Downloaded via the EU tax law app / web

SENTENZA TAL-QORTI TAL-?USTIZZJA (It-Tielet Awla)

19 ta’ Lulju 2012 (*)

“Tassazzjoni diretta — Libertà ta’ stabbiliment — Moviment liberu tal-kapital — Ftehim dwar i?-?EE — Artikoli 31 u 40 — Direttiva 2009/133/KE — Kamp ta’ applikazzjoni — Skambju ta’ azzjonijiet bejn kumpannija stabbilita fi Stat Membru u kumpannija stabbilita fi Stat terz firmatarju g?all-Ftehim ?EE — Rifjut ta’ vanta?? fiskali — Konvenzjoni dwar l-G?ajnuna Amministrattiva Re?iproka fis-Settur Fiskali”

Fil-Kaw?a C-48/11,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Korkein hallinto-oikeus (il-Finlandja), permezz ta’ de?i?joni tal-31 ta’ Jannar 2011, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fit-2 ta’ Frar 2011, fil-pro?edura

Veronsaajien oikeudenvalvontayksikkö

vs

A Oy,

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

komposta minn K. Lenaerts, President tal-Awla, J. Malenovský, R. Silva de Lapuerta, G. Arestis (Relatur) u D. Šváby, Im?allfin,

Avukat ?enerali: P. Mengozzi,

Re?istratur: C. Strömholm, Amministratur,

wara li rat il-pro?edura bil-miktub u wara s-seduta tad-29 ta’ Frar 2012,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

– g?al A Oy, minn M. Ohtonen, asianajaja,

– g?all-Gvern Finlandi?, minn M. Pere, b?ala a?ent,

– g?all-Gvern Portugi?, minn L. Fernandes, b?ala a?ent,

– g?all-Gvern Norve?i?, minn K. B. Moen u K. Moe Winther, b?ala a?enti,

– g?all-Kummissjoni Ewropea, minn R. Lyal u I. Koskinen, b?ala a?enti,

– g?all-Awtorità ta’ Sorveljanza tal-EFTA, minn X. Lewis u F. Simonetti, b?ala a?enti,

wara li rat id-de?i?joni, me?uda wara li nstema’ l-Avukat ?enerali, li l-kaw?a tinqata’ ming?ajr konklu?jonijiet,

tag?ti l-pre?enti

Sentenza

1 It-talba g?al de?i?joni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikoli 31 u 40 tal-Ftehim dwar i?-?ona Ekonomika Ewropea, tat-2 ta' Mejju 1992 (?U 1994, L 1, p. 3, iktar 'il quddiem il-"Ftehim ?EE").

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' kaw?a bejn il-Veronsaajien oikeudenvalvontayksikkö, ji?ifieri l-awtorità fiskali Finlandi?a u A Oy (iktar 'il quddiem "A"), kumpannija Finlandi?a, dwar it-tran?azzjoni ta' skambju ta' azzjonijiet.

Il-kuntest ?uridiku

Il-Ftehim ?EE

3 L-Artikolu 6 tal-Ftehim ?EE jipprovdi:

"Ming?ajr pre?udizzju g?al ?viluppi futuri tal-?urisprudenza, d-dispo?izzjonijiet ta' dan il-Ftehim, sa fejn huma identi?i fis-sustanza g?ar-regoli korrispondenti tat-Trattat li jistabbilixxi l-Komunità Ewropea u t-Trattat li jistabbilixxi l-Komunità Ewropea tal-Fa?am u l-Azzar u g?all-atti adottati fl-applikazzjoni ta?-?ew? Trattati, g?andhom, fl-implimentazzjoni u fl-applikazzjoni tag?hom, jigu interpretati b'konformità mad-de?i?jonijiet rilevanti tal-Qorti tal-?ustizzja tal-Komunitajiet Ewropej mog?tija qabel id-data tal-firma ta' dan il-Ftehim."

4 L-Artikolu 31 ta' dan il-Ftehim jistipula:

"1. Fil-qafas tad-dispo?izzjonijiet ta' dan il-Ftehim, ma g?andu jkun hemm l-ebda restrizzjoni fuq il-libertà ta' stabbiliment ta' cittadini ta' Stat Membru tal-[Komunità Ewropea] jew ta' Stat ta' l-[Asso?jazzjoni Ewropea tal-Kummer? ?ieles (EFTA)] fit-territorju ta' xi ie?or minn dawn l-Istati. Dan g?andu japplika ukoll g?at-twaqqif ta' a?enziji, ferg?at jew kumpanniji sussidjarji minn citttadini ta' xi Stat Membru tal-[Komunità Ewropea] jew Stat ta' l-EFTA stabbiliti fit-territorju ta' xi wie?ed minn dawn l-Istati.

