Downloaded via the EU tax law app / web

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

29 ta' Marzu 2007 (*)

"Libertà ta' stabbiliment – Taxxa fuq il-kumpanniji – Tpa?ija immedjata tat-telf subit mill-kumpanniji parent – Telf li jirri?ulta mid-deprezzament tal-valur ta' ishma mi?muma f'kumpanniji sussidjarji stabbiliti fi Stati Membri o?ra"

Fil-kaw?a C-347/04,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skond l-Artikolu 234 KE, imressqa mill-Finanzgericht Köln (il-?ermanja), permezz ta' de?i?joni tat-15 ta' Lulju 2004, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fit-13 ta' Awwissu 2004, fil-pro?edura

Rewe Zentralfinanz eG, aventi kaw?i b'titolu universali ta' ITS Reisen GmbH

vs

Finanzamt Köln-Mitte,

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

komposta minn C. W. A. Timmermans, President ta' l-Awla, J. Klu?ka, R. Silva de Lapuerta, J. Makarczyk u L. Bay Larsen (Relatur), Im?allfin,

Avukat ?enerali: M. Poiares Maduro,

Re?istratur: B. Fülöp, Amministratur,

wara li rat il-pro?edura bil-miktub u wara s-seduta ta' 16 ta' Marzu 2006,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

– g?al Rewe Zentralfinanz eG, minn M. Lausterer, Rechtsanwalt,

– g?all-Finanzamt Köln-Mitte, minn B. Redmann, b?ala a?ent,

– g?all-Gvern ?ermani?, minn M. Lumma u U. Forsthoff, b?ala a?enti,

– g?all-Kummissjoni tal-Komunitajiet Ewropej, minn R. Lyal u D. Triantafyllou, b?ala a?enti,

wara li semg?et il-konklu?jonijiet ta' l-Avukat ?enerali, ippre?entati fis-seduta tal-31 ta' Mejju 2006,

tag?ti l-pre?enti

Sentenza

1 It-talba g?al de?i?joni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni ta' l-Artikolu 52 tat-Trattat KE (li, wara l-emendi, sar l-Artikolu 43 KE), l-Artikolu 58 tat-Trattat KE (li sar l-Artikolu 48 KE), l-Artikoli 67 sa 73 tat-Trattat KE (im?assra bit-Trattat ta' Amsterdam), l-Artikoli 73 B sa 73 D tat-Trattat KE (li saru l-Artikolu 56 sa 58 KE), l-Artikolu 73 E tat-Trattat KE (im?assar bit-Trattat ta' Amsterdam) kif ukoll ta' l-Artikoli 73 F u 73 G tat-Trattat KE (li saru l-Artikolu 59 KE u 60 KE).

2 Din it-talba ?iet ippre?entata fil-kuntest ta' kaw?a bejn il-kumpannija Rewe Zentralfinanz eG (aktar 'il quddiem "Rewe"), li hija stabbilita fil-?ermanja u li qieg?da ta?ixxi b?ala aventi kaw?a b'titolu universali tal-kumpannija ITS Reisen GmbH (aktar 'il quddiem "ITS"), u l-Finanzamt Köln-Mitte, dwar il-fatt li telf marbut mad-deprezzament parzjali tal-valur ta' ishma mi?muma f'kumpanniji sussidjarji stabbiliti fi Stati Membri o?ra ma jitte?idx in kunsiderazzjoni b?ala spi?a ta' l-operat li g?andu jitnaqqas g?all-finijiet tad-determinazzjoni tal-profitt taxxabbli fis-snin fiskali 1993 u 1994.

Il-le?i?lazzjoni nazzjonali

3 Skond l-Artikolu 1 tal-Li?i ta' l-1991 dwar it-Taxxa fuq il-Kumpanniji (Körperschaftsteuergesetz 1991, aktar 'il quddiem il-"KStG 1991"), li hija applikabbli fil-kaw?a prin?ipali, il-kumpanniji residenti huma su??etti fil-?ermanja g?at-taxxa fuq il-kumpanniji fir-rigward tal-profitti mondjali tag?hom. Dawn il-profitti jinkludu l-profitti mag?mula mill-ferg?at jew mill-a?enziji li permezz tag?hom dawn il-kumpanniji residenti je?er?itaw l-attivitajiet tag?hom barra l-imsemmi Stat. G?all-kuntrarju, kumpannija residenti mhijiex intaxxata fuq il-profitti tal-kumpanniji sussidjarji tag?ha fil-mument meta ji?u mag?mula dawn il-profitti.

4 Skond l-Artikolu 8(1) tal-KStG 1991, huma d-dispo?izzjonijiet tal-Li?i ta' l-1990 dwar it-Taxxa fuq id-D?ul (Einkommensteuergesetz 1990, aktar 'il quddiem l-"EstG 1990") u tal-KStG 1991 li jiddefinixxu x'inhu kopert mill-kun?ett ta' "d?ul" u l-metodu kif dan g?andu ji?i ddeterminat.

5 Skond it-tieni sentenza tat-tieni punt ta' l-Artikolu 6(1) ta' l-EStG 1990, id-deprezzament tal-valur parzjali inferjuri ta' ishma jikkostitwixxi spi?a ta' l-operat li g?andu jitnaqqas g?all-finijiet tad-determinazzjoni tal-profitt. Skond dan l-istess Artikolu 6, huwa kkunsidrat b?ala valur parzjali l-ammont li akkwirent ta' l-operazzjoni kollha jimputa lill-beni ekonomi?i in kwistjoni b?ala parti mill-prezz ta' akkwist globali. Filwaqt li, b?ala prin?ipju, il-beni ekonomi?i li jistg?u jkunu s-su??ett ta' deprezzament u li jitqiesu b?ala attiv fiss huma, g?all-finijiet tad-determinazzjoni tal-profitt, imputati fil-karta tal-bilan? skond il-valur ta' akkwist jew ta' manifattura tag?hom, bid-deprezzament li jirri?ulta mill-u?u mnaqqas minn dan il-valur, il-persuna taxxabbli g?andha wkoll l-g?a?la li tiddikjara l-valur parzjali inferjuri (deprezzament parzjali) meta, per e?empju, il-valur effettiv tal-beni ekonomi?i jkun waqa' ta?t il-valur ta' akkwist jew ta' manifattura bid-deprezzament li jirri?ulta mill-u?u mnaqqas minn dan il-valur.

6 Skond l-Artikolu 2(3) ta' l-EstG 1990, it-total tad-d?ul mag?mul f'sena minn persuna taxxabbli huwa l-bilan? bejn id-d?ul u l-infiq. Jekk din l-operazzjoni tirri?ulta f'telf, dan it-telf ikun jista' jitnaqqas fi snin o?ra, meta ssir id-determinazzjoni tad-d?ul fiskali, fil-kuntest ta' l-anti?ipazzjoni jew tat-tmexxija 'l quddiem tat-telf, skond l-Artikolu 10 d ta' l-EstG 1990.

7 Skond id-dispo?izzjonijiet ta' l-EstG 1990, kif emendata bil-Li?i ta' l-1992 dwar ir-Riforma Fiskali (Steueränderungsgesetz 1992), tal-25 ta' Frar 1992 (BGB1. 1992 I, p. 297), it-tpa?ija g?al finijiet fiskali tat-telf fil-ka? ta' deprezzament parzjali tal-valur ta' ishma f'kumpannija b'kapital azzjonarju kienet, fid-data ta' meta se??ew il-fatti fil-kaw?a prin?ipali, is-su??ett ta' trattament differenti skond jekk kinitx involuta kumpannija b'kapital azzjonarju stabbilita fil-?ermanja jew barra dan l-Istat.

8 Fil-ka? fejn sehem kien mi?mum f'kumpannija b'kapital azzjonarju stabbilita fil-?ermanja, skond l-Artikolu 2(3) ta' l-EstG 1990, l-infiq – inklu? it-telf ikkaw?at minn deprezzament parzjali – imputabbli lil perijodu ta' tassazzjoni seta' ji?i pa?ut mad-d?ul kollu rrealizzat mill-persuna taxxabbli.

