SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Ir-Raba' Awla)

26 ta' Ġunju 2008 *

Fil-Kawża C-284/06,

li għandha bħala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 234 KE, imressqa mill-Bundesfinanzhof (il-Ġermanja), permezz ta' deċiżjoni tat-22 ta' Frar 2006, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fid-29 ta' Ġunju 2006, fil-proċeduri

**Finanzamt Hamburg-Am Tierpark**

vs

**Burda GmbH,** preċedentement Burda Verlagsbeteiligungen GmbH,

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Ir-Raba' Awla),

komposta minn K. Lenaerts, President tal-Awla, G. Arestis (Relatur), R. Silva de Lapuerta, E. Juhász u T. von Danwitz, Imħallfin,

* Lingwa tal-kawża: il-Ġermaniż.

Avukat Ġenerali: P. Mengozzi,
Reġistratur: J. Swedenborg, Amministratur,

wara li rat il-proċedura bil-miktub u wara s-seduta tat-13 ta' Ġunju 2007,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

— għal Burda GmbH, preċedentement Burda Verlagsbeteiligungen GmbH, minn H. Geißler, B. von Winterfeld u J. Lüdicke, Rechtsanwälte,

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

— għall-Kummissjoni tal-Komunitajiet Ewropej, minn R. Lyal u W. Mölls, bħala aġenti,

wara li semgħet il-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali ppreżentati fis-seduta tal-31 ta' Jannar 2008,

tagħti l-preżenti

## Sentenza

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tad-Direttiva tal-Kunsill 90/435/KEE, tat-23 ta' Lulju 1990, dwar is-sistema komuni tat-tassazzjoni li tapplika fil-każ tal-kumpanniji prinċipali [parent] u sussidjarji ta' Stati Membri differenti (ĠU L 225, p. 6) fil-verżjoni applikabbli għall-kawża prinċipali (iktar 'il quddiem id-"Direttiva 90/435"), u tal-Artikoli 52 tat-Trattat KE (li sar, wara emenda, l-Artikolu 43 KE), kif ukoll, 73 B u 73 D tat-Trattat KE (li saru l-Artikoli 56 KE u 58 KE rispettivament).

2 Din it-talba ġiet ippreżentata fil-kuntest ta' kawża bejn il-kumpannija Burda GmbH, preċedentament Burda Verlagsbeteiligungen GmbH (iktar 'il quddiem "Burda"), u l-Finanzamt Hamburg-Am Tierpark (iktar 'il quddiem il-"Finanzamt"), dwar it-tassazzjoni tal-profitt li din il-kumpannija qassmet fl-1998 għas-snin finanzjarji 1996 u 1997 lil waħda mill-kumpanniji parent tagħha, jiġifieri lil RCS International Services BV (iktar 'il quddiem "RCS"), stabbilita fl-Olanda.

## Il-kuntest ġuridiku

### *Id-dritt Komunitarju*

3 Skont l-ewwel premessa tagħha, id-Direttiva 90/435 hija intiża sabiex tistabbilixxi "regoli tat-taxxa li jkunu newtri mill-lat tal-kompetizzjoni, sabiex l-intrapriżi jitħallew jaddattaw lilhom infushom għall-ħtiġiet tas-suq komuni, biex iżidu l-produttività tagħhom u sabiex itejbu s-saħħa kompetittiva tagħhom fil-livell internazzjonali".

4 Skont it-tielet premessa tagħha, din id-direttiva għandha l-għan, b'mod partikolari, li telimina l-iżvantaġġi fiskali subiti minn gruppi ta' kumpanniji ta' Stati Membri differenti meta mqabbla ma' gruppi ta' kumpanniji tal-istess Stat Membru.

5 L-Artikoli 1 sa 7 tad-Direttiva 90/435 jipprovdu:

"*Artikolu 1*

1. Kull wieħed mill-Istati Membri għandu japplika din id-Direttiva:

— għat-tqassim tal-qligħ irċevut mill-kumpanji ta' dan l-Istat li jkun ġej mill-kumpanniji sussidjarji fl-Istati Membri l-oħra,

— għat-tqassim tal-qligħ mill-kumpanniji ta' dan l-Istat lill-kumpanniji fl-Istati Membri l-oħra li tagħhom il-kumpanniji ta' l-Istat ta' l-ewwel ikunu sussidjarji.

[…]

*Artikolu 2*

Għall-għanijiet ta' din id-Direttiva, "kumpannija ta' Stat Membru" għandha tfisser kull kumpannija li:

a) tieħu waħda mill-għamliet elenkati fil-lista fl-Anness ta' ma' hawn;

b) skond il-liġijiet tat-taxxi ta' Stat Membru hija kkunsidrata bħala residenti f'dan l-Istat għall-għanijiet tat-taxxa u, skond it-termini ta' ftehim dwar it-taxxa doppja konkluż ma Stat terz, ma tkunx ikkunsidrata bħala residenti barra mill-Komunità għall-għanijiet tat-taxxa;

c) barra minn hekk, tkun bla ħsara [suġġetta] għal waħda mit-taxxi li ġejjin, mingħajr il-possibbilità tal-għażla jew li tiġi eżentata minnhom:

[…]

— il- Körperschaftsteuer fir-Repubblika Federali tal-Ġermanja,

[…]

jew għal kull taxxa oħra li tista tiddaħħal minflok it-taxxi msemmija hawn fuq.

*Artikolu 3*

1. Għall-għanijiet sabiex tiġi applikata din id-Direttiva:

a) l-istatus tal-kumpannija ġenitur [parent] għandu jiġi attribwit għall-inqas lil kull kumpannija ta' Stat Membru li twettaq il-kondizzjonijiet iddikjarati fl-Artikolu 2 u li jkollha sehem minimu ta' 25 % fil-kapital ta' kumpannija ta' Stat Membru ieħor li twettaq [tissodisfa] l-istess kondizzjonijiet;

b) '(kumpannija) sussidjarja' għandha tfisser dik il-kumpannija li l-kapital tagħha jinkludi s-sehem riferit fil-(a).

[…]

*Artikolu 4*

1. Meta kumpannija ġenitur [parent], bis-saħħa ta' l-assoċjazzjoni tagħha mal-kumpannija sussidjarja tagħha, tirċievi profitti mqassma, l-Istat tal-kumpannija ġenitur [parent] għandu, għajr meta din ta' l-aħħar tiġi llikwidata, jew:

— iżomm lura milli jintaxxa dawn il-profitti, jew

— jintaxxa dan il-qligħ filwaqt li jawtorizza lill-kumpannija ġenitur [parent] biex tnaqqas mill-ammont tat-taxxa mistħoqqa dak il-frazzjon tat-taxxa fuq il-korporazzjonijiet imħallas mill-kumpannija sussidjarja li jkollu x'jaqsam ma' dawn il-profitti u, jekk ikun xieraq, l-ammont tat-taxxa mnaqqsa [f'ras il-għajn] imposta mill-Istat Membru li fih tkun tirresjiedi l-kumpannija sussidjarja, skond id-derogi pprovvduti fl-Artikolu 5, sal-limitu ta' l-ammont tat-taxxa domestika korrispondenti.

2. Madankollu, kull wieħed mill-Istati Membri għandu jżomm il-għażla li jipprovdi illi kull impost li jkollu x'jaqsam ma' l-ishma u kull telf li jirriżulta mit-tqassim tal-qligħ tal-kumpannija sussidjarja jistgħu ma jitnaqqsux mill-profitti taxxabbli tal-kumpannija ġenitur [parent]. […]

[…]

*Artikolu 5*

1. Il-profitti li kumpannija sussidjarja tkun qassmet lill-kumpannija ġenitur [parent] tagħha għandhom, għall-inqas fejn din ta' l-aħħar iżżomm minimu ta' 25 % tal-kapital tal-kumpannija sussidjarja, jiġu eżentati mit-taxxa mnaqqsa [f'ras il-għajn].

