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

21 ta' Jannar 2010 *

Fil-Kawża C-311/08,

li għandha bħala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 234 KE, imressqa mit-Tribunal de première instance de Mons (il-Belġju), permezz ta' deċiżjoni tad-19 ta' Ġunju 2007, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fl-14 ta' Lulju 2008, fil-proċedura

Société de Gestion Industrielle (SGI)

vs

L-Istat Belġjan,

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (It-Tielet Awla),

komposta minn J. N. Cunha Rodrigues, President tat-Tieni Awla, li qed jaġixxi bħala President tat-Tielet Awla, P. Lindh, A. Rosas (Relatur), U. Lõhmus u A. Ó Caoimh, Imħallfin,

* Lingwa tal-kawża: il-Franċiż.

Avukat Ġenerali: J. Kokott,
Reġistratur: C. Strömholm, Amministratur,

wara li rat il-proċedura bil-miktub u wara s-seduta tal-4 ta' Ġunju 2009,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

— għal Société de Gestion Industrielle SA (SGI), minn R. Forestini u J. F. Libert, avukati,

— għall-Gvern Belġjan, minn J.-C. Halleux, bħala aġent,

— għall-Gvern Ġermaniż, minn M. Lumma u C. Blaschke, bħala aġenti,

— għall-Gvern Svediż, minn A. Falk u S. Johannesson, bħala aġenti,

— għall-Kummissjoni Ewropea, minn R. Lyal u J.-P. Keppenne, bħala aġenti,

wara li semgħet il-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali, ippreżentati fis-seduta tal-10 ta' Settembru 2009,

tagħti l-preżenti

Sentenza

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikoli 12 KE, 43 KE, 48 KE u 56 KE.

2 Din it-talba ġiet ippreżentata fil-kuntest ta' kawża bejn Société de Gestion Industrielle SA (SGI) (iktar 'il quddiem "SGI"), kumpannija rregolata mid-dritt Belġjan, u l-Istat Belġjan, minħabba li l-amministrazzjoni tat-taxxa nazzjonali żiedet mal-profitti ta' din il-kumpannija l-ammont ta' vantaġġi eċċezzjonali jew gratwiti li din il-kumpannija tat lil kumpanniji li għandhom rabtiet ta' interdipendenza magħha u stabbiliti fi Stati Membri oħra.

Il-kuntest ġuridiku nazzjonali

3 L-Artikolu 26 tal-code des impôts sur les revenus (Kodiċi Belġjan tat-Taxxa fuq id-Dħul) tal-1992, ikkonsolidat bid-Digriet Irjali tal-10 ta' April 1992 u kkonfermat permezz tal-Liġi tat-12 ta' Ġunju 1992 (suppliment għall-*Moniteur belge* tat-30 ta' Lulju 1992, p. 17120), fil-verżjoni tagħha applikabbli għall-kwistjoni fil-kawża prinċipali (iktar 'il quddiem is-"CIR 1992"), huwa fformulat kif ġej:

"Bla ħsara għad-dispożizzjonijiet tal-Artikolu 54, meta impriża stabbilita fil-Belġju tagħti vantaġġi eċċezzjonali jew gratwiti, dawn jingħaddu mal-profitti tagħha stess, sakemm il-vantaġġi ma jiġux ikkunsidrati għad-determinazzjoni tad-dħul taxxabbli tal-benefiċjarji.

Mingħajr ħsara għal-limitazzjoni stabbilita fl-ewwel paragrafu, jingħaddu mal-profitti tagħha l-vantaġġi eċċezzjonali jew gratwiti li l-impriża tagħti lil:

1. kontribwent imsemmi fl-Artikolu 227 li fir-rigward tiegħu l-impriża stabbilita fil-Belġju hija marbuta, direttament jew indirettament, b'rabtiet ta' interdipendenza ta' kwalunkwe tip;

2. kontribwent imsemmi fl-Artikolu 227 jew stabbiliment barrani, li, bis-saħħa tad-dispożizzjonijiet tal-leġiżlazzjoni tal-pajjiż fejn huma stabbiliti, ma jkunux suġġetti għal taxxa fuq id-dħul hemmhekk jew huma suġġetti għal sistema fiskali ferm iktar vantaġġuża minn dik li hija suġġett għaliha l-impriża stabbilita fil-Belġju;

3. kontribwent imsemmi fl-Artikolu 27 li għandu interessi komuni mal-kontribwent taħt il-paragrafu 1 jew 2 jew mal-istabbiliment fil-paragrafu 2."

4 Mid-deċiżjoni tar-rinviju jirriżulta li, skont il-ġurisprudenża nazzjonali, sabiex jikkostitwixxi vantaġġ "eċċezzjonali" fis-sens tas-subparagrafu (1) tat-tieni paragrafu tal-Artikolu 26 CIR 1992, vantaġġ huwa kkunsidrat eċċezzjonali meta jingħata barra mill-ordni normali tal-affarijiet jew mill-użu abitwali jew li jiġri s-soltu f'każijiet simili, fid-dawl taċ-ċirkustanzi ekonomiċi tal-mument jew is-sitwazzjoni ekonomika tal-partijiet. Għandu jiġi kkunsidrat bħala "gratwitu" vantaġġ li jingħata mingħajr obbligu korrispondenti jew mingħajr korrispettiv.

5 L-Artikolu 49 tas-CIR 1992 jiddisponi:

"Jitnaqqsu bħala spejjeż professjonali l-ispejjeż li l-kontribwent ikun għamel jew sostna matul il-perijodu taxxabbli biex jakkwista jew iżomm dħul taxxabbli, u li l-eżistenza u l-ammont tagħhom jintwerew mill-kontribwent permezz ta' dokumenti jew, jekk dan ma jkunx possibbli, permezz ta' kull mezz ieħor ta' prova aċċettat mid-dritt komuni, bl-esklużjoni tal-ġurament.

Huma kkunsidrati spejjeż magħmulin jew sostnuti matul il-perijodu taxxabbli dawk li effettivament kienu tħallsu jew ġew sostnuti matul dan il-perijodu jew li akkwistaw in-natura ta' djun jew ta' telf ċert u likwidu, u huma kkontabbilizzati bħala tali."

6 Skont id-dispożizzjonijiet tal-Artikolu 79 tas-CIR 1992:

"Ma jista' jsir l-ebda tnaqqis għal telf professjonali fuq il-parti tal-profitti jew tal-qligħ ġejjin minn vantaġġi eċċezzjonali jew gratwiti li jkun ħa l-kontribwent, taħt kwalunkwe forma jew permezz ta' kwalunkwe mezz, minn impriża li direttament jew indirettament kellha rabtiet ta' interdipendenza magħha."

7 L-Artikolu 207 tas-CIR 1992 jeskludi li jista' jsir ċertu numru ta' tnaqqis tal-parti tal-profitti li joriġinaw minn vantaġġi eċċezzjonali jew gratwiti.

8 L-Artikolu 227(2) tas-CIR 1992 jiddefinixxi l-kumpanniji li ma humiex residenti b'dan il-mod:

"Il-kumpanniji barranin […] li ma jkollhomx l-uffiċċju reġistrat tagħhom, l-istabbiliment prinċipali jew is-sede tat-tmexxija jew amministrazzjoni fil-Belġju."

Il-kawża prinċipali u d-domandi preliminari

9 SGI hija kumpannija holding rregolata mid-dritt Belġjan. Hija għandha sehem ta' 65 % fil-kapital tal-kumpannija rregolata mid-dritt Franċiż RECYDEM SA (iktar 'il quddiem "Recydem"). Hija wkoll waħda mid-diretturi ta' din l-aħħar kumpannija.

