SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (L-Ewwel Awla)

4 ta' Ottubru 2024*

"Rinviju għal deċiżjoni preliminari – Libertà ta' stabbiliment – Artikolu 49 TFUE – Taxxa fuq il-kumpanniji – Self transkonfinali intragrupp għall-finijiet tal-finanzjament tal-akkwist jew taż-żieda ta' sehem f'kumpannija mhux marbuta mal-grupp ikkonċernat li, wara din it-tranżazzjoni, issir marbuta ma' dan il-grupp – Tnaqqis tal-interessi mħallsa fuq dan is-self – Self konkluż b'kundizzjonijiet ta' kompetizzjoni sħiħa – Kunċett ta' 'arranġament purament artifiċjali' – Prinċipju ta' proporzjonalità"

Fil-Kawża C-585/22,

li għandha bħala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Hoge Raad der Nederlanden (il-Qorti Suprema tal-Pajjiżi l-Baxxi), permezz ta' deċiżjoni tat-2 ta' Settembru 2022, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fis-7 ta' Settembru 2022, fil-proċedura

X BV

vs

Staatssecretaris van Financiën,

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (L-Ewwel Awla),

komposta minn A. Arabadjiev, President tal-Awla, T. von Danwitz, P. G. Xuereb, A. Kumin u I. Ziemele (Relatriċi), Imħallfin,

Avukat Ġenerali: N. Emiliou,

Reġistratur: A. Lamote, Amministratriċi,

wara li rat il-proċedura bil-miktub u wara s-seduta tal-15 ta' Novembru 2023,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

– għal X BV, minn S. C. W. Douma u R. van Scharrenburg, konsulenti fiskali,

– għall-Gvern Olandiż, minn M. K. Bulterman u M. H. S. Gijzen, bħala aġenti,

– għall-Gvern Belġjan, minn S. Baeyens u J.-C. Halleux, bħala aġenti,

* Lingwa tal-kawża: l-Olandiż.

– għall-Gvern Spanjol, minn L. Aguilera Ruiz, bħala aġent,

– għall-Kummissjoni Ewropea, minn W. Roels, bħala aġent,

wara li semgħet il-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali, ippreżentati fis-seduta tal-14 ta' Marzu 2024,

tagħti l-preżenti

Sentenza

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikoli 49, 56 u 63 TFUE.

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' kawża bejn X BV, kumpannija rregolata mid-dritt Olandiż, u l-iStaatssecretaris van Financiën (is-Segretarju tal-Istat għall-Finanzi, il-Pajjiżi l-Baxxi) (iktar 'il quddiem l-"Amministrazzjoni Fiskali"), dwar il-possibbiltà li jitnaqqsu fiskalment l-interessi mħallsa fuq self intragrupp, konklużi sabiex jiġi ffinanzjat l-akkwist ta' kumpannija mhux marbuta mal-grupp ikkonċernat.

Il-kuntest ġuridiku Olandiż

3 L-Artikolu 10a tal-Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (il-Liġi tal-1969 dwar it-Taxxa fuq il-Kumpanniji), kif kienet fis-seħħ fl-2007 (Stb. 2006, Nru 631), (iktar 'il quddiem il-"Liġi dwar it-Taxxa fuq il-Kumpanniji"), jipprevedi li:

"1. Meta jiġu ddeterminati l-profitti […], l-interessi, inklużi l-ispejjeż u r-riżultati tal-kambju tal-munita, ma jistgħux jitnaqqsu jekk ikunu relatati ma' djun li fid-dritt jew fil-fatt huma direttament jew indirettament pagabbli lil entità marbuta jew persuna fiżika marbuta, sa fejn id-dejn jirrelata direttament jew indirettament, fid-dritt jew fil-fatt, ma' waħda mit-tranżazzjonijiet legali li ġejjin:

[…]

c) l-akkwist jew iż-żieda mill-kontribwent, minn entità marbuta mal-kontribwent u suġġett għat-taxxa [fuq il-kumpanniji] jew minn persuna fiżika marbuta ma' dan il-kontribwent u residenti fil-Pajjiżi l-Baxxi, ta' sehem f'entità li ssir entità marbuta mal-kontribwent wara dan l-akkwist jew [din] iż-żieda ta' dak is-sehem.

[…]

3. Il-paragrafu 1 ma għandux japplika jekk il-kontribwent juri:

a) is-self u t-tranżazzjoni legali assoċjata miegħu huma prinċipalment ibbażati fuq kunsiderazzjonijiet kummerċjali; jew

b) il-fatt li fl-aħħar mill-aħħar tingħabar mill-interessi fir-rigward ta' min l-interessi, fid-dritt jew fil-fatt, direttament jew indirettament huma dovuti, taxxa fuq il-profitti jew fuq id-dħul li, skont il-kriterji Olandiżi, hija raġonevoli u li ma hemmx kumpens għal telf jew għal drittijiet ta' tip ieħor għas-snin li ppreċedew is-sena li fiha ġie konkluż id-dejn, bil-konsegwenza li ma

hija dovuta fuq l-interessi, fl-aħħar mill-aħħar, ebda taxxa skont il-kriterji raġonevoli msemmija, ħlief fil-każ fejn ikun plawżibbli li d-dejn ikun ġie konkluż bl-għan li jiġi kkumpensat it-telf jew id-drittijiet ta' tip ieħor li nħolqu fl-istess sena jew li ser jitwieldu fi żmien qasir. Taxxa miġbura fuq il-profitti hija raġonevoli skont ir-regoli Olandiżi jekk twassal għal ġbir b'rata ta' mill-inqas 10 % fuq profitti taxxabbli ddeterminati skont ir-regoli Olandiżi […]

4. Għall-finijiet ta' dan l-artikolu […], dawn li ġejjin għandhom jitqiesu bħala entità marbuta mal-kontribwent:

a) entità li fiha l-kontribwent għandu sehem ta' mill-inqas terz;

b) entità li għandha sehem ta' mill-inqas terz fil-kontribwent;

c) entità li fiha terz għandu sehem ta' mill-inqas terz, fejn dak it-terz jkollu wkoll sehem ta' mill-inqas terz fil-kontribwent.

[…]"

Il-kawża prinċipali u d-domandi preliminari

4 X tagħmel parti minn grupp ta' kumpanniji multinazzjonali. L-uniku soċju ta' X hija A, kumpannija rregolata mid-dritt Belġjan, li l-azzjonijiet tagħha kienu miżmuma minn B, kumpannija rregolata mid-dritt Belġjan, sa 39 % tal-kapital tagħha matul il-perijodu bejn is-sena 2000 u t-22 ta' Diċembru 2002, u sa 44.47 % ta' dan il-kapital minn din l-aħħar data. L-azzjonijiet l-oħra ta' A kienu kkwotati fil-Borża ta' Brussell (il-Belġju) u għalhekk kienu miżmuma mill-pubbliku.

5 Il-grupp ikkostitwit minn B u A jinkludi lil C, kumpannija stabbilita fil-Belġju. Bejn is-sena 1999 u s-sena 2010, C kellha, għal finijiet fiskali, l-istatus ta' "ċentru ta' koordinazzjoni", fis-sens tal-leġiżlazzjoni fiskali Belġjana. F'dan ir-rigward, C kienet tibbenefika minn sistema fiskali speċjali, li permezz tagħha, b'mod partikolari, il-profitti taxxabbli tagħha kienu ddeterminati b'rata fissa u hija ma kellha żżomm ebda taxxa f'ras l-għajn fuq il-pagamenti ta' interessi. Matul is-sena 2000, A kellha 53.05 % tal-azzjonijiet jew tal-ishma ta' C u B kellha 46.95 % tal-azzjonijiet jew tal-ishma ta' C. Fit-22 ta' Diċembru 2002, is-sehem ta' A u ta' B sar, rispettivament, ta' 64.3 % u ta' 27.8 % tal-azzjonijiet jew tal-ishma f'C, fejn is-7.9 % l-oħra kienu miżmuma minn terzi.

6 Matul is-sena 2000, X akkwistat mingħand terzi 72 % tal-azzjonijiet ta' F, kumpannija rregolata mid-dritt Olandiż, u A akkwistat mingħand dawn it-terzi t-28 % l-oħra ta' dawn l-azzjonijiet. X iffinanzjat l-akkwist tal-imsemmija azzjonijiet permezz ta' self konkluż ma' C, li użat għal dan l-għan fondi proprji miksuba permezz ta' kontribuzzjoni ta' kapital magħmula minn A.

7 Fl-avviż ta' taxxa indirizzat lil X għas-sena finanzjarja 2007 għal dak li jirrigwarda t-taxxa fuq il-kumpanniji, l-Amministrazzjoni Fiskali rrifjutat it-tnaqqis tal-interessi mħallsa minn din il-kumpannija lil C. X ikkontestat dan ir-rifjut, qabelxejn, quddiem ir-rechtbank Gelderland (il-Qorti Distrettwali ta' Gelderland, il-Pajjiżi l-Baxxi) u, sussegwentement, quddiem il-Gerechtshof Arnhem-Leeuwarden (il-Qorti tal-Appell ta' Arnhem-Leeuwarden, il-Pajjiżi l-Baxxi). Din l-aħħar qorti ddeċidiet b'mod partikolari, fis-sentenza tagħha tal-20 ta' Ottubru 2020, li l-Artikoli 49, 56 u 63 TFUE ma jipprekludux il-limitazzjoni tat-tnaqqis

tal-interessi prevista fl-Artikolu 10a tal-Liġi dwar it-Taxxa fuq il-Kumpanniji, li jgħid li l-interessi fuq id-djun konklużi ma' entità marbuta ma għandhomx jitnaqqsu, sa fejn dawn id-djun ikunu relatati mal-akkwist jew maż-żieda ta' sehem f'entità li, wara dan l-akkwist jew din iż-żieda, issir entità marbuta mal-kontribwent, ħlief jekk din tal-aħħar tipprova li waħda miż-żewġ kundizzjonijiet imsemmija f'dan l-Artikolu 10a(3) hija ssodisfatta.