Il-libertà ta' stabbiliment g?andha tinkludi d-dritt li wie?ed jibda' jew je?ercita attivitajiet b?ala persuna li ta?dem g?al rasha u li jwaqqaf u jimmani??a impri?i, b'mod partikolari kumpanniji jew ditti fit-tifsira ta' l-Artikolu 34, it-tieni paragrafu, ta?t il-kondizzjonijiet stabbiliti g?a?-?ittadini tieg?u stess bil-li?i tal-pajji? fejn dak l-istabbiliment hu effettwat, bla ?sara g?ad-dispo?izzjonijiet tal-Kapitolu 4.

2. Id-dispo?izzjonijiet partikolari applikabbli g?ad-dritt ta' stabbiliment li jidhru fl-Annessi VII sa XI."

5 L-Artikolu 40 tal-imsemmi Ftehim jipprovdi:

"Fil-qafas tad-dispo?izzjonijiet ta' dan il-Ftehim, ma g?andu 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-EFTA u ma g?andu jkun hemm l-ebda diskriminazzjoni msejsa fuq i?-?ittadinanza jew fuq il-post ta' residenza tal-partijiet jew fuq il-post fejn dak il-kapital hu investit. L-Anness XII fih id-dispo?izzjonijiet ne?essarji biex jigi implimentat dan l-Artikolu."

Id-dritt tal-Unjoni

6 L-iskambju ta' azzjonijiet huwa ddefinit kif ?ej fl-Artikolu 2(e) tad-Direttiva tal-Kunsill

2009/133/KE, tad-19 ta’ Ottubru 2009, dwar is-sistema komuni ta’ tassazzjoni applikabbli g?al mergers, divi?jonijiet, divi?jonijiet parzjali, trasferimenti ta’ assi u skambji ta’ ishma li jikkon?ernaw kumpanniji ta’ Stati Membri differenti u g?at-trasferiment tas-sede rre?istrata ta’ SE jew SCE bejn Stati Membri (?U L 310, p. 34).

“[…] ?idma li biha kumpannija takkwista sehem fil-kapital ta’ kumpannija o?ra tali li tikseb ma??oranza tad-drittijiet ta’ vot f’dik il-kumpannija, jew, tiddetjeni tali ma??oranza, takkwista sehem ulterjuri, bi skambju g?all-?ru? lill-azzjonisti tal-kumpannija tal-a??ar, bi skambju mat-titoli tag?hom, ta’ titoli li jirrappre?entaw il-kapital tal-kumpannija tal-ewwel, u, jekk hu applikabbli, pagament fi flus kontanti li ma jaqbi?x l-10 % tal-valur nominali, fin-nuqqas ta’ valur nominali, tal-valur tal-parità kontanti tat-titoli ma?ru?a bi skambju”.

Id-dritt Finlandi?

7 L-Artikolu 52 u l-Artikolu 52f(1) u (2) tal-Li?i 360/1968 dwar it-Taxxa fuq id-D?ul mill-Attivitajiet Ekonomi?i [Laki elinkeinotulon verottamisesta (360/1968), iktar ’il quddiem il-“Li?i dwar it-Taxxa fuq il-Kumpanniji”] huma fformulati kif ?ej:

“Artikolu 52

Id-dispo?izzjonijiet tal-Artikoli 52a sa 52f hawn ta?t japplikaw g?al mergers, divi?jonijiet, trasferimenti ta’ assi u skambji ta’ azzjonijiet ta’ kumpanniji pubbli?i b’responsabbiltà limitata nazzjonali. L-Artikoli 52a sa 52e ta’ din il-Li?i g?andhom japplikaw ukoll g?al mergers, g?al divi?jonijiet, g?al trasferimenti ta’ assi u g?al skambji ta’ azzjonijiet ta’ kumpanniji o?rajn imsemmija fl-Artikolu 3 tal-Li?i dwar it-Taxxa fuq id-D?ul. Id-dispo?izzjonijiet dwar kumpanniji b’responsabbiltà limitata, dwar l-azzjonijiet, dwar kapitali u dwar l-azzjonisti japplikaw g?al dan il-g?an g?al kumpanniji o?ra, g?al parti tal-kapital tag?hom, g?all-kapitali-ishma tag?hom li jikkorrispondu g?all-kapitali tag?hom u g?all-azzjonisti tag?hom jew membri. Id-dispo?izzjonijiet dwar mergers wkoll tapplika g?al mergers ta’ gruppi ekonomi?i nazzjonali. Id-dispo?izzjonijiet dwar kumpanniji b’responsabbiltà limitata, dwar azzjonijiet u dwar l-azzjonisti japplikaw g?al dan il-fini g?all-kapital tal-gruppi kif ukoll g?all-azzjonisti tag?hom u g?all-gruppi nfushom.

