Downloaded via the EU tax law app / web

Kaw?a C-96/08

CIBA Speciality Chemicals Central and Eastern Europe Szolgáltató, Tanácsadó és Keresdedelmi kft

vs

Adó- és Pénzügyi Ellen?rzési Hivatal (APEH) Hatósági F?osztály

(talba g?al de?i?joni preliminari mressqa mill-Pest Megyei Bíróság)

“Libertà ta’ stabbiliment — Tassazzjoni diretta — Imposta fuq it-ta?ri? professjonali — Ba?i ta’ kalkolu tal-imposta dovuta mill-impri?i stabbiliti fit?territorju nazzjonali — Te?id inkunsiderazzjoni tal-ispejje? tas-salarji tal??addiema impjegati minn ferg?a stabbilita fi Stat Membru ie?or — Taxxa doppja — Possibbiltà li jitnaqqas l-ammont gross tal-imposta”

Sommarju tas-sentenza

1. *Moviment liberu tal-persuni — Libertà ta’ stabbiliment — Restrizzjonijiet*

(Artikoli 43 KE u 48 KE)

2. *Moviment liberu tal-persuni — Libertà ta’ stabbiliment — Restrizzjonijiet*

(Artikoli 43 KE u 48 KE)

1. Ma tikkostitwix fiha nnifisha restrizzjoni pprojbita mit-Trattat it-tassazzjoni doppja eventwali li tirri?ulta mill-obbligu, g?al impri?a, li t?allas, min-na?a wa?da, imposta fuq it-ta?ri? professjonali nazzjonali fuq il-ba?i ta’ kalkolu li jie?u inkunsiderazzjoni l-ispejje? tas-salarji li jirrigwardaw lill-ferg?a tag?ha fi Stat Membru ie?or u, min-na?a l-o?ra, l-imposti li jirrigwardaw il-politika pubblika tal-impjieg ta’ dan l-Istat Membru fir-rigward tal-?addiema impjegati f’din il-ferg?a, meta tali ?vanta?? fiskali jkun jirri?ulta mill-e?er?izzju parallel minn ?ew? Stati Membri tal-kompetenzi fiskali tag?hom. Fil-fatt, id-dritt tal-Unjoni, fl-istat attwali tal-i?vilupp tieg?u u f’tali sitwazzjoni, ma jipprovdix kriterji ?enerali g?at-tqassim tal-kompetenzi bejn l-Istati Membri fir-rigward tal-?elsien minn taxxa doppja ?ewwa l-Unjoni Ewropea. Minn dan jirri?ulta li, fl-istat attwali tal-i?vilupp tad-dritt tal-Unjoni, l-Istati Membri jibbenefikaw, bla ?sara g?all-osservanza ta’ dan id-dritt, minn ?erta awtonomija f’dan il-qasam u li, g?aldaqstant, ma humiex obbligati li jadattaw is-sistema fiskali tag?hom g?ad-diversi sistemi ta’ tassazzjoni tal-Istati Membri l-o?ra sabiex, b’mod partikolari, titne??a t-taxxa doppja li tirri?ulta mill-e?er?izzju parallel mill-imsemmija Stati tal-kompetenzi fiskali tag?hom.

(ara l-punti 25, 27-29)

2. L-Artikoli 43 KE u 48 KE jipprojbixxu le?i?lazzjoni ta’ Stat Membru li abba?i tag?ha impri?a li g?andha l-uffi??ju rre?istrat tag?ha f’dan l-Istat hija obbligata t?allas imposta b?all-imposta fuq it-ta?ri? professjonali li l-ammont tag?ha huwa kkalkolat fuq il-ba?i tal-ispejje? tas-salarji tag?ha, inklu?i dawk ta’ ferg?a ta’ din l-impri?a stabbilita fi Stat Membru ie?or jekk, fil-prattika, tali impri?a hija preklu?a, fir-rigward ta’ tali ferg?a, milli tibbenefika mill-possibbiltajiet previsti minn din il-le?i?lazzjoni li tnaqqas l-imsemmija imposta jew li jkollha a??ess g?alihom.

Fil-fatt, id-diffikultà, fil-prattika, g?al kumpannija li g?andha l-uffi??ju rre?istrat tag?ha fit-territorju

nazzjonali li tinvoka, fir-rigward ta’ stabbiliment li jinsab fi Stat Membru ie?or, mezzi previsti mil-le?i?lazzjoni nazzjonali sabiex tnaqqas l-ammont gross tal-imposta fuq it-ta?ri? professjonali dovut, tqieg?ed lil din il-kumpannija f’sitwazzjoni inqas vanta??ju?a minn dik ta’ kumpannija li tillimita l-attività tag?ha g?at-territorju nazzjonali. L-imsemmija diffikultà tista, b’hekk, tiddiswadi lil din il-kumpannija milli tapprofitta mil-libertà ta’ stabbiliment prevista fl-Artikoli 43 KE u 48 KE u tikkostitwixxi restrizzjoni g?al din il-libertà.

Tali restrizzjoni ma tistax ti?i ??ustifikata mill-?tie?a li ti?i kkonservata l-koerenza ta’ sistema b?al dik tal-imposta fuq it-ta?ri? professjonali, peress li t-te?id inkunsiderazzjoni, g?al kumpannija li g?andha l-uffi??ju rre?istrat tag?ha fit-territorju nazzjonali, tal-ammont kollu tas-salarji li jirrigwardaw stabbiliment li jinsab fi Stat Membru ie?or, ma tidhirx li hija kkumpensata minn ebda possibbiltà, fil-prattika, g?al din il-kumpannija li tibbenefika mill-mezzi previsti mil-le?i?lazzjoni nazzjonali sabiex jitnaqqas l-ammont gross tal-imposta dovuta fir-rigward tal-ispejje? ta’ ta?ri? im?arrba f’tali stabbiliment. Barra minn hekk, fir-rigward tal-g?an li ttejjeb il-livell ta’ ta?ri? tal-impjegati fis-suq tax-xog?ol nazzjonali, g?alkemm huwa minnu li tnaqqis tal-ammont gross tal-imposta li g?andha tit?allas g?all-ispejje? ta’ ta?ri? im?allsa barra mit-territorju Ungeri? jista’ jwassal g?al tnaqqis tad-d?ul inti? sabiex jitwettaq dan il-g?an, madankollu, tali kunsiderazzjoni hija ta’ natura purament ekonomika u g?aldaqstant ma tikkostitwixxix ra?uni imperattiva ta’ interess ?enerali li tista’ ti??ustifika tali restrizzjoni.