10 SGI għandha fost l-azzjonisti tagħha l-kumpannija rregolata bid-dritt Lussemburgiż COBELPIN SA (iktar 'il quddiem "Cobelpin"). Fit-tweġiba tagħha tas-7 ta' April 2009 għal mistoqsija bil-miktub mill-Qorti tal-Ġustizzja tat-23 ta' Marzu 2009, SGI spjegat li s-sehem tal-imsemmija kumpannija fil-kapital tagħha tela' għal 34 %. Cobelpin hija direttur u direttur amministrattiv ta' SGI.

11 D. Leone huwa direttur amministrattiv ta' SGI u wieħed mid-diretturi ta' Cobelpin u ta' Recydem.

12 Fil-31 ta' Diċembru 2000, SGI sellfet lil Recydem is-somma ta' BEF 37 836 113 (EUR 937 933) mingħajr ma talbet interessi. Skont l-awtoritajiet tat-taxxa Belġjani, għas-sena tat-taxxa 2001, kien meħtieġ li tiżdied mal-profitti stess ta' SGI, skont is-subparagrafu (1) tat-tieni paragrafu tal-Artikolu 6 tas-CIR 1992, is-somma ta' BEF 1 891 806

(EUR 46 897) bħala vantaġġi eċċezzjonali jew gratuwiti mogħtija minnha lill-imsemmija sussidjarja. Din is-somma tikkorrispondi għall-interessi fittizji kkalkolati b'rata ta' 5 % fis-sena.

13 Mill-1 ta' Lulju 2000, SGI ħallset lil Cobelpin remunerazzjoni ta' direttur ta' ammont ta' LUF 350 000 (EUR 8 676) fix-xahar. Peress li qiesu li r-rekwiżiti stabbiliti mill-Artikolu 49 tas-CIR 1992 ma kinux ġew sodisfatti, l-awtoritajiet tat-taxxa Belġjani rrifjutaw li jnaqqsu dawn ir-remunerazzjonijiet bħala spejjeż tan-negozju għas-snin tat-taxxa 2001 u 2002. L-ammonti mħallsa kienu manifestament sproporzjonati u bl-ebda mod relatati mal-valur ekonomiku tas-servizzi inkwistjoni. Ir-rappreżentant ta' Cobelpin fil-bord tad-diretturi ta' SGI kien ukoll direttur ta' dan il-bord ukoll fuq livell personali.

14 B'hekk, SGI ġiet innotifikata b'avviż ta' stima mill-ġdid għas-snin tat-taxxa 2001 u 2002. Peress li l-ilmenti mressqa minn SGI fit-28 ta' Jannar u d-9 ta' Frar 2004, kontra dawn l-avviżi ta' taxxa nċaħdu permezz ta' deċiżjoni amministrattiva tat-22 ta' Lulju 2004, il-kumpannija ppreżentat, fl-4 ta' Awwissu 2004, rikors quddiem it-Tribunal de première instance de Mons.

15 Il-qorti tar-rinviju tqis li l-awtoritajiet tat-taxxa Belġjani applikaw korrettament is-subparagrafu (1) tat-tieni paragrafu tal-Artikolu 26 tas-CIR 1992 billi żiedu, mal-profitti stess ta' SIG, l-interessi fittizji tas-self magħmul minnha lil Recydem. L-għoti tal-imsemmi self ma jista' jkun iġġustifikat b'ebda raġuni ekonomika. Filwaqt li, matul il-perijodu inkwistjoni l-imsemmija sussidjarja kienet tinsab f'sitwazzjoni finanzjarja stabbli u għamlet profitti, SGI kienet tat self li kien ta' piż fuq il-qagħda finanzjarja tagħha.

16 Dwar ir-remunerazzjoni tad-diretturi mħallsa minn SGI lil Cobelpin, il-qorti tar-rinviju tqis li dawn ma jistgħux jitnaqqsu, skont l-Artikolu 49 tas-CIR 1992, bħala spejjeż tan-negozju. Dawn il-benefiċċji għandhom jiżdiedu mal-profitti ta' SGI skont l-ewwel paragrafu tal-Artikolu 26 tas-CIR 1992.

17 Madankollu, l-imsemmija qorti qed tistaqsi dwar il-konformità ta' din l-aħħar dispożizzjoni mal-prinċipju ta' libertà ta' stabbiliment taħt l-Artikoli 43 KE *et seq* u dak tal-moviment liberu tal-kapital stabbilit fl-Artikoli 56 *et seq.* Fil-fatt, il-profitti stess ta' kumpannija residenti jiżdiedu bl-ammont tal-vantaġġi eċċezzjonali jew gratwiti mogħtija minnha meta l-kumpannija benefiċjarja jkollha rabta ta' interdipendenza malewwel kumpannija u hija stabbilita fi Stat Membru ieħor, filwaqt li dan ma huwiex il-każ meta tali vantaġġi jingħataw lil kumpannija residenti oħra li tinsab f'tali sitwazzjoni u dawn il-vantaġġi huma użati sabiex jiġi ddeterminat id-dħul taxxabbli ta' din tal-aħħar.

18 F'dawn iċ-ċirkustanzi, it-Tribunal de première instance de Mons issospenda l-proċeduri quddiemu u rrinvija lill-Qorti tal-Ġustizzja dawn id-domandi preliminari:

"1) L-Artikolu 43 […] KE, flimkien mal-Artikoli 48 [KE] u, jekk ikun il-każ, mal-Artikolu 12 [KE] jipprekludi leġiżlazzjoni ta' Stat Membru li, bħal dik inkwistjoni, twassal għal taxxa fuq vantaġġ eċċezzjonali jew gratwit ta' kumpannija residenti fil-Belġju li tat lil kumpannija stabbilita fi Stat Membru ieħor, li magħha l-kumpannija Belġjana hija marbuta, direttament jew indirettament, b'rabtiet ta' interdipendenza, filwaqt li, f'kundizzjonijiet identiċi, ma tistax tiġi imposta taxxa meta dan il-vantaġġ jingħata lil kumpannija oħra stabbilita fil-Belġju, li magħha l-kumpannija Belġjana hija marbuta, direttament jew indirettament, b'rabtiet ta' interdipendenza?

2) L-Artikolu 56 […] KE, flimkien mal-Artikolu 48 u, jekk ikun il-każ, mal-Artikolu 12 KE, jipprekludi leġiżlazzjoni ta' Stat Membru li, bħal dik inkwistjoni, twassal għal taxxa fuq vantaġġ eċċezzjonali jew gratwit ta' kumpannija residenti fil-Belġju li tat lil kumpannija stabbilita fi Stat Membru ieħor, li magħha l-kumpannija Belġjana hija marbuta, direttament jew indirettament, b'rabtiet ta' interdipendenza, filwaqt li, f'kundizzjonijiet identiċi, ma tistax tiġi imposta taxxa meta dan il-vantaġġ jingħata lil kumpannija oħra stabbilita fil-Belġju, li magħha l-kumpannija Belġjana hija marbuta, direttament jew indirettament, b'rabtiet ta' interdipendenza?"

Fuq id-domandi preliminari

19 Permezz taż-żewġ domandi, magħmula f'termini kważi identiċi, il-qorti tar-rinviju qed tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikolu 43 KE, moqri flimkien mal-Artikolu 48 KE, u/jew mal-Artikolu 56 KE, għandux jiġi intepretat fis-sens li jipprekludi leġiżlazzjoni ta' Stat Membru li, bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali li bis-saħħa tagħha kumpannija residenti tiġi ntaxxata għal vantaġġ "eċċezzjonali" jew "gratwit" li din l-istess kumpannija tagħti lil kumpannija stabbilita fi Stat Membru ieħor, li magħha hija marbuta, direttament jew indirettament, b'rabtiet ta' interdipendenza, filwaqt li kumpannija residenti ma tistax tiġi ntaxxata fuq tali vantaġġ meta dan il-vantaġġ jingħata lil kumpannija oħra residenti, li fir-rigward tagħha l-ewwel kumpannija għandha tali rabtiet.

