Downloaded via the EU tax law app / web

Edizzjoni Provvi?orja

SENTENZA TAL-QORTI TAL-?USTIZZJA (L-Ewwel Awla)

17 ta’ Mejju 2017 (*)

“Rinviju g?al de?i?joni preliminari – Libertà ta’ stabbiliment – Direttiva dwar kumpanniji omm u sussidjarji – Le?i?lazzjoni fiskali – Taxxa fuq id-d?ul tal-kumpanniji – Tqassim ta’ dividendi – Taxxa f’ras il-g?ajn – Taxxa doppja – Fairness Tax”

Fil-Kaw?a C?68/15,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Grondwettelijk Hof (qorti kostituzzjonali, il-Bel?ju), permezz ta’ de?i?joni tat-28 ta’ Jannar 2015, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fit-13 ta’ Frar 2015, fil-pro?edura

X

vs

Ministerraad,

IL-QORTI TAL-?USTIZZJA (L-Ewwel Awla),

komposta minn R. Silva de Lapuerta, President tal-Awla, E. Regan, J.-C. Bonichot, A. Arabadjiev u C. G. Fernlund (Relatur), Im?allfin,

Avukat ?enerali: J. Kokott,

Re?istratur: C. Strömholm, Amministratur,

wara li rat il-pro?edura bil-miktub u wara s-seduta tat-22 ta’ ?unju 2016,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

– g?al X, minn T. Engelen, L. Ketels u P. Renier, advocaten,

– g?all-Gvern Bel?jan, minn J.-C. Halleux u D. Delvaux kif ukoll minn M. Jacobs u C. Pochet, b?ala a?enti,

– g?all-Gvern Fran?i?, minn D. Colas u J.?S. Pilczer kif ukoll minn S. Ghiandoni, b?ala a?enti,

– g?all-Kummissjoni Ewropea, minn W. Roels u C. Soulay, b?ala a?enti,

wara li semg?et il-konklu?jonijiet tal-Avukat ?enerali, ippre?entati fis-seduta tas-17 ta’ Novembru 2016,

tag?ti l-pre?enti

Sentenza

1 It-talba g?al de?i?joni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 49 TFUE u tal-

Artikolu 4(3) kif ukoll tal-Artikolu 5 tad-Direttiva tal-Kunsill 2011/96/UE, tat-30 ta' Novembru 2011, dwar is-sistema komuni tat-tassazzjoni li tapplika fil-ka? tal-kumpanniji prin?ipali [omm] u sussidjarji ta' Stati Membri differenti (?U 2011, L 345, p. 8, iktar 'il quddiem id-"Direttiva dwar kumpanniji omm u sussidjarji").

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' tilwima bejn X u l-Ministerraad (kunsill tal-ministri, il-Bel?ju) rigward rikors inti? g?all-annullament tad-dispo?izzjonijiet ta' dritt nazzjonali li jistabbilixxu taxxa separata mit-taxxa fuq il-kumpanniji u mit-taxxa fuq il-persuni mhux residenti, imsej?a "*fairness tax* ", li g?aliha huma su??etti l-kumpanniji residenti u mhux residenti meta dawn il-kumpanniji jqassmu dividendi li ma jinsabux, min?abba l-u?u ta' ?erti vanta??i fiskali previsti mis-sistema fiskali nazzjonali, fil-profitt taxxabbli finali tag?hom.

Il-kuntest ?uridiku

Id-dritt tal-Unjoni

3 Skont il-premessa 3 tad-Direttiva dwar kumpanniji omm u sussidjarji, l-g?an ta' din id-direttiva huwa li te?enta mit-taxxa f'ras il-g?ajn id-dividendi u profitti o?ra mqassma minn sussidjarji lill-kumpannija omm tag?hom, u li telimina t-taxxa doppja ta' dan id-d?ul fuq il-livell tal-kumpannija omm.

4 Il-premessi 7 u 9 ta' din id-direttiva jg?idu:

"(7) Meta, bis-sa??a tal-asso?jazzjoni tag?ha mal-kumpannija sussidjarja tag?ha, il-kumpannija prin?ipali tir?ievi profitti mqassma, l-Istat Membru tal-kumpannija prin?ipali jrid jew jibqa' lura milli jintaxxa dan il-qlig?, jew jintaxxa dan il-qlig? filwaqt li jawtorizza lill-kumpannija prin?ipali li tnaqqas mill-ammont tat-taxxa mist?oqqa dak il-frazzjon tat-taxxa fuq il-korporazzjoni m?allas mill-kumpannija sussidjarja li jkollha x'taqsam ma' dan il-qlig?.

[...]

(9) Il-?las tad-distribuzzjonijiet tal-qlig? lil stabbiliment permanenti ta' kumpannija prin?ipali u l-ir?evuta tag?hom minnha g?andhom jo?olqu l-istess trattament b?al dak li japplika bejn sussidjarja u l-kumpannija prin?ipali tag?ha. [...]"

5 L-Artikolu 4(1) u (3) tal-imsemmija direttiva jipprevedi:

"1. Meta kumpannija prin?ipali jew l-istabbiliment permanenti tag?ha jir?ievu qlig? imqassam bis-sa??a tal-asso?jazzjoni tal-kumpannija prin?ipali mas-sussidjarja tag?ha, l-Istat Membru tal-kumpannija prin?ipali u l-Istat Membru tal-istabbiliment permanenti tag?ha g?andhom, g?ajr meta s-sussidjarja ti?i llikwidata, jew:

a) i?ommu lura milli jintaxxaw dan il-qlig?; jew;

b) jintaxxaw dan il-qlig? filwaqt li jawtorizzaw lill-kumpannija prin?ipali u lill-istabbiliment permanenti li jnaqqsu mill-ammont mist?oqq tat-taxxa dak il-frazzjon tat-taxxa fuq il-korporazzjonijiet li jkollu x'jaqsam ma' dan il-qlig? u m?allas mis-sussidjarja u minn kull sussidjara fi skala iktar baxxa, su??ett g?all-kondizzjoni illi f'kull skala kumpannija u s-sussidjara tal-iskala iktar baxxa tag?ha jaqg?u ta?t id-definizzjonijiet stabbiliti fl-Artikolu 2 u jissodisfaw il-?ti?iet previsti fl-Artikolu 3, sal-limitu tal-ammont tat-taxxa mist?oqqa korrispondenti.

[...]

3. Kull Stat Membru g?andu j?omm l-g?a?la li jipprovdi li kull spi?a li jkollha x'taqsam mal-

investiment u kull telf li jirri?ulta mit-tqassim tal-qlig? tal-kumpannija sussidjarja ma jistg?ux jitnaqqsu mill-qlig? taxxabbli tal-kumpannija prin?ipali.

Meta l-ispejje? tal-?estjoni li jkollhom x'jaqsmu mal-investiment f'dan il-ka? ji?u stabbiliti b?ala rata fissa, l-ammont stabbilit ma jistax jaqbe? il 5 % tal-qlig? mqassam mill-kumpannija sussidjarja."

6 L-Artikolu 5 tad-Direttiva dwar kumpanniji omm u sussidjarji jipprevedi:

"Il-qlig? li sussidjarja tqassam lill-kumpannija prin?ipali tag?ha g?andhom ikunu e?entati mit-taxxa fuq l-interessi [taxxa f'ras il-g?ajn]."

Id-dritt Bel?jan

7 Il-wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (il-kodi?i dwar it-taxxa fuq id-d?ul tal-1992) ?ie emendat bil-wet houdende diverse bepaligen (li?i li tistabbilixxi diversi dispo?izzjonijiet), tat-30 ta' Lulju 2013 (*Belgisch Staatsblad*, tal-1 ta' Awwissu 2013) (iktar 'il quddiem, is-"CIR 92"). Il-Kapitolu 15 ta' din il-li?i tat-30 ta' Lulju 2013 jinkludi sezzjoni 2, li s-subsezzjoni tag?ha 1 hija intitolata "*Fairness Tax*". Din is-subsezzjoni hija mag?mula mill-Artikoli 43 sa 51 ta' din, li jemendaw l-Artikoli 198, 207, 218, 219b, 233, 246, 275 u 463a tas-CIR 92.

8 Skont l-Artikolu 198(1), 1°, tas-CIR 92:

"Ma jitqisux spejje? tan-negozju:

1° it-taxxa fuq il-kumpanniji, inklu?i l-valutazzjonijiet tat-taxxa separati dovuti ta?t l-Artikoli 219a sa 219c, is-somom m?allsa g?at-taxxa fuq il-kumpanniji u t-taxxa fuq id-d?ul minn mobbli dovuta mid-debitur tad-d?ul b'?elsien lill-benefi?jarju bi ksur tal-Artikolu 261, i?da bl-esklu?joni tal-valutazzjoni tat-taxxa separata dovuta ta?t l-Artikolu 219."

