

Downloaded via the EU tax law app / web

Edizzjoni Provviżorja

SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (It-Tieni Awla)

14 ta' Mejju 2020 (*)

“Rinviju għal deċiżjoni preliminari – Artikoli 49 u 54 TFUE – Libertà ta' stabbiliment – Leġiżlazzjoni fiskali – Taxxi fuq il-kumpanniji – Kumpanniji omm u sussidjarji – Integrazzjoni fiskali vertikali u orizzontali”

Fil-Kawża C-749/18,

li għandha b'ala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Cour administrative (il-Qorti Amministrattiva, il-Lussemburgu), permezz ta' deċiżjoni tad-29 ta' Novembru 2018, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fit-30 ta' Novembru 2018, fil-proċedura

B et

vs

Administration des contributions directes,

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (It-Tieni Awla)

komposta minn A. Arabadjiev (Relatur), President tal-Awla, K. Lenaerts, President tal-Qorti tal-Ġustizzja, li qiegħed jaqsi b'ala l-maġġoranza tal-Qorti tal-Ġustizzja, P. G. Xuereb, T. von Danwitz u A. Kumin, l-maġġoranza,

Avukat ġenerali: P. Pikamäe,

Reġistratur: A. Calot Escobar,

wara li rat il-proċedura bil-miktub,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

- għal B et, minn G. Simon, avocat,
- għall-Gvern Lussemburgi, minn D. Holderer, b'ala aqant,
- għall-Gvern Taljan, minn G. Palmieri, b'ala aqant, assistita minn P. Gentili, avvocato dello Stato,
- għall-Kummissjoni Ewropea, minn W. Roels u A. Armenia, b'ala aqanti,

wara li rat id-deċiżjoni, meqgħda wara li nstema' l-Avukat ġenerali, li l-kawża tinqata' mingħajr konkluzjonijiet,

tagħti l-preżentati

Sentenza

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikoli 49 TFUE u 54 TFUE.

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' kawża bejn tliet kumpanniji rregolati mid-dritt Lussemburgi, B, C u D, u l-administrasjon des contributions directes (l-Amministrazzjoni tal-Kontribuzzjonijiet Diretti, il-Lussemburgu) dwar iż-żewġ talba konġunta tagħhom intiża għall-għoti tal-iskema ta' integrazzjoni fiskali li tikkonċerna s-snin fiskali 2013 u 2014.

II-kuntest ġuridiku

3 L-Artikolu 164a tal-loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu (il-Liżi Emendata tal-4 ta' Diċembru 1967 dwar it-Taxxa fuq id-Duġ, *Mémorial* A 1967, p. 1228), fil-verżjoni tagħha applikabbli għas-snin fiskali 2013 u 2014 (iktar 'il quddiem l-"Artikolu 164a tal-LIR"), kien jipprevedi li:

“(1) Il-kumpanniji b'kapital azzjonarju residenti kompletament taxxabbli, li mill-inqas 95 % tal-kapital tagħhom huwa miżmum direttament jew indirettament minn kumpannija b'kapital azzjonarju residenti kompletament taxxabbli oħra jew minn stabbiliment stabbli nazzjonali ta' kumpannija b'kapital azzjonarju mhux residenti kompletament sużett għal taxxa li tikkorrispondi għat-taxxa fuq id-duġ tal-kollektivitajiet, jistgħu, fuq talba, jiġu integrati fiskalment fil-kumpannija omm jew fl-istabbiliment stabbli nazzjonali, b'tali mod li r-riżultati fiskali rispettivi tagħhom jingħaqdu ma' dak tal-kumpannija omm jew tal-istabbiliment stabbli nazzjonali.

[...]

(4) L-iskema ta' integrazzjoni fiskali hija sużetta għal talba bil-miktub konġunta tal-kumpannija omm jew tal-istabbiliment stabbli nazzjonali u tas-sussidjarji msemmija. It-talba għandha titressaq quddiem l-Amministrazzjoni tal-Kontribuzzjonijiet Diretti qabel it-tmiem tal-ewwel sena fiskali tal-perijodu li għalih tkun qiegħda tintalab l-iskema ta' integrazzjoni fiskali, liema perijodu għandu jkopri mill-inqas 5 snin ta' operat. [...]

4 L-Artikolu 164a tal-LIR ġie emendat bil-loi du 18 décembre 2015 (il-Liżi tat-18 ta' Diċembru 2015, *Mémorial* A 2015, p. 5989), b'effett mill-1 ta' Jannar 2015 (iktar 'il quddiem l-"Artikolu 164a tal-LIR, kif emendat"). Din id-dispożizzjoni hija fformulata kif ġej:

“(1) Għall-finijiet ta' dan l-artikolu:

1. 'kumpannija integrata' għandha tfisser kumpannija b'kapital azzjonarju residenti kompletament taxxabbli jew stabbiliment stabbli nazzjonali ta' kumpannija b'kapital azzjonarju mhux residenti kompletament sużett għal taxxa li tikkorrispondi għat-taxxa fuq id-duġ tal-kollektivitajiet;