20 Mid-deċiżjoni tar-rinviju jirriżulta li l-ewwel domanda, li tirrigwarda essenzjalment l-eżerċizzju tal-libertà ta' stabbiliment taħt l-Artikoli 43 KE u 48 KE, tirreferi, essenzjalment, għall-għoti minn SGI ta' self mingħajr interessi lil Recydem, is-sussidjarja tagħha rregolata taħt id-dritt Franċiż, u iktar speċifikament għaż-żieda, mill-awtoritajiet tat-taxxa Belġjani, mal-profitti tagħha stess, tal-ammont ta' interessi fittizji ta' dan is-self, skont is-subparagrafu (1) tat-tieni paragrafu tal-Artikolu 26 tas-CIR 1992.

21 Mill-imsemmija deċiżjoni jirriżulta li t-tieni domanda, li tirrigwarda essenzjalment l-interpretazzjoni tal-Artikolu 56 KE li jirregola l-moviment liberu tal-kapital, hija marbuta mal-ħlas, minn SGI lil Cobelpin, l-azzjonista tagħha rregolata taħt id-dritt Lussemburgiż,, ta' remunerazzjoni ta' diretturi meqjusa li huma irraġonevolment għolja u mat-trattament fiskali tagħhom, fir-rigward ta' SGI. Fid-dawl ta' din id-deċiżjoni, jidher li l-awtoritajiet tat-taxxa Belġjani rrifjutaw li jnaqqsu dawn l-aħħar ħlasijiet bħala spejjeż tan-negozju, u bbażaw ruħhom fuq l-Artikolu 49 tas-CIR 1992. L-elementi li jinsabu fil-proċess ma jippermettux li jiġi stabbilit li l-awtoritajiet tat-taxxa Belġjani, f'dan il-kuntest, applikaw is-subparagrafu (1) tat-tieni paragrafu tal-Artikolu 26 tal-imsemmi kodiċi.

22 Madankollu, anki jekk jiġi preżunt li l-Artikolu 49 tal-CIR 1992 jista' jkollu rilevanza għas-soluzzjoni tal-kwistjoni fil-kawża prinċipali, jibqa' l-fatt li l-qorti tar-rinviju

sempliċement staqsiet lill-Qorti tal-Ġustizzja dwar l-interpretazzjoni tal-libertajiet inkwistjoni inkonnessjoni mas-subparagrafu (1) tat-tieni paragrafu tal-Artikolu 26 tas-CIR 1992. F'dan ir-rigward, huwa biżżejjed li jiġi rrilevat li l-imsemmija qorti, li għandha tassumi r-responsabbiltà tad-deċiżjoni ġudizzjarja li għandha tingħata, hija fl-aħjar pożizzjoni, minħabba l-partikolaritajiet tal-kawża quddiemha, li tiffissa l-kuntest ġuridiku nazzjonali rilevanti u li tillimita d-domanda tagħha għal deċiżjoni preliminari tagħha skont dan il-kuntest (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-24 ta' April 2009, Angelidaki *et*, C-378/07 sa C-380/07, Ġabra p. I-3071, punt 48, u l-ġurisprudenza ċċitata).

Fuq il-libertà applikabbli

23 Għandu jiġi ddeterminat preliminarjament jekk u sa liema punt leġiżlazzjoni nazzjonali, bħalma hija dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, tista' taffettwa l-eżerċizzju tal-libertà ta' stabbiliment taħt l-Artikoli 43 u 48 KE u/jew dik tal-moviment liberu tal-kapital stabbilit fl-Artikoli 56 KE *et seq.*

24 Il-persuni kkonċernati kollha li ppreżentaw osservazzjonijiet lill-Qorti tal-Ġustizzja kkunsidraw li għandha tiġi eżaminata l-ewwel domanda magħmula mil-lat tal-libertà ta' stabbiliment. Dwar iċ-ċirkustanzi ta' fatt li rrigwardaw it-tieni domanda, SGI, kif ukoll il-Gvern Belġjan u dak Ġermaniż, isostnu li d-dispożizzjonijiet li jirregolaw il-moviment liberu tal-kapital huma applikabbli. Il-persuni kkonċernati l-oħra jqisu, bil-kontra, li għandha tingħata risposta għal din id-domanda fl-istess termini bħall-ewwel waħda. SGI tinvoka l-Artikolu 12 KE fil-kuntest taż-żewġ domandi.

25 Hija ġurisprudenza stabbilita li, sabiex jiġi ddeterminat jekk liġi nazzjonali taqax taħt waħda jew oħra mil-libertajiet ta' moviment, għandu jittieħed inkunsiderazzjoni l-għan tal-liġi inkwistjoni (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tat-12 ta' Settembru 2006, Cadbury Schweppes u Cadbury Schweppes Overseas, C-196/04, Ġabra p. I-7995, punti 31 sat-33; tat-3 ta' Ottubru 2006, Fidium Finanz, C-452/04, Ġabra p. I-9521, punti 34 u 44 sa 49, kif ukoll tas-17 ta' Settembru 2009, Glaxo Wellcome, C-182/08, Ġabra p. I-8591, punt 36).

26 Skont il-Gvern Belġjan, il-leġiżlazzjoni inkwistjoni tirrigwarda d-determinazzjoni tal-profitti grossi ta' kumpanniji residenti għat-tassazzjoni tad-dħul tagħhom. Sabiex ma jkunx hemm evażjoni fiskali, huwa miżjud mill-ġdid, mal-profitti tagħhom, id-dħul li ma nkisibx minħabba l-għoti ta' benefiċċji eċċezzjonali jew gratuwiti lil kumpanniji mhux residenti li għandhom rabta ta' interdipendenza magħhom. Din l-imsemmija sistema tippermetti, f'tali ċirkustanzi, lill-awtoritajiet nazzjonali tat-taxxa jintaxxaw lill-kumpannija residenti għall-ammonti ekwivalenti, skont il-każ, għall-ammont eċċessiv imħallas minnha mqabbla mal-prezz tal-kompetizzjoni sħiħa (arms' length price) jew għan-nuqqas ta' qligħ subit minn din il-kumpannija.

27 Fit-tweġiba tiegħu tal-24 ta' April 2009 għal mistoqsija bil-miktub magħmula mill-Qorti tal-Ġustizzja fit-23 ta' Marzu 2009, il-Gvern Belġjan spjega li r-regolament inkwistjoni fil-kawża prinċipali japplika għal sitwazzjonijiet fejn il-kumpanniji kkonċernati huma ggwidati fir-relazzjonijiet tagħhom minn kundizzjonijiet li huma differenti minn dawk li jeżistu bejn intrapriżi indipendenti. "Rabta ta' interdipendenza" fis-sens ta' din il-leġiżlazzjoni teżisti b'mod partikolari meta waħda mill-kumpanniji kkonċernati jkollha sehem fil-kapital tal-kumpannija l-oħra li biha hija tista' teżerċita influwenza definittiva fuq id-deċiżjonijiet tagħha u tiddetermina l-attivitajiet tagħha fis-sens tal-ġurisprudenza tal-deċiżjoni li tirriżulta mis-sentenza tat-13 ta' April 2000, Baars (C-251/98, Ġabra p. I-2787, punt 22).

28 Issa, il-Qorti tal-Ġustizzja ripetutament iddeċidiet li l-leġiżlazzjonijiet nazzjonali li japplikaw f'dawn iċ-ċirkustanzi jaqgħu taħt il-kamp ta' applikazzjoni materjali tad-dispożizzjonijiet tat-Trattat KE dwar il-libertà ta' stabbiliment (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi ċċitati iktar 'il fuq Baars, punti 21 u 22; Cadbury Schweppes u Cadbury Schweppes Overseas, punt 31, kif ukoll Glaxo Wellcome, punt 47).

