

DIGRIET TAL-QORTI TAL-?USTIZZJA (It-Tmien Awla)

tas-6 ta' Ottubru 2010 (*)

“L-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 104(3) tar-Regoli tal-Pro?edura – Direttiva 69/335/KEE – Taxxi indiretti – ?bir tal-kapital – Trasferimenti ta' titoli – Kapital azzjonarju fil-parti l-kbira kkostitwit minn proprjetà immobbli”

Fil-Kaw?a C?487/09,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skont l-Artikolu 234 KE, imressqa mit-Tribunal Supremo (Spanja), permezz ta' de?i?joni tal-24 ta' Settembru 2009, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fit-30 ta' Novembru 2009, fil?pro?edura

Inmogolf SA

vs

Dirección General de Tributos de la Consejería de Economía y Hacienda de la Comunidad Autónoma de Murcia,

IL-QORTI TAL-?USTIZZJA (It-Tmien Awla),

komposta minn C. Toader, President tal-Awla, L. Bay Larsen u A. Prechal (Relatur), Im?allfin,

Avukat ?enerali: Y. Bot,

Re?istratur: R. Grass,

peress li l-Qorti tal-?ustizzja qed tipproponi li tidde?iedi permezz ta' digriet motivat skont l-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 104(3) tar-Regoli tal-Pro?edura tag?ha,

wara li semg?et lill-Avukat ?enerali,

tag?ti l-pre?enti

Digriet

1 It-talba g?al de?i?joni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikoli 11(a) u 12(1)(a) tad-Direttiva tal-Kunsill 69/335/KEE, tas-17 ta' Lulju 1969, li tikkon?erna taxxi indiretti fuq il-?bir tal-kapital (?U Edizzjoni Spe?jali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 11, iktar 'il quddiem id-“Direttiva”).

2 Din it-talba ?iet ippre?entata fil-kuntest ta' kaw?a bejn Inmogolf SA (iktar 'il quddiem “Inmogolf”) u d-Dirección General de Tributos de la Consejería de Economía y Hacienda de la Comunidad Autónoma de Murcia (Direttorat ?enerali tat-taxxi tad-dipartiment tal-ekonomija u tal-finanzi tal-Komunità awtonoma ta' Murcia) dwar il-?las lura ta' taxxa imposta fuq trasferimenti patrimonjali u l-atti legali dokumentati.

Il-kuntest ?uridiku

Il-le?i?lazzjoni tal-Unjoni

3 L-Artikolu 11 tad-Direttiva jipprovdi:

“L-Istati Membri m'għandhom ikunu soġġetti [jissuġġettaw] għal ebda forma ta' tassazzjoni:

a) il-foqien, il-foq, l-ammissjoni għall-kwotazzjoni fil-borża, li jagħmlu disponibbli fis-suq jew li jitrattaw fi stocks, ishma jew sigurtajiet oħrajn ta' l-istess tip, jew ta' -sertifikati li jirrapreżentaw dawn is-sigurtajiet, ma'ruża minn min ikun;

[...]

4 Skont l-Artikolu 12(1)(a) tad-Direttiva:

“1. Minkejja l-Artikoli 10 u 11, l-Istati Membri jistgħu jimponu:

[a) dazji fuq it-trasferiment ta' titoli, kemm jekk imposti b'rata uniformi u kemm jekk le.

[...]

Il-leġiżlazzjoni nazzjonali

5 Il-Liġi 24/1988, tat-28 ta' Lulju 1988, dwar is-suq tat-titoli (BOE Nru 181, tad-29 ta' Lulju 1988, p. 23405), kif emendata bil-Liġi 18/91, tas-6 ta' Junju 1991 (BOE Nru 136, tas-7 ta' Junju 1991, p. 18665, iktar 'il quddiem il-“Liġi 24/1988”) tipprovdi fl-Artikolu 108 tagħha:

“1. It-trasferiment ta' titoli aġġettati jew le f'suq sekondarju uffiċjali huwa eżentat mit-taxxa fuq it-trasferimenti patrimonjali u l-atti legali dokumentati u t-taxxa fuq il-valur miġjud.

