Downloaded via the EU tax law app / web

Edizzjoni Provvi?orja

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

14 ta' Mejju 2020 (*)

"Rinviju g?al de?i?joni preliminari – Artikoli 49 u 54 TFUE – Libertà ta' stabbiliment – Le?i?lazzjoni fiskali – Taxxi fuq il-kumpanniji – Kumpanniji omm u sussidjarji – Integrazzjoni fiskali vertikali u orizzontali"

Fil-Kaw?a C?749/18,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Cour administrative (il-Qorti Amministrattiva, il-Lussemburgu), permezz ta' de?i?joni tad?29 ta' Novembru 2018, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fit?30 ta' Novembru 2018, fil-pro?edura

B *et*

vs

Administration des contributions directes,

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

komposta minn A. Arabadjiev (Relatur), President tal-Awla, K. Lenaerts, President tal-Qorti tal-?ustizzja, li qieg?ed ja?ixxi b?ala Im?allef tat-Tieni Awla, P. G. Xuereb, T. von Danwitz u A. Kumin, Im?allfin,

Avukat ?enerali: P. Pikamäe,

Re?istratur: A. Calot Escobar,

wara li rat il-pro?edura bil-miktub,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

– g?al B *et*, minn G. Simon, avocat,

– g?all-Gvern Lussemburgi?, minn D. Holderer, b?ala a?ent,

– g?all-Gvern Taljan, minn G. Palmieri, b?ala a?ent, assistita minn P. Gentili, avvocato dello Stato,

– g?all-Kummissjoni Ewropea, minn W. Roels u A. Armenia, 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 49 TFUE u 54 TFUE.

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' kaw?a bejn tliet kumpanniji rregolati mid-dritt Lussemburgi?, B, C u D, u l-administration des contributions directes (l-Amministrazzjoni tal-Kontribuzzjonijiet Diretti, il-Lussemburgu) dwar i?-?a?da tat-talba kon?unta tag?hom inti?a g?all-g?oti tal-iskema ta' integrazzjoni fiskali li tikkon?erna s-snin fiskali 2013 u 2014.

Il-kuntest ?uridiku

3 L-Artikolu 164a tal-loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu (il-Li?i Emendata tal?4 ta' Di?embru 1967 dwar it-Taxxa fuq id-D?ul, *Mémorial* A 1967, p. 1228), fil-ver?joni tag?ha applikabbli g?as-snin fiskali 2013 u 2014 (iktar 'il quddiem l-"Artikolu 164a tal-LIR"), kien jipprevedi li:

"(1) Il-kumpanniji b'kapital azzjonarju residenti kompletament taxxabbli, li mill-inqas 95 % tal-kapital tag?hom huwa mi?mum direttament jew indirettament minn kumpannija b'kapital azzjonarju residenti kompletament taxxabbli o?ra jew minn stabbiliment stabbli nazzjonali ta' kumpannija b'kapital azzjonarju mhux residenti kompletament su??ett g?al taxxa li tikkorrispondi g?at-taxxa fuq id-d?ul tal-kollettivitajiet, jistg?u, fuq talba, ji?u integrati fiskalment fil-kumpannija omm jew fl-istabbiliment stabbli nazzjonali, b'tali mod li r-ri?ultati fiskali rispettivi tag?hom jing?aqdu ma' dak tal-kumpannija omm jew tal-istabbiliment stabbli nazzjonali.

[...]

(4) L-iskema ta' integrazzjoni fiskali hija su??etta g?al talba bil-miktub kon?unta tal-kumpannija omm jew tal-istabbiliment stabbli nazzjonali u tas-sussidjarji msemmija. It-talba g?andha titressaq quddiem l-Amministrazzjoni tal-Kontribuzzjonijiet Diretti qabel it-tmiem tal-ewwel sena fiskali tal-perijodu li g?alih tkun qieg?da tintalab l-iskema ta' integrazzjoni fiskali, liema perijodu g?andu jkopri mill-inqas 5 snin ta' operat. [...]"

4 L-Artikolu 164a tal-LIR ?ie emendat bil-loi du 18 décembre 2015 (il-Li?i tat?18 ta' Di?embru 2015, *Mémorial* A 2015, p. 5989), b'effett mill?1 ta' Jannar 2015 (iktar 'il quddiem l-"Artikolu 164a tal-LIR, kif emendat"). Din id-dispo?izzjoni hija fformulata kif ?ej:

"(1) G?all-finijiet ta' dan l-artikolu:

1. 'kumpannija integrata' g?andha tfisser kumpannija b'kapital azzjonarju residenti kompletament taxxabbli jew stabbiliment stabbli nazzjonali ta' kumpannija b'kapital azzjonarju mhux residenti kompletament su??ett g?al taxxa li tikkorrispondi g?at-taxxa fuq id-d?ul tal-kollettivitajiet;

2. 'kumpannija omm li tintegra' g?andha tfisser kumpannija b'kapital azzjonarju residenti kompletament taxxabbli jew stabbiliment stabbli nazzjonali ta' kumpannija b'kapital azzjonarju mhux residenti kompletament su??ett g?al taxxa li tikkorrispondi g?at-taxxa fuq id-d?ul tal-kollettivitajiet;

3. 'kumpannija omm li ma tintegrax' g?andha tfisser kumpannija b'kapital azzjonarju residenti kompletament taxxabbli jew stabbiliment stabbli nazzjonali ta' kumpannija b'kapital azzjonarju mhux residenti kompletament su??ett g?al taxxa li tikkorrispondi g?at-taxxa fuq id-d?ul tal-kollettivitajiet jew kumpannija b'kapital azzjonarju residenti ta' Stat ie?or li huwa parti mill-Ftehim dwar i?-?ona Ekonomika Ewropea (?EE) kompletament su??etta g?al taxxa li tikkorrispondi g?at-taxxa fuq id-d?ul tal-kollettivitajiet jew stabbiliment stabbli ta' kumpannija b'kapital azzjonarju

kompletament su??etta g?al taxxa li tikkorrispondi g?at-taxxa fuq id-d?ul tal-kollettivitajiet li jinsab fi Stat ie?or li huwa parti mill-Ftehim dwar i?-[?EE] u li hemmhekk huwa kompletament su??ett g?al taxxa li tikkorrispondi g?at-taxxa fuq id-d?ul tal-kollettivitajiet;

4. ‘sussidjarja li tintegra’ g?andha tfisser kumpannija b’kapital azzjonarju residenti kompletament taxxabbli jew stabbiliment stabbli nazzjonali ta’ kumpannija b’kapital azzjonarju mhux residenti kompletament su??ett g?al taxxa li tikkorrispondi g?at-taxxa fuq id-d?ul tal-kollettivitajiet;

5. ‘grupp li jintegra’ g?andha tfisser jew grupp kompost mill-kumpannija omm li tintegra u l-kumpannija jew il-kumpanniji integrati fis-sens tas-subparagrafu 2, jew grupp kompost mis-sussidjarja li tintegra u l-kumpannija jew il-kumpanniji integrati fis-sens tas-subparagrafu 3. Membru ta’ grupp integrat ma jistax jifforma parti simultanjament minn grupp integrat ie?or. [...]”

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

5 B hija kumpannija rregolata mid-dritt Lussemburgi? fiskalment residenti fil-Lussemburgu li l-kumpannija omm tag?ha hija kumpannija pubblika b’responsabbiltà limitata rregolata mid-dritt Fran?i? A, fiskalment residenti fi Franza.

6 Mill?1 ta’ Jannar 2008, B stabbilixxiet, flimkien mas-sussidjarja tag?ha E, grupp fiskalment integrat vertikali fil-kuntest tal-iskema ta’ integrazzjoni fiskali, fis-sens tal-Artikolu 164a tal-LIR. Dan il-grupp ?ie progressivament esti? g?as-sussidjarji l-o?ra ta’ B bil-mod kif ?ej: mill?1 ta’ Jannar 2010 g?all-kumpannija F, mill?1 ta’ Jannar 2011 g?all-kumpannija G, li sussegwentement ?iet assorbita mill-kumpannija F, mill?1 ta’ Jannar 2012 g?all-kumpannija H u mill?1 ta’ Jannar 2013 g?all-kumpanniji I, J, K u L. Fil-kuntest ta’ dan il-grupp fiskalment integrat vertikali progressivament esti?, B assuma r-rwol ta’ kumpannija umbrella tal-grupp billi ??omm mill-inqas 95 % tal-kapital azzjonarju tas-sussidjarji kollha li s-sede tag?hom u l-amministrazzjoni ?entrali tag?hom jinsabu fil-Lussemburgu, fejn ir-ri?ultati kollha tal-kumpanniji tal-grupp ji?u kkonsolidati sabiex ji?u intaxxati fir-rigward ta’ B.