2. 'kumpannija omm li tintegra' għandha tfisser kumpannija b'kapital azzjonarju residenti kompletament taxxabbli jew stabbiliment stabbli nazzjonali ta' kumpannija b'kapital azzjonarju mhux residenti kompletament sużett għal taxxa li tikkorrispondi għat-taxxa fuq id-duġ tal-kollektivitajiet;

3. 'kumpannija omm li ma tintegrax' għandha tfisser kumpannija b'kapital azzjonarju residenti kompletament taxxabbli jew stabbiliment stabbli nazzjonali ta' kumpannija b'kapital azzjonarju mhux residenti kompletament sużett għal taxxa li tikkorrispondi għat-taxxa fuq id-duġ tal-kollektivitajiet jew kumpannija b'kapital azzjonarju residenti ta' Stat ieor li huwa parti mill-Ftehim dwar iż-żewġna Ekonomika Ewropea (EE) kompletament sużetta għal taxxa li tikkorrispondi għat-taxxa fuq id-duġ tal-kollektivitajiet jew stabbiliment stabbli ta' kumpannija b'kapital azzjonarju

kompletament suqetta ghal taxxa li tikkorrispondi ghat-taxxa fuq id-dul tal-kollektivitatiet li jinsab fi Stat ieor li huwa parti mill-Ftehim dwar i-[?EE] u li hemmhekk huwa kompletament suqett ghal taxxa li tikkorrispondi ghat-taxxa fuq id-dul tal-kollektivitatiet;

4. 'sussidjarja li tintegra' ghandha tfisser kumpannija b'kapital azzjonarju residenti kompletament taxxabli jew stabbiliment stabbli nazzjonali ta' kumpannija b'kapital azzjonarju mhux residenti kompletament suqett ghal taxxa li tikkorrispondi ghat-taxxa fuq id-dul tal-kollektivitatiet;

5. 'grupp li jintegra' ghandha tfisser jew grupp kompost mill-kumpannija omm li tintegra u l-kumpannija jew il-kumpanniji integrati fis-sens tas-subparagrafu 2, jew grupp kompost mis-sussidjarja li tintegra u l-kumpannija jew il-kumpanniji integrati fis-sens tas-subparagrafu 3. Membru ta' grupp integrat ma jistax jifforma parti simultanament minn grupp integrat ieor. [...]"

Il-kawza prinipali u d-domandi preliminari

5 B hija kumpannija rregolata mid-dritt Lussemburgi? fiskalment residenti fil-Lussemburgu li l-kumpannija omm tagha hija kumpannija pubblika b'responsabbiltà limitata rregolata mid-dritt Franzi? A, fiskalment residenti fi Franza.

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

7 C u D huma kumpanniji rregolati mid-dritt Lussemburgi? fiskalment residenti fil-Lussemburgu, li l-kapital taghom huwa mi?mum indirettament mill-kumpannija rregolata mid-dritt Franzi? A, ming?ajr ma l-kumpannija B ghandha xi sehem fil-kapital ta' dawn i?-?ew? kumpanniji.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

residenti tal-Istat Membru kkonfernat (rappreżentanti fl-istess fin is-sussidjarja intermedjarja inkonnessjoni mal-kumpannija omm azzarja residenti ta' Stat Membru ieor) u s-sussidjarji residenti tal-kumpannija omm tal-grupp kienet preżendentement iet implimentata minnabba li l-leziunazzjoni tal-Istat Membru kkonfernat ta'etta biss integrazzjoni fiskali vertikali, sabiex jinkiseb il-benefiċċju tal-iskema minkejja r-residenza tal-kumpannija omm azzarja fi Stat Membru ieor,

– li kumpanniji awwa tal-kumpannija omm tal-grupp li qiegħda tintegra tal-Istat Membru kkonfernat (u għalhekk ukoll sussidjarji tal-kumpannija omm azzarja residenti ta' Stat Membru ieor) jiġu rrifjutati l-azzess għall-integrazzjoni fiskali eżistenti minnabba l-inkompatibbiltà bejn iż-żewġ skemi ta' integrazzjoni fiskali vertikali u orizzontali u

– li l-inklużjoni tal-imsemmija kumpanniji awwa fir-riżultati kkonsolidati tal-kumpanniji fil-grupp tinvolvi t-tneżġija tal-integrazzjoni fiskali vertikali preeżistenti – bil-konsegwenzi fiskali negattivi marbuta ma' dan minnabba l-inosservanza tat-tul minimu tal-eżistenza tal-integrazzjoni previst mill-leziunazzjoni nazzjonali – u l-implimentazzjoni ta' integrazzjoni fiskali orizzontali q'ida minkejja li l-kumpannija integranti residenti (li fil-livell tagħha r-riżultati tal-kumpanniji fiskalment integrati huma kkonsolidati) tibqa' l-istess?