2. B'deroga mid-dispożizzjonijiet tal-paragrafu 1, dawn li jsejnin huma suġġetti għat-taxxa fuq it-trasferimenti patrimonjali u l-atti legali b'ala 'trasferimenti patrimonjali bi 'las':

1° It-trasferimenti mwettqa fis-suq sekondarju, kif ukoll ix-xiri mwettaq fis-suq primarju wara l-eżerċizzju ta' drittijiet ta' sottoskrizzjoni prelativa u d-dritt li jinbidlu obbligi f'azzjonijiet, ta' titoli li jirrapreżentaw proporzjon mill-kapital azzjonarju jew mill-patrimonju ta' kumpanniji, ta' fondi, ta' assoċjazzjonijiet jew ta' entitajiet oħra li l-attiv tagħhom huwa kkostitwit minn tal-inqas 50 % minn proprjetà immobbli li tinsab fit-territorju nazzjonali, bil-kundizzjoni li, wara tali trasferiment jew xiri, ix-xerrej jkiseb il-proprjetà sħiqa ta' dan il-patrimonju jew, tal-anqas, pożizzjoni li tippermettilu li jeżerċita l-kontroll fuq tali entitajiet.

F'dak li jikkonferma s-soġġettajiet irregolari bid-dritt kummerċjali, dan il-kontroll jitqies li nkiseb meta jinżamm direttament jew indirettament sehem ogħla minn 50 % fil-kapital azzjonarju.

Għall-finijiet tal-kalkolu tal-50 % tal-attiv ikkostitwit minn proprjetà immobbli, ma tittiedix inkunsiderazzjoni l-proprjetà immobbli, bl-eżerċizzjoni tal-artijiet u artijiet għall-bini, li tagħmel parti mill-attiv li jiġi ttrasferit tal-kumpanniji fejn l-għanijiet tagħhom jikkonsistu esklużivament f'attivitajiet kommerċjali ta' bini jew ta' vilupp ta' proprjetà immobbli.

2° It-trasferimenti ta' azzjonijiet jew ta' sehem riżervati fir-rigward ta' kontribuzzjoni ta' beni immobbli li jsejnu fl-okkażjoni tal-kostituzzjoni ta' kumpannija jew ta' -ieda tal-kapital azzjonarju tagħha, bil-kundizzjoni li tkun għaddiet inqas minn sena bejn id-data tal-kontribuzzjoni u dik tat-trasferiment.

Fil-każijiet imsemmija iktar 'il fuq, ser issir applikazzjoni tar-rata applikabbli għat-trasferimenti ta' beni immobbli bi 'las fuq il-valur tal-proprjetà inkwistjoni li hija kkalkolata skont ir-regoli li jinsabu fid-dispożizzjonijiet fis-sejja dwar id-dazju impost fuq it-trasferimenti patrimonjali u l-atti legali

dokumentati.”

6 Skont il-qorti tar-rinviju, l-Artikolu 108(2) tal-Li?i 24/1988 g?andu b?ala g?an li titwaqqaf eva?joni potenzjali tat-taxxa fuq it-trasferimenti patrimonjali g?at?trasferimenti ta' beni immobbli mo?bija fil-kuntest ta' xiri dirett ta' titoli.

Il-kaw?a prin?ipali u d-domandi preliminari

7 B'att awtentiku tal-20 ta' Awwissu 1993, Inmogolf, azzjonista ta' Inmobiliaria La Manga SA, kisbet ming?and azzjonist ie?or 49 azzjoni ta' din l-a??ar kumpannija g?al prezz ta' ESP 49 000, u g?alhekk kisbet sehem og?la minn 50 % fil-kapital azzjonarju tag?ha.