[…]

3. Minkejja l-paragrafu 1, ir-Repubblika Federali tal-Ġermanja tista', għal sakemm timponi t-taxxa tal-korporazzjinijiet fuq il-profitti mqassma b'rata ta' mill-inqas 11-il punt iktar baxxa mill-profitti miżmuma, u għal mhux iktar tard min-nofs is-sena

1996, timponi taxxa mnaqqsa [f'ras il-għajn] kompensatorja ta' 5 % fuq il-profitti mqassma mill-kumpanniji sussidjarji tagħha.

[…]

*Artikolu 6*

L-Istati Membri ta' kumpannija ġenitur [parent] ma jistgħux jordnaw il-ħlas tat-taxxa mnaqqsa [f'ras il-għajn] fuq il-profitti li din il-kumpannija tirċievi minn għand kumpannija sussidjarja.

*Artikolu 7*

1. L-espressjoni 'taxxa mnaqqsa' ['taxxa f'ras il-għajn'] kif użata f'din id-Direttiva ma għandhiex tkopri ħlas minn qabel jew ħlas bil-quddiem ("précompte") tat-taxxa fuq il-korporazzjonijiet lill-Istat Membru tal-kumpannija sussidjarja li din tagħmel rigward it-tqassm tal-profitti lill-kumpannija ġenitur [parent] tagħha.

2. Din id-Direttiva ma għandhiex taffettwa l-applikazzjoni tad-dispożizzjonijiet domestiċi jew imsejsa fuq ftehim bil-ħsieb li telimina jew tnaqqas it-taxxa doppja ekonomika fuq id-dividendi, b'mod partikolari d-dispożizzjonijiet li jkollhom x'jaqsmu mal-ħlas ta' krediti tat-taxxa lir-riċevituri ta' dawn id-dividendi."

6 Skond l-anness tad-Direttiva 90/435, din tapplika għall-kumpanniji rregolati mid-dritt Ġermaniż magħrufa bħala "Aktiengesellschaft", "Kommanditgesellschaft auf Aktien", "Gesellschaft mit beschraenkter Haftung" u "bergrechtliche Gewerkschaft".

*Il-leġiżlazzjoni nazzjonali*

Il-KStG 1996

7 L-Artikolu 1 tal-Liġi dwar it-Taxxa fuq il-Kumpanniji tal-1996, (Körperschaftsteuergesetz 1996), fil-verżjoni applikabbli għall-kawża prinċipali (BGBl. 1996 I, p. 340, iktar 'il quddiem il-"KStG 1996"), jipprovdi, b'mod partikolari, li l-kumpanniji kapitali li għandhom l-amministrazzjoni tagħhom jew l-uffiċċju rreġistrat tagħhom fil-Ġermanja, huma kompletament suġġetti għat-taxxa fuq il-kumpanniji.

8 Skont l-Artikolu 2 tal-KStG 1996, l-entitajiet, assoċjazzjonijiet ta' persuni u l-assi li la għandhom l-amministrazzjoni tagħhom u lanqas l-uffiċċju rreġistrat tagħhom fil-Ġermanja huma parzjalment suġġetti għat-taxxa fuq il-kumpanniji fir-rigward tad-dħul tagħhom fil-Ġermanja.

9 Skont l-Artikolu 23 tal-KStG 1996, ir-rata normali tat-taxxa fuq il-kumpanniji hija ta' 45 % tad-dħul taxxabbli.

10 L-Artikolu 27(1) tal-KStG 1996 jipprovdi li, "jekk kumpannija b'kapital azzjonarju kompletament suġġetta għat-taxxa tqassam profitti, l-ammont tat-taxxa jiżdied jew jonqos konsegwentament, skont id-differenza bejn it-taxxa fuq il-kapital u r-riżervi tal-kumpannija b'kapital azzjonarju (taxxa fuq dak li jinżamm), li skont l-Artikolu 28 huma kkunsidrati li jintużaw għat-tqassim tal-profitti, u t-taxxa li tirriżulta bl-applikazzjoni ta' rata ta' 30 % tal-profitt qabel it-tnaqqis tat-taxxa fuq il-kumpanniji (taxxa fuq it-tqassim)."

11 L-Artikolu 28(3) u (4) tal-KStG 1996 jipprovdi:

"3. L-elementi tal-kapital u r-riżervi li jistgħu jintużaw huma meqjusa bħala użati għal tqassim fl-ordni indikata fl-Artikolu 30, salv għall-paragrafi 4, 5 u 7. L-ammont safejn element jitqies li ntuża għandu jiġi ddeterminat skont it-taxxa normali tiegħu.

4. Jekk l-element jew elementi tal-kapital, skont il-punti 1 u 2 tat-tielet sentenza tal-Artikolu 30(1) inizjalment meqjusa bħala użati skont il-paragrafu 3 ma jkunux biżżejjed, sussegwentement, biex jiġi paċut it-tqassim ta' profitti, dan it-tqassim għandu jiġi imputat għall-element ta' kapital imsemmi fil-punt 2 tal-Artikolu 30(2), anke jekk dan l-element isir negattiv minħabba f'hekk."

12 L-Artikolu 29(2) tal-KStG 1996 jipprovdi li, fi tmiem kull sena finanzjarja, il-kapital u r-riżervi jiġu mqassma f'kapital u riżervi distribwibbli u f'kapital u riżervi oħra, u li l-kapital u riżervi distribwibbli jirrappreżentaw il-parti tal-kapital u riżervi li taqbeż il-kapital soċjali.

13 L-Artikolu 30(1) u (2) tal-KStG 1996 jipprovdi:

"1. Fi tmiem kull sena finanzjarja, il-kapital u riżervi distribwibbli għandhom jitqassmu skont is-sistema tat-tassazzjoni. Kull parti tiddependi mit-tqassim matul is-sena finanzjarja preċedenti. Fit-tqassim, għandhom jiġu indikati b'mod separat il-porzjonijet li jikkorrispondu:

1. għal dħul li, mill-31 ta' Diċembru 1993, kien suġġett għar-rata sħiħa tat-taxxa fuq il-kumpanniji;

[…]

3. għal żidiet fl-assi li mhumiex suġġetti għat-taxxa fuq il-kumpanniji jew li żiedu l-kapital u r-riżervi tal-kumpannija b'kapital azzjonarju matul is-snin finanzjarji ta' qabel l-1 ta' Jannar 1977.

2. L-ammont indikat fil-paragrafu 1, punt 3,, għandu jiġi diviż f':

1. Kapital u riżervi ġejjin minn dħul barrani matul is-snin finanzjarji sussegwenti għall-31 ta' Diċembru 1976, […]

2. Żidiet oħra fl-assi mhux suġġetti għat-taxxa fuq il-kumpanniji u li ma jaqgħux taħt il-kategoriji 3 u 4.

3. Kapital u riżervi distribwibbli ġġenerati qabel it-tmiem tas-sena finanzjarja ta' qabel l-1 ta' Jannar 1977.

4. Kontribuzzjonijiet tal-azzjonisti li żiedu l-kapital u r-riżervi matul is-snin finanzarji sussegwenti għall-31 ta' Diċembru 1976".

14 Il-porzjon tad-dħul imsemmi fl-Artikolu 30(1)[i)], tal-KStG 1996, suġġett għar-rata sħiħa tat-taxxa fuq il-kumpanniji, jiġifieri 45 %, huwa msejjaħ "EK 45".

15 Iż-żidiet fl-assi msemmija fl-Artikolu 30(1)[iii)] tal-KStG 1996, li m'humiex suġġetti għat-taxxa fuq il-kumpanniji, huma msejħa "EK 0", u fir-rigward tal-erba' kategoriji msemmija fl-Artikolu 30(2) tal-KStG 1996, huma msejħa "EK 01" sa "EK 04".

