadini tal-Komunità inklu?i ?-?ittadini ta' l-Istat Membru li huwa l-awtur tal-mi?ura, tal-libertajiet fundamentali ggarantiti mit-Trattat KE(13).

23. Skond il-Li?i dwar it-Trasferimenti Finanzjarji fi ?dan il-Gruppi, it-trasferimenti ta' kumpanniji nazzjonali lill-kumpanniji parent tag?hom li huma stabbiliti wkoll fl-istess Stat biss jistg?u jitnaqqsu, filwaqt li huma esklu?i mit-tnaqqis it-trasferimenti finanzjarji fi ?dan il-gruppi tal-kumpanniji nazzjonali lill-kumpanniji parent irre?istrati fi Stat Membru ie?or.

24. G?aldaqstant, il-gruppi transfruntieri huma ?vanta??ati meta mqabbla mal-gruppi nazzjonali. Mill-aspett tal-kumpannija parent, dan jimplika diskriminazzjoni min?abba l-uffi??ju re?istrat tag?ha, fatt li, fil-ka? ta' persuni legali, huwa ekwivalenti g?al diskriminazzjoni min?abba n-nazzjonalità. Il-ksur ma jonqosx lanqas jekk jittie?ed in kunsiderazzjoni d-destinatarju tal-le?i?lazzjoni nazzjonali kkontestata, ji?ifieri Oy AA. It-trasferiment finanzjarju fi ?dan il-gruppi mag?mul minn din lil AA Ltd. ji?i trattat b'mod differenti mit-trasferimenti finanzjarji fi ?dan il-gruppi mag?mula mill-kumpanniji nazzjonali lill-impri?i nazzjonali ta' l-istess grupp. Skond Oy AA, dan jimplika trattament mhux ugwali ta' l-operazzjonijiet transfruntieri.

25. L-imsemmi trattament fiskali mhux ugwali huwa ta' natura li jimpedixxi l-e?er?izzju tal-libertà ta' stabbiliment mill-kumpanniji parent barranin g?aliex, min?abba dan, huma jistg?u jkunu skora??uti milli jistabbilixxu kumpanniji sussidjarji fil-Finlandja. G?aldaqstant, it-trattament fiskali differenti tat-trasferimenti finanzjarji fi ?dan il-gruppi skond jekk isirux lill-kumpanniji parent nazzjonali jew lill-kumpanniji parent stabbiliti fi Stati Membri o?ra jostakola l-libertà ta' stabbiliment garantit mill-Artikoli 43 KE u 48 KE.

26. ?erti Stati Membri intervenjenti fil-pro?edimenti quddiem il-Qorti tal-?ustizzja essenzjalment sostnew, li l-kumpanniji sussidjarji ta' kumpanniji parent nazzjonali u l-kumpanniji sussidjarji ta' kumpanniji parent barranin mhumiex ma' l-ewwel daqqa t'g?ajn paragonabbli. Fil-fatt, il-kumpanniji parent stabbiliti barra mill-pajji? mhumiex su??etti esklu?ivament g?as-sovranità fiskali ta' l-Istat Finlandi?: g?aldaqstant dan ta' l-a??ar ma jistax jin?amm responsabbli g?at-trattament differenti li jirri?ulta mill-e?er?izzju parallel ta' ?afna sovranitajiet fiskali. B'tali argumentazzjoni, l-Istati Membri g?andhom l-g?an li jeskludu t-tassazzjoni tal-gruppi transfruntieri skond id-dritt fiskali internazzjonali mill-kamp ta' l-applikazzjoni tal-libertajiet fundamentali.

27. Ma jistax ikun hemm qbil ma' dan l-appro??. Huwa jikkontradixxi l-essenza fundamentali tal-libertà ta' stabbiliment b?ala projbizzjoni ta' kull forma ta' restrizzjoni u diskriminazzjoni. Il-libertà ta' stabbiliment b?ala tali titlob pre?i?ament il-paragun bejn ka? purament intern u ka? transfruntier, u timponi obbligu ta' ?ustifikazzjoni meta ji?i a??ertat trattament mhux ugwali. G?aldaqstant, fil-kuntest ta' applikazzjoni tal-libertà ta' stabbiliment, it-transfrontalità b?ala tali ma tistax ti?i kkunsidrata b?ala element li jostakola l-komparabbiltà tal-ka?ijiet. Il-fatt ne?essarjament inerenti g?an-natura transfruntiera li sitwazzjonijiet huma su??etti g?all-poteri sovrani differenti ma jistax iwassal g?all-ipote?i li trattament mhux ugwali ma je?tie?x li jkun ?ustifikat.

28. Konformement ma’ dan, il-Qorti tal-?ustizzja fis-sentenza Marks & Spencer sostniet li “fil-li?i tat-taxxa, ir-residenza tal-persuni taxxabbli tista’ tikkostitwixxi fattur li jista’ ji??ustifika regoli nazzjonali li jimplikaw differenza fit-trattament bejn persuni taxxabbli li jkunu residenti u persuni taxxabbli li ma jkunx residenti. Madankollu, ir-residenza mhijiex dejjem fattur li ji??ustifika distinzjoni. Fil-fatt, jekk ji?i ammess li l-Istat Membru ta’ stabbiliment jista’ liberament jirriserva trattament differenti min?abba l-fatt biss li s-sede ta’ kumpannija tinsab fi Stat Membru ie?or, l-Artikolu 43 KE jitlef is-sinjifikat tieg?u.”(14)

29. Il-Gvern tar-Renju Unit isostni t-te?i li l-gruppi ta’ kumpanniji interni u dawk transfruntieri**,** ma jistg?ux ji?u komparati b’referenza g?as-sentenza Schempp(15). Tali kaw?a kienet ibba?ata fuq it-tnaqqis fiskali ta’ manteniment im?allas mis-Sur Schempp lill-ex-konju?i tieg?u. Skond il-le?i?lazzjoni ?ermani?a applikabbli, l-konju?i li j?allas il-manteniment seta’ jnaqqas il-?las jekk il-?las kien taxxabbli g?all-konju?i benfi?jarju, kif kien il-ka? fil-?ermanja. Min-na?a l-o?ra, tali manteniment ma kienx taxxabbli fl-Awstrija, l-Istat fejn kienet tg?ix l-exkonju?i tas-Sur Schempp.