7 C u D huma kumpanniji rregolati mid-dritt Lussemburgi? fiskalment residenti fil-Lussemburgu, li l-kapital tag?hom huwa mi?mum indirettament mill-kumpannija rregolata mid-dritt Fran?i? A, ming?ajr ma l-kumpannija B g?andha xi sehem fil-kapital ta’ dawn i?-?ew? kumpanniji.

8 Permezz ta’ ?ew? ittri tat?8 ta’ Di?embru 2014 u ppre?entati fit?22 ta’ Di?embru 2014, B, C u D talbu l-g?oti tal-benefi??ju tal-iskema ta’ integrazzjoni fiskali, fis-sens tal-Artikolu 164a tal-LIR mill?1 ta’ Jannar 2013 u mill?1 ta’ Jannar 2014 rispettivament.

9 Permezz ta’ de?i?joni tat?3 ta’ Frar 2015, il-bureau d’imposition Sociétés 6 de l’administration des contributions directes (l-Uffi??ju tat-Taxxa Kumpanniji 6 tal-Amministrazzjoni tal-Kontribuzzjonijiet Diretti, il-Lussemburgu, iktar ’il quddiem l-“Uffi??ju tat-Taxxa”) ?a?ad dawn it-talbiet g?ar-ra?uni li B, C u D ma kinux jissodisfaw il-kundizzjonijiet previsti fl-Artikolu 164a tal-LIR.

10 Peress li l-ilment imressaq fis?27 ta’ April 2015 kontra l-imsemmija de?i?joni baqa’ ming?ajr twe?iba, B, C u D ippre?entaw, fit?12 ta’ Awwissu 2016, rikors quddiem it-tribunal administratif (it-Tribunal Amministrattiv, il-Lussemburgu) inti? g?all-bidla, jekk mhux g?all-annullament, tad-de?i?joni tal-Uffi??ju tat-Taxxa tat?3 ta’ Frar 2015.

11 Permezz ta’ sentenza tas?6 ta’ Di?embru 2017, it-tribunal administratif (it-Tribunal Amministrattiv) iddikjara r-rikors infondat g?al dak li jirrigwarda l-ammissjoni g?all-iskema ta’ integrazzjoni fiskali mill?1 ta’ Jannar 2013, g?ar-ra?uni li t-talba f’dan is-sens kellha tasal g?and l-amministrazzjoni qabel it-tmiem tal-ewwel sena fiskali tal-perijodu li g?alih kienet intalbet l-iskema

ta’ integrazzjoni fiskali, ji?ifieri qabel tmiem tas-sena 2013.

12 Min-na?a l-o?ra, g?al dak li jirrigwarda s-sena fiskali 2014, it-tribunal administratif (it-Tribunal Amministrattiv) iddikjara r-rikors fondat u dde?ieda li l-projbizzjoni g?al kumpannija omm mhux residenti, stabbilita fi Stat Membru ie?or, li tistabbilixxi entità fiskali bejn il-kumpanniji sussidjarji residenti tag?ha, kif jirri?ulta mill-Artikolu 164a tal-LIR, filwaqt li din l-istess possibbiltà hija mog?tija lil kumpannija omm residenti permezz ta’ integrazzjoni vertikali, hija inkompatibbli mal-libertajiet ta’ moviment u ta’ stabbiliment imsemmija fl-Artikoli 49 u 54 TFUE.

13 Permezz ta’ appell ippre?entat fil?15 ta’ Jannar 2018, B, C u D appellaw minn din is-sentenza quddiem il-qorti tar-rinviju, il-Cour administrative (il-Qorti Amministrattiva, il-Lussemburgu), sa fejn ir-rikors tag?hom dwar is-sena fiskali 2013 ?ie ddikjarat infondat. Skont dawn il-kumpanniji, huwa kuntrarju g?all-prin?ipju tal-effett utli tad-dritt tal-Unjoni li ji?i rrifjutat lilhom il-benefi??ju tal-iskema ta’ integrazzjoni fiskali mill?1 ta’ Jannar 2013 g?ar-ra?uni li kundizzjoni purament formali, ji?ifieri l-osservanza tat-terminu li fih it-talba g?andha ti?i ppre?entata, ma ?ietx osservata. Tali kundizzjoni kienet tkun e??essivament diffi?li li ti?i ssodisfatta fid-dawl tal-po?izzjonijiet amministrattivi u ?urisprudenzjali Lussemburgi?i fis-se?? fl?2013, li kienu jipprekludu kull talba g?al integrazzjoni fiskali orizzontali. B, C u D ressqu t-talba tag?hom hekk kif is-sentenza tat?12 ta’ ?unju 2014, SCA Group Holding *et* (C?39/13 sa C? 41/13, EU:C:2014:1758) tathom argumenti legali sabiex jinvokaw, abba?i tad-dritt tal-Unjoni, id-dritt tag?hom li jkunu jistg?u jibbenefikaw mill-iskema ta’ integrazzjoni fiskali prevista mil-le?i?lazzjoni Lussemburgi?a fid-dawl tal-e?istenza ta’ grupp fiskalment integrat di?à e?istenti.

14 Quddiem il-qorti tar-rinviju, l-Amministrazzjoni tal-Kontribuzzjonijiet Diretti titlob il-konferma tas-sentenza tat-tribunal administratif (it-Tribunal Amministrattiv) tas?6 ta’ Di?embru 2017, sa fejn din tal-a??ar ikkonfermat ir-rifjut ta’ ammissjoni g?all-iskema ta’ integrazzjoni fiskali g?all-perijodu li jibda fl?1 ta’ Jannar 2013. Madankollu, din l-amministrazzjoni tippre?enta appell in?identali kontra din is-sentenza, sa fejn it-tribunal administratif (it-Tribunal Amministrattiv) idde?ieda li r-rikors ta’ B, C u D kien fondat fir-rigward tas-sena fiskali 2014.

15 F’dawn i?-?irkustanzi, il-Cour administrative (il-Qorti Amministrattiva, il-Lussemburgu) idde?idiet li tissospendi l-pro?eduri quddiemha u li tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja d-domandi preliminari li ?ejjin:

“1) L-Artikoli 49 u 54 TFUE g?andhom ji?u interpretati fis-sens li dawn jipprekludu le?i?lazzjoni ta’ Stat Membru marbuta ma’ skema ta’ integrazzjoni fiskali li, minn na?a, tippermetti konsolidazzjoni tar-ri?ultati ta’ kumpanniji tal-istess grupp li tipprevedi esklu?ivament integrazzjoni fiskali vertikali bejn kumpannija omm residenti jew stabbiliment stabbli nazzjonali ta’ kumpannija omm mhux residenti u s-sussidjarji tag?ha u li, min-na?a l-o?ra, tipprekludi bl-istess mod l-integrazzjoni fiskali purament orizzontali ta’ sussidjarji biss kemm ta’ kumpannija omm mhux residenti u li ma g?andhiex stabbiliment stabbli nazzjonali kif ukoll ta’ kumpannija omm residenti jew mhux residenti i?da li g?andha stabbiliment stabbli nazzjonali?

2) F’ka? ta’ risposta affermattiva g?all-ewwel domanda, l-Artikoli 49 u 54 TFUE g?andhom ji?u interpretati fis-sens li dawn jipprekludu l-istess le?i?lazzjoni ta’ Stat Membru marbuta ma’ sistema ta’ integrazzjoni fiskali u, b’mod iktar partikolari, mas-separazzjoni stretta bejn l-iskemi ta’ integrazzjoni vertikali (bejn kumpannija omm ta’ grupp u s-sussidjarji diretti jew indiretti tag?ha) u orizzontali (bejn zew? jew diversi sussidjarji residenti ta’ kumpannija omm ta’ grupp li tibqa’ barra l-perimetru ta’ integrazzjoni fiskali) naxxenti minn din il-le?i?lazzjoni u mal-obbligu li jirri?ulta minn dan li tintemm integrazzjoni fiskali vertikali pree?istenti qabel ma jkun jista’ ji?i kkostitwit grupp ta’ integrazzjoni fiskali orizzontali u dan fil-ka?

