

Kawża C-337/08

X Holding BV

vs

Staatssecretaris van Financiën

(talba għal deċiżjoni preliminari mressqa mill-Hoge Raad der Nederlanden)

“Artikoli 43 KE u 48 KE — Leżenja fiskali — Taxxa fuq il-kumpanniji — Unità fiskali komposta minn kumpannija parent residenti u minn sussidjarja jew sussidjarji residenti — Intaxxar tal-profitti fil-livell tal-kumpannija parent — Esklużjoni tas-sussidjarji mhux residenti”

Sommarju tas-sentenza

*Moviment liberu tal-persuni — Libertà ta' stabbiliment — Leżenja fiskali — Taxxa fuq il-kumpanniji*

*(Artikoli 43 KE u 48 KE)*

L-Artikoli 43 KE u 48 KE ma jipprekludux il-leżenja ta' Stat Membru li tagħti lil kumpannija parent il-possibbiltà li tistabbilixxi entità fiskali waħda mas-sussidjarja residenti tagħha, iċda li tipprekludi l-istabbiliment ta' tali entità fiskali waħda fil-każ ta' sussidjarja mhux residenti meta l-profitti ta' din tal-aħħar ma jkunux suġġetti għal-liżi fiskali ta' dan l-Istat Membru.

Il-fatt li kumpannija parent li għandha sussidjarja stabbilita fi Stat Membru ieor tiżi eskluża minn dan il-vantażżertament jikkostitwixxi restrizzjoni għal-libertà ta' stabbiliment tagħha, peress li dan jista' jirrendi inqas attraenti l-eżerizzju, min-naħa tal-kumpannija parent tal-libertà ta' stabbiliment tagħha, billi jiddiswadiha milli tistabbilixxi sussidjarji fi Stati Membri oħra. F'dan ir-rigward, is-sitwazzjoni ta' kumpannija parent residenti li tixtieq tiffirma entità fiskali waħda ma' sussidjarja residenti u dik ta' kumpannija parent residenti li tixtieq tiffirma entità fiskali waħda ma' sussidjarja mhux residenti huma, fid-dawl tal-għan ta' tali sistema fiskali, oġġettivament paragunabbli peress li t-tnejn li huma jfittxu li jibbenefikaw mill-vantażżi ta' din is-sistema li tippermetti, b'mod partikolari, li l-profitti u t-telf tal-kumpanniji integrati fl-entità fiskali waħda jiżu kkonsolidati fil-livell tal-kumpannija parent u li t-tranżazzjonijiet imwettqa fi dan il-grupp jibqgħu ta' natura fiskalment newtrali.

Madankollu, sistema fiskali b'għal din hija oġġustifikata fid-dawl tal-żtieġa li jiżi m'ares it-tqassim tas-setgħa ta' tassazzjoni fost l-Istati Membri. Fil-fatt, peress li l-kumpannija parent tista' liberalment tiddeżiedi li tiffirma entità fiskali mas-sussidjarja tagħha u daqstant liberament tiddeżiedi li xxolji din l-entità minn sena għall-oħra, il-possibbiltà li ma' din l-entità fiskali tiżi inkluża sussidjarja mhux residenti tkun t'fisser li l-kumpannija parent titgħalla libera li tagħmel is-sistema fiskali applikabbli għat-telf ta' din is-sussidjarja u l-post ta' fejn dan it-telf għandu jittieged inkunsiderazzjoni. Peress li l-kompożizzjoni tal-entità fiskali tista' tinbidel b'dan il-mod, il-fatt li tiżi ammessa l-possibbiltà li sussidjarja mhux residenti tiżi inkluża fiha jkollu l-konsegwenza li l-kumpannija parent titgħalla tagħmel liberament l-Istat Membru fejn hija tinvoka t-telf ta' din is-sussidjarja.

Fir-rigward tan-natura proporzjonali tal-imsemmija sistema fiskali, il-fatt li Stat Membru jiddeżiedi li jażetta t-tpaġija temporanja tat-telf ta' stabbiliment permanenti barrani fl-Istat tal-uffiżju rreżistrat tal-impriża ma jfissirx li huwa għandu jestendi din il-possibbiltà fil-konfront tas-sussidjarji mhux