9 It-tieni paragrafu tal-Artikolu 207 ta' dan il-kodi?i jipprevedi:

"L-ebda wie?ed minn dan it-tnaqqis jew kumpens bit-telf fir-rigward tal-perijodu taxxabbli ma jista' jsir fuq il-parti tal-profitt li ?ejja minn vanta??i mhux normali jew ming?ajr ?las imsemmija fl-Artikolu 79, u lanqas fuq il-vanta??i finanzjarji jew ta' kwalunkwe natura o?ra r?evuti, imsemmija fl-Artikolu 53, 24°, u lanqas fuq il-ba?i tal-valutazzjoni tat-taxxa separata spe?jali stabbilita fuq l-ispejje? jew il-vanta??i ta' kwalunkwe natura, mhux i??ustifikati skont l-Artikolu 219, u lanqas fuq il-parti tal-profitti li huma allokati g?all-ispejje? imsemmija fl-Artikolu 198(1), 9° u 12°, u lanqas fuq il-parti tal-profitti li ?ejjin min-nuqqas ta' osservanza tar-raba' subparagrafu tal-Artikolu 194c(2) u l-applikazzjoni tal-Artikolu 194c(4), u lanqas fuq il-valur mi?jud imsemmi fl-Artikolu 217, 3°, u lanqas fuq id-dividendi msemmija fl-Artikolu 219b."

10 L-Artikolu 218(1) tal-imsemmi kodi?i huwa fformulat kif ?ej:

"It-taxxa kkalkolata skont l-Artikoli 215 sa 217 u l-valutazzjoni tat-taxxa separata msemmija fl-Artikolu 219b jistg?u ji?diedu kif previst fil-qasam tat-taxxa tal-persuni fi?i?i mill-Artikoli 157 sa 168, fl-assenza jew fl-insuffi?jenza ta' ?las bil-quddiem.

B'deroga mill-Artikoli 160 u 165, il-limitazzjoni ta?-?ieda sa 90 % u ?-?ieda tal-ba?i ta' kalkolu g?al 106 % tat-taxxa dovuta lill-Istat, ma humiex madankollu applikabbli."

11 L-Artikolu 219b ta' dan il-kodi?i jipprevedi:

" § 1 G?all-perijodu taxxabbli li matulu ?ew imqassma dividendi fis-sens tal-ewwel paragarfu tal-Artikolu 18, 1° sa 2a, taxxa separata hija stabbilita u kkalkolata skont id-dispo?izzjonijiet tal-

paragrafi li ?ejjin iktar ’il quddiem.

Din il-valutazzjoni tat-taxxa separata hija indipendenti minn, u hija, fejn xieraq, komplementari g?al taxxi o?ra li huma dovuti ta?t dispo?izzjonijiet o?ra ta’ dan il-kodi?i jew, fejn xieraq, fil-kuntest tal-implementazzjoni ta’ dispo?izzjonijiet legali spe?ifi?i.

§ 2. Il-ba?i ta’ din il-valutazzjoni tat-taxxa separata hija kkostitwita mid-differenza po?ittiva bejn, minn na?a, id-dividendi grossi, li ?ew imqassma g?all-perijodu ta’ taxxa u, min-na?a l-o?ra, il-profitt taxxabbli finali, li effettivament huwa su??ett g?ar-rata ta’ taxxa fuq il-kumpanniji msemmija fl-Artikoli 215 u 216.

§ 3. Il-ba?i taxxabbli stabbilita b’dan il-mod titnaqqas mill-parti tad-dividendi mqassma li jori?inaw minn ri?ervi ntaxxati f’perijodu pre?edenti, u mhux iktar tard milli fis-sena ta’ taxxa 2014. G?all-applikazzjoni ta’ dan it-tnaqqis, it-te?id inkunsiderazzjoni ta’ ri?ervi di?à ntaxxati jsir bi prijorità fuq ir-ri?ervi introdotti l-a??ar.

G?as-sena ta’ taxxa 2014, id-dividendi mqassma matul din is-sena ta’ taxxa ma jistg?u qatt jittie?du inkunsiderazzjoni b?ala li ?ejjin minn ri?ervi ntaxxati g?al din l-istess sena ta’ taxxa.

§ 4. Il-bilan? miksub ji?i mbag?ad limitat skont per?entwali li tesprimi r-relazzjoni bejn:

– minn na?a, b?ala numeratur, it-tnaqqis effettivament imwettaq g?al telf ittrasferit u g?al kapital ta’ riskju g?all-perijodu ta’ taxxa, u

– min-na?a l-o?ra, b?ala denominatur, il-profitt taxxabbli tal-perijodu ta’ taxxa ming?ajr ma jittie?du inkunsiderazzjoni e?enzjonijiet fir-rigward ta’ deprezzament, dovuti u valur mi?jud.

§ 5. Il-ba?i ddeterminata skont il-paragrafi pre?edenti ma tista’ ti?i limitata jew imnaqqsa bl-ebda mod ie?or.

§ 6. Il-valutazzjoni tat-taxxa separata tammonta g?al 5 % tal-ammont ikkalkolat b’dan il-mod.

§ 7. Il-kumpanniji li, abba?i tal-Artikolu 15 tal-kodi?i tal-kumpanniji, jitqiesu b?ala kumpanniji ?g?ar g?as-sena ta’ taxxa marbuta mal-perijodu taxxabbli li matulu jitqassmu d-dividendi, ma humiex su??etti g?all-imsemmija valutazzjoni.”

12 It-tielet paragrafu tal-Artikolu 233 tas-CIR 92 jipprevedi:

“Minbarra dan, valutazzjoni tat-taxxa separata hija stabbilita skont ir-regoli previsti fl-Artikolu 219b. G?all-applikazzjoni ta’ din il-mi?ura, f’dak li jirrigwarda l-istabbilimenti Bel?jani, ‘dividendi mqassma’ tfisser il-parti tad-dividendi grossi mqassma mill-kumpannija li tikkorrispondi g?all-parti po?ittiva tal-profitt kontabbli tal-istabbiliment Bel?jan fil-profitt kontabbli globali tal-kumpannija.”

13 L-ewwel paragrafu tal-Artikolu 246, 3°, ta’ dan il-kodi?i huwa fformulat kif ?ej:

“ming?ajr pre?udizzju g?all-applikazzjoni tal-Artikolu 218, il-valutazzjoni tat-taxxa separata prevista fit-tielet paragrafu tal-Artikolu 233 hija kkalkolata bir-rata ta’ 5 %”.

14 L-Artikolu 463a(1), 1°, tal-imsemmi kodi?i jipprevedi:

“B?ala kontribuzzjoni ta’ kri?i supplementari, huma stabbiliti, g?all-benefi??ju esklu?iv tal-Istat, 3 ?lasijiet addizzjonali:

1° mat-taxxa fuq il-kumpanniji, mat-taxxa tal-persuni ?uridi?i msemmija fl-Artikolu 220, 2° u 3°, u, g?all-persuni taxxabbli msemmija fl-Artikolu 227, 2° u 3°, bl-e??ezzjoni tal-Istati barranin u s-

subdivi?jonijiet poli?iti u komunitajiet lokali tag?hom, mat-taxxa tal-persuni mhux residenti, inklu?i l-valutazzjonijiet tat-taxxa separati msemmija fl-Artikoli 219a, 219b u l-ewwel paragrafu tal-Artikolu 246, 2° u 3°; il-kontribuzzjonijiet ta' kri?i supplementari huma kkalkolati fuq dawn it-taxxi spe?ifi?i:

– qabel l-imputazzjoni tal-?lasijiet bil-quddiem imsemmija fl-Artikoli 218, 226 u l-ewwel paragrafu tal-Artikolu 246, 1°, u t-tieni paragrafu tal-Artikolu 246, tat-taxxa fuq id-d?ul, tal-per?entwali fissa ta' taxxa barranija u tal-kreditu ta' taxxa, imsemmija fl-Artikoli 277 sa 296;

– qabel applikazzjoni ta?-?ieda prevista fil-ka? ta' assenza jew insuffi?jenza tal-?lasijiet bil-quddiem imsemmija fl-ewwel in?i?".