(ara l-punti 43, 44, 47-49 u d-dispo?ittiv)

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

15 ta’ April 2010 (*)

“Libertà ta’ stabbiliment – Tassazzjoni diretta – Imposta fuq it-ta?ri? professjonali – Ba?i ta’ kalkolu tal-imposta dovuta mill-impri?i stabbiliti fit-territorju nazzjonali – Te?id inkunsiderazzjoni tal-ispejje? tas-salarji tal-?addiema impjegati minn ferg?a stabbilita fi Stat Membru ie?or – Taxxa doppja – Possibbiltà li jitnaqqas l-ammont gross tal-imposta”

Fil-Kaw?a C?96/08,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skont l-Artikolu 234 KE, imressqa mill-Pest Megyei Bíróság (l-Ungerija), permezz ta’ De?i?joni tat-12 ta’ Marzu 2007, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fit-3 ta’ Marzu 2008, fil-pro?edura

CIBA Speciality Chemicals Central and Eastern Europe Szolgáltató, Tanácsadó és Keresdedelmi kft

vs

Adó- és Pénzügyi Ellen?rzési Hivatal (APEH) Hatósági F?osztály,

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

komposta minn J. N. Cunha Rodrigues, President tat-Tieni Awla, li qieg?ed ja?ixxi b?ala President

tat-Tielet Awla, A. Rosas u U. L. Lõhmus (Relatur), Im?allfin,

Avukat ?enerali: E. Sharpston,

Re?istratur: B. Fülöp, Amministratur,

wara li rat il-pro?edura bil-miktub u wara s-seduta tat-18 ta’ Frar 2009,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

– g?al CIBA Speciality Chemicals Central and Eastern Europe Szolgáltató, Tanácsadó és Keresdedelmi kft, minn D. Deák, ügyvéd,

– g?all-Gvern Ungeri?, minn J. Fazekas, M. Fehér u K. Veres, b?ala a?enti,

– g?all-Gvern tar-Renju Unit, minn R. Hill, b?ala a?ent,

– g?all-Kummissjoni tal-Komunitajiet Ewropej, minn R. Lyal u K. Talabér?Ritz, b?ala a?enti,

wara li semg?et il-konklu?jonijiet tal-Avukat ?enerali, ippre?entati fis-seduta tas-17 ta’ Di?embru 2009,

tag?ti l-pre?enti

Sentenza

1 It-talba g?al de?i?joni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikoli 43 KE u 48 KE.

2 Din it-talba ?iet ippre?entata fil-kuntest ta’ kaw?a bejn CIBA Speciality Chemicals Central and Eastern Europe Szolgáltató, Tanácsadó és Keresdedelmi kft (iktar ’il quddiem “CIBA”) u l-Adó- és Pénzügyi Ellen?rzési Hivatal (APEH) Hatósági F?osztály (Uffi??ju prin?ipali tal-amministrazzjoni ?entrali tat-taxxa u tal-kontroll finanzjarju) dwar l-ammont tal-imposta fuq it-ta?ri? professjonali (iktar ’il quddiem l-“ITP”) li CIBA g?andha t?allas.

Il-kuntest ?uridiku

Il-le?i?lazzjoni nazzjonali

3 Skont l-Artikolu 2(1) tal-Li?i Nru LXXXVI tal-2003, dwar l-imposta g?at-ta?ri? professjonali u l-g?ajnuna g?all-i?vilupp tat-ta?ri? (A szakképzési hozzájárulásról és a képzés fejlesztésének támogatásáról szóló 2003. évi LXXXVI. törvény) (*Magyar Közlöny* 2003/131, iktar ’il quddiem il-“ligi tal-2003”):

“Huma marbuta j?allsu l-[ITP], b’kunsiderazzjoni tad-dispo?izzjonijiet li jidhru fil-paragrafi 3 u 4, il-kumpanniji kummer?jali li g?andhom l-uffi??ju rre?istrat tag?hom fit-territorju nazzjonali […]”

4 Skont l-Artikolu 2(2) tal-li?i tal-2003:

“Huma marbuta wkoll li j?allsu l-[ITP], il-persuni ?uridi?i li l-uffi??ju rre?istrat tag?hom jinsab f’pajji? ie?or i?da jwettqu l-attivitajiet kummer?jali tag?hom fit-territorju nazzjonali, l-impri?i li m’g?andhomx personalità ?uridika proprja, l-asso?jazzjonijiet ta’ persuni, u l-organizzazzjonijiet l-o?ra meta l-uffi??ju rre?istrat tag?hom jinsab f’pajji? ie?or, i?da li g?andhom fl-Ungerija stabbiliment permaneti jew sussidjarja.”