30. Il-Qorti tal-?ustizzja stabbilixxiet li m’hemmx trattament diskriminatorju bi ksur ta’ l-Artikolu 12 fil-ka? fejn is-Sur Schempp ji?i mwaqqaf milli jnaqqas il-manteniment mog?ti lil martu fl-Awstrija. Fil-fatt, in-nuqqas ta’ ugwaljanza fit-trattament adottat jirri?ulta fil-verità, mill-fatt li s-sistema fiskali applikabbli g?all-manteniment fl-Istat Membru ta’ residenza ta’ l-exkonju?i tas-Sur Schempp hija differenti minn dik stabbilita fl-Istat Membru li fih huwa jirrisjedi.(16)

31. Min-na?a l-o?ra, il-le?i?lazzjoni Finlandi?a kkontestata dwar it-trasferimenti finanzjarji fi ?dan il-gruppi mhijiex marbuta mat-trattament fiskali tas-somom mog?tija applikat fl-Istat li fih il-kumpannija benefi?jarja tkun irre?istrata. Pjuttost, sa mill-bidu, hija kkunsidrata dedu?ibbli biss l-g?anjuna finanzjarja fi ?dan il-gruppi mog?tija lill-kumpanniji sussidjarji ta’ grupp irre?istrati fit-territorju nazzjonali. Il-kwistjoni dwar kif g?andha ti?i evalwata le?i?lazzjoni nazzjonali li mhijiex marbuta ma’ l-uffi??ju re?istrat tal-kumpannija benefi?jarja, i?da mat-taxxabbiltà tat-trasferimenti simili fl-Istat tas-sede ta’ tali kumpannija ma tikkostitwixxix is-su??ett tal-pro?edimenti pre?enti.

B – *Il-?ustifikazzjoni tar-restrizzjoni*

32. Restrizzjoni tal-libertà ta’ stabbiliment ma tistax ti?i a??ettata sakemm ma jkollhiex g?an le?ittimu kompatibbli mat-Trattat KE u jekk din hija ??ustifikata minn ra?unijiet imperattivi ta’ interess ?enerali. F’tali ipote?i l-applikazzjoni tag?ha g?andha tkun adatta sabiex tiggarantixxi t-twettiq ta’ l-g?an in kwistjoni u ma te??edix dak li hu ne?essarju sabiex jintla?aq dan l-g?an(17). Barra min hekk, hija g?andha tkun proporzjonali f’sens strett.

33. Il-Gvernijiet intervenjenti u l-Kummissjoni j?idu serje ta’ ra?unijiet ta’ ?ustifikazzjoni. Minkejja d-differenza fid-dettall tat-terminolo?ija u tal-klassifiki legali u?ati, wie?ed jista’ jo?ro? essenzjalment l-argumenti li ?ejjin kontra l-estenzjoni tat-tnaqqis tat-trasferimenti finanzjarji fi ?dan il-gruppi lil kumpanniji li g?andhom l-uffi??ju re?istrat fi Stat Membru ie?or.

– Il-fatt li t-tnaqqis jing?ata fil-Finlandja huwa konformi mal-prin?ipju ta’ koerenza u simmetrija fiskali biss jekk id-dipartiment tat-taxxi tal-Finlandja fl-istess waqt g?andu d-dritt li jintaxxa d-d?ul tal-kumpannija benefi?jarja.

– Il-kumpanniji jistg?u jag??lu liberament f’liema Stat jixtiequ li d-d?ul tag?hom ji?i ntaxxat, bil-konsegwenza li ji?i evitat it-tqassim tas-sovranità fiskali fost l-Istati Membri.

– Peress li mhux ?ert li t-trasferimenti ji?u effettivament intaxxati fuq il-kumpannija benefi?jarja barra mill-pajji?, jista' jkun hemm ka?ijiet fejn id-d?ul ikun kompletament mhux taxxabbli (immunità minn tassazzjoni doppja, jew l-imsemmija "*weiße Einkünfte*", imsemmija "d?ul abjad").

1. Il-koerenza tas-sistema fiskali

34. Il-Qorti tal-?ustizzja essenzjalment g?arfet li n-ne?essità li ti?i garantita l-koerenza ta' sistema fiskali tista' ti??ustifika restrizzjoni ta' l-e?er?izzju tal-libertajiet fundamentali garantiti mit-Trattat(18). Madankollu, sabiex argument ibba?at fuq tali ?ustifikazzjoni jkun jista' jirnexxi, huwa me?tie? li ti?i stabbilita l-e?istenza ta' rabta diretta bejn il-vanta?? fiskali kkon?ernat u t-tpa?ija ta' dan il-vanta?? permezz ta' impo?izzjoni fiskali determinata.(19) Il-kundizzjoni addizzjonali li g?aliha t-tassazzjoni u t-tnaqqis tat-taxxi g?andhom jikkon?ernaw l-istess persuna taxxabbli(20), jidher li ?ie abbandunat mill-Qorti tal-?ustizzja fis-sentenza Manninen(21).

35. Fil-pratika, il-Qorti tal-?ustizzja ssu??ettat il-?ustifikazzjoni ta' sistema fiskali nazzjonali applikabbli esklu?ivament g?all-ka?ijiet interni g?all-kundizzjoni li tali restrizzjoni hija indispensabbli g?all-preservazzjoni tal-koerenza u li ma jkunx hemm differenza ming?ajr ra?uni fit-trattament bejn ka?ijiet nazzjonali u barranin.(22) Fil-fatt, kif sostna ?ustament l-Avukat ?enerali Poiares Maduro fil-konklu?jonijiet tieg?u fil-kaw?a Marks & Spencer, ir-rispett tal-koerenza tas-sistema fiskali nazzjonali jservi biex tkun pri?ervata l-integrità tas-sistemi in kwistjoni, li l-organizzazzjoni tag?hom hija ri?ervata g?all-kompetenza ta' l-Istati Membri, bil-kundizzjoni li dawn ma jippre?udikawx is-suq intern lilhinn minn dak li huwa ne?essarju(23).