residenti ta' kumpannija parent residenti. L-istabilimenti permanenti stabbiliti fi Stat Membru ie?or u s-sussidjarji mhux residenti effettivament mhumiex f'sitwazzjoni paragonabbli f'dak li jirrigwarda t-tqassim tas-setg?a ta' tassazzjoni kif jirri?ulta minn ftehim dwar ?elsien minn taxxa doppja, filwaqt li s-sussidjarja, li hija persuna ?uridika awtonoma, hija kompletament su??etta g?at-taxxa f'dak l-Istat, li huwa parti g?al ftehim b?al dan, fejn din g?andha l-uffi??ju rre?istrat tag?ha, filwaqt li stabbiliment permanenti stabbilit fi Stat Membru ie?or jibqa', b?ala prin?ipju u parzjalment, su??ett g?all-?urisdizzjoni fiskali tal-Istat Membru ta' ori?ini. G?aldaqstant, il-libertà mog?tija mit-tieni sentenza tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 43 KE lill-operaturi ekonomi?i li jag??lu l-iktar forma legali approprjata g?all-e?er?izzju tal-attivitajiet tag?hom fi Stat Membru ie?or ma g?andhiex tkun limitata b'dispo?izzjonijiet fiskali diskriminatorji. Madankollu, l-Istat Membru ta' ori?ini jibqa' liberu li jiddetermina l?kundizzjonijiet u l-livell ta' taxxa tad-diversi forom ta' stabbilimenti tal-kumpanniji nazzjonali li joperaw f'pajji? barrani, bil-kundizzjoni li jag?tihom trattament li ma jkunx diskriminatorju meta mqabbel ma' dak mog?ti lil stabbilimenti nazzjonali paragonabbli. Peress li l-istabilimenti permanenti stabbiliti fi Stat Membru ie?or u s-sussidjarji mhux residenti ma jinsabux f'sitwazzjoni paragonabbli f'dak li jirrigwarda t-tqassim tas-setg?a ta' tassazzjoni, konsegwentement, l-Istat Membru ta' ori?ini mhuwiex marbut li fil-konfront tal-kumpanniji sussidjarji mhux residenti japplika l-istess sistema fiskali li huwa japplika fil-konfront tal-istabilimenti permanenti barranin. G?aldaqstant, is?sistema fiskali inkwistjoni g?andha ti?i kkunsidrata b?ala proporzjonata mal-g?anijiet imfittxija minnha.

(ara l-punti 19, 24, 31-33, 37-40, 42, 43 u d-dispo?ittiv)

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

25 ta' Frar 2010 (\*)

“Artikoli 43 KE u 48 KE – Le?i?lazzjoni fiskali – Taxxa fuq il-kumpanniji – Unità fiskali komposta minn kumpannija parent residenti u minn sussidjarja jew sussidjarji residenti – Intaxxar tal-profitti fil-livell tal-kumpannija parent – Esklu?joni tas-sussidjarji mhux residenti”

Fil-Kaw?a C?337/08,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skont l-Artikolu 234 KE, imressqa mill-Hoge Raad der Nederlanden (il-Pajji?i l-Baxxi), permezz ta' de?i?joni tal-11 ta' Lulju 2008, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fil-21 ta' Lulju 2008, fil-pro?edura

### **X Holding BV**

vs

**Staatssecretaris van Financiën,**

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

komposta minn J.?C. Bonichot (Relatur), President tar-Raba' Awla, li qed ja?ixxi b?ala President tat-Tieni Awla, C. W. A. Timmermans, K. Schieman, P. K?ris u L. Bay Larsen, Im?allfin,

Avukat ġenerali: J. Kokott,

Reġistratur: M. Ferreira, Amministratur Prinċipali,

wara li rat il-proċedura bil-miktub u wara s-seduta tal-25 ta' Ġunju 2009,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

- għal X Holding BV, minn F. A. Engelen u S. C. W. Douma, belastingadviseurs,
- għall-Gvern Olandiż, minn C. M. Wissels u M. Noort u kif ukoll minn D. J. M. de Grave, b'ala aġenti,
- għall-Gvern Ġermaniż, minn M. Lumma, C. Blaschke u B. Klein, b'ala aġenti,
- għall-Gvern Spanjoli, minn M. Muñoz Pérez u B. Plaza Cruz, b'ala aġenti,
- għall-Gvern Franċiż, minn G. de Bergues u J.-C. Gracia, b'ala aġenti,
- għall-Gvern Portugiż, minn L. Inez Fernandes u J. Menezes Leitão, b'ala aġenti,
- għall-Gvern Svediż, minn A. Falk, S. Johannesson u K. Petkovska, b'ala aġenti,
- għall-Gvern tar-Renju Unit, minn H. Walker, b'ala aġent, assistita minn M. Gray, barrister,
- għall-Kummissjoni tal-Komunitajiet Ewropej, minn R. Lyal u W. Roels, b'ala aġenti,

wara li semgħet il-konklużjonijiet tal-Avukat ġenerali, ippreżentati fis-seduta tad-19 ta' Novembru 2009,

tagħti l-preżenti

## **Sentenza**

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikoli 43 KE u 48 KE.

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' kawża bejn il-kumpannija X Holding BV (iktar 'il quddiem "X Holding"), kumpannija b'kapital azzjonarju stabbilita fil-Pajjiżi l-Baxxi u l-amministrazzjoni fiskali Olandiża fir-rigward tar-rifjut ta' din tal-ażżar li tagħtiha l-possibbiltà li tiffirma entità fiskali waħda ma sussidjarja mhux residenti.