5 Skont l-Artikolu 3(1) ta’ din il-li?i:

“Il-ba?i tal-kalkolu tal-[ITP] hija kkostitwita:

a) mill-ispejje? tas-salarju kkalkulati skont l-Artikolu 79(2) tal-Li?i Nru C tal-2000 dwar il-kontabbiltà (A számvitelr?l szóló 2000. évi C. törvény) […]”

6 Mill-osservazzjonijiet bil-miktub ta’ CIBA u tal-Gvern Ungeri? jirri?ulta li l-fond g?as-suq tax-xog?ol stabbilit fir-Repubblika tal-Ungerija g?andu parti ddedikata g?at-ta?ri? professjonali li l-g?an tag?ha huwa, skont l-Artikolu 8(1) tal-li?i tal-2003, b’mod partikolari ?-?ieda fin-numru ta’ spe?jalisti m?arr?a skont il-?ti?ijiet tal-ekonomija nazzjonali kif ukoll l-i?vilupp tal-kapa?itajiet professjonali tag?hom.

7 Skont l-imsemmija osservazzjonijiet, l-ammont gross tal-ITP li l-persuna taxxabbli hija marbuta t?allas lil din il-parti jista’ jitnaqqas:

– permezz tal-organizzazzjoni ta’ ta?ri? prattiku skont l-Artikolu 4 tal-li?i tal-2003,

– permezz tal-konklu?joni ta’ kuntratt ta’ ta?ri? g?all-benefi??ju tal-impjegati tal-persuna taxxabbli, fl-ammont ta’ 33 % ta’ din is-somma, u

– bl-g?oti ta’ g?ajnuna g?all-i?vilupp lil stabbiliment ta’ edukazzjoni og?la jew professjonali, fl-ammont ta’ 75 % ta’ din is-somma.

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

8 CIBA hija impri?a li g?andha l-uffi??ju rre?istrat tag?ha fl-Ungerija u li hija su??etta g?all-obbligu li t?allas l-ITP. Hija g?andha ferg?a fir-Repubblika ?eka, fejn t?allas it-taxxi u l-imposti li jirrigwardaw lill-impjegati f’din il-ferg?a inklu?i imposti li jirrigwardaw il-politika pubblika ta’ impjieg kif preskritti mid-dritt nazzjonali ?ek.

9 Waqt verifika *a posteriori* li tirrigwarda s-snin 2003 u 2004, l-awtoritajiet fiskali Ungeri?i kkonstataw dejn fiskali dovut minn CIBA. Wara li tressaq appell minn din id-de?i?joni quddiemha, il-konvenuta fil-kaw?a prin?ipali kkonfermat dan id-dejn li jinkludi, b’mod partikolari, xi somom li jirrigwardaw l-ITP li CIBA ma kinitx ?allset.

10 Quddiem il-qorti tar-rinviju, CIBA kkontestat il-konformità mal-Artikolu 43 KE tal-ba?i ta’ kalkolu tal-ITP li g?andha tit?allas sa fejn din tinkludi, g?al impri?a li g?andha l-uffi??ju rre?istrat tag?ha fl-Ungerija, l-ispejje? tas-salarji tag?ha, inklu?i dawk li jirrigwardaw lill-ferg?a stabbilita barra t-territorju nazzjonali. Konsegwentement, CIBA sostniet li hija su??etta g?all-obbligu doppju li t?allas tali imposta fir-rigward tal-?addiema tag?ha impjegati fir-Repubblika ?eka. Barra minn hekk, fir-rigward ta’ dawn l-impjegati, mhuwiex possibbli li dawn jibbenifikaw mill-vanta??i li jirri?ultaw mit-ta?ri? professjonali organizzat mis-servizzi tas-suq nazzjonali tax-xog?ol Ungeri?, u huwa esklu? li ji?i organizzat ta?ri? prattiku, ji?u konklu?i kuntratti ta’ ta?ri? jew ting?ata g?ajnuna g?all-i?vilupp.

11 Il-qorti tar-rinviju tirrileva li l-ITP ma tid?olx fil-kamp ta’ applikazzjoni tal-ftehim bejn ir-Repubblika tal-Ungerija u r-Repubblika ?eka, iffirmat fi Praga fl-14 ta’ Jannar 1993, dwar ?elsien minn taxxa doppja u l-prevenzjoni tal-eva?joni fiskali fil-qasam tat-taxxi fuq id-d?ul u fuq il-?id, b’tali mod li g?andha ssir ri?erka dwar jekk il-li?i tal-2003, sa fejn tobbliga kumpannija li g?andha l-uffi??ju rre?istrat tag?ha fl-Ungerija biex t?allas l-ITP anki meta hija timpjega ?addiema barra minn dan l-Istat Membru, tikkostitwixxix restrizzjoni g?al-libertà ta’ stabbiliment.

12 F’dawn i?-?irkustanzi, il-Pest Megyei Bíróság idde?idiet li tissospendi l-pro?eduri quddiemha u li tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja d-domanda preliminari segwenti:

“Il-prin?ipju tal-libertà ta’ stabbiliment skond l-Artikoli 43 [KE] u 48 KE jista’ ji?i interpretat b?ala li jipprekludi regola li tipprovdi li kumpannija kummer?jali stabbilita fl-Ungerija g?andha t?allas [l-ITP] jekk din timpjega ?addiema ma’ kumpannija sussidjarja [ferg?a] stabbilita f’pajji? ie?or u tissodisfa l-obbligi tag?ha tat-taxxa u tas-sigurtà so?jali fir-rigward ta’ dawn il-?addiema fl-Istat fejn hija stabbilita l-kumpannija sussidjarja [ferg?a]?”

Fuq il-?urisdizzjoni tal-Qorti tal-?ustizzja

13 Il-kaw?a prin?ipali tirrigwarda s-snin finanzjarji 2003 u 2004 ta’ CIBA, filwaqt li r-Repubblika tal-Ungerija ssie?bet mal-Unjoni Ewropea fl-1 ta’ Mejju 2004.