– li integrazzjoni fiskali ma’ kumpannija omm ta’ grupp li qieg?da tintegra fil-livell nazzjonali

residenti tal-Istat Membru kkon?ern?at (rappre?entanti fl-istess ?in is-sussidjarja intermedjarja inkonnessjoni mal-kumpannija omm a??arija residenti ta' Stat Membru ie?or) u s-sussidjarji residenti tal-kumpannija omm tal-grupp kienet pre?endentement ?iet implimentata min?abba li l-le?i?lazzjoni tal-Istat Membru kkon?ernat ta??etta biss integrazzjoni fiskali vertikali, sabiex jinkiseb il-benefi??ju tal-iskema minkejja r-residenza tal-kumpannija omm a??arija fi Stat Membru ie?or,

– li kumpanniji a?wa tal-kumpannija omm tal-grupp li qieg?da tintegra tal-Istat Membru kkon?ernat (u g?alhekk ukoll sussidjarji tal-kumpannija omm a??arija residenti ta' Stat Membru ie?or) ji?u rrifjutati l-a??ess g?all-integrazzjoni fiskali e?istenti min?abba l-inkompatibbiltà bejn i?-?ew? skemi ta' integrazzjoni fiskali vertikali u orizzontali u

– li l-inklu?joni tal-imsemmija kumpanniji a?wa fir-ri?ultati kkonsolidati tal-kumpanniji fil-grupp tinvolvi t-tne??ija tal-integrazzjoni fiskali vertikali pree?istenti – bil-konsegwenzi fiskali negattivi marbuta ma' dan min?abba l-inosservanza tat-tul minimu tal-e?istenza tal-integrazzjoni previst mil-le?i?lazzjoni nazzjonali – u l-implementazzjoni ta' integrazzjoni fiskali orizzontali ?dida minkejja li l-kumpannija integranti residenti (li fil-livell tag?ha r-ri?ultati tal-kumpanniji fiskalment integrati huma kkonsolidati) tibqa' l-istess?

3) F'ka? ta' risposta affermattiva ukoll g?at-tieni domanda, l-Artikoli 49 u 54 TFUE, flimkien mal-prin?ipju tal-effett utli tad-dritt tal-Unjoni, g?andhom ji?u interpretati fis-sens li jipprekludu lill-istess le?i?lazzjoni ta' Stat Membru marbuta ma' skema ta' integrazzjoni fiskali u, b'mod iktar partikolari, mal-applikazzjoni ta' terminu li skontu kull talba g?all-ammissjoni fl-iskema ta' integrazzjoni fiskali g?andha obbligatorjament titressaq quddiem l-awtorità kompetenti qabel l-a??ar tal-ewwel sena li g?aliha tkun intalbet l-applikazzjoni ta' din l-iskema u dan fil-ka?

– li, jekk ir-risposti g?all-ewwel ?ew? domandi jkunu affermattivi, din il-le?i?lazzjoni kienet teskludi b'mod inkompatibbli mal-libertà tal-istabbiliment integrazzjoni fiskali orizzontali bejn is-sussidjarji biss tal-istess kumpannija omm u t-tibdil ta' grupp fiskalment integrat vertikalment e?istenti bi?-?ieda ta' kumpanniji a?wa tal-kumpannija integranti,

– li l-prassi amministrattiva u l-?urisprudenza nazzjonali tal-Istat Membru kkon?ernat kienu, qabel il-pubblikazzjoni tas-[sentenza tat?12 ta' ?unju 2014, SCA Group Holding *et* (C?39/13, C?40/13 u C?41/13)], stabbiliti fis-sens tal-ammissjoni tal-validità tal-le?i?lazzjoni,

– li diversi kumpanniji ressqu, wara l-pubblikazzjoni [ta' din is-sentenza] u anki qabel l-a??ar tas-sena 2014, talba inti?a sabiex ji?i mag?qud grupp fiskalment integrat e?istenti permezz tal-ammissjoni ta' integrazzjoni fiskali orizzontali mal-kumpannija integranti tal-grupp e?istenti filwaqt li invokaw [l-imsemmija sentenza] u

– li din it-talba tirrigwarda mhux biss is-sena finanzjarja 2014 li kienet g?adha pendenti meta tressqet it-talba, i?da wkoll is-sena finanzjarja pre?edenti 2013 li minnha l-kumpanniji involuti kienu jissodisfaw il-kundizzjonijiet sostantivi kollha kompatibbli mad-dritt tal-Unjoni g?all-ammissjoni fl-iskema tal-integrazzjoni fiskali?"

Fuq id-domandi preliminari

Osservazzjonijiet preliminari

16 Mill-ispjegazzjonijiet ipprovduti mill-qorti tar-rinviju, li hija l-unika li g?andha ?urisdizzjoni sabiex tinterpreta d-dritt nazzjonali fil-kuntest tas-sistema ta' kooperazzjoni ?udizzjarja stabbilita fl-Artikolu 267 TFUE (sentenza tas?7 ta' Novembru 2018, C u A, C?257/17, EU:C:2018:876, punt 34 kif ukoll il-?urisprudenza ??itata), jirri?ulta li l-Artikolu 164a tal-LIR, kif emendat, introdu?a l-possibbiltà li titwettaq integrazzjoni fiskali orizzontali bejn sussidjarja residenti u sussidjarji

residenti o?ra ta' kumpannija omm li ma tintegrax residenti jew mhux residenti. Madankollu, skont din il-qorti, din l-emenda tapplika "biss mis-sena fiskali 2015". Konsegwentement, is-snin fiskali 2013 u 2014, inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, jibqg?u rregolati mill-Artikolu 164a tal-LIR.

17 Il-qorti tar-rinviju tesponi wkoll li l-iskema ta' integrazzjoni fiskali, prevista fl-Artikolu 164a tal-LIR, tikkostitwixxi skema spe?jali ta' tassazzjoni tal-qlig? ikkonsolidat ta' grupp ta' kumpanniji u timplika li l-kumpanniji kollha inklu?i fil-perimetru ta' integrazzjoni jiddeterminaw ir-ri?ultati kontabbli u fiskali tag?hom stess, jeliminaw mir-ri?ultati kontabbli rispettivi tag?hom it-tnaqqis doppju jew it-tassazzjoni doppja li tista' tirri?ulta mit-tran?azzjonijiet imwettqa bejn il-kumpanniji tal-grupp u li dawn ir-ri?ultati ji?u kkonsolidati fuq il-livell tal-kumpannija li tintegra – li jinkludi tpa?ija bejn ir-ri?ultati po?ittivi u negattivi tal-kumpanniji kkon?ernati – sabiex jaslu g?ar-ri?ultat fiskali kkonsolidat taxxabbli fir-rigward tal-kumpannija li tintegra biss. Skont l-Artikolu 164a tal-LIR, tali integrazzjoni fiskali ma kinitx kon?epibbli barra mill-parte?ipazzjoni tal-kumpannija omm u biss fi ?dan il-perimetru ta' integrazzjoni tal-istess ?urisdizzjoni fiskali.

18 Barra minn hekk, skont il-?urisprudenza tal-qorti tar-rinviju, l-iskema ta' integrazzjoni fiskali tikkostitwixxi dritt g?all-persuni taxxabbli li jissodisfaw il-kundizzjonijiet materjali stabbiliti mill-Artikolu 164a tal-LIR, b'tali mod li l-uffi??ju tat-taxxa kompetenti jkun obbligat jag?ti l-awtorizzazzjoni tieg?u meta, wara verifika, huwa jikkonstata li l-kundizzjonijiet materjali huma ssodisfatti.

19 Ir-risposta g?ad-domandi preliminari g?andha tie?u inkunsiderazzjoni dawn il-kunsiderazzjonijiet.

Fuq l-ewwel domanda

20 Permezz tal-ewwel domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikoli 49 u 54 TFUE g?andhomx ji?u interpretati fis-sens li jipprekludu le?i?lazzjoni ta' Stat Membru li, filwaqt li tippermetti integrazzjoni fiskali vertikali bejn kumpannija omm residenti jew stabbiliment stabbli, f'dan l-Istat Membru, ta' kumpannija omm mhux residenti u s-sussidjarji residenti tag?ha, ma tippermettix integrazzjoni fiskali orizzontali bejn is-sussidjarji residenti ta' kumpannija omm mhux residenti.

21 Il-libertà ta' stabbiliment, li l-Artikolu 49 TFUE jirrikonoxxi li?-?ittadini tal-Unjoni, tinkludi g?al dawn tal-a??ar id-dritt li 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 stipulati fil-li?ijiet tal-Istat Membru ta' stabbiliment g?a?-?ittadini tieg?u stess. Din tinkludi, konformement mal-Artikolu 54 TFUE, g?all-kumpanniji kkostitwiti b'konformità mal-le?i?lazzjoni ta' Stat Membru u li jkollhom is-sede tag?hom, l-amministrazzjoni ?entrali tag?hom jew l-istabbiliment prin?ipali tag?hom ?ewwa l-Unjoni, id-dritt li je?er?itaw l-attività tag?hom fl-Istat Membru kkon?ernat permezz ta' sussidjarja, ta' ferg?a jew ta' a?enzija (sentenza tal?1 ta' April 2014, Felixstowe Dock and Railway Company *et* , C?80/12, EU:C:2014:200, punt 17 kif ukoll il-?urisprudenza ??itata).