## **Il-kuntest ġuridiku**

*Il-ftehim dwar l-elsien minn taxxa doppja konkluz bejn ir-Renju tal-Belġju u r-Renju tal-Pajjiżi l-Baxxi*

3 Il-ftehim tal-5 ta' Ġunju 2001 bejn ir-Renju tal-Belġju u r-Renju tal-Pajjiżi l-Baxxi dwar l-elsien minn taxxa doppja u l-prevenzjoni tal-evażjoni fiskali fil-qasam tat-taxxi fuq id-d'ul u fuq il-?id (iktar 'il quddiem il-"ftehim dwar l-elsien minn taxxa doppja") jistipula fl-Artikolu 7(1) tiegħu, skont il-mudell ta' ftehim tal-Organizzazzjoni għall-Kooperazzjoni u l-Ivilupp Ekonomiku (OECD):

"Il-profitti ta' impriża fi Stat kontraenti jistgħu jiġu ntaxxati biss f'dak l-Istat, sakemm l-impriża ma teqer?itax l-attività tagħha fl-Istat kontraenti l-ieqor permezz ta' stabbiliment permanenti li jkun jinsab hemmhekk. Jekk l-impriża teqer?ita l-attività tagħha b'dan il-mod, il-profitti tal-impriża

g?andhom ji?u ntaxxatti fl-Istat l-ie?or i?da biss sa fejn huma jkunu imputabbli lil dak l-istabiliment permanenti”.

4 Meta persuna taxxabli stabbilita fil-Pajji?i l-Baxxi tir?ievi d?ul li, skont l-Artikolu 7 tal-ftehim dwar ?elsien minn taxxa doppja, huwa taxxabli fil-Bel?ju, ir-Renju tal-Pajji?i l-Baxxi, skont l-Artikolu 23(2) ta’ dan l-istess ftehim, g?andu jag?ti, fir-rigward ta’ dawn l-elementi ta’ d?ul, tnaqqis tat-taxxa dovuta skont id-dispo?izzjonijiet tal-le?i?lazzjoni Olandi?a dwar ?elsien minn taxxa doppja.

*Il-le?i?lazzjoni Olandi?a*

5 L-Artikolu 15 tal-li?i tal-1969 dwar it-taxxa tal-kumpanniji, jipprovdi:

“1. Meta persuna taxxabli (il-kumpannija parent) tkun ekonomikament u ?uridikament proprjetarja ta’ mill-inqas 95 % mill-kapital nominali m?allas ta’ persuna taxxabli o?ra (is-sussidjarja), i?-?ew? persuni taxxabli g?andhom ji?u ntaxxati, fuq talba tag?hom, b?allikieku jiffirmaw entità wa?da, ji?ifieri b?allikieku l-attivitajiet u l-?id tas-sussidjarja kienu jiffirmaw parti integrali mill-attivitajiet u mill-?id tal-kumpannija parent. It-taxxa g?andha tin?abar ming?and il-kumpannija parent. G?aldaqstant, il-persuni taxxabli jitqiesu flimkien b?ala entità fiskali. Diversi sussidjarji jistg?u jiffirmaw parti mill-istess entità fiskali.

[...]

3. L-ewwel paragrafu huwa applikabbli biss jekk:

[...]

b. g?all-kalkolu tal-profitti, ikunu japplikaw l-istess dispo?izzjonijiet fir-rigward ta?-?ew? persuni taxxabli;

c. i?-?ew? persuni taxxabli huma stabbiliti fil-Pajji?i l-Baxxi u, fil-ka? fejn il-li?i li tistabbilixxi s-sistema fiskali tar-Renju [(Belastingregeling voor het Koninkrijk)] jew ftehim dwar ?elsien minn taxxa doppja jkunu applikabbli fir-rigward ta’ persuna taxxabli, din tal-a??ar hija wkoll ikkunsidrata, skont din is-sistema jew dan il-ftehim, b?ala stabbilita fil-Pajji?i l-Baxxi;

[...]

4. B’deroga mill-Artikolu 15(3)(b) u permezz ta’ mi?ura amministrattiva ?enerali, jistg?u ji?u stabbiliti regoli li jippermettu li persuni taxxabli li fir-rigward tag?hom ma japplikawx l-istess dispo?izzjonijiet g?ad-determinazzjoni tal-profitt jiffirmaw, minkejja dan, entità fiskali. Barra minn dan, b’deroga mill-Artikolu 15(3)(c), persuna taxxabli li, abba?i tal-le?i?lazzjoni nazzjonali tag?ha jew tal-li?i li tistabbilixxi s-sistema fiskali tar-Renju, jew sa?ansitra ta’ ftehim dwar ?elsien minn taxxa doppja, mhijiex stabbilita fil-Pajji?i l-Baxxi i?da topera impri?a permezz ta’ stabbiliment permanenti fil-Pajji?i l-Baxxi tista’, ta?t il-kundizzjonijiet stabbiliti permezz ta’ mi?ura amministrattiva ?enerali, tiffirma parti minn entità fiskali sakemm is-setg?a ta’ tassazzjoni tal-profitti li ?ejjin minn din l-impri?a tkun ?iet attribwita lill-Pajji?i l-Baxxi abba?i tal-li?i li tistabbilixxi s-sistema fiskali tar-Renju jew ta’ ftehim dwar ?elsien minn taxxa doppja, u jekk:

a. il-post tal-amministrazzjoni effettiva ta’ din il-persuna taxxabli jinstab fl-Antilli Olandi?i, f’Aruba, fi Stat Membru tal-Unjoni Ewropea jew fi Stat li fir-rigward tieg?u jkun applikabbli ftehim dwar ?elsien minn taxxa doppja konkluz mal-Pajji?i l-Baxxi, li jipprovdi l-projbizzjoni ta’ diskriminazzjoni tal-istabilimenti permanenti;

b. il-persuna taxxabli kkontemplata fl-Artikolu 15(4)(a) hija kumpannija pubblika ta’

responsabbiltà limitata jew kumpannija ta' responsabbiltà limitata, jew korp li min-natura u mill-kostituzzjoni tiegħu huwa paragonabbli, u

c. meta l-persuna taxxabli kkontemplata fl-Artikolu 15(4)(a) tiffirma parti minn entità fiskali inkwantu kumpannija parent, il-holding fis-sussidjarja msemmi fl-Artikolu 15(1) jkun jiffirma parti mill-?id tal-istabiliment permanenti li din il-kumpannija parent għanda fil-Pajji?i l-Baxxi.

[...]"

### **Il-kawża prin?ipali u d-domanda preliminari**

6 X Holding, stabbilita fil-Pajji?i l-Baxxi, hija l-azzjonista wa?danija tal-kumpannija F, stabbilita fil-Bel?ju skont id-dritt ta' dan il-pajji?, u li mhijiex su?etta għat-taxxa tal-kumpanniji fil-Pajji?i l-Baxxi.

7 It-tnejn li huma talbu biex jitqiesu b?ala entità fiskali wa?da fis-sens tal-Artikolu 15(1) tal-li?i Olandi?a tal-1969 dwar it-taxxa tal-kumpanniji. It-talba tagħhom in?a?det mill-amministrazzjoni fiskali Olandi?a min?abba li l-kumpannija F mhijiex stabbilita fil-Pajji?i l-Baxxi, b'kuntrast ma dak li je?i?i l-Artikolu 15(3)(c) ta' din il-li?i.

8 Ir-rikorrenti fil-kawża prin?ipali ressqet rikors kontra din id-de?i?joni ta' ?a?da quddiem il-Rechtbank te Arnhem (tribunal ta' Arnhem) li min-na?a tiegħu kkonferma l-imsemmija de?i?joni billi għamel riferiment, b'mod partikolari, għas-sentenza tat-13 ta' Di?embru 2005, Marks & Spencer (C?446/03, ?abra p. l?10837).

9 X Holding appellat fuq punt ta' li?i quddiem il-Hoge Raad der Nederlanden (Qorti Suprema tal-Pajji?i l-Baxxi). Din tal-a??ar idde?idiet li tissospendi l-pro?eduri u li tagħmel lill-Qorti tal-?ustizzja d-domanda preliminari segwenti:

“L-Artikolu 43 KE, moqri flimkien mal-Artikolu 48 KE, għandu jkun interpretat fis-sens li dan jipprekludi li l-le?i?lazzjoni nazzjonali ta' Stat Membru [...], skont liema kumpannija parent u s-sussidjarja tagħha jistgħu jagħ?lu li t-taxxa tkun mi?bura fil-konfront tagħhom ming?and il-kumpannija parent stabbilita f'dan l-Istat Membru daqs li kieku kienu persuna taxxabli wa?da, tirriserva din l-għala lill-kumpanniji li, għat-tassazzjoni tal-profitti tagħhom, jaqgħu ta?t il-?urisidizzjoni fiskali tal-Istat Membru inkwistjoni?”

### **Fuq it-talba għall-ftu? mill-?did tal-pro?edura orali**

10 Permezz ta' att ippre?entat fir-Re?istru tal-Qorti tal-?ustizzja fit-2 ta' Di?embru 2009, X Holding talbet lill-Qorti tal-?ustizzja tordna l-ftu? mill-?did tal-pro?edura orali skont l-Artikolu 61 tar-Regoli tal-Pro?edura. Skont din il-kumpannija, il-konklu?jonijiet tal-Avukat ?enerali huma bba?ati fuq interpretazzjoni ?baljata tad-dritt fiskali nazzjonali u internazzjonali Olandi?.

11 Mill-?urisprudenza jirri?ulta li l-Qorti tal-?ustizzja tista' *ex officio* jew fuq proposta tal-Avukat ?enerali, jew anki fuq talba tal-partijiet, tordna l-ftu? mill-?did tal-pro?edura orali, skont l-Artikolu 61 tar-Regoli tal-Pro?edura tagħha, jekk tqis li ma għandhiex informazzjoni bi??ejjed jew li l-kawża għandha ti?i de?i?a abba?i ta' argument li ma ?iex diskuss bejn il-partijiet (ara, b'mod partikolari, is-sentenza tas-16 ta' Di?embru 2008, Cartesio, C?210/06, ?abra p. l?9641, punt 46).