8 X ippreżentat appell ta' kassazzjoni minn din is-sentenza quddiem il-Hoge Raad der Nederlanden (il-Qorti Suprema tal-Pajjiżi l-Baxxi), li hija l-qorti tar-rinviju. Din il-qorti tqis li l-leġiżlazzjoni nazzjonali inkwistjoni fil-kawża prinċipali tista' tiżvantaġġa s-sitwazzjonijiet transkonfinali. Fil-fatt, entità residenti, marbuta mal-kontribwent, tissodisfa b'mod ġenerali l-kundizzjoni prevista fl-Artikolu 10a(3)(b) tal-Liġi dwar it-Taxxa fuq il-Kumpanniji, filwaqt li entità mhux residenti, marbuta ma' dan il-kontribwent, tissodisfa, fil-fatt, inqas spiss dan ir-rekwiżit u t-tnaqqis tal-interessi ta' self relatati ma' self konkluż ma' din l-aħħar entità jkun possibbli biss jekk tiġi ssodisfatta l-kundizzjoni prevista fl-Artikolu 10a(3)(a) ta' din il-liġi.

9 Tali restrizzjoni hija madankollu ġġustifikata, skont il-qorti tar-rinviju, min-neċessità tal-ġlieda kontra l-evażjoni u l-evitar tat-taxxa, peress li l-leġiżlazzjoni inkwistjoni fil-kawża prinċipali hija intiża speċifikament sabiex tostakola aġir ta' żewġ entitajiet marbuta jew iktar li jikkonsisti fil-ħolqien ta' arranġamenti purament artifiċjali, nieqsa mir-realtà ekonomika, bl-għan li tiġi evaża t-taxxa normalment dovuta fuq il-profitti ġġenerati minn attivitajiet imwettqa fit-territorju nazzjonali permezz ta' interessi ta' self iġġenerati artifiċjalment, jiġifieri dovuti abbażi ta' dejn ta' self konkluż b'mod arbitrarju u mingħajr raġunijiet ekonomiċi.

10 Din il-qorti tippreċiża li d-djun ta' self jiġu konklużi b'mod arbitrarju u mingħajr raġunijiet ekonomiċi, b'mod partikolari, meta, fi ħdan grupp ta' entitajiet marbuta, il-metodu ta' finanzjament ta' tranżazzjoni, li hija stess tkun ekonomikament fondata, ikun iddettat minn raġunijiet fiskali sal-punt li din it-tranżazzjoni tkun tinkludi atti legali li ma humiex neċessarji għat-twettiq tal-għanijiet ekonomikament fondati u li, mingħajr dawn ir-raġunijiet fiskali, ma kinux jitwettqu, anki jekk l-interessi ta' self fuq dawn id-djun ikunu identiċi għal dawk li kienu jiġu miftiehma bejn impriżi indipendenti. Il-leġiżlazzjoni inkwistjoni fil-kawża prinċipali tikkonċerna għalhekk erożjoni tal-bażi tat-taxxa mhux minħabba interessi ta' self eċċessivi, iżda permezz ta' interessi ta' self li jinħolqu artifiċjalment.

11 Il-qorti tar-rinviju tqis li r-rifjut totali tat-tnaqqis tal-interessi ta' self hekk iġġenerati artifiċjalment huwa proporzjonat mal-għan tal-ġlieda kontra l-evażjoni u l-evitar tat-taxxa, peress li, minn naħa, huwa limitat għas-sitwazzjonijiet fejn is-self fi ħdan grupp ta' kumpanniji marbuta huwa ddettat minn raġunijiet fiskali sa fejn dan is-self ma jkunx neċessarju għat-twettiq ta' għanijiet ekonomikament fondati u l-imsemmi self ma kienx jiġi konkluż bejn entitajiet li bejniethom ma teżisti ebda relazzjoni speċjali, u, min-naħa l-oħra, il-kundizzjonijiet li għandhom jiġu ssodisfatti sabiex tiġi prodotta l-prova u sabiex jitwettaq it-tnaqqis tal-interessi ta' self ma humiex tant stretti li dan it-tnaqqis ma għandu ebda portata effettiva.

12 Din il-qorti tistaqsi, madankollu, jekk l-analiżi tagħha tibqax fondata fid-dawl, b'mod partikolari, tas-sentenza tal-20 ta' Jannar 2021, Lexel (C-484/19, EU:C:2021:34, punti 51 u 56). Minn naħa, hija tistaqsi dwar jekk minn din is-sentenza jistax jiġi dedott li t-tranżazzjonijiet konklużi b'kundizzjonijiet ta' kompetizzjoni sħiħa ma jikkostitwixxux, għal din ir-raġuni biss, arranġamenti purament artifiċjali. Fil-fatt, fil-punt 56 tal-imsemmija sentenza, il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet, essenzjalment, li l-leġiżlazzjoni nazzjonali inkwistjoni f'dik il-kawża setgħet tinkludi fil-kamp ta' applikazzjoni tagħha tranżazzjonijiet li ġew konklużi b'kundizzjonijiet ta' kompetizzjoni sħiħa u li, konsegwentement, ma jikkostitwixxux

arranġamenti purament artifiċjali jew fittizji mfassla bl-għan li tiġi evaża t-taxxa normalment dovuta fuq il-profitti ġġenerati minn attivitajiet imwettqa fit-territorju nazzjonali. Min-naħa l-oħra, hija tistaqsi jekk għandhiex tingħata importanza lill-fatt li, b'differenza mil-leġiżlazzjoni inkwistjoni fil-kawża li tat lok għal dik is-sentenza, il-leġiżlazzjoni inkwistjoni fil-kawża prinċipali f'din il-kawża tirrigwarda mhux biss trasferiment ta' ishma intragrupp, iżda wkoll l-akkwist ta' entità esterna li ssir, wara dan l-akkwist, entità marbuta mal-grupp.

13 F'dawn iċ-ċirkustanzi, il-Hoge Raad der Nederlanden (il-Qorti Suprema tal-Pajjiżi l-Baxxi) iddeċidiet li tissospendi l-proċedura quddiemha u li tagħmel lill-Qorti tal-Ġustizzja d-domandi preliminari li ġejjin:

"1) L-Artikoli 49, 56 u/jew 63 TFUE għandhom jiġu interpretati fis-sens li jipprekludu leġiżlazzjoni nazzjonali li abbażi tagħha, l-interessi li jirriżultaw minn dejn ta' self miftiehem ma' organu marbut ma' persuna taxxabbli, liema dejn huwa relatat mal-akkwist jew maż-żieda ta' sehem f'organu li, wara dan l-akkwist jew din iż-żieda, jkun organu marbut, ma jistgħux jitnaqqsu meta jiġu stabbiliti l-profitti tal-persuna taxxabbli, peress li d-dejn ikkonċernat għandu jiġi kklassifikat bħala (parti minn) arranġament purament artifiċjali, indipendentement minn jekk id-dejn ikkonċernat, meqjus waħdu, kienx ġie miftiehem konformement mal-kundizzjonijiet tas-suq [kundizzjonijiet ta' kompetizzjoni sħiħa]?

2) Jekk l-ewwel domanda għandha tiġi risposta fin-negattiv, l-Artikoli 49, 56 u/jew 63 TFUE għandhom jiġu interpretati fis-sens li jipprekludu leġiżlazzjoni nazzjonali li abbażi tagħha t-tnaqqis tal-interessi li jirriżultaw minn dejn ta' self miftiehem ma' organu marbut ma' persuna taxxabbli u kklassifikat bħala (parti minn) arranġament purament artifiċjali, liema dejn huwa relatat mal-akkwist jew maż-żieda ta' sehem f'organu li, wara dan l-akkwist jew din iż-żieda, jkun organu marbut, meta jiġu stabbiliti l-profitti tal-persuna taxxabbli, huwa rrifjutat kompletament, ukoll sa fejn l-interessi, meqjusa waħedhom, ma jaqbżux l-ammont li jkun ġie miftiehem bejn impriżi indipendenti?

3) Ir-risposta tal-ewwel u tat-tieni domanda tkun differenti jekk l-akkwist jew żieda kkonċernata tas-sehem jirrelataw ma' (a) jekk organu li diġà qabel dan l-akkwist jew din iż-żieda kien organu marbut ma' persuna taxxabbli jew (b) organu li biss wara dan l-akkwist jew din iż-żieda isir organu marbut ma' persuna taxxabbli?"

Fuq it-talba għal ftuħ mill-ġdid tal-fażi orali tal-proċedura

14 Permezz ta' att ippreżentat fir-Reġistru tal-Qorti tal-Ġustizzja fl-10 ta' April 2024, wara l-preżentazzjoni tal-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali, X talab li jiġi ordnat il-ftuħ mill-ġdid tal-fażi orali tal-proċedura, skont l-Artikolu 83 tar-Regoli tal-Proċedura tal-Qorti tal-Ġustizzja.

15 Insostenn ta' din it-talba, X tqis, essenzjalment, li, billi jitlob lill-Qorti tal-Ġustizzja tirrevedi l-pożizzjoni li hija adottat fis-sentenza tal-20 ta' Jannar 2021, Lexel (C-484/19, EU:C:2021:34), l-Avukat Ġenerali jibbaża ruħu, fil-punt 71 tal-konklużjonijiet tiegħu, fuq argument li ma ġiex diskuss bejn il-partijiet. Għaldaqstant, X tixtieq tagħmel argumenti dwar l-osservanza tal-prinċipju ta' ċertezza legali, billi tqis li perijodu tranżitorju huwa neċessarju, jekk l-approċċ issuġġerit mill-Avukat Ġenerali jiġi kkonfermat mill-Qorti tal-Ġustizzja, u li dan l-approċċ ikollu effetti potenzjalment diskriminatorji fir-rigward tagħha, minħabba l-istabbiliment tiegħu

fil-Pajjiżi l-Baxxi, u mhux fl-Isvezja. X tixtieq tindirizza wkoll il-kwistjoni tal-effetti ta' dan l-approċċ fuq il-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Assoċjazzjoni Ewropea għall-Kummerċ Ħieles (EFTA).