3) F'ka' ta' risposta affermattiva ukoll għat-tieni domanda, l-Artikoli 49 u 54 TFUE, flimkien mal-prinċipju tal-effett utli tad-dritt tal-Unjoni, għandhom jiġu interpretati fis-sens li jipprekludu lill-istess leziunazzjoni ta' Stat Membru marbuta ma' skema ta' integrazzjoni fiskali u, b'mod iktar partikolari, mal-applikazzjoni ta' terminu li skontu kull talba għall-ammissjoni fl-iskema ta' integrazzjoni fiskali għandha obbligatorjament titressaq quddiem l-awtorità kompetenti qabel l-azzar tal-ewwel sena li għaliha tkun intalbet l-applikazzjoni ta' din l-iskema u dan fil-ka'

– li, jekk ir-risposti għall-ewwel żewġ domandi jkunu affermattivi, din il-leziunazzjoni kienet teskludi b'mod inkompatibbli mal-libertà tal-istabbiliment integrazzjoni fiskali orizzontali bejn is-sussidjarji biss tal-istess kumpannija omm u t-tibdil ta' grupp fiskalment integrat vertikalment eżistenti biż-żieda ta' kumpanniji awwa tal-kumpannija integranti,

– li l-prassi amministrattiva u l-urisprudenza nazzjonali tal-Istat Membru kkonfernat kienu, qabel il-pubblikazzjoni tas-sentenza tat-12 ta' unju 2014, SCA Group Holding et (C-39/13, C-40/13 u C-41/13), stabbiliti fis-sens tal-ammissjoni tal-validità tal-leziunazzjoni,

– li diversi kumpanniji ressqu, wara l-pubblikazzjoni [ta' din is-sentenza] u anki qabel l-azzar tas-sena 2014, talba intiża sabiex jiġi magħqud grupp fiskalment integrat eżistenti permezz tal-ammissjoni ta' integrazzjoni fiskali orizzontali mal-kumpannija integranti tal-grupp eżistenti filwaqt li invokaw [l-imsemmija sentenza] u

– li din it-talba tirrigwarda mhux biss is-sena finanzjarja 2014 li kienet għadha pendenti meta tressqet it-talba, iżda wkoll is-sena finanzjarja preżedenti 2013 li minnha l-kumpanniji involuti kienu jissodisfaw il-kundizzjonijiet sostantivi kollha kompatibbli mad-dritt tal-Unjoni għall-ammissjoni fl-iskema tal-integrazzjoni fiskali?"

Fuq id-domandi preliminari

Osservazzjonijiet preliminari

16 Mill-ispejgazzjonijiet ipprovduti mill-qorti tar-rinviju, li hija l-unika li għandha iurisdizzjoni sabiex tinterpreta d-dritt nazzjonali fil-kuntest tas-sistema ta' kooperazzjoni iudizzjarja stabbilita fl-Artikolu 267 TFUE (sentenza tas-7 ta' Novembru 2018, C u A, C-257/17, EU:C:2018:876, punt 34 kif ukoll il-urisprudenza iuridika), jirriżulta li l-Artikolu 164a tal-LIR, kif emendat, introdua l-possibbiltà li titwettaq integrazzjoni fiskali orizzontali bejn sussidjarja residenti u sussidjarji

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

17 Il-qorti tar-rinviju tesponi wkoll li l-iskema ta' integrazzjoni fiskali, prevista fl-Artikolu 164a tal-LIR, tikkostitwixxi skema speċjali ta' tassazzjoni tal-qligħ ikkonsolidat ta' grupp ta' kumpanniji u timplika li l-kumpanniji kollha inkluġi fil-perimetru ta' integrazzjoni jiddeterminaw ir-riżultati kontabbli u fiskali tagħom stess, jeliminaw mir-riżultati kontabbli rispettivi tagħom it-tnaqqis doppju jew it-tassazzjoni doppja li tista' tirriżulta mit-tranżazzjonijiet imwettqa bejn il-kumpanniji tal-grupp u li dawn ir-riżultati jiġu kkonsolidati fuq il-livell tal-kumpannija li tintegra – li jinkludi tpaċija bejn ir-riżultati pożittivi u negattivi tal-kumpanniji kkonċernati – sabiex jaslu għar-riżultat fiskali kkonsolidat taxxabli fir-rigward tal-kumpannija li tintegra biss. Skont l-Artikolu 164a tal-LIR, tali integrazzjoni fiskali ma kinitx konċepibbli barra mill-parteċipazzjoni tal-kumpannija omm u biss fi dan il-perimetru ta' integrazzjoni tal-istess urisdizzjoni fiskali.

18 Barra minn hekk, skont il-urisprudenza tal-qorti tar-rinviju, l-iskema ta' integrazzjoni fiskali tikkostitwixxi dritt għall-persuni taxxabli li jissodisfaw il-kundizzjonijiet materjali stabbiliti mill-Artikolu 164a tal-LIR, b'tali mod li l-uffiċju tat-taxxa kompetenti jkun obligat jagħti l-awtorizzazzjoni tiegħu meta, wara verifika, huwa jikkonstata li l-kundizzjonijiet materjali huma ssodisfatti.