29 Madankollu, skont il-Gvern Belġjan, il-leġiżlazzjoni inkwistjoni fil-kawża prinċipali ma hijiex intiża li tapplika biss għal sitwazzjonijiet li jaqgħu fil-kamp ta' applikazzjoni tal-ġurisprudenza Baars, iċċitata iktar 'il fuq. Fil-fatt, l-eżistenza ta' rabta ta' interdipendenza bejn il-kumpanniji kkonċernati ma tiddependix minn kemm huwa s-sehem ta' waħda minn dawn fil-kapital tal-oħra. Fir-risposta tiegħu riferita fil-punt 27 iktar 'il fuq,

dan il-gvern spjega li l-imsemmija leġiżlazzjoni tapplika għar-rabtiet kollha li, fid-dawl tal-fatti u taċ-ċirkustanzi jistabbilixxu kwalunkwe forma ta' interdipendenza, diretta jew indiretta, bejn il-kumpanniji kkonċernati. Din tista' tkun sehem fil-kapital tal-kumpannija l-oħra kkonċernata li ma hijiex ikkaratterizzata mill-eżerċizzju ta' "influwenza definittiva" fis-sens tal-imsemmija ġurisprudenza, iżda wkoll, pereżempju, minn dipendenza rigward materji primi jew minn dipendenza rigward kooperazzjoni teknika u garanziji.

30 Fid-dawl ta' dawn l-indikazzjonijiet, għandu jiġi deċiż li l-leġiżlazzjoni nazzjonali inkwistjoni fil-kawża prinċipali tista', fil-prinċipju, taffettwa wkoll l-eżerċizzju tal-libertajiet l-oħra ta' moviment, u, b'mod partikolari, dak tal-moviment ħieles tal-kapital skont l-Artikolu 56 KE.

31 Rigward l-applikabbilità tal-Artikolu 12 KE, li jistabbilixxi prinċipju ġenerali ta' projbizzjoni ta' kull diskriminazzjoni minħabba ċ-ċittadinanza, għandu jiġi rrilevat li din id-dispożizzjoni hija intiża li tapplika b'mod awtonomu biss f'sitwazzjonijiet irregolati mid-dritt tal-Unjoni li fir-rigward tagħhom it-Trattat ma jipprovdix regoli speċifiċi dwar in-nondiskriminazzjoni (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tat-8 ta' Marzu 2001, Metallgesellschaft *et*, C-397/98 u C-410/98, Ġabra p. I-1727, punti 38 u 39; tal-11 ta' Ottubru 2007, Hollmann, C-443/06, Ġabra p. I-8491, punti 28 u 29, kif ukoll tas-17 ta' Jannar 2008, Lammers & Van Cleef, C-105/07, Ġabra p. I-173, punt 14).

32 Issa, l-Artikoli 43 KE u 56 KE jipprevedu tali regoli speċifiċi fl-oqsma li jifformaw parti mil-libertà ta' stabbiliment u mill-moviment liberu tal-kapital.

33 Fir-rigward tad-dispożizzjonijiet tat-Trattat li japplikaw f'ċirkustanzi bħal dawk tal-kwistjoni fil-kawża prinċipali, għandu jiġi rrilevat li ma huwiex ikkontestat quddiem il-qorti tar-rinviju li hemm "rabta ta' inderdipendenza" fis-sens tal-leġiżlazzjoni inkwistjoni, bejn minn naħa, SGI u Recydem, u min-naħa l-oħra, SGI u Cobelpin.

34 Fir-rigward tan-natura ta' dawn ir-rabtiet, mid-deċiżjoni tar-rinviju jirriżulta li SGI għandha sehem ta' 65 % fil-kapital ta' Recydem. Skont it-tweġiba msemmija fil-punt 10 ta' din is-sentenza, is-sehem ta' Cobelpin fil-kapital ta' SGI jitla' għal 34 %. Il-Qorti tal-Ġustizzja ma għandha ebda elementi li biha tista' tistabbilixxi jekk hemmx rabtiet oħra ta' ishma bejn dawn il-kumpanniji.

35 Dawn l-ishma, fil-prinċipju, huma tali li rispettivament jagħtu lil SGI "influwenza definittiva" fis-sens tal-ġurisprudenza Baars, imfakkra fil-punti 27 u 28 ta' din is-sentenza, fuq id-deċiżjonijiet u l-attivitajiet ta' Recydem u lil Cobelpin fuq dawk ta' SGI. Barra minn hekk, skont id-deċiżjoni tar-rinviju, hemm rabtiet, bejn dawn il-kumpanniji, fil-livell tal-amministrazzjoni tagħhom.

36 Konsegwentement, peress li l-kwistjoni fil-kawża prinċipali tirrigwarda esklużivament l-impatt tal-leġiżlazzjoni inkwistjoni dwar it-trattament fiskali ta' kumpannija li għandha rabtiet ta' interdipendenza kkaratterizzati mill-eżerċizzju ta' "influwenza definittiva" fis-sens tal-imsemmija ġurisprudenza Baars, l-Artikoli 43 KE u 48 KE dwar il-libertà ta' stabbiliment huma applikabbli.

37 Għaldaqstant, għandha tingħata risposta għad-domandi magħmula fid-dawl tal Artikoli 43 KE u 48 KE biss. Dawn għandhom jiġu eżaminati flimkien.

Fuq l-eżistenza ta' restrizzjoni għal-libertà ta' stabbiliment

38 Il-libertà ta' stabbiliment, li l-Artikolu 43 KE jirrikonoxxi liċ-ċittadini Komunitarji, jinkludi d-dritt li jibdew u jeżerċitaw attivitajiet bħala persuni li jaħdmu għal rashom, kif ukoll li jikkostitwixxu u jmexxu impriżi, taħt l-istess kundizzjonijiet bħal dawk stipulati fil-liġijiet tal-Istat Membru ta' stabbiliment għaċ-ċittadini tiegħu stess. Din tinkludi, fir-rigward tal-kumpanniji stabbiliti skont il-liġijiet ta' Stat Membru u li jkollhom l-uffiċċju rreġistrat jew it-tmexxija ċentrali jew is-sede prinċipali tagħhom ġewwa l-Komunità Ewropea, id-dritt li jeżerċitaw l-attività tagħhom fl-Istat Membru kkonċernat permezz

ta' sussidjarja, ta' fergħa jew ta' aġenzija (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tat-23 ta' Frar 2006, Keller Holding, C-471/04, Ġabra p. I-2107, punt 29, u Glaxo Wellcome, iċċitata iktar 'il fuq, punt 45).

39 Anki jekk, skont il-formulazzjoni tagħhom, id-dispożizzjonijiet tat-Trattat KE dwar il-libertà ta' stabbiliment huma intiżi li jiżguraw il-beneficċju tat-trattament nazzjonali fl-Istat Membru ospitanti, dawn jipprojbixxu wkoll li l-Istat Membru ta' oriġini jostakola l-istabbiliment fi Stat Membru ieħor ta' wieħed miċ-ċittadini tiegħu jew ta' kumpannija stabbilita skont il-leġiżlazzjoni tiegħu (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tas-16 ta' Lulju 1998, ICI, C-264/96, Ġabra p. I-4695, punt 21; tat-13 ta' Diċembru 2005, Marks & Spencer, C-446/03, Ġabra p. I-10837, punt 31; tas-6 ta' Diċembru 2007, Columbus Container Services, C-298/05, Ġabra p. I-10451, punt 33, u tas-27 ta' Novembru 2008, Papillon, C-418/07, Ġabra p. I-8947, punt 16).