16 F'dan ir-rigward, għandu jitfakkar li, skont it-tieni paragrafu tal-Artikolu 252 TFUE, l-Avukat Ġenerali għandu jippreżenta pubblikament, bl-ikbar imparzjalità u b'indipendenza sħiħa, konklużjonijiet motivati dwar il-kawżi li, skont l-Istatut tal-Qorti tal-Ġustizzja tal-Unjoni Ewropea, jeħtieġu l-intervent tiegħu. Il-Qorti tal-Ġustizzja la hija marbuta b'dawn il-konklużjonijiet u lanqas bil-motivazzjoni li abbażi tagħha l-Avukat Ġenerali jasal għalihom (sentenza tal-21 ta' Diċembru 2023, Chief Appeals Officer *et*, C-488/21, EU:C:2023:1013, punt 34 u l-ġurisprudenza ċċitata).

17 Barra minn hekk, in-nuqqas ta' qbil ta' parti kkonċernata msemmi fl-Artikolu 23 tal-Istatut tal-Qorti tal-Ġustizzja tal-Unjoni Ewropea mal-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali, irrispettivament mill-kwistjonijiet li dan tal-aħħar jeżamina fil-konklużjonijiet tiegħu, ma jistax jikkostitwixxi fih innifsu raġuni li tiġġustifika l-ftuħ mill-ġdid tal-fażi orali tal-proċedura (sentenza tal-21 ta' Diċembru 2023, Chief Appeals Officer *et*, C-488/21, EU:C:2023:1013, punt 35 u l-ġurisprudenza ċċitata).

18 Ċertament, il-Qorti tal-Ġustizzja tista', f'kull ħin, wara li jinstema' l-Avukat Ġenerali, tordna l-ftuħ mill-ġdid tal-fażi orali tal-proċedura, konformement mal-Artikolu 83 tar-Regoli tal-Proċedura, b'mod partikolari jekk tqis li ma għandhiex informazzjoni biżżejjed jew meta waħda mill-partijiet tippreżenta, wara l-għeluq ta' din il-fażi tal-proċedura, fatt ġdid ta' natura li jeżerċita influwenza deċiżiva fuq id-deċiżjoni tagħha, jew inkella meta l-kawża jkollha tiġi deċiża abbażi ta' argument li ma kienx indirizzat mill-partijiet jew mill-persuni kkonċernati msemmija fl-Artikolu 23 tal-Istatut tal-Qorti tal-Ġustizzja tal-Unjoni Ewropea (sentenza tal-21 ta' Diċembru 2023, Chief Appeals Officer *et*, C-488/21, EU:C:2023:1013, punt 36).

19 Madankollu, fil-każ preżenti, dan ma huwiex il-każ. Fil-fatt, minn naħa, għandu jiġi rrilevat li l-kwistjoni tal-portata tas-sentenza tal-20 ta' Jannar 2021, Lexel (C-484/19, EU:C:2021:34), ġiet diskussa matul il-fażijiet bil-miktub u orali tal-proċedura. Min-naħa l-oħra, it-talba għal ftuħ mill-ġdid tal-fażi orali tal-proċedura ma tinkludi ebda fatt ġdid ta' natura li jeżerċita influwenza deċiżiva fuq id-deċiżjoni li l-Qorti tal-Ġustizzja hija mitluba tagħti f'din il-kawża.

20 F'dawn iċ-ċirkustanzi, il-Qorti tal-Ġustizzja tqis, wara li nstema' l-Avukat Ġenerali, li hija għandha biżżejjed informazzjoni mid-diversi argumenti li ġew diskussi quddiemha u, konsegwentement, li ma hemmx lok li jiġi ordnat il-ftuħ mill-ġdid tal-fażi orali tal-proċedura.

Fuq id-domandi preliminari

21 Permezz tat-tliet domandi tagħha, li għandhom jiġu eżaminati flimkien, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikoli 49, 56 u 63 TFUE għandhomx jiġu interpretati fis-sens li jipprekludu leġiżlazzjoni nazzjonali li tipprevedi li, fid-determinazzjoni tal-profitti ta' kontribwent, it-tnaqqis tal-interessi mħallsa fuq dejn ta' self konkluż ma' entità marbuta, relatat mal-akkwist jew maż-żieda ta' sehem f'entità oħra, li ssir, wara dan l-akkwist jew din iż-żieda, entità marbuta ma' dan il-kontribwent, jiġi rrifjutat kompletament meta dan id-dejn jitqies li jikkostitwixxi arranġament purament artifiċjali jew li tagħmel parti minn tali arranġament, u dan anki jekk l-imsemmi dejn ikun ġie konkluż b'kundizzjonijiet ta' kompetizzjoni sħiħa u jekk l-ammont ta' dawn l-interessi ma jaqbiżx dak li kien jiġi miftiehem bejn impriżi indipendenti.

22 Qabelxejn, għandu jiġi rrilevat li l-kawża prinċipali tirrigwarda avviż ta' taxxa għas-sena finanzjarja 2007, b'tali mod li t-Trattat KE japplika *ratione temporis* għaliha. Madankollu, peress li l-interpretazzjoni tad-dispożizzjonijiet tat-Trattat FUE dwar il-libertà ta' stabbiliment, dwar il-libertà li jiġu pprovduti servizzi u dwar il-moviment liberu tal-kapital japplikaw ukoll, fi kwalunkwe każ, għad-dispożizzjonijiet korrispondenti tat-Trattat KE, ser isir riferiment għall-Artikoli 49, 56 u 63 TFUE, imsemmija mill-qorti tar-rinviju.

Dwar il-libertà fundamentali applikabbli

23 Minn ġurisprudenza stabbilita jirriżulta li, sabiex jiġi ddeterminat jekk leġiżlazzjoni nazzjonali taqax taħt waħda jew l-oħra mil-libertajiet fundamentali ggarantiti mit-Trattat FUE, għandu jittieħed inkunsiderazzjoni l-għan tal-leġiżlazzjoni kkonċernata (sentenza tas-16 ta' Frar 2023, Gallaher, C-707/20, EU:C:2023:101, punt 55 u l-ġurisprudenza ċċitata).

24 Għalhekk, leġiżlazzjoni nazzjonali li hija intiża li tapplika biss għall-ishma li jippermettu li tiġi eżerċitata influwenza ċerta fuq id-deċiżjonijiet ta' kumpannija u li jiġu ddeterminati l-attivitajiet tagħha taqa' fil-kamp ta' applikazzjoni tal-Artikolu 49 TFUE (sentenza tas-16 ta' Frar 2023, Gallaher, C-707/20, EU:C:2023:101, punt 56 u l-ġurisprudenza ċċitata).

25 Barra minn hekk, mill-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja jirriżulta li, sa fejn leġiżlazzjoni nazzjonali tkun tirrigwarda biss relazzjonijiet fi ħdan grupp ta' kumpanniji, hija taffettwa b'mod predominanti l-libertà ta' stabbiliment (sentenza tas-16 ta' Frar 2023, Gallaher, C-707/20, EU:C:2023:101, punt 58 u l-ġurisprudenza ċċitata).

26 F'dan il-każ, il-leġiżlazzjoni nazzjonali inkwistjoni fil-kawża prinċipali tirrigwarda t-trattament fiskali tal-interessi mħallsa fuq djun ta' self konklużi minn kontribwent ma' entità jew ma' persuna fiżika marbuta ma' dan il-kontribwent, sa fejn dawn id-djun huma relatati mal-akkwist jew maż-żieda ta' sehem f'entità oħra li ssir, wara dan l-akkwist jew din iż-żieda, entità wkoll marbuta ma' dan il-kontribwent.

27 Skont l-Artikolu 10a(4) tal-Liġi dwar it-Taxxa fuq il-Kumpanniji, entitajiet huma marbuta meta waħda żżomm direttament jew indirettament 33.3 % tal-ishma fl-oħra, jew meta t-tielet entità żżomm direttament jew indirettament 33.3 % tal-ishma fiż-żewġ entitajiet l-oħra.

28 Skont il-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja, tali perċentwali tista' tagħti lill-kumpannija parteċipanti influwenza ċerta fuq id-deċiżjonijiet tal-kumpannija li magħha tkun marbuta (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-31 ta' Mejju 2018, Hornbach-Baumarkt, C-382/16, EU:C:2018:366, punt 29).

29 Konsegwentement, peress li l-għan tal-leġiżlazzjoni inkwistjoni fil-kawża prinċipali jirrigwarda t-trattament fiskali tal-interessi mħallsa fuq djun fi ħdan grupp ta' kumpanniji, bejn entitajiet li jista' jkollhom direttament jew indirettament influwenza ċerta fuq xulxin, din il-leġiżlazzjoni taqa' fil-kamp ta' applikazzjoni tal-libertà ta' stabbiliment.

30 Jekk jitqies li s-sistema fiskali inkwistjoni fil-kawża prinċipali għandha effetti restrittivi fuq il-libertà li jiġu pprovduti servizzi jew fuq il-moviment liberu tal-kapital, tali effetti jkunu l-konsegwenza inevitabbli ta' ostakolu eventwali għal-libertà ta' stabbiliment u ma jiġġustifikawx eżami distint tad-domandi preliminari fid-dawl tal-Artikoli 56 u 63 TFUE (ara, b'analoġija, is-sentenza tas-17 ta' Marzu 2022, AllianzGI-Fonds AEVN, C-545/19, EU:C:2022:193, punt 34 u l-ġurisprudenza ċċitata).