19 Ir-risposta għad-domandi preliminari għandha tiegħu inkunsiderazzjoni dawn il-kunsiderazzjonijiet.

Fuq l-ewwel domanda

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

21 Il-libertà ta' stabbiliment, li l-Artikolu 49 TFUE jirrikonoxxi li-ittadini tal-Unjoni, tinkludi għal dawn tal-aħħar id-dritt li jibdeu u jeżerċitaw attivitajiet b'ala persuni li jaqdmu għal rashom, kif ukoll li jikkostitwixxu u jmexxu impriji, ta't l-istess kundizzjonijiet b'al dawk stipulati fil-liġijiet tal-Istat Membru ta' stabbiliment għa-ittadini tiegħu stess. Din tinkludi, konformement mal-Artikolu 54 TFUE, għall-kumpanniji kkostitwiti b'konformità mal-leżijazzjoni ta' Stat Membru u li jkollhom is-sede tagħom, l-amministrazzjoni ċentrali tagħom jew l-istabbiliment prinċipali tagħom ewwa l-Unjoni, id-dritt li jeżerċitaw l-attività tagħom fl-Istat Membru kkonċernat permezz ta' sussidjarja, ta' fergħa jew ta' aġenzija (sentenza tal-1 ta' April 2014, *Felixstowe Dock and Railway Company et al*, C-80/12, EU:C:2014:200, punt 17 kif ukoll il-urisprudenza iktara).

22 Għandu jittfakkar li, fir-rigward ta' kumpanniji, is-sede tagħom, fis-sens tal-Artikolu 54 TFUE, isservi sabiex tiġi ddeterminata, b'an-nazzjonalità ta' persuni fiżiċi, ir-rabta tagħom mal-ordinament ġuridiku ta' Stat Membru. Madankollu, li kieku l-Istat Membru ta' residenza jittalla japplika liberament trattament differenti minqas s-sempliċi fatt li s-sede ta' kumpannija tkun tinsab fi Stat Membru ieor, l-Artikolu 49 TFUE jiġi pprivat minn kull sinjifikat. Il-libertà ta' stabbiliment hija fil-fatt intiqa sabiex tiggarrantixxi l-benefiċċju tat-trattament nazzjonali fl-Istat Membru ospitanti, billi tipprojbixxi kull diskriminazzjoni bbaqta fuq is-sede tal-kumpanniji (sentenza tat-12 ta' Junju 2014, *SCA Group Holding et al*, C-39/13 sa C-41/13, EU:C:2014:1758, punt 45 kif ukoll il-urisprudenza iktara).

23 Skema ta' integrazzjoni fiskali, b'al dik inkwistjoni fil-kawza prinċipali, tikkostitwixxi vantaġġi fiskali għall-kumpanniji kkonċernati. Permezz ta' tpażija bejn ir-riżultati pożittivi u negattivi tal-kumpanniji inklużi fil-perimetru ta' integrazzjoni u tal-konsolidazzjoni ta' dawn ir-riżultati fi dani l-kumpannija omm li tintegra, l-iskema ta' integrazzjoni fiskali tagħti lill-grupp ta' kumpanniji kkonċernati vantaġġi monetarju (ara, b'analoġija, is-sentenza tat-12 ta' Junju 2014, SCA Group Holding *et*, C-39/13 sa C-41/13, EU:C:2014:1758, punt 46).

24 Skont l-Artikolu 164a tal-LIR, tali vantaġġi fiskali jingħata lill-kumpanniji omm residenti fil-Lussemburgu jew lill-istabbilimenti stabbli, f'dan l-Istat Membru, ta' kumpanniji omm mhux residenti, billi jippermetti li r-riżultati fiskali tas-sussidjarji residenti jiġu kkonsolidati fuq il-livell ta' dawn il-kumpanniji omm u stabbilimenti stabbli.

25 Il-leżijonijiet inkwistjoni fil-kawza prinċipali toqogħ għalhekk differenza fit-trattament bejn, minn naħa, il-kumpanniji omm li għandhom is-sede tagħhom fil-Lussemburgu, li, bis-saħħa ta' l-iskema ta' integrazzjoni fiskali, jistgħu, b'mod partikolari, ipażu r-riżultati pożittivi tas-sussidjarji benefiċjarji tagħhom bir-riżultati negattivi tas-sussidjarji tagħhom li jagħmlu telf, u, min-naħa l-oħra, il-kumpanniji omm li għandhom ukoll sussidjarji fil-Lussemburgu iċċa li għandhom is-sede tagħhom fi Stat Membru ieor u li ma għandhomx stabbiliment stabbli fil-Lussemburgu, li ma jistgħux jibbenefikaw minn din il-iskema ta' integrazzjoni fiskali u, għaldaqstant, mill-vantaġġi fiskali li għalih din l-iskema tagħti dritt.

26 Id-differenza fit-trattament, kif ikkonstatata fil-punt preċedenti, ma hijiex ikkontestata mill-argumenti tal-Gvern Lussemburġi? li jsostni, fl-osservazzjonijiet bil-miktub tiegħu, li l-kumpanniji kollha suġġetti għas-sovranità fiskali tal-Gran Dukat tal-Lussemburgu jibbenefikaw mill-istess trattament. Skont dan il-Gvern, minn naħa, jekk kumpannija omm mhux residenti jkollha stabbiliment stabbli fil-Lussemburgu, dan ikun jista' jibbenefika mill-istess trattament b'allo-kumpanniji omm residenti. Min-naħa l-oħra, anki f'sitwazzjoni purament interna, integrazzjoni fiskali bejn is-sussidjarji ta' kumpannija omm ma tistax titwettaq mingħajr il-partiċipazzjoni tal-kumpannija omm.