8 L-att awtentiku ?ie ddepo?itat fit-22 ta' April 1997 g?and is-Servicio Territorial de Cartagena (servizz tad-distrett ta' Cartagena) de la Dirección General de Tributos de la Consejería de Economía y Hacienda de la Comunidad Autónoma de Murcia, flimkien mar-reverse charges tat-taxxa imposta fuq it-trasferimenti patrimonjali u l-atti legali dokumentati. Dan l-att jag?mel riferiment g?al ba?i taxxabli ta' ESP 972 999 989, li kienet tikkorrispondi g?all-valur totali tal-patrimonju immobbli ta' Inmobiliaria La Manga SA, u ta' ammont ta' taxxa li kellu jit?allas g?al ESP 58 378 799, anki jekk dan jindika li dan ir-riferiment kien biss kawtelatorju, peress li t-trasferiment kien e?entat minn taxxa skont l-Artikolu 108(1) tal-Li?i 24/1988.

9 Fil-31 ta' Di?embru 1997, Inmogolf talbet il-likwidazzjoni definittiva tat?taxxa u l-?las lura tal-ammont im?allas, fejn invokat l-applikazzjoni tal?e?enzjoni prevista fl-Artikolu 108(1) tal-Li?i 24/1988. Din it-talba ?iet mi??uda b'de?i?joni tas-17 ta' April 1988 mid-Dirección General de Tributos de la Consejería de Economía y Hacienda de la Comunidad Autónoma de Murcia. B'de?i?joni tat-30 ta' April 1998, din l-amministrazzjoni wettqet likwidazzjoni addizzjonali ta' ammont ta' ESP 28 910 297 b?ala interessi moratorji.

10 Peress li l-ilmenti kontra dawn id-de?i?jonijiet kienu ?ew mi??uda, bl-istess mod b?al, sussegwentement, ir-rikorsi kontra ?-?a?da ta' dawn l-ilmenti, Inmogolf fl-a??ar nett ippre?entat rikors fil-kassazzjoni quddiem il-qorti tar-rinviju, li fil?kuntest tieg?u hija tinvoka ksur tal-Artikoli 11(a) u 12 tad-Direttiva.

11 Peress li s-soluzzjoni tal-kaw?a li tressqet quddiemha te?tie? interpretazzjoni tad?Direttiva, it-Tribunal Supremo idde?ieda li jissospendi l-pro?eduri u jag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja d-domandi preliminari li ?ejjin:

“1) Fid-dawl tal-fatt li l-Artikolu 11(1)(a) tad-[Direttiva] jipprojbixxi li ji?i ntaxxat it-tqeg?id fi?-?irkulazzjoni ta' stocks, ishma jew sigurtajiet analogi, u li l-Artikolu 12(1)(a) tag?ha jawtorizza esklu?ivament lill-Istati Membri li jimponu dazji fuq it-trasferiment ta' titoli, kemm jekk imposti b'rata uniformi u kemm jekk le, u peress li l-Artikolu 108 tal-Li?i 24/1988 [...] g?alkemm jistabbilixxi regola ?enerali ta' e?enzjoni, kemm mit-taxxa fuq il?valur mi?jud kif ukoll mit-taxxa fuq it-trasferimenti patrimonjali fir?rigward ta' trasferimenti ta' titoli, madankollu jissu??etta dawn it?tran?azzjonijiet g?at-taxxa fuq it-trasferimenti patrimonjali b?ala trasferimenti patrimonjali bi ?las, meta dawn jirrappre?entaw parti mill?kapital azzjonarju [ta' kumpanniji] fejn l-attiv huwa kompost minn, minn tal-inqas, 50 % minn proprjetà immobbli u fejn ix-xerrej, b?ala ri?ultat ta' dan it-trasferiment, jikseb po?izzjoni li tippermettilu li je?er?ita kontroll fuq l-entità, ming?ajr distinzjoni bejn kumpanniji ta' amministrazzjoni tal?patrimonju u kumpanniji li je?er?itaw attività ekonomika [, id-Direttiva] tipprekludi l-applikazzjoni awtomatika ta' dispo?izzjoni le?i?lattivta ta' Stat Membru, b?al dik tal-Artikolu 108(2) tal-Li?i 24/1988 [...], li tissu??etta ?erti trasferimenti ta' titoli li ja?bu trasferimenti ta' proprjetà immobili, anki fil-ka? fejn ma kienx hemm l-intenzjoni li ti?i evitata t-taxxa?