16 L-Artikolu 40 tal-KStG 1996 jipprovdi:

"Skont l-Artikolu 27, it-taxxa fuq il-kumpanniji m'għandhiex tiżdied:

1. għat-tqassim tal-porzjonijiet koperti mid-dispożizzjonijiet tal-punt 1 tal-Artikolu 30(2) [EK 01];

2. għat-tqassim tal-porzjonijiet koperti mid-dispożizzjonijiet tal-punt 4 tal-Artikolu 30(2) [EK 04]."

17 L-ewwel sentenza tal-Artikolu 44(1) tipprovdi:

"Jekk entità suġġetta kompletament għat-taxxa tipprovdi servizzi għaliha nfisha, ekwivalenti, għall-azzjonisti, għal dħul fis-sens tal-punti 1 u 2 tal-Artikolu 20(1) tal-Liġi dwar it-Taxxa fuq id-Dħul, hija obbligata […] tipprovdi lill-azzjonisti tagħha, fuq talba tagħhom, b'ċertifikat li jinkludi l-informazzjoni li ġejja, fuq il-formula amministrattiva uffiċjali adegwata:

1. l-isem u l-indirizz tal-azzjonist;

2. l-ammont tas-servizzi;

3. id-data tal-ħlas;

4. l-ammont tat-taxxa fuq il-kumpanniji deduċibbli skont l-ewwel sentenza tal-punt 3 tal-Artikolu 36(2) tal-Liġi dwar it-Taxxa fuq id-Dħul;

5. l-ammont tat-taxxa fuq il-kumpanniji li għandu jitħallas lura skont l-Artikolu 52 [tal-KStG 1996]; ikun biżżejjed li l-informazzjoni tkun relatata ma' azzjoni waħda, sehem wieħed, jew dritt wieħed għad-dividendi;

6. l-ammont tas-servizz li għalih l-element tal-kapital, skont il-punt 1 tal-Artikolu 30(2), jitqies li ntuża;

7. l-ammont tas-servizz li għalih l-element tal-kapital, skont il-punt 4 tal-Artikolu 30(2), jitqies li ntuża."

18 Il-punt 2 tal-Artikolu 50(1) tal-KStG 1996 jipprovdi b'mod partikolari li t-taxxa fuq il-kumpanniji fuq il-dħul suġġett għat-taxxa f'ras il-għajn għandha titħallas permezz ta' tnaqqis f'ras il-għajn, meta l-benefiċjarju huwa biss parzjalment taxxabbli u meta d-dħul ma jkunx ġej minn attività kummerċjali, agrikola jew silvikulturali, li tinsab fit-territorju nazzjonali.

19 L-Artikolu 51 tal-KStG 1996 jipprovdi li, "Jekk l-azzjonist ma jkunx suġġett għat-taxxa fuq id-dħul skont il-punti 1 sa 3 tal-Artikolu 20(1), jew il-punt 2a tal-Artikolu 20(2), tal-Liġi dwar it-Taxxa fuq id-Dħul jew jekk dan id-dħul mhuwiex ikkunsidrat

fid-determinazzjoni tal-bażi taxxabbli skont il-punt 1 jew 2 tal-Artikolu 50(1), it-taxxa fuq il-kumpanniji dovuta skont il-punt 3 tal-Artikolu 36(2) tal-Liġi dwar it-Taxxa fuq id-Dħul ma tistax tiġi paċuta jew imħallsa lura."

20 L-Artikolu 52(1) tal-KStG 1996 jipprovdi li:

"1. It-taxxa fuq il-kumpanniji li ma tistax tiġi paċuta skont l-Artikolu 51 titħallas lura favur l-azzjonisti li huma kompletament suġġetti iżda eżentati mit-taxxa fuq il-kumpanniji, favur persuni ġuridiċi rregolati mid-dritt pubbliku, u favur azzjonisti li huma parzjalment suġġetti għat-taxxa fuq il-kumpanniji skont il-punt 1 tal-Artikolu 2 fuq talba tagħhom, safejn din it-taxxa tiżdied, skont l-Artikolu 27, għaliex il-kapital u r-riżervi skont il-punt 3 tal-Artikolu 30(2) huma meqjusa bħala użati għat-tqassim jew għal pagament simili."

L-EStG 1990

21 L-Artikolu 20(1) tal-Liġi dwar it-Taxxa fuq id-Dħul tal-1990, (Einkommensteuergesetz 1990, BGB1. 1990 I, p. 1898, iktar 'il quddiem l-"EStG 1990"), jipprovdi:

"Id-dħul mill-kapital jinkludi:

1. Tqassim ta' dividendi;

2. […]

3. L-ammont tat-taxxa fuq il-kumpanniji deduċibbli skont il-punt 3 tal-Artikolu 36(2).”

22 L-Artikolu 36(2) tal-EStG 1990 jipprovdi:

“[…]

L-ammonti li ġejjin jitnaqqsu mit-total tat-taxxa fuq id-dħul:

[…]

3. It-taxxa fuq il-kumpanniji mħallsa minn entità jew minn soċjetà li hi kompletament suġġetta għat-taxxa fuq il-kumpanniji, sa ammont ta’ 3/7 tad-dħul skont il-punt 1 tal-Artikolu 20(1) (dividendi) jew (2), sakemm dak id-dħul ma jkunx ġej minn tqassim li għalih intużaw kapital u riżervi skont il-punt 1 tal-Artikolu 30(2) tal-Liġi dwar it-Taxxa fuq il-Kumpanniji”.

23 L-Artikolu 43(1) tal-EStG 1990 jipprovdi:

"Id-dħul mill-kapital li ġej riċevut fil-Ġermanja huwa suġġett għat-taxxa fuq id-dħul permezz ta' tnaqqis mid-dħul mill-kapital (taxxa fuq id-dħul mill-kapital):

1. id-dħul mill-kapital skont il-punti 1 u 2 tal-Artikolu 20(1) tal-istess liġi […]"

**Il-fatti li taw lok għall-kawża prinċipali, id-domandi preliminari u l-proċedimenti quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja**

24 Kif jirriżulta mid-deċiżjoni tar-rinviju, Burda hija kumpannija ta' responsabbiltà limitata rregolata mil-liġi Ġermaniża, li għandha l-amministrazzjoni u l-uffiċċju rreġistrat tagħha fil-Ġermanja. Matul is-snin relevanti għall-kawża prinċipali din il-kumpannija kienet tappartjeni fi kwoti indaqs lill-kumpannija RCS, stabbilita fl-Olanda, u lill-kumpannija b'kapital azzjonarju Burda International Holding GmbH, (iktar 'il quddiem "Burda International"), stabbilita fil-Ġermanja.

25 Fl-1998, Burda ddeċidiet li tqassam il-profitti korrispondenti għas-snin finanzjarji 1996 u 1997 fi kwoti indaqs lil RCS kif ukoll lil Burda International. It-tqassim ta' dawn il-profitti ġie ntaxxat, skont l-Artikolu 27(1) tal-KStG 1996, bir-rata ta' 30 %.

26 Mid-deċiżjoni tar-rinviju jirriżulta li, skont l-Artikolu 44 tal-KStG 1996, Burda International biss irċeviet ċertifikat ta' tnaqqis tat-taxxa fuq il-kumpanniji għat-tqassim tal-profitti li sar minn Burda.

27 Minn din id-deċiżjoni jirriżulta wkoll li, wara kontroll fiskali, ġie stabbilit li Burda kienet qassmet profitti f'ammont akbar mill-ammont tad-dħul taxxabbli. Għalhekk, il-Finanzamt naqqas id-diversi elementi tal-kapital u riżervi distribwibbli suġġetti għat-taxxa fuq il-kumpannija bir-rata sħiħa (EK 45) minn DEM 6 049 925 għal DEM 4 915 490, u skont l-Artikolu 28(4) tal-KStG 1996, saret tpaċija tat-tqassim li, wara t-tnaqqis, ma kienx għadu kopert minn kapital u riżervi distribwibbli intaxxati, bil-kapital u riżervi skont il-punt 2 tal-Artikolu 30(2) tal-KStG 1996 (EK 02).