15 Ir-raba' paragrafu tal-Artikolu 2757 ta' dan l-istess kodi?i huwa redatt kif ?ej:

"Ir-Re jista' j?id il-per?entwali prevista fit-tielet paragrafu b'digriet adottat wara konsultazzjoni fil-kunsill tal-ministri g?all-persuni li jimpjegaw imsemmija f'dan l-artikolu li, jew jitqiesu b?ala kumpanniji ?g?ar abba?i tal-Artikolu 15 tal-kodi?i tal-kumpanniji, jew huma persuni fi?i?i li jissodisfaw *mutatis mutandis* il-kriterji tal-imsemmi Artikolu 15. Ir-Re g?andu jissottometti lill-kmamar le?i?lattivi, immedjatament jekk huma mlaqqa', inkella mal-ftu? tal-eqreb laqg?a tag?hom, abbozz ta' li?i li tikkonferma digrieti adottati b'e?ekuzzjoni ta' dan il-paragrafu."

16 L-Artikolu 51 tal-li?i tat-30 ta' Lulju 2013, li tistabbilixxi diversi dispo?izzjonijiet, jipprevedi:

"L-Artikoli 43 sa 49 jid?lu fis-se?? mis-sena ta' taxxa 2014.

Kull emenda mag?mula mit-28 ta' ?unju 2013 fid-data tal-g?eluq tal-kontijiet annwali tibqa' ming?ajr effett fir-rigward tal-applikazzjoni tal-mi?uri riprodotti f'din is-subsezzjoni.

L-Artikolu 50 huwa applikabbli g?ar-remunerazzjonijiet im?allsa jew attribwiti mill-1 ta' Jannar 2014."

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

17 X ippre?entat rikors quddiem il-Grondwettelijk Hof (qorti kostituzzjonali, il-Bel?ju) inti? g?all-annullament tad-dispo?izzjonijiet tad-dritt nazzjonali li jistabbilixxu l-*fairness tax*.

18 Il-qorti tar-rinviju tesponi li l-*fairness tax* hija valutazzjoni tat-taxxa separata mit-taxxa fuq il-kumpanniji u mit-taxxa fuq il-persuni mhux residenti li s-sistema tag?ha hija prevista fl-Artikoli 43 sa 51 tal-li?i tat-30 ta' Lulju 2013, li tistabbilixxi diversi dispo?izzjonijiet. Hija tapplika meta, g?all-istess perijodu taxxabbli, dividendi jitqassmu u meta l-profitt taxxabbli tal-kumpannija jitnaqqas kollu jew parzjalment bl-applikazzjoni tad-diversi tnaqqis previst mis-sistema fiskali nazzjonali.

19 Fil-kuntest tar-rikors tag?ha inti? g?all-annullament ta' dawn l-Artikoli 43 sa 51, X sostniet, l-ewwel nett, li l-*fairness tax* tikkostitwixxi restrizzjoni g?al-libertà ta' stabbiliment li tostakola l-g?a?la libera, mill-kumpanniji mhux residenti, tal-forma legali li ta?tha huma be?siebhom je?er?itaw l-attivitajiet ekonomi?i tag?hom fil-Bel?ju.

20 Fil-fatt, kumpannija mhux residenti li te?er?ita attività ekonomika fil-Bel?ju permezz ta' sussidjarja tkun su??etta b'mod indirett g?all-*fairness tax* biss jekk din is-sussidjarja effettivament tqassmilha dividend fuq il-profitti tag?ha, indipendentement minn jekk din il-kumpannija mhux residenti tqassamx jew le hija nnifisha, minbarra dan, dividend.

21 Min-na?a l-o?ra, jekk kumpannija mhux residenti te?er?ita attività ekonomika fil-Bel?ju permezz ta' stabbiliment permanenti, hija tkun su??etta g?all-*fairness tax* ladarba hija nnifisha twettaq it-tqassim ta' dividendi indipendentement minn jekk il-profitti tal-istabbiliment permanenti

marrux lejn din il-kumpannija jew jekk ?ewx irri?ervati jew investiti mill-?did fil-Bel?ju jew le. Il-valur taxxabbli tal-imsemmija kumpannija jista' g?alhekk ukoll jinkludi profitti mag?mula minn din barra mill-Bel?ju, g?as-sempli?i ra?uni li din tal-a??ar ikollha stabbiliment permanenti fil-Bel?ju.

22 Barra minn hekk, il-*fairness tax* tikkostitwixxi wkoll diskriminazzjoni bba?ata fuq in-nazzjonalità bejn kumpannija mhux residenti li te?er?ita attività ekonomika fil-Bel?ju permezz ta' stabbiliment permanenti u kumpannija residenti, g?aliex kumpannija mhux residenti tista' ti?i su??etta g?al din it-taxxa anki jekk it-totalità tal-profitti tal-istabbiliment permanenti tag?ha Bel?jan tkun ?iet irri?ervata jew investita mill-?did fil-Bel?ju, filwaqt li dan ma huwiex il-ka? jekk il-kumpannija residenti tirri?erva jew tinvesti mill-?did it-totalità tal-profitti tag?ha f'dan l-Istat Membru.

23 Il-kunsill tal-ministri jqis li d-differenza fit-trattament allegata tirri?ulta mill-karatteristi?i proprji ta' stabbiliment permanenti, peress li, bil-kontra ta' sussidjarja, stabbiliment permanenti ma jistax iqassam huwa nnifsu dividendi.

24 Fir-rigward tad-differenza fit-trattament allegata bejn kumpannija mhux residenti li te?er?ita attività ekonomika fil-Bel?ju permezz ta' stabbiliment permanenti u kumpannija residenti, il-kunsill tal-ministri jindika li, sabiex ji?u evitati eventwali diskriminazzjonijiet, il-le?i?lazzjoni inkwistjoni, sabiex tistabbilixxi l-ba?i taxxabbli tal-*fairness tax* tal-kumpannija mhux residenti, tipprevedi l-kalkolu ta' dividend fittizju. Din il-le?i?lazzjoni ma tistabbilixxi, g?aldaqstant, l-ebda differenza fit-trattament, i?da hija adattata g?a?-?irkustanzi.

25 It-tieni nett, skont X, il-*fairness tax* g?andha titqies b?ala taxxa f'ras il-g?ajn, g?aliex hija tin?abar fuq il-profitt imqassam mis-sussidjarja lill-kumpannija omm tag?ha u, g?aldaqstant, tmur kontra l-Artikolu 5 tad-Direttiva dwar kumpanniji omm u sussidjarji li jipprevedi li l-profitti mqassma minn sussidjarja lill-kumpannija omm tag?ha huma e?enti mit-taxxa f'ras il-g?ajn.

26 Il-kunsill tal-ministri jqis li l-*fairness tax* ma hijiex taxxa f'ras il-g?ajn mo?bija, i?da valutazzjoni tat-taxxa separata, ikkalkolata skont id-dividendi mqassma li ma jidhrux fil-profitt taxxabbli tas-sussidjarja, g?aliex kienu s-su??ett tat-tnaqqis g?all-kapital ta' riskju u/jew tat-tnaqqis ta' telf ittrasferit.

27 It-tielet nett, X tqis li l-*fairness tax* jista' jkollha b?ala effett li tissu??etta profitti li jaqg?u ta?t il-kamp ta' applikazzjoni tad-Direttiva dwar kumpanniji omm u sussidjarji g?al taxxa li te??edi l-limitu massimu ta' 5 % previst fl-Artikolu 4(3) ta' din id-direttiva.

28 Fil-fatt, l-e?enzjoni ta' 95 % tal-profitti hija applikabbli biss jekk il-profitti r?evuti jkunu tqassmu immedjatament fis-sena. Jekk ikunu tqassmu matul sena sussegwenti, dawn il-profitti jkunu su??etti g?all-*fairness tax* g?al parti og?la minn 5 %, peress li l-fattur ta' proporzjonalità jie?u biss inkunsiderazzjoni profitti tas-sena u t-tnaqqis g?all-kapital ta' riskju applikat g?al dawn u/jew it-tnaqqis ta' telf ittrasferit mag?mul matul din is-sena.

29 Skont il-kunsill tal-ministri, it-tqassim jew le ta' profitti huwa g?a?la strate?ika tal-kumpannija omm. Il-*fairness tax* tvarja g?all-istess kumpannija f'kull sena ta' taxxa, skont l-ammont tad-dividendi mqassma, l-applikazzjoni ta' tnaqqis g?al kapital ta' riskju u d-daqs tal-profitt taxxabbli, u ma g?andhiex b?ala konsegwenza li tissu??etta g?at-taxxa parti tad-dividend li te??edi l-limitu massimu ta' 5 %.