36. Jekk il-persuni taxxabbli li jkunu g?amlu u?u mil-libertajiet fundamentali tag?hom jinstabu f'sitwazzjoni paragunabbli ma' dik tal-persuni taxxabbli li huma vanta??ati mis-sistema fiskali nazzjonali, il-le?i?lazzjoni nazzjonali g?andha ti?i applikata anki fil-ka?ijiet transfruntieri**,** jekk dan ma jippre?udikax il-koerenza tas-sistema fiskali nazzjonali. Dan huwa impost mill-obbligu ta' trattament ugwali li jirri?ulta mil-libertà ta' stabbiliment(24).

37. F'tali kuntest, il-punt tat-tluq g?all-verifika tal-prin?ipju ta' trattament ugwali huwa kostitwit mill-g?an tal-le?i?lazzjoni nazzjonali(25). G?aldaqstant mhjiex i??ustifikata mi?ura meta l-g?an li jrid jintla?aq mil-le?i?lazzjoni jista' jintla?aq anki ming?ajr ma ji?u ttrattati b'mod differenti ka?ijiet nazzjonali u dawk transfruntieri jew meta trattament li huwa nettament anqas sproporzjonat jista' wkoll jikseb l-g?an.

38. Il-Li?i dwar it-Trasferimenti Finanzjarji fi ?dan il-Gruppi g?andha l-g?an li tqis grupp b?ala unità ekonomika, ji?ifieri li grupp mag?mul minn kumpannija parent u sussidjarji jitqies impri?a li g?andha ?afna stabbilimenti. Il-le?i?lazzjoni, b?al fil-ka? ta' l-e?enzjoni ta' grupp (*group relief*) in kwistjoni fil-kaw?a Marks & Spencer, tippermetti li l-profitti u t-telf ji?u kumpensati anki meta dawn isiru minn persuni legali differenti.

39. Jekk it-telf ta' kumpannija ma jkunx jista' ji?i kumpensat immedjatament bil-profitti ttrasferiti lilha minn kumpannija o?ra, tali profitti g?andhom ji?u ntaxxati. It-telf tal-kumpannija l-o?ra tal-grupp jista' ji?i trasfeit biss fis-sena fiskali ta' wara biex imbag?ad ji?i pa?ut bil-profitti mag?mulha minnha. Permezz tat-trasferiment finanzjarju fi ?dan il-gruppi, il-gruppi g?alhekk jiksbu l-vanta?? tal-likwidità li anki impri?a b'stabbilimenti permanenti jkollha.

40. G?al dan il-g?an, trasferiment finanzjarju fi ?dan il-gruppi mag?mul bejn kumpanniji ta' l-istess grupp g?andu ji?i ntaxxat darba wa?da biss, billi jitnaqqas mid-d?ul taxxabbli tal-kumpannija li qed tag?mlu u ji?i ntaxxat mad-d?ul taxxabbli tal-kumpannija benefi?jarja.

41. Fir-rigward ta' l-interess li ji?u pa?uti l-profitti u t-telf tal-kumpanniji differenti tal-grupp, il-

gruppi transfruntieri jinsabu sostanzjalment f'po?izzjoni simili g?al dik tal-gruppi mag?mulin biss minn kumpanniji nazzjonali. G?aldaqstant, b?ala regola, it-trasferiment finanzjarju fi ?dan il-gruppi g?andu ji?i kkunsidrat dedu?ibbli anki meta jsir lil sussidjarji stabbiliti fi Stat Membru ie?or.

42. Dan madankollu jkun kompatibbli mas-sistema biss jekk tkun garantita t-tassazzjoni tat-trasferiment fil-livell tal-kumpannija benefi?jarja. F'ka? kuntrarju, ikun hemm benefi??ju fiskali ming?ajr kumpens korrispondenti li jinkiseb permezz ta' oneru direttament marbut mieg?u.

43. Il-Gvernijiet intervenjenti f'dan il-kuntest irrimarkaw li l-Istat Membru li fih hija stabbilita l-kumpannija li qed tag?mel it-trasferiment m'g?andu l-ebda influwenza fuq it-tassazzjoni tal-kumpannija benefi?jarja fl-Istat fejn jinsab l-uffi??ju re?istrat ta' din ta' l-a??ar. Dan ma jwaqqafx l-ewwel Stat milli jassu??etta t-tnaqqis fiskali tat-trasferiment g?all-prova li dan huwa effettivament su??ett g?at-taxxa fil-kumpannija benefi?jarja. Il-le?i?lazzjoni Finlandi?a in kwistjoni ma tippermettix tali prova, i?da teskludi f'kull ka? it-tnaqqis tat-trasferimenti lill-kumpanniji barranin. Hija g?aldaqstant, te??edi dak li huwa ne?essarju sabiex ti?i ppreservata l-koerenza tas-sistema fiskali nazzjonali.

44. Kontra tali konklu?joni ma jistax ji?i kkontestat li f'ka? tali, trasferimenti finanzjari fi ?dan il-gruppi simili m'g?andhomx ji?u ntaxxati fil-Finlandja i?da f'pajji? barrani. Fil-fatt skond ?urisprudenza kostanti, it-tnaqqis tad-d?ul fiskali ma jistax ji?i kkunsidrat b?ala ra?uni imperattiva ta' interess ?enerali li tista' ti?i invokata biex ti??ustifika mi?ura li tmur, b?ala regola, kontra libertà fundamentali(26). B?ala konsegwenza, le?i?lazzjoni nazzjonali ma tistax ti?i kkunsidrata koerenti biss min?abba l-fatt li din timpedixxi it-tnaqqis tad-d?ul fiskali.