28 Din il-proċedura ta' tpaċija rriżultat f'żidiet fit-taxxa fuq il-kumpanniji għas-sentejn inkwistjoni u għalhekk, għall-ħruġ mill-Finanzamt ta' żewġ avviżi ta' stima tat-taxxa emendati.

29 Burda ppreżentat rikors quddiem il-Finanzgericht Hamburg kontra dawn l-avviżi, fejn ikkontestat l-applikazzjoni tal-Artikolu 28(4) tal-KStG 1996, minħabba l-fatt li t-tpaċija bl-EK 02 tat-tqassim tal-profitti lil RCS kienet żbaljata.

30 F'dan ir-rigward, Burda sostniet li hija kellha kontribuzzjonijiet fi flus kontanti li jaqgħu taħt il-kategorija EK 04 li kienu jkunu biżżejjed biex jiffinanzjaw it-tqassim tal-profitti u li, f'kull każ, hija ma kellhiex żidiet fl-assi li jaqgħu taħt il-kategorija EK 02.

31 Permezz ta' sentenza tad-29 ta' April 2005, il-Finanzgericht Hamburg laqa' t-talba ta' Burda, fejn iddeċieda, sostanzjalment, li kien meħtieġ li jiġu applikati d-dispożizzjonijiet tal-Artikolu 28(4) tal-KStG 1996 fis-sens li l-parti tal-profitti mqassma lil RCS kellha tiġi imputata għall-kategorija EK 04.

32 Il-Finanzamt ressaq appell għal "Reviżjoni" kontra din is-sentenza quddiem il-Bundesfinanzhof.

33 Din tal-aħħar ikkunsidrat li kien hemm lok li tirrespinġi l-interpretazzjoni li l-Finanzgericht Hamburg kien għamel tal-Artikolu 28(4) tal-KStG 1996. Skont il-Bundesfinanzhof, il-kamp tal-applikazzjoni ta' din id-dispożizzjoni ma jistax ikun limitat għal azzjonisti li għandhom dritt għat-tpaċija u b'hekk ma jistax jeskludi lill-azzjonisti, bħal RCS, li m'għandhomx dritt għal kreditu ta' taxxa.

34 Madankollu, il-Bundesfinanzhof uriet dubji fir-rigward tal-kwistjoni jekk id-determinazzjoni tat-tassazzjoni tat-tqassim magħmul taħt il-kategorija EK 02 kinitx kompatibbli mad-Direttiva 90/435 billi tikkostitwixxi taxxa f'ras il-għajn u, jekk ikun il-każ, mad-dispożizzjonijiet tat-Trattat KE relattivi għall-moviment liberu ta' kapital jew għal-libertà ta' stabbiliment.

35 F'dawn iċ-ċirkustanzi, il-Bundesfinanzhof iddeċidiet li tissospendi l-proċeduri u li tagħmel lill-Qorti tal-Ġustizzja ż-żewġ domandi preliminari li ġejjin:

"1) Ikun hemm taxxa f'ras il-għajn, skont l-Artikolu 5(1) tad-Direttiva 90/435 […], li sar l-Artikolu 5 fil-verżjoni li tirriżulta mid-Direttiva tal-Kunsill 2003/123/KE, tat-22 ta' Diċembru 2003 (ĠU 2004, L 7, p. 41) meta liġi nazzjonali tistipula li, fil-każ ta' tqassim ta' profitti minn kumpannija sussidjarja lill-kumpannija parent tagħha, id-dħul u ż-żidiet fl-assi tal-kumpannija b'kapital azzjonarju, li, skont il-liġi nazzjonali, ma kinux ikunu taxxabbli li kieku nżammu mill-kumpannija sussidjarja minflok ma tqassmu lill-kumpannija parent, għandhom jiġu intaxxati?

2) Fil-każ ta' risposta negattiva, leġiżlazzjoni nazzjonali li tipprovdi għal tpaċija derogatorja tat-tqassim tal-profitti ta' kumpannija b'kapital azzjonarju ma' porzjonijiet mill-kapital u r-riżervi tagħha stess, li tirriżulta f'taxxa, anke jekk din il-kumpannija turi li qassmet dividendi lil azzjonisti mhux residenti, u anke jekk dawn, skont il-liġi nazzjonali, kuntrarjament għall-azzjonisti residenti, m'humiex intitolati jnaqqsu mit-taxxi tagħhom stess it-taxxa fuq il-kumpanniji imposta fuqhom, hija kompatibbli ma' l-Artikoli [52, 73 B u 73 D tat-Trattat KE]?"

36 Permezz ta' att ippreżentat fir-Reġistru tal-Qorti tal-Ġustizzja fit-18 ta' Frar 2008, Burda talbet lill-Qorti tal-Ġustizzja sabiex tordna l-ftuħ mill-ġdid tal-proċedura orali, skont l-Artikolu 61 tar-Regoli tal-Proċedura, bil-għan li tistabbilixxi "miżuri ta' organizzazzjoni tal-proċedura".

**Fuq it-talba għall-ftuħ mill-ġdid tal-proċedura orali u l-istabbiliment ta' miżuri ta' organizzazzjoni tal-proċedura**

37 Mill-ġurisprudenza jirriżulta li l-Qorti tal-Ġustizzja tista' *ex officio* jew fuq proposta tal-Avukat Ġenerali, jew anke fuq talba tal-partijiet, tordna l-ftuħ mill-ġdid tal-proċedura orali, skont l-Artikolu 61 tar-Regoli tal-Proċedura tagħha, jekk tqis li m'għandhiex informazzjoni biżżejjed jew li l-kawża għandha tiġi deċiża abbażi ta' argument li ma ġiex diskuss bejn il-partijiet (ara s-sentenzi tal-14 ta' Diċembru 2004, Swedish Match, C-210/03, Ġabra p. I-11893, punt 25; tas-7 ta' Diċembru 2006, SGAE, C-306/05, Ġabra p. I-11519, punt 27, u tat-28 ta' Ġunju 2007, Albert Reiss Beteiligungsgesellschaft, C-466/03, Ġabra p. I-5357, punt 29).

38 Għall-finijiet tat-talba tagħha, Burda tindika, fl-ewwel lok, li l-Avukat Ġenerali, fil-konklużjonijiet tiegħu, ma ħax inkunsiderazzjoni d-dispożizzjonijiet tal-Artikolu 78(5) taċ-ċirkulari Ġermaniża dwar it-taxxa fuq il-kumpanniji ("Körperschaftsteuer-richtlinien", iktar 'il quddiem il-"KStR").

39 F'dan ir-rigward, għandu jiġi rrilevat li, fil-kuntest ta' proċedura ppreżentata skont l-Artikolu 234 KE, m'hijiex il-Qorti tal-Ġustizzja li għandha tippreċiża d-dispożizzjonijiet nazzjonali relevanti applikabbli għall-kawża prinċipali. Tali prerogattiva hija biss tal-qorti tar-rinviju li, filwaqt li tiddeskrivi l-kuntest ġuridiku intern, tħalli lill-Qorti tal-Ġustizzja l-possibbiltà li tagħti l-elementi kollha ta' interpretazzjoni li jaqgħu taħt id-dritt Komunitarju li jippermettu lill-qorti tar-rinviju tevalwa l-konformità ta' leġiżlazzjoni nazzjonali mad-dritt Komunitarju.

40 Issa, huwa paċifiku li, fid-deċiżjoni tar-rinviju tagħha, il-qorti tar-rinviju ma ssemmix l-Artikolu 78(5) tal-KStR.

41 Fir-realtà, bl-allegazzjonijiet tagħha, Burda tikkritika l-pożizzjoni li ħa l-Avukat Ġenerali dwar l-interpretazzjoni tal-Artikolu 28(4) tal-KStG 1996 u l-fatt li huwa ma segwiex l-analiżi tagħha.