31 Għaldaqstant, jeħtieġ li tingħata risposta għad-domandi preliminari fid-dawl tal-Artikolu 49 TFUE.

32 F'dan ir-rigward, għandu jitfakkar li din id-dispożizzjoni timponi t-tneħħija tar-restrizzjonijiet għal-libertà ta' stabbiliment taċ-ċittadini ta' Stat Membru fit-territorju ta' Stat Membru ieħor. Din il-libertà tinkludi, fir-rigward tal-kumpanniji stabbiliti skont il-leġiżlazzjoni ta' Stat Membru u li jkollhom is-sede, l-amministrazzjoni prinċipali jew l-istabbiliment prinċipali tagħhom ġewwa l-Unjoni Ewropea, id-dritt li jeżerċitaw l-attività tagħhom fi Stati Membri oħra permezz ta' sussidjarja, ta' fergħa jew ta' aġenzija (sentenza tal-20 ta' Jannar 2021, Lexel, C-484/19, EU:C:2021:34, punt 33 u l-ġurisprudenza ċċitata).

33 Differenza fit-trattament li tirriżulta mil-leġiżlazzjoni ta' Stat Membru għad-detriment tal-kumpanniji li jeżerċitaw il-libertà ta' stabbiliment tagħhom hija ammissibbli biss jekk tikkonċerna sitwazzjonijiet li ma humiex oġġettivament paragunabbli jew jekk hija ġġustifikata minn raġuni imperattiva ta' interess ġenerali u proporzjonata għal dan l-għan, li jimplika li hija xierqa sabiex tiggarantixxi, b'mod koerenti u sistematiku, it-twettiq tal-għan imfittex u li ma tmurx lil hinn minn dak li huwa neċessarju sabiex dan jintlaħaq (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tas-7 ta' Settembru 2022, Cilevičs *et*, C-391/20, EU:C:2022:638, punt 65 kif ukoll il-ġurisprudenza ċċitata, u tat-22 ta' Settembru 2022, W (Tnaqqis tat-telf definittiv ta' stabbiliment permanenti mhux residenti), C-538/20, EU:C:2022:717, punt 18 kif ukoll il-ġurisprudenza ċċitata).

Fuq l-eżistenza ta' differenza fit-trattament

34 Għandu jiġi rrilevat li, sa fejn kumpannija omm, stabbilita fi Stat Membru, teżerċita l-attività tagħha fi Stat Membru ieħor permezz ta' sussidjarja, il-libertà ta' stabbiliment tagħha tista' tiġi affettwata minn kull restrizzjoni li tolqot lil din tal-aħħar (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-3 ta' Marzu 2020, Vodafone Magyarország, C-75/18, EU:C:2020:139, punt 41).

35 Barra minn hekk, f'sitwazzjoni li tinvolvi grupp ta' kumpanniji u li tirrigwarda r-rifjut mill-amministrazzjoni fiskali ta' Stat Membru fil-konfront ta' kumpannija stabbilita f'dan l-Istat Membru, li l-kumpannija omm tagħha hija stabbilita fi Stat Membru ieħor, li tawtorizza t-tnaqqis ta' ċerti spejjeż ta' interessi mħallsa lil kumpannija oħra tal-istess grupp, stabbilita f'dak l-Istat Membru l-ieħor, filwaqt li dan it-tnaqqis kien ikun possibbli li kieku l-kumpannija benefiċjarja ta' dawn l-interessi kienet ġiet stabbilita fl-ewwel Stat Membru, il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li tali differenza fit-trattament kellha effett negattiv fuq il-libertà ta' stabbiliment (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-20 ta' Jannar 2021, Lexel, C-484/19, EU:C:2021:34, punti 40 u 41).

36 Għaldaqstant, għandu jiġi eżaminat jekk il-leġiżlazzjoni inkwistjoni fil-kawża prinċipali twassalx għal differenza fit-trattament li għandha effett negattiv fuq il-libertà ta' stabbiliment.

37 Għandu jitfakkar li, f'dan ir-rigward, huma pprojbiti mhux biss id-diskriminazzjonijiet ċari bbażati fuq il-post tas-sede tal-kumpanniji, iżda wkoll kull forma moħbija ta' diskriminazzjoni li, bl-applikazzjoni ta' kriterji oħra ta' distinzjoni, twassal *de facto* għall-istess riżultat (sentenza tat-3 ta' Marzu 2020, Tesco-Global Áruházak, C-323/18, EU:C:2020:140, punt 62 u l-ġurisprudenza ċċitata).

38 B'mod partikolari, sistema fiskali li tipprevedi kriterju ta' differenzazzjoni apparentement oġġettiv, iżda li fil-parti l-kbira tal-każijiet tiżvantaġġa, wara li jitqiesu l-karatteristiċi tagħha, lill-kumpanniji li għandhom is-sede tagħhom fi Stat Membru ieħor u li jinsabu f'sitwazzjoni komparabbli ma' dik ta' kumpanniji li għandhom is-sede tagħhom fl-Istat Membru

tat-tassazzjoni, tikkostitwixxi diskriminazzjoni indiretta bbażata fuq il-post tas-sede tal-kumpanniji pprojbita mill-Artikoli 49 u 54 TFUE (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-21 ta' Diċembru 2023, Cofidis, C-340/22, EU:C:2023:1019, punt 42 u l-ġurisprudenza ċċitata).

39 F'dan il-każ, għandu jiġi rrilevat li l-Artikolu 10a(1)(c) tal-Liġi dwar it-Taxxa fuq il-Kumpanniji, li jipprevedi r-rifjut ta' tnaqqis tal-interessi mħallsa fuq djun ta' self konklużi minn entità marbuta, fil-kundizzjonijiet imsemmija f'din id-dispożizzjoni, ma jagħmel ebda distinzjoni skont jekk il-grupp ta' kumpanniji kkonċernat huwiex transkonfinali jew le (ara, b'analoġija, is-sentenza tat-22 ta' Frar 2018, X u X, C-398/16 u C-399/16, EU:C:2018:110, punt 35).

40 L-Artikolu 10a(3)(a) u (b) ta' din il-liġi, li jipprevedi l-kundizzjonijiet li skonthom tali tnaqqis huwa madankollu possibbli, huwa wkoll applikabbli mingħajr distinzjoni għas-sitwazzjonijiet interni u transkonfinali.

41 Madankollu, il-qorti tar-rinviju tqis, kif imsemmi fil-punt 8 ta' din is-sentenza, li l-Artikolu 10a(3)(b) tal-Liġi dwar it-Taxxa fuq il-Kumpanniji li jeżiġi li jiġi stabbilit, l-ewwel nett, li taxxa tingħabar b'mod definittiv fuq l-interessi inkwistjoni u, it-tieni nett, li din it-taxxa hija raġonevoli skont il-kriterji tad-dritt Olandiż, jiġifieri li tinvolvi tassazzjoni ta' mill-inqas 10 % fuq il-profitti taxxabbli ddeterminati skont dawn il-kriterji, għandu madankollu l-effett li jiżvantaġġa s-sitwazzjonijiet transkonfinali.

42 Hija l-qorti tar-rinviju, li hija l-unika li għandha ġurisdizzjoni sabiex tevalwa l-fatti tal-kawża prinċipali u sabiex tinterpreta l-leġiżlazzjoni nazzjonali kkonċernata, li għandha tiddetermina jekk taxxa b'rata inqas minn 10 % fuq il-profitti taxxabbli ddeterminati skont l-imsemmija kriterji tistax tapplika għall-entitajiet marbuta benefiċjarji ta' interessi li għandhom is-sede tagħhom fil-Pajjiżi l-Baxxi.

43 Jekk dan ma kienx il-każ jew jekk, għalkemm teoretikament possibbli, tali tassazzjoni ma kinitx applikata fil-prattika, għandu jitqies li l-Artikolu 10a(3)(b) tal-Liġi dwar it-Taxxa fuq il-Kumpanniji, filwaqt li jipprevedi kundizzjoni apparentement oġġettiva, jistabbilixxi kundizzjoni li, fil-fatt, tkun issodisfatta fil-każ ta' kumpannija stabbilita fil-Pajjiżi l-Baxxi li tħallas interessi lil entità marbuta stabbilita f'dan l-Istat Membru. Minn dan isegwi wkoll li huma biss il-kumpanniji stabbiliti fil-Pajjiżi l-Baxxi li jħallsu interessi lil entità marbuta stabbilita fi Stat Membru ieħor li jistgħu jsibu ruħhom f'sitwazzjoni fejn din il-kundizzjoni ma tkunx issodisfatta, meta dan l-aħħar Stat Membru, bħar-Renju tal-Belġju f'dan il-każ, jissuġġetta din l-entità għal taxxa inqas għolja.

44 Konsegwentement, jekk taxxa b'rata inqas minn 10 % ma kinitx applikata fil-kuntest tas-sistema fiskali Olandiża, il-konsegwenza inevitabbli u mhux aleatorja (ara, *a contrario*, is-sentenza tat-3 ta' Marzu 2020, Tesco-Global Áruházak, C-323/18, EU:C:2020:140, punt 72) ta' kundizzjoni bħal dik prevista fl-Artikolu 10a(3)(b) tal-Liġi dwar it-Taxxa fuq il-Kumpanniji hija li din taffettwa biss is-sitwazzjonijiet transkonfinali.