9 Skond l-Artikolu 2a(1) u (2) ta' l-EstG 1990, intitolat "Infiq b'konnessjoni ma' pajji? barrani", ?ertu nfiq li jori?ina barra l-pajji? seta' jittie?ed in kunsiderazzjoni mill-aspett fiskali b'mod limitat biss:

"(1) L-infiq

[…]

2. ikkaw?at minn stabbiliment industrijali jew kummer?jali li jinsab f'pajji? barrani,

3. a) ikkaw?at mit-te?id in kunsiderazzjoni tal-valur parzjali inferjuri ta' sehem, li jag?mel parti mill-attiv kurrenti, f'persuna legali li la l-uffi??ju prin?ipali u lanqas l-uffi??ju rre?istrat tag?ha ma jinsab fil-?ermanja (persuna legali barranija), […]

[…]

jista' ji?i pa?ut biss ma' d?ul ta' l-istess natura li jori?ina mill-istess Stat […]; dan l-infiq lanqas ma jista' jitnaqqas ta?t l-Artikolu 10d. It-tnaqqis fil-profitt g?andu jitqies li huwa nfiq. Safejn l-infiq ma' jistax ji?i pa?ut skond l-ewwel sentenza, huwa g?andu jitnaqqas mid-d?ul ta' l-istess natura li l-persuna taxxabbli tirrealizza matul is-snin fiskali sussegwenti fl-istess Stat […]

(2) It-tieni punt ta' l-ewwel sentenza tal-paragrafu (1) mhuwiex applikabbli jekk il-persuna taxxabbli tipprova li l-infiq ikkaw?at minn stabbiliment industrijali jew kummer?jali f'pajji? barrani li jkollu b?ala g?an esklu?iv jew kwa?i esklu?iv […] it-twettiq ta' prestazzjonijiet ta' natura kummer?jali safejn dawn il-prestazzjonijiet ma jkunux jikkonsistu fil-?olqien jew fil-?estjoni ta' stabbilimenti li jintu?aw g?at-turi?mu jew fil-kera ta' beni ekonomi?i […]; i?-?amma diretta ta' sehem ta' minn ta' l-anqas kwart tal-kapital azzjonarju ta' kumpannija b'kapital azzjonarju li l-g?an esklu?iv jew kwa?i esklu?iv tag?ha jkun l-attivitajiet imsemmija aktar 'il fuq, kif ukoll il-finanzjament marbut ma?-?amma ta' sehem b?al dan, huma kkunsidrati b?ala t-twettiq ta' prestazzjonijiet ta' natura kummer?jali meta l-kumpannija b'kapital azzjonarju la jkollha l-uffi??ju prin?ipali u lanqas l-uffi??ju rre?istrat tag?ha fil-pajji?. It-tielet u r-raba' punti ta' l-ewwel sentenza tal-paragrafu (1) mhumiex applikabbli jekk il-persuna taxxabbli tipprova li l-kundizzjonijiet stabbiliti fl-ewwel sentenza jkunu sodisfatti mill-persuna legali jew mill-?olqien tag?ha, jew matul l-a??ar ?ames snin qabel il-perijodu taxxabbli li matulu jkun twettaq l-infiq u matul dan il-perijodu.

[…]"

10 Mill-Artikolu 2a ta' l-EStG 1990 jirri?ulta li tpa?ija ta' nfiq ikkaw?at minn deprezzament parzjali hija possibbli biss jekk il-kumpannija twettaq f'pajji? barrani d?ul fis-sens ta' dan l-Artikolu 2a(2) (imsejja? d?ul "attiv") jew jekk hija stess ??omm sehem ta' minn ta' l-aqnas 25% f'kumpannija o?ra b'kapital azzjonarju barranija li tirrealizza, min-na?a tag?ha, d?ul attiv fis-sens ta' l-imsemmi Artikolu 2a(2). L-e?er?izzju, f'pajji? barrani, ta' attivitajiet marbuta mat-turi?mu jeskludi, *a priori*, it-tpa?ija tat-telf.

11 Skond l-Artikolu 8b(2) tal-KStG 1991, kif emendat bil-Li?i dwar il-Garanzija tal-Post ta' Stabbiliment (Standortsicherungsgesetz), tat-13 ta' Settembru 1993 (BGB1. 1993 I, p. 1569), il-qlig? kapitali mag?mul mit-trasferiment ta' sehem ?ie e?entat mit-taxxa g?all-ewwel darba fis-sena fiskali ta' l-1994.

12 Finalment, il-Li?i dwar it-Tnaqqis tat-Taxxi (Steuersenkungsgesetz), tat-23 ta' Ottubru 2000 (BGB1. 2000 I, p. 1433), emendat l-Artikolu 8b(3) tal-KStG 1991. Din id-dispo?izzjoni tipprovdi, fil-ver?joni emendata tag?ha, li t-tnaqqis ta' d?ul ikkaw?at mit-te?id in kunsiderazzjoni tal-valur parzjali inferjuri ta' sehem m'g?andux jittie?ed in kunsiderazzjoni, irrispettivament mill-kwistjoni dwar jekk dan is-sehem huwiex mi?mum f'kumpannija b'kapital azzjonarju stabbilita fil-?ermanja jew le.

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

13 Permezz ta' kuntratt konklu? fis-6 ta' Marzu 1995, ITS, kumpannija mill-grupp Kaufhof Holding AG li l-g?an tag?ha huwa attivitajiet marbuta mat-turi?mu, ?iet ittrasferita minn dan il-grupp lil Rewe. Permezz ta' kuntratt ta' amalgamazzjoni tat-3 ta' Novembru 1995, Rewe saret l-aventi kaw?a b'titolu universali ta' ITS.

14 Fl-1989, ITS kienet ?olqot, fl-Olanda, kumpannija sussidjarja, Kaufhof-Tourism Holdings BV (aktar 'il quddiem "KTH") li tag?ha hija kienet i??omm il-kapital azzjonarju kollu. F'dan l-istess Stat Membru, KTH ?olqot kumpannija *holding*, International Tourism Investment Holdings BV, li tag?ha hija kienet i??omm 100% ta' l-ishma. Barra minn hekk, din il-kumpannija ta' l-a??ar kisbet, b'mod partikolari, 100% ta' l-ishma fil-kumpannija German Tourist Facilities Ltd, stabbilita fir-Renju Unit, kif ukoll 36% ta' l-ishma fil-kumpannija Travelplan SA, stabbilita fi Spanja.

15 Fil-kontijiet annwali tag?ha ta' l-1993 u l-1994, ITS imputat deprezzament parzjali tal-valur tas-sehem tag?ha fil-kumpannija sussidjarja Olandi?a tag?ha KTH u g?amlet a??ustamenti tal-valur ta' krediti fir-rigward ta?-?ew? kumpanniji sussidjarji tal-kumpannija sussidjarja tag?ha, stabbiliti fir-Renju Unit u fi Spanja. Flimkien, dawn il-pi?ijiet e??ezzjonali ammontaw, g?as-snin fiskali 1993 u 1994, g?al aktar minn DEM 46 miljun.

16 Madankollu, il-Finanzamt Köln-Mitte, peress li kkunsidrat li l-Artikolu 2a ta' l-EStG 1990 kien jipprekludi li dawn il-pi?ijiet marbuta mas-sehem f'KTH jittie?du in kunsiderazzjoni, irrifjutat li ta??etta dawn il-pi?ijiet b?ala spi?a ta' l-operat g?al finijiet fiskali u li tikkunsidrahom b?ala nfiq g?ad-determinazzjoni tal-profitt taxxabbli ta' Rewe fir-rigward tas-snin fiskali 1993 u 1994. G?aldaqstant, hija ?ar?et de?i?jonijiet li temenda fir-rigward, b'mod partikolari, it-taxxa fuq il-kumpanniji dovuta minn Rewe fir-rigward ta' l-imsemmija snin fiskali.