L-Artikoli 52a sa 52f g?andhom japplikaw bla ?sara g?ar-restrizzjonijiet deskritti iktar ’il quddiem, meta l-merger, id-divi?joni, it-trasferiment ta’ assi jew skambju ta’ azzjonijiet li jikkon?ernaw il-kumpanniji msemmija fl-Artikolu 3(a) tad-Direttiva tal-Kunsill 90/434/KEE, tat-23 ta’ Lulju 1990, dwar is-sistema komuni tat-tassazzjoni li tapplika g?all-inkorporazzjonijiet [mergers], id-divi?jonijiet, it-trasferimenti tal-attivi u l-iskambji tal-ishma li jirrigwardaw il-kumpanniji ta’ Stati Membri differenti, u kif ukoll g?at-trasferiment tas-sede rre?istrata ta’ SE jew SCE minn Stat Membru g?al ie?or, li huma su??etti g?at-taxxa fuq il-persuni ?uridi?i. Kumpannija g?andha ti?i kkunsidrata li hija stabbilita fi Stat Membru meta jkollha s-sede tag?ha skont il-le?i?lazzjoni ta’ dak l-Istat u li ma tkunx ikkunsidrata b?ala stabbilita barra mill-Unjoni Ewropea skont xi ftehim mil?uq bejn Stat Membru u pajji? terz sabiex ti?i evitata t-tassazzjoni doppja.

[…]

Artikolu 52f

Bi skambji ta’ azzjonijiet wie?ed jifhem li l-kumpannija b’responsabbiltà limitata takkwista parti mill-azzjonijiet ta’ kumpannija b’responsabbiltà limitata o?ra, b’tali mod li l-azzjonijiet tag?ha jkunu jirrappre?entaw iktar minn nofs il-voti li jikkorrispondu g?all-azzjonijiet kollha tal-kumpannija l-o?ra, jew fejn, jekk l-ewwel kumpannija di?à g?andha iktar minn nofs il-voti, hija takkwista azzjonijiet o?ra ming?and it-tieni, u titrasferixxi inkambju lill-azzjonisti ta’ din tal-a??ar parti mill-azzjonijiet tag?ha stess, li jkunu g?adhom kif in?ar?u jew li jkunu je?istu. L-g?oti inkambju jista’ jinkludi wkoll

somma flus, i?da ma jistax jaqbe? g?axra fil-mija tal-valur nominali tal-azzjonijiet ittrasferiti inkambju g?al, jew fin-nuqqas tal-valur nominali, tal-parti korrispondenti tal-kapital im?allas.

Skambju ta' azzjonijiet ma jistax ji?i kkunsidrat mil-lat fiskali b?ala trasferiment. Il-parti mill-ispejje? tal-akkwist tal-azzjonijiet ittrasferiti fi skambju ta' azzjonijiet li tkun g?adha ma t?assritx hija kkunsidrata fiskalment b?ala spi?a ta' akkwist ta' azzjonijiet ri?evuti. Sa fejn tkun ?iet ri?evuta somma flus inkambju, l-iskambju huwa meqjus b?ala trasferiment ta' azzjonijiet."

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

8 A g?andha 4 093 azzjoni mill-20 743 azzjoni li jifformaw il-kapital tal-kumpannija stabbilita skont id-dritt Finlandi? C Oy (iktar 'il quddiem "C"), li jirrappre?entaw sehem ta' madwar 19.7 %. Il-proprjetarja l-o?ra ta' C, li g?andha madwar 80.3 % tal-kapital ta' din il-kumpannija, hija l-kumpannija Norve?i?a B AS (iktar 'il quddiem "B"). L-g?an tat-tran?azzjoni li hija s-su??ett tal-kaw?a prin?ipali kien li jinkiseb skambju ta' azzjonijiet fis-sens tal-Artikolu 52f tal-Li?i dwar it-Taxxa fuq il-Kumpanniji li permezz tag?ha A, minn na?a, ittra?mettiet lil B l-azzjonijiet li kellha fil-kapital ta' C u, min-na?a l-o?ra, ir?eviet inkambju azzjonijiet ?odda ma?ru?a minn B li jla??qu madwar 6 % tal-kapital tag?ha. G?alhekk, wara din it-tran?azzjoni B kellha 100 % tal-kapital ta' C.

9 A talbet lill-keskusverolautakunta (Kummissjoni ?entrali tat-Taxxa) jekk l-Artikolu 52f, li permezz tieg?u skambju ta' azzjonijiet ma huwiex, skont ?ertu kundizzjonijiet, ikkunsidrat b?ala trasferiment su??ett g?at-taxxa, ikun applikabbli g?all-iskambju ta' azzjonijiet fil-kaw?a prin?ipali.

10 Il-Kummissjoni ddikjarat fid-de?i?joni pre?edenti tag?ha Nru 55/2008 tal-1 ta' Ottubru 2008, li l-prin?ipji stabbiliti fl-Artikolu 52f tal-Li?i dwar it-Taxxa fuq il-Kumpanniji kienu applikabbli g?all-iskambju tal-azzjonijiet kif previst bejn A u B. Skont din id-de?i?joni, il-prin?ipji stabbiliti fl-Artikolu 52f tal-Li?i dwar it-Taxxa fuq il-Kumpanniji huma applikabbli f'dan il-ka?, b'tali mod li dan l-iskambju ma g?andux jitqies b?ala trasferiment ta' azzjonijiet g?all-finijiet tat-taxxa ta' A.