2) Fil-ka? fejn l-intenzjoni li ti?i evitata t-taxxa mhijiex ne?essarja [, id?Direttiva] tipprekludi dispo?izzjoni le?i?lazzjoni, b?al-Li?i [...] 24/1988, li tistabbilixxi taxxa fuq ix-xiri tal-parti l-kbira tal-kapital ta' kumpanniji li l?attiv tag?hom huwa fil-parti l-kbira kkostitwit minn proprjetà immobbli, minkejja li dawn il-kumpanniji huma operattivi [g?al kollox] u li l-proprjetà immobbli ma tistax ti?i mifruda mill-attività ekonomika e?er?itata mill?kumpannija?"

Fuq id-domandi preliminari

12 Skont l-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 104(3) tar-Regoli tal-Pro?edura, fil-ka? li r-risposta g?al domanda preliminari tkun tista' kjarament ti?i dedotta mill??urisprudenza, il-Qorti tal-?ustizzja tista' tag?ti de?i?joni permezz ta' digiret motivat.

13 Il-Qorti tal-?ustizzja tqis li dan huwa l-ka? f'din il-kaw?a.

14 Permezz tad-domandi tag?ha, li g?andhom ji?u kkunsidrati flimkien, il-qorti tar?rinviju essenzjalment tistaqsi jekk id-Direttiva u, iktar partikolarment, l?Artikoli 11(a) u 12(1)(a) tag?ha, tipprekludix le?i?lazzjoni ta' Stat Membru, b?al dik prevista fl-Artikolu 108(2) tal-Li?i 24/1988, li sabiex twaqqaf l?eva?joni fiskali fil-kuntest tat-trasferiment ta' beni immobbli permezz ta' kumpanniji, tissu??etta t-trasferimenti ta' titoli g?at-taxxa fuq it-trasferimenti patrimonjali meta dawn it-trasferimenti ta' titoli jirrappre?entaw parti mill-kapital azzjonarju ta' kumpanniji li l-attiv tag?hom ikun ikkostitwit tal?inqas minn 50 % minn proprjetà immobbli u li x-xerrej jikseb sussegwentement g?al tali trasferiment po?izzjoni li tippermettilu je?e?ita l?kontroll tal-entità inkwistjoni, anki fil-ka?ijiet fejn, minn na?a, ma jkunx hemm intenzjoni li ti?i eva?a t-taxxa u fejn, min-na?a l-o?ra, dawn il-kumpanniji jkun g?al kollox operattivi u l-proprjetajiet immobbli ma jistg?ux ji?u sseparati mill?attività ekonomika e?er?itata minn dawn il-kumpanniji.

15 F'dan ir-rigward, g?andu jtfakkar li l-Artikoli 11(a) u 12(1)(a) tad-Direttiva jistabbilixxu distinzjoni ?ara bejn il-?ru? ta' titoli, li ma jistax ikun su??ett g?al tassazzjoni ?lief id-dazju fuq il-kapital, u t-trasferiment ta' tali titoli, li, min-na?a l-o?ra, jista' jkun su??ett g?al tali tassazzjoni (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-1 ta' Ottubru 2009, HSBC Holdings u Vidacos Nominees, C?569/07, ?abra p. l?9047, punt 34).

16 Fir-rigward, l-ewwel nett, tal-Artikolu 11(a) tad-Direttiva, ma jirri?ultax mill?pro?ess ippre?entat lill-Qorti tal-?ustizzja li taxxa b?al dik inkwistjoni fil?kaw?a prin?ipali tikkon?erna ?ru? ta' titoli, kif imsemmi f'din id-dispo?izzjoni. Din g?alhekk ma tistax titqies li tipprekludi tali taxxa.