40 Fir-rigward ta' kumpanniji, għandu jiġi osservat li l-"uffiċċju reġistrat" tagħhom skont l-Artikolu 48 KE jservi sabiex tiġi stabbilita, bħaċ-ċittadinanza ta' persuni fiżiċi, ir-rabta tagħhom mas-sistema legali ta' Stat Membru. Li kieku l-Istat Membru ta' residenza jista' liberament jadotta trattament differenti minħabba l-fatt biss li l-uffiċċju reġistrat ta' kumpannija jinsab fi Stat Membru ieħor, l-Artikolu 43 KE jiġi pprivat minn kull sinjifikat (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tat-28 ta' Jannar 1986, Il-Kummissjoni vs Franza, 270/83, Ġabra p. 273, punt 18; tat-13 ta' Lulju 1993, Commerzbank, C-330/91, Ġabra p. I-4017, punt 13, u tat-18 ta' Ġunju 2009, Aberdeen Property Fininvest Alpha, C-303/07, Ġabra p. I-5145, punt 38).

41 SGI, il-Gvern Svediż u l-Kummissjoni jqisu li l-leġiżlazzjoni inkwistjoni fil-kawża prinċipali tikkostitwixxi restrizzjoni fis-sens tad-dritt tal-Unjoni. Il-Gvern Belġjan u dak Ġermaniż isostnu t-teżi opposta. Fid-dawl tal-kuntest ġenerali, l-imsemmija leġiżlazzjoni mhix tali li tpoġġi fi żvantaġġ il-kumpanniji residenti li taw vantaġġi eċċezzjonali jew gratwiti lil kumpanniji li għandhom rabta ta' interdipendenza magħhom u li huma stabbiliti fi Stati Membri oħra, meta mqabbla mal-kumpanniji residenti li taw tali vantaġġi lil kumpanniji residenti oħra li jinsabu f'tali sitwazzjoni. Għalhekk, l-imsemmija sistema ma tistax tikkostitwixxi restrizzjoni.

42 F'din il-kawża, huwa paċifiku li, skont il-leġiżlazzjoni inkwistjoni fil-kawża prinċipali, il-vantaġġi eċċezzjonali jew gratwiti mogħtija minn kumpannija residenti lil kumpannija li għandha rabta ta' interdipendanza magħha jiżdiedu mal-profitti stess ta' din l-ewwel kumpannija biss meta l-kumpannija benefiċjarja hija stabbilita fi Stat Membru ieħor. Għall-kuntrarju, kumpannija residenti ma hijiex intaxxata fuq tali vantaġġ jekk dan il-vantaġġ ingħata lil kumpannija oħra, li fir-rigward tagħha hemm tali rabta, sakemm dan il-vantaġġ jintuża sabiex jiġi ddeterminat il-qligħ taxxabbbli ta' din tal-aħħar.

43 Minn dan isegwi li s-sitwazzjoni tat-taxxa ta' kumpannija residenti fil-Belġju li, bħal SGI, tagħti benefiċċji eċċezzjonali jew gratwiti lill-kumpanniji li magħhom hija marbuta b'rabtiet ta' interdipendenza u li huma stabbiliti fi Stati Membri oħra, hija inqas favorevoli minn dik li kieku hija tagħti tali vantaġġi lil kumpanniji residenti li magħhom għandha tali rabtiet.

44 Tali differenza fit-trattament fiskali bejn il-kumpanniji residenti skont il-post tal-uffiċċju reġistrat tagħhom li jibbenefikaw minn dawn il-vantaġġi inkwistjoni tista' tikkostitwixxi restrizzjoni għal-libertà ta' stabbiliment fis-sens tal-Artikolu 43 KE. Kumpannija residenti tista' tiġi skoraġġita milli takkwista, toħloq jew iżżomm sussidjarja fi Stat Membru ieħor jew ukoll li takkwista jew iżżomm sehem sostanzjali f'kumpannija stabbilita f'dan l-aħħar stat, minħabba l-piż fiskali impost, f'sitwazzjoni transkonfinali, fuq l-għoti ta' vantaġġi li l-leġiżlazzjoni inkwistjoni fil-kawża prinċipali hija intiża għalihom.

45 Barra minn hekk, l-imsemmija leġiżlazzjoni tista' tipproduċi effetti restrittivi fuq kumpanniji stabbiliti fi Stati Membri oħra. Fil-fatt, tali kumpannija tista' tiġi skoraġġita milli takkwista, toħloq jew iżżomm sussidjarja fil-Belġju jew ukoll milli takkwista jew iżżomm sehem sostanzjali f'kumpannija stabbilita f'dan l-aħħar stat, minħabba l-piż fiskali impost, f'dan l-istat, fuq l-għoti ta' vantaġġi li l-leġiżlazzjoni inkwistjoni hija intiża għalihom.

46 Din il-konklużjoni ma tistax tiġi invalidata mill-argumenti mressqa mill-Gvern Belġjan and dak Ġermaniż.

47 Il-Gvern Belġjan isostni li l-iżvantaġġ fiskali li jirriżulta mill-applikazzjoni tal-imsemmija leġiżlazzjoni ma jikkonsistix f'illi l-awtoritajiet Belġjana jżidu mill-ġdid mal-benefiċċji stess tal-kumpannija residenti, il-vantaġġ eċċezzjonali jew gratwit mogħti minnha, iżda pjuttost f'illi r-riskju li tassazzjoni doppja sseħħ meta l-Istat Membru ta' stabbiliment tal-kumpannija benefiċjarja ma jagħmilx aġġustament korrispondenti fit-taxxa. Dan ir-riskju huwa ferm imnaqqas mill-fatt li tista' tiġi applikata l-Konvenzjoni 90/436/KEE, tat-23 ta' Lulju 1990, dwar il-prevenzjoni tat-tassazzjoni doppja f'każ ta' korrezzjoni tal-profitti ta' impriżi assoċjati (ĠU L 225, p. 10; iktar 'il quddiem il-"Konvenzjoni ta' Arbitraġġ").

48 Dan il-gvern jiġbed l-attenzjoni wkoll għall-fatt li, fis-sitwazzjonijiet interni, l-Artikoli 79 u 207 tas-CIR 1992 jillimitaw ċertu numru ta' tnaqqis tat-taxxa li għandhom il-kumpanniji residenti li jkunu ħadu profitti li ġejjin minn benefiċċji eċċezzjonali jew gratwiti. B'hekk, id-differenza fit-trattament fiskali tal-kumpanniji residenti bbażata skont l-uffiċċju rreġistrat tal-kumpanniji benefiċjarji hija inqas importanti milli tidher.

49 Skont il-Gvern Ġermaniż, l-awtoritajiet tat-taxxa Belġjani ma jagħmlu ebda ntaxxar addizzjonali f'ipoteżi transkonfinali. Peress li ma humiex kompetenti li jintaxxaw id-dħul ta' kumpannija benefiċjarja stabbilita fi Stat Membru ieħor, tiġi ntaxxata l-kumpannija residenti li tat dan il-vantaġġ għall-istess vantaġġ eċċezzjonali jew gratwit. Dan il-gvern jenfasizza li, f'sitwazzjonijiet interni, għall-istess tip ta' vantaġġ, ma hijiex intaxxata l-kumpannija residenti li tkun tat il-benefiċċju, iżda l-kumpannija residenti benefiċjarja. Għaldaqstant, l-effett restrittiv tal-leġiżlazzjoni inkwistjoni fil-kawża prinċipali huwa dubjuż.