45 B'dan il-mod, it-trattament sfavorevoli ta' kumpannija, sussidjarja ta' kumpannija omm stabbilita fi Stat Membru ieħor, ibbażat fuq il-post tas-sede tal-entità marbuta benefiċjarja tal-interessi mħallsa minn din is-sussidjarja jista' jiddisswadi lil din il-kumpannija omm milli teżerċita attività fil-Pajjiżi l-Baxxi permezz tal-imsemmija sussidjarja, filwaqt li żżomm lil din l-entità marbuta f'dak l-Istat Membru l-ieħor, li fih hija tkun suġġetta għal sistema fiskali favorevoli. Kif irrileva, essenzjalment, l-Avukat Ġenerali fil-punt 44 tal-konklużjonijiet tiegħu, tali trattament sfavorevoli

jista' wkoll jiddisswadi kumpannija omm, stabbilita fil-Pajjiżi l-Baxxi, milli teżerċita l-libertà ta' stabbiliment tagħha billi tikkostitwixxi entità marbuta fi Stat Membru ieħor li fih hija tkun suġġetta għal sistema fiskali favorevoli.

46 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet kollha preċedenti, għandu jiġi kkonstatat li, filwaqt li hija applikabbli mingħajr distinzjoni, il-leġiżlazzjoni inkwistjoni fil-kawża prinċipali tinkludi differenza fit-trattament li tista' taffettwa l-eżerċizzju tal-libertà ta' stabbiliment.

47 Għaldaqstant, għandu jiġi vverifikat, skont il-ġurisprudenza ċċitata fil-punt 33 ta' din is-sentenza, jekk din id-differenza fit-trattament tikkonċernax sitwazzjonijiet li ma humiex oġġettivament paragunabbli.

Fuq il-komparabbiltà tas-sitwazzjonijiet

48 Mill-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja jirriżulta, minn naħa, li n-natura komparabbli jew le ta' sitwazzjoni transkonfinali ma' sitwazzjoni interna għandha tiġi eżaminata fid-dawl tal-għan imfittex mid-dispożizzjonijiet tal-leġiżlazzjoni nazzjonali kkonċernata kif ukoll tal-għan u tal-kontenut ta' dawn tal-aħħar, u, min-naħa l-oħra, li huma biss il-kriterji ta' distinzjoni rilevanti stabbiliti minn din il-leġiżlazzjoni li għandhom jittieħdu inkunsiderazzjoni sabiex jiġi evalwat jekk id-differenza fit-trattament li tirriżulta mill-imsemmija leġiżlazzjoni tirriflettix differenza oġġettiva fis-sitwazzjoni (sentenza tas-27 ta' April 2023, L Fund, C-537/20, EU:C:2023:339, punt 54 u l-ġurisprudenza ċċitata).

49 Kif ġie rrilevat fil-punt 29 ta' din is-sentenza, il-leġiżlazzjoni nazzjonali inkwistjoni fil-kawża prinċipali għandha bħala għan it-trattament fiskali tal-interessi mħallsa fuq djun fi ħdan grupp ta' kumpanniji bejn entitajiet li jista' jkollhom direttament jew indirettament influwenza ċerta fuq xulxin. Din il-leġiżlazzjoni hija intiża sabiex tagħti l-possibbiltà li jitnaqqsu, fil-kuntest tad-determinazzjoni tal-profitti, l-interessi relatati mad-djun dovuti lil entità marbuta biss meta dawn l-interessi ta' self ma jiġux iġġenerati artifiċjalment.

50 Issa, għandu jiġi rrilevat li, fir-rigward ta' vantaġġ fiskali, bħall-possibbiltà li jitnaqqsu, fil-kuntest tad-determinazzjoni tal-profitti, l-interessi relatati mad-djun dovuti lil entità marbuta, kontribwent ma jinsabx f'sitwazzjoni differenti skont jekk l-entità benefiċjarja ta' dawn l-interessi hijiex stabbilita jew le fl-istess Stat Membru jew skont jekk hijiex suġġetta, fi Stat Membru ieħor, għal trattament fiskali ftit jew wisq vantaġġuż (ara, b'analoġija, is-sentenza tal-5 ta' Lulju 2012, SIAT, C-318/10, EU:C:2012:415, punt 31). F'dawn il-każijiet kollha, is-self li fuqu jitħallsu l-imsemmija interessi kif ukoll it-tranżazzjoni legali marbuta miegħu jistgħu jkunu bbażati fuq kunsiderazzjonijiet ekonomiċi.

51 F'dawn iċ-ċirkustanzi, u bla ħsara għall-eżami tan-natura eventwalment iġġustifikata tal-leġiżlazzjoni inkwistjoni fil-kawża prinċipali minħabba raġuni imperattiva ta' interess ġenerali, għandu jitqies li kumpannija ma tinsabx f'sitwazzjoni differenti minħabba s-sempliċi fatt li l-entità marbuta, benefiċjarja tal-interessi kkonċernati, hija stabbilita fi Stat Membru ieħor, li fih dawn l-interessi huma suġġetti għal rata li ma taqbiżx 10 % fuq profitti taxxabbli ddeterminati skont il-kriterji tad-dritt Olandiż.

52 Barra minn hekk, il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li s-sitwazzjoni li fiha kumpannija stabbilita fi Stat Membru tħallas interessi għal self konkluż ma' kumpannija marbuta stabbilita fi Stat Membru ieħor li tappartjeni għall-istess grupp ma hijiex differenti, fir-rigward tal-ħlas ta' dawn

l-interessi, minn sitwazzjoni li fiha l-benefiċjarju tal-imsemmija interessi tkun kumpannija tal-grupp stabbilita fl-istess Stat Membru (sentenza tal-20 ta' Jannar 2021, Lexel, C-484/19, EU:C:2021:34, punt 44).

Fuq il-ġustifikazzjoni

53 Għandu jiġi eżaminat, fid-dawl tal-ġurisprudenza ċċitata fil-punt 32 ta' din is-sentenza, jekk id-differenza fit-trattament inkwistjoni fil-kawża prinċipali tistax tiġi ġġustifikata minn raġuni imperattiva ta' interess ġenerali u jekk hijiex proporzjonata għal dan l-għan.

Fuq l-eżistenza ta' raġuni imperattiva ta' interess ġenerali

54 Il-qorti tar-rinviju, il-gvernijiet li ppreżentaw osservazzjonijiet kif ukoll il-Kummissjoni Ewropea jsostnu li r-restrizzjoni maħluqa mil-leġiżlazzjoni inkwistjoni fil-kawża prinċipali hija ġġustifikata min-neċessità ta' prevenzjoni tal-evażjoni u tal-evitar tat-taxxa. B'mod partikolari, il-qorti tar-rinviju tippreċiża, kif imsemmi fil-punt 9 ta' din is-sentenza, li din il-leġiżlazzjoni hija intiża sabiex tipprevjeni l-erożjoni tal-bażi tat-taxxa fil-Pajjiżi l-Baxxi permezz ta' interessi ta' self iġġenerati artifiċjalment, jiġifieri dovuti fuq dejn ta' self konkluż b'mod arbitrarju u mingħajr raġunijiet ekonomiċi, b'mod partikolari, meta, fi ħdan grupp ta' entitajiet marbuta, il-metodu ta' finanzjament ta' tranżazzjoni ekonomikament fondata jkun ddettat minn raġunijiet fiskali sal-punt li din it-tranżazzjoni tkun tinkludi atti legali li ma humiex neċessarji għat-twettiq tal-għanijiet ekonomikament fondati u li, mingħajr dawn ir-raġunijiet fiskali, ma kinux jitwettqu.

55 F'dan ir-rigward, il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li l-ġlieda kontra l-evitar u l-evajoni tat-taxxa tikkostitwixxi raġuni imperattiva ta' interess ġenerali li tista' tiġġustifika restrizzjoni għall-eżerċizzju tal-libertajiet ta' moviment iggarantiti mit-Trattat FUE (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tal-5 ta' Lulju 2012, SIAT, C-318/10, EU:C:2012:415, punt 36, kif ukoll tas-7 ta' Settembru 2017, Eqiom u Enka, C-6/16, EU:C:2017:641, punt 63).

56 Miżura nazzjonali li tirrestrinġi l-libertà ta' stabbiliment tista' wkoll tkun iġġustifikata meta tkun intiża sabiex tiġġieled arranġamenti purament artifiċjali, li l-għan tagħhom huwa li jevitaw l-applikazzjoni tal-leġiżlazzjoni tal-Istat Membru kkonċernat (sentenza tal-1 ta' April 2014, Felixstowe Dock and Railway Company *et*, C-80/12, EU:C:2014:200, punt 31).

57 Konformement ma' ġurisprudenza stabbilita, sabiex restrizzjoni għal-libertà ta' stabbiliment prevista fl-Artikolu 49 TFUE tkun tista' tiġi ġġustifikata mir-raġunijiet imsemmija fil-punti 55 u 56 ta' din is-sentenza, l-għan speċifiku ta' tali restrizzjoni għandu jkun li jostakola aġir li jikkonsisti fil-ħolqien ta' arranġamenti purament artifiċjali, nieqsa mir-realtà ekonomika, bl-għan li tiġi evaża t-taxxa normalment dovuta fuq il-profitti ġġenerati minn attivitajiet imwettqa fit-territorju nazzjonali (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tat-12 ta' Settembru 2006, Cadbury Schweppes u Cadbury Schweppes Overseas, C-196/04, EU:C:2006:544, punti 51 u 55; tat-13 ta' Marzu 2007, Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation, C-524/04, EU:C:2007:161, punti 72 u 74; tas-26 ta' Frar 2019, X (Kumpanniji intermedjarji stabbiliti f'pajjiżi terzi), C-135/17, EU:C:2019:136, punt 73 u tal-20 ta' Jannar 2021, Lexel, C-484/19, EU:C:2021:34, punt 49).