42 Issa, mill-ġurisprudenza jirriżulta li l-Istatut tal-Qorti tal-Ġustizzja u r-Regoli tal-Proċedura ma jipprovdux għall-possibbiltà li l-partijiet jippreżentaw osservazzjonijiet bħala risposta għall-konklużjonijiet ippreżentati mill-Avukat Ġenerali (ara, b'mod partikolari, is-sentenza SGAE, iċċitata iktar 'il fuq, punt 26 u l-ġurisprudenza ċċitata).

43 Fit-tieni lok, Burda ssostni li, kuntrarjament għal dak li jikkunsidra l-Avukat Ġenerali, hija ma kellhiex profitt distribwibbli li seta' jiġi ntaxxat bir-rata ta' 30 % u li d-dividend ma kien jirrapreżenta xejn ħlief il-ħlas lura, eżenti mit-taxxi, ta' kontribuzzjonijiet fi flus kontanti magħmula mis-soċji.

44 B'dawn l-allegazzjonijiet, Burda essenzjalment issostni li ċerti premessi fattwali li fuqhom tistrieħ l-analiżi tal-Avukat Ġenerali m'humiex eżatti, jekk mhux inkompleti.

45 F'dan ir-rigward, għandu jiġi rrilevat li hija l-qorti tar-rinviju biss li tiddefinixxi l-kuntest fattwali tad-domandi li hija tagħmel, jew, għall-inqas, li tispjega ċ-ċirkustanzi fattwali li fuqhom dawn id-domandi huma bbażati.

46 Issa, mid-domanda preliminari jirriżulta li l-elementi fattwali msemmija minn Burda, fil-kuntest tat-talba tagħha, ma ssemmewx mill-qorti tar-rinviju.

47 Jirriżulta li l-allegazzjonijiet imsemmija fil-punt 43 ta' din is-sentenza lanqas ma jistgħu jiġġustifikaw il-ftuħ mill-ġdid tal-proċedura orali fir-rigward tar-rekwiżiti stabbiliti bl-Artikolu 61 tar-Regoli ta' Proċedura tal-Qorti tal-Ġustizzja.

48 F'dawn iċ-ċirkustanzi, wara li semgħet lill-Avukat Ġenerali, il-Qorti tal-Ġustizzja tqis li hija għandha l-elementi kollha neċessarji sabiex tirrispondi għad-domandi magħmula mill-qorti tar-rinviju.

49 Għaldaqstant, m'hemmx il-ħtieġa tal-ftuħ mill-ġdid tal-proċedura orali u, għalhekk, jeħtieġ ukoll li tiġi miċħuda t-talba relatata, dwar l-iffissar ta' miżuri ta' organizzazzjoni tal-proċedura.

## Fuq id-domandi preliminari

### *Fuq l-ewwel domanda*

50 Permezz tal-ewwel domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju, essenzjalment tistaqsi lill-Qorti tal-Ġustizzja jekk liġi nazzjonali li tistipula li, fil-każ ta' tqassim ta' profitti minn kumpannija sussidjarja lill-kumpannija parent tagħha, it-taxxa tad-dħul u taż-żidiet fl-assi tal-kumpannija sussidjarja li ma kinux jiġu ntaxxati li kieku din tal-aħħar żammithom minflok ma qassmithom lill-kumpannija parent, tikkostitwixxix taxxa f'ras il-għajn, skont l-Artikolu 5(1) tad-Direttiva 90/435.

51 F'dawn ir-rigward, skont ġurisprudenza stabbilita, din id-direttiva, li kif jirriżulta mill-punti 5 u 24 ta' din is-sentenza, tapplika għall-kawża prinċipali, għandha l-għan

li telimina, permezz tat-twaqqif ta' sistema komuni ta' tassazzjoni, kwalunkwe penalizzazzjoni tal-kooperazzjoni bejn kumpanniji ta' Stati Membri differenti meta mqabbla mal-kooperazzjoni bejn kumpanniji tal-istess Stat Membru u tiffaċilita wkoll il-kooperazzjoni transkonfinali. B'hekk, l-Artikolu 5(1) tad-Direttiva 90/435 jipprovdi, sabiex tiġi evitata t-taxxa doppja, l-eżenzjoni tat-taxxa f'ras il-għajn fl-Istat tal-kumpannija sussidjarja fil-mument tat-tqassim tal-profitti (ara s-sentenzi tas-17 ta' Ottubru 1996, Denkavit *et*, C-283/94, C-291/94 u C-292/94, Ġabra p. I-5063, punt 22; tat-8 ta' Ġunju 2000, Epson Europe, C-375/98, Ġabra p. I-4243, punt 20; tal-4 ta' Ottubru 2001, Athinaïki Zythopoïïa, C-294/99, Ġabra p. I-6797, punt 25; tal-25 ta' Settembru 2003, Océ van der Grinten, C-58/01, Ġabra p. I-9809, punt 45, u tat-12 ta' Diċembru 2006, Test Claimants in the FII Group Litigation, C-446/04, Ġabra p. I-11753, punt 103).

52 B'mod partikolari, fir-rigward tal-projbizzjoni stabbilita fir-rigward tal-Istati Membri, fl-Artikolu 5 tad-Direttiva 90/435, milli tingħabar taxxa f'ras il-għajn fuq il-profitti mqassma minn kumpannija sussidjarja residenti lill-kumpannija parent residenti fi Stat Membri ieħor, il-Qorti diġà ddeċidiet li tikkostitwixxi taxxa f'ras il-għajn kwalunkwe taxxa fuq id-dħul imposta fl-Istat Membru li fih ikunu tqassmu d-dividendi u li l-fatt li jagħti lok għaliha huwa l-pagament tad-dividendi jew kwalunkwe dħul ieħor mill-ishma, meta l-bażi taxxabbli huwa d-dħul mill-ishma u l-persuna taxxabbli hija l-pussessur tal-istess ishma (sentenzi ċċitati iktar 'il fuq, Epson Europe, punt 23; Athinaïki Zythopoïïa, punti 28 u 29; Océ van der Grinten, punt 47, kif ukoll Test Claimants in the FII Group Litigation, punt 108).

53 Minn din il-ġurisprudenza jirriżulta li, għall-finijiet tal-applikazzjoni tal-Artikolu 5(1) tad-Direttiva 90/435 jeħtieġ li jiġu sodisfatti tliet kundizzjonijiet b'mod kumulattiv.

54 F'dan ir-rigward, il-Gvern Ġermaniż issottometta li t-tielet kundizzjoni msemmija fil-punt 52 ta' din is-sentenza, jiġifieri li l-persuna taxxabbli għandha tkun "pussessur ta' ishma", m'hijiex sodisfatta fil-kawża prinċipali.

55 Issa, għandu jiġi kkonstatat li Burda jkollha tħallas taxxa fuq il-kumpanniji meta jitqassmu l-profitti filwaqt li Burda International u RCS huma l-pussessuri tal-ishma.

56 Għalhekk, it-tielet kundizzjoni dwar l-eżistenza ta' taxxa f'ras il-għajn skont l-Artikolu 5(1) tad-Direttiva 90/435, m'hijiex sodisfatta fil-kawża prinċipali.

57 Din l-evalwazzjoni ma tistax tiġi kkonstestata bl-argumenti li Burda u l-Kummissjoni tal-Komunitajiet Ewropej inisslu mis-sentenza Athinaïki Zythopoïïa, iċċitata iktar 'il fuq, sabiex isostnu li l-Qorti tal-Ġustizzja fir-realtà ma tapplikax il-kundizzjoni hawn fuq imsemmija u tippreferi approċċ ibbażat fuq evalwazzjonijiet ekonomiċi.