45. Fl-a??ar nett, ir-restrizzjoni tal-libertà ta' stabbiliment li tirri?ulta, minn na?a, mit-trattament mhux ugwali ta' trasferimenti bejn kumpanniji sussidjarji nazzjonali u barranin u min-na?a l-o?ra, mit-trasferimenti bejn kumpanniji nazzjonali, mhijiex g?aldaqstant i??ustifikata minn ra?unijiet ta' protezzjoni ta' koerenza fiskali. Madankollu, g?ad irid ji?i vverifikat jekk je?istux ra?unijiet ?ustifikattivi o?ra, b'mod partikolari l-?arsien tat-tqassim tas-setg?a ta' tassazzjoni bejn l-Istati Membri.

2. Il-protezzjoni tat-tqassim tas-setg?a ta' tassazzjoni bejn l-Istati Membri

46. Fis-sentenza Marks & Spencer, il-Qorti tal-?ustizzja identifikat tliet elementi ta' ?ustifikazzjoni (*éléments justificatifs*), u minn dawn "ikkunsidrati flimkien (*pris ensemble)*", irrilevat "li le?i?lazzjoni restrittiva b?al dik in kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, min-na?a, tipprova til?aq g?anijiet le?ittimi kompatibbli mat-Trattat li jikkostitwixxu ra?unijiet imperattivi ta' interess ?enerali, u min-na?a l-o?ra, hija adatta sabiex tassigura li dawn l-imsemmija g?anijiet ji?u mil?uqa"(27).

47. It-tliet elementi ta' ?ustifikazzjoni identifikati huma:

– Il-protezzjoni tat-tqassim tas-setg?a ta' tassazzjoni bejn l-Istati Membri,

– Ir-riskju li t-telf jittie?ed in kunsiderazzjoni darbtejn u

– Ir-riskju ta' eva?joni fiskali.

48. Di?à mill-estratt tas-sentenza fuq i??itata, jirri?ulta li t-tliet elementi kollha huma strettament konnessi u ma jistg?ux ji?u kkunsidrati separatament. L-element ?entrali ta' tali elementi huwa rappre?entat mill-protezzjoni tat-tqassim tas-setg?a ta' tassazzjoni.

49. Kif di?à ?ie osservat, l-applikazzjoni tat-tassazzjoni diretta hija, fl-istat attwali tal-li?i Komunitarja, ri?ervata g?all-Istati Membri.(28) Fin-nuqqas ta' armonizzazzjoni fil-kuntest Komunitarju, huma l-Istati Membri li g?andhom jistabbilixxu l-kriterju g?at-tqassim tas-setg?at ta'

tassazzjoni tag?hom permezz tal-konklu?joni ta' trattati kontra t-tassazzjoni doppja jew permezz ta' mi?uri unilaterali(29).

50. F'dan ir-rigward, mhuwiex illo?iku li sabiex l-Istati Membri jaqsmu s-setg?a ta' tassazzjoni, jispiraw ru?hom mill-prattika internazzjonali u mill-mudelli ta' konvenzjonijiet im?ejjija mill-Organizzazzjoni g?all-Kooperazzjoni Ekonomika u l-I?vilupp (OECD)(30).

51. B'mod partikolari, huwa konformi mal-prin?ipju ta' territorjalità garantit mid-dritt fiskali internazzjonali u rikonoxxut mid-Dritt Komunitarju, il-fatt li, l-Istat Membru li fih hija rre?istrata l-kumpannija parent jintaxxa l-kumpanniji nazzjonali fuq il-profitti li g?amlu fuq livell mondjali, u l-kumpanniji barranin esklu?ivament fuq il-profitti li g?amlu mill-attività tag?hom fl-imsemmi Stat(31).

52. Fis-sentenza Marks & Spencer, il-Qorti tal-?ustizzja kkonstatat restrizzjoni g?at-tqassim tal-kompetenzi ta' tassazzjoni b'dan il-mod: "(...) il-possibbiltà li l-kumpanniji jag??lu li ji?i kkunsidrat it-telf tag?hom fl-Istat Membru ta' stabbiliment tag?hom jew fi Stat Membru ie?or tikkomprometti b'mod sinifikattiv tqassim bilan?jat tas-setg?a ta' tassazzjoni bejn l-Isati Membri, peress illi l-ba?i taxxabbli ti?died fl-ewwel Stat u titnaqqas fit-tieni wie?ed, skond it-telf ittrasferit"(32).

53. Tali kunsiderazzjoni tg?odd ukoll fil-ka? fejn it-trasferiment tal-profitti, hekk kif previst mil-Li?i dwar it-Trasferimenti Finanzjarji fi ?dan il-Gruppi, huwa esti? biex jinkludi t-trasferimenti finanzjarji transfruntieri**.** Dan jikkomprometti wkoll it-tqassim tal-kompetenzi fiskali abba?i tal-prin?ipju ta' territorjalità jekk il-persuni taxxabbli setg?u jag??lu b'mod ?ieles f'liema Stat Membru l-profitti huma su??etti g?at-tassazzjoni billi jne??u l-profitti ta' kumpannija mill-ba?i taxxabbli tag?ha u jinkluduhom fil-ba?i taxxabbli ta' sussidjarja stabbilita fi Stat Membru ie?or.

54. It-tieni element ta' ?ustifikazzjoni identifikat fis-sentenza Marks & Spencer, ji?ifieri l-prevenzjoni tar-riskju li t-telf jittie?ed in kunsiderazzjoni darbtejn, huwa strettament marbut mat-tqassim tas-setg?a ta' tassazzjoni.

55. It-tqassim tas-setg?a ta' tassazzjoni skond elementi tat-territorjalità (sede ta' l-impri?i jew sors tal-profitti fit-territorju nazzjonali) g?andu l-g?an li jag?ti b'mod prijoritarju lil Stat id-dritt li jintaxxa ?erti profitti. G?alhekk, flimkien mar-regoli kontra t-tassazzjoni doppja, te?isti sistema internazzjonali ta' kompetenzi g?at-tassazzjoni. Din – g?alkemm mhux e?enti minn lakuni fuq aspetti singoli – g?andha b'mod ?enerali tiggarantixxi li l-profitti kollha ji?u ntaxxati verament darba wa?da biss(33).