22 G?andu jitfakkar li, fir-rigward ta' kumpanniji, is-sede tag?hom, fis-sens tal-Artikolu 54 TFUE, isservi sabiex ti?i ddeterminata, b?an-nazzjonalità ta' persuni fi?i?i, ir-rabta tag?hom mal-ordinament ?uridiku ta' Stat Membru. Madankollu, li kieku l-Istat Membru ta' residenza jit?alla japplika liberament trattament differenti min?abba s-sempli?i fatt li s-sede ta' kumpannija tkun tinsab fi Stat Membru ie?or, l-Artikolu 49 TFUE ji?i pprivat minn kull sinjifikat. Il-libertà ta' stabbiliment hija fil-fatt inti?a sabiex tiggarantixxi l-benefi??ju tat-trattament nazzjonali fl-Istat Membru ospitanti, billi tipprojbixxi kull diskriminazzjoni bba?ata fuq is-sede tal-kumpanniji (sentenza tat?12 ta' ?unju 2014, SCA Group Holding *et*, C?39/13 sa C?41/13, EU:C:2014:1758, punt 45 kif ukoll il-?urisprudenza ??itata).

23 Skema ta' integrazzjoni fiskali, b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, tikkostitwixxi vanta?? fiskali g?all-kumpanniji kkon?ernati. Permezz ta' tpa?ija bejn ir-ri?ultati po?ittivi u negattivi tal-kumpanniji inklu?i fil-perimetru ta' integrazzjoni u tal-konsolidazzjoni ta' dawn ir-ri?ultati fi ?dan il-kumpannija omm li tintegra, l-iskema ta' integrazzjoni fiskali tag?ti lill-grupp ta' kumpanniji kkon?ernati vanta?? monetarju (ara, b'analo?ija, is-sentenza tat?12 ta' ?unju 2014, SCA Group Holding *et*, C?39/13 sa C?41/13, EU:C:2014:1758, punt 46).

24 Skont l-Artikolu 164a tal-LIR, tali vanta?? fiskali jing?ata lill-kumpanniji omm residenti fil-Lussemburgu jew lill-istabbilimenti stabbli, f'dan l-Istat Membru, ta' kumpanniji omm mhux residenti, billi jippermetti li r-ri?ultati fiskali tas-sussidjarji residenti ji?u kkonsolidati fuq il-livell ta' dawn il-kumpanniji omm u stabbilimenti stabbli.

25 Il-le?i?lazzjoni inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali to?loq g?alhekk differenza fit-trattament bejn, minn na?a, il-kumpanniji omm li g?andhom is-sede tag?hom fil-Lussemburgu, li, bis-sa??a tal-iskema ta' integrazzjoni fiskali, jistg?u, b'mod partikolari, ipa?u r-ri?ultati po?ittivi tas-sussidjarji benefi?jarji tag?hom bir-ri?ultati negattivi tas-sussidjarji tag?hom li jag?mlu telf, u, min-na?a l-o?ra, il-kumpanniji omm li g?andhom ukoll sussidjarji fil-Lussemburgu i?da li g?andhom is-sede tag?hom fi Stat Membru ie?or u li ma g?andhomx stabbiliment stabbli fil-Lussemburgu, li ma jistg?ux jibbenefikaw minn din il-iskema ta' integrazzjoni fiskali u, g?aldaqstant, mill-vanta?? fiskali li g?alih din l-iskema tag?ti dritt.

26 Id-differenza fit-trattament, kif ikkonstatata fil-punt pre?edenti, ma hijiex ikkontestata mill-argumenti tal-Gvern Lussemburgi? li jsostni, fl-osservazzjonijiet bil-miktub tieg?u, li l-kumpanniji kollha su??etti g?as-sovranità fiskali tal-Gran Dukat tal-Lussemburgu jibbenefikaw mill-istess trattament. Skont dan il-Gvern, minn na?a, jekk kumpannija omm mhux residenti jkollha stabbiliment stabbli fil-Lussemburgu, dan ikun jista' jibbenefika mill-istess trattament b?all-kumpanniji omm residenti. Min-na?a l-o?ra, anki f'sitwazzjoni purament interna, integrazzjoni fiskali bejn is-sussidjarji ta' kumpannija omm ma tistax titwettaq ming?ajr il-parte?ipazzjoni tal-kumpannija omm.

27 F'dan ir-rigward, g?andu ji?i osservat, qabelxejn, li mit-talba g?al de?i?joni preliminari jirri?ulta li l-kaw?a prin?ipali ma tirrigwardax il-possibbiltà, g?all-kumpannija omm mhux residenti, li ti?i inklu?a fil-iskema ta' integrazzjoni fiskali Lussemburgi?a bl-istess mod b?as-sussidjarji residenti tag?ha, i?da biss il-possibbiltà li twettaq l-integrazzjoni orizzontali tar-ri?ultati tas-sussidjarji infushom li huma kollha residenti fil-Lussemburgu. G?aldaqstant, i?-?irkustanza li l-kumpannija omm mhux residenti ma hijiex su??etta g?as-sovranità fiskali Lussemburgi?a hija irrilevanti.

28 Sussegwentement, huwa ?ertament minnu li, f'sitwazzjoni purament interna, integrazzjoni fiskali bejn is-sussidjarji residenti ta' kumpannija omm residenti ma tistax titwettaq ming?ajr il-parte?ipazzjoni ta' din tal-a??ar. Madankollu, meta l-integrazzjoni fiskali orizzontali bejn is-sussidjarji residenti ta' kumpannija omm residenti ma hijiex permessa, il-konsolidazzjoni tar-ri?ultati ta' dawn is-sussidjarji tista' madankollu tinkiseb, kif ?ie osservat fil-punt 25 ta' din is-sentenza, permezz tal-integrazzjoni tar-ri?ultati tal-imsemmija sussidjarji fir-ri?ultat tal-kumpannija omm.

29 Issa, fir-rigward tas-sussidjarji ta' kumpannija omm mhux residenti, il-konsolidazzjoni tar-ri?ultati tas-sussidjarji la hija possibbli permezz ta' integrazzjoni fiskali vertikali u lanqas permezz ta' integrazzjoni fiskali orizzontali.

30 Fl-a??ar nett, mill-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja jirri?ulta li, peress li t-tieni sentenza tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 49 TFUE t?alli b'mod espli?itu lill-operaturi ekonomi?i l-possibbiltà

li jag??lu liberament il-forma legali xierqa g?all-e?er?izzju tal-attivitajiet tag?hom fi Stat Membru ie?or, din l-g?a?la libera ma g?andhiex ti?i limitata b'dispo?izzjonijiet fiskali diskriminatorji (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tat?28 ta' Jannar 1986, Il-Kummissjoni vs Franza, 270/83, EU:C:1986:37, punt 22; tas?6 ta' Settembru 2012, Philips Electronics UK, C?18/11, EU:C:2012:532, punt 13, kif ukoll tas?17 ta' Mejju 2017, X, C?68/15, EU:C:2017:379, punt 40 u l-?urisprudenza ??itata). G?aldaqstant, l-argument li jg?id li l-?olqien, fil-Lussemburgu, ta' stabbiliment stabbli jew ta' sussidjarja intermedjarja li tassumi r-rwol tal-kumpannija omm tas-sussidjarji e?istenti kien jippermetti lill-kumpannija omm mhux residenti tasal g?all-integrazzjoni fiskali tar-ri?ultati tas-sussidjarji residenti tag?ha, huwa irrilevanti.

31 Sa fejn dawn jisfavorixxu, fuq il-livell fiskali, is-sitwazzjonijiet transkonfinali meta mqabbla mas-sitwazzjonijiet purament interni, id-dispo?izzjonijiet tal-LIR inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali jikkostitwixxu g?alhekk restrizzjoni li b?ala prin?ipju hija pprojbita mid-dispo?izzjonijiet tat-Trattat dwar il-libertà ta' stabbiliment (ara, b'analo?ija, is-sentenzi tas?27 ta' Novembru 2008, Papillon, C?418/07, EU:C:2008:659, punt 32, u tat?12 ta' ?unju 2014, SCA Group Holding *et*, C?39/13 sa C?41/13, EU:C:2014:1758, punt 48).

32 Tali restrizzjoni tista' ti?i ammessa biss jekk tikkon?erna sitwazzjonijiet li ma humiex o??ettivament paragunabbli jew jekk hija ??ustifikata minn ra?uni imperattiva ta' interess ?enerali u proporzjonata g?al dan l-g?an (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tas?17 ta' Lulju 2014, Nordea Bank Danmark, C?48/13, EU:C:2014:2087, punt 23, u tat?12 ta' ?unju 2018, Bevola u Jens W. Trock, C?650/16, EU:C:2018:424, punt 20).

33 F'dan ir-rigward, skont il-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja, il-paragunabbiltà ta' sitwazzjoni transkonfinali ma' sitwazzjoni interna g?andha ti?i e?aminata billi jittie?ed inkunsiderazzjoni l-g?an li d-dispo?izzjonijiet nazzjonali inkwistjoni g?andhom l-intenzjoni li jiksbu (sentenzi tat?18 ta' Lulju 2007, Oy AA, C?231/05, EU:C:2007:439, punt 38; tal?25 ta' Frar 2010, X Holding, C?337/08, EU:C:2010:89, punt 22, tat?12 ta' ?unju 2014, SCA Group Holding *et*, C?39/13 sa C?41/13, EU:C:2014:1758, punt 28, u tat?12 ta' ?unju 2018, Bevola u Jens W. Trock, C?650/16, EU:C:2018:424, punt 32).