17 Peress li dehrilha li hija setg?et tippretendi li l-pi?ijiet kollha marbuta mal-kumpanniji *holding* stabbiliti fl-Olanda, fir-Renju Unit u fi Spanja g?andhom jittie?du in kunsiderazzjoni fuq livell fiskali, Rewe ressqet rikors abba?i ta' din il-pretensjoni quddiem il-Finanzgericht Köln fejn sostniet li l-applikazzjoni ta' l-Artikolu 2a ta' l-EStG 1990 tammonta g?al diskriminazzjoni li tmur kontra d-dritt Komunitarju.

18 Skond dik il-qorti, mid-dritt applikabbli fid-data ta' meta se??ew il-fatti fil-kaw?a prin?ipali jirri?ulta li, filwaqt li d-deprezzament fuq il-valur ta' ishma mi?muma f'kumpannija sussidjarja stabbilita fil-?ermanja seta', b?ala prin?ipju, jittie?ed in kunsiderazzjoni g?al finijiet fiskali, ming?ajr restrizzjoni, b?ala spi?a ta' l-operat tal-kumpannija *parent* g?all-finijiet tad-determinazzjoni tal-profitt taxxabbli ta' din il-kumpannija, id-deprezzament fuq il-valur ta' ishma mi?muma f'kumpannija sussidjarja stabbilita fi Stat Membru ie?or ma setax jittie?ed in kunsiderazzjoni g?al finijiet fiskali ?lief f'ka?ijiet limitati, ji?ifieri meta l-infiq li jirri?ulta mill-imsemmi deprezzament ikun pa?ut minn

d?ul li jori?ina f'dak l-Istat Membru l-ie?or jew meta l-kundizzjonijiet stabbiliti ta?t id-deroga prevista fl-Artikolu 2a(2) ta' l-EStG 1990 jkunu sodisfatti. G?aldaqstant, hija tqis b?ala probabbli li differenza fit-trattament b?al din, li tirri?ulta mill-punt 3a ta' l-Artikolu 2a(1) u mill-Artikolu 2a(2) ta' l-EStG 1990, tmur kontra d-dritt Komunitarju u tikkunsidra li hija ma tinsabx f'po?izzjoni li tikkonstata l-e?istenza ta' ra?unijiet li jistg?u ji??ustifikaw din id-differenza.

19 F'dawn i?-?irkustanzi, il-Finanzgericht Köln idde?idiet li tissospendi l-pro?edimenti quddiemha u li tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja d-domanda g?al de?i?joni preliminari li ?ejja:

"Id-dispo?izzjonijiet ta' l-Artikoli 52 […], 58 […], 67 sa 73 kif ukoll 73 B *et seq* [tat-Trattat], ikkunsidrati flimkien, g?andhom ji?u interpretati fis-sens li jipprekludu li le?i?lazzjoni – b?ad-dispo?izzjonijiet tal-punt 3a ta' l-Artikolu 2a(1) u ta' l-Artikolu 2a(2) ta' l-EStG […], in kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali – tillimita t-tnaqqis fiskali immedjat ta' telf li jirri?ulta mid-deprezzament tal-valur ta' ishma f'kumpanniji sussidjarji li jinsabu f'pajji?i o?ra tal-Komunità meta dawn il-kumpanniji sussidjarji je?er?itaw attivitajiet passivi fis-sens tad-dispo?izzjoni nazzjonali u/jew meta dawn ma je?er?itawx attivitajiet attivi fis-sens tad-dispo?izzjoni nazzjonali ?lief permezz tal-kumpanniji sussidjarji tag?hom, filwaqt li d-deprezzament tal-valur ta' ishma f'kumpanniji sussidjarji li jinsabu ?ewwa l-pajji? huwa possibbli ming?ajr dawn ir-restrizzjonijiet?"

Fuq id-domanda preliminari

20 Permezz tad-domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju qieg?da essenzjalment tistaqsi jekk, f'?irkustanzi b?al dawk fil-kaw?a prin?ipali, id-dispo?izzjonijiet tat-Trattat KE dwar il-libertà ta' stabbiliment u l-moviment libertu tal-kapital jipprekludux li le?i?lazzjoni ta' Stat Membru tillimita, g?al kumpannija *parent* residenti f'dak l-Istat, il-possibbiltajiet ta' tnaqqis fiskali tat-telf iddikjarat mill-imsemmija kumpannija min?abba d-deprezzament imputat fir-rigward tal-valur ta' l-ishma tag?ha f'kumpanniji sussidjarji stabbiliti fi Stati Membri o?ra.

Fuq l-interpretazzjoni tad-dispo?izzjonijiet tat-Trattat dwar il-libertà ta' stabbiliment

21 Preliminarjament, g?andu ji?i mfakkar li, skond ?urisprudenza stabbilita sew, g?alkemm it-tassazzjoni diretta taqa' ta?t il-kompetenza ta' l-Istati Membri, dawn ta' l-a??ar g?andhom, madankollu, je?er?itaw din il-kompetenza b'konformità mad-dritt Komunitarju (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tat-8 ta' Marzu 2001, Metallgesellschaft *et*, C-397/98 u C-410/98, ?abra p. I-1727, punt 37; tat-13 ta' Di?embru 2005, Marks & Spencer, C-446/03, ?abra p. I-10837. punt 29; tat-12 ta' Settembru 2006, Cadbury Schweppes u Cadbury Schweppes Overseas, C-196/04, li g?adha ma ?ietx ippubblikata fil-?abra, punt 40, u tat-13 ta' Marzu 2007, Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation, C-524/04, li g?adha ma ?ietx ippubblikata fil-?abra, punt 25).

22 Skond ?urisprudenza kostanti, jaqg?u ta?t il-kamp ta’ applikazzjoni materjali tad-dispo?izzjonijiet tat-Trattat dwar il-libertà ta’ stabbiliment, id-dispo?izzjonijiet nazzjonali li japplikaw g?a?-?amma minn ?ittadin ta’ l-Istat Membru kkon?ernat, fil-kapital ta’ kumpannija stabbilita fi Stat Membru ie?or, ta’ sehem li jippermettilu li je?er?ita influwenza ?erta fuq id-de?i?jonijiet ta’ din il-kumpannija u li jiddetermina l-attivitajiet tag?ha (ara, f’dan is-sens, is-sentenzi tat-13 ta’ April 2000, Baars, C-251/98, ?abra p. I-2787, punt 22; tal-21 ta’ Novembru 2002, X u Y, C-436/00, ?abra p. I-10829, punt 37; Cadbury Schweppes u Cadbury Schweppes Overseas, i??itata aktar 'il fuq, punt 31, u Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation, i??itata aktar 'il fuq, punt 27).

23 Dan ikun il-ka? meta, b?al fil-kaw?a prin?ipali, kumpannija residenti b?alma hija ITS i??omm sehem l-ekwivalenti ta’ 100% tal-kapital ta' kumpannija stabbilita fi Stat Membru ie?or. Fil-fatt, ming?ajr ebda dubju, persuna taxxabbli li ??omm sehem l-ekwivalenti ta’ 100% tal-kapital ta' kumpannija li g?andha s-sede tag?ha fi Stat Membru ie?or taqa' fil-kamp ta' applikazzjoni tad-dispo?izzjonijiet tat-Trattat dwar id-dritt ta' stabbiliment (sentenza Baars, i??itata aktar 'il fuq, punt

21).

24 G?andu ji?i e?aminat g?alhekk jekk l-Artikoli 52 u 58 tat-Trattat jipprekludux l-applikazzjoni ta' le?i?lazzjoni b?alma hija dik in kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali.