56. Kieku t-telf setg?a ji?i kkumpensat g?al aktar minn darba bil-profitti, dawn jevitaw kompletament it-tassazzjoni, anki jekk fil-fatt ma jikkorrispondux g?al telf effettiv. Dan imur kontra l-prin?ipji ta' tassazzjoni unika, li jikkostitwixxu l-ba?i tat-tqassim internazzjonali tas-setg?a ta' tassazzjoni.

57. Anki r-rikonoxximent tat-trasferimenti finanzjarji transfruntieri fi ?dan il-gruppi jista' jinvolvi e?enzjoni fiskali (doppja), tal-profitti fil-ka? fejn it-trasferimenti jistg?u jitnaqqsu mid-d?ul taxxabbli tal-kumpannija li qed tag?milhom anki jekk mhijiex su??etta g?at-tassazzjoni fil-post fejn il-kumpannija benefi?jarja hija stabbilita.

58. Skond l-indikazzjonijiet tal-Gvern tar-Renju Unit, dan g?andu jg?odd ukoll fil-ka? konkret imsemmi fil-kaw?a prin?ipali. Fil-fatt skond il-le?i?lazzjoni tar-Renju Unit, it-trasferimenti finanzjarji fi ?dan il-gruppi ma jaqaw ta?t l-ebda tip ta' d?ul taxxabbli u g?aldaqstant ma jistg?ux ji?u intaxxati fir-rigward tal-kumpannija benefi?jarja AA Ltd., fatt li Oy AA qeg?da tikkuntesta.

59. Minkejja t-trattament konkret tat-trasferimenti finanzjarji fi ?dan il-gruppi mwettqa favur kumpanniji Brittanni?i, g?andu ji?i rilevat li le?i?lazzjoni li tiddikjara b'mod ?enerali li jistg?u

jitnaqqsu mit-taxxa biss trasferimenti finanzjarji bejn kumpanniji nazzjonali hija potenzjalment ta' natura li timpedixxi l-immunità fiskali doppja. Fil-fatt fil-ka? ta' trasferimenti purament nazzjonali, Stat Membru jista' f'kull ka? jiggarantixxi li t-trasferiment ji?i su??ett g?at-tassazzjoni. Il-kwistjoni ulterjuri dwar jekk il-mi?ura ta?t din il-forma te??ediex dak li huwa ne?essarju g?all-kisba ta' l-g?an, g?andha ti?i kkjarifikata immedjatament(34).

60. Anki r-riskju ta' eva?joni fiskali, b?ala t-tielet element ta' ?ustifikazzjoni huwa strettament marbut mat-tnejn l-o?ra. Is-sempli?i fatt li t-trasferimenti finanzjarji fi ?dan il-gruppi jsiru lill-kumpanniji rre?istrati fi Stati Membri fejn trasferimenti simili mhumiex intaxxati jista' ji?i kkunsidrat b?ala eva?joni fiskali. Ta?t dawn il-kundizzjonijiet, l-imsemmi element ta' ?ustifikazzjoni jaqbel mat-tieni.

61. Barra minn hekk, fis-sentenza Marks & Spencer, il-Qorti tal-?ustizzja kkunsidrat b?ala ka? ta' eva?joni fiskali s-sitwazzjoni li fiha l-kumpanniji, billi jittrasferixxu t-telf minn pajji?i b'rata ta' taxxa baxxa g?al pajji?i b'rata ta' taxxa g?olja, "ja?arbu" fl-Istat li fih it-telf g?andu l-g?ola valur, u b'hekk inaqqsu kemm jista' jkun ir-rata ta' taxxa. F'dan is-sens g?andu ji?i kkunsidrat b?ala eva?joni fiskali anki t-trasferiment intenzjonat ta' profitti ta?t forma ta' trasferimenti finanzjarji fi ?dan il-gruppi lil kumpanniji stabbiliti f'pajji?i b'rata ta' taxxa baxxa.

62. Madankollu, li titwaqqaf tali tip ta' "eva?joni fiskali", mhijiex fil-veru sens tal-kelma, ra?uni ta' ?ustifikazzjoni li fiha nfisha tista' ti??ustifika r-restrizzjoni ta' libertà fundamentali. Il-fatt li l-impri?i jipprovaw jie?du vanta?? mid-differenza bejn is-sistemi fiskali nazzjonali jikkostitwixxi forma le?ittima ta' a?ir ekonomiku u huwa inevitabbli f'suq intern fejn it-tassazzjoni tal-kumpanniji mhijiex armonizzata. Konsegwentement, per e?empju, impri?a ma tistax ti?i impedita milli tittrasferixxi s-sede tag?ha fi Stat Membru ie?or li joffri kundizzjonijiet fiskali ?enerali aktar vanta??u?i(35).

63. Ir-restrizzjonijiet tal-libertajiet fundamentali jistg?u ji?u ??ustifikati biss meta tali "ottimizzazzjoni fiskali" tippre?udika fl-istess ?in it-tqassim tas-setg?a ta' tassazzjoni ta' l-Istati Membri.

64. Ir-rikonoxximent tat-tqassim tas-setg?a ta' tassazzjoni skond il-prin?ipju ta' territorjalità b?ala element ta' ?ustifikazzjoni lanqas ma jmur kontra l-prin?ipju li jsostni li r-restrizzjonijiet tal-libertajiet fundamentali ma jistg?ux ji?u ??ustifikati mill-g?an li ji?i evitat it-tnaqqis tad-d?ul fiskali(36). Tali prin?ipju jeskludi sempli?iment restrizzjoni tal-libertajiet fundamentali abba?i ta' kunsiderazzjonijiet li huma purament fiskali. Madankollu, fil-ka? pre?enti, il-kwistjoni hija bba?ata fuq l-interess fundamentali li ti?i rrikonoxxuta b'mod assolut lill-Istati Membri possibbiltà ta' tassazzjoni b'mod konformi mal-prin?ipju ta' territorjalità.