50 L-ewwel nett, għandu jiġi rrilevat li, sabiex leġiżlazzjoni bħal din tiġi kkunsidrata bħala restrizzjoni għal-libertà ta' stabbiliment, huwa biżżejjed li din tkun kapaċi tirrestrinġi

l-eżerċizzju ta' din il-libertà fi Stat Membru minn kumpanniji stabbiliti fi Stat Membru ieħor, mingħajr ma jkun neċessarju li jintwera li l-leġiżlazzjoni inkwistjoni kellha effettivament bħala effett li twassal lil uħud minn dawn il-kumpanniji biex jirrinunzjaw għall-akkwist, il-ħolqien jew iż-żamma ta' sussidjarja fl-ewwel Stat Membru (ara s-sentenzi tat-13 ta' Marzu 2007, Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation, C-524/04, Ġabra p. I-2107, punt 62, u tat-18 ta' Lulju 2007, Oy AA, C-231/05, Ġabra p. I-6373, punt 42).

51 Dwar l-argumenti fir-rigward tat-trattament fiskali, f'sitwazzjoni interna, ta' dħul tal-kumpannija residenti benefiċjarja, jidher, kif irrimarka l-Avukat Ġenerali fil-punt 45 tal-konklużjonijiet tiegħu, li l-gvernijiet inkwistjoni jibbażaw ruħhom fuq perspettiva globali tal-grupp ta' kumpanniji u jippreżumu li huwa rrilevanti li wieħed ikun jaf liema hija l-kumpannija, fi ħdan il-grupp, li jiżdidilha dħul partikolari.

52 F'dan ir-rigward, huwa importanti li jiġi enfasizzat li l-kumpannija residenti li tagħti vantaġġ eċċezzjonali jew gratwit u l-kumpannija li tibbenefika minn dan il-vantaġġ huma persunu ġuridiċi distinti, u kull waħda minnhom hija suġġetta għall-intaxxar tagħha stess. Fi kwalunkwe każ, il-piż fiskali li għandha l-kumpannija benefiċjarja, f'sitwazzjoni interna, ma jistax jitqies fl-istess dawl bħall-intaxxar, f'sitwazzjoni transkonfinali, tal-benefiċċju inkwistjoni tal-kumpannija li tagħtu.

53 Anki jekk jiġi preżunt li f'sitwazzjoni interna u fil-każ fejn il-kumpanniji kkonċernati huma marbuta direttament jew indirettament 100 % ma' xulxin, it-tqassim tal-piż fiskali bejniethom jista', taħt ċerti kundizzjonijiet, ma jkollu ebda effett mil-lat fiskali, għandu jiġi enfasizzat li jeżisti, fi kwalunkwe każ, f'sitwazzjoni transkonfinali, ir-riskju ta' tassazzjoni doppja. Fil-fatt, kif wera l-Avukat Ġenerali fil-punti 46 u 47 tal-konklużjonijiet tiegħu, f'tali sitwazzjoni, il-vantaġġi eċċezzjonali jew gratwiti mogħtija minn kumpannija residenti u li jiżdiedu mill-ġdid mal-profitti tagħha stess jistgħu jiġu ntaxxati fl-Istat Membru ta' stabbiliment tal-kumpannija benefiċjarja, fuq din il-kumpannija stess.

54 Fir-rigward tal-possibbiltà li tiġi applikata l-Konvenzjoni ta' Arbitraġġ, għandu jiġi rrilevat li kif qal l-Avukat Ġenerali fil-punt 48 tal-konklużjonijiet tiegħu, l-obbligu ta' proċedura bonarja bejn l-amministrazzjonijiet tat-taxxa kkonċernati, prevista fl-Artikolu 6 tat-Taqsima 3 tal-konvenzjoni msemmija, twassal, lill-kumpannija li tissottometti l-każ tagħha għall-imsemmija proċedura, għal piżijiet amministrattivi u ekonomiċi supplimentari. Barra minn hekk, proċedura bonarja segwita minn, jekk ikun il-każ, proċedura ta' arbitraġġ tista' ddum ħafna snin. Issa, matul dan il-perijodu, l-imsemmija kumpannija għandha tbati l-piż tat-tassazzjoni doppja. Barra minn hekk, jidher, b'mod partikolari fid-dawl tal-elementi mogħtija fil-punt 29 ta' din is-sentenza, li l-leġiżlazzjoni inkwistjoni fil-kawża prinċipali tapplika f'ċerti sitwazzjonijiet li ma jaqgħux fil-kamp ta' applikazzjoni tal-imsemmija konvenzjoni.

55 Minn dan isegwi li leġiżlazzjoni ta' Stat Membru, bħalma hija dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, tikkostitwixxi restrizzjoni għal-libertà ta' stabbiliment taħt l-Artikolu 43 KE moqri flimkien mal-Artikolu 48 KE.

Fuq ġustifikazzjoni tal-leġiżlazzjoni inkwistjoni fil-kawża prinċipali

56 Hija ġurisprudenza stabbilita li miżura li tista' tostakola l-libertà ta' stabbiliment stabbilita fl-Artikolu 43 KE tista' tiġi ammessa biss jekk għandha għan leġittimu kompatibbli mat-Trattat u hija ġġustifikata minn raġunijiet imperattivi ta' interess ġenerali. Huwa wkoll neċessarju, f'tali ipoteżi, li din tkun adattata sabiex tiggarantixxi li dan l-għan inkwistjoni jintlaħaq u li tali restrizzjoni ma teċċedix dak li huwa neċessarju sabiex jintlaħaq dan il-għan (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tal-15 ta' Mejju 1997, Futura Participations u Singer, C-250/95, Ġabra p. I-2471, punt 26; tal-11 ta' Marzu 2004, de Lasteyrie du Saillant, C-9/02, Ġabra p. I-2409, punt 49; Marks & Spencer, iċċitata iktar 'il fuq, punt 35, kif ukoll Lammers & Van Cleef, iċċitata iktar 'il fuq, punt 25).

57 Il-Gvern Svediż u l-Kummissjoni jikkunsidraw li r-regolament inkwistjoni huwa ġġustifikat mill-ħtieġa li jiġi żgurat tqassim bilanċjat tas-setgħa ta' tassazzjoni bejn l-Istati Membri, minħabba l-biża ta' evażjoni fiskali u l-ġlieda kontra l-prattiki abbużivi meħuda flimkien. Il-Kummissjoni madankollu tenfasizza l-ħtieġa li jiġi ossservat

il-prinċipju ta' proporzjonalità. Il-Gvern Belġjan u dak Ġermaniż jinvokaw elementi ta' ġustifikazzjonijiet sussidarjament.

58 Il-Gvern Belġjan jiddikjara li r-regolament inkwistjoni fil-kawża prinċipali huwa intiż sabiex jiġġieled l-evażjoni fiskali billi jippermetti li jiġu kkorreġuti, għall-finijiet tat-taxxa, sitwazzjonijiet fejn il-kumpanniji kkonċernati huma ggwidati fir-relazzjonijiet tagħhom minn kundizzjonijiet li jmorru lil hinn minn dak li huma jkunu qablu dwarhom f'ċirkustanzi ta' kompetizzjoni sħiħa. Waqt is-seduta, dan il-gvern spjega li s-sistema inkwistjoni kienet ibbażata fuq l-Artikolu 9 tal-Konvenzjoni tat-mudell tal-konvenzjoni tat-taxxa fuq id-dħul u fuq il-Kapital redatt mill-Organizzazzjoni għall-Kooperazzjoni u l-Iżvilupp Ekonomiku (OECD) u l-Artikolu 4 tal-Konvenzjoni tal-Arbitraġġ, li jipprovdu għal aġġustamenti ta' benefiċċji simili meta tranżazzjonijiet bejn impriżi relatati ma jikkonformawx mal-kriterju ta' kompetizzjoni sħiħa.