14 Issa, il-Qorti tal-?ustizzja g?andha ?urisdizzjoni sabiex tinterpreta d-dispo?izzjonijiet tat-Trattat KE biss f’dak li jikkon?erna l-applikazzjoni ta’ dan fi Stat Membru ?did mid-data tal-ade?joni ta’ dan tal-a??ar mal-Unjoni Ewropea (ara, f’dan is-sens, is-sentenzi tal-10 ta’ Jannar 2006, Ynos, C?302/04, ?abra p. I?371, punt 36, kif ukoll tal-14 ta’ ?unju 2007, Telefónica O2 Czech Republic, C?64/06, ?abra p. I?4887, punt 23).

15 Peress li l-fatti tal-kaw?a prin?ipali se??ew parzjalment sussegwentement g?all-imsemmija data, il-Qorti tal-?ustizzja g?andha ?urisdizzjoni sabiex tirrispondi g?ad-domanda mag?mula.

Fuq id-domanda preliminari

16 Permezz tad-domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikoli 43 KE u 48 KE jipprekludux le?i?lazzjoni ta’ Stat Membru li ta?tha impri?a li l-uffi??ju rre?istrat tag?ha jinsab f’dan l-Istat hija obbligata t?allas imposta b?alma hija l-ITP li l-ammont tag?ha huwa kkalkolat fuq il-ba?i tal-ispejje? ta’ salarju tag?ha, inklu?i dawk li jirrigwardaw lil ferg?a ta’ din l-impri?a stabbilita fi Stat Membru ie?or li fih hija t?allas ukoll taxxi u imposti li jirrigwardaw lill-?addiema impjegati f’din il-kumpanija sussidjarja.

17 Skont ?urisprudenza stabbilita, il-libertà ta’ stabbiliment, rikonoxxuta mill-Artikolu 43 KE, li tag?ti li?-?ittadini Komunitarji kemm id-dritt li jibdew u je?er?itaw attivitajiet b?ala persuni li ja?dmu g?al rashom, kif ukoll dak li jikkostitwixxu u jmexxu impri?i ta?t l-istess kundizzjonijiet li l-le?i?lazzjoni tal-Istat Membru ta’ stabbiliment tipprovdi g?a?-?ittadini ta’ dan l-istess Stat, tinkludi, skont l-Artikolu 48 KE, g?all-kumpanniji stabbiliti skont 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-Unjoni Ewropea, 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 (ara, b’mod partikolari, is-sentenzi tat-13 ta’ Di?embru 2005, Marks & Spencer, C?446/03, ?abra p. I?10837, punt 30; tat-12 ta’ Di?embru 2006, Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation, C?374/04, ?abra p. I?11673, punt 42, kif ukoll tad-19 ta’ Novembru 2009, Filipiak, C?314/08, ?abra p. I?11049, punt 59).

18 Anki jekk, skont il-kliem tag?hom, id-dispo?izzjonijiet relatati mal-libertà ta’ stabbiliment huma inti?i sabiex ji?guraw il-benefi??ju tat-trattament nazzjonali fl-Istat Membru ospitanti, dawn jipprekludu xorta wa?da li l-Istat ta’ ori?ini jostakola l-istabbiliment fi Stat Membru ie?or ta’ wie?ed mi?-?ittadini tieg?u jew ta’ kumpannija mwaqqfa skont il-le?i?lazzjoni tieg?u (ara s-sentenzi tas-6 ta’ Di?embru 2007, Columbus Container Services, C?298/05, ?abra p. I?10451, punt 33; tat-23 ta’ Ottubru 2008, Krankenheim Ruhesitz am Wannsee?Seniorenheimstatt, C?157/07, ?abra p. I?8061, punt 29, kif ukoll Filipiak, i??itata iktar ’il fuq, punt 60).

19 Hija wkoll ?urisprudenza stabbilita li, g?andhom jitqiesu b?ala restrizzjonijiet g?al-libertà ta' stabbiliment il-mi?uri kollha li jipprojbixxu, jostakolaw jew irendu inqas attraenti l-e?er?izzju ta' din il-libertà (ara s-sentenzi ??itati iktar 'il fuq, Columbus Container Services, punt 34, u Krankenheim Ruhesitz am Wannsee?Seniorenheimstatt, punt 30).

20 CIBA tikkunsidra li l-le?i?lazzjoni nazzjonali dwar l-ITP tista' tiddiswadi impri?a li l-uffi??ju rre?istrat tag?ha jinsab fit-territorju Ungeri? milli to?loq stabbiliment fi Stat Membru ie?or. Fl-opinjoni tag?ha, l-obbligu li t?allas ammont abba?i tal-ITP ikkalkolat fuq il-ba?i tal-ispejje? tas-salarji ta' tali impri?a, inklu?i dawk li jirrigwardaw l-impjegati ta' dan l-istabbiliment, iwasslu g?al taxxa doppja sa fejn l-Istat Membru li fih dan huwa stabbilit jimponi taxxa simili fir-rigward tal-imsemmija impjegati. Fil-kaw?a pre?enti, CIBA hija marbuta t?allas tali taxxa, abba?i tal-imposti li jirrigwardaw il-politika pubblika tax-xog?ol tar-Repubblika ?eka, g?all-?addiema impjegati fil-ferg?a tag?ha stabbilita f'dan l-Istat Membru.

21 Barra minn hekk, CIBA ssostni li l-ITP ma tikkostitwix taxxa, peress li, minn na?a, hija tit?allas lil parti minn fond pubbliku ddedikat g?at-ta?ri? professjonali li huwa distint mill-ba?it tal-Istat u, min-na?a l-o?ra, te?isti rabta diretta bejn il-kontribuzzjonijiet u l-?las ta' dawn il-fondi inti?i g?all-istabbilimenti ta' ta?ri? professjonali u/jew tag?lim skont id-dritt nazzjonali.