12 Madankollu, id-dritt Olandi? applikabbli fil-kawża prin?ipali ?ie espost u kkumentat fl-osservazzjonijiet bil-miktub u orali ppre?entati quddiem il-Qorti tal-?ustizzja. F'dawn i?-?irkustanzi, il-Qorti tal-?ustizzja tikkunsidra li għandha l-elementi kollha me?tie?a sabiex tirrispondi għad-domandi magħmula mill-qorti tar-rinviju.

13 Barra minn hekk, mhuwiex allegat li din il-kawża għandha tiġi deġiż abbażi ta' argument li ma jkollx diskuss quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja.

14 Konsegwentement, wara li nstema' l-Avukat Ġenerali, it-talba għall-ftuq mill-Ġdid tal-proċedura orali għandha tiġi miżżuda.

### **Fuq id-domanda preliminari**

15 Permezz tad-domanda preliminari tagħha l-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi jekk l-Artikoli 43 KE u 48 KE jipprekludux leżijazzjoni ta' Stat Membru li tagħti lil kumpannija parent il-possibbiltà li tistabbilixxi entità fiskali waħda mas-sussidjarja residenti tagħha, iċda li tipprekludi l-istabbiliment ta' tali entità fiskali waħda fil-każ ta' sussidjarja mhux residenti meta l-profitti ta' din tal-ażar mhumiex sużetti għall-impjor fiskali ta' dan l-Istat Membru.

16 Għandu jittfakkar li skont l-urisprudenza stabbilita, għalkemm it-tassazzjoni diretta taqa' ta' il-kompetenza tal-Istati Membri, dawn tal-ażar għandhom madankollu jeżerċitaw din il-kompetenza fl-osservanza tad-dritt Komunitarju (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi Marks & Spencer, iċtitata iktar 'il fuq, punt 29; tat-12 ta' Diċembru 2006, Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation, C-374/04, ġabra p. I-11673, punt 36, kif ukoll tas-17 ta' Settembru 2009, Glaxo Wellcome, C-182/08, ġabra p. I-8591, punt 34).

17 Il-libertà ta' stabbiliment, rikonoxxuta mill-Artikolu 43 KE, li tagħti liż-żittadini Komunitarji kemm id-dritt li jibdeu u jeżerċitaw attivitajiet b'ala persuna li ta'dem għal rasa, kif ukoll dak li jikkostitwixxu u jmxex impriżi ta' t l-istess kundizzjonijiet li l-leżijazzjoni tal-Istat Membru ta' stabbiliment tipprovdi għa'żittadini ta' dan l-istess Stat, tinkludi, skont l-Artikolu 48 KE, għall-kumpanniji stabbiliti skont il-leżijazzjoni ta' Stat Membru u li jkollhom l-uffiżju rreżistrat jew it-tmexxija ġentrali jew is-sede prinċipali ġewwa l-Komunità Ewropea, id-dritt li jeżerċitaw l-attività tagħhom fl-Istat Membru kkonġernat permezz ta' sussidjarja, ta' fergħa jew ta' aġenzija (ara, b'mod partikolari, is-sentenza tal-21 ta' Settembru 1999, Saint-Gobain ZN, C-307/97, ġabra p. I-6161, punt 35, kif ukoll Marks & Spencer, iċtitata iktar 'il fuq, punt 30).

18 F'dan ir-riġward, il-possibbiltà li d-dritt Olandiż jagħti lill-kumpanniji parent residenti u lis-sussidjarji residenti tagħhom li jiżu ntaxxati b'allikieku kienu jiffirmaw entità fiskali waħda, jiġifieri li jkunu sużetti għal sistema ta' integrazzjoni fiskali, tikkostitwixxi vantażż għall-kumpanniji kkonġernati. Din is-sistema tippermetti, b'mod partikolari, li l-profitti u t-telf tal-kumpanniji integrati fl-entità fiskali jiżu kkonsolidati fil-livell tal-kumpannija parent u li t-tranżazzjonijiet imwettqa fi dan il-grupp jibqgħu ta' natura fiskalment newtrali.

19 Il-fatt li kumpannija parent li għandha sussidjarja stabbilita fi Stat Membru ieżor tiġi eskluża minn dan il-vantażż jista' jirrendi inqas attraenti l-eżerċizzju, min-naġa ta' din il-kumpannija, tal-libertà ta' stabbiliment tagħha billi jiddiswadiha milli tistabbilixxi sussidjarji fi Stati Membri oħra.