27 F'dan ir-rigward, għandu jiġi osservat, qabelxejn, li mit-talba għal deċiżjoni preliminari jirriżulta li l-kawza prinċipali ma tirrigwardax il-possibbiltà, għall-kumpannija omm mhux residenti, li tiġi inkluża fil-iskema ta' integrazzjoni fiskali Lussemburġi?a bl-istess mod b'as-sussidjarji residenti tagħha, iċċa biss il-possibbiltà li twettaq l-integrazzjoni orizzontali tar-riżultati tas-sussidjarji infuqom li huma kollha residenti fil-Lussemburgu. Għaldaqstant, iċċa-irkustanza li l-kumpannija omm mhux residenti ma hijiex suġġetta għas-sovranità fiskali Lussemburġi?a hija irrilevanti.

28 Sussegwentement, huwa ċertament minnu li, f'sitwazzjoni purament interna, integrazzjoni fiskali bejn is-sussidjarji residenti ta' kumpannija omm residenti ma tistax titwettaq mingħajr il-partiċipazzjoni ta' din tal-aħħar. Madankollu, meta l-integrazzjoni fiskali orizzontali bejn is-sussidjarji residenti ta' kumpannija omm residenti ma hijiex permessa, il-konsolidazzjoni tar-riżultati ta' dawn is-sussidjarji tista' madankollu tinkiseb, kif ċie osservat fil-punt 25 ta' din is-sentenza, permezz tal-integrazzjoni tar-riżultati tal-imsemmija sussidjarji fir-riżultat tal-kumpannija omm.

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

30 Fl-aħħar nett, mill-urisprudenza tal-Qorti tal-ustizzja jirriżulta li, peress li t-tieni sentenza tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 49 TFUE talli b'mod espliċitu lill-operaturi ekonomiċi l-possibbiltà

li jagħ?lu liberament il-forma legali xierqa għall-eżerizzju tal-attivitajiet tagħom fi Stat Membru ieor, din l-għala libera ma għandhiex ti?i limitata b'dispożizzjonijiet fiskali diskriminatorji (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tat?28 ta' Jannar 1986, *Il-Kummissjoni vs Franza*, 270/83, EU:C:1986:37, punt 22; tas?6 ta' Settembru 2012, *Philips Electronics UK*, C?18/11, EU:C:2012:532, punt 13, kif ukoll tas?17 ta' Mejju 2017, X, C?68/15, EU:C:2017:379, punt 40 u l-urisprudenza ??itata). Għaldaqstant, l-argument li jgħid li l-?olqien, fil-Lussemburgu, ta' stabbiliment stabbli jew ta' sussidjarja intermedjarja li tassumi r-rwol tal-kumpannija omm tas-sussidjarji e?istenti kien jippermetti lill-kumpannija omm mhux residenti tasal għall-integrazzjoni fiskali tar-ri?ultati tas-sussidjarji residenti tagħha, huwa irrilevanti.

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

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

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

34 Id-differenza fit-trattament bejn il-kumpanniji omm li għandhom is-sede tagħom fil-Lussemburgu u l-kumpanniji omm li għandhom is-sede tagħom fi Stat Membru ieor u li ma għandhomx stabbiliment stabbli fil-Lussemburgu fir-rigward tal-possibbiltà li jippro?edu għall-konsolidazzjoni fiskali tar-ri?ultati tas-sussidjarji tagħom fil-Lussemburgu tikkon?erna sitwazzjonijiet li huma o??ettivament paragonabbli.

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

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

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

38 F'dawn i?-?irkustanzi, ir-risposta li għandha tingħata għall-ewwel domanda hija li l-Artikoli 49 u 54 TFUE għandhom ji?u interpretati fis-sens li jipprekludu le?i?lazzjoni ta' Stat Membru li, filwaqt

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

Fuq it-tieni domanda

39 Permezz tat-tieni domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikoli 49 u 54 TFUE għandhom xi interpretati fis-sens li jipprekludu leżijonijiet ta' Stat Membru li għandha b'ala effett li jiegħel kumpannija omm li għandha s-sede tagħha fi Stat Membru ieor li xxolji integrazzjoni fiskali vertikali li tkun teġisti bejn waċda mis-sussidjarji tagħha u l-ertu numru ta' sottosussidjarji residenti tagħha sabiex din is-sussidjarja tkun tista' twettaq integrazzjoni fiskali orizzontali ma' sussidjarji residenti oħra tal-imsemmija kumpannija omm, minkejja li s-sussidjarja residenti li tintegra tibqa' l-istess u li x-xoljiment tal-integrazzjoni fiskali orizzontali qabel it-tmiem tat-tul minimu tal-eżistenza tal-integrazzjoni, previst mil-leżijonijiet nazzjonali, jimplika t-tassazzjoni rettifikatorja individwali tal-kumpanniji kkonfernati.

40 F'dan ir-rigward, għandu jiġi osservat, l-ewwel nett, li, kif tippreżenta l-qorti tar-rinviju fit-talba tagħha għal deżijoni preliminari, l-iskema ta' integrazzjoni fiskali orizzontali, introdotta permezz tal-Artikolu 164a tal-LIR, kif emendat, hija ma' suba b'ala skema ta' integrazzjoni alternattiva għall-iskema ta' integrazzjoni vertikali, b'tali mod li dawn iż-żewġ sistemi jeskludu lil xulxin reżiprokament u li l-bidla ta' skema lejn l-oħra twassal għax-xoljiment tal-grupp fiskalment integrat preeżistenti.