25 Il-libertà ta' stabbiliment, li l-Artikolu 43 KE jirrikonoxxi li?-?ittadini Komunitarji u li tinkludi d-dritt li dawn i?-?ittadini jibdew u je?er?itaw attivitajiet b?ala persuni li ja?dmu g?al rashom, kif ukoll li jikkostitwixxu u jmexxu impri?i, ta?t l-istess kundizzjonijiet b?al dawk iddefiniti fil-le?i?lazzjoni ta' l-Istat Membru fejn jistabbilixxu ru?hom g?a?-?ittadini tieg?u stess, tinkludi, skond l-Artikolu 58 tat-Trattat, g?all-kumpanniji stabbiliti skond il-le?i?lazzjoni ta’ Stat Membru u li jkollhom l-uffi??ju rre?istrat, it-tmexxija ?entrali jew is-sede prin?ipali ?ewwa l-Komunità, id-dritt li je?er?itaw l-attività tag?hom fl-Istat Membru kkon?ernat permezz ta' kumpannija sussidjarja, ta' ferg?a jew ta' a?enzija (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tal-21 ta' Settembru 1999, Saint-Gobain ZN, C 307/97, ?abra. p. I-6161, punt 35; Marks & Spencer, i??itata aktar 'il fuq, punt 30, kif ukoll dik tat-23 ta' Frar 2006, Keller *Holding*, C-471/04, punt 29).

26 Barra minn hekk, anki jekk, skond id-di?itura tag?hom, id-dispo?izzjonijiet tat-Trattat dwar il-libertà ta' stabbiliment huma inti?i sabiex jassiguraw il-benefi??ju tat-trattament nazzjonali fl-Istat Membru ospitanti, dawn xorta wa?da jipprekludu li l-Istat Membru ta' ori?ini jostakola l-istabbiliment fi Stat Membru ie?or ta' wie?ed mi?-?ittadini tieg?u jew ta' kumpannija stabbilita skond il-le?i?lazzjoni tieg?u (sentenzi tas-16 ta’ Lulju 1998, ICI, C-264/96, ?abra p. I-4695, punt 21, kif ukoll Marks & Spencer, i??itata iktar 'il fuq, punt 31).

27 Skond il-le?i?lazzjoni in kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, it-telf patrimonjali marbut mad-deprezzament tal-valur ta' l-ishma mi?muma f'kumpanniji sussidjarji li jinsabu fil-?ermanja jittie?ed in kunsiderazzjoni immedjatament u ming?ajr restrizzjoni g?all-finijiet tad-determinazzjoni tal-profitt taxxabbli tal-kumpanniji *parent* kompletament su??etti g?at-taxxa fil-?ermanja.

28 G?all-kuntrarju, kif jirri?ulta mill-Artikolu 2a(1) u (2) ta' l-EStG 1990, it-telf ta' l-istess natura li jirri?ulta minn ishma mi?muma f'kumpannija sussidjarja stabbilita fi Stat Membru ie?or ma jistax jitnaqqas mill-kumpannija *parent* kompletament su??etta g?at-taxxa fil-?ermanja ?lief ta?t ?erti kundizzjonijiet marbuta mad-d?ul ta' din il-kumpannija jew ma' l-e?er?izzju mill-kumpannija sussidjarja tag?ha ta' attivitajiet imsej?a "attivi".

29 Huwa minnu li t-telf li jirri?ulta, g?al kumpannija *parent* residenti fil-?ermanja, minn ishma mi?muma f'kumpanniji sussidjarji fi Stati Membri o?ra jista' jittie?ed in kunsiderazzjoni fil-?ermanja fil-ka? li dawn il-kumpanniji sussidjarji sussegwentament jag?mlu d?ul. Madankollu, xorta jibqa' l-fatt li, anki fil-ka? li jkun ikkonstatat d?ul suffi?jenti, kumpannija *parent* b?al din ma tistax, kuntrarjament g?al kumpannija *parent* li jkollha kumpanniji sussidjarji stabbiliti fil-?ermanja, tibbenefika minn kunsiderazzjoni immedjata tat-telf tag?ha u g?alhekk hija m?a??da minn vanta?? monetarju (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Marks & Spencer, i??itata aktar 'il fuq, punt 32).

30 Minn dan isegwi li s-sitwazzjoni fiskali ta' kumpannija *parent* residenti fil-?ermanja li, b?al Rewe, ikollha kumpannija sussidjarja li jkollha, min-na?a tag?ha, kumpannija sussidjarja o?ra fi Stat Membru ie?or, hija anqas favorevoli mis-sitwazzjoni li kienet tirri?ulta li kieku l-imsemmija kumpanniji sussidjarji kienu stabbiliti fil-?ermanja.

31 Differenza fit-trattament b?al din tikkaw?a ?vanta?? fiskali g?all-kumpannija *parent* stabbilita fil-?ermanja li jkollha kumpannija sussidjarja fi Stat Membru ie?or. Fid-dawl ta' din id-differenza, kumpannija *parent* tista' ti?i skora??ita milli te?er?ita l-attivitajiet tag?ha permezz ta' sussidjarji jew ta' sussidjarji indiretti stabbiliti fi Stati Membri o?ra (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-18 ta' Settembru 2003, Bosal, C-168/01, ?abra p. I-9409, punt 27).

32 Madankollu, il-Gvern ?ermani? isostni li differenza fit-trattament b?al din ma tammontax g?al restrizzjoni tal-libertà ta' stabbiliment safejn is-sitwazzjoni ta' kumpannija sussidjarja stabbilita fil-?ermanja mhijiex komparabbli mas-sitwazzjoni ta' kumpannija sussidjarja stabbilita fi Stat Membru ie?or. Skond dan il-gvern, il-kumpanniji sussidjarji huma persuni legali awtonomi fir-rigward tal-kumpannija *parent* tag?hom, li huma su??etti g?at-taxxa fl-Istat fejn huma stabbiliti. Huma probabbli li l-kumpannija sussidjarja KTH sostniet telf fil-kuntest tad-dikjarazzjoni tal-profitti taxxabbli tag?ha fl-Olanda. L-imsemmi gvern jikkunsidra li r-Repubblika Federali tal-?ermanja, b?ala l-Istat fejn hija stabbilita l-kumpannija *parent*, ma tistax tkun obbligata li tag?ti lill-kumpanniji sussidjarji awtonomi barranin status ?uridiku li jkun komparabbli ma' dak li minnu tgawdi l-kumpannija *parent* residenti.

33 F'dan ir-rigward hemm lok li ji?i rrilevat, kif g?amel l-Avukat ?enerali fil-punt 21 tal-konklu?jonijiet tieg?u, li d-differenza fit-trattament fiskali in kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali ma tikkon?ernax is-sitwazzjoni tal-kumpanniji sussidjarji, skond jekk humiex stabbiliti fil-?ermanja jew le, imma dik ta' kumpanniji *parent* residenti fil-?ermanja, skond jekk huma g?andhomx kumpanniji sussidjarji stabbiliti fi Stati Membri o?ra jew le.

34 Fir-rigward tat-telf iddikjarat minn kumpanniji *parent* residenti b?al dawn b?ala deprezzament imputat fir-rigward tal-valur ta' l-ishma tag?hom f'kumpanniji sussidjarji, dawn il-kumpanniji jinsabu f'sitwazzjoni komparabbli, irrispettivament minn jekk l-ishma humiex mi?muma f'kumpanniji sussidjarji stabbiliti fil-?ermanja jew fi Stati Membri o?ra. Fil-fatt, f'dawn i?-?ew? ka?ijiet, min-na?a, it-telf li huwa mitlub it-tnaqqis tieg?u huwa sostnut mill-kumpanniji *parent* u, min-na?a l-o?ra, il-profitti ta' dawn il-kumpanniji sussidjarji, irrispettivament minn jekk dawn il-profitti jori?inawx minn kumpanniji sussidjarji taxxabbli fil-?ermanja jew minn dawk li huma taxxabbli fi Stati Membri o?ra, mhumiex taxxabbli b?ala profitti tal-kumpanniji *parent*.

35 G?aldaqstant, limitazzjoni fir-rigward tat-tnaqqis ta' telf b?al dan minn kumpannija *parent* residenti, li tolqot biss it-telf subit min?abba deprezzament tal-valur ta' ishma mi?muma f'pajji? barrani, ma tirriflettix differenza ta' sitwazzjoni o??ettiva bejn il-kumpanniji *parent* skond jekk il-kumpanniji sussidjarji tag?hom g?andhomx is-sede tag?hom fil-?ermanja jew fi Stati Membri o?ra.