58 Il-Qorti tal-Ġustizzja ppreċiżat ukoll li l-prinċipju ta' projbizzjoni ta' prattiki abbużivi japplika, fil-qasam fiskali, meta t-tfittxija ta' vantaġġ fiskali tikkostitwixxi l-għan essenzjali tat-tranżazzjonijiet ikkonċernati (sentenza tas-26 ta' Frar 2019, N Luxembourg 1 *et*, C-115/16, C-118/16, C-119/16 u C-299/16, EU:C:2019:134, punt 107 kif ukoll il-ġurisprudenza ċċitata).

59 Fil-fatt, għalkemm it-tfittxija, minn kontribwent, tas-sistema fiskali l-iktar vantaġġuża għalih ma tistax, bħala tali, twassal għal preżunzjoni ġenerali ta' frodi jew ta' abbuż, xorta jibqa' l-fatt li dan il-kontribwent ma jistax jibbenefika minn dritt jew minn vantaġġ li jirriżulta mid-dritt tal-Unjoni meta t-tranżazzjoni kkonċernata tkun purament artifiċjali fuq il-livell ekonomiku u tkun intiża li tevita l-applikazzjoni tal-leġiżlazzjoni tal-Istat Membru kkonċernat (sentenza tas-26 ta' Frar 2019, N Luxembourg 1 *et*, C-115/16, C-119/16, C-118/16 u C-299/16, EU:C:2019:134, punt 109 kif ukoll il-ġurisprudenza ċċitata).

60 F'dan ir-rigward, għandu jiġi rrilevat li l-Qorti tal-Ġustizzja kkonstatat fil-kawżi li taw lok għas-sentenza tat-22 ta' Frar 2018, X u X (C-398/16 u C-399/16, EU:C:2018:110, punti 46 u 48), li kienu jirrigwardaw l-Artikolu 10a(2)(b) tal-Liġi dwar it-Taxxa fuq il-Kumpanniji, kif kien fis-seħħ fl-2004, li jikkorrispondi, essenzjalment, għall-Artikolu 10a(3)(b) tal-Liġi dwar it-Taxxa fuq il-Kumpanniji, kif ikkonfermat mill-qorti tar-rinviju fil-kawża prinċipali, li din id-dispożizzjoni tfittex mingħajr dubju l-għan tal-ġlieda kontra l-evitar u l-evażjoni tat-taxxa u hija intiża li tipprekludi li fondi proprji ta' grupp jiġu ppreżentati, b'mod fittizju, bħala fondi mislufa minn entità Olandiża ta' dan il-grupp u li l-interessi ta' dan is-self ikunu jistgħu jitnaqqsu mir-riżultat taxxabbli fil-Pajjiżi l-Baxxi.

61 Il-fatt li l-leġiżlazzjoni inkwistjoni fil-kawża prinċipali tirrigwarda mhux biss is-sitwazzjonijiet fejn kontribwent jikkonkludi dejn ta' self ma' entità marbuta għall-finanzjament tal-akkwist jew taż-żieda ta' sehem f'entità li kienet diġà marbuta ma' dan il-kontribwent, bħal dik li kienet inkwistjoni fil-kawżi li taw lok għas-sentenza tat-22 ta' Frar 2018, X u X (C-398/16 u C-399/16, EU:C:2018:110), iżda wkoll dawk fejn entità ssir entità marbuta mal-istess kontribwent biss wara dan l-akkwist jew din iż-żieda, bħal f'dan il-każ, ma tikkontestax din l-evalwazzjoni. Fil-fatt, f'dawn il-każijiet kollha, kif irrileva l-Avukat Ġenerali fil-punt 58 tal-konklużjonijiet tiegħu, din il-leġiżlazzjoni hija intiża li tipprevjeni n-natura artifiċjali tat-tranżazzjonijiet ikkonċernati, li toriġina mir-ridirezzjoni ta' fondi proprji u mill-konverżjoni tagħhom f'kapital ta' self.

Fuq il-proporzjonalità

62 Kif jirriżulta mill-punt 33 ta' din is-sentenza, għandu jiġi evalwat ukoll jekk il-leġiżlazzjoni inkwistjoni fil-kawża prinċipali hijiex xierqa sabiex tiggarantixxi, b'mod koerenti u sistematiku, it-twettiq tal-għan imfittex.

63 F'dan ir-rigward, għandu jitfakkar li, skont il-leġiżlazzjoni inkwistjoni fil-kawża prinċipali, persuna taxxabbli tista' tnaqqas mill-profitti taxxabbli tagħha l-interessi mħallsa fuq djun ta' self konklużi ma' entitajiet marbuta li huma relatati mal-akkwist jew maż-żieda ta' sehem f'entità li ssir marbuta wara dan l-akkwist jew din iż-żieda, biss jekk turi li l-kundizzjonijiet previsti fl-Artikolu 10a(3)(a) jew (b) tal-Liġi dwar it-Taxxa fuq il-Kumpanniji huma ssodisfatti.

64 Din il-leġiżlazzjoni hija għalhekk xierqa sabiex tiggarantixxi t-twettiq tal-għan imfittex, u dan b'mod koerenti u sistematiku, peress li tippermetti li jiġu nnewtralizzati l-effetti tal-aġir ta' żewġ entitajiet marbuta jew iktar li jikkonsisti fil-ħolqien ta' arranġamenti purament artifiċjali, nieqsa mir-realtà ekonomika, bl-għan li tiġi evaża t-taxxa normalment dovuta fuq il-profitti ġġenerati

minn attivitajiet imwettqa fit-territorju nazzjonali, billi teskludi mit-tnaqqis l-interessi ta' self iġġenerati artifiċjalment jew, tal-inqas, billi tiggarantixxi li dawn l-interessi jiġu ntaxxati b'rata raġonevoli fl-Istat Membru tal-benefiċjarju u li t-taxxa fuq il-profitti ma tiġix totalment evaża.

65 Għaldaqstant, għandu jiġi vverifikat jekk ir-restrizzjoni inkwistjoni fil-kawża prinċipali tmurx lil hinn minn dak li huwa neċessarju sabiex jintlaħaq dan l-għan.

66 F'dan ir-rigward, il-konstatazzjoni tal-eżistenza ta' arranġament purament artifiċjali teżiġi, minbarra element suġġettiv li jikkonsisti fir-rieda li jinkiseb vantaġġ fiskali, li minn numru ta' elementi oġġettivi jkun jirriżulta li, minkejja osservanza formali tal-kundizzjonijiet previsti mid-dritt tal-Unjoni, l-għan imfittex mil-libertà ta' stabbiliment ma jkunx intlaħaq (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-12 ta' Settembru 2006, Cadbury Schweppes u Cadbury Schweppes Overseas, C-196/04, EU:C:2006:544, punt 64 kif ukoll il-ġurisprudenza ċċitata, u, b'analoġija, is-sentenza tas-26 ta' Frar 2019, N Luxembourg 1 *et*, C-115/16, C-118/16, C-119/16 u C-299/16, EU:C:2019:134, punt 124 kif ukoll il-ġurisprudenza ċċitata).

67 Il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li tista' titqies bħala li ma tmurx lil hinn minn dak li huwa meħtieġ sabiex jiġu evitati prattiki abbużivi leġiżlazzjoni nazzjonali li tkun ibbażata fuq eżami ta' elementi oġġettivi u verifikabbli sabiex jiġi ddeterminat jekk tranżazzjoni għandhiex in-natura ta' arranġament purament artifiċjali b'finijiet biss fiskali u li, f'kull każ fejn l-eżistenza ta' tali skema ma tistax tiġi eskluża, tqiegħed lill-kontribwent ikkonċernat, mingħajr ma tissuġġettah għal restrizzjonijiet amministrattivi eċċessivi, f'pożizzjoni li jipproduċi elementi dwar l-eventwali raġunijiet kummerċjali li wasslu sabiex din it-tranżazzjoni tkun ġiet konkluża (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas-26 ta' Frar 2019, X (Kumpanniji intermedjarji stabbiliti f'pajjiżi terzi) (C-135/17, EU:C:2019:136, punt 87 u l-ġurisprudenza ċċitata).

68 Sabiex jiġi vverifikat jekk tranżazzjoni jkollhiex għan ta' frodi u ta' abbuż, l-awtoritajiet nazzjonali kompetenti ma jistgħux jikkuntentaw ruħhom li japplikaw kriterji ġenerali stabbiliti minn qabel, iżda għandhom iwettqu eżami individwali tat-tranżazzjoni kkonċernata kollha. L-istabbiliment ta' miżura fiskali li għandha portata ġenerali li awtomatikament teskludi ċerti kategoriji ta' kontribwenti mill-vantaġġ fiskali, mingħajr ma l-amministrazzjoni fiskali tkun obbligata tipprovdi l-inqas prova *prima facie* jew indikazzjoni ta' frodi u ta' abbuż, imur lil hinn minn dak li huwa neċessarju sabiex jiġu evitati l-frodi u l-abbużi (sentenzi tas-7 ta' Settembru 2017, Eqiom u Enka, C-6/16, EU:C:2017:641, punt 32 kif ukoll il-ġurisprudenza ċċitata).

69 F'dan il-każ, il-leġiżlazzjoni inkwistjoni fil-kawża prinċipali tistabbilixxi preżunzjoni li l-interessi mħallsa fuq dejn ta' self konklużi skont il-kriterji speċifikati fl-Artikolu 10a(1)(c) tal-Liġi dwar it-Taxxa fuq il-Kumpanniji jikkostitwixxu jew jagħmlu parti minn arranġamenti purament artifiċjali.

70 Dawn il-kriterji, b'mod partikolari l-fatt li dawn id-djun ta' self huma dovuti lil entità marbuta u għandhom rabta mal-akkwist jew maż-żieda ta' sehem f'entità li, wara dan l-akkwist jew din iż-żieda, issir entità marbuta, jikkostitwixxu indizji, fis-sens tal-ġurisprudenza mfakkra fil-punt 68 ta' din is-sentenza, tal-eżistenza ta' arranġament purament artifiċjali.