30 F'dawn i?-?irkustanzi, il-Grondwettelijk Hof (qorti kostituzzjonali) idde?idiet li tissospendi l-pro?eduri u li tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja d-domandi preliminari li ?ejjin:

“1) L-Artikolu 49 tat-Trattat dwar il-Funzjonament tal-Unjoni Ewropea g?andu ji?i interpretat fis-sens li jipprekludi sistema nazzjonali li fiha:

a) il-kumpanniji stabbiliti fi Stat Membru ie?or u li g?andhom stabbiliment stabbli fil-Bel?ju huma su??etti g?al taxxa meta jidde?iedu li jqassmu profitti li ma humiex inklu?i fir-ri?ultat taxxabbli finali tal-kumpannija (kemm jekk il-profitti tal-istabbiliment stabbli fil-Bel?ju kienu ?ew ittrasferiti jew le lejn l-istabbiliment prin?ipali), filwaqt li l-kumpanniji stabbiliti fi Stat Membru ie?or u li g?andhom sussidjarja fil-Bel?ju ma humiex su??etti g?al tali taxxa meta jidde?iedu li jqassmu profitti li ma humiex inklu?i fir-ri?ultat taxxabbli finali, (kemm jekk is-sussidjarja tkun qassmet dividend jew le);

b) il-kumpanniji stabbiliti fi Stat Membru ie?or u li g?andhom stabbiliment stabbli fil-Bel?ju huma su??etti g?al taxxa f’ka? ta’ ?amma s?i?a tal-profitti Bel?jani, meta jidde?iedu li jqassmu profitti li ma humiex inklu?i fir-ri?ultat taxxabbli finali tal-kumpannija, filwaqt li l-kumpanniji Bel?jani ma humiex su??etti g?al tali taxxa f’ka? ta’ ?amma s?i?a tal-profitti?

2) [...] [L]-Artikolu 5 tad-Direttiva tal-Kunsill 2011/96/UE, tat-30 ta’ Novembru 2011, dwar is-sistema komuni tat-tassazzjoni li tapplika fil-ka? tal-kumpanniji prin?ipali [parent] u sussidjarji ta’ Stati Membri differenti, g?andu ji?i interpretat li hemm taxxa f’ras il-g?ajn meta dispo?izzjoni tad-dritt nazzjonali tipprevedi li t-tqassim ta’ profitti ta’ sussidjarja lill-kumpannija parent tag?ha huwa su??ett g?al taxxa, peress li dividendi jitqassmu matul l-istess perijodu taxxabbli u li r-ri?ultat fiskali jitnaqqas totalment jew parzjalment bit-tnaqqis g?al kapital b’riskju u/jew bit-telf fiskali ttrasferit, filwaqt li l-profitti ma humiex taxxabbli skont il-le?i?lazzjoni nazzjonali jekk kienu baqg?u g?and is-sussidjarja u ma tqassmux lill-kumpannija parent?

3) L-Artikolu 4(3) tad-Direttiva 2011/96 g?andu ji?i interpretat fis-sens li jipprekludi sistema nazzjonali li timponi taxxa fuq it-tqassim ta’ dividendi, jekk din is-sistema g?andha b?ala konsegwenza li meta dividend ri?evut jitqassam minn kumpannija matul sena sussegwenti g?al dik li matulha hija stess kienet ir?evietu, din hija intaxxata fuq parti mid-dividend li jaqbe? il-limitu previst fl-Artikolu 4(3), i??itat iktar ’il fuq, tad-direttiva, filwaqt li dan ma huwiex il-ka? meta din il-kumpannija tqassam mill-?did dividend matul is-sena meta hija tir?evih?”

Fuq id-domandi preliminari

31 G?andu, qabel kollox, ji?i osservat li, bid-domandi tag?ha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi dwar il-kompatibbiltà mad-dritt tal-Unjoni ta’ le?i?lazzjoni fiskali ta’ Stat Membru, b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, applikabbli f’sitwazzjoni fejn l-ammont tal-profitti mqassma minn kumpannija – kemm jekk tkun kumpannija residenti, inklu?a s-sussidjarja residenti ta’ kumpannija mhux residenti, jew jekk tkun kumpannija mhux residenti li te?er?ita attività f’dan l-Istat Membru permezz ta’ stabbiliment permanenti –, wara l-u?u ta’ ?erti vanta??i fiskali previsti mis-sistema fiskali nazzjonali tal-imsemmi Stat Membru, huwa og?la mill-profitt taxxabbli finali ta’ din il-kumpannija f’dan l-istess Stat Membru.

32 Mill-pro?ess sottomess lill-Qorti tal-?ustizzja jirri?ulta li din il-le?i?lazzjoni fiskali g?andha l-g?an li tintaxxa d-d?ul li jaqa’ ta?t il-?urisdizzjoni fiskali tal-Istat Membru kkon?ernat u li, min?abba tali u?u, tqassam ming?ajr madankollu ma ?ie su??ett g?at-taxxa fuq il-kumpanniji, fir-rigward tal-kumpanniji residenti, jew g?at-taxxa fuq il-persuni mhux residenti, fir-rigward tal-kumpanniji mhux residenti, f’dan l-Istat Membru.

33 Minn dan il-pro?ess jirri?ulta wkoll li l-le?i?lazzjoni fiskali inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali tie?u l-forma ta’ valutazzjoni tat-taxxa separata mit-taxxa fuq il-kumpanniji u mit-taxxa fuq il-persuni mhux residenti, li r-rata tag?ha hija ffissata g?al 5.15 %. Il-ba?i ta’ din il-valutazzjoni hija kkostitwita mid-differenza po?ittiva bejn, minn na?a, id-dividendi grossi mqassma g?all-perijodu ta’ taxxa u,

min-na?a l-o?ra, il-profitt taxxabbli finali, li effettivament huwa su??ett g?ar-rata ordinarja tat-taxxa fuq il-kumpanniji. Il-ba?i taxxabbli stabbilita b'dan il-mod titnaqqas mill-parti tad-dividendi mqassma li jori?inaw minn ri?ervi ntaxxati pre?edentement, u mhux iktar tard milli fis-sena ta' taxxa 2014. Il-bilan? miksub huwa limitat b'koeffi?jent li jikkonsisti minn frazzjoni li tesprimi l-proporzjon bejn it-tnaqqis g?al kapital ta' riskju u/jew g?al telf ittrasferit g?all-perijodu ta' taxxa, b?ala numeratur, u l-profitt taxxabbli tal-perijodu ta' taxxa, b?ala denominatur.

34 Sabiex ti?i kkalkolata l-ba?i taxxabbli f'dak li jirrigwarda l-kumpanniji mhux residenti, din l-istess le?i?lazzjoni fiskali tipprevedi l-kalkolu ta' "dividend fittizzju". F'ka? b?al dan, id-"dividendi mqassma" huma mag?mula mill-parti tad-dividendi mqassma mill-kumpannija mhux residenti li tikkorrispondi g?all-parti po?ittiva tal-profitt kontabbli tal-istabbiliment permanenti Bel?jan fil-profitt kontabbli globali ta' din il-kumpannija.

Fuq l-ewwel domanda

35 Sabiex ti?i e?aminata d-domanda kif mag?mula, g?andu qabel kollox jitfakkar li s-sede ta' kumpannija sservi sabiex ji?i ddeterminat, b?an-nazzjonalità tal-persuni fi?i?i, il-konnessjoni tag?ha mal-ordinament ?uridiku ta' Stat (ara, fost l-o?rajn, is-sentenzi tat-28 ta' Jannar 1986, Il-Kummissjoni vs Franza, 270/83, EU:C:1986:37, punt 18, u tal-14 ta' Di?embru 2000, AMID, C?141/99, EU:C:2000:696, punt 20).

36 G?aldaqstant, l-applikazzjoni ta' le?i?lazzjoni fiskali nazzjonali, b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, g?al sussidjarja residenti ta' kumpannija mhux residenti, minn na?a, u g?al stabbiliment permanenti residenti ta' tali kumpannija, min-na?a l-o?ra, tikkon?erna t-trattament fiskali, rispettivament, ta' kumpannija residenti u ta' kumpannija mhux residenti.

37 Madankollu, f'dan il-ka?, huwa stabbilit li l-le?i?lazzjoni fiskali Bel?jana inkwistjoni tittratta bl-istess mod il-kumpanniji residenti, inklu?i s-sussidjarji residenti tal-kumpanniji mhux residenti, u l-kumpanniji mhux residenti, peress li dawn il-kumpanniji kollha huma su??etti g?all-*fairness tax*, ladarba jqassmu dividendi fi?-?irkustanzi deskritti fil-punti 31 u 32 ta' din is-sentenza.