36 Mill-kunsiderazzjonijiet pre?edenti jirri?ulta li d-differenza fit-trattament fiskali li tirri?ulta mil-le?i?lazzjoni in kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali u s-sitwazzjoni ?vanta??u?a mill-aspett fiskali li tirri?ulta minn din id-differenza g?all-kumpanniji *parent* residenti fil-?ermanja, li jkollhom kumpannija sussidjarja stabbilita fi Stat Membru ie?or, huma ta' natura li jostakolaw l-e?er?izzju tal-libertà ta' stabbiliment minn kumpanniji b?al dawn, billi jiskora??uhom milli jistabbilixxu, jakkwistaw jew i?ommu kumpannija sussidjarja fi Stat Membru ie?or. G?alhekk, huma jikkostitwixxu restrizzjoni g?al-libertà ta' stabbiliment fis-sens ta' l-Artikoli 52 u 58 tat-Trattat.

37 Restrizzjoni b?al din g?al-libertà ta' stabbiliment ma tistax ti?i a??ettata sakemm ma jkollhiex g?an le?ittimu kompatibbli mat-Trattat jew sakemm ma tkunx ?ustifikabbli permezz ta' ra?unijiet imperattivi ta' interess ?enerali. Barra minn hekk, f'ka? b?al dan, ikun me?tie? li din ir-restrizzjoni tkun adatta sabiex tiggarantixxi t-twettiq ta' l-g?an in kwistjoni u ma te??edix dak li huwa ne?essarju sabiex jintla?aq dan l-g?an (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi ??itati aktar 'il fuq Marks & Spencer, punt 35 u l-?urisprudenza ??itata, kif ukoll Cadbury Schweppes u Cadbury Schweppes Overseas, punt 47).

38 Skond il-Gvern ?ermani?, huwa fi kwalunkwe ka? i??ustifikat li ji?u limitati, g?al kumpannija *parent* residenti fil-?ermanja, il-possibbiltajiet ta' tnaqqis fiskali tat-telf sostnut mill-imsemmija kumpannija b?ala deprezzament imputat fuq il-valur ta' l-ishma tag?ha f'kumpanniji sussidjarji stabbiliti fi Stati Membri o?ra billi t-te?id in kunsiderazzjoni g?al finijiet fiskali tat-telf b'ori?ini barranija ji?i marbut biss mad-d?ul ta' l-istess natura li jori?ina fl-istess Stat. F'dan ir-rigward, il-

Gvern ?ermani? jinvoka diversi argumenti li, kif irrileva l-Avukat ?enerali fil-punt 24 tal-konklu?jonijiet tieg?u, jistg?u essenzjalment jitqassru fl-elementi ta' ?ustifikazzjoni segwenti.

39 Fl-ewwel lok, filwaqt li jirreferi b'mod partikolari g?as-sentenza Marks & Spencer, i??itata aktar 'il fuq, fejn il-Qorti tal-?ustizzja ?adet in kunsiderazzjoni l-prin?ipju tat-tqassim ibbilan?jat tas-setg?a ta' tassazzjoni bejn l-Istati Membri, il-Gvern ?ermani? jinvoka element ta' ?ustifikazzjoni bba?at fuq regola ta' simetrija bejn id-dritt li ji?u ntaxxati l-profitti ta' kumpannija u l-obbligu li jittie?ed in kunsiderazzjoni t-telf subit mill-imsemmija kumpannija. Dan il-gvern isostni li l-awtoritajiet fiskali ?ermani?i m'g?andhomx jie?du in kunsiderazzjoni, fil-kuntest tat-trattament fiskali tal-kumpannija *parent* residenti fil-?ermanja, tat-telf marbut ma' l-attività ta' kumpannija sussidjarja stabbilita fi Stat Membru ie?or peress li huma m'g?andhomx dritt jintaxxaw il-profitti ta' din il-kumpannija sussidjarja.

40 Argument b?al dan ma jistax ji?i a??ettat.

41 Kif josserva l-Avukat ?enerali fil-punt 32 tal-konklu?jonijiet tieg?u, g?andha ti?i ppre?i?ata l-portata li g?andha ti?i rrikonoxxuta fir-rigward tar-rekwi?it le?ittimu ta' tqassim ibbilan?jat tas-setg?a ta' tassazzjoni bejn l-Istati Membri. B'mod partikolari, g?andu ji?i enfasizzat li dan l-element ta' ?ustifikazzjoni ma ?iex adottat mill-Qorti tal-?ustizzja fis-sentenza Marks & Spencer, i??itata aktar 'il fuq, ?lief b'konnessjoni ma' ?ew? elementi ta' ?ustifikazzjoni o?ra, ibba?ati fuq ir-riskju li t-telf ji?i imputat darbtejn u fuq ir-riskju ta' eva?joni tat-taxxa (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Marks & Spencer, i??itata aktar 'il fuq, punti 43 u 51).

42 F'dan ir-rigward, g?andu ji?i rrikonoxxut li huwa veru li je?isti komportament ta' natura tali li jikkomprometti d-dritt ta' l-Istati Membri li je?er?itaw il-kompetenza fiskali tag?hom fir-rigward ta' l-attivitajiet imwettqa fit-territorju tag?hom u li g?alhekk jippre?udika tqassim ibbilan?jat tas-setg?a ta' tassazzjoni bejn l-Istati Membri (ara s-sentenza Marks & Spencer, i??itata aktar 'il fuq, punt 46) li jista' ji??ustifika restrizzjoni g?al-libertà ta' stabbiliment (ara s-sentenza Cadbury Schweppes u Cadbury Schweppes Overseas, i??itata aktar 'il fuq, punti 55 u 56). Il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet g?alhekk li l-possibbiltà li l-kumpanniji jing?ataw l-g?a?la li jie?du in kunsiderazzjoni t-telf tag?hom fl-Istat Membru fejn huma stabbiliti jew fi Stat Membru ie?or tikkomprometti sostanzjalment tqassim ibbilan?jat tas-setg?a ta' tassazzjoni bejn l-Istati Membri, peress li l-ba?i taxxabbli ti?died fl-ewwel Stat u tonqos fit-tieni wie?ed, skond it-telf ittrasferit.

43 Madankollu, differenza fit-trattament fiskali bejn il-kumpanniji *parent* residenti, skond jekk huma g?andhomx kumpanniji sussidjarji barranin jew le, ma tistax ti?i ??ustifikata permezz tas-sempli?i fatt li huma dde?idew li je?er?itaw attivitajiet ekonomi?i fi Stat Membru ie?or fejn l-Istat ikkon?ernat ma jistax je?er?ita l-kompetenza fiskali tieg?u. B?ala tali, argument ibba?at fuq it-tqassim ibbilan?jat tas-setg?a ta' tassazzjoni bejn l-Istati Membri ma jistax, g?aldaqstant, ji??ustifika li Stat Membru jirrifjuta sistematikament li jag?ti vanta?? fiskali lil kumpannija *parent* residenti min?abba li din ?viluppat attività ekonomika f'aktar minn pajji? wie?ed li l-g?an immedjat tag?ha mhuwiex il-?enerazzjoni ta' d?ul fiskali favur dan l-Istat.

44 Barra minn hekk, g?andu ji?i rrilevat li t-telf subit minn kumpannija *parent* min?abba deprezzament fir-rigward tal-valur ta' l-ishma tag?ha f'kumpanniji sussidjarji stabbiliti fil-?ermanja jista' ji?i pa?ut mad-d?ul tag?hom anki jekk dawn il-kumpanniji sussidjarji ma jkunux g?amlu profitti taxxabbli matul is-sena fiskali kkon?ernata.

45 Fit-tieni lok, il-Gvern ?ermani? isostni li l-le?i?lazzjoni in kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali hija me?tie?a sabiex ji?i evitat li kumpanniji *parent* ikunu jistg?u jibbenefikaw minn vanta??i fiskali multipli?i min?abba li t-telf subit barra mill-pajjiz jittie?ed in kunsiderazzjoni darbtejn.