17 F'dak li jikkon?erna, sussegwentement, il-kwistjoni dwar jekk le?i?lazzjoni b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali tistabbilixxix dazju fis-sens tal-Artikolu 12(1)(a) tad-Direttiva, huwa ?ertament veru, kif jirrilevaw il-gvern ta' Spanja u tal?Ungerija, li, mill-aspett ekonomiku, dazju b?al dak inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali jista' jitqies li jirrigwarda, fir-realtà, il-patrimonju immobbli li huwa l-ba?i tat-titoli. Madankollu, hekk kif jirri?ulta mill-pro?ess ippre?entat lill-Qorti tal-?ustizzja u kif tosserva wkoll il-Kummissjoni, jidher li l?fatt ?eneratur ta' tali tassazzjoni huwa t-trasferiment ta' titoli. Issa, peress li l-fatt ?eneratur ta' dazju b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali je?isti fit-twettiq ta' operazzjoni spe?ifika li hija msemmija fl-Artikolu 12(1)(a) tad-Direttiva, hemm lok li jitqies li tali dazju jaqa' ta?t din id-dispo?izzjoni (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-10 ta' Marzu 2005, Optiver et , C?22/03, ?abra p. l?1839, punt 32).

18 Skont l-Artikolu 12(1)(a) tad-Direttiva, il-Qorti tal-?ustizzja di?à dde?idiet li din id-dispo?izzjoni tippermetti lill-Istati Membri jimponu dazju fil-ka? ta' trasferiment ta' titoli, indipendentement mill-kwistjoni ta' jekk il-kumpannija li to?ro? dawn it-titoli tkunx ammassa g?al kwotazzjoni fil-Bor?a u jekk it?trasferiment ta' dawn it-titoli jkunx se?? fil-Bor?a jew direttament mi?-?edent g?ax-xerrej (sentenza tas-7 ta' Settembru 2006, Organon Portuguesa, C?193/04, ?abra p.

l-7271, punt 21 u l-urisprudenza (iż-żgħir). Minbarra dan, din id-dispożizzjoni tfalli lill-Istati Membri l-possibbiltà li jistabbilixxu liberament ir-rata tat-taxxi minniha (sentenza Organon Portuguesa, iż-żgħir iktar 'il fuq, punt 24).

19 Bl-istess mod, għandu jiġi kkunsidrat li, hekk kif josservaw l-ustament il-Gvern ta' Spanja, tal-Ungerija, u tal-Pajjiżi l-Baxxi kif ukoll il-Kummissjoni, l-Artikolu 12(1)(a) tad-Direttiva ma jipprekludix dazju li għandu l-istess karatteristiċi b'al dik fil-kawża prinċipali. Din l-interpretazzjoni hija kkonfermata kemm mill-kliem ta' din id-dispożizzjoni, li ma jippreżawx il-kundizzjonijiet li fihom l-Istati Membri jistgħu jimponu dazji fuq it-trasferimenti ta' titoli, kif ukoll mill-fatt li d-Direttiva wettqet armonizzazzjoni eżawrjenti tal-kawżijiet li fihom l-Istati Membri jistgħu jissużettaw il-bir tal-kapital għal taxxi indiretti (sentenza HSBC Holdings u Vidacos Nominees, iż-żgħir iktar 'il fuq, punt 25). Issa, kif juri preżiżament l-Artikolu 12(1)(a) tad-Direttiva, trasferiment ta' titoli, hekk kif imsemmi f'din id-dispożizzjoni, ma jikkostitwixxi, inkwantu tali, operazzjoni ta' bir tal-kapital, li l-leżijonijiet tal-Unjoni kellu l-intenzjoni jissottometti għal leżijonijiet tal-Unjoni meta adotta d-Direttiva.

20 Fl-ażar nett, anki jekk, għalhekk, l-Artikolu 12(1)(a) tad-Direttiva ma jipprekludix, inkwantu tali, dazju b'al dak inkwistjoni fil-kawża prinċipali, għandu madankollu jingħad ukoll li, kif osservat l-ustament il-Kummissjoni, il-kompetenza prevista f'din id-dispożizzjoni għandha tiġi eżerċitata mill-Istati Membri b'osservanza tal-libertajiet fundamentali ggarantiti mit-Trattat FUE (ara, f'dan is-sens, b'mod partikolari, is-sentenza tal-5 ta' Mejju 2009, UTECA, C-222/07, abra p. l-1407, punt 18 u l-urisprudenza (iż-żgħir)). Madankollu, peress li t-talba għal deżiżjoni preliminari ma tirrigwardax l-interpretazzjoni tal-libertajiet fundamentali u d-deżiżjoni tar-rinviju ma fihex, barra minn hekk, preżiżazzjonijiet fir-rigward ta' applikazzjoni eventwali tar-regoli li jistabbilixxu dawn il-libertajiet għal sitwazzjoni b'al dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, ma hijiex il-Qorti tal-ustizzja li għandha tagħti interpretazzjoni ta' dawn il-libertajiet fil-kuntest ta' dan ir-rinviju.