59 Skont dan il-gvern, il-kunċett ta' "vantaġġ", fis-sens tal-leġiżlazzjoni inkwistjoni fil-kawża prinċipali, jippreżupponi l-arrikkiment tal-benefiċjarju u, fir-rigward tal-persuna li tagħti dan il-vantaġġ, in-nuqqas ta' korrispettiv ekwivalenti effettiv għal dan il-vantaġġ. Il-kundizzjoni dwar in-natura "eċċezzjonali" tal-vantaġġ hija intiża għal sitwazzjonijiet li huma f'kuntrast mal-ordni normali tal-affarijiet, jew mal-użu abitwali jew ma' dik li, f'każijiet bħal dawn, hija l-prattika komuni. Dwar il-kriterju ta' "gratwit", dan jippreżupponi li l-benefiċċju jingħata mingħajr ma dan ifisser li qed jitwettaq obbligu jew li ma hemm ebda korrispettiv involut.

60 Fl-ewwel lok, f'dak li jirrigwarda t-tqassim bilanċjat tas-setgħa ta' tassazzjoni bejn l-Istati Membri, għandu jitfakkar li tali ġustifikazzjoni tista' tiġi aċċettata, b'mod partikolari, fejn is-sistema inkwistjoni hija intiża sabiex tipprevjeni aġir li jista' jippreġudika d-dritt tal-Istati Membri li jeżerċitaw is-setgħa ta' tassazzjoni tagħhom fir-rigward tal-attivitajiet mwettqa fit-territorju tagħhom (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi Marks & Spencer, iċċitata iktar 'il fuq, punt 46; tad-29 ta' Marzu 2007, Rewe Zentralfinanz, C-347/04, Ġabra p. I-2647, punt 42, kif ukoll is-sentenzi ċċitati iktar 'il fuq Oy AA, punt 54, u Aberdeen Property Fininvest Alpha, punt 66).

61 Il-Qorti tal-Ġustizzja aċċettat li l-preżervazzjoni tat-tqassim tas-setgħa ta' tassazzjoni bejn l-Istati Membri tista' tirrendi neċessarja, għall-attivitajiet ekonomiċi ta' kumpanniji stabbiliti f'wieħed minn dawn l-Istati, l-applikazzjoni tar-regoli fiskali biss ta' dan l-Istat, għal dak li jikkonċerna kemm il-profitti kif ukoll it-telf (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi Oy AA, iċċitata iktar 'il fuq, punt 54, u tal-15 ta' Mejju 2008, Lidl Belgium, C-414/06, Ġabra p. I-3601, punt 31).

62 Fil-fatt, il-fatt li l-kumpanniji jingħataw il-possibbiltà li jagħżlu jekk it-telf tagħhom għandux jittieħed inkunsiderazzjoni fl-Istat Membru fejn huma stabbiliti jew inkella fi Stat Membru ieħor jikkomprometti kunsiderevolment it-tqassim bilanċjat tas-setgħa ta' tassazzjoni bejn l-Istati Membri, peress li l-bażi taxxabbli tiżdied fl-ewwel Stat u tonqos fit-tieni wieħed, skont it-telf ittrasferit (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi ċċitati iktar 'il fuq Marks & Spencer, punt 46; Oy AA, punt 55, u Lidl Belgium, punt 32).

63 F'dan il-każ, għandu jiġi kkonstatat li, meta jiġi permess lill-kumpanniji residenti li jittrasferixxu l-profitti tagħhom taħt il-forma ta' vantaġġi eċċezzjonali jew gratwiti lejn kumpannija li magħhom għandhom rabta ta' interdipendenza u li huma stabbiliti fi Stati Membri oħra, dan jirriskja li jikkomprometti tqassim bilanċjat tas-setgħa ta' tassazzjoni bejn l-Istati Membri. Dan jista' jikkomprometti s-sistema stess ta' tqassim tas-setgħa ta' tassazzjoni bejn l-Istati Membri, peress illi, skont l-għażla magħmula mill-grupp ta' kumpanniji li għandhom rabtiet ta' interdipendenza, l-Istat Membru tal-kumpannija li tat vantaġġi gratwiti jew eċċezzjonali jkun kostrett li jirrinunzja għad-dritt tiegħu li jintaxxa, bħala Stat ta' residenza tal-imsemmija kumpannija, id-dħul ta' din ta' l-aħħar, għall-benefiċċju, eventwali, tal-Istat Membru fejn il-kumpannija benefiċjarja għandha l-uffiċċju rreġistrat tagħha (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Oy AA, iċċitata iktar 'il fuq, punt 56).

64 Meta tipprovdi li kumpannija residenti tiġi ntaxxata għal vantaġġ eċċezzjonali jew gratwit meta din tagħti dan il-vantaġġ lil kumpannija stabbilita fi Stat Membru ieħor, il-leġiżlazzjoni inkwistjoni fil-kawża prinċipali tippermetti lill-Istat Belġjan jeżerċita l-kompetenza fiskali tiegħu relatati mal-attivitajiet imwettqa fit-territorju tiegħu.

65 Fit-tieni lok, fir-rigward tal-prevenzjoni tal-evażjoni fiskali, għandu jitfakkar li miżura nazzjonali li tirrestringi l-libertà ta' stabbiliment tista' tiġi ġġustifikata meta hija intiża speċifikament għal skemi purament artifiċjali li għandhom l-għan li jaħarbu l-leġiżlazzjoni tal-Istat Membru kkonċernat (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi ċċitati iktar 'il fuq, ICI, punt 26; Marks & Spencer, punt 57; Cadbury Schweppes u Cadbury Schweppes Overseas, punt 51, kif ukoll Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation, punt 72).

66 F'dan il-kuntest, leġiżlazzjoni nazzjonali li ma għandhiex bħala għan speċifiku li teskludi mill-vantaġġ fiskali li hija tipprevedi montaturi purament artifiċjali, li ma għandhom ebda realtà ekonomika, maħluqa bl-għan li tiġi evaża t-taxxa normalment dovuta fuq il-profitti ġġenerati minn attivitajiet eżerċitati fit-territoju nazzjonali, tista' madankollu tiġi kkunsidrata bħala ġġustifikata bl-għan ta' prevenzjoni tal-evażjoni fiskali meħuda flimkien mal-prevenzjoni tat-tqassim bilanċjat tas-setgħa ta' tassazzjoni bejn l-Istati Membri (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Oy AA, iċċitata iktar 'il fuq, punt 63).

67 Fir-rigward tar-rilevanza ta' dan l-element ta' ġustifikazzjoni rigward iċ-ċirkustanzi bħalma huma dawk fil-kawża prinċipali, għandu jiġi rrilevat li meta jiġi permess li kumpanniji residenti jagħtu vantaġġi eċċezzjonali jew gratwiti lil kumpanniji li magħhom għandhom rabtiet ta' interdipendenza u stabbiliti fi Stati Membri oħra, mingħajr ma tiġi pprovduta ebda miżura fiskali ta' aġġustament, dan iġib ir-riskju illi, permezz ta' montaturi purament artifiċjali, isiru trasferimenti ta' dħul fi ħdan grupp ta' kumpanniji lejn kumpanniji li l-uffiċċju reġistrat tagħhom jinsab fl-Istati Membri li japplikaw rati ta' taxxa iktar baxxi jew fi Stati Membri fejn dan id-dħul ma jkunx taxxabbli (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Oy AA, iċċitata iktar 'il fuq, punt 58).

68 Meta tipprovdi li kumpannija tiġi ntaxxata għall-vantaġġ eċċezzjonali jew gratwit meta din tkun tat dan il-vantaġġ lil kumpannija stabbilita fi Stat Membru ieħor, il-leġiżlazzjoni inkwistjoni prinċipali hija tali li tipprevjeni tali prattiki, li jistgħu jkunu ispirati mill-konstatazzjoni ta' differenzi kbar fil-bażi taxxabbli jew fir-rati ta' taxxa applikabbli fid-diversi Stati Membri u li l-għan tagħhom huwa biss li jevadu t-taxxa normalment dovuta fl-Istat Membru tal-uffiċċju reġistrat tal-kumpannija li tat dan il-vantaġġ (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Oy AA, iċċitata iktar 'il fuq, punt 59).