71 Il-possibbiltà għall-kontribwent li jikkonfuta din il-preżunzjoni billi juri li huma ssodisfatti l-kundizzjonijiet previsti fl-Artikolu 10a(3)(a) u (b) tal-Liġi dwar it-Taxxa fuq il-Kumpanniji tippermetti li jiġi limitat ir-rifjut tat-tnaqqis tal-interessi ta' self għas-sitwazzjonijiet biss fejn

is-self fi ħdan grupp ta' kumpanniji marbuta jkun iddettat minn raġunijiet fiskali sa fejn dan is-self ma jkunx neċessarju għat-twettiq ta' għanijiet ekonomikament fondati u li bl-ebda mod ma jkun ġie konkluż bejn entitajiet li ma għandhomx relazzjonijiet speċjali.

72 F'dan ir-rigward, mill-ispjegazzjonijiet tal-qorti tar-rinviju jirriżulta li l-kundizzjoni prevista fl-Artikolu 10a(3)(a) tal-Liġi dwar it-Taxxa fuq il-Kumpanniji tirrigwarda kemm ir-raġuni tas-self u tat-tranżazzjoni legali marbuta miegħu kif ukoll l-elementi oġġettivi li jikkaratterizzaw dan is-self u din it-tranżazzjoni legali, peress li l-kontribwent għandu juri li dawn huma ġġustifikati minn kunsiderazzjonijiet ekonomiċi u li setgħu jiġu miftiehma bejn entitajiet fl-assenza ta' dawn ir-relazzjonijiet speċjali. Minn dan isegwi, skont din il-qorti u kif imsemmi fil-punt 10 ta' din is-sentenza li, skont il-ġurisprudenza tagħha, id-djun ta' self konklużi b'mod arbitrarju u mingħajr raġunijiet ekonomiċi jikkostitwixxu arranġamenti purament artifiċjali, anki jekk, fihom innifishom, l-interessi ta' self fuq dawn id-djun ikunu identiċi għal dawk li kienu jiġu miftiehma bejn impriżi indipendenti.

73 Issa, kif jirriżulta mill-punt 12 ta' din is-sentenza, il-qorti tar-rinviju tistaqsi jekk huwiex possibbli li jiġi dedott mis-sentenza tal-20 ta' Jannar 2021, Lexel (C-484/19, EU:C:2021:34) u, b'mod partikolari, mill-punt 56 tagħha, li tranżazzjonijiet li jikkonsistu f'li jiġi konkluż dejn ma' entità marbuta mal-kontribwent ma jikkostitwixxux, mid-definizzjoni tagħhom stess, arranġamenti purament artifiċjali meta dawn ikunu ġew stabbiliti f'kundizzjonijiet ta' kompetizzjoni sħiħa.

74 F'dan ir-rigward, għandu jitfakkar, l-ewwel nett, li l-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li l-fatt li kumpannija tkun ingħatat self minn kumpannija oħra f'kundizzjonijiet li ma jikkorrispondux għal dawk li l-kumpanniji kkonċernati kienu jiftiehmu f'kundizzjonijiet ta' kompetizzjoni sħiħa jikkostitwixxi, għall-Istat Membru fejn tirrisjedi l-kumpannija li tissellef, element oġġettiv u verifikabbli minn terzi sabiex jiġi ddeterminat jekk it-tranżazzjoni inkwistjoni tikkostitwixxix, kompletament jew parzjalment, arranġament purament artifiċjali li l-għan essenzjali tiegħu huwa li tiġi evitata l-applikazzjoni tal-leġiżlazzjoni fiskali ta' dan l-Istat Membru. Għalhekk, għandu jiġi ddeterminat jekk, fl-assenza ta' relazzjonijiet speċjali bejn il-kumpanniji kkonċernati, is-self inkwistjoni kienx jingħata jew jekk dan kienx jingħata għal ammont jew b'rata ta' interessi differenti (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-13 ta' Marzu 2007, Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation, C-524/04, EU:C:2007:161, punt 81).

75 Minn din il-ġurisprudenza jirriżulta li l-eżami tal-osservanza tal-kundizzjonijiet ta' kompetizzjoni sħiħa jirrigwarda mhux biss l-istipulazzjonijiet tal-kuntratt ta' self relatati, b'mod partikolari, mal-ammont jew mar-rata ta' interessi, iżda wkoll fuq il-loġika ekonomika tas-self inkwistjoni u tat-tranżazzjonijiet legali marbuta miegħu. Fil-fatt, dan l-aħħar eżami jimplika li għandha tiġi vverifikata l-validità ekonomika ta' dan is-self u tat-tranżazzjonijiet legali marbuta miegħu, billi jiġi żgurat li tali tranżazzjonijiet setgħu jiġu konklużi bejn il-kumpanniji kontraenti fl-assenza ta' relazzjonijiet speċjali.

76 Eżami intiż li jiżgura li mhux biss il-kundizzjonijiet tas-self inkwistjoni, iżda wkoll il-fatt stess li jiġi konkluż dan is-self kif ukoll it-tranżazzjonijiet legali marbuta miegħu jikkorrispondu għal dawk li l-kumpanniji kienu jiftiehmu f'ċirkustanzi ta' kompetizzjoni sħiħa, iwassal sabiex tiġi żgurata r-realtà ekonomika tat-tranżazzjonijiet li l-assenza tagħha tikkostitwixxi, kif jirriżulta mill-ġurisprudenza mfakkra fil-punti 57, 59 u 67 ta' din is-sentenza, wieħed mill-elementi determinanti fil-klassifikazzjoni ta' tranżazzjoni bħala arranġament purament artifiċjali.

77 It-tieni nett, kif fakkret il-Qorti tal-Ġustizzja fis-sentenza tal-21 ta' Diċembru 2023, BMW Bank *et* (C-38/21, C-47/21 u C-232/21, EU:C:2023:1014, punti 281 u 283), wara s-sentenza tal-20 ta' Jannar 2021, Lexel (C-484/19, EU:C:2021:34), mill-prinċipju ġenerali tad-dritt li jgħid li l-individwi ma jistgħux jinvokaw ir-regoli tad-dritt tal-Unjoni b'mod frawdolenti jew abbużiv jirriżulta li Stat Membru għandu jirrifjuta, anki fl-assenza ta' dispożizzjonijiet tad-dritt nazzjonali li jipprevedu tali rifjut, il-benefiċċju tad-dispożizzjonijiet tad-dritt tal-Unjoni meta dawn jiġu invokati minn persuna mhux sabiex jintlaħqu l-għanijiet ta' dawn id-dispożizzjonijiet tal-aħħar, iżda bl-għan li jittieħed benefiċċju minn vantaġġ mogħti lil din il-persuna mid-dritt tal-Unjoni, filwaqt li l-kundizzjonijiet oġġettivi meħtieġa għall-finijiet tal-kisba tal-vantaġġ imfittex, previsti mid-dritt tal-Unjoni, ikunu biss formalment issodisfatti.

78 Minn dan isegwi li l-eżami tal-kundizzjonijiet formali biss tat-tranżazzjonijiet ma huwiex biżżejjed sabiex tiġi evalwata r-realtà ekonomika ta' tranżazzjoni partikolari.

79 It-tielet nett, il-Qorti tal-Ġustizzja indikat, fil-punt 29 tas-sentenza tal-20 ta' Jannar 2021, Lexel (C-484/19, EU:C:2021:34), li, minkejja prossimità teoretika, il-leġiżlazzjoni Svediża inkwistjoni fil-kawża li tat lok għal dik is-sentenza u r-regoli Olandiżi dwar l-entitajiet fiskali huma jvarjaw b'mod sinjifikattiv fil-konsegwenzi prattiċi tagħhom.

80 Fil-fatt, il-Qorti tal-Ġustizzja qieset li l-għan speċifiku tal-leġiżlazzjoni inkwistjoni fl-imsemmija kawża ma kienx li jiġu miġġielda arranġamenti purament artifiċjali, li din kienet taqa' fil-kuntest tal-ġlieda kontra l-ippjanar fiskali aggressiv fil-forma ta' tnaqqis tal-ispejjeż ta' interessi u li l-applikazzjoni tal-imsemmija leġiżlazzjoni ma kinitx limitata għal tali arranġamenti, peress li setgħu wkoll jaqgħu taħt il-projbizzjoni ta' tnaqqis it-tranżazzjonijiet konklużi f'kundizzjonijiet ta' kompetizzjoni sħiħa, jiġifieri f'kundizzjonijiet analogi għal dawk li japplikaw bejn kumpanniji indipendenti. Fil-fatt, l-intenzjoni tal-kumpannija kkonċernata li tidħol f'dejn, prinċipalment għal raġunijiet fiskali, kienet suffiċjenti sabiex tiġġustifika r-rifjut tad-dritt għal tnaqqis f'sitwazzjoni transkonfinali (sentenza tal-20 ta' Jannar 2021, Lexel, C-484/19, EU:C:2021:34, punti 52 sa 54).

81 Il-Qorti tal-Ġustizzja rrilevat ukoll li l-leġiżlazzjoni inkwistjoni fil-kawża li tat lok għas-sentenza tal-20 ta' Jannar 2021, Lexel (C-484/19, EU:C:2021:34, punt 53), setgħet tapplika għad-djun li jirriżultaw minn tranżazzjonijiet irregolati mid-dritt ċivili, jiġifieri dawk konklużi f'kundizzjonijiet ta' kompetizzjoni sħiħa, mingħajr madankollu ma tikkonċerna arranġamenti fittizji.