20 Sabiex tali trattament differenti jkun kompatibbli mad-dispożizzjonijiet tat-Trattat KE dwar il-libertà ta' stabbiliment, dan għandu jkun jikkonġerna sitwazzjonijiet li mhumiex ożettivament paragunabbli jew ikun iżustifikat minn raġuni imperattiva ta' interess ġenerali (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-12 ta' Diċembru 2006, Test Claimants in the FII Group Litigation, C-446/04, ġabra p. I-11753, punt 167).

21 Il-Gvernijiet tal-Pajjiżi l-Baxxi, tal-ġermanja u tal-Portugall isostnu li dawn iż-żewġ sitwazzjonijiet mhumiex ożettivament paragunabbli peress li s-sussidjarji residenti u s-sussidjarji mhux residenti mhumiex, fid-dawl ta' sistema fiskali b'għal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, f'sitwazzjonijiet fiskali paragunabbli. Huma b'mod partikolari jsostnu li s-sussidjarja li għandha l-

uffi??ju rre?istrat tag?ha fi Stat Membru ie?or ma taqax ta?t il-?urisdizzjoni fiskali tal-Istat tal-uffi??ju rre?istrat tal-kumpannija parent, b'tali mod li ma tistax ti?i integrata f'entità fiskali su??etta g?at-taxxa f'dan l-a??ar Stat.

22 F'dan ir-rigward, mill-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja jirri?ulta li l-paragunabbiltà ta' sitwazzjoni Komunitarja ma sitwazzjoni interna g?andha ti?i e?aminata fid-dawl tal-g?an imfittex mid-dispo?izzjonijiet nazzjonali inkwistjoni (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-18 ta' Lulju 2007, Oy AA, C?231/05, ?abra p. l?6373, punt 38).

23 G?andu ji?i kkonstatat li, g?alkemm fid-dritt fiskali r-residenza tal-persuni taxxabli tikkostitwixxi fattur li jista' ji??ustifika regoli nazzjonali li jimplikaw trattament differenti bejn persuni taxxabli residenti u persuni taxxabli mhux residenti, madankollu, dan mhux dejjem ikun il-ka?. Fil-fatt, jekk ji?i ammess li l-Istat Membru ta' stabbiliment jista' f'kull ka? japplika trattament differenti min?abba l-fatt biss li l-uffi??ju rre?istrat ta' kumpannija jinsab fi Stat Membru ie?or, l-Artikolu 43 KE jitlef is-sinjifikat tieg?u (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tat-28 ta' Jannar 1986, Il-Kummissjoni vs Franza, 270/83, ?abra p. 273, punt 18, kif ukoll Marks & Spencer, i??itata iktar 'il fuq, punt 37).

24 Is-sitwazzjoni ta' kumpannija parent residenti li tixtieq tiffirma entità fiskali wa?da ma sussidjarja residenti u dik ta' kumpannija parent residenti li tixtieq tiffirma entità fiskali wa?da ma sussidjarja mhux residenti huma, fid-dawl tal-g?an ta' sistema fiskali b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, o??ettivament paragunabbli peress li t-tnejn li huma jfittxu li jibbenefikaw mill-vanta??i ta' din is-sistema li tippermetti, b'mod partikolari, li l-profitti u t-telf tal-kumpanniji integrati fl-entità fiskali wa?da ji?u kkonsolidati fil-livell tal-kumpannija parent u li t-tran?azzjonijiet imwettqa fi ?dan il-grupp ikunu ta' natura fiskalment newtra.

25 G?andu ji?i e?aminat jekk trattament differenti b?al dak inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali huwix i??ustifikat minn ra?uni imperattiva ta' interess ?enerali.

26 Sabiex ikun i??ustifikat, dan it-trattament differenti g?andu jkun jista' jiggarrantixxi t-twertieq tal-g?an invokat u ma jmurx lil hinn minn dak li huwa ne?essarju sabiex dan l-g?an jintla?aq (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tal-15 ta' Mejju 1997, Futura Participations u Singer, C?250/95, ?abra p. l?2471, punt 26; tal-11 ta' Marzu 2004, de Lasteyrie du Saillant, C?9/02, ?abra p. l?2409, punt 49, kif ukoll Marks & Spencer, i??itata iktar 'il-fuq, punt 35).

27 Il-Gvernijiet li ppre?entaw osservazzjonijiet quddiem il-Qorti tal-?ustizzja jsostnu li t-trattament differenti inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali huwa ??ustifikat sabiex ji?i m?ares, b'mod partikolari, it-tqassim tas-setg?a ta' tassazzjoni fost l-Istati Membri.

28 F'dan ir-rigward, g?andu jtifakkur li l-?arsien tat-tqassim tas-setg?a ta' tassazzjoni bejn l-Istati Membri jista' jirrendi ne?essarja l-applikazzjoni, g?all-attivitajiet ekonomi?i ta' kumpanniji stabbiliti f'wie?ed minn dawn l-Istati, biss tar-regoli fiskali ta' dan l-Istat, kemm fir-rigward tal-profitti kif ukoll tal-telf (ara s-sentenzi Marks & Spencer, i??itata iktar 'il fuq, punt 45, kif ukoll tal-15 ta' Mejju 2008, Lidl Belgium C?414/06, ?abra p. l?3601, punt 31).