22 F'dan ir-rigward, mid-de?i?joni tar-rinviju u mill-osservazzjonijiet ippre?entati lill-Qorti tal-?ustizzja, jirri?ulta li l-ITP tikkostitwixxi pi? li huma su??etti g?alih il-kumpanniji li jid?lu fil-kamp ta' applikazzjoni tal-li?i tal-2003, kif espost fl-Artikolu 2(1) u (2) tag?ha u li huwa kkalkulat, skont l-Artikolu 3 tal-istess li?i, fil-konfront tal-ispejje? tas-salarji ta' dawn tal-a??ar. Il-?lasijiet tal-ITP jiffinanzjaw parti mill-fond Ungeri? g?as-suq tax-xog?ol li jipprovdi, hekk kif tindika CIBA, g?ajnuna lill-istabbilimenti ta' ta?ri? professjonali fl-Ungerija.

23 Issa, la l-fatt li l-ITP hija kkalkolata fuq il-ba?i tal-ispejje? tas-salarji tal-kumpanniji taxxabbli u mhux fuq il-ba?i tad-d?ul jew tal-benefi??ji tag?ha, u lanqas il-fatt li tit?allas lil fond distint tal-ba?it ?entrali tal-Istat iddedikat g?al u?u partikolari, ma jistg?u minnhom infushom jeskludu li din tifforma parti mis-settur tat-tassazzjoni diretta.

24 Barra minn hekk, hekk kif innotat l-Avukat ?enerali fil-punt 21 tal-konklu?jonijiet tag?ha, ma jidhirx li l-imsemmija kumpanniji jir?ievu xi servizz direttament b?ala kontroparti g?all-ammont im?allas tal-ITP. F'dan ir-rigward, il-Gvern Ungeri? jenfasizza, fl-osservazzjonijiet tieg?u, li l-ITP mhijiex ?las ta' natura kontributorja li jikkonferixxi fuq l-impjegati dritt individwali ta' parte?ipazzjoni f'ta?ri? professjonali. Fil-fatt, huwa l-Istat li g?andu jidde?iedi ta?t liema forma l-ammont im?allas g?andu jintu?a g?at-titjib tal-livell tat-ta?ri? professjonali fis-suq tax-xog?ol Ungeri?. Madankollu, hija l-qorti tar-rinviju li g?andha tivverifika dawn il-konstatazzjonijiet.

25 G?andu ji?i osservat li, anki jekk jitqies li l-ITP tifforma parti mis-settur tat-tassazzjoni diretta u jekk jitqies li l-obbligu ta' CIBA li t?allas, minn na?a, l-ITP fuq il-ba?i ta' kalkolu li jie?u inkunsiderazzjoni l-ispejje? tas-salarji li jirrigwardaw lill-ferg?a tag?ha fir-Repubblika ?eka u, min-na?a l-o?ra, l-imposti li jirrigwardaw il-politika pubblika tal-impjieg ta' dan l-Istat Membru fir-rigward tal-?addiema impjegati f'din il-ferg?a jistg?u jitqiesu b?ala taxxa doppja, tali ?vanta?? fiskali jirri?ulta mill-e?er?izzju parallel minn ?ew? Stati Membri tal-kompetenzi fiskali tag?hom (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tal-14 ta' Novembru 2006, Kerckhaert u Morres, C?513/04, ?abra p. I?10967, punt 20, kif ukoll dik tat-12 ta' Frar 2009, Block, C?67/08, ?abra p. I?883, punt 28).

26 F’dan ir-rigward, il-ftehim dwar ?elsien minn taxxa doppja jservi biex ine??i jew inaqqas l-effetti negattivi tat-t?addim tas-suq intern li jirri?ulta mill-koe?istenza tas-sistemi fiskali nazzjonali msemmija fil-punt pre?edenti (sentenzi ??itati iktar ’il fuq Kerckhaert u Morres, punt 21, kif ukoll Block, punt 29).

27 Issa, id-dritt tal-Unjoni, fl-istat attwali tal-i?vilupp tieg?u u f’sitwazzjoni b?al dik fil-kaw?a prin?ipali, ma jipprovdix kriterji ?enerali g?at-tqassim tal-kompetenzi bejn l-Istati Membri fir-rigward tal-?elsien minn taxxa doppja ?ewwa l-Unjoni Ewropea. B’hekk, minbarra d-Direttiva tal-Kunsill 90/435/KEE, tat-23 ta’ Lulju 1990, dwar is-sistema komuni tat-tassazzjoni li tapplika fil-ka? tal-kumpanniji prin?ipali u sussidjarji ta’ Stati Membri differenti (?U Edizzjoni Spe?jali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 147), il-konvenzjoni tat-23 ta’ Lulju 1990, dwar il-?elsien mit-taxxa doppja f’ka? ta’ korrezzjoni tal-profitti ta’ impri?i asso?jati (?U L 225, p. 10), u d-Direttiva tal-Kunsill 2003/48/KE, tat-3 ta’ ?unju 2003, dwar tassazzjoni ta’ ri?ervi fuq id-d?ul fil-forma ta’ pagamenti ta’ img?ax (?U Edizzjoni Spe?jali bil-Malti: Kapitolu 9, Vol. 1, p. 369), ebda mi?ura ta’ unifikazzjoni jew ta’ armonizzazzjoni inti?a sabiex tabolixxi s-sitwazzjonijiet ta’ taxxa doppja, fil-kuntest tal-Unjoni, ma ?iet adottata s’issa (ara s-sentenzi ??itati iktar ’il fuq Kerckhaert u Morres, punt 22, kif ukoll Block, punt 30).