38 F'dawn i?-?irkustanzi, id-domanda mag?mula g?andha tinftiehem fis-sens li hija inti?a sabiex ikun mag?ruf jekk il-libertà ta' stabbiliment g?andhiex ti?i interpretata fis-sens li hija tipprekludi le?i?lazzjoni fiskali ta' Stat Membru, b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, li tipprovdi li kemm kumpannija mhux residenti li te?er?ita attività ekonomika f'dan l-Istat Membru permezz ta' stabbiliment permanenti kif ukoll kumpannija residenti, inklu?a s-sussidjarja residenti ta' kumpannija mhux residenti, huma su??etti g?al taxxa b?all-*fairness tax*, meta dawn il-kumpanniji jqassmu dividendi li, min?abba l-u?u ta' ?erti vanta??i fiskali previsti mis-sistema fiskali nazzjonali, ma jinsabux fil-profitt taxxabbli finali tag?hom.

39 Il-libertà ta' stabbiliment li l-Artikolu 49 TFUE jirrikonoxxi li?-?ittadini tal-Unjoni Ewropea, tinkludi g?alihom l-a??ess g?all-attivitajiet mhux im?allsa u l-e?er?izzju tag?hom kif ukoll il-kostituzzjoni u l-amministrazzjoni ta' impri?i ta?t l-istess kundizzjonijiet b?al dawk iddefiniti mil-le?i?lazzjoni tal-Istat Membru ta' stabbiliment g?a?-?ittadini tieg?u stess. Din tinkludi, skont l-Artikolu 54 TFUE, fir-rigward tal-kumpanniji stabbiliti skont il-li?ijiet ta' Stat Membru u li jkollhom l-uffi??ju rre?istrat jew it-tmexxija ?entrali jew is-sede 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 tas-17 ta' Lulju 2014, Nordea Bank Danmark, C?48/13, EU:C:2014:2087, punt 17 u l-?urisprudenza ??itata).

40 Fir-rigward tat-trattament fl-Istat Membru ospitanti, 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 (digriet tal-4 ta' ?unju 2009, KBC Bank u Beleggen, Risicokapitaal, Beheer, C?439/07 u C?499/07, EU:C:2009:339, punt 77 kif ukoll il-?urisprudenza ??itata).

41 F'dak li jirrigwarda d-dispo?izzjonijiet fiskali, mill-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja jirri?ulta li huwa kull Stat Membru li g?andu jorganizza, filwaqt li jirrispetta d-dritt tal-Unjoni, is-sistema fiskali tieg?u rigward it-tassazzjoni ta' profitti, sakemm tali profitti jkunu jaqg?u ta?t il-?urisdizzjoni fiskali tal-Istat Membru kkon?ernat. Minn dan jirri?ulta li l-Istat Membru ospitanti huwa liberu li jiddetermina l-fatt taxxabbli, il-ba?i taxxabbli kif ukoll ir-rata ta' tassazzjoni li japplikaw g?ad-diversi forom ta' stabbiliment tal-kumpanniji li joperaw f'dan l-Istat Membru, sakemm il-kumpanniji mhux residenti jing?ataw trattament li ma jkunx diskriminatorju meta mqabbel ma' dak tal-istabbilimenti nazzjonali komparabbli (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tat-12 ta' Di?embru 2006, Test Claimants in the FII Group Litigation, C?446/04, EU:C:2006:774, punt 47, kif ukoll tas-26 ta' ?unju 2008, Burda, C?284/06, EU:C:2008:365, punt 86 u l-?urisprudenza ??itata).

42 Diskriminazzjoni tista' titnissel biss mill-applikazzjoni ta' regoli differenti g?al sitwazzjonijiet komparabbli jew mill-applikazzjoni tal-istess regola g?al sitwazzjonijiet differenti (sentenzi tal-14 ta' Frar 1995, Schumacker, C?279/93, EU:C:1995:31, punt 30, kif ukoll tal-1 ta' Di?embru 2011, Il-Kummissjoni vs L-Ungerija, C?253/09, EU:C:2011:795, punt 50 u l-?urisprudenza ??itata).

43 F'dan il-ka?, huwa stabbilit li kumpannija mhux residenti li te?er?ita attività ekonomika fil-Bel?ju permezz ta' stabbiliment permanenti u kumpannija residenti, inklu?a s-sussidjarja ta' kumpannija mhux residenti, huma su??etti, fil-prin?ipju, g?al trattament fiskali identiku, ladarba huma su??etti g?all-*fairness tax* meta huma jqassmu dividendi li, min?abba l-u?u ta' ?erti vanta??i fiskali previsti mis-sistema fiskali nazzjonali, ma jinsabux fil-profitt taxxabbli finali tag?hom.

44 Madankollu, sa fejn jirri?ulta mill-pro?ess sottomess lill-Qorti tal-?ustizzja li, b'mod differenti minn kumpannija residenti li hija su??etta g?at-taxxa fuq il-kumpanniji abba?i tad-d?ul dinji tag?ha, kumpannija mhux residenti li te?er?ita attività ekonomika fil-Bel?ju permezz ta' stabbiliment permanenti hija su??etta g?at-taxxa f'dan l-Istat Membru biss abba?i tal-profitti li jag?mel dan l-istabbiliment permanenti, jista' jkun mod ie?or, u l-le?i?lazzjoni inkwistjoni tkun tikkostitwixxi f'dak il-ka? restrizzjoni fuq il-libertà ta' stabbiliment, jekk il-mod ta' determinazzjoni tal-ba?i taxxabbli tal-*fairness tax* iwassal, fil-fatt, sabiex din il-kumpannija mhux residenti ti?i ttrattata b'mod inqas vanta??u? minn kumpannija residenti.

45 Skont il-Gvern Bel?jan, billi tipprevedi l-kalkolu ta' dividend fittizzju g?all-finijiet tad-determinazzjoni tal-ba?i taxxabbli tal-*fairness tax* ta' tali kumpannija mhux residenti, il-le?i?lazzjoni fiskali inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali ?adet inkunsiderazzjoni din id-differenza fil-mod ta' kalkolu tal-ba?i taxxabbli u, g?aldaqstant, hija inti?a sabiex tevita eventwali diskriminazzjonijiet.

46 X u l-Kummissjoni Ewropea jqisu, min-na?a l-o?ra, li dan il-mod ta' kalkolu jista' jwassal g?al tassazzjoni iktar oneru?a tal-kumpannija mhux residenti. F'dan ir-rigward, minn na?a, X issostni li, f'?erti sitwazzjonijiet, l-imsemmi mod ta' kalkolu jwassal sabiex din il-kumpannija mhux residenti ti?i ntaxxata fuq profitti o?ra g?ajr dawk i??enerati mill-istabbiliment permanenti Bel?jan. Min-na?a l-o?ra, il-Kummissjoni tosserva li l-kumpannija residenti, inklu?a s-sussidjarja residenti ta' kumpannija mhux residenti, hija su??etta g?all-*fairness tax* biss meta hija effettivament tqassam dividendi, filwaqt li kumpannija mhux residenti li te?er?ita attività ekonomika fl-Istat Membru kkon?ernat permezz ta' stabbiliment permanenti hija su??etta g?al din it-taxxa meta hija tqassam dividendi, anki meta l-profitti ta' dan l-istabbiliment permanenti ma jkunux jag?mlu parti mid-dividendi mqassma minn din il-kumpannija mhux residenti.

47 F'dan il-ka?, hija l-qorti tar-rinviju, li hija l-unika kompetenti sabiex tinterpreta d-dritt

nazzjonali, filwaqt li tie?u inkunsiderazzjoni l-elementi kollha tal-le?i?lazzjoni fiskali inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali u s-sistema fiskali nazzjonali s?i?a, li g?andha tivverifika jekk il-mod ta' kalkolu tal-ba?i taxxabbli jwassalx, fis-sitwazzjonijiet kollha, sabiex it-trattament fiskali rri?ervat g?al kumpannija mhux residenti li te?er?ita l-attività tag?ha fil-Bel?ju permezz ta' stabbiliment permanenti ma jkunx inqas vanta??u? minn dak li g?alih hija su??etta kumpannija residenti (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas-17 ta' Settembru 2015, Miljoen *et*, C?10/14, C?14/14 u C?17/14, EU:C:2015:608, punt 48).