69 Fid-dawl ta' dawn iż-żewġ elementi, dwar il-ħtieġa għas-salvagwardja tat-tqassim bilanċjat tas-setgħa ta' tassazzjoni bejn l-Istati Membri u dik tal-prevenzjoni tal-evażjoni fiskali, meħuda flimkien, għandu jiġi kkonstatat li leġiżlazzjoni, bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li tipprova tilħaq għanijiet leġittimi kompatibbli mat-Trattat li jikkostitwixxu raġunijiet imperattivi ta' interess ġenerali, hija xierqa sabiex tiġi żgurata l-kisba ta' dawn l-għanijiet.

70 F'dawn iċ-ċirkustanzi, jonqos li jiġi vverifikat jekk leġiżlazzjoni bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali tmurx lil hinn minn dak li huwa neċessarju sabiex jintlaħqu l-għanijiet segwiti, meħuda flimkien.

71 Għandu jiġi rrilevat li leġiżlazzjoni nazzjonali li tibbaża ruħha fuq eżami ta' elementi oġġettivi u verifikabbli sabiex tiddetermina jekk tranżazzjoni għandhiex natura ta' skema purament artifiċjali għal finijiet fiskali, għandha titqies li ma tmurx lil hinn minn dak li huwa neċessarju sabiex jinkisbu l-għanijiet relatati man-neċessità li jiġi żgurat it-tqassim bilanċjat tas-setgħa ta' tassazzjoni bejn l-Istati Membri u dik li tiġi prevenuta l-evażjoni fiskali, meta fl-ewwel lok, f'kull każ fejn hemm suspett li tranżazzjoni tmur lil hinn minn dak li l-kumpanniji kkonċernati jkunu qablu f'ċirkustanzi ta' kompetizzjoni sħiħa, il-persuna taxxabbli hija fil-pożizzjoni, mingħajr ma tkun suġġetta għal xi obbligi amministrattivi eċċessivi, li tipproduċi provi li jikkonċernaw l-eventwali raġunijiet kummerċjali li għalihom din it-tranżazzjoni ġiet konkluża (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation, iċċitata iktar 'il fuq, punt 82, u d-digriet tat-23 ta' April 2008, Test Claimants in the CFC and Dividend Group Litigation, C-201/05, Ġabra p. I-2875, punt 84).

72 Fit-tieni lok, meta l-kontroll ta' dawk l-elementi li jwasslu għall-konklużjoni li t-tranżazzjoni inkwistjoni taqbeż dak li l-kumpanniji kkonċernati ftehmu f'ċirkustanzi ta' kompetizzjoni sħiħa, il-miżura fiskali korrettiva għandha tkun limitata għall-ammonti li jaqbżu dak li nqabel fuqu fin-nuqqas ta' sitwazzjoni ta' interdipendenza bejniethom.

73 Skont il-Gvern Belġjan, l-oneru tal-prova tal-eżistenza ta' vantaġġ "eċċezzjonali" jew "gratwit" fis-sens tal-leġiżlazzjoni inkwistjoni fil-kawża prinċipali jaqa' fuq l-amministrazzjoni tat-taxxa nazzjonali. Meta din tapplika l-imsemmija leġiżlazzjoni, il-persuna taxxabbli tkun f'pożizzjoni li tipproduċi evidenza dwar ir-raġunijiet kummerċjali li minħabba fihom it-tranżazzjoni inkwistjoni kienet saret. Hija għandha perijodu ta' xahar li jista' jiġi pprorogat sabiex turi li ebda vantaġġ eċċezzjonali jew gratuwitu ma huwa involut, meta jittieħdu inkunsiderazzjoni ċ-ċirkustanzi li fihom seħħet din it-tranżazzjoni. Jekk, madankollu, l-imsemmija amministrazzjoni tippersisti fl-intenzjoni tagħha li tagħmel stima mill-ġdid tat-taxxa u hija ma taċċettax l-argumenti tal-persuna taxxabbli, din tal-aħħar tista' tikkontesta din it-taxxa quddiem il-qrati nazzjonali.

74 Dan il-gvern iżid li, fil-każ tal-applikazzjoni tal-leġiżlazzjoni inkwistjoni fil-kawża prinċipali, il-parti eċċezzjonali jew gratwita tal-vantaġġ intiż hija miżjuda mill-ġdid mal-profitti proprji tal-kumpannija li tkun tatha.

75 F'dawn iċ-ċirkustanzi, bla ħsara għall-verifiki li għandhom isiru mill-qorti tar-rinviju fuq dawn l-aħħar żewġ punti, li jikkonċernaw l-applikazzjoni tad-dritt Belġjan, għandu jiġi konkluż li, fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet preċedenti, leġiżlazzjoni nazzjonali, bħal din inkwistjoni fil-kawża prinċipali hija proporzjonata mal-għanijiet segwiti minnha.

76 F'dawn iċ-ċirkustanzi, għandha tingħata risposta għad-domandi magħmula li l-Artikolu 43 KE, moqri flimkien mal-Artikolu 48 KE, għandu jiġi interpretat fis-sens li ma jipprekludix fil-prinċipju leġiżlazzjoni ta' Stat Membru, bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li biha kumpannija residenti hija ntaxxata għal vantaġġ eċċezzjonali jew gratwit meta din il-kumpannija tat dan il-vantaġġ lil kumpannija stabbilita fi Stat Membru ieħor, li magħha hija marbuta, direttament jew indirettament, b'rabtiet ta' interdipendenza, filwaqt li kumpannija residenti ma tistax tiġi ntaxxata fuq tali vantaġġ meta dan il-vantaġġ jingħata lil kumpannija residenti oħra, li fir-rigward tagħha l-ewwel kumpannija għandha tali rabtiet. Madankollu hija l-qorti tar-rinviju li għandha tivverifika li l-leġiżlazzjoni inkwistjoni fil-kawża prinċipali ma tmurx lil hinn minn dak li hu meħtieġ biex jintlaħqu l-għanijiet tagħha, meħuda flimkien.

Fuq l-ispejjeż

77 Peress li l-proċedura għandha, fir-rigward tal-partijiet fil-kawża prinċipali, in-natura ta' kwistjoni mqajma quddiem il-qorti tar-rinviju, hija din 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 (It-Tielet Awla) taqta' u tiddeċiedi:

L-Artikolu 43 KE, moqri flimkien mal-Artikolu 48 KE, għandu jiġi interpretat fis-sens li ma jipprekludix fil-prinċipju leġiżlazzjoni ta' Stat Membru, bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li biha kumpannija residenti hija ntaxxata għal vantaġġ eċċezzjonali jew gratwit meta din il-kumpannija tat dan il-vantaġġ lil kumpannija stabbilita fi Stat Membru ieħor, li magħha hija marbuta, direttament jew indirettament, b'rabtiet ta' interdipendenza, filwaqt li kumpannija residenti ma tistax tiġi ntaxxata fuq tali vantaġġ meta dan il-vantaġġ jingħata lil kumpannija residenti oħra, li fir-rigward tagħha l-ewwel kumpannija għandha tali rabtiet. Madankollu hija l-qorti tar-rinviju li għandha tivverifika li l-leġiżlazzjoni inkwistjoni fil-kawża prinċipali ma tmurx lil hinn minn dak li hu meħtieġ biex jintlaħqu l-għanijiet tagħha, meħuda flimkien.

Firem