46 Argument b?al dan huwa irrilevanti fil-kuntest tal-kaw?a prin?ipali.

47 Fil-fatt, g?alkemm g?andu ji?i a??ettat li l-Istati Membri g?andhom ikunu jistg?u jostakolaw ir-riskju li telf ji?i imputat darbtejn (ara s-sentenza Marks & Spencer, i??itata aktar 'il fuq, punt 47), g?andu ji?i enfasizzat li t-telf in kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali mhuwiex, kif irrileva l-Avukat ?enerali fil-punti 37 u 38 tal-konklu?jonijiet tieg?u, komparabbli ma' telf subit barra mill-pajji? minn kumpanniji sussidjarji u li l-kumpannija *parent* residenti titlob it-trasferiment tieg?u bil-g?an li tnaqqas il-profitt taxxabbli tag?ha, kif kienet is-sitwazzjoni fil-ka? li wassal g?all-kaw?a Marks & Spencer, i??itata aktar 'il fuq.

48 It-telf in kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali kien subit mill-kumpannija *parent* min?abba d-deprezzament fil-valur ta' l-ishma tag?ha f'kumpanniji sussidjarji barranin. Dan it-telf marbut mad-deprezzament tal-valur parzjali inferjuri ta' l-ishma jittie?ed in kunsiderazzjoni biss fir-rigward tal-kumpannija *parent* u huwa s-su??ett, mill-aspett fiskali, ta' trattament distint minn dak irri?ervat g?at-telf subit mill-kumpanniji sussidjarji nnifishom. Te?id in kunsiderazzjoni distint b?al dan, min-na?a, tat-telf subit mill-kumpanniji sussidjarji nnifishom u, min-na?a l-o?ra, tat-telf subit mill-kumpannija *parent* fl-ebda ka? ma jista' ji?i kklassifikat b?ala imputazzjoni doppja ta' l-istess telf.

49 Barra minn hekk, g?andu ji?i enfasizzat, kif g?amlet b'mod partikolari l-Kummissjoni tal-Komunitajiet Ewropej matul is-seduta, li kumpannija *parent* stabbilita fil-?ermanja li g?andha kumpannija sussidjarji fl-istess Stat hija awtorizzata tnaqqas mid-d?ul taxxabbli tag?ha d-deprezzament fuq il-valur parzjali ta' l-ishma tag?ha f'kumpanniji sussidjarji residenti ming?ajr ma dawn ta' l-a??ar ikunu preklu?i milli ju?aw it-telf tag?hom fil-kuntest tat-tassazzjoni tag?hom fil-?ermanja.

50 Fit-tielet lok, il-Gvern ?ermani? isostni li l-le?i?lazzjoni in kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali hija inti?a sabiex ti??ieled kontra forma partikolari ta' eva?joni tat-taxxa, li tinvolvi, g?all-kumpanniji *parent* residenti fil-?ermanja li je?er?itaw attivitajiet b'mod partikolari fis-settur turistiku, it-trasferiment ta' attivitajiet li tipikament ji??eneraw telf lejn Stati Membri o?ra billi jo?olqu kumpanniji sussidjarji f'dawn l-Istati, u dan bil-g?an wa?dieni li jnaqqsu l-profitti taxxabbli tag?hom fil-?ermanja. Matul is-seduta, dan il-gvern ?ied li, skondu, il-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja dwar dan is-su??ett m'g?andhiex tit?alla daqstant stretta peress li r-rekwi?it marbut ma' l-g?an spe?ifiku tal-?lieda kontra strutturi purament artifi?jali huwa, fil-fehma tieg?u, restrittiv wisq. Huwa jikkunsidra li huwa indispensabbli li l-Istati Membri jkunu awtorizzati jadottaw mi?uri ?enerali, ta' prin?ipju, sabiex tkun mi??ielda l-eva?joni tat-taxxa, u li jadottaw li?ijiet astratti u ?enerali bba?ati fuq ka?ijiet tipi?i.

51 F'dan ir-rigward ikun bi??ejjed jekk ji?i rrilevat li s-sempli?i fatt li, f'settur ekonomiku partikolari, b?alma huwa t-turi?mu, l-awtoritajiet fiskali ta' Stat Membru jidentifikaw ka?ijiet ta' telf sinjifikattiv u persistenti subit minn kumpanniji sussidjarji barranin ta' kumpanniji *parent* residenti f'dan l-Istat, ma jistax ikun bi??ejjed sabiex jistabbilixxi l-e?istenza ta' strutturi purament artifi?jali inti?i sabiex jo?olqu telf min?abba d-deprezzament imputat fir-rigward tal-valur ta' l-ishma mi?muma f'kumpanniji sussidjarji stabbiliti fi Stati Membri o?ra (ara, fir-rigward tar-rekwi?it marbut ma' l-g?an spe?ifiku tal-?lieda kontra strutturi purament artifi?jali, is-sentenzi ??itata aktar 'il fuq ICI, punt 26; Marks & Spencer, punt 57, kif ukoll Cadbury Schweppes u Cadbury Schweppes Overseas, punt 51).

52 F'dan il-ka?, dispo?izzjoni b?all-punt 3(a) ta' l-Artikolu 2a(1) ta' l-EStG 1990, li tkopri b'mod ?enerali kull kunsiderazzjoni tal-valur parzjali inferjuri ta' sehem meta l-kumpanniji sussidjarji mi?muma minn kumpannija *parent* stabbilita fil-?ermanja jkunu stabbiliti, g?al kwalunkwe ra?uni, fi Stati Membri o?ra, ma tistax, ming?ajr ma tmur lil hinn, dak li huwa me?tie? sabiex jintla?aq l-g?an li hija tixtieq til?aq, titqies li hija ??ustifikata mir-riskju ta' eva?joni tat-taxxa. Fil-fatt, dispo?izzjoni

b?al din m'g?andhiex l-g?an spe?ifiku li teskludi mill-benefi??ju ta' vanta?? fiskali l-istrutturi purament artifi?jali li l-iskop tag?hom huwa li jevadu l-li?i fiskali ?ermani?a i?da tikkon?erna, b'mod ?enerali, kull sitwazzjoni fejn il-kumpanniji sussidjarji jkunu stabbiliti, g?al kwalunkwe ra?uni, barra mill-?ermanja. Issa, l-istabbiliment ta' kumpannija barra minn dan l-Istat Membru ma timplikax, fiha nfisha, l-e?istenza ta' eva?joni fiskali peress li l-kumpannija in kwistjoni hija fi kwalunkwe ka? su??etta g?al-le?i?lazzjoni fiskali ta' l-Istat fejn hija stabbilita.

53 Bl-istess mod, l-Artikolu 2a(2) ta' l-EStG 1990, inkwantu jeskludi attivitajiet imsej?a "attivi" li huwa jelenka, b'mod partikolari dawk li jinvolvu l-?olqien jew il-?estjoni ta' stabbilimenti marbuta mat-turi?mu, jmur lil hinn dak li huwa me?tie? g?all-?lieda kontra l-istrutturi abbu?ivi. Il-?lieda kontra l-eva?joni tat-taxxa ma tistax ti??ustifika li l-infiq li jirri?ulta minn stabbiliment industrijali jew kummer?jali stabbilit barra mill-pajji?, li l-iskop tieg?u jkun it-twettiq ta' prestazzjonijiet ta' natura kummer?jali, jista', b?ala regola ?enerali, ji?i pa?ut ming?ajr restrizzjoni mad-d?ul filwaqt li, meta jkunu involuti stabbilimenti li je?er?itaw attività fis-settur tat-turi?mu, it-tpa?ija mad-d?ul hija su??etta g?al diversi kundizzjonijiet.

54 Fir-raba' lok, il-Gvern ?ermani? lanqas ma jista' jinvoka l-b?onn li ti?i ffa?ilitata l-effi?jenza tal-kontrolli fiskali fuq l-operazzjonijiet li jse??u barra mill-pajji? sabiex ji??ustifika l-le?i?lazzjoni nazzjonali in kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali.