48 Fil-kuntest ta' din il-verifika, il-qorti tar-rinviju g?andha tie?u inkunsiderazzjoni l-fatt li l-le?i?lazzjoni inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali hija inti?a sabiex tintaxxa profitti li jaqg?u ta?t il-?urisdizzjoni fiskali Bel?jana, imqassma, i?da li fuqhom dan l-Istat Membru, min?abba l-u?u ta' ?erti vanta??i fiskali previsti mis-sistema fiskali nazzjonali, ma e?er?itax din il-?urisdizzjoni fiskali. G?aldaqstant, f'sitwazzjoni fejn il-mod ta' kalkolu tal-ba?i taxxabbli ta' kumpannija mhux residenti jwassal sabiex din il-kumpannija ti?i ntaxxata anki fuq il-profitti li ma jaqg?ux ta?t il-?urisdizzjoni fiskali ta' dan l-Istat Membru, l-imsemmija kumpannija mhux residenti ti?i ttrattata b'mod inqas vanta??u? minn dak ta' kumpannija residenti.

49 Jekk minn din il-verifika jirri?ulta li je?isti tali trattament, ikollu f'dak il-ka? jitqies li le?i?lazzjoni fiskali, b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, tikkostitwixxi ostakolu g?al-libertà ta' stabbiliment.

50 Tali ostakolu jista' ji?i ammess biss fil-ka? li huwa jirrigwarda sitwazzjonijiet li ma humiex o??ettivament komparabbli jew fil-ka? li huwa ??ustifikat min?abba ra?unijiet imperattivi ta' interess ?enerali (sentenza tas-17 ta' Lulju 2014, Nordea Bank Danmark, C?48/13, EU:C:2014:2087, punt 23 u l-?urisprudenza ??itata).

51 G?andu jitfakkar li n-natura komparabbli jew le ta' sitwazzjoni transkonfinali ma' sitwazzjoni interna g?andha ti?i e?aminata b'te?id inkunsiderazzjoni tal-g?an segwit mil-le?i?lazzjoni fiskali nazzjonali inkwistjoni (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tat-8 ta' Novembru 2012, Il-Kummissjoni vs Il-Finlandja, C?342/10, EU:C:2012:688, punt 36, u tat-2 ta' ?unju 2016, Pensioenfonds Metaal en Techniek, C?252/14, EU:C:2016:402, punt 48).

52 Fir-rigward ta' le?i?lazzjoni fiskali tal-Istat Membru ospitanti inti?a sabiex ji?i evitat li l-profitti ??enerati f'dan l-Istat, min?abba l-u?u ta' ?erti vanta??i fiskali previsti mis-sistema fiskali nazzjonali, jitqassmu ming?ajr ma jkunu ?ew intaxxati fir-rigward tal-persuna taxxabbli, is-sitwazzjoni ta' persuna taxxabbli mhux residenti li te?er?ita attività ekonomika fl-imsemmi Stat Membru permezz ta' stabbiliment permanenti hija komparabbli g?al dik ta' persuna taxxabbli residenti. Fil-fatt, fi?-?ew? ka?ijiet, din il-le?i?lazzjoni fiskali hija inti?a sabiex tippermetti lil dan l-istess Stat je?er?ita s-setg?a ta' tassazzjoni tieg?u fuq il-profitti li jaqg?u ta?t il-?urisdizzjoni fiskali tieg?u (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tal-14 ta' Novembru 2006, Kerckhaert u Morres, C?513/04, EU:C:2006:713, punt 19, kif ukoll tat-3 ta' Settembru 2014, Il-Kummissjoni vs Spanja, C?127/12, mhux ippubblikata, EU:C:2014:2130, punti 77 u 78).

53 G?aldaqstant, fir-rigward tal-le?i?lazzjoni inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, is-sitwazzjoni ta' kumpannija mhux residenti li te?er?ita attività ekonomika fil-Bel?ju permezz ta' stabbiliment permanenti hija komparabbli ma' dik ta' kumpannija residenti, inklu?a s-sussidjarja residenti ta' kumpannija mhux residenti.

54 Il-?ustifikazzjoni tar-restrizzjoni tista', g?alhekk, tirrigwarda biss ra?unijiet imperattivi ta' interess ?enerali. Huwa wkoll ne?essarju, f'din l-ipote?i, li r-restrizzjoni tkun xierqa sabiex tiggarantixxi li l-g?an li hija ssegwi jintla?aq u li din ma te??edix dak li huwa me?tie? sabiex dan il-g?an jintla?aq (sentenza tas-17 ta' Lulju 2014, Nordea Bank Danmark, C?48/13, EU:C:2014:2087, punt 25 u l-?urisprudenza ??itata).

55 Il-Gvern Bel?jan sostna li eventwali ostakolu g?al din il-libertà jkun i??ustifikat b'?ew? ra?unijiet ta' interess ?enerali, ji?ifieri l-g?an inti? sabiex jiggarantixxi t-tqassim ibbilan?jat tas-setg?at ta' tassazzjoni tal-Istati Membri u dak inti? g?all-?lieda kontra abbu?i.

56 F'dan ir-rigward, bi??ejjed ji?i kkonstatat li, jekk dawn i?-?ew? g?anijiet jikkostitwixxu ra?unijiet imperattivi ta' interess ?enerali li jistg?u ji??ustifikaw restrizzjoni fuq l-e?er?izzju tal-movimenti liberi ggarantiti mit-Trattat (ara s-sentenza tal-5 ta' Lulju 2012, SIAT, C?318/10, EU:C:2012:415, punti 36 u 37 kif ukoll il-?urisprudenza ??itata), il-le?i?lazzjoni inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali ma hijiex xierqa sabiex tiggarantixxi li huma jintla?qu, b'tali mod li l-imsemmija g?anijiet ma jistg?ux ji??ustifikaw, f'ka? b?al dak inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, eventwali ostakolu g?al-libertà ta' stabbiliment.

57 Fil-fatt, fl-ewwel lok, il-le?i?lazzjoni fiskali inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali inti?a sabiex tintaxxa l-profitti li jaqg?u ta?t il-?urisdizzjoni fiskali Bel?jana, imqassma ming?ajr madankollu ma jkunu ?ew intaxxati minn dan l-Istat Membru, bl-ebda mod ma hija inti?a sabiex tqassam il-?urisdizzjoni fiskali bejn ir-Renju tal-Bel?ju u Stat Membru ie?or.

58 Fit-tieni lok, peress li l-g?an ta' din il-le?i?lazzjoni huwa li ji?i llimitat l-effett prodott bl-u?u tal-vanta??i fiskali previsti bis-sistema fiskali nazzjonali, hija ma hijiex inti?a, minnha nnifisha, sabiex tevita l-e?istenza ta' prattika abbu?iva.

59 Minbarra dan, eventwali ostakolu lanqas ma jista' ji?i ??ustifikat bil-fatt li l-imsemmija le?i?lazzjoni, f'?erti sitwazzjonijiet, tista' twassal sabiex kumpannija mhux residenti li te?er?ita attività ekonomika fil-Bel?ju permezz ta' stabbiliment permanenti ti?i ntaxxata b'mod iktar vanta??u? minn kumpannija residenti.

60 Fil-fatt, il-fatt li le?i?lazzjoni fiskali nazzjonali tqieg?ed fi ?vanta?? il-kumpanniji mhux residenti ma jistax ji?i kkumpensat bil-fatt li, f'sitwazzjonijiet o?ra, din l-istess le?i?lazzjoni tista' twassal g?al trattament vanta??u? g?al dan it-tip ta' kumpanniji (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-2 ta' ?unju 2016, Pensioenfonds Metaal en Techniek, C?252/14, EU:C:2016:402, punti 38 u 39).

61 Fid-dawl ta' dak kollu li ntqal hawn fuq, ir-risposta g?all-ewwel domanda g?andha tkun li l-libertà ta' stabbiliment g?andha ti?i interpretata fis-sens li hija ma tipprekludix le?i?lazzjoni fiskali ta' Stat Membru, b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, li tipprevedi li kemm kumpannija mhux residenti li te?er?ita attività ekonomika f'dan l-Istat Membru permezz ta' stabbiliment permanenti kif ukoll kumpannija residenti, inklu?a s-sussidjarja residenti ta' kumpannija mhux residenti, huma su??etti g?al taxxa b?all-*fairness tax*, meta dawn il-kumpanniji jqassmu dividendi li, min?abba l-u?u ta' ?erti vanta??i fiskali previsti mis-sistema fiskali nazzjonali, ma jkunux jinsabu fil-profitt taxxabbli finali tag?hom, sakemm il-mod ta' determinazzjoni tal-ba?i taxxabbli ta' din it-taxxa ma jwassalx, fil-fatt, sabiex din il-kumpannija mhux residenti ti?i ttrattata b'mod inqas vanta??u? minn kumpannija residenti, u dan g?andu ji?i vverifikat mill-qorti tar-rinviju.