21 Konsegwentement, id-domandi għandhom ikunu risposti li d-Direttiva, u iktar partikolarment, l-Artikoli 11(a) u 12(1)(a) tagħha, ma jipprekludux leżijonijiet ta' Stat Membru, b'al dik prevista fl-Artikolu 108(2) tal-Liżi 24/1988 li, sabiex twaqqaf l-evażjoni fiskali fil-kuntest tat-trasferiment ta' proprjetà immobbli permezz ta' kumpanniji, tissużetta t-trasferimenti ta' titoli għat-taxxa fuq it-trasferimenti patrimonjali meta dawn it-trasferimenti ta' titoli jirrappreżentaw partijiet mill-kapital azzjonarju ta' kumpanniji li l-attiv tagħhom ikun ikkostitwit minn tal-inqas 50 % minn proprjetà immobbli u fejn ix-xerrej jikseb wara tali trasferiment pożizzjoni li tippermettilu jeżerċita l-kontroll tal-entità inkwistjoni, anki f'sitwazzjonijiet fejn, minn na?a, ma jkunx hemm l-intenzjoni li tiġi eva?ata t-taxxa u fejn, min-na?a l-o?ra, dawn il-kumpanniji jkunu għal kollox operattivi u l-proprjetajiet immobbli ma jistgħux jiġu sseparati mill-attività ekonomika eżerċitata minn dawn il-kumpanniji.

Fuq l-ispejje

22 Peress li l-proċedura għandha, fir-rigward tal-partijiet fil-kawża prinċipali, in-natura ta' kwistjoni mqajma quddiem il-qorti tar-rinviju, hija din il-qorti li tidde?iedi fuq l-ispejje?. L-ispejje? sostnuti għas-sottomissjoni tal-osservazzjonijiet lill-Qorti tal-ustizzja, barra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistgħux jiġu allsu lura.

Għal dawn il-motivi, il-Qorti tal-ustizzja (It-Tmien Awla) taqta' u tidde?iedi:

Id-Direttiva tal-Kunsill 69/335/KEE, tas-17 ta' Lulju 1969, li tikkonferma taxxi indiretti fuq il-bir tal-kapital, u b'mod partikolari l-Artikoli 11(a) u 12(1)(a) tagħha, ma tipprekludix leżijonijiet ta' Stat Membru, b'al dik prevista fl-Artikolu 108(2) tal-Liżi 24/1988, tat-28 ta' Lulju 1988, dwar is-suq tat-titoli, kif emendata bil-Liżi 18/91, tas-6 ta' Junju 1991 li, sabiex twaqqaf l-evażjoni fiskali fil-kuntest tat-trasferiment ta' proprjetà immobbli permezz ta' kumpanniji, tissużetta t-trasferimenti ta' titoli għat-taxxa fuq it-trasferimenti patrimonjali meta dawn it-trasferimenti ta' titoli jirrappreżentaw partijiet mill-kapital azzjonarju ta' kumpanniji li l-attiv tagħhom ikun ikkostitwit minn tal-inqas 50 % minn proprjetà immobbli u

fejn ix-xerrej jikseb wara tali trasferiment po'izzjoni li tippermettilu je'er?ita l-kontroll tal-entità inkwistjoni, anki f'sitwazzjonijiet fejn, minn na?a, ma jkunx hemm l-intenzjoni li tkun eva?a t?taxxa u fejn, min-na?a l-o?ra, dawn il-kumpanniji jkunu g?al kollox operattivi u l-proprjetajiet immobbli ma jistg?ux ji?u sseparati mill-attività ekonomika e'er?itata minn dawn il-kumpanniji.

Firem

* Lingwa tal-kaw?a: l-Ispanjol.