55 Fil-fatt, g?alkemm l-effi?jenza tal-kontrolli fiskali tawtorizza lil Stat Membru japplika mi?uri li jippermettu l-verifika, b'mod ?ar u pre?i?, ta' l-ammont tal-pi?ijet li jistg?u jitnaqqsu f'dan l-Istat min?abba l-ishma fil-kapital ta' kumpanniji sussidjarji barranin (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tal-15 ta' Mejju 1997, Futura Participations u Singer, C-250/95, ?abra p. I-2471, punt 31, u tat-28 ta' Ottubru 1999, Vestergaard, C-55/98, ?abra p. I-7641, punt 23), din l-effi?jenza, madankollu, ma tistax ti??ustifika li l-imsemmi Stat Membru jkun jista' jissottometti dan it-tnaqqis g?al kundizzjonijiet differenti skond jekk l-ishma jikkon?ernawx kumpanniji sussidjarji stabbiliti f'dan l-Istat Membru jew fi Stati Membri o?ra.

56 F'dan ir-rigward, g?andu ji?i mfakkar li d-Direttiva tal-Kunsill 77/799/KEE, tad-19 ta' Di?embru 1977, dwar g?ajnuna re?iproka mill-awtoritajiet kompetenti ta' l-Istati Membri fil-qasam tat-tassazzjoni diretta (?U L 336, p. 15), tista' ti?i invokata minn Stat Membru sabiex jikseb, minna?a ta' l-awtoritajiet kompetenti ta' Stat Membru ie?or, l-informazzjoni kollha li abba?i tag?ha huwa jkun jista' jistabbilixxi b'mod korrett it-taxxa fuq il-kumpanniji.

57 Barra minn hekk, fir-rigward ta' l-argument tal-Gvern ?ermani? li l-kontroll ta' operazzjonijiet barranin, anki f'ka? ta' kollaborazzjoni ma' l-awtoritajiet ta' Stat Membru, xorta wa?da jibqa', ?afna drabi, diffi?li ?afna, ikun bi??ejjed jekk ji?i enfasizzat li l-awtoritajiet fiskali kkon?ernati jkollhom il-possibbiltà li jitolbu ming?and il-kumpannija *parent* stess il-provi li huma jidhrilhom me?tie?a sabiex jevalwaw jekk hemmx lok li jing?ata t-tnaqqis mitlub tat-telf li jirri?ulta mid-deprezzament tal-valur ta' l-ishma mi?muma f'kumpanniji sussidjarji stabbiliti fi Stati Membri o?ra (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Vestergaard, i??itata aktar 'il fuq, punt 26).

58 Possibbiltà tali tkun partikolarment utli f'sitwazzjoni b?al dik li wasslet g?all-kaw?a prin?ipali fejn hija involuta kumpannija *parent* li setg?et titlob id-dokumenti kollha me?tie?a direttament ming?and il-kumpanniji sussidjarji barranin tag?ha. Barra minn hekk, il-possibbiltà ta' diffikultajiet fir-rigward tad-determinazzjoni tat-telf li jirri?ulta mid-deprezzament tal-valur ta' l-ishma mi?muma f'kumpanniji sussidjarji stabbiliti fi Stati Membri o?ra ma tistax, fi kwalunkwe ka?, ti??ustifika ostakolu g?al-libertà ta' stabbiliment (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi ta' l-4 ta' Marzu 2004, Il-Kummissjoni vs Franza, C-334/02, ?abra p. I-2229, punt 29, u tas-7 ta' Settembru 2004, Manninen, C-319/02, ?abra p. I-7477, punt 54).

59 Fil-?ames lok, sabiex ji??ustifika l-i?vanta?? fiskali subit f'dan il-ka? mill-kumpanniji *parent*

stabbiliti fil-?ermanja li j?ommu ishma f'kumpanniji sussidjarji stabbiliti fi Stati Membri o?ra, il-Gvern ?ermani? isostni li l-le?i?lazzjoni in kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali hija o??ettivament i??ustifikata mill-b?onn li ti?i m?arsa l-uniformità tas-sistema fiskali. Sostanzjalment, ?ew? argumenti invokati mill-imsemmi Gvern jistg?u ji?u marbuta ma' din il-?ustifikazzjoni, wie?ed minnhom ibba?at fuq il-b?onn li ti?i m?arsa l-koerenza tas-sistema fiskali ?ermani?a u l-ie?or fuq ir-rispett tal-prin?ipju ta' territorjalità.

60 Fir-rigward tal-b?onn li ti?i m?arsa l-koerenza ta' l-imsemmija sistema fiskali, il-Gvern ?ermani? isostni, l-ewwel nett, li, bis-sa??a b'mod partikolari ta' konvenzjoni inti?a sabiex ti?i evitata t-tassazzjoni doppja, konklu?a mar-Renju ta' l-Olanda, l-Istat li fih hija stabbilita KTH, il-kumpannija sussidjarja ta' Rewe, id-dividendi ma?ru?a mill-kumpanniji sussidjarji stabbiliti f'dan l-Istat huma e?entati mit-taxxa fil-?ermanja. Min?abba din ir-ra?uni, ikun koerenti li ma jing?atawx vanta??i lill-kumpanniji *parent* residenti fil-?ermanja min?abba t-telf marbut mal-kumpanniji sussidjarji barranin tag?hom.

61 F'dan ir-rigward, l-argument ibba?at fuq il-b?onn li ti?i m?arsa l-koerenza tas-sistema fiskali nazzjonali invokat mill-Gvern ?ermani? ma jistax ji?i a??ettat in kwantu telf b?al dak in kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali jittie?ed in kunsiderazzjoni anki fil-?ermanja meta kumpannija sussidjarja barranija te?er?ita attività msej?a "attiva" fis-sens ta' l-Artikolu 2a(2) ta' l-EStG 1990, filwaqt li, f'dan il-ka?, id-dividendi ma?ru?a minn kumpannija sussidjarja b?al din xorta jistg?u ji?u e?entati ta?t konvenzjonijiet li jevitaw it-tassazzjoni doppja.

62 Barra minn hekk, fir-rigward tal-?tie?a li ti?i m?arsa l-koerenza tas-sistema fiskali nazzjonali stabbilita mill-le?i?lazzjoni in kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, li, skond il-Gvern ?ermani?, hija assigurata mill-imsemmija konvenzjonijiet, g?andu ji?i mfakkar li, fil-punti 28 u 21 rispettivament tas-sentenzi tat-28 ta' Jannar 1992, Bachmann (C-204/90, ?abra p. I-249), u Il-Kummissjoni vs Il-Bel?ju (C-300/90, ?abra p. I-305), il-Qorti tal-?ustizzja a??ettat li l-b?onn li ti?i m?arsa l-koerenza ta' sistema fiskali jista' ji??ustifika restrizzjoni g?all-e?er?izzju tal-libertajiet fundamentali ggarantiti mit-Trattat. 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 (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi ??itati aktar 'il fuq Keller *Holding*, punt 40, u Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation, punt 68).

63 Issa, mill-e?ami tal-le?i?lazzjoni nazzjonali in kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali jirri?ulta li l-kumpanniji *parent* su??etti kompletament g?at-taxxa fil-?ermanja, li j?ommu ishma f'kumpanniji sussidjarji stabbiliti f'dan l-istess Stat Membru, jibbenefikaw kemm mit-tnaqqis immedjat ta' telf li jirri?ulta mid-deprezzament parzjali tal-valur ta' l-ishma mi?muma f'dawn il-kumpanniji sussidjarji u kemm mill-e?enzjoni fiskali tad-dividendi. G?all-kuntrarju, anki jekk id-dividendi li kumpannija *parent* kompletament su??etta g?at-taxxa fil-?ermanja tir?ievi mill-kumpannija sussidjarja tag?ha stabbilita fl-Olanda huma wkoll e?entati mit-taxxa bis-sa??a tal-konvenzjoni li tevita t-tassazzjoni doppja, it-tnaqqis ta' telf ikkaw?at minn deprezzament parzjali tal-valur ta' l-ishma mi?muma f'din il-kumpannija sussidjarja huwa su??ett g?al restrizzjonijiet.