28 Minn dan jirri?ulta li, fl-istat attwali tal-i?vilupp tad-dritt tal-Unjoni, l-Istati Membri jibbenefikaw, bla ?sara g?all-osservanza ta’ dan id-dritt, minn ?erta awtonomija f’dan il-qasam u li, g?aldaqstant, mhumiex obbligati li jadattaw is-sistema fiskali tag?hom g?ad-diversi sistemi ta’ tassazzjoni tal-Istati Membri l-o?ra sabiex, b’mod partikolari, titne??a t-taxxa doppja li tirri?ulta mill-e?er?izzju parallel mill-Istati Membri tal-kompetenzi fiskali tag?hom (ara, f’dan is-sens, is-sentenzi ??itati iktar ’il fuq, Columbus Container Services, punt 51, kif ukoll Block, punt 31).

29 Konsegwentement, it-taxxa doppja allegata minn CIBA, anki jekk jitqies li te?isti, ma tikkostitwix fiha nnifisha, restrizzjoni pprojbita mit-Trattat (ara, f’dan is-sens, is-sentenzi tal-20 ta’ Mejju 2008, Orange European Smallcap Fund, C?194/06, ?abra p. I?3747, punt 42, kif ukoll tas-16 ta’ Lulju 2009, Damseaux, C?128/08, ?abra p. I?6823, punt 27).

30 Madankollu, il-Kummissjoni tal-Komunitajiet Ewropej issostni li l-ITP hija taxxa spe?jali, mi?bura fl-interess tal-impjegati, li hija ekwivalenti g?all-kontribuzzjonijiet dovuti minn min i?addem li kienu s-su??ett tal-kaw?a prin?ipali li tat lok g?as-sentenza tat-23 ta’ Novembru 1999, Arblade *et* (C?369/96 u C?376/96, ?abra p. I?8453).

31 Fil-punt 50 ta’ din is-sentenza, il-Qorti tal-?ustizzja qieset li le?i?lazzjoni nazzjonali li tobbliga lil min jimpjega, meta ja?ixxi b?ala fornitur ta’ servizzi fis-sens tat-Trattat, sabiex i?allas kontribuzzjonijiet ta’ min i?addem lill-fond tal-Istat Membru ospitanti, barra l-kontribuzzjonijiet li huwa kien di?à ?allas lill-fond tal-Istat Membru fejn huwa stabbilit, tikkostitwixxi restrizzjoni fuq il-libertà li ji?u provduti servizzi, peress li dan l-obbligu jwassal g?al spejje? u taxxi amministrattivi u ekonomi?i addizzjonali g?all-impri?i stabbiliti fi Stat Membru ie?or, b’tali mod li dawn l-impri?i, mill-aspett ta’ kompetizzjoni, ma jkunux f’livell ta’ ugwaljanza ma’ persuni li j?addmu li jkunu stabbiliti fl-Istat Membru ospitanti u li g?alhekk huma jistg?u ji?u disswa?i milli jipprovdu servizzi hemmhekk.

32 Issa, b'differenza mill-imsemmija kontribuzzjonijiet, li kellhom jit?allsu g?al kull ?addiem kollokat g?all-finijiet tal-protezzjoni so?jali tieg?u (ara s-sentenza Arblade *et*, i??itata iktar 'il fuq, punti 48, 49 u 80), l-ITP ma tidhirx, hekk kif ?ie rrilevat fil-punti 22 u 24 ta' din is-sentenza, li tit?allas mill-impri?i taxxabbli sabiex ji?i kkonferit vanta?? dirett fuqhom, u wisq inqas fuq l-impjegati tag?hom, i?da titqieg?ed f'fond Statali li jipprovdi g?ajnuna lill-istabbilimenti ta' ta?ri? professjonali fl-Ungerija. G?aldaqstant, l-ITP ma tistax, b'ri?erva g?all-verifika mill-qorti tar-rinviju indikata fl-imsemmi punt 24, ti?i pparagunata mal-kontribuzzjonijiet inkwistjoni fis-sentenza Arblade *et*, i??itata iktar 'il fuq.

33 CIBA u l-Kummissjoni jinvokaw ukoll ?ew? aspetti tal-le?i?lazzjoni dwar l-ITP li, fl-opinjoni tag?hom, jostakolaw il-libertà ta' stabbiliment, b'mod indipendenti mill-e?istenza jew le ta' taxxa doppja.

34 L-ewwel nett, l-obbligu ta' ?las ta' din il-kontribuzzjoni huwa bba?at fuq l-ispejje? tas-salarji totali ta' impri?a li g?andha l-uffi??ju rre?istrat tag?ha fl-Ungerija i?da li g?andha stabbilimenti o?ra barra minn dan l-Istat Membru, filwaqt li huma biss il-?addiema impjegati fit-territorju tag?ha li jistg?u jibbenifikaw mit-ta?ri? iffinanzjat mill-fond Ungeri? g?as-suq tax-xog?ol.

35 It-tieni nett, impri?a li g?andha l-uffi??ju rre?istrat tag?ha fl-Ungerija, i?da li g?andha stabbilimenti o?ra barra minn dan l-Istat Membru, hija obbligata t?allas l-ITP g?all-?addiema li fil-konfront tag?hom huma esklu?i l-possibbiltajiet previsti mid-dritt nazzjonali sabiex jitnaqqas l-ammont gross tal-ITP dovut.

36 Anki kieku l-qorti tar-rinviju ma ressqitx domanda espli?ita rigward dawn i?-?ew? aspetti tal-le?i?lazzjoni nazzjonali inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, mid-de?i?joni tar-rinviju jirri?ulta li, hekk kif huwa indikat fil-punt 11 ta' din is-sentenza, hija tistaqsi dwar il-kompatibbiltà mal-libertà ta' stabbiliment tal-obbligu ta' kumpannija li g?andha l-uffi??ju rre?istrat tag?ha fl-Ungerija li t?allas l-ITP fir-rigward tal-ispejje? tas-salarju ta' ferg?a ta' din il-kumpannija li tinsab fi Stat Membru ie?or. Peress li dawn i?-?ew? aspetti jidhru rilevanti f'dan il-kuntest, g?andhom ji?u e?aminati sabiex ting?ata risposta utli lil din il-qorti.