34 Id-differenza fit-trattament bejn il-kumpanniji omm li g?andhom is-sede tag?hom fil-Lussemburgu u l-kumpanniji omm li g?andhom is-sede tag?hom fi Stat Membru ie?or u li ma g?andhomx stabbiliment stabbli fil-Lussemburgu fir-rigward tal-possibbiltà li jippro?edu g?all-konsolidazzjoni fiskali tar-ri?ultati tas-sussidjarji tag?hom fil-Lussemburgu tikkon?erna sitwazzjonijiet li huma o??ettivament paragunabbli.

35 Fil-fatt, kif jirri?ulta mit-talba g?al de?i?joni preliminari, l-iskema ta' integrazzjoni fiskali stabbilita fl-Artikolu 164a tal-LIR hija prevista g?al ra?unijiet ta' newtralità fiskali, sabiex tippermetti tassazzjoni kkonsolidata ta' parti mill-kumpanniji tal-grupp jew tal-kumpanniji kollha tal-grupp.

36 Issa, dan l-g?an jista' jintla?aq, g?al dak li jirrigwarda l-konsolidazzjoni tar-ri?ultati tas-sussidjarji stabbiliti fil-Lussemburgu u t-tassazzjoni tag?hom f'dan l-Istat Membru, kemm mill-gruppi li l-kumpannija omm tag?hom hija wkoll stabbilita f'dan l-Istat Membru kif ukoll minn dawk li l-kumpannija omm tag?hom ma hijiex (ara, b'analo?ija, is-sentenza tat?12 ta' ?unju 2014, SCA Group Holding *et*, C?39/13 sa C?41/13, EU:C:2014:1758, punt 46).

37 Fl-a??ar nett, la l-qorti tar-rinviju u lanqas il-Gvern Lussemburgi? ma semmew ra?unijiet ta' interess ?enerali li jippermettu li ti?i ??ustifikata, jekk ikun il-ka?, id-differenza fit-trattament li tirri?ulta mill-iskema ta' integrazzjoni fiskali inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali.

38 F'dawn i?-?irkustanzi, ir-risposta li g?andha ting?ata g?all-ewwel domanda hija li l-Artikoli 49 u 54 TFUE g?andhom ji?u interpretati fis-sens li jipprekludu le?i?lazzjoni ta' Stat Membru li, filwaqt

li tippermetti integrazzjoni fiskali vertikali bejn kumpannija omm residenti jew stabbiliment stabbli, f'dan l-Istat Membru, ta' kumpannija omm mhux residenti u s-sussidjarji residenti tag?ha, ma tippermettix integrazzjoni fiskali orizzontali bejn is-sussidjarji residenti ta' kumpannija omm mhux residenti.

Fuq it-tieni domanda

39 Permezz tat-tieni domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikoli 49 u 54 TFUE g?andhomx ji?u interpretati fis-sens li jipprekludu le?i?lazzjoni ta' Stat Membru li g?andha b?ala effett li ??ieg?el kumpannija omm li g?andha s-sede tag?ha fi Stat Membru ie?or li xxolji integrazzjoni fiskali vertikali li tkun te?isti bejn wa?da mis-sussidjarji tag?ha u ?ertu numru ta' sottosussidjarji residenti tag?ha sabiex din is-sussidjarja tkun tista' twettaq integrazzjoni fiskali orizzontali ma' sussidjarji residenti o?ra tal-imsemmija kumpannija omm, minkejja li s-sussidjarja residenti li tintegra tibqa' l-istess u li x-xoljiment tal-integrazzjoni fiskali orizzontali qabel it-tmiem tat-tul minimu tal-e?istenza tal-integrazzjoni, previst mil-le?i?lazzjoni nazzjonali, jimplika t-tassazzjoni rettifikatorja individwali tal-kumpanniji kkon?ernati.

40 F'dan ir-rigward, g?andu ji?i osservat, l-ewwel nett, li, kif tippre?i?a l-qorti tar-rinviju fit-talba tag?ha g?al de?i?joni preliminari, l-iskema ta' integrazzjoni fiskali orizzontali, introdotta permezz tal-Artikolu 164a tal-LIR, kif emendat, hija ma?suba b?ala skema ta' integrazzjoni alternattiva g?all-iskema ta' integrazzjoni vertikali, b'tali mod li dawn i?-?ew? sistemi jeskludu lil xulxin re?iprokament u li l-bidla ta' skema lejn l-o?ra twassal g?ax-xoljiment tal-grupp fiskalment integrat pree?istenti.

41 Sussegwentement, dejjem skont il-qorti tar-rinviju, minkejja li l-Artikolu 164a tal-LIR, kif emendat, ma jistax ji?i applikat b'mod retroattiv g?as-snin fiskali inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, l-Artikolu 164a tal-LIR, applikabbli g?al dawn is-snin fiskali, g?andu madankollu ji?i interpretat billi tittie?ed inkunsiderazzjoni s-separazzjoni bejn l-iskemi ta' integrazzjoni fiskali vertikali u orizzontali, li jimplika obbligu li tintemm integrazzjoni fiskali vertikali pree?istenti qabel ma jkun jista' jin?oloq grupp ta' integrazzjoni fiskali orizzontali. Issa, ix-xoljiment ta' grupp fiskalment integrat qabel it-tmiem tat-tul minimu tal-e?istenza ta' din l-integrazzjoni, stabbilit g?al ?ames snin ta' operat mill-Artikolu 164a(4) tal-LIR, g?andu b?ala konsegwenza tassazzjoni rettifikatorja individwali tal-kumpanniji kollha li ma osservawx l-imsemmi tul minimu. Din it-tassazzjoni individwali rettifikatorja ssir g?as-snin li g?alihom ma tkunx iktar ammessa konsolidazzjoni tar-ri?ultati.

42 Fl-a??ar nett, mit-talba g?al de?i?joni preliminari jirri?ulta li, skont il-le?i?lazzjoni nazzjonali inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, fir-rigward ta' grupp ikkostitwit minn kumpannija omm li g?andha s-sede tag?ha fil-Lussemburgu u minn sussidjarji residenti, sussidjarja residenti tista' ting?aqad ma' integrazzjoni fiskali pree?istenti, sabiex sussegwentement to?ro? minnha fi tmiem it-tul minimu ta' ?ames snin ta' operat, b'tali mod li, fuq il-livell tas-sussidjarji integrati, kull bidla fil-kompo?izzjoni tal-grupp fiskalment integrat ma twassalx g?ax-xoljiment tal-ex grupp fiskalment integrat u l-?olqien ta' grupp ?did.

43 Mill-kunsiderazzjonijiet pre?edenti jirri?ulta li kumpannija omm li g?andha s-sede tag?ha fil-Lussemburgu tista' liberament tidde?iedi li tinkorpora sussidjarja residenti f'integrazzjoni fiskali pree?istenti u li to?ro?ha minnha wara tul minimu ta' ?ames snin, bil-konsegwenza li l-imsemmija sussidjarja tkun su??etta mill-?did g?all-iskema ta' tassazzjoni individwali, ming?ajr ma wa?da jew l-o?ra minn dawn it-tran?azzjonijiet ikollha b?ala konsegwenza x-xoljiment tal-ex grupp integrat pre?edenti u l-?olqien ta' grupp ?did.

44 Min-na?a l-o?ra, is-separazzjoni bejn l-iskemi ta' integrazzjoni fiskali vertikali u orizzontali, kif ippre?entata mill-qorti tar-rinviju, g?andha l-konsegwenza li kumpannija omm li g?andha s-sede tag?ha fi Stat Membru ie?or u li ma g?andhiex stabbiliment stabbli fil-Lussemburgu tista' tintegra s-

sussidjarji residenti tag?ha biss permezz tax-xoljiment tal-integrazzjoni fiskali vertikali e?istenti bejn wa?da minn dawn is-sussidjarji u ?ertu numru ta’ sottosussidjarji residenti tag?ha. Meta l-integrazzjoni bejn din is-sussidjarja residenti u s-sottosussidjarji residenti tag?ha ma tkunx effettiva, g?all-kumpanniji kollha kkon?ernati jew g?al u?ud minnhom biss, matul il-perijodu minimu kollu ta’ ?ames snin previst mil-le?i?lazzjoni nazzjonali inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, ix-xoljiment tal-integrazzjoni e?istenti g?andu b?ala konsegwenza t-tassazzjoni rettifikatorja tal-kumpanniji kkon?ernati.

45 Issa, il-possibbiltà li sussidjarja ti?i inklu?a f’integrazzjoni fiskali pree?istenti, ming?ajr ma dan iwassal g?ax-xoljiment tal-ex grupp integrat u l-?olqien ta’ grupp ?did, tikkostitwixxi vanta?? fiskali g?all-kumpanniji kkon?ernati.