41 Sussegwentement, dejjem skont il-qorti tar-rinviju, minkejja li l-Artikolu 164a tal-LIR, kif emendat, ma jistax jiġi applikat b'mod retroattiv għas-snin fiskali inkwistjoni fil-kawża prinċipali, l-Artikolu 164a tal-LIR, applikabbli għal dawn is-snin fiskali, għandu madankollu jiġi interpretat billi tittieged inkunsiderazzjoni s-separazzjoni bejn l-iskemi ta' integrazzjoni fiskali vertikali u orizzontali, li jimplika obbligu li tintemm integrazzjoni fiskali vertikali preeżistenti qabel ma jkun jista' jinvolqoq grupp ta' integrazzjoni fiskali orizzontali. Issa, ix-xoljiment ta' grupp fiskalment integrat qabel it-tmiem tat-tul minimu tal-eżistenza ta' din l-integrazzjoni, stabbilit għal tliet snin ta' operat mill-Artikolu 164a(4) tal-LIR, għandu b'ala konsegwenza tassazzjoni rettifikatorja individwali tal-kumpanniji kollha li ma osservawx l-imsemmi tul minimu. Din it-tassazzjoni individwali rettifikatorja ssir għas-snin li għalihom ma tkunx iktar ammessa konsolidazzjoni tar-riżultati.

42 Fl-ażżar nett, mit-talba għal deżijoni preliminari jirriżulta li, skont il-leżijonijiet nazzjonali inkwistjoni fil-kawża prinċipali, fir-rigward ta' grupp ikkostitwit minn kumpannija omm li għandha s-sede tagħha fil-Lussemburgu u minn sussidjarji residenti, sussidjarja residenti tista' tingħaqad ma' integrazzjoni fiskali preeżistenti, sabiex sussegwentement toħroġ minnha fi tmiem it-tul minimu ta' tliet snin ta' operat, b'tali mod li, fuq il-livell tas-sussidjarji integrati, kull bidla fil-kompożizzjoni tal-grupp fiskalment integrat ma twassalx għax-xoljiment tal-ex grupp fiskalment integrat u l-voġien ta' grupp iċdid.

43 Mill-kunsiderazzjonijiet preeżistenti jirriżulta li kumpannija omm li għandha s-sede tagħha fil-Lussemburgu tista' liberament tiddeżiedi li tinkorpora sussidjarja residenti f'integrazzjoni fiskali preeżistenti u li toħroġha minnha wara tul minimu ta' tliet snin, bil-konsegwenza li l-imsemmija sussidjarja tkun sużżetta mill-ċdid għall-iskema ta' tassazzjoni individwali, mingħajr ma waċda jew l-oħra minn dawn it-tranżazzjonijiet ikollha b'ala konsegwenza x-xoljiment tal-ex grupp integrat preeżistenti u l-voġien ta' grupp iċdid.

44 Min-naħa l-oħra, is-separazzjoni bejn l-iskemi ta' integrazzjoni fiskali vertikali u orizzontali, kif ippreżentata mill-qorti tar-rinviju, għandha l-konsegwenza li kumpannija omm li għandha s-sede tagħha fi Stat Membru ieor u li ma għandhiex stabbiliment stabbli fil-Lussemburgu tista' tintegra s-

sussidjarji residenti tagħha biss permezz tax-xoljiment tal-integrazzjoni fiskali vertikali eżistenti bejn waħda minn dawn is-sussidjarji u l-ertu numru ta' sottomussidjarji residenti tagħha. Meta l-integrazzjoni bejn din is-sussidjarja residenti u s-sottomussidjarji residenti tagħha ma tkunx effettiva, għall-kumpanniji kollha kkonfermati jew għal udu minnhom biss, matul il-perjodu minimu kollu ta' tliet snin previst mil-leżijonijiet nazzjonali inkwistjoni fil-kawża prinċipali, ix-xoljiment tal-integrazzjoni eżistenti għandu jkollha konsegwenza ta' tassazzjoni rettifikatorja tal-kumpanniji kkonfermati.

45 Issa, il-possibbiltà li sussidjarja tiġi inkluża f'integrazzjoni fiskali preeżistenti, mingħajr ma dan iwassal għax-xoljiment tal-ex grupp integrat u l-olqien ta' grupp oħer, tikkonstitwixxi vantaġġ fiskali għall-kumpanniji kkonfermati.

46 Konsegwentement, f'dan il-każ, kumpannija omm li għandha s-sede tagħha fi Stat Membru ieor li ma huwiex il-Gran Dukat tal-Lussemburgu oħer, minnabba l-obbligu li jkollha xxolji grupp integrat eżistenti qabel ma tkun tista' twettaq integrazzjoni fiskali orizzontali bejn is-sussidjarji residenti tagħha, trattament oħer, meta mqabbel ma' kumpannija omm li għandha s-sede tagħha f'dan l-Istat Membru.