58 B'mod partikolari, skont il-Kummissjoni, l-interpretazzjoni tal-kundizzjonijiet ta' applikazzjoni tal-Artikolu 5(1) tad-Direttiva 90/435 għandha tikkunsidra l-funzjoni ekonomika partikolari tal-mekkaniżmu tat-taxxa f'ras il-għajn li tipprovdi din id-direttiva. Fin-nuqqas, l-applikazzjoni ta' din id-dispożizzjoni tkun kompromessa fl-iktar każijiet komuni, jiġifieri kull darba li kumpannija sussidjarja tqassam dividendi lill-kumpanniji parent tagħha meta dawn tal-aħħar ikunu residenti fi Stat Membru li jkun differenti minn dak tal-kumpannija sussidjarja.

59 F'dan ir-rigward, il-Kummissjoni żżid li l-effett ekonomiku tat-tassazzjoni tal-kumpannija sussidjarja jikkorrispondi għal tassazzjoni tal-kumpannija parent, peress li t-taxxa tinżamm mill-kumpannija li tqassam il-profitti u titħallas direttament lid-dipartimenti tat-taxxa.

60 Dawn l-allegazzjonijiet ma jistgħux jiġu aċċettati.

61 Għandu jiġi kkonstatat qabel kollox li mill-ġurisprudenza ta' wara s-sentenza Athinaïki Zythopoïïa, iċċitata iktar 'il fuq, jirriżulta li, l-Qorti tal-Ġustizzja għadha tikkunsidra, bħala kundizzjoni fir-rigward tal-kunċett tat-"taxxa f'ras il-għajn" skont l-Artikolu 5(1) tad-Direttiva 90/435, dik li tgħid li l-persuna taxxabbli hija l-pussessur tal-ishma (ara s-sentenzi ċċitati iktar 'il fuq, Océ van der Grinten, punt 47, u Test Claimants in the FII Group Litigation, punt 108).

62 Barra minn hekk, din il-konstatazzjoni m'għandhiex tiġi skartata abbażi ta' kunsiderazzjonijiet allegatament ekonomiċi inerenti għall-mekkaniżmu tat-taxxa f'ras il-għajn, bħal dawk imsemmija mill-Kummissjoni. Fil-fatt, kunsiderazzjonijiet bħal dawn, anke jekk ikunu relevanti, jirfdu l-applikazzjoni tal-Artikolu 5(1) tad-Direttiva 90/435 biss jekk il-kundizzjonijiet imsemmija fil-ġurisprudenza ċċitata fil-punt 52 ta' din is-sentenza lkoll ikunu sodisfatti.

63 Peress li t-tielet kundizzjoni dwar l-eżistenza ta' taxxa f'ras il-għajn skont l-Artikolu 5(1) tad-Direttiva 90/435, ma ġietx sodisfatta fil-kawża prinċipali, din id-dispożizzjoni ma tipprekludix mekkaniżmu korrettiv tal-kontabbiltà bħal dak previst fl-Artikolu 28(4) tal-KStG 1996.

64 Konsegwentement, ir-risposta għall-ewwel domanda għandha tkun li dispożizzjoni tad-dritt nazzjonali li tistipula li, fil-każ ta' tqassim ta' profitti minn kumpannija sussidjarja lill-kumpannija parent tagħha, it-tassazzjoni tad-dħul u taż-żidiet fl-assi tal-kumpannija sussidjarja li ma kinux ikunu ntaxxati li kieku din tal-aħħar żammithom minflok ma qassmithom lill-kumpannija parent, ma tikkostitwixxix taxxa f'ras il-għajn skont l-Artikolu 5(1) tad-Direttiva 90/435.

*Fuq it-tieni domanda*

65 Permezz tat-tieni domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi lill-Qorti tal-Ġustizzja jekk l-Artikoli 52, 73 B u 73 D tat-Trattat għandhomx jiġu interpretati fis-sens li jipprekludu l-applikazzjoni ta' dispożizzjoni nazzjonali, bħal dik tal-Artikolu 28(4) tal-KStG 1996, li permezz tagħha t-tassazzjoni tal-profitti mqassma minn kumpannija sussidjarja residenti fi Stat Membru lill-kumpannija parent tagħha hija suġġetta għall-istess mekkaniżmu korrettiv, kemm jekk il-kumpannija parent tkun residenti f'dan l-istess Stat Membru jew fi Stat Membru ieħor, minkejja li, kuntrarjament għal kumpannija parent residenti, kumpannija parent mhux residenti ma tingħatax kreditu ta' taxxa mill-Istat Membru fejn hi residenti l-kumpannija sussidjarja.

66 Preliminarjament, għandu jiġi mfakkar li, skont ġurisprudenza stabbilita, għalkemm it-tassazzjoni diretta taqa' taħt il-kompetenza tal-Istati Membri, dawn tal-aħħar għandhom jeżerċitawha filwaqt li jirrispettaw id-dritt Komunitarju (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tat-12 ta' Settembru 2006, Cadbury Schweppes u Cadbury Schweppes Overseas, C-196/04, Ġabra p. I-7995, punt 40; tat-12 ta' Diċembru 2006, Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation, C-374/04, Ġabra p. I-11673, punt 36, u tat-18 ta' Lulju 2007, Oy AA, C-231/05, Ġabra p. I-6373, punt 20).

67 Fiċ-ċirkustanzi tal-kawża prinċipali, għandu jiġi ddeterminat preliminarjament jekk, u b'liema mod, dispożizzjoni nazzjonali bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali tista' taffettwa l-libertajiet msemmija fl-Artikoli 52, 73 B u 73 D tat-trattat.

Fuq il-libertà applikabbli

68 Minn ġurisprudenza stabbilita jirriżulta li, sakemm dispożizzjoni nazzjonali tikkonċerna biss relazzjonijiet fi ħdan grupp ta' kumpanniji, hija taffettwa primarjament il-libertà ta' stabbiliment (ara, b'mod partikolari, f'dan ir-rigward, is-sentenzi ċċitati iktar 'il fuq Test Claimants in the FII Group Litigation, punt 118; Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation, punt 33, u Oy AA, punt 23).

69 Barra minn hekk, għandu jiġi mfakkar li, skont ġurisprudenza stabbilita, meta kumpannija jkollha sehem, fi ħdan kumpannija oħra, li jagħtiha influwenza ċerta fuq id-deċiżjonijiet tagħha u jippermettilha li tiddetermina l-attivitajiet tagħha, huma d-dispożizzjonijiet tat-trattat dwar il-libertà ta' stabbiliment li għandhom japplikaw (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi Cadbury Schweppes u Cadbury Schweppes Overseas, iċċitati iktar 'il fuq, punt 31; Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation, iċċitata iktar 'il fuq, punt 39; tat-13 ta' Marzu 2007, Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation, C-524/04, Ġabra p. I-2107, punt 27; Oy AA, iċċitata iktar 'il fuq, punt 20; tat-23 ta' Ottubru 2007, Il-Kummissjoni vs Il-Ġermanja, C-112/05,

Ġabra p. I-8995, punt 13, kif ukoll tas-6 ta' Diċembru 2007, Columbus Container Services, C-298/05, Ġabra p. I-10451, punt 29).

70 Mid-deċiżjoni tar-rinviju jirriżulta li Burda, li hija residenti fit-territorju Ġermaniż, għandha 50 % tal-azzjonijiet tagħha miżmuma minn kumpannija mhux residenti, f'dan il-każ RCS. Tali livell ta' parteċipazzjoni fil-kapital soċjali ta' Burda minn RCS bħala regola jagħti lil din ta l-aħħar id-dritt li teżerċita influwenza ċerta u deċiżiva fuq l-attività tal-kumpannija sussidjarja tagħha, skont il-ġurisprudenza ċċitata fil-punt preċedenti.

71 Jeħtieġ ukoll li jiġi rrilevat li leġiżlazzjoni nazzjonali, bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li l-applikazzjoni tagħha ma tiddependix mill-ammont ta' ishma li l-kumpannija benefiċjarja tad-dividendi jkollha fil-kumpannija li tqassam, tista' taqa' kemm taħt l-Artikolu 43 KE dwar il-libertà ta' stabbiliment kif ukoll taħt l-Artikolu 56 KE dwar il-moviment liberu tal-kapital (ara, f'dan is-sens, Test Claimants in the FII Group Litigation, iċċitata iktar 'il fuq, punt 36).