Fuq it-tieni domanda

62 Bit-tieni domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikolu 5(1) tad-Direttiva dwar kumpanniji omm u sussidjarji g?andux ji?i interpretat fis-sens li jipprekludi

le?i?lazzjoni fiskali ta’ Stat Membru, b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, li tipprevedi taxxa b?all-*fairness tax*, li g?aliha huma su??etti l-kumpanniji mhux residenti li je?er?itaw attività ekonomika f’dan l-Istat Membru permezz ta’ stabbiliment permanenti kif ukoll il-kumpanniji residenti, inklu?a s-sussidjarja residenti ta’ kumpannija mhux residenti, meta huma jqassmu dividendi li, min?abba l-u?u ta’ ?erti vanta??i fiskali previsti mis-sistema fiskali nazzjonali, ma jkunux jinsabu fil-profitt taxxabbli finali tag?hom.

63 Mill-?urisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-?ustizzja jirri?ulta li, sabiex taxxa tkun tista’ ti?i kklassifikata b?ala taxxa f’ras il-g?ajn, fis-sens tal-Artikolu 5 tad-Direttiva dwar kumpanniji omm u sussidjarji, tliet kriterji kumulattivi g?andhom ji?u ssodisfatti. B’dan il-mod, l-ewwel nett, it-taxxa g?andha tin?abar fl-Istat li fih id-dividendi jitqassmu u l-fatt taxxabbli tag?ha g?andu jkun il-?las ta’ dividendi jew kwalunkwe d?ul ie?or minn ishma, it-tieni nett, il-ba?i ta’ din it-taxxa hija d-d?ul mill-ishma u, it-tielet nett, il-persuna taxxabbli tkun id-detentur tal-istess ishma (ara, b’mod analogu, is-sentenza tal-24 ta’ ?unju 2010, P. Ferrero e C. u General Beverage Europe, C?338/08 u C?339/08, EU:C:2010:364, punt 26 kif ukoll il-?urisprudenza ??itata).

64 G?andu ji?i kkonstatat, b?alma g?amlu l-partijiet fil-kaw?a prin?ipali, li taxxa b?all-*fairness tax* inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, tissodisfa l-ewwel ?ew? kundizzjonijiet. Fil-fatt, minn na?a, il-fatt taxxabbli ta’ din it-taxxa huwa t-tqassim ta’ dividendi u, min-na?a l-o?ra, g?all-finijiet ta’ kalkolu tal-ba?i tag?ha, jittie?ed inkunsiderazzjoni l-ammont imqassam.

65 Madankollu, sa fejn il-persuna taxxabbli g?al taxxa b?all-*fairness tax* ma hijiex id-detentur tal-ishma, i?da l-kumpannija li tqassam, it-tielet kundizzjoni ma hijiex issodisfatta.

66 Din l-evalwazzjoni ma hijiex ikkontestata bl-argument imressaq minn X u mill-Kummissjoni, li jg?id li f’dan il-ka? g?andu ji?i pprivile??at appro?? ibba?at fuq evalwazzjonijiet ekonomi?i. F’dan ir-rigward, bi??ejjed jitfakkar li l-Qorti tal-?ustizzja, fis-sentenza tas-26 ta’ ?unju 2008, Burda (C?284/06, EU:C:2008:365, punti 58 sa 62), di?à eskludiet tali appro??.

67 Peress li t-tielet kundizzjoni, rigward l-e?istenza ta’ taxxa f’ras il-g?ajn fis-sens tal-Artikolu 5(1) tad-Direttiva dwar kumpanniji omm u sussidjarji, ma hijiex issodisfatta, taxxa b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali ma tistax tikkostitwixxi taxxa f’ras il-g?ajn fis-sens ta’ din id-dispo?izzjoni.

68 G?aldaqstant, ir-risposta g?at-tieni domanda g?andha tkun li l-Artikolu 5 tad-Direttiva dwar kumpanniji omm u sussidjarji g?andu ji?i interpretat fis-sens li ma jipprekludix le?i?lazzjoni fiskali ta’ Stat Membru, b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, li tipprevedi taxxa b?all-*fairness tax*, li g?aliha huma su??etti l-kumpanniji mhux residenti li je?er?itaw attività ekonomika f’dan l-Istat Membru permezz ta’ stabbiliment permanenti kif ukoll il-kumpanniji residenti, inklu?a s-sussidjarja residenti ta’ kumpannija mhux residenti, meta huma jqassmu dividendi li, min?abba l-u?u ta’ ?erti vanta??i fiskali previsti mis-sistema fiskali nazzjonali, ma jkunux jinsabu fil-profitt taxxabbli finali tag?hom.

Fuq it-tielet domanda

69 Bit-tielet domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikolu 4(1)(a) tad-Direttiva dwar kumpanniji omm u sussidjarji, moqri flimkien mal-paragrafu 3 tal-imsemmi artikolu, g?andux ji?i interpretat fis-sens li din id-dispo?izzjoni tipprekludi le?i?lazzjoni fiskali nazzjonali b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, sa fejn din il-le?i?lazzjoni, f'sitwazzjoni fejn profitti r?evuti minn kumpannija omm ming?and is-sussidjarja tag?ha jitqassmu minn din il-kumpannija omm wara s-sena li matulha huma ?ew ir?evuti, g?andha b?ala konsegwenza li tissu??etta dawn il-profitti g?al tassazzjoni li taqbe? il-limitu massimu ta' 5 % previst fl-imsemmija dispo?izzjoni.

70 Mill-premessa 3 tad-Direttiva dwar kumpanniji omm u sussidjarji jirri?ulta li din id-direttiva g?andha l-g?an li telimina t-taxxa doppja tal-profitti mqassma minn sussidjarja lill-kumpannija omm tag?ha fuq il-livell tal-kumpannija omm.

71 G?al dan l-g?an, l-Artikolu 4(1) tad-Direttiva dwar kumpanniji omm u sussidjarji j?alli lill-Istati Membri l-g?a?la bejn ?ew? sistemi, ji?ifieri s-sistema ta' e?enzjoni u dik ta' imputazzjoni (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-12 ta' Di?embru 2006, Test Claimants in the FII Group Litigation, C?446/04, EU:C:2006:774, punt 44). Fil-fatt, skont il-premessi 7 u 9 ta' din id-direttiva, din id-dispo?izzjoni tispe?ifika li, meta kumpannija omm jew l-istabbiliment permanenti tag?ha tir?ievi, bis-sa??a tal-asso?jazzjoni bejn il-kumpannija omm u s-sussidjarja tag?ha, profitti mqassma b'mod ie?or g?ajr fl-okka?joni tal-likwidazzjoni ta' din tal-a??ar, l-Istat Membru tal-kumpannija omm u l-Istat Membru tal-istabbiliment permanenti tag?ha jew jastjenu ru?hom milli jintaxxaw dawn il-profitti, jew jintaxxawhom filwaqt li jippermettu lill-kumpannija omm u lill-istabbiliment permanenti jnaqqsu mill-ammont tat-taxxa dovuta minnhom il-frazzjoni tat-taxxa marbuta ma' dawn il-profitti u m?allsa mis-sussidjarja u kwalunkwe subsussidjarja.

72 Madankollu, il-paragrafu 3 tal-imsemmi Artikolu 4 jipprevedi li l-Istati Membri j?ommu l-fakultà li jipprevedu li imposti marbuta mal-investiment u mat-telf li jirri?ulta mit-tqassim tal-profitti tal-kumpannija sussidjarja ma jistg?ux jitnaqqsu mill-profitt taxxabbli tal-kumpannija omm. Minn din id-dispo?izzjoni jirri?ulta wkoll li, jekk, f'dan il-ka?, l-ispejje? ta' ?estjoni marbuta mal-investiment ji?u stabbiliti b?ala rata fissa, tali ammont ma jistax jaqbe? 5 % tal-profitti mqassma mis-sussidjarja.

73 B'dan il-mod, l-Artikolu 4 ta' din id-direttiva huwa inti? sabiex ji?i evitat li l-profitti mqassma lil kumpannija omm residenti minn sussidjarja mhux residenti ji?u ntaxxati, l-ewwel, g?and is-sussidjarja fl-Istat ta' residenza tag?ha u, imbag?ad, g?and il-kumpannija omm fl-Istat ta' residenza tag?ha.