65. Fil-qosor, g?andu ji?i rrilevat li r-restrizzjoni tat-tnaqqis tat-trasferimenti finanzjarji fi ?dan il-gruppi g?al dawk mag?mula lill-kumpanniji nazzjonali tirrapre?enta strument addattat sabiex jiggarantixxi t-tqassim tas-setg?a ta' tassazzjoni fost l-Istati Membri, sabiex jimpedixxi l-immunità fiskali tal-profitti trasferiti u sabiex ji??ieled kontra l-eva?joni fiskali. Huwa jiggarantixxi li d-d?ul mag?mul minn kumpanniji ta' grupp fil-Finlandja jkunu su??etti g?at-tassazzjoni skond il-prin?ipju ta' territorjalità.

66. G?ad irid ji?i vverifikat jekk il-le?i?lazzjoni te??edix dak li huwa ne?essarju g?all-imsemmija g?anijiet u jekk hijiex, fis-sens strett tal-kelma, proporzjonata.

67. Kieku kien biss il-ka? li ji?u impediti l-immunità fiskali tal-profitti ttrasferiti u l-eva?joni fiskali, ir-restrizzjoni ?enerali tat-tnaqqis tat-trasferimenti finanzjarji fi ?dan il-gruppi g?at-trasferimenti mag?mula lill-kumpanniji nazzjonali tkun wiesa' wisq. Fil-fatt, dawn i?-?ew? g?anijiet jistg?u jintla?qu anki permezz ta' le?i?lazzjoni anqas restrittiva tal-libertà ta' stabbiliment. Kif di?à sostnejt, it-tnaqqis tat-trasferiment finanzjarju fi ?dan il-gruppi jista' ji?i ssu??ettat g?all-prova li l-profitti ji?u

effettivament intaxxati fuq il-kumpannija benefi?jarja.

68. Il-protezzjoni tat-tqassim tas-setg?a ta’ tassazzjoni, li mag?ha ?-?ew? elementi l-o?ra huma marbutin direttament, ma tistax tintla?aq permezz ta’ le?i?lazzjoni nazzjonali anqas restrittiva. Le?i?lazzjoni li ssostni li l-Istat fejn tkun irre?istrata l-kumpannija li tag?mel trasferiment finanzjarju fi ?dan il-gruppi g?andu jippermetti t-tnaqqis jekk dan ji?i intaxxat fuq il-kumpannija benefi?jarja, bl-ebda mod ma teskludi it-trasferiment tas-setg?a ta’ tassazzjoni.

69. Fid-dawl ta’ l-interessi differenti, le?i?lazzjoni b?al dik prevista mil-Li?i Finlandi?a dwar it-Trasferimenti Finanzjarji fi ?dan il-Gruppi b’hekk tidher, fis-sens strett tal-kelma, proporzjonata.

70. Fis-sentenza Marks & Spencer(37), il-Qorti tal-?ustizzja, anki f’sitwazzjoni e??ezzjonali partikolari b?al dik fl-imsemmija kaw?a, ikkunsidrat b?ala sproporzjonat in-nuqqas ta’ rikonoxximent tat-trasferiment transfruntieri tat-telf, u b’mod partikolari fil-ka? fejn il-kumpannija sussidjarja barranija tkun ezawriet il-possibbiltajiet kollha li ji?i kkunsidrat it-telf u dan ma jistax jittie?ed iktar in kunsidrazzjoni fil-futur. F’tali ?irkustanzi, l-interess g?all-protezzjoni tat-tqassim tas-setg?a ta’ tassazzjoni jitwarrab quddiem il-libertà ta’ stabbiliment u t-trasferiment tat-telf lill-kumpannija parent barranija g?andu ji?i permess.

71. Madankollu, abba?i ta?-?irkustanzi tal-fatti esposti fit-talba g?al de?i?joni preliminari, ma jirri?ultax li fil-ka? Oy AA te?isti sitwazzjoni e??ezzjonali b?al dik msemmija fil-kaw?a Marks & Spencer. Konsegwentement m’hemmx ra?unijiet biex ji?i vverifikat jekk, g?al ra?unijiet ta’ proporzjonalità, hemmx b?onn li wie?ed jeskludi b’mod e??ezzjonali l-prin?ipju tat-tqassim tas-seg?tat fiskali.

C – *Dwar il-moviment liberu tal-kapital*

72. Id-dispo?izzjonijiet dwar it-trasferimenti finanzjarji fi ?dan il-gruppi jistg?u fil-fatt ji?u vvalutati, minbarra fid-dawl tal-libertà ta’ stabbiliment, anki abba?i tal-kriterju tal-moviment liberu tal-kapital garantit mill-Artikoli 56 KE u 58 KE. Madankollu, indipendentement mill-kuntesti ta’ validità territorjali u temporali, li mhumiex rilevanti fil-ka? pre?enti, jistg?u ji?u applikati l-istess prin?ipji u?ati g?all-verifika tal-libertà ta’ stabbiliment. Konsegwentement, huma ?ustifikati anki r-restrizzjonijiet g?all-moviment liberu tal-kapital marbuta mar-regoli dwar it-trasferimenti finanzjarji fi ?dan il-gruppi, sabiex ji?i protett it-tqassim tas-setg?a ta’ tassazzjoni ta’ l-Istati Membri.

V – **Konklu?joni**

73. Abba?i tal-kunsiderazzjonijiet pre?edenti nissu??erixxi li d-domanda preliminari mqajma mill-Korkein Hallinto-Oikeus ting?ata r-risposta li ?ejja:

74. L-Artikoli 43 KE u 48 KE, 56 KE u 58 KE, kif ukoll id-Direttiva tal-Kunsill 90/435/KEE dwar is-sistema komuni tat-tassazzjoni li tapplika fil-ka? tal-kumpanniji prin?ipali u sussidjarji ta’ Stati Membri differenti ma jipprekludux, fi?-?irkustanzi indikati fit-talba g?al de?i?joni preliminari, sistema stabbilita mil-le?i?lazzjoni Finlandi?a dwar it-trasferimenti finanzjarji fi ?dan il-gruppi, li tissu??etta t-tnaqqis tat-trasferimenti finanzjarji fi ?dan il-gruppi g?all-kundizzjoni li kemm min jag?mel it-trasferiment kif ukoll il-benefi?jarju tieg?u jkunu kumpanniji stabbiliti fil-Finlandja.