29 Fil-fatt, il-fatt li l-kumpanniji jing?ataw il-possibbiltà li jag??lu jekk it-telf tag?hom jitte?idx inkunsiderazzjoni fl-Istat Membru fejn huma stabbiliti jew inkella fi Stat Membru ie?or jikkomprometti kunsiderevolment it-tqassim ibbilan?jat tas-setg?a ta' tassazzjoni bejn l-Istati Membri, peress li l-ba?i taxxabli ti?died fl-ewwel Stat u tonqos fit-tieni wie?ed, skont it-telf ittrasferit (ara s-sentenzi ??itata iktar 'il fuq, Marks & Spencer, punt 46 ; Oy AA, punt 55 kif ukoll Lidl Belgium, punt 32).

30 Dan jg?odd ukoll fir-rigward ta' sistema ta' integrazzjoni fiskali b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a

prin?ipali.

31 Peress li l-kumpannija parent tista' liberalment tidde?iedi li tiffirma entità fiskali mas-sussidjarja tag?ha u daqstant liberament tidde?iedi li xxolji din l-entità minn sena g?all-o?ra, il-possibbiltà li ma' din l-entità fiskali ti?i inklu?a sussidjarja mhux residenti tkun tfisser li l-kumpannija parent tit?alla libera li tag??el is-sistema fiskali applikabbli g?at-telf ta' din is-sussidjarja u l-post ta' fejn dan it-telf g?andu jittie?ed inkunsiderazzjoni.

32 Peress li l-kompo?izzjoni tal-entità fiskali tista' tinbidel b'dan il-mod, il-fatt li ti?i ammessa l-possibbiltà li sussidjarja mhux residenti ti?i inklu?a fiha jkollu l-konsegwenza li l-kumpannija parent tit?alla tag??el liberament l-Istat Membru fejn hija tinvoka t-telf ta' din is-sussidjarja (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi ??itati iktar 'il fuq, Oy AA, punt 56, u Lidl Belgium, punt 34).

33 Sistema fiskali b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali hija, barra minn hekk, i??ustifikata fid-dawl tal-?tie?a li ji?i m?ares it-tqassim tas-setg?a ta' tassazzjoni fost l-Istati Membri.

34 Peress li sistema b?al din tista' tiggarrantixxi t-twertieq ta' dan l-g?an, fadal li ji?i e?aminat jekk din tmurx lil hinn minn dak li huwa ne?essarju sabiex dan l-g?an jintla?aq (ara, f'dan is-sens, b'mod partikolari, is-sentenza Marks & Spencer, i??itata iktar 'il fuq, punt 53).

35 X Holding u l-Kummissjoni f'dan ir-rigward isostnu li l-ifformar ta' entità fiskali wa?da fit-territorju nazzjonali jag?mel, mill-perspettiva fiskali, lis-sussidjarji residenti simili g?al stabbilimenti permanenti. Huma jsostnu li, b'analoga, fil-kuntest ta' entità fiskali transkonfinali s-sussidjarji mhux residenti jistg?u ji?u ttrattati bl-istess mod b?all-istabbilimenti permanenti barranin. Huma jsostnu li t-telf ta' stabbiliment permanenti jista' ji?i temporanjament impa?i mal-profitti tal-kumpannija parent skont sistema ta' trasferiment temporanju tat-telf flimkien ma' sistema ta' rkupru matul is-snin sussegwenti. L-applikazzjoni ta' din is-sistema ta' trasferiment fir-rigward ta' sussidjarji mhux residenti tista' tikkostitwixxi mezz inqas oneru?, milli l-projbizzjoni li kumpannija parent residenti tiffirma entità fiskali wa?da ma sussidjarja mhux residenti, sabiex jintla?aq l-g?an imfittex.

36 Dan l-argument g?andu madankollu ji?i mi??ud.

37 Fil-fatt, kif osservat l-Avukat ?enerali fil-punt 51 tal-konklu?jonijiet tag?ha, il-fatt li Stat Membru jidde?iedi li ja??etta t-tpa?ija temporanja tat-telf ta' stabbiliment permanenti barrani fl-Istat tal-uffi??ju rre?istrat tal-impri?a ma jfissirx li huwa g?andu jestendi din il-possibbiltà fil-konfront tas-sussidjarji mhux residenti ta' kumpannija parent residenti.

38 L-istabbilimenti permanenti stabbiliti fi Stat Membru ie?or u s-sussidjarji mhux residenti effettivament mhumiex f'sitwazzjoni paragunabbli f'dak li jirrigwarda t-tqassim tas-setg?a ta' tassazzjoni kif jirri?ulta minn ftehim b?alma huwa l-ftehim dwar ?elsien minn taxxa doppja, u b'mod partikolari mill-Artikoli 7(1) u 23(2) tieg?u. Fil-fatt, filwaqt li sussidjarja, li hija persuna ?uridika awtonoma, hija kompletament su??etta g?at-taxxa f'dak l-Istat, li huwa parti g?al ftehim b?al dan, fejn g?andha l-uffi??ju rre?istrat tag?ha, dan ma jg?oddx g?all-istabbilimenti permanenti stabbiliti fi Stat Membru ie?or, li jibqa', b?ala prin?ipju u parzjalment, su??ett g?all-?urisdizzjoni fiskali tal-Istat Membru ta' ori?ini.