74 F'dan il-ka?, g?andu ji?i spe?ifikat, minn na?a, li mid-de?i?joni tar-rinviju jirri?ulta li, fit-traspo?izzjoni tad-Direttiva dwar kumpanniji omm u sussidjarji, ir-Renju tal-Bel?ju g?a?el is-sistema ta' e?enzjoni. Minbarra dan, dan l-Istat Membru u?a l-fakultà prevista fl-Artikolu 4(3) ta' din. Il-profitti li ?ejjin mis-sussidjarji mhux residenti tal-kumpanniji omm Bel?jani huma g?aldaqstant e?entati sa 95 %.

75 Min-na?a l-o?ra, huwa stabbilit li l-*fairness tax*, fl-ipote?i li l-profitti mqassma lil kumpannija omm residenti minn sussidjarja mhux residenti jitqassmu minn din il-kumpannija omm wara s-sena li matulha huma ?ew ir?evuti, g?andha l-konsegwenza li tissu??etta dawn il-profitti g?al taxxa li taqbe? il-limitu massimu ta' 5 % previst f'dan l-Artikolu 4(3), u, g?aldaqstant, twassal g?al taxxa doppja ta' dawn il-profitti.

76 Tqum allura l-kwistjoni dwar jekk tali taxxa doppja tmurx kontra d-Direttiva dwar kumpanniji omm u sussidjarji.

77 Skont il-Gvern tal-Bel?ju u dak Fran?i?, il-profitti mqassma mill-?did minn kumpannija omm

lill-azzjonisti tag?ha ma jaqg?ux ta?t il-kamp ta' applikazzjoni tal-Artikolu 4(1)(a) tad-Direttiva dwar kumpanniji omm u sussidjarji, peress li din id-dispo?izzjoni hija applikabbli biss meta kumpannija omm tir?ievi profitti mqassma mis-sussidjarja tag?ha.

78 Tali interpretazzjoni, li la tirri?ulta mill-formulazzjoni ta' din id-dispo?izzjoni, la mill-kuntest u lanqas mill-g?an ta' din, ma tistax ti?i adottata.

79 Fil-fatt, fl-ewwel lok, billi tipprevedi li l-Istat Membru tal-kumpannija omm u l-Istat Membru tal-istabbiliment permanenti "i?ommu lura milli jintaxxaw dan il-qlig?", l-imsemmija dispo?izzjoni tipprojbixxi lill-Istati Membri milli jintaxxaw lill-kumpannija omm jew lill-istabbiliment permanenti tag?ha fuq il-profitti mqassma mis-sussidjarja lill-kumpannija omm tag?ha, ming?ajr ma tag?mel distinzjoni skont jekk it-tassazzjoni tal-kumpannija omm g?andhiex b?ala fatt taxxabbli l-ir?evuta ta' dawn il-profitti jew it-tqassim mill-?did tag?hom.

80 Fit-tieni lok, kif issemma fil-punti 70 u 71 ta' din is-sentenza, id-Direttiva dwar kumpanniji omm u sussidjarji g?andha l-g?an li telimina t-taxxa doppja tal-profitti mqassma minn sussidjarja lill-kumpannija omm tag?ha fuq il-livell tal-kumpannija omm. Tassazzjoni ta' dawn il-profitti mill-Istat Membru tal-kumpannija omm g?and din il-kumpannija waqt it-tqassim mill-?did ta' dawn tal-a??ar, li g?andha b?ala effett li tissu??etta l-imsemmija profitti g?al tassazzjoni li taqbe?, fil-fatt, il-limitu massimu ta' 5 % previst fl-Artikolu 4(3) ta' din id-direttiva, twassal g?al taxxa doppja fuq il-livell tal-imsemmija kumpannija, ipprojbita mill-imsemmija direttiva.

81 Din il-konstatazzjoni ma hijiex, kif l-Avukat ?enerali indikat, essenzjalment, fil-punt 54 tal-konklu?jonijiet tag?ha, ikkontestata bil-punt 105 tas-sentenza tat-12 ta' Di?embru 2006, Test Claimants in the FII Group Litigation (C?446/04, EU:C:2006:774), g?aliex, fl-imsemmi punt, il-Qorti tal-?ustizzja esprimiet ru?ha biss fuq il-konformità mad-Direttiva dwar kumpanniji omm u sussidjarji ta' ?erti modalitajiet ta' kalkolu tal-ammont tal-pagament bil-quddiem tat-taxxa fuq il-kumpanniji meta kumpannija omm residenti tqassam mill-?did dividendi r?evuti minn sussidjarja mhux residenti, u mhux fuq il-konformità ma' din id-direttiva tal-?bir, f'ka? b?al dan, ta' din it-taxxa.

82 G?aldaqstant, ir-risposta g?at-tielet domanda g?andha tkun li l-Artikolu 4(1)(a) tad-Direttiva dwar kumpanniji omm u sussidjarji, moqri flimkien mal-paragrafu 3 tal-imsemmi artikolu, g?andu ji?i interpretat fis-sens li din id-dispo?izzjoni tipprekludi le?i?lazzjoni fiskali nazzjonali b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, sa fejn din il-le?i?lazzjoni, f'sitwazzjoni fejn profitti r?evuti minn kumpannija omm ming?and is-sussidjarja tag?ha jitqassmu minn din il-kumpannija omm wara s-sena li matulha huma ?ew ir?evuti, g?andha b?ala konsegwenza li tissu??etta dawn il-profitti g?al tassazzjoni li taqbe? il-limitu massimu ta' 5 % previst fl-imsemmija dispo?izzjoni.

Fuq l-ispejje?

83 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 (L-Ewwel Awla) taqta' u tidde?iedi:

1) **Il-libertà ta' stabbiliment g?andha ti?i interpretata fis-sens li hija ma tipprekludix le?i?lazzjoni fiskali ta' Stat Membru, b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, li tipprevedi li kemm kumpannija mhux residenti li te?er?ita attività ekonomika f'dan l-Istat Membru permezz ta' stabbiliment permanenti kif ukoll kumpannija residenti, inklu?a s-sussidjarja residenti ta' kumpannija mhux residenti, huma su??etti g?al taxxa b?all-***fairness tax*** **, meta dawn il-kumpanniji jqassmu dividendi li, min?abba l-u?u ta' ?erti vanta??i fiskali previsti mis-sistema fiskali nazzjonali, ma jkunux jinsabu fil-profitt taxxabbli finali tag?hom, sakemm il-mod ta' determinazzjoni tal-ba?i taxxabbli ta' din it-taxxa ma jwassalx, fil-fatt,**

sabiex din il-kumpannija mhux residenti ti?i ttrattata b'mod inqas vanta??u? minn kumpannija residenti, u dan g?andu ji?i vverifikat mill-qorti tar-rinviju.

2) **L-Artikolu 5 tad-Direttiva tal-Kunsill 2011/96/UE, tat-30 ta' Novembru 2011, dwar is-sistema komuni tat-tassazzjoni li tapplika fil-ka? tal-kumpanniji prin?ipali [omm] u sussidjarji ta' Stati Membri differenti, g?andu ji?i interpretat fis-sens li ma jipprekludix le?i?lazzjoni fiskali ta' Stat Membru, b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, li tipprevedi taxxa b?all-**_fairness tax_**, li g?aliha huma su??etti l-kumpanniji mhux residenti li je?er?itaw attività ekonomika f'dan l-Istat Membru permezz ta' stabbiliment permanenti kif ukoll il-kumpanniji residenti, inklu?a s-sussidjarja residenti ta' kumpannija mhux residenti, meta huma jqassmu dividendi li, min?abba l-u?u ta' ?erti vanta??i fiskali previsti mis-sistema fiskali nazzjonali, ma jkunux jinsabu fil-profitt taxxabbli finali tag?hom.**

3) **L-Artikolu 4(1)(a) tad-Direttiva 2011/96, moqri flimkien mal-paragrafu 3 tal-imsemmi artikolu, g?andu ji?i interpretat fis-sens li din id-dispo?izzjoni tipprekludi le?i?lazzjoni fiskali nazzjonali b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, sa fejn din il-le?i?lazzjoni, f'sitwazzjoni fejn profitti r?evuti minn kumpannija omm ming?and is-sussidjarja tag?ha jitqassmu minn din il-kumpannija omm wara s-sena li matulha huma ?ew ir?evuti, g?andha b?ala konsegwenza li tissu??etta dawn il-profitti g?al tassazzjoni li taqbe? il-limitu massimu ta' 5 % previst fl-imsemmija dispo?izzjoni.**

Firem

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