1 – Lingwa ori?inali tal-kaw?a: il-?ermani?.

2 – Sentenza tat-13 ta’ Di?embru 2005, Marks & Spencer, C-446/03 (?abra p. I-10837).

3 – Direttiva tal-Kunsill 90/435/KEE tat-23 ta’ Lulju 1990 dwar is-sistema komuni tat-tassazzjoni li tapplika fil-ka? tal-kumpanniji prin?ipali u sussidjarji ta’ Stati Membri differenti (?U L 225, p.6), kif emendata mid-Direttiva tal-Kunsill 2003/123/KE tat-22 ta’ Di?embru 2003 li temenda d-Direttiva tal-

Kunsill 90/435/KEE (?U 2004 L 7, p. 41)

4 – L-ismijiet tal-kumpanniji ??ammew anonimi fuq talba tag?hom.

5 – Sentenza Marks & Spencer, (i??itata fin-nota ta' qieg? il-pa?na 2, punt 29), kif ukoll is-sentenzi tat-8 ta' Marzu 2001, kaw?i mag?quda C-397/98 u C-410/98, Metallgesellschaft *et*, (?abra p. I-1727, punt 37), tas-7 ta' Settembru 2004 Manninen C-319/02, (?abra p. I-7477, punt 19) u tas-7 ta' Settembru 2006, N, C-470/04, (?abra p. I-0000, punt 33).

6 – Sentenza ta' l-1 ta' ?unju 1999, Konle C-302/97, (?abra p.I-3099, punt 22)

7 – Konklu?jonijiet ippre?entati fl-14 ta' Lulju 2005 fil-kaw?a Bouanich C-265/04, (?abra 2006, p. I-923, punt 71). Ara wkoll il-konklu?jonijiet ippre?entati mill-Avukat ?enerali Alber fl-14 ta' Ottubru 1999 fil-kaw?a Baars C-251/98, (?abra p. I-2787 punti 12 *et seq*, b'riferimenti ulterjuri), u l-konklu?jonijiet ippre?entati mill-Avukat ?enerali Geelhoed fid-29 ta' ?unju 2006 fil-kaw?a Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation, C-524/04 (?abra p. I-0000, punt 35).

8 – Ara, per e?empju, l-hekk imsej?a sentenzi dwar il-golden shares ta' l-4 ta' ?unju 2002, Il-Kummissjoni vs Il-Portugall, C-367/98 (?abra p. I-4731), Il-Kummissjoni vs Franza, C-483/99, (?abra p. I-4781), u Il-Kummissjoni vs Il-Bel?ju, C-503/99, (?abra p. I-4809), kif ukoll is-sentenzi tat-13 ta' Mejju 2003 Il-Kummissjoni vs Spanja C-463/00 (?abra p. I-4581), u Il-Kummissjoni vs Ir-Renju Unit C-98/01 (?abra p. I-4641). Ara wkoll il-konklu?jonijiet ippre?entati mill-Avukat ?enerali Poiares Maduro fis-6 ta' April 2006 fil-kaw?i mag?quda Il-Kummissjoni vs L-Olanda C-282/04 u C-283/04 (?abra p. I-0000, punt 41).

9 – Ara s-sentenzi tat-13 ta' April, Baars, C-251/98 (?abra p. I-2787); tal-21 ta' Novembru 2002, X u Y C-436/00 (?abra p. I-10829) u tat-23 ta' Frar 2006 Keller Holding (?abra p. I-2107).

10 – Sentenza X u Y (i??itata fin-nota ta' qieg? il-pa?na 9, punti 37 u 66). L-Avukat ?enerali Léger esprima ru?u b'mod simili fil-konklu?onijiet tieg?u ppre?entati fit-2 ta' Mejju 2006 fil-kaw?a Cadbury Schweppes u Cadbury Schweppes Overseas C-196/04 (?abra p. I-0000, punt 32).

11 – L-Avukat ?enerali Alber jesprimi ru?u f'termini simili fil-konklu?jonijiet tieg?u fil-kaw?a Baars (i??itata fin-nota ta' qieg? il-pa?na 7, punti 32-34), li jag?mel distinzjoni skond liema libertà fondamentali hija direttament ippre?udikata u liema hija indirettament ppre?udikata. L-Avukat ?enerali Geelhoed jaqbel ma' tali impostazzjoni fil-konklu?jonijiet tieg?u fil-kaw?a Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation (i??itata fin-nota ta' qieg? il-pa?na 7, punt 35).

12 – Ara s-sentenzi tas-16 ta' Lulju 1998, ICI C-264/96 (?abra p. I-4695, punt 20); tal-21 ta' Settembru 1999, Saint-Gobain ZN C-307/97 (?abra p. I-6161, punt 35); Marks & Spencer (i??itata fin-nota ta' qieg? il-pa?na 2, punt 30) kif ukoll Keller Holding (i??itata fin-nota ta' qieg? il-pa?na 9, punt 29).

13 – Sentenzi tat-30 ta' Novembru 1995, Gebhard C-55/94 (?abra p.I-4165, punt 37); tal-31 ta' Marzu 1993, Kraus C-19/92 (?abra p. I-1663, punt 32), kif ukoll tal-21 ta' April 2005, Il-Kummissjoni vs Il-Gre?ja C-140/03 (?abra p. I-3177, punt 27).

14 – Sentenza Marks & Spencer (i??itata fin-nota ta' qieg? il-pa?na 2, punt 37) b'referenza g?as-sentenza tat-28 ta' Jannar 1986, Il-Kummissjoni vs Franza, 270/83, (?abra p. 273, punt 18) – krediti fiskali.

15 – Sentenza tat-12 ta' Lulju, Schempp C-403/03 (?abra p. I-6421).

16 – Sentenza Schempp (i??itata fin-nota ta’ qieg? il-pa?na 14, punt 32).