47 Kuntrarjament għal dak li jsostni l-Gvern Lussemburġi fl-osservazzjonijiet bil-miktub tiegħu, huwa, f'dan ir-rigward, irrilevanti l-fatt li, f'sitwazzjoni purament interna, ebda kumpannija ma tista' simultanjament tagħmel parti minn oħer grupp integrati.

48 Fil-fatt, kif tliet osservat fil-punti 25, 28 u 43 ta' din is-sentenza, kumpannija omm li għandha s-sede tagħha fil-Lussemburgu tista' madankollu tikseb li r-riżultati ta' sussidjarja jiġu kkonsolidati mar-riżultati tas-sussidjarji residenti l-oħra tagħha, billi tinkorpora l-imsemmija sussidjarja fl-integrazzjoni fiskali vertikali eżistenti. Għalhekk, f'tali sitwazzjoni interna, il-problema tal-eżistenza simultanja ta' oħer grupp integrati ma tqumx u hija biss il-kumpannija omm mhux residenti li hija kkonfrontata bl-obbligu li xxolji l-ex grupp integrat preeżistenti sabiex tipprova għall-konsolidazzjoni tar-riżultati tas-sussidjarji residenti tagħha.

49 Għaldaqstant, il-fatt li kumpannija omm mhux residenti u li ma għandhiex stabbiliment stabbli fil-Lussemburgu ma tkunx tista' twettaq integrazzjoni orizzontali bejn is-sussidjarji residenti tagħha oħer permezz tax-xoljiment ta' integrazzjoni vertikali eżistenti bejn waħda mis-sussidjarji tagħha u l-ertu numru ta' sottomussidjarji residenti tagħha jiġi vantaġġ ta' s-sitwazzjonijiet transkonfinali meta mqabbla mas-sitwazzjonijiet purament interni. Tali obbligu ta' fatt jikkonstitwixxi restrizzjoni li jkollha prinċipju ta' hiju pprojbita mid-dispożizzjonijiet ta' Trattat dwar il-libertà ta' stabbiliment, fis-sens tal-urisprudenza msemmija fil-punt 31 ta' din is-sentenza.

50 Skont il-urisprudenza mfakkra fil-punt 32 ta' din is-sentenza, tali restrizzjoni tista' tiġi aġġustata biss jekk tikkonferma sitwazzjonijiet li ma humiex oħerettivament paragunabbli jew jekk hiju oħerustifikata minn raġuni imperattiva ta' interess ġenerali u proporzjonata għal dan l-għan.

51 Il-Gvern Lussemburġi isostni li sitwazzjoni fejn kumpannija omm li għandha s-sede tagħha fil-Lussemburgu tinkorpora sussidjarja residenti f'integrazzjoni fiskali vertikali ma hijiex paragunabbli, fis-sens tal-urisprudenza tal-Qorti tal-ustizzja mfakkra fil-punt 33 ta' din is-sentenza, ma' sitwazzjoni fejn sussidjarja ta' kumpannija li s-sede tagħha tinsab fi Stat Membru ieor tkun tixtieq twettaq ma' sussidjarja oħra, sa fejn l-inkorporazzjoni ta' sussidjarja fl-integrazzjoni fiskali vertikali tkun possibbli biss jekk il-kumpannija omm iġi omm direttament jew indirettament mill-inqas 95 % tal-ishma tas-sussidjarja u sa fejn sussidjarja li tkun tixtieq twettaq integrazzjoni ma' sussidjarja oħra ma jkollha omm 95 % tal-ishma ta' din is-sussidjarja.

52 Issa, sa fejn, hekk kif jirriżulta mill-punt 35 ta' din is-sentenza, l-għan ta' tassazzjoni kkonsolidata ta' parti mill-kumpanniji ta' grupp jew tal-kumpanniji kollha ta' dan il-grupp jista'

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

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

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

Fuq it-tielet domanda

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

eżessivament diffiċli (sentenza tal-20 ta' Diċembru 2017, Caterpillar Financial Services, C-500/16, EU:C:2017:996, punt 41).

66 Skont il-urisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-ustizzja, kull każ li fih tqum il-kwistjoni dwar jekk dispożizzjoni proċedurali nazzjonali tirrendix impossibbli jew eżessivament diffiċli l-applikazzjoni tad-dritt tal-Unjoni għandu jiġi analizzat billi jittiedu inkunsiderazzjoni r-rwol ta' din id-dispożizzjoni fil-proċedura kollha, l-iżvolġiment tagħha u l-karatteristiċi partikolari tagħha quddiem id-diversi istanzi nazzjonali. F'din il-perspettiva, hemm lok, b'mod partikolari, li jittiedu inkunsiderazzjoni, jekk ikun il-każ, il-protezzjoni tad-drittijiet tad-difiża, il-prinċipju ta' qertezza legali u l-iżvolġiment tajjeb tal-proċedura (sentenzi tat-22 ta' Frar 2018, INEOS Köln, C-572/16, EU:C:2018:100, punt 44, u tal-24 ta' Ottubru 2018, XC *et*, C-234/17, EU:C:2018:853, punt 49).