72 F'dan ir-rigward, għandu jiġi kkonstatat, madankollu, li l-kawża prinċipali tirrigwarda esklużivament l-impatt tal-leġiżlazzjoni nazzjonali inkwistjoni fil-kawża prinċipali fuq is-sitwazzjoni ta' kumpannija residenti li tkun qassmet id-dividendi lil azzjonisti li jkollhom parteċipazzjoni li tagħtihom influwenza ċerta fuq id-deċiżjonijiet ta' din il-kumpannija u tippermettilhom jiddeterminaw l-attivitajiet tagħha (ara, f'dan is-sens, Test Claimants in the FII Group Litigation, iċċitata iktar 'il fuq, punt 38).

73 F'dan il-kuntest, id-dispożizzjonijiet tat-trattat dwar il-libertà ta' stabbiliment japplikaw f'kawża bħal dik prinċipali.

74 Fi kwalunkwe każ, jekk jitqies li l-applikazzjoni tad-dispożizzjonijiet tal-KStG 1996 għandha effetti restrittivi fuq il-moviment liberu tal-kapital, mill-ġurisprudenza jirriżulta li tali effetti jkunu l-konsegwenza inevitabbli ta' ostakolu eventwali għal-libertà ta' stabbiliment u ma jiġġustifikawx, konsegwentament, evalwazzjoni

awtonoma ta' din il-leġiżlazzjoni fir-rigward tal-Artikolu 73 B tat-trattat (is-sentenza Oy AA, iċċitata iktar 'il fuq, punt 24, u l-ġurisprudenza ċċitata).

75 Minn dak li ntqal preċedentement jirriżulta li r-risposta għal din id-domanda għandha tingħata biss fid-dawl tad-dispożizzjonijiet tat-trattat dwar il-libertà ta' stabbiliment.

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

76 Il-libertà ta' stabbiliment, li l-Artikolu 52 tat-trattat jirrikonoxxi favur iċ-ċittadini Komunitarji u li tagħtihom id-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-leġiżlazzjoni tal-Istat Membru ta' residenza għaċ-ċittadini tiegħu stess, tinkludi, skont l-Artikolu 58 tat-Trattat KE (li sar l-Artikolu 48 KE), għall-kumpanniji inkorporati skont il-liġijiet ta' Stat Membru u li jkollhom l-uffiċċju rreġistrat, it-tmexxija ċentrali jew is-sede prinċipali ġewwa l-Komunità Ewropea, id-dritt li jeżerċitaw l-attività tagħhom fl-Istat Membru kkonċernat permezz ta' kumpannija sussidjarja, ta' fergħa jew ta' aġenzija (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi ċċitatati iktar 'il fuq, Cadbury Schweppes u Cadbury Schweppes Overseas, punt 41, kif ukoll Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation, punt 42).

77 Fir-rigward ta' kumpanniji, għandu jiġi rrilevat li l-uffiċċju rreġistrat tagħhom skont l-Artikolu 58 tat-trattat iservi sabiex tiġi ddeterminata, 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 rreġistrat ta' kumpannija jinsab fi Stat Membru ieħor l-Artikolu 52 tat-Trattat jiġi pprivat minn kull sinjifikat. Il-libertà ta' stabbiliment b'hekk hija intiża sabiex tiggarantixxi l-benefiċċju tat-trattament nazzjonali fl-Istat Membru ospitanti, billi tipprekludi kull diskriminazzjoni bbażata fuq il-post tal-uffiċċju rreġistrat tal-kumpanniji (ara, b'mod partikolari, f'dan ir-rigward, is-sentenza Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation, iċċitata iktar 'il fuq, punt 43, u l-ġurisprudenza ċċitata).

78 Mid-deċiżjoni tar-rinviju jirriżulta li l-mekkaniżmu korrettiv inkwistjoni fil-kawża prinċipali hu maħsub sabiex jiggarantixxi li l-ammont ta' taxxa mħallsa mill-kumpannija li tqassam jikkorrispondi, wara l-korrezzjoni, għall-ammont tal-kreditu ta' taxxa mogħti skorrettament lill-azzjonist. Għal dan il-għan, il-mekkaniżmu korrettiv jipprovdi li l-kapital proprju, li jaqa' fil-kategorija EK 02, jittieħed inkunsiderazzjoni għall-finijiet ta' tassazzjoni sabiex ikun garantit li t-taxxa u l-kreditu tat-taxxa jkunu konformi maċ-ċertifikati fiskali mogħtija lill-azzjonisti.

79 Għandu jiġi rrilevat li, bl-applikazzjoni ta' dan il-mekkaniżmu korrettiv intiż sabiex jevita li kreditu ta' taxxa jingħata għal taxxa mhux imħallsa, il-korrezzjoni ma tikkonċernax l-ammont tal-kreditu ta' taxxa, iżda l-ammont tat-taxxa mħallsa mill-kumpannija li tqassam.

80 Barra minn hekk huwa paċifiku li l-mekkaniżmu korrettiv previst fl-Artikolu 28(4) tal-KStG 1996 japplika għal kumpannija residenti fil-Ġermanja, kemm jekk din tkun kumpannija sussidjarja ta' kumpannija parent residenti wkoll fil-Ġermanja jew ta' kumpannija parent residenti fi Stat Membru ieħor.

81 F'dan il-kuntest, Burda tqis li t-trattament diskriminatorju fil-kawża prinċipali jikkonsisti preċiżament fl-applikazzjoni tal-istess mekkaniżmu korrettiv għal sitwazzjonijiet differenti, peress li, kuntrarjament għall-kumpanniji parent residenti, il-kumpanniji parent mhux residenti ta' kumpannija sussidjarji residenti ma jingħatalhomx kreditu ta' taxxa sabiex ipaċu t-taxxa fuq il-kumpanniji mħallsa mill-kumpannija li tqassam.

82 Peress li jista' jkun hemm diskriminazzjoni fl-applikazzjoni tal-istess regola għal sitwazzjonijiet differenti, jeħtieġ li fil-kawża prinċipali jiġi eżaminat, sabiex tiġi stabbilita l-eżistenza ta' trattament fiskali diskriminatorju, u, li huwa, bħala regola, ipprojbit mill-Artikolu 52 tat-trattat, jekk fir-rigward tad-dispożizzjoni nazzjonali inkwistjoni, il-kumpanniji sussidjarji residenti jinsabux f'sitwazzjoni differenti skont jekk il-kumpannija parent tagħhom tkunx residenti jew le u għalhekk, jekk dawn tal-aħħar jingħatawx jew le kreditu ta' taxxa.

83 F'dan ir-rigward, għandu jiġi mfakkar li mid-deċiżjoni tar-rinviju jirriżulta li l-applikazzjoni tal-mekkaniżmu korrettiv tal-kontabbiltà previst fl-Artikolu 28(4) tal-KStG 1996 ma twassalx għal bidla fil-piż fiskali ta' Burda skont jekk il-kumpannija parent hijiex residenti fil-Ġermanja jew fi Stat Membru ieħor.

84 Għalhekk, ma jistax jiġi deċiż li l-applikazzjoni tal-Artikolu 28(4) tal-KStG 1996 twassal, fil-konfront tal-kumpannija sussidjarja, għal trattament identiku ta' sitwazzjonijiet differenti, peress li l-kumpannija sussidjarja m'hijiex f'pożizzjoni differenti meta mqabbla mal-leġiżlazzjoni tal-Istat ta' residenza tagħha, f'dan il-każ ir-Repubblika Federali tal-Ġermanja, skont jekk tqassamx il-profitti tagħha lil kumpannija parent mhux residenti jew lil kumpannija parent residenti.