17 – Sentenza Marks & Spencer (i??itata fin-nota ta’ qieg? il-pa?na 2, punt 35), sentenzi tal-15 ta’ Mejju 1997, Futura Participations u Singer C-250/95 (?abra p. I-2471, punt 26), tal-11 ta’ Marzu 2004, De Lasteyrie du Saillant C-9/02 (?abra p. I-2409, punt 49), u N (i??itata fin-nota ta’ qieg? il-pa?na 5, punt 40).

18 – Sentenzi tat-28 ta’ Jannar 1992 Bachmann C-204/90 (?abra p. I-249 punt 28) u Il-Kummissjoni vs Il-Bel?ju C-300/90 (?abra p. I-305, punt 21). Ara wkoll is-sentenzi Manninen (i??itata fin-nota ta’ qieg? il-pa?na 5, punt 42) u Keller Holding (i??itata fin-nota ta’ qieg? il-pa?na 9, punt 40).

19 – Sentenza ta’ l-14 ta’ Novembru 1995, Svensson u Gustavsson, C 484/93, (?abra p. I-3955, punt 18), u ICI, (i??itata fin-nota ta’ qieg? il-pa?na 12, punt 29). Sentenzi Manninen, (i??itata fin-nota ta’ qieg? il-pa?na 5, punt 42) u Keller Holding (i??itata fin-nota ta’ qieg? il-pa?na 9, punt 40).

20 – G?all-kritika tal-?urisprudenza pre?edenti, ara l-konklu?jonijiet ippre?entati minni fid-18 ta’ Marzu 2004 fil-kaw?a Manninen (i??itata fin-nota ta’ qieg? il-pa?na 5, punti 53 *et seq*.).

21 – Dawn l-evalwazzjonijiet huma maqsuma mill-Avukat ?enerali Geelhoed fil-konklu?jonijiet tieg?u fil-kaw?a Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation (i??itata fin-nota ta’ qieg? il-pa?na 7, punt 88).

22 – Ara f’dan ir-rigward, is-sentenzi Manninen (i??itata fin-nota ta’ qieg? il-pa?na 5, punti 45 u 46) u Keller Holding (i??itata fin-nota ta’ qieg? il-pa?na 9, punti 41-43).

23 – Konklu?jonijiet ippre?entati fis-7 ta’ April 2005 fil-kaw?a Marks & Spencer (i??itata fin-nota ta’ qieg? il-pa?na 2, punt 66).

24 – ?ustament l-Avukat ?enerali Geelhoed fil-konklu?jonijiet tieg?u fil-kaw?a Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation (i??itata fin-nota ta’ qieg? il-pa?na 7, punt 89), irrimarka li l-Qorti tal-?ustizzja, fl-evalwazzjoni tal-koerenza rreferiet ru?ha espressament g?all-prin?ipji fundamentali ta’ non-diskriminazzjoni.

25 – Sentenzi De Lasteyrie du Saillant (i??itata fin-nota ta’ qieg? il-pa?na 17, punt 67) u Manninen (i??itat fin-nota ta’ qieg? il-pa?na 5, punt 43) kif ukoll il-konklu?jonijiet ta’ l-Avukat ?enerali Poiares Maduro fil-kaw?a Marks & Spencer (i??itata fin-nota ta’ qieg? il-pa?na 2, punt 72).

26 – Sentenzi Manninen (i??itata fin-nota ta’ qieg? il-pa?na 5, punt 49) u Marks & Spencer (i??itata fin-nota ta’ qieg? il-pa?na 2, punt 44).

27 – Marks & Spencer (i??itata fin-nota ta’ qieg? il-pa?na 2, punt 51).

28 – Ara iktar ’il fuq, punt 15.

29 – Ara s-sentenzi tat-12 ta’ Mejju 1998, Gilly C-336/96 (?abra p. I-2793, punti 24 u 30); tat-12 ta’ Di?embru 2002, De Groot C-385/00 (?abra p. I-11819, punt 93); tal-5 ta’ Lulju 2005 D. C-376/03 (?abra p. I-5821, punti 50 u 51); tat-23 ta’ Frar 2006 Van Hilten-Van der Heijden, (?abra p. I-0000, punt 47) u N (i??itata fin-nota ta’ qieg? il-pa?na 5, punti 43 u 44).

30 – Sentenzi Futura Participations u Singer (i??itata fin-nota ta’ qieg? il-pa?na 17 punt 22), Van Hilten-Van der Heijden (i??itata fin-nota ta’ qieg? il-pa?na 29, punt 48) u N (i??itata fin-nota ta’ qieg? il-pa?na 5, punt 45).

31 – Sentenza Marks & Spencer (i??itata fin-nota ta’ qieg? il-pa?na 2, punt 39). Dwar it-tqassim abba?i tal-prin?ipju tal-profitti mondjali u tal-prin?ipju ta’ l-Istat ta’ ori?ini, ara l-konklu?jonijiet ippre?entati mill-Avukat ?enerali Geelhoed fit-23 ta’ Frar 2006 fil-kaw?a Test Claimants in the ACT Group Litigation C-374/04 (?abra p. I-0000, punti 49-51).

32 – Sentenza Marks & Spencer (i??itata fin-nota ta’ qieg? il-pa?na 2, punt 46).

33 – Din it-tassazzjoni unika – per e?empju bl-applikazzjoni tal-metodu tal-qtug? – tista’ ti?i effettwata anke minn ?ew? Stati skond modalitajiet koordinati.

34 – Ara iktar’il fuq punt 67.

35 – Ara, dwar il-kwistjonijiet dwar “*fiscal shopping”* li jitqajmu f’dan il-kuntest is-sentenza re?enti N (i??itata fin-nota ta’ qieg? il-pa?na 5).

36 – Sentenza Manninen (i??itata fin-nota ta’ qieg? il-pa?na 5, punt 49) u Marks & Spencer (i??itata fin-nota ta’ qieg? il-pa?na 2, punt 44)

37 – Ara s-sentenza Marks & Spencer (i??itata fin-nota ta’ qieg? il-pa?na 2, punti 53-56).