11 Permezz tal-appell tag?ha quddiem il-Korkein hallinto-oikeus (il-Qorti Amministrattiva Suprema), il-Veronsaajien oikeudenvalvontayksikkö titlob l-annullament tad-de?i?joni pre?edenti tal-Kummissjoni ?entrali tat-Taxxa.

12 F'dawn i?-?irkustanzi, il-Korkein hallinto-oikeus idde?idiet li tissospendi l-pro?eduri quddiemha u li tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja d-domanda preliminari li ?ejja:

"Skambju ta' azzjonijiet, fejn kumpannija b'responsabbiltà limitata Finlandi?a tittrasferixxi lil kumpannija Norve?i?a (bil-forma ?uridika ta' aksjeselskap [SA]) azzjonijiet li tippossjedi filwaqt li tir?ievi mill-kumpannija Norve?i?a azzjonijiet ma?ru?a minn din tal-a??ar, g?andu ji?i ttrattat, g?al finijiet ta' tassazzjoni, skont l-Artikoli 31 u 40 tal-Ftehim ?EE bl-istess mod newtrali b?allikieku l-iskambju ta' azzjonijiet kien jikkon?erna kumpanniji b'responsabbiltà limitata nazzjonali jew li jinsabu fi Stati Membri tal-Unjoni Ewropea?"

Fuq id-domanda preliminari

13 B'mod preliminari, g?andu ji?i rrilevat li l-qorti tar-rinviju tindika li l-Li?i dwar it-Taxxa fuq il-Kumpanniji tittrasponi d-Direttiva 2009/133 fid-dritt nazzjonali.

14 Skont l-Artikolu 1 tal-imsemmija direttiva, dan huwa applikabbli biss g?al skambji ta' azzjonijiet li jikkon?ernaw kumpanniji stabbiliti fit-territorju ta' ?ew? Stati Membri jew iktar. Ladarba wa?da mill-kumpanniji involuti fl-iskambju tal-azzjonijiet inkwistjoni ma tkunx stabbilita fi Stat Membru, ji?ifieri l-kumpannija B li hija stabbilita fin-Norve?ja, l-imsemmi skambju huwa barra mill-kamp ta' applikazzjoni tad-Direttiva 2009/133. F'dawn i?-?irkustanzi, g?andha ting?ata risposta

g?ad-domanda mag?mula mill-qorti tar-rinviju billi jsir e?ami tad-dispo?izzjonijiet tal-le?i?lazzjoni fiskali nazzjonali fid-dawl tad-dispo?izzjonijiet tal-Ftehim ?EE.

15 Fir-rigward tal-Ftehim ?EE, g?andu ji?i mfakkar li wie?ed mill-g?anijiet prin?ipali tal-Ftehim ?EE huwa li jinkiseb bl-iktar mod komplet possibbli l-moviment liberu tal-merkanzija, tal-persuni, tas-servizzi u tal-kapital fi?-?ona Ekonomika Ewropea (?EE) kollha, b'tali mod li s-suq intern ma?luq fit-territorju tal-Unjoni ji?i esti? g?all-Istati tal-EFTA. F'din il-perspettiva, diversi dispo?izzjonijiet tal-imsemmi ftehim huma inti?i sabiex jiggarantixxu interpretazzjoni tieg?u l-iktar uniformi possibbli fi?-?EE kollha (ara l-opinjoni 1/92, tal-10 ta' April 1992, ?abra p. I-2821). F'dan il-kuntest, hija l-Qorti tal-?ustizzja li g?andha ti?gura li r-regoli tal-Ftehim ?EE, essenzjalment identi?i g?al dawk tat-Trattat FUE, ji?u interpretati b'mod uniformi fi ?dan l-Istati Membri (sentenzi tad-19 ta' Novembru 2009, Il-Kummissjoni vs L-Italja, C-540/07, ?abra p. I-10983, punt 65, u tat-28 ta' Ottubru 2010, Établissements Rimbaud, C-72/09, ?abra p. I-10659, punt 20).

16 Bara minn hekk, g?andu jitfakkar li, skont ?urisprudenza stabbilita, g?alkemm it-taxxa diretta taqa' ta?t il-kompetenza tal-Istati Membri, dawn tal-a??ar g?andhom, madankollu, je?er?itawha b'osservanza tad-dritt tal-Unjoni (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tas-7 ta' Settembru 2004, Manninen, C-319/02, ?abra p. I-7477, punt 19; tas-6 ta' Marzu 2007, Meilicke *et*, C-292/04, ?abra p. I-1835, punt 19; tal-24 ta' Mejju 2007, Holböck, C-157/05, ?abra p. I-4051, punt 21, kif ukoll tal-11 ta' Ottubru 2007, ELISA, C-451/05, ?abra p. I-8251, punt 68). Bl-istess mod, din il-kompetenza ma tippermettilhomx japplikaw mi?uri li jirrestrin?u l-libertajiet ta' moviment iggarantiti minn dispo?izzjonijiet simili tal-Ftehim ?EE (ara s-sentenza Établissements Rimbaud, i??itata iktar 'il fuq, punt 23).