37 Fir-rigward tal-argument li jipprovdi li l-?addiema impjegati fir-Repubblika ?eka ma jistg?ux jibbenefikaw mit-ta?ri? iffinanzjat mill-fond Ungeri? g?as-suq tax-xog?ol, g?andu ji?i mfakkar li l-Istat Membru fejn jinsab l-uffi??ju rre?istrat ta' impri?a jgawdi, fin-nuqqas ta' ftehim inti? sabiex ti?i evitata t-taxxa doppja, mid-dritt li jintaxxa lil din l-impri?a b'mod globali (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tal-14 ta' Frar 1995, Schumacker, C?279/93, ?abra p. I?225, punt 32, kif ukoll tal-15 ta' Mejju 2008, Lidl Belgium, C?414/06, ?abra p. I?3601, punt 33).

38 L-eventwali nuqqas ta' din il-possibbiltà, g?all-?addiema ta' CIBA impjegati fir-Repubblika ?eka, li jibbenifikaw mill-imsemmija ta?ri?, huwa biss konsegwenza tas-setg?at ta' tassazzjoni u ta' nfiq li g?andha r-Repubblika tal-Ungerija, b'kunsiderazzjoni tal-fatt li, skont id-de?i?joni tar-rinviju, l-ITP ma tid?olx fil-kamp ta' applikazzjoni tal-ftehim imsemmi fil-punt 11 ta' din is-sentenza. G?aldaqstant, tali ?irkustanza ma tikkostitwix, fiha nnifisha, restrizzjoni li tikser il-libertà ta' stabbiliment.

39 Fir-rigward tal-possibbiltajiet ta' kumpannija li tid?ol fil-kamp ta' applikazzjoni tal-li?i tal-2003 li tnaqqas l-ammont gross dovut tal-ITP, mill-osservazzjonijiet ta' CIBA u tal-Gvern Ungeri? jirri?ulta, hekk kif ?ie indikat fil-punt 7 ta' din is-sentenza, li tali kumpannija tista', g?al dan il-g?an, torganizza ta?ri? prattiku, tikkonkludi kuntratt ta' ta?ri? g?all-impjegati tag?ha stess jew tag?ti g?ajnuna g?all-i?vilupp lil stabbiliment ta' tag?lim og?la jew professjonali.

40 Sa fejn tali kumpannija tkun ?adet dawn il-passi b'mod indipendenti mill-obbligu tag?ha li

t?allas l-ITP, li jista' b'mod partikolari jkun il-ka? fir-rigward tal-organizzazzjoni ta' ta?ri? g?all-impjegati tag?ha stess, hemm lok li ti?i kkunsidrata l-possibbiltà li jitnaqqsu l-ispejje? ta' dawn tal-a??ar mill-ammont gross tal-ITP dovut b?ala vanta??.

41 Madankollu, l-osservazzjonijiet ta' CIBA jindikaw li l-possibbiltajiet imsemmija iktar 'il fuq li jitnaqqas l-ammont gross tal-ITP li g?andha tit?allas huma ddefiniti mid-dritt nazzjonali Ungeri?. Waqt is-seduta, kemm din il-parti fil-kaw?a prin?ipali kif ukoll il-Gvern Ungeri? irrilevaw li s-servizzi ta' ta?ri? hekk organizzati g?andhom ise??u fit-territorju Ungeri?. Skont CIBA, anki jekk il-persunal impjegat fil-ferg?a tag?ha fir-Repubblika ?eka mhuwiex esklu? milli jipparte?ipa f'dan it-ta?ri?, tali parte?ipazzjoni tkun tinvolvi spejje? addizjonali marbuta, b'mod partikolari, ma' spejje? ta' vja??ar, u fid-dawl tad-differenzi bejn is-sistemi ta' ta?ri? Ungeri? u ?eki, ma jkollha ebda utilità.

42 Hija l-qorti tar-rinviju li g?andha tivverifika l-partikolaritajiet tas-sistema evokati fit-tliet punti pre?edenti, kif ukoll l-effetti pratti?i tag?hom. Bla ?sara g?al din il-verifika, jidher li l-possibbiltajiet previsti mid-dritt Ungeri?, g?al kumpannija b?ar-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali, li tnaqqas l-ammont gross tal-ITP li g?andha tit?allas ma jistg?ux japplikaw fil-prattika fir-rigward ta' stabbiliment li jinsab fi Stat Membru ie?or.

43 F'tali ipote?i, is-sitwazzjoni ta' kumpannija li g?andha l-uffi??ju rre?istrat tag?ha fl-Ungerija u li g?andha stabbiliment fi Stat Membru ie?or hija, f'dak li jirrigwarda l-vanta?? identifikat fil-punt 40 ta' din is-sentenza, inqas vanta??ju?a minn dik ta' kumpannija li tillimita l-attività tag?ha g?at-territorju Ungeri? biss (ara, b'analo?ija, is-sentenzi ??itati iktar 'il fuq, Lidl Belgium, punt 25, u Filipiak, punt 67).

44 B'hekk, id-diffikultà, fil-prattika, g?al kumpannija li g?andha l-uffi??ju rre?istrat tag?ha fl-Ungerija li tinvoka, fir-rigward ta' stabbiliment li jinsab fi Stat Membru ie?or, mezzi previsti mil-le?i?lazzjoni Ungeri?a sabiex tnaqqas l-ammont gross tal-ITP dovuta tista', sa fejn din ti?i kkonfermata mill-qorti tar-rinviju, tiddiswadi lil din il-kumpannija milli tapprofitta mil-libertà ta' stabbiliment prevista fl-Artikoli 43 KE u 48 KE u tikkostitwixxi restrizzjoni g?al din il-libertà (ara, b'analo?ija, is-sentenza Filipiak, i??itata iktar 'il fuq, punt 71 u l-?urisprudenza ??itata).