67 Barra minn hekk, il-Qorti tal-ustizzja rrikonoxxiet il-kompatibbiltà mad-dritt tal-Unjoni tal-iffissar ta' termini raġonevoli għall-preżentata ta' rikorsi ta' t piena ta' dekadenza fl-interess ta' qertezza legali li tipproteġi kemm lill-persuna taxxabbli kif ukoll lill-amministrazzjoni kkonfermata. Fil-fatt, tali termini ma humiex ta' natura li jirrendu prattikament impossibbli jew eżessivament diffiċli l-eżerċizzju tad-drittijiet mogħtija mill-ordinament ġuridiku tal-Unjoni, anki jekk, b'ala definizzjoni, l-iskadenza ta' dawn it-termini twassal għaż-żgħira, totali jew parzjali, tal-azzjoni mressqa (sentenza tat-8 ta' Settembru 2011, Q-Beef u Bosschaert, C-89/10 u C-96/10, EU:C:2011:555, punt 36 kif ukoll il-urisprudenza ġenerata). Skont l-urisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-ustizzja, il-konstatazzjoni eventwali mill-Qorti tal-ustizzja tal-ksur tad-dritt tal-Unjoni, b'ala prinċipju, ma għandhiex effett fuq il-bidu tad-dekorrenza tat-terminu ta' preskrizzjoni (sentenza tat-8 ta' Settembru 2011, Q-Beef u Bosschaert, C-89/10 u C-96/10, EU:C:2011:555, punt 47 kif ukoll il-urisprudenza ġenerata).

68 Id-dritt tal-Unjoni ma jipprekludix li awtorità nazzjonali teżepixxi l-iskadenza ta' terminu ta' preskrizzjoni raġonevoli qiegħ jekk l-ażir tal-awtoritajiet nazzjonali flimkien mal-eżistenza ta' terminu ta' dekadenza jwasslu sabiex iżgħar totalment persuna mill-possibbiltà li tinwoka d-drittijiet tagħha bis-saħħa tad-dritt tal-Unjoni quddiem il-qorti nazzjonali (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tal-15 ta' April 2010, Barth, C-542/08, EU:C:2010:193, punt 33, u tat-8 ta' Settembru 2011, Q-Beef u Bosschaert, C-89/10 u C-96/10, EU:C:2011:555, punt 51).

69 qertament, fir-rigward tal-implimentazzjoni tar-rimedji legali disponibbli bil-għan li tiġi kkontestata r-responsabbiltà ta' Stat Membru għal ksur tad-dritt tal-Unjoni, il-Qorti tal-ustizzja ddeċidiet li jkun kuntrarju għall-prinċipju ta' effettività li jiġi impost fuq il-persuni leġi l-obbligu li jirrikorru b'mod sistematiku għar-rimedji legali kollha għad-dispożizzjoni tagħhom anki jekk dan iwassal għal diffikultajiet eżessivi jew jekk ma jkunx jista' jiġi raġonevolment mitlub minnhom (sentenzi tal-24 ta' Marzu 2009, Danske Slagterier, C-445/06, EU:C:2009:178, punt 62, u tal-25 ta' Novembru 2010, Fuß, C-429/09, EU:C:2010:717, punt 77).

70 Għaldaqstant, fil-punti 104 sa 106 tas-sentenza tagħha tat-8 ta' Marzu 2001, Metallgesellschaft *et* (C-397/98 u C-410/98, EU:C:2001:134), il-Qorti tal-ustizzja ddeċidiet li l-eżerċizzju tad-drittijiet li d-dispożizzjonijiet direttament applikabbli tad-dritt tal-Unjoni jagħtu lill-individwi jsir impossibbli jew eżessivament diffiċli jekk it-talbiet tagħhom għal kumpens ibbaqati fuq il-ksur tad-dritt tal-Unjoni kellhom jiġu miżgurati jew imnaqqsa għar-raġuni biss li l-individwi ma talbux li jibbenefikaw mid-dritt mogħti mid-dispożizzjonijiet tal-Unjoni, u li l-leġi nazzjonali rrifjutat ilhom, sabiex jikkontestaw ir-rifjut tal-Istat Membru permezz tar-rimedji legali previsti għal dan l-għan, billi jinvokaw is-supremazija u l-effett dirett tad-dritt tal-Unjoni. F'każ b'ala dan, ma kienx ikun raġonevoli li jiġi meqteq mill-persuni leġi li huma jużaw ir-rimedji legali għad-dispożizzjoni tagħhom, peress li dawn kien ikollhom fi kwalunkwe każ jissodisfaw l-obbligu ta' qertezza inkwistjoni fil-kawżi li taw lok għal dik is-sentenza b'mod antiċipat u, anki jekk il-qorti nazzjonali kienet ikkunsidrat il-karattru antiċipat ta' dan il-qas b'ala inkompatibbli mad-dritt tal-Unjoni, il-

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

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

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

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

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

Fuq l-ispejje?

75 Peress li l-pro?edura g?andha, fir-rigward tal-partijiet fil-kaw?a prin?ipali, in-natura ta' kwistjoni mqajma quddiem il-qorti tar-rinviju, hija din il-qorti li tidde?iedi fuq l-ispejje?. L-ispejje? sostnuti g?as-sottomissjoni tal-osservazzjonijiet lill-Qorti tal-?ustizzja, barra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistg?ux jit?allsu lura.

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

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

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

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

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

Firem

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