82 Minn dan isegwi li l-Qorti tal-Ġustizzja ma ħaditx pożizzjoni, f'dik is-sentenza, fuq il-każ previst mil-leġiżlazzjoni inkwistjoni fil-kawża prinċipali bl-għan speċifiku tal-ġlieda kontra l-arranġamenti purament artifiċjali, kif jirriżulta mill-punti 60 u 61 ta' din is-sentenza, jiġifieri meta d-djun jiġu konklużi mingħajr raġunijiet ekonomiċi, minkejja li l-kundizzjonijiet ta' self ikunu jikkorrispondu għal dawk li kienu jiġu miftiehma bejn impriżi indipendenti.

83 B'mod partikolari, kif jirriżulta mis-sentenza tal-20 ta' Jannar 2021, Lexel (C-484/19, EU:C:2021:34), il-validità ekonomika tas-self u tat-tranżazzjonijiet marbuta miegħu inkwistjoni fil-kawża li tat lok għal dik is-sentenza la kienet ġiet ikkontestata quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja, u lanqas ġiet eżaminata minn din tal-aħħar.

84 Konsegwentement, mill-punt 56 tas-sentenza tal-20 ta' Jannar 2021, Lexel (C-484/19, EU:C:2021:34) ma jistax jiġi dedott li, fil-każ fejn self u t-tranżazzjonijiet marbuta miegħu ma jkunux iġġustifikati minn kunsiderazzjonijiet ekonomiċi, is-sempliċi fatt li l-kundizzjonijiet ta' dan

is-self jikkorrispondu għal dawk li kienu jiġu miftiehma bejn impriżi indipendenti jimplika li l-imsemmi self u dawn it-tranżazzjonijiet ma jikkostitwixxux, mid-definizzjoni tagħhom stess, arranġamenti purament artifiċjali.

85 Għaldaqstant, għandu jitqies li n-neċessità li jiġi stabbilit li self u t-tranżazzjoni legali marbuta miegħu huma bbażati, b'mod determinanti, fuq kunsiderazzjonijiet ekonomiċi ma tidhirx li tmur lil hinn minn dak li huwa neċessarju sabiex jintlaħaq l-għan imfittex.

86 Il-qorti tar-rinviju tistaqsi, barra minn hekk, jekk rifjut totali tad-dritt għal tnaqqis imurx lil hinn minn dak li huwa neċessarju sabiex jintlaħaq l-għan imfittex, peress li, fil-punt 51 tas-sentenza tal-20 ta' Jannar 2021, Lexel (C-484/19, EU:C:2021:34), il-Qorti tal-Ġustizzja fakkret il-ġurisprudenza tagħha li tgħid li, meta l-awtoritajiet tat-taxxa jqisu, wara l-verifika tal-elementi li jikkonċernaw l-eventwali raġunijiet kummerċjali li għalihom tkun ġiet konkluża tranżazzjoni, li self konklużminn kontribwent ma' entità marbuta jkun jikkostitwixxi arranġament purament artifiċjali, mingħajr raġunijiet kummerċjali reali, il-prinċipju ta' proporzjonalità jirrikjedi li r-rifjut tad-dritt għal tnaqqis ikun limitat għall-parti tal-interessi mħallsa fuq dan is-self li teċċedi dak li kien jiġi miftiehem fin-nuqqas ta' relazzjonijiet speċjali bejn il-partijiet.

87 Issa, kif irrileva l-Avukat Ġenerali fil-punti 103 sa 105 tal-konklużjonijiet tiegħu, meta n-natura artifiċjali ta' tranżazzjoni partikolari tirriżulta minn rata ta' interessi eċċezzjonalment għolja fuq self intragrupp li barra minn hekk tirrifletti r-realtà ekonomika, il-prinċipju ta' proporzjonalità jeżiġi li titneħħa l-parti tal-interessi mħallsa fuq dan is-self li teċċedi r-rata abitwali tas-suq. Ir-rifjut ta' kull tnaqqis ta' dawn l-interessi jmur lil hinn mill-għan ta' prevenzjoni ta' arranġamenti purament artifiċjali.

88 Min-naħa l-oħra, meta s-self inkwistjoni huwa, fih innifsu, nieqes minn ġustifikazzjoni ekonomika u meta, fl-assenza tar-relazzjoni speċjali bejn il-kumpanniji kkonċernati u l-vantaġġ fiskali mfittex, dan is-self qatt ma kien jiġi konkluż, huwa konformi mal-prinċipju ta' proporzjonalità li jiġi rrifjutat it-tnaqqis tal-imsemmija interessi kollha, peress li tali arranġament purament artifiċjali għandu jiġi injorat mill-awtoritajiet tat-taxxa fil-kalkolu tat-taxxa fuq il-kumpanniji dovuta. Ir-rifjut tat-tnaqqis ta' parti biss mill-interessi mħallsa fuq l-imsemmi self jippermetti lill-kontribwent jikseb parti, jew saħansitra l-integralità, tal-vantaġġ fiskali mfittex b'mezzi abbużivi, u dan iqiegħed f'dubju l-koerenza tas-sistema kkonċernata.

89 Tali leġiżlazzjoni lanqas ma tidher li tmur kontra r-rekwiżiti li jirriżultaw mill-prinċipju ta' ċertezza legali li għandhom jiġu osservati sabiex leġiżlazzjoni ma titqiesx li tmur lil hinn minn dak li huwa neċessarju sabiex jintlaħaq l-għan imfittex (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-5 ta' Lulju 2012, SIAT, C-318/10, EU:C:2012:415, punt 59).

90 F'dan ir-rigward, il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li l-prinċipju ta' ċertezza legali jeżiġi li d-dispożizzjonijiet legali jkunu ċari, preċiżi u prevedibbli fl-effetti tagħhom, b'mod partikolari meta jista' jkollhom konsegwenzi sfavorevoli fuq l-individwi u l-impriżi (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-5 ta' Lulju 2012, SIAT, C-318/10, EU:C:2012:415, punt 58 u l-ġurisprudenza ċċitata).

91 Issa, bħalma għamel l-Avukat Ġenerali fil-punti 87 u 88 tal-konklużjonijiet tiegħu, għandu jiġi rrilevat li huwa inevitabbli li dispożizzjoni intiża li tipprekludi prattiki abbużivi tirrikorri għal kunċetti astratti li jippermettu li jinqabdu l-ikbar numru ta' sitwazzjonijiet maħluqa għal finijiet ta' evitar u ta' evażjoni tat-taxxa.

92 Madankollu, l-użu ta' kunċetti astratti ma jimplikax li l-applikazzjoni tal-leġiżlazzjoni inkwistjoni fil-kawża prinċipali titħalla kompletament għad-diskrezzjoni tal-Amministrazzjoni Fiskali, li tirrendiha imprevedibbli fl-effetti tagħha, peress li, kif tfakkar fil-punti 70 u 71 ta' din is-sentenza, din l-applikazzjoni hija suġġetta għal kriterji stabbiliti b'mod ċar fiha, li jippermettu lill-kontribwent jiddetermina minn qabel u bi preċiżjoni suffiċjenti l-kamp ta' applikazzjoni tagħha, mingħajr ma tħalli l-inċertezzi dwar l-applikabbiltà tagħha (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-5 ta' Lulju 2012, SIAT, C-318/10, EU:C:2012:415, punt 57).

93 Fid-dawl ta' dak kollu li ntqal iktar 'il fuq, ir-risposta li għandha tingħata għad-domandi magħmula hija li l-Artikolu 49 TFUE għandu jiġi interpretat fis-sens li ma jipprekludix leġiżlazzjoni nazzjonali li tipprevedi li, fid-determinazzjoni tal-profitti ta' kontribwent, it-tnaqqis tal-interessi mħallsa fuq dejn ta' self konkluż ma' entità marbuta, relatat mal-akkwist jew maż-żieda ta' sehem f'entità oħra, li ssir, wara dan l-akkwist jew din iż-żieda, entità marbuta ma' dan il-kontribwent, jiġi rrifjutat kompletament meta dan id-dejn jitqies li jikkostitwixxi arranġament purament artifiċjali jew li tagħmel parti minn tali arranġament, u dan anki jekk l-imsemmi dejn ikun ġie konkluż b'kundizzjonijiet ta' kompetizzjoni sħiħa u jekk l-ammont ta' dawn l-interessi ma jaqbiżx dak li kien jiġi miftiehem bejn impriżi indipendenti.

Fuq l-ispejjeż

94 Peress li l-proċedura għandha, fir-rigward tal-partijiet fil-kawża prinċipali, in-natura ta' kwistjoni mqajma quddiem il-qorti tar-rinviju, hija dik il-qorti li tiddeċiedi fuq l-ispejjeż. L-ispejjeż sostnuti għas-sottomissjoni tal-osservazzjonijiet lill-Qorti tal-Ġustizzja, barra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistgħux jitħallsu lura.

Għal dawn il-motivi, Il-Qorti tal-Ġustizzja (L-Ewwel Awla) taqta' u tiddeċiedi:

L-Artikolu 49 TFUE

għandu jiġi interpretat fis-sens li:

ma jipprekludix leġiżlazzjoni nazzjonali li tipprevedi li, fid-determinazzjoni tal-profitti ta' kontribwent, it-tnaqqis tal-interessi mħallsa fuq dejn ta' self konkluż ma' entità marbuta, relatat mal-akkwist jew maż-żieda ta' sehem f'entità oħra, li ssir, wara dan l-akkwist jew din iż-żieda, entità marbuta ma' dan il-kontribwent, jiġi rrifjutat kompletament meta dan id-dejn jitqies li jikkostitwixxi arranġament purament artifiċjali jew li tagħmel parti minn tali arranġament, u dan anki jekk l-imsemmi dejn ikun ġie konkluż b'kundizzjonijiet ta' kompetizzjoni sħiħa u jekk l-ammont ta' dawn l-interessi ma jaqbiżx dak li kien jiġi miftiehem bejn impriżi indipendenti.

Firem