45 Skont il-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja, mi?ura restrittiva tal-libertajiet fundamentali ggarantiti mit-Trattat tista' ti?i a??ettata biss jekk tkun i??ustifikata minn ra?unijiet imperattivi ta' interess ?enerali. I?da hemm b?onn ukoll, f'tali ipote?i, li l-applikazzjoni ta' tali mi?ura tkun tista' ti?gura t-twettiq tal-g?an imfittex minnha u li ma tmurx lil hinn minn dak li huwa ne?essarju sabiex jinkiseb dan il-g?an (ara b'mod partikolari, is-sentenza tas-16 ta' Ottubru 2008, Renneberg, C?527/06, ?abra p. I?7735, punt 81).

46 Issa, l-ebda ?ustifikazzjoni eventwali ma ?iet invokata mill-Gvern Ungeri? u lanqas ikkunsidrata mill-qorti tar-rinviju.

47 F’kull ka?, g?andu ji?i kkonstatat li restrizzjoni b?al dik identifikata fil-punt 44 ta’ din is-sentenza ma tistax ti?i ??ustifikata mill-?tie?a li ti?i kkonservata l-koerenza ta’ sistema b?al dik tal-ITP inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali. Sabiex argument ibba?at fuq tali ?ustifikazzjoni jkun jista’ jirnexxi, il-Qorti tal-?ustizzja te?i?i rabta diretta bejn il-vanta?? inkwistjoni u l-kumpens ta’ dak il-vanta?? permezz ta’ impo?izzjoni fiskali partikolari, fejn din in-natura diretta ta’ din ir-rabta g?andha ti?i evalwata fid-dawl tal-g?an tal-le?i?lazzjoni inkwistjoni (ara, f’dan is-sens, is-sentenza tas-17 ta’ Settembru 2009, Glaxo Wellcome, C?182/08, ?abra p. I?8591, punt 78 u l-?urisprudenza ??itata). Fil-kaw?a prin?ipali, it-te?id inkunsiderazzjoni, g?al kumpannija li g?andha l-uffi??ju rre?istrat tag?ha fl-Ungerija, tal-ammont kollu tas-salarji li jirrigwardaw stabbiliment li jinsab fi Stat Membru ie?or, ma tidhirx li hija kkumpensata minn ebda possibbiltà, fil-prattika, g?al din il-kumpannija li tibbenefika mill-mezzi previsti mil-le?i?lazzjoni Ungeri?a sabiex jitnaqqas l-ammont gross tal-ITP dovut fir-rigward tal-ispejje? ta’ ta?ri? im?arrba f’tali stabbiliment.

48 Barra minn hekk, mill-Artikolu 8(1) tal-li?i tal-2003 kif ukoll mill-osservazzjonijiet tal-Gvern Ungeri? jirri?ulta li s-sistema tal-ITP g?andha b?ala g?an li ttejjeb il-livell ta’ ta?ri? tal-impjegati fis-suq tax-xog?ol Ungeri?. F’dan ir-rigward, huwa minnu li tnaqqis tal-ammont gross tal-ITP li g?andu jit?allas mill-ispejje? ta’ ta?ri? im?allsa barra mit-territorju Ungeri? jista’ jwassal g?al tnaqqis tad-d?ul inti? sabiex jitwettaq dan il-g?an. Madankollu, tali kunsiderazzjoni hija ta’ natura purament ekonomika u g?aldaqstant, skont ?urisprudenza stabbilita, ma tistax tikkostitwixxi ra?uni imperattiva ta’ interess ?enerali (ara, f’dan is-sens, is-sentenzi tal-21 ta’ Novembru 2002, X u Y, C?436/00, ?abra p. I?10829, punt 50, kif ukoll Glaxo Wellcome, i??itata iktar ’il fuq, punt 82).

49 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet imsemmija iktar ’il fuq, hemm lok li r-risposta g?ad-domanda mag?mula tkun fis-sens li l-Artikoli 43 KE u 48 KE jipprojbixxu le?i?lazzjoni ta’ Stat Membru li abba?i tag?ha, impri?a li g?andha l-uffi??ju rre?istrat tag?ha f’dan l-Istat hija obbligata t?allas imposta b?all-ITP li l-ammont tag?ha huwa kkalkolat fuq il-ba?i tal-ispejje? tas-salarji, inklu?i dawk ta’ ferg?a ta’ din l-impri?a stabbilita fi Stat Membru ie?or jekk, fil-prattika, tali impri?a hija preklu?a, fir-rigward ta’ tali ferg?a, milli tibbenefika mill-possibbiltajiet previsti minn din il-le?i?lazzjoni li tnaqqas l-imsemmija imposta jew li jkollha a??ess g?alihom.

Fuq l-ispejje?

50 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-Tielet Awla) taqta’ u tidde?iedi:

L-Artikoli 43 KE u 48 KE jipprojbixxu le?i?lazzjoni ta’ Stat Membru li abba?i tag?ha, impri?a li g?andha l uffi??ju rre?istrat tag?ha f’dan l-Istat hija obbligata t?allas imposta b?all-imposta fuq it-ta?ri? professjonali li l-ammont tag?ha huwa kkalkolat fuq il-ba?i tal-ispejje? tas-salarji, inklu?i dawk ta’ ferg?a ta’ din l-impri?a stabbilita fi Stat Membru ie?or jekk, fil-prattika, tali impri?a hija preklu?a, fir-rigward ta’ tali ferg?a, milli tibbenefika mill-possibbiltajiet previsti minn din il-le?i?lazzjoni li tnaqqas l-imsemmija iposta jew li jkollha a??ess g?alihom.

Firem

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