64 Peress li l-Gvern ?ermani? ma pprovax l-e?istenza ta' rabta diretta bejn it-tnaqqis immedjat, g?all-kumpannija *parent* residenti, ta' telf ikkaw?at mid-deprezzament parzjali tal-valur ta' l-ishma mi?muma f'kumpanniji sussidjarji u l-e?enzjoni fiskali tad-dividendi ri?evuti mill-imsemmija kumpanniji sussidjarji, ma jistax jintlaqa' l-argument li, min?abba l-b?onn li ti?i m?arsa l-koerenza tas-sistema fiskali ?ermani?a, huwa ??ustifikat li ma jing?atawx vanta??i lill-kumpanniji *parent* residenti fil-?ermanja min?abba telf marbut mal-kumpanniji sussidjarji barranin tag?hom peress li d-dividendi mog?tija minn dawn il-kumpanniji sussidjarji huma e?entati mit-taxxa fil-?ermanja bis-sa??a ta' konvenzjonijiet li jevitaw it-tassazzjoni doppja.

65 Il-Gvern ?ermani? isostni, it-tieni nett, li l-koerenza, mill-aspett fiskali, tal-le?i?lazzjoni in

kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali hija assigurata mill-e?enzjoni tal-qlig? kapitali mag?mul mit-trasferiment ta' sehem mog?tija fl-Artikolu 8b(2) tal-KStG 1991, kif emendat mill-Li?i dwar il-Garanzija tal-Post ta' Stabbiliment.

66 Fl-ewwel lok, g?andu ji?i rrilevat, kif g?amlet il-qorti tar-rinviju, li din l-e?enzjoni ?iet applikata g?all-ewwel darba fir-rigward tas-sena fiskali 1994 u g?aldaqstant ma kinitx tkopri l-ewwel sena fiskali in kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali.

67 Fit-tieni lok, g?andu ji?i kkonstatat li, fil-kuntest tad-determinazzjoni tad-d?ul taxxabbli tal-kumpanniji *parent* residenti li j?ommu ishma f'kumpanniji sussidjarji barra l-pajji?, il-projbizzjoni li jitnaqqas telf b?alma huwa t-telf in kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali tipprodu?i effetti immedjati. G?aldaqstant, il-fatt li sussegwentament ikun possibbli li tinkiseb e?enzjoni fuq il-qlig? kapitali mag?mul f'ka? ta' trasferiment, fl-eventwalità li jkun mag?mul profitt suffi?jenti, ma jikkostitwixxix kunsiderazzjoni ta' koerenza fiskali li jista' ji??ustifika rifjut li jsir tnaqqis immedjat tat-telf subit mill-kumpanniji *parent* li j?ommu ishma f'kumpanniji sussidjarji barra l-pajji?.

68 Fl-a??ar lok, fir-rigward tal-prin?ipju ta' territorjalità kif ?ie a??ettat mill-Qorti tal-?ustizzja fil-punt 22 tas-sentenza Futura Participations u Singer, i??itata aktar 'il fuq, g?andu ji?i rrilevat li dan il-prin?ipju lanqas ma jista' ji??ustifika l-le?i?lazzjoni nazzjonali in kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali.

69 Huwa minnu li skond l-imsemmi prin?ipju l-Istat Membru fejn hija stabbilita l-kumpannija *parent* jista' jintaxxa l-kumpanniji residenti fuq il-profitti mondjali kollha tag?hom filwaqt li jista' jintaxxa l-kumpanniji sussidjarji li mhumiex residenti fuq il-profitti tag?hom li jirri?ultaw mill-attività tag?hom fuq it-territorju tieg?u biss (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Marks & Spencer, i??itata aktar 'il fuq, punt 39). Madankollu, prin?ipju b?al dan ma ji??ustifikax fih innifsu li l-Istat fejn hija residenti l-kumpannija *parent* jista' jirrifjuta vanta?? lil din ta' l-a??ar min?abba li huwa ma jintaxxax il-profitti tal-kumpanniji sussidjarji tag?ha li mhumiex residenti (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Marks & Spencer, i??itata aktar 'il fuq, punt 40). Kif irrileva l-Avukat ?enerali fil-punt 49 tal-konklu?jonijiet tieg?u, il-funzjoni ta' dan il-prin?ipju huwa li jintrodu?i, fl-applikazzjoni tad-dritt Komunitarju, il-b?onn li jittie?du in kunsiderazzjoni l-limiti tal-kompetenzi fiskali ta' l-Istati Membri. Issa, fil-kaw?a prin?ipali, l-g?oti tal-vanta?? li qieg?da tippretendi Rewe m'g?andux il-konsegwenza li jikkontesta l-e?er?izzju ta' kompetenza fiskali simultanja. Dan il-vanta?? jikkon?erna l-kumpanniji *parent* residenti fil-?ermanja li, min?abba f'hekk, huma kompletament su??etti g?al obbligu fiskali f'dan l-Istat. G?aldaqstant, il-le?i?lazzjoni in kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali ma tistax titqies li hija implementazzjoni tal-prin?ipju ta' territorjalità.

70 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet pre?edenti kollha, il-qorti tar-rinviju g?andha ting?ata r-risposta li, f'?irkustanzi b?al dawk tal-kaw?a prin?ipali, fejn kumpannija *parent* li ??omm, f'kumpannija sussidjarja li mhijiex residenti, sehem ta' natura li jag?tiha influwenza ?erta fuq id-de?i?jonijiet ta' din il-kumpannija sussidjarja barranija u li jippermettilha li tiddetermina l-attivitajiet tag?ha, l-Artikoli 52 u 58 tat-Trattat jipprekludu li le?i?lazzjoni ta' Stat Membru tillimita, g?al kumpannija *parent* residenti f'dan l-Istat, il-possibbiltajiet ta' tnaqqis fiskali tat-telf subit mill-imsemmija kumpannija min?abba d-deprezzament imputat fir-rigward tal-valur ta' l-ishma tag?ha f'kumpanniji sussidjarji stabbiliti fi Stati Membri o?ra.

Fuq l-interpretazzjoni tad-dispo?izzjonijiet tat-Trattat dwar il-moviment liberu tal-kapital

71 Peress li kif rajna d-dispo?izzjonijiet tat-Trattat dwar il-libertà ta' stabbiliment jipprekludu le?i?lazzjoni b?al dik in kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, mhuwiex me?tie? li ji?i e?aminat jekk id-dispo?izzjonijiet Komunitarji dwar il-moviment liberu tal-kapital jipprekludux ukoll din il-le?i?lazzjoni (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Keller *Holding*, i??itata aktar 'il fuq, punt 51).

Fuq l-ispejje?

72 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 ta' l-osservazzjonijiet lill-Qorti, barra dawk ta' l-imsemmija partijiet, ma jistg?ux jit?allsu lura.

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

F'?irkustanzi b?al dawk tal-kaw?a prin?ipali, fejn kumpannija parent li ??omm, f'kumpannija sussidjarja li mhijiex residenti, sehem ta' natura li jag?tiha influwenza ?erta fuq id-de?i?jonijiet ta' din il-kumpannija sussidjarja barranija u li jippermettilha li tiddetermina l-attivitajiet tag?ha, l-Artikolu 52 tat-Trattat KE (li, wara l-emendi, sar l-Artikolu 43 KE) u l-Artikolu 58 tat-Trattat KE (li sar l-Artikolu 48 KE) jipprekludu li le?i?lazzjoni ta' Stat Membru tillimita, g?al kumpannija parent residenti f'dan l-Istat, il-possibbiltajiet ta' tnaqqis fiskali tat-telf subit mill-imsemmija kumpannija min?abba d-deprezzament imputat fir-rigward tal-valur ta' l-ishma tag?ha f'kumpanniji sussidjarji stabbiliti fi Stati Membri o?ra.

Firem

* Lingwa tal-kaw?a: il-?ermani?