46 Konsegwentement, f’dan il-ka?, kumpannija omm li g?andha s-sede tag?ha fi Stat Membru ie?or li ma huwiex il-Gran Dukat tal-Lussemburgu ??arrab, min?abba l-obbligu li jkollha xxolji grupp integrat e?istenti qabel ma tkun tista’ twettaq integrazzjoni fiskali orizzontali bejn is-sussidjarji residenti tag?ha, trattament ?vanta??u? meta mqabbel ma’ kumpannija omm li g?andha s-sede tag?ha f’dan l-Istat Membru.

47 Kuntrarjament g?al dak li jsostni l-Gvern Lussemburgi? fl-osservazzjonijiet bil-miktub tieg?u, huwa, f’dan ir-rigward, irrilevanti l-fatt li, f’sitwazzjoni purament interna, ebda kumpannija ma tista’ simultanjament tag?mel parti minn ?ew? gruppi integrati.

48 Fil-fatt, kif ?ie osservat fil-punti 25, 28 u 43 ta’ din is-sentenza, kumpannija omm li g?andha s-sede tag?ha fil-Lussemburgu tista’ madankollu tikseb li r-ri?ultati ta’ sussidjarja ji?u kkonsolidati mar-ri?ultati tas-sussidjarji residenti l-o?ra tag?ha, billi tinkorpora l-imsemmija sussidjarja fl-integrazzjoni fiskali vertikali e?istenti. G?alhekk, f’tali sitwazzjoni interna, il-problema tal-e?istenza simultanja ta’ ?ew? gruppi integrati ma tqumx u hija biss il-kumpannija omm mhux residenti li hija kkonfrontata bl-obbligu li xxolji l-ex grupp integrat pree?istenti sabiex tippro?edi g?all-konsolidazzjoni tar-ri?ultati tas-sussidjarji residenti tag?ha.

49 G?aldaqstant, il-fatt li kumpannija omm mhux residenti u li ma g?andhiex stabbiliment stabbli fil-Lussemburgu ma tkunx tista’ twettaq integrazzjoni orizzontali bejn is-sussidjarji residenti tag?ha ?lief permezz tax-xoljiment ta’ integrazzjoni vertikali e?istenti bejn wa?da mis-sussidjarji tag?ha u ?ertu numru ta’ sottosussidjarji residenti tag?ha ji?vanta??a s-sitwazzjonijiet transkonfinali meta mqabbla mas-sitwazzjonijiet purament interni. Tali obbligu ta’ fatt jikkostitwixxi restrizzjoni li b?ala prin?ipju hija pprojbita mid-dispo?izzjonijiet tat-Trattat dwar il-libertà ta’ stabbiliment, fis-sens tal-?urisprudenza msemmija fil-punt 31 ta’ din is-sentenza.

50 Skont il-?urisprudenza mfakkra fil-punt 32 ta’ din is-sentenza, tali restrizzjoni tista’ ti?i a??ettata biss jekk tikkon?erna sitwazzjonijiet li ma humiex o??ettivament paragunabbli jew jekk hija ??ustifikata minn ra?uni imperattiva ta’ interess ?enerali u proporzjonata g?al dan l-g?an.

51 Il-Gvern Lussemburgi? isostni li sitwazzjoni fejn kumpannija omm li g?andha s-sede tag?ha fil-Lussemburgu tinkorpora sussidjarja residenti f’integrazzjoni fiskali vertikali ma hijiex paragunabbli, fis-sens tal-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja mfakkra fil-punt 33 ta’ din is-sentenza, ma’ sitwazzjoni fejn sussidjarja ta’ kumpannija li s-sede tag?ha tinsab fi Stat Membru ie?or tkun tixtieq twettaq ma’ sussidjarja o?ra, sa fejn l-inkorporazzjoni ta’ sussidjarja fl-integrazzjoni fiskali vertikali tkun possibbli biss jekk il-kumpannija omm i??omm direttament jew indirettament mill-inqas 95 % tal-ishma tas-sussidjarja u sa fejn sussidjarja li tkun tixtieq twettaq integrazzjoni ma’ sussidjarja o?ra ma ??ommx 95 % tal-ishma ta’ din is-sussidjarja.

52 Issa, sa fejn, hekk kif jirri?ulta mill-punt 35 ta’ din is-sentenza, l-g?an ta’ tassazzjoni kkonsolidata ta’ parti mill-kumpanniji ta’ grupp jew tal-kumpanniji kollha ta’ dan il-grupp jista’

jintla?aq, g?al dak li jirrigwarda l-konsolidazzjoni tar-ri?ultati tas-sussidjarji residenti fil-Lussemburgu u t-tassazzjoni tag?hom f'dan l-Istat Membru, kemm mill-gruppi li l-kumpannija omm tag?hom hija stabbilita f'dan l-Istat Membru kif ukoll minn dawk li l-kumpannija omm tag?hom ma hijiex, g?andu ji?i kkonstatat li, peress li l-kumpannija omm stabbilita fi Stat Membru ie?or tista' ??omm direttament jew indirettament mill-inqas 95 % tal-ishma tas-sussidjarji residenti li jixtiequ jikkonsolidaw ir-ri?ultati tag?hom, id-differenza fit-trattament ma tistax ti?i ??ustifikata minn differenza o??ettiva fis-sitwazzjoni.

53 Barra minn hekk, la l-qorti tar-rinviju u lanqas il-Gvern Lussemburgi? ma semmew ra?unijiet imperattivi ta' interess ?enerali li ji??ustifikaw tali restrizzjoni.

54 Fid-dawl ta' dak li ntqal iktar' il fuq, ir-risposta li g?andha ting?ata g?at-tieni domanda hija li l-Artikoli 49 u 54 TFUE g?andhom ji?u interpretati fis-sens li jipprekludu le?i?lazzjoni ta' Stat Membru li g?andha b?ala effett li ??ieg?el kumpannija omm li g?andha s-sede tag?ha fi Stat Membru ie?or li xxolji integrazzjoni fiskali vertikali li tkun te?isti bejn wa?da mis-sussidjarji tag?ha u ?ertu numru ta' sottosussidjarji residenti tag?ha sabiex din is-sussidjarja tkun tista' twettaq integrazzjoni fiskali orizzontali ma' sussidjarji residenti o?ra tal-imsemmija kumpannija omm, minkejja li s-sussidjarja residenti li tintegra tibqa' l-istess u li x-xoljiment tal-integrazzjoni fiskali orizzontali qabel it-tmiem tat-tul minimu tal-e?istenza tal-integrazzjoni, previst mil-le?i?lazzjoni nazzjonali, jimplika t-tassazzjoni rettifikatorja individwali tal-kumpanniji kkon?ernati.

Fuq it-tielet domanda

55 Permezz tat-tielet domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikoli 49 u 54 TFUE kif ukoll il-prin?ipju tal-effett utli tad-dritt tal-Unjoni g?andhomx ji?u interpretati fis-sens li jipprekludu le?i?lazzjoni ta' Stat Membru dwar skema ta' integrazzjoni fiskali li tipprevedi li kull talba inti?a sabiex tkun tista' tibbenefika minn tali skema g?andha obbligatorjament titressaq quddiem l-awtorità kompetenti qabel it-tmiem tal-ewwel sena fiskali li g?aliha tintalab l-applikazzjoni ta' din l-iskema.

56 Il-qorti tar-rinviju tesponi, fit-talba tag?ha g?al de?i?joni preliminari, li l-Artikolu 164a(4) tal-LIR ma jipprevedix terminu ta' dekadenza tal-azzjoni tal-persuna taxxabbli, kemm fuq il-livell prekontenzju? kif ukoll kontenzju?, u lanqas terminu ta' preskrizzjoni li jillimita b'mod retroattiv l-ammissibbiltà ta' tali azzjoni, i?da huwa inti? li jirregola l-pro?edura ta' g?oti tal-iskema ta' integrazzjoni fiskali. Fil-fatt, l-g?an ta' din id-dispo?izzjoni huwa li r-rikonoxximent, mill-uffi??ju tat-taxxa kompetenti, tal-applikazzjoni tal-iskema ta' integrazzjoni fiskali lill-grupp ta' kumpanniji ddefinit fit-talba jista' ji?i stabbilit f'mument utli, qabel ma l-kumpanniji kollha involuti j?ejju r-rapporti finanzjarji tag?hom dwar l-ewwel sena ta' applikazzjoni tal-iskema ta' integrazzjoni u d-dikjarazzjonijiet fiskali relatati mag?hom.