17 Fir-rigward tal-libertà li flimkien mag?ha l-le?i?lazzjoni inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali g?andha ti?i analizzata, jirri?ulta minn ?urisprudenza stabbilita li sabiex ji?i ddeterminat jekk le?i?lazzjoni nazzjonali taqax ta?t ir-regoli dwar il-libertà ta' stabbiliment jew dawk dwar il-moviment liberu tal-kapital, g?andu ji?i kkunsidrat l-g?an tal-le?i?lazzjoni inkwistjoni (digriet tal-10 ta' Mejju 2007, Lasertec, C-492/04, ?abra p. I-3775, punt 19 u l-?urisprudenza ??itata).

18 B'hekk, id-dispo?izzjonijiet nazzjonali li jirrigwardaw il-pussess ta' sehem li jippermetti li ti?i e?er?itata ?erta influwenza fuq id-de?i?jonijiet tal-kumpannija kkon?ernata u li ji?u ddeterminati l-attivitajiet tag?ha jiffurmaw parti mill-kamp ta' applikazzjoni materjali tad-dispo?izzjonijiet tat-Trattat FUE dwar il-libertà ta' stabbiliment (ara d-digriet Lasertec, i??itata iktar 'il fuq, punt 20 u l-?urisprudenza ??itata).

19 Mill-formulazzjoni tal-Artikolu 52f tal-Li?i dwar it-Taxxa fuq il-Kumpanniji jirri?ulta ?ar li, sabiex l-iskambju tal-azzjonijiet involuti ma ji?ix ikkunsidrat b?ala trasferiment taxxabbli, il-kumpannija li qed takkwista g?andu jkollha jew tista' takkwista azzjonijiet tal-kumpannija l-o?ra li tag?tiha d-dritt g?al iktar minn nofs tad-drittijiet tal-vot f'dik il-kumpannija. Tali dispo?izzjonijiet nazzjonali, li huma g?alhekk applikabbli g?at-tran?azzjonijiet li jinvolvu l-pussess jew it-te?id ta' kontroll ta' kumpannija, jirri?ultaw mil-libertà ta' stabbiliment.

20 G?andha g?alhekk ting?ata risposta g?ad-domanda mag?mula mill-qorti tar-rinviju fir-rigward biss tal-Artikolu 31 ?EE.

21 F'dan ir-rigward, il-Qorti tal-?ustizzja di?à dde?idiet li r-regoli li jipprojbixxu r-restrizzjonijiet g?al-libertà ta' stabbiliment stabbiliti fl-Artikolu 31 tal-Ftehim ?EE huma identi?i g?al dawk li jimponi l-Artikolu 49 TFUE (ara s-sentenzi tat-23 ta' Frar 2006, Keller Holding, C-471/04, ?abra p. I-2107, punt 49, u tat-23 ta' Ottubru 2008, Krankenheim Ruhesitz am Wannsee-Seniorenheimstatt, C-157/07, ?abra p. I-8061, punt 24).

22 Barra minn hekk, g?andu ji?i rrilevat li l-Artikolu 6 tal-Ftehim ?EE jipprovdi li, ming?ajr ?sara

g?al ?viluppi futuri fil-?urisprudenza, sa fejn id-dispo?izzjonijiet ta’ dan il-ftehim huma identi?i fis-sustanza g?ar-regoli korrispondenti tat-Trattati tal-Unjoni, dawn g?andhom, g?all-implementazzjoni u l-applikazzjoni tag?hom, ji?u interpretati skont id-de?i?jonijiet rilevanti tal-Qorti tal-?ustizzja fid-data tal-iffirmar tal-imsemmi ftehim.

23 G?alhekk il-libertà ta’ stabbiliment tinkludi, g?all-kumpanniji stabbiliti skont il-le?i?lazzjoni ta’ Stat Membru jew ta’ pajji? terz li huwa parti mill-Ftehim ?EE li jkollhom is-sede rre?istrata, l-amministrazzjoni ?entrali jew is-sede prin?ipali tag?hom fl-Unjoni jew f’pajji? terz li huwa parti mill-Ftehim ?EE, id-dritt li je?er?itaw l-attività tag?hom fi Stati Membri o?rajn jew f’pajji?i terzi o?rajn li huma parti mill-Ftehim ?EE, permezz ta’ sussidjarja, ta’ ferg?a jew ta’ a?enzija (ara f’dan is-sens, is-sentenza Krankenheim Ruhesitz am Wannsee-Seniorenheimstatt, i??itata iktar ’il fuq, punt 28 u l-?urisprudenza ??itata).