85 Din l-evalwazzjoni ma tistax tiġi kkontestata minħabba l-fatt, enfasizzat mill-qorti tar-rinviju, li, għall-azzjonisti mhux residenti, it-tassazzjoni tal-impriża li tqassam issir definittiva, fis-sens li ż-żieda fil-piż fiskali tal-kumpannija li tqassam ma tiġix paċuta bl-għoti ta' kreditu ta' taxxa korrispondenti.

86 F'dan ir-rigward, jeħtieġ li jiġi ppreċiżat li mill-ġurisprudenza jirriżulta li huwa kull Stat Membru li jorganizza, filwaqt li jirrispetta d-dritt Komunitarju, is-sistema tiegħu tat-tassazzjoni tal-profitti mqassma u li jiddefinixxi, f'dan il-kuntest, il-bażi taxxabbli kif ukoll ir-rata tat-taxxa li għandhom japplikaw, għall-kumpannija li tqassam u/jew għall-azzjonist benefiċjarju, safejn ikunu suġġetti għat-taxxa f'dan l-Istat (is-sentenza Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation, iċċitata iktar 'il fuq, punt 50).

87 Skont l-istess ġurisprudenza, fin-nuqqas ta' miżuri Komunitarji ta' unifikazzjoni jew ta' armonizzazzjoni, l-Istati Membri jibqa' jkollhom il-kompetenza sabiex jiddeterminaw, permezz ta' ftehim jew unilateralment, il-kriterji ta' tqassim tas-setgħa ta' tassazzjoni tagħhom, sabiex, b'mod partikolari, tiġi eliminata t-taxxa doppja (sentenza Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation, iċċitata iktar 'il fuq, punt 52).

88 F'dan ir-rigward, il-kreditu ta' taxxa mogħti, skont il-leġiżlazzjoni nazzjonali applikabbli fil-kawża prinċipali, lill-kumpannija parent residenti huwa intiż sabiex jevita taxxa ekonomika doppja tal-profitti mqassma mill-kumpannija sussidjarja residenti u ntaxxati l-ewwel darba fil-konfront ta' din tal-aħħar.

89 Issa, fil-kawża prinċipali li tikkonċerna tqassim transkonfinali ta' profitti, bħala regola m'huwiex l-Istat Membru ta' residenza tal-kumpannija sussidjarja li għandu jevita din it-taxxa ekonomika doppja, iżda l-Istat Membru li fuq it-territorju tiegħu hija residenti l-kumpannija parent.

90 Fil-fatt, skont l-Artikolu 4 tad-Direttiva 90/435, l-Istat Membru ta' residenza tal-kumpannija parent għandu jew jeżonera l-profitti li hija tirċievi mingħand kumpannija sussidjarja residenti fi Stat Membru ieħor, jew jawtorizzaha tnaqqas mill-ammont tat-taxxa tagħha l-porzjon tat-taxxa tal-kumpannija sussidjarja relattiv għal dawn il-profitti.

91 Għalhekk, f'dawn iż-żewġ każijiet, l-Istat Membru ta' residenza tal-kumpannija parent għandu jagħti trattament fiskali li għandu l-istess għan bħall-kreditu ta' taxxa mogħti, mill-Istat ta' residenza tal-kumpannija sussidjarja, lill-kumpanniji parent li huma residenti fih, b'tali mod li t-taxxa ekonomika doppja tal-profitti mqassma fil-forma ta' dividendi tiġi wkoll evitata.

92 Għalhekk, hekk kif il-kumpannija parent residenti ta' kumpannija sussidjarja residenti tingħata kreditu ta' taxxa mill-Istat ta' residenza tagħha, li huwa wkoll l-Istat ta' residenza tal-kumpannija sussidjarja, il-kumpannija parent mhux residenti ta' kumpannija sussidjarja residenti hija protetta mir-riskju ta' taxxa ekonomika doppja tal-profitti mqassma fil-forma ta' dividendi, iżda dan mill-Istat Membru fejn hija residenti.

93 It-tassazzjoni tal-profitti mqassma, bħall-profitti li jaqgħu taħt l-EK 02 fiċ-ċirkustanzi tal-kawża prinċipali, hi konsegwentament paċuta, fi kwalunkwe każ, mill-Istat Membru ta' residenza tal-kumpannija parent.

94 In-nuqqas tal-għoti ta' kreditu ta' taxxa mill-Istat Membru tal-kumpannija sussidjarja favur kumpannija parent mhux residenti ma jistax għalhekk jiddifferenzja s-sitwazzjoni tal-kumpannija sussidjarja residenti ta' kumpannija parent residenti minn dik ta' kumpannija sussidjarja residenti ta' kumpannija parent mhux residenti.

95 Minn dan jirriżulta li s-sitwazzjoni tal-kumpannija sussidjarja residenti ta' kumpannija parent residenti m'hijiex differenti minn dik ta' kumpannija sussidjarja residenti ta' kumpannija parent mhux residenti għall-finijiet tal-applikazzjoni tal-leġiżlazzjoni inkwistjoni fil-kawża prinċipali, b'tali mod li, f'dan ir-rigward, ma tista' tiġi stabbilita ebda diskriminazzjoni fil-konfront tal-kumpannija sussidjarja residenti.

96 Minn dak li ntqal preċedentament jirriżulta li r-risposta għat-tieni domanda għandha tkun li l-Artikolu 52 tat-trattat għandu jiġi interpretat fis-sens li ma jipprekludix l-applikazzjoni ta' dispożizzjoni nazzjonali, bħal dik tal-Artikolu 28(4) tal-KStG 1996, li permezz tagħha t-tassazzjoni tal-profitti mqassma minn kumpannija sussidjarja residenti fi Stat Membru lill-kumpannija parent tagħha hija suġġetta għall-istess mekkaniżmu korrettiv, kemm jekk il-kumpannija parent tkun residenti fl-istess Stat Membru jew fi Stat Membru ieħor, minkejja li, kuntrarjament għal kumpannija parent residenti, kumpannija parent mhux residenti ma tingħatax kreditu ta' taxxa mill-Istat Membru fejn hi residenti l-kumpannija sussidjarja tagħha.

**Fuq l-ispejjeż**

97 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 (Ir-Raba' Awla) taqta' u tiddeċiedi:

1) **Dispożizzjoni tad-dritt nazzjonali li tistipula li, fil-każ ta' tqassim ta' profitti minn kumpannija sussidjarja lill-kumpannija parent tagħha, it-tassazzjoni tad-dħulutaż-żidietfl-assital-kumpannijasussidjarjalimakinuxikununtaxxati li kieku din tal-aħħar żammithom minflok ma qassmithom lill-kumpannija parent, ma tikkostitwixxix taxxa f'ras il-għajn skont l-Artikolu 5(1) tad-Direttiva tal-Kunsill 90/435/KEE, tat-23 ta' Lulju 1990, dwar is-sistema komuni tat-tassazzjoni li tapplika fil-każ tal-kumpanniji prinċipali [parent] u sussidjarji ta' Stati Membri differenti.**

2) **L-Artikolu 52 tat-trattat KE (li sar, wara emenda, l-Artikolu 43 KE), għandu jiġi interpretat fis-sens li ma jipprekludix l-applikazzjoni ta' dispożizzjoni nazzjonali, bħal dik tal-Artikolu 28(4) tal-Liġi dwar it-Taxxa fuq il-Kumpanniji tal-1996, (Körperschaftsteuergesetz 1996), fil-verżjoni applikabbli għall-kawża prinċipali, li permezz tagħha t-tassazzjoni tal-profitti mqassma minn kumpannija sussidjarja residenti fi Stat Membru lill-kumpannija parent tagħha hija suġġetta għall-istess mekkaniżmu korrettiv, kemm jekk il-kumpannija parent tkun residenti fl-istess Stat Membru jew fi Stat Membru ieħor, minkejja li, kuntrarjament għal kumpannija parent residenti, kumpannija parent mhux residenti ma tingħatax kreditu ta' taxxa mill-Istat Membru fejn hi residenti l-kumpannija sussidjarja tagħha.**

Firem