57 F'dan il-ka?, it-tielet domanda saret f'kuntest fejn, kif tispjega l-qorti tar-rinviju, g?al dak li jirrigwarda s-sena fiskali 2013, il-prassi amministrattiva u l-?urisprudenza Lussemburgi?a kienu jqisu li l-le?i?lazzjoni nazzjonali li teskludi integrazzjoni fiskali orizzontali unikament bejn is-sussidjarji tal-istess kumpannija omm li g?andha s-sede tag?ha fi Stat Membru ie?or kienet kompatibbli mad-dritt tal-Unjoni.

58 B, C u D isostnu f’dan ir-rigward li t-tressiq tardiv tat-talba tag?hom g?al integrazzjoni fiskali orizzontali fir-rigward tas-sena fiskali 2013 huwa ??ustifikat mill-fatt li, sal-g?oti tas-sentenza tat?12 ta’ ?unju 2014, SCA Group Holding *et* (C?39/13 sa C?41/13, EU:C:2014:1758), il-prassi amministrattiva u l-?urisprudenza Lussemburgi?a kienu jipprekludu tali talba. Madankollu, huma ressqu t-talba tag?hom malajr wara din id-de?i?joni, ji?ifieri f’mument fejn kellhom ?ans reali li tintlaqa’ din it-talba, u qabel it-tmiem ta’ preskrizzjoni ?enerali ta’ ?ames snin prevista mid-dritt Lussemburgi?.

59 F’dan ir-rigward, mir-risposti mog?tija g?all-ewwel u g?at-tieni domanda jirri?ulta li l-Artikoli 49 u 54 TFUE g?andhom ji?u interpretati fis-sens li jipprekludu le?i?lazzjoni ta’ Stat Membru li, filwaqt li tippermetti integrazzjoni fiskali vertikali bejn kumpannija omm residenti jew stabbiliment stabbli, f’dan l-Istat Membru, ta’ kumpannija omm mhux residenti u s-sussidjarji residenti tag?ha, ma tippermettix integrazzjoni fiskali orizzontali unikament bejn is-sussidjarji residenti ta’ kumpannija omm mhux residenti.

60 Skont ?urisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-?ustizzja, l-interpretazzjoni li l-Qorti tal-?ustizzja tag?ti lil regola tad-dritt tal-Unjoni, fl-e?er?izzju tal-?urisdizzjoni mog?tija lilha mill-Artikolu 267 TFUE, tikkjarifika u tippre?i?a t-tifsira u l-portata ta’ din ir-regola, hekk kif g?andha jew kellha tinftiehem u ti?i applikata sa mill-mument tad-d?ul fis-se?? tag?ha. Minn dan isegwi li r-regola hekk interpretata tista’, u g?andha, ti?i applikata mill-qrati stess g?al rapporti ?uridi?i li jin?olqu u ji?u stabbiliti qabel ma ting?ata s-sentenza li taqta’ talba g?all-interpretazzjoni jekk, barra minn hekk, il-kundizzjonijiet sabiex titressaq tilwima dwar l-applikazzjoni ta’ dik ir-regola quddiem il-qrati kompetenti ji?u ssodisfatti (ara, b’mod partikolari, is-sentenza tas?6 ta’ Marzu 2007, Meilicke *et*, C?292/04, EU:C:2007:132, punt 34 kif ukoll il-?urisprudenza ??itata).

61 Fil-kaw?a prin?ipali, il-kundizzjoni formali dwar l-obbligu li ti?i ppre?entata talba g?all-ammissjoni fl-iskema ta’ integrazzjoni fiskali qabel it-tmiem tal-ewwel sena li g?aliha ntalbet l-applikazzjoni ta’ din l-iskema ma ?ietx issodisfatta g?as-sena fiskali 2013.

62 F’dan ir-rigward, anki jekk il-qorti tar-rinviju ma tikkwalifikax dan it-terminu b?ala terminu ta’ dekadenza, mill-pro?ess ippre?entat lill-Qorti tal-?ustizzja jirri?ulta madankollu li n-nuqqas ta’ osservanza tal-imsemmi terminu wassal lit-tribunal administratif (it-Tribunal Amministrattiv) sabiex ji??ad ir-rikors ippre?entat kontra ?-?a?da tat-talba g?al integrazzjoni fir-rigward tas-sena fiskali 2013.

63 G?aldaqstant, il-kwistjoni dwar jekk l-iskadenza tat-terminu g?at-tressiq tat-talba g?al integrazzjoni fiskali tistax ti?i invokata fil-konfront tar-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali, f’?irkustanzi b?al dawk inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, g?andha ti?i e?aminata billi jittie?du inkunsiderazzjoni, b’analo?ija, il-prin?ipji ta’ ekwivalenza u ta’ effettività li japplikaw g?at-talbiet inti?i sabiex ji?guraw l-e?er?izzju ta’ dritt li individwu g?andu mid-dritt tal-Unjoni (ara, f’dan is-sens, is-sentenza tal?21 ta’ Di?embru 2016, TDC, C?327/15, EU:C:2016:974, punti 89 sa 91) u g?all-azzjonijiet ?udizzjarji inti?i li ji?guraw il-protezzjoni ta’ tali dritt (ara, f’dan is-sens, b’mod partikolari, is-sentenza tal?24 ta’ Ottubru 2018, XC *et*, C?234/17, EU:C:2018:853, punt 22 kif ukoll il-?urisprudenza ??itata).

64 Fir-rigward tal-prin?ipju ta’ ekwivalenza, mill-pro?ess ippre?entat lill-Qorti tal-?ustizzja ma jirri?ultax li t-terminu g?at-tressiq tat-talba g?al integrazzjoni fiskali msemmi fl-Artikolu 164a(4) tal-LIR ma josservax l-imsemmi prin?ipju.

65 G?al dak li jirrigwarda l-prin?ipju ta’ effettività, g?andu jitfakkar li l-Istati Membri g?andhom ir-responsabbiltà li ji?guraw, f’kull ka?, protezzjoni effettiva tad-drittijiet mog?tija mid-dritt tal-Unjoni u li dan il-prin?ipju je?i?i, b’mod partikolari, li l-awtoritajiet fiskali ta’ dawn l-Istati ma jag?mlux l-e?er?izzju tad-drittijiet mog?tija mill-ordinament ?uridiku tal-Unjoni prattikament impossibbli jew

e??essivament diffi?li (sentenza tal?20 ta’ Di?embru 2017, Caterpillar Financial Services, C?500/16, EU:C:2017:996, punt 41).

66 Skont il-?urisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-?ustizzja, kull ka? li fih tqum il-kwistjoni dwar jekk dispo?izzjoni pro?edurali nazzjonali tirrendix impossibbli jew e??essivament diffi?li l-applikazzjoni tad-dritt tal-Unjoni g?andu ji?i analizzat billi jittie?du inkunsiderazzjoni r-rwol ta’ din id-dispo?izzjoni fil-pro?edura kollha, l-i?vol?iment tag?ha u l-karatteristi?i partikolari tag?ha quddiem id-diversi istanzi nazzjonali. F’din il-perspettiva, hemm lok, b’mod partikolari, li jittie?du inkunsiderazzjoni, jekk ikun il-ka?, il-protezzjoni tad-drittijiet tad-difi?a, il-prin?ipju ta’ ?ertezza legali u l-i?vol?iment tajjeb tal-pro?edura (sentenzi tat?22 ta’ Frar 2018, INEOS Köln, C?572/16, EU:C:2018:100, punt 44, u tal?24 ta’ Ottubru 2018, XC *et*, C?234/17, EU:C:2018:853, punt 49).

67 Barra minn hekk, il-Qorti tal-?ustizzja rrikonoxxiet il-kompatibbiltà mad-dritt tal-Unjoni tal-iffissar ta’ termini ra?onevoli g?all-pre?entata ta’ rikorsi ta?t piena ta’ dekadenza fl-interess ta?-?ertezza legali li tipprote?i kemm lill-persuna taxxabbli kif ukoll lill-amministrazzjoni kkon?ernata. Fil-fatt, tali termini ma humiex ta’ natura li jirrendu prattikament impossibbli jew e??essivament diffi?li l-e?er?izzju tad-drittijiet mog?tija mill-ordinament ?uridiku tal-Unjoni, anki jekk, b?ala definizzjoni, l-iskadenza ta’ dawn it-termini twassal g?a?-?a?da, totali jew parzjali, tal-azzjoni mressqa (sentenza tat?8 ta’ Settembru 2011, Q-Beef u Bosschaert, C?89/10 u C?96/10, EU:C:2011:555, punt 36 kif ukoll il-?urisprudenza ??itata). Skont ?urisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-?ustizzja, il-konstatazzjoni eventwali mill-Qorti tal-?ustizzja tal-ksur tad-dritt tal-Unjoni, b?ala prin?ipju, ma g?andhiex effett fuq il-bidu tad-dekorrenza tat-terminu ta’ preskrizzjoni (sentenza tat?8 ta’ Settembru 2011, Q-Beef u Bosschaert, C?89/10 u C?96/10, EU:C:2011:555, punt 47 kif ukoll il-?urisprudenza ??itata).