39 G?alkemm huwa ?ertament minnu li l-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet, f'ka?ijiet o?ra, li l-libertà mog?tija mit-tieni sentenza tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 43 KE lill-operaturi ekonomi?i li jag??lu l-iktar forma legali approprijata g?all-e?er?izzju tal-attivitajiet tag?hom fi Stat Membru ie?or ma g?andhiex tkun limitata b'dispo?izzjonijiet fiskali diskriminatorji (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi Il-Kummissjoni vs Franza, i??itata iktar 'il fuq, punt 22, Oy AA, i??itata iktar 'il fuq, punt 40, u tat-23 ta' Frar 2006, CLT?UFA, C?253/03, ?abra p. l?1831, punt 14).

40 Madankollu, l-Istat Membru ta' ori?ini jibqa' liberu li jiddetermina l-kundizzjonijiet u l-livell ta' taxxa tad-diversi forom ta' stabbilimenti tal-kumpanniji nazzjonali li joperaw f'pajji? barrani, bil-kundizzjoni li jag?tihom trattament li ma jkunx diskriminatorju meta mqabbel ma' dak mog?ti lill-istabbilimenti nazzjonali paragonabbli (sentenza tas-6 ta' Di?embru 2007, Columbus Container Services, C?298/05, ?abra p. l?10451, punti 51 u 53). Peress li, kif ?ie indikat fil-punt 38 ta' din is-sentenza, l-istabbilimenti permanenti stabbiliti fi Stat Membru ie?or u s-sussidjarji mhux residenti ma jinsabux f'sitwazzjoni paragonabbli f'dak li jirrigwarda t-tqassim tas-setg?a ta' tassazzjoni, konsegwentement, l-Istat Membru ta' ori?ini mhuwiex marbut li fil-konfront tal-kumpanniji sussidjarji mhux residenti japplika l-istess sistema fiskali li huwa japplika fil-konfront tal-istabbilimenti permanenti barranin.

41 G?alhekk, f'sitwazzjoni b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, fejn il-vanta?? fiskali inkwistjoni jikkonsisti fil-possibbiltà mog?tija lill-kumpanniji parent residenti u lis-sussidjarji residenti tag?hom li ji?u ntaxxati b?allikieku jiformaw entità fiskali wa?da, kull estensjoni ta' dan il-vanta?? g?as-sitwazzjonijiet transkonfinali jkollha l-effett, kif ?ie indikat fil-punt 32 ta' din is-sentenza, li l-kumpanniji parent jit?allex jag??lu liberament l-Istat Membru fejn huma jinvokaw it-telf tas-sussidjarja mhux residenti tag?hom (ara, b'analo?ija, is-sentenza Oy AA, i??itata iktar 'il fuq, punt 64).

42 Fid-dawl ta' dak li ntqal iktar 'il fuq, sistema fiskali b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali g?andha ti?i kkunsidrata b?ala proporzjonata mal-g?anijiet imfittxija minnha.

43 Konsegwentement, ir-risposta g?ad-domanda preliminari mag?mula g?andha tkun li l-Artikoli 43 KE u 48 KE ma jipprekludux il-le?i?lazzjoni ta' Stat Membru li tag?ti lil kumpannija parent il-possibbiltà li tistabbilixxi entità fiskali wa?da mas-sussidjarja residenti tag?ha, i?da li tipprekludi l-istabbiliment ta' tali entità fiskali wa?da fil-ka? ta' sussidjarja mhux residenti meta l-profitti ta' din tal-a??ar mhumieq su??etti g?al-li?i fiskali ta' dan l-Istat Membru.

### **Fuq l-ispejje?**

44 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 g?andha tidde?iedi fuq l-ispejje?. L-ispejje? sostnuti g?as-sottomissjoni tal-osservazzjonijiet lill-Qorti tal-?ustizzja, minbarra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistg?ux jit?allu lura.

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

**L-Artikoli 43 KE u 48 KE ma jipprekludux il-le?i?lazzjoni ta' Stat Membru li tag?ti lil kumpannija parent il-possibbiltà li tistabbilixxi entità fiskali wa?da mas-sussidjarja residenti tag?ha, i?da li tipprekludi l-istabbiliment ta' tali entità fiskali wa?da fil-ka? ta' sussidjarja mhux residenti meta l-profitti ta' din tal-a??ar mhumieq su??etti g?al-li?i fiskali ta' dan l-Istat Membru.**

\* Lingwa tal-kaw?a: l-Olandi?.