24 Il-Qorti tal-?ustizzja enfasizzat ukoll li l-kun?ett ta’ stabbiliment skont it-Trattat FUE huwa kun?ett miftu? ?afna, li jimplika l-possibbiltà g?al ?ittadin tal-Unjoni li jipparte?ipa, b’mod stabbli u kontinwu, fil-?ajja ekonomika ta’ Stat Membru li ma huwiex l-Istat ta’ ori?ini tieg?u, u li jikseb profitt minn dan, billi jiffavorixxi g?aldaqstant l-interpenetrazzjoni ekonomika u so?jali fi ?dan l-Unjoni fil-qasam tal-attivitajiet mhux im?allsa (ara s-sentenza ELISA, i??itata iktar ’il fuq, punt 63). Il-libertà ta’ stabbiliment b’hekk hija inti?a sabiex tiggarantixxi l-benefi??ju tat-trattament nazzjonali fl-Istat Membru ospitanti tas-sussidjarja, billi tipprojbixxi kull diskriminazzjoni, anki minima, ibba?ata fuq il-post tas-sede tal-kumpannija parent (ara s-sentenza tal-14 ta’ Di?embru 2006 Denkavit Internationaal u Denkavit France, C-170/05, ?abra p. I-11949, punt 22).

25 Skont ?urisprudenza stabbilita, g?andhom ji?u kkunsidrati b?ala tali restrizzjonijiet il-mi?uri kollha li jipprojbixxu, jimpedixxu jew jag?mlu inqas attraenti l-e?er?izzju ta’ din il-libertà (ara s-sentenza Krankenheim Ruhesitz am Wannsee-Seniorenheimstatt, i??itata iktar ’il fuq, punt 30).

26 Skont il-le?i?lazzjoni nazzjonali inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, fil-ka? tal-kumpannija li titrasferixxi li s-sede tag?ha hija stabbilita fil-Finlandja, tran?azzjoni ta’ skambju ta’ azzjonijiet bejn kumpanniji hija intitolata biss g?al trattament fiskali newtrali sa fejn, minn na?a, is-sede rre?istrata tal-kumpannija akkwirenti hija stabbilita fil-Finlandja jew fi Stat Membru tal-Unjoni u, min-na?a l-o?ra, l-iskambju ta’ azzjonijiet tinvolvi t-te?id ta’ sehem ma??oritarju tal-kumpannija akkwirenti fil-kumpannija akkwistata. Jekk dawn il-kundizzjonijiet ma ji?ux sodisfatti, b’mod partikolari, meta b?al fis-sitwazzjoni inkwistjoni, is-sede tal-kumpannija akkwirenti hija stabbilita f’pajji? terz li huwa parti mill-Ftehim ?EE, l-iskambju ta’ azzjonijiet, fuq livell ta’ taxxa, jitqies b?ala trasferiment ta’ azzjonijiet taxxabbli.

27 Id-differenza fit-trattament ikkonstatata ma tistax ti?i spjegata minn differenza ta’ sitwazzjoni o??ettiva. Fil-fatt, it-trattament fiskali ta’ skambju ta’ azzjonijiet, li tapplika g?al kumpannija nazzjonali f’sitwazzjoni b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, hija ddeterminata biss mis-sede tal-kumpannija akkwirenti. Madankollu, l-Artikolu 31 tal-Ftehim ?EE jipprojbixxi d-diskriminazzjoni bba?ata fuq il-post tas-sede tal-kumpanniji (ara, f’dan is-sens, is-sentenza tas-26 ta’ ?unju 2008, Burda, C-284/06, ?abra p. I-4571, punt 77 u l-?urisprudenza ??itata).

28 G?andu ji?i enfasizzat li, kuntrarjament g?all-allegazzjonijiet tal-Gvern Finlandi?, l-applikazzjoni tal-Artikolu 31 tal-Ftehim ?EE g?al-li?i, b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, ma jwassalx g?at-twessig? tal-kamp ta’ applikazzjoni tad-Direttiva 2009/133 g?all-kumpanniji stabbiliti f’pajji? terz li huma parti g?all-Ftehim ?EE. Skont il-prin?ipju ta’ nondiskriminazzjoni stabbilit fl-Artikolu 31 tal-Ftehim ?EE, Stat Membru huwa, fil-fatt, obbligat li japplika it-trattament fiskali rri?ervat g?all-iskambji ta’ azzjonijiet li jse??u bejn kumpanniji nazzjonali, g?all-iskambji ta’ azzjonijiet li jinvolvu wkoll kumpannija stabbilita f’pajji? terz li huwa parti mill-Ftehim ?EE.

29 G?andu ji?i konklu? li s-sistema fiskali inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali tinvolvi restrizzjoni

g?ad-dritt stabbilit fl-Artikolu 31 tal-Ftehim ?EE.

30 Mill-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja jirri?ulta li restrizzjoni g?al-libertà ta’ stabbiliment tista’ ti?i a??ettata biss jekk tkun i??ustifikata min?abba ra?unijiet imperattivi ta’ interess ?enerali. F’sitwazzjoni b?al din, huwa wkoll ne?essarju li din tkun adegwata sabiex ti?gura li l-g?an inkwistjoni jkun mil?uq u li ma te??edix dak li huwa ne?essarju sabiex jintla?aq dan il-g?an (ara s-sentenza Krankenheim Ruhesitz am Wannsee-Seniorenheimstatt, i??itata iktar ’il fuq, punt 40).