68 Id-dritt tal-Unjoni ma jipprekludix li awtorità nazzjonali te??epixxi l-iskadenza ta’ terminu ta’ preskrizzjoni ra?onevoli ?lief jekk l-a?ir tal-awtoritajiet nazzjonali flimkien mal-e?istenza ta’ terminu ta’ dekadenza jwasslu sabiex i?a??du totalment persuna mill-possibbiltà li tinvoka d-drittijiet tag?ha bis-sa??a tad-dritt tal-Unjoni quddiem il-qrati nazzjonali (ara, f’dan is-sens, is-sentenzi tal?15 ta’ April 2010, Barth, C?542/08, EU:C:2010:193, punt 33, u tat?8 ta’ Settembru 2011, Q-Beef u Bosschaert, C?89/10 u C?96/10, EU:C:2011:555, punt 51).

69 ?ertament, fir-rigward tal-implimentazzjoni tar-rimedji legali disponibbli bil-g?an li ti?i kkontestata r-responsabbiltà ta’ Stat Membru g?al ksur tad-dritt tal-Unjoni, il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet li jkun kuntrarju g?all-prin?ipju ta’ effettività li ji?i impost fuq il-persuni le?i l-obbligu li jirrikorru b’mod sistematiku g?ar-rimedji legali kollha g?ad-dispo?izzjoni tag?hom anki jekk dan iwassal g?al diffikultajiet e??essivi jew jekk ma jkunx jista’ ji?i ra?onevolment mitlub minnhom (sentenzi tal?24 ta’ Marzu 2009, Danske Slagterier, C?445/06, EU:C:2009:178, punt 62, u tal?25 ta’ Novembru 2010, Fuß, C?429/09, EU:C:2010:717, punt 77).

70 G?aldaqstant, fil-punti 104 sa 106 tas-sentenza tag?ha tat?8 ta’ Marzu 2001, Metallgesellschaft *et* (C?397/98 u C?410/98, EU:C:2001:134), il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet li l-e?er?izzju tad-drittijiet li d-dispo?izzjonijiet direttament applikabbli tad-dritt tal-Unjoni jag?tu lill-individwi jsir impossibbli jew e??essivament diffi?li jekk it-talbiet tag?hom g?al kumpens ibba?ati fuq il-ksur tad-dritt tal-Unjoni kellhom ji?u mi??uda jew imnaqqsa g?ar-ra?uni biss li l-individwi ma talbux li jibbenefikaw mid-dritt mog?ti mid-dispo?izzjonijiet tal-Unjoni, u li l-li?i nazzjonali rrifjutatilhom, sabiex jikkontestaw ir-rifjut tal-Istat Membru permezz tar-rimedji legali previsti g?al dan l-g?an, billi jinvokaw is-supremazija u l-effett dirett tad-dritt tal-Unjoni. F’ka? b?al dan, ma kienx ikun ra?onevoli li ji?i me?tie? mill-persuni le?i li huma ju?aw ir-rimedji legali g?ad-dispo?izzjoni tag?hom, peress li dawn kien ikollhom fi kwalunkwe ka? jissodisfaw l-obbligu ta’ ?las inkwistjoni fil-kaw?i li taw lok g?al dik is-sentenza b’mod anti?ipat u, anki jekk il-qorti nazzjonali kienet ikkunsidrat il-karattru anti?ipat ta’ dan il-?las b?ala inkompatibbli mad-dritt tal-Unjoni, il-

persuni inkwistjoni ma kinux ikunu jistg?u jiksbu r-rimbors ta’ din is-somma u kienu jkunu esposti g?al multa eventwali.

71 Madankollu, minkejja li l-le?i?lazzjoni inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, il-prassi amministrattiva u l-?urisprudenza Lussemburgi?a ma kinux jawtorizzaw, fir-rigward tas-sena fiskali 2013, integrazzjoni fiskali orizzontali unikament bejn is-sussidjarji tal-istess kumpannija omm, it-tressiq ta’ talba g?al integrazzjoni ma kinitx timplika g?ar-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali riskji finanzjarji u legali analogi g?al dawk inkwistjoni b’mod partikolari fil-kaw?i li taw lok g?as-sentenzi tat?8 ta’ Marzu 2001, Metallgesellschaft *et* (C?397/98 u C?410/98, EU:C:2001:134, punt 104) u tal?25 ta’ Novembru 2010, Fuß, C?429/09, EU:C:2010:717, punt 81), i?da seta’, g?all-kuntrarju, ikunu ra?onevolment mitlub minnhom.

72 F’dan il-ka?, fir-rigward tas-sena fiskali 2013, ir-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali kellhom fil-fatt il-possibbiltà li jressqu f’kull mument, matul din is-sena, talba g?al integrazzjoni fiskali orizzontali, billi jinvokaw l-inkompatibbiltà tal-le?i?lazzjoni Lussemburgi?a mad-dritt tal-Unjoni. Barra minn hekk, kif jirri?ulta mill-pro?ess ippre?entat lill-Qorti tal-?ustizzja, huma ppre?entaw tali talba abba?i tad-dritt tal-Unjoni, g?al dak li jikkon?erna s-sena fiskali 2014, qabel ma l-li?i Lussemburgi?a ?iet emendata fis-sens li tippermetti tali integrazzjoni.

73 Il-fatt li, fid-dawl tal-le?i?lazzjoni nazzjonali, kif ukoll tal-prassi amministrattiva u tal-?urisprudenza interna, ir-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali qiesu b?ala inutli t-tressiq ta’ tali talba, la jista’ ji?i assimilat mal-impossibbiltà o??ettiva li jressquha, fis-sens tal-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja mfakkra fil-punt 68 ta’ din is-sentenza, u lanqas ma’ sitwazzjoni fejn tali appro?? jo?loq diffikultajiet e??essivi jew ma jkunx jista’ ji?i ra?onevolment mitlub minnhom, fis-sens tal-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja mfakkra fil-punt 69 ta’ din is-sentenza.

74 Fid-dawl ta’ dak li ntqal iktar’ il fuq, ir-risposta li g?andha ting?ata g?at-tielet domanda hija li l-prin?ipji ta’ ekwivalenza u ta’ effettività g?andhom ji?u interpretati fis-sens li ma jipprekludux le?i?lazzjoni ta’ Stat Membru dwar skema ta’ integrazzjoni fiskali li tipprevedi li kull talba inti?a sabiex tkun tista’ tibbenefika minn tali skema g?andha obbligatorjament titressaq quddiem l-awtorità kompetenti qabel it-tmiem tal-ewwel sena fiskali li g?aliha tintalab l-applikazzjoni ta’ din l-iskema.

Fuq l-ispejje?

75 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 jit?allsu lura.

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

1) **L-Artikoli 49 u 54 TFUE g?andhom ji?u interpretati fis-sens li jipprekludu le?i?lazzjoni ta’ Stat Membru li, filwaqt li tippermetti integrazzjoni fiskali vertikali bejn kumpannija omm residenti jew stabbiliment stabbli, f’dan l-Istat Membru, ta’ kumpannija omm mhux residenti u s-sussidjarji residenti tag?ha, ma tippermettix integrazzjoni fiskali orizzontali bejn is-sussidjarji residenti ta’ kumpannija omm mhux residenti.**

2) **L-Artikoli 49 u 54 TFUE g?andhom ji?u interpretati fis-sens li jipprekludu le?i?lazzjoni ta’ Stat Membru li g?andha b?ala effett li ??ieg?el kumpannija omm li g?andha s-sede tag?ha fi Stat Membru ie?or li xxolji integrazzjoni fiskali vertikali li tkun te?isti bejn wa?da mis-sussidjarji tag?ha u ?ertu numru ta’ sottosussidjarji residenti tag?ha sabiex din is-sussidjarja tkun tista’ twettaq integrazzjoni fiskali orizzontali ma’ sussidjarji residenti o?ra tal-imsemmija kumpannija omm, minkejja li s-sussidjarja residenti li tintegra tibqa’ l-istess u li x-xoljiment tal-integrazzjoni fiskali orizzontali qabel it-tmiem tat-tul minimu tal-e?istenza**

tal-integrazzjoni, previst mil-le?i?lazzjoni nazzjonali, jimplika t-tassazzjoni rettifikatorja individwali tal-kumpanniji kkon?ernati.

3) **Il-prin?ipji ta' ekwivalenza u ta' effettività g?andhom ji?u interpretati fis-sens li ma jipprekludux le?i?lazzjoni ta' Stat Membru dwar skema ta' integrazzjoni fiskali li tipprevedi li kull talba inti?a sabiex tkun tista' tibbenefika minn tali skema g?andha obbligatorjament titressaq quddiem l-awtorità kompetenti qabel it-tmiem tal-ewwel sena fiskali li g?aliha tintalab l-applikazzjoni ta' din l-iskema.**

Firem

* Lingwa tal-kaw?a: il-Fran?i?.