31 Il-qorti tar-rinviju qajmet il-kwistjoni ta’ jekk ir-restrizzjoni inkwistjoni hijiex i??ustifikata mir-ra?unijiet imperattivi ta’ interess ?enerali marbuta mal-?tie?a tal-?lieda kontra l-eva?joni fiskali u n-ne?essità li tin?amm l-effettività tal-kontrolli fiskali.

32 Madankollu, is-sempli?i fatt, fil-kuntest ta’ skambju ta’ azzjonijiet, li kumpannija akkwirenti jkollha s-sede tag?ha fi stat terz li huwa parti mill-Ftehim ?EE ma jistax jistabbilixxi pre?unzjoni ?enerali ta’ eva?joni fiskali u ma ji??ustifikax mi?ura li thedded l-e?er?izzju ta’ libertà fundamentali ggarantita mill-Ftehim ?EE (ara, f’dan is-sens, is-sentenzi tas-26 ta’ Settembru 2000, Il-Kummissjoni vs Il-Bel?ju, C-478/98, ?abra p. I-7587, punt 45; tal-21 ta’ Novembru 2002, X u Y, C-436/00, ?abra p. I-10829, punt 62; tal-4 ta’ Marzu 2004, Il-Kummissjoni vs Franza, C-334/02, ?abra p. I-2229, punt 27; kif ukoll tad-29 ta’ Novembru 2011, National Grid Indus, C-371/10, ?abra p. I-12273, punt 84).

33 Fir rigward tal-?tie?a li ti?i ppreservata l-effika?ja tal-kontrolli fiskali, il-Qorti tal-?ustizzja kienet idde?idiet li ma jistax ji?i esklu? *a priori* li l-kontribwent ikun f’po?izzjoni li jipprovdi d-dokumenti rilevanti li jippermettu lill-awtoritajiet tat-taxxa tal-Istat Membru li jimponi t-taxxa sabiex jivverifikaw, b’mod ?ar u pre?i?, li huwa ma jkunx qed jipprova jevita jew jevadi l-?las tat-taxxi (sentenza tat-18 ta’ Di?embru 2007, A, C-101/05, ?abra p. I-11531, punt 59 u l-?urisprudenza ??itata)

34 Madankollu, din il-?urisprudenza, li tirrigwarda r-restrizzjonijiet g?all-e?er?izzju tal-libertà ta’ moviment fi ?dan l-Unjoni ma tistax ti?i kompletament trasposta g?al-libertajiet iggarantiti mill-Ftehim ?EE, peress li l-e?er?izzju ta’ dawn tal-a??ar jaqg?u f’kuntest legali differenti (ara, f’dan is-sens, is-sentenzi i??itati iktar ’il fuq, A, punt 60, u Établissements Rimbaud, punt 40).

35 G?andu ji?i rrilevat, f’dan ir-rigward, li l-qafas ta’ kooperazzjoni bejn l-awtoritajiet kompetenti stabbilit mid-Direttiva tal-Kunsill 77/799/KEE, tad-19 ta’ Di?embru 1977, dwar g?ajnuna re?iproka mill-awtoritajiet kompetenti tal-Istati Membri fil-qasam tat-tassazzjoni diretta (?U Edizzjoni Spe?jali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 63) kif ukoll mid-Direttiva tal-Kunsill 2011/16/UE, tal-15 ta’ Frar 2011, dwar il-kooperazzjoni amministrattiva fil-qasam tat-tassazzjoni u li t?assar id-Direttiva 77/799/KEE (?U L 64, p. 1), ma je?istix bejniethom u l-awtoritajiet kompetenti ta’ Stat terz meta dan tal-a??ar ma jkun ?a ebda impenn ta’ g?ajnuna re?iproka (ara, f’dan is-sens, is-sentenza Établissements Rimbaud, i??itata iktar ’il fuq, punt 41).

36 B’mod partikolari, f’dak li jirrigwarda l-Istati partijiet g?all-Ftehim ?EE, meta l-le?i?lazzjoni ta’ Stat Membru tissu??etta l-benefi??ju ta’ vanta?? fiskali g?al kundizzjonijiet li l-?arsien tag?hom jista’ ji?i vverifikat biss billi tinkiseb informazzjoni mill-awtoritajiet kompetenti ta’ Stat terz parti mill-Ftehim ?EE, huwa, b?ala prin?ipju, le?ittimu li dan l-Istat Membru jirrifjuta l-g?oti ta’ dan il-vanta?? jekk, b’mod partikolari, min?abba n-nuqqas ta’ obbligu permezz ta’ konvenzjoni ta’ dan l-Istat terz li jipprovdi informazzjoni, ikun impossibbli g?alih li jikseb din l-informazzjoni ming?and dan tal-a??ar (ara s-sentenza Établissements Rimbaud, i??itata iktar ’il fuq, punt 44).

37 G?andu ji?i rrilevat li hemm, bejn ir-Repubblika Finlandi?a u r-Renju tan-Norve?ja, Konvenzjoni dwar l-G?ajnuna Amministrattiva Re?iproka fis-Settur Fiskali, il-Konvenzjoni 37/1991, iffirmata f’Kopen?agen fis-7 ta’ Di?embru 1989. G?alkemm hija l-qorti tar-rinviju li g?andha tevalwa

jekk din il-Konvenzjoni tinkludix mekkani?mi g?all-iskambju ta' informazzjoni suffi?jenti sabiex tippermetti lill-awtoritajiet Finlandi?i biex jivverifikaw jekk il-kundizzjonijiet me?tie?a mil-le?i?lazzjoni nazzjonali humiex sodisfatti g?all-applikazzjoni tas-sistema fiskali newtrali fi skambju ta' azzjonijiet, b?al dak inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, g?andu ji?i kkonstatat li, matul is-seduta, il-Gvern Finlandi? spjega huwa nnifsu li d-dispo?izzjonijiet tal-imsemmija konvenzjoni jipprovdu skambju ta' informazzjoni bejn l-awtoritajiet nazzjonali effettiv daqs dak ipprovdut mid-dispo?izzjonijiet tad-Direttivi 77/799 u 2011/16.

38 F'dawn i?-?irkustanzi, l-Istat Membru kkon?ernat ma jistax ikun ibba?at fuq il-?tie?a li jippreserva l-effettività tal-kontrolli fiskali sabiex ji??ustifika d-differenza fit-trattament ikkonstatat fil-punt 27 ta' din is-sentenza (ara, f'dan is-sens, is-sentenza ELISA, i??itata iktar 'il fuq, punti 98 sa 101).

39 Abba?i ta' dak kollu li ntqal iktar 'il fuq, g?andha ting?ata risposta g?ad-domanda preliminari li l-Artikolu 31 tal-Ftehim ?EE jipprekludi le?i?lazzjoni ta' Stat Membru li tittratta trasferiment ta' azzjonijiet taxxabbli ma' skambju ta' azzjonijiet bejn kumpannija stabbilita fit-territorju ta' dan l-Istat Membru u kumpannija stabbilita fit-territorju ta' Stat terz li huwa parti minn dan il-ftehim, billi tali tran?azzjoni tkun newtrali fuq il-livell fiskali jekk din tirrigwarda biss kumpanniji nazzjonali jew kumpanniji stabbiliti fi Stati Membri o?ra, sa fejn bejn l-imsemmi Stat Membru u dan il-pajji? terz tkun te?isti Konvenzjoni dwar l-G?ajnuna Amministrattiva Re?iproka fis-Settur Fiskali li tipprovdi skambju ta' informazzjoni bejn awtoritajiet nazzjonali li huwa effettiv daqs dak ipprovdut mid-dispo?izzjonijiet tad-Direttivi 77/799 u 2011/16, li huwa g?all-qorti tar-rinviju li tivverifika dan.

Fuq l-ispejje?

40 Peress li l-pro?edura g?andha, fir-rigward tal-partijiet fil-kaw?a prin?ipali, in-natura ta' kwistjoni mqajma quddiem il-qorti tar-rinviju, hija din il-qorti li tidde?iedi fuq l-ispejje?. L-ispejje? sostnuti g?as-sottomissjoni tal-osservazzjonijiet lill-Qorti tal-?ustizzja, barra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistg?ux ji?u rrimborsati.

G?al dawn il-motivi, Il-Qorti tal-?ustizzja (It-Tielet Awla) taqta' u tidde?iedi:

L-Artikolu 31 tal-Ftehim dwar i?-?ona Ekonomika Ewropea, tat-2 ta' Mejju 1992, jipprekludi le?i?lazzjoni ta' Stat Membru li tittratta trasferiment ta' azzjonijiet taxxabbli ma' skambju ta' azzjonijiet bejn kumpannija stabbilita fit-territorju ta' dan l-Istat Membru u kumpannija stabbilita fit-territorju ta' Stat terz li huwa parti minn dan il-ftehim, billi tali tran?azzjoni tkun newtrali fuq il-livell fiskali, jekk din tirrigwarda biss kumpanniji nazzjonali jew kumpanniji stabbiliti fi Stati Membri o?ra, sa fejn bejn l-imsemmi Stat Membru u dan il-pajji? terz tkun te?isti Konvenzjoni dwar l-G?ajnuna Amministrattiva Re?iproka fis-Settur Fiskali li tipprovdi skambju ta' informazzjoni bejn awtoritajiet nazzjonali li huwa effettiv daqs dak ipprovdut mid-dispo?izzjonijiet tad-Direttiva tal-Kunsill 77/799/KEE, tad-19 ta' Di?embru 1977, dwar g?ajnuna re?iproka mill-awtoritajiet kompetenti tal-Istati Membri fil-qasam tat-tassazzjoni diretta, kif ukoll tad-Direttiva tal-Kunsill 2011/16/UE, tal-15 ta' Frar 2011, dwar il-kooperazzjoni amministrattiva fil-qasam tat-tassazzjoni u li t?assar id-Direttiva 77/799/KEE, li huwa g?all-qorti tar-rinviju li tivverifika dan.

Firem

* Lingwa tal-kaw?a: il-Finlandi?.