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

26 ta' Mejju 2016*

"Rinviju għal deċiżjoni preliminari — Tassazzjoni diretta — Moviment liberu tal-kapital — Libertà li jiġu pprovduti servizzi — Direttiva 69/335/KEE — Artikoli 2, 4, 10 u 11 — Direttiva 85/611/KEE — Artikoli 10 u 293 KE — Taxxa annwali fuq impriżi ta' investiment kollettiv — Taxxa doppja — Sanzjoni applikabbli għall-impriżi ta' investiment kollettiv irregolati taħt id-dritt barrani"

Fil-Kawża C-48/15,

li għandha bħala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Cour d'appel de Brussell (il-Belġju), permezz ta' deċiżjoni tat-23 ta' Ottubru 2014, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fis-6 ta' Frar 2015, fil-proċedura

État belge – SPF Finances

vs

NN (L) International SA, li kienet ING International SA, suċċessur fid-drittijiet u l-obbligi ta' ING (L) Dynamic SA,

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

komposta minn M. Ilešič, President tal-Awla, C. Toader, A. Rosas, A. Prechal u E. Jarašiūnas (Relatur), Imħallfin,

Avukat Ġenerali: M. Bobek,

Reġistratur: V. Tourrès, Amministratur,

wara li rat il-proċedura bil-miktub u wara s-seduta tat-28 ta' Ottubru 2015,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

— għal NN (L) International, minn J. Malherbe u M. Bertha, avukati,

— għall-Gvern Belġjan, minn M. Jacobs u J.-C. Halleux, bħala aġenti, assistiti minn A. Gillet, avukat,

— għall-Kummissjoni Ewropea, minn W. Roels u C. Soulay, bħala aġenti,

wara li semgħet il-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali, ippreżentati fis-seduta tal-21 ta' Jannar 2016,

tagħti l-preżenti

* * Lingwa tal-kawża: il-Franċiż.

Sentenza

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikoli 2, 4, 10 u 11 tad-Direttiva tal-Kunsill 69/335/KEE, tas-17 ta' Lulju 1969, li tikkonċerna taxxi indiretti fuq il-ġbir tal-kapital (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 11), kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 85/303/KEE tal-10 ta' Ġunju 1985 (ĠU 1985, Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 122) (iktar 'il quddiem id-"Direttiva 69/335"), tad-Direttiva tal-Kunsill 85/661/KEE, tal-20 ta' Diċembru 1985, dwar il-koordinazzjoni ta' liġijiet, regolamenti u dispożizzjonijiet amministrattivi li jirrelataw għal impriżi ta' investiment kollettiv f'titoli trasferibbli (UCITS) [IIKTT] (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 6, Vol. 1, p. 139), moqrija flimkien mal-Artikolu 10 KE u t-tieni inċiż tal-Artikolu 293 KE, kif ukoll tal-Artikoli 49 sa 60 KE, moqrija flimkien mal-Artikolu 10 KE u t-tieni inċiż tal-Artikolu 293 KE.

2 Din it-talba ġiet ippreżentata fil-kuntest ta' tilwima bejn l-État belge (Stat Belġjan), SPF Finances (Servizz Pubbliku Federal tal-Finanzi) V u NN (L) International SA, li kienet ING International SA, li ssuċċediet għad-drittijiet u l-obbligi ta' ING (L) Dynamic SA (iktar 'il quddiem "NN (L)"), dwar is-suġġett ta' talba għall-ħlas lura tat-taxxa annwali fuq impriżi ta' investiment kollettiv (IIK), ta' ammont ta' EUR 185739.34, imħallsa minn din tal-aħħar għas-sena finanzjarja 2006.

Il-kuntest ġuridiku

Id-dritt tal-Unjoni

3 L-Artikolu 2(1) tad-Direttiva 69/335, li tħassret bid-Direttiva tal-Kunsill 2008/7/KE, tat-12 ta' Frar 2008, dwar it-taxxi indiretti fuq il-ġbir tal-kapital (ĠU 2008, L 46, p. 11), jipprovdi:

"1. L-Operazzjonijiet [it-tranżazzjonijiet] soġġetti għal dazju kapitali ghandhom biss ikunu taxxabli fl-Istat Membru li fit-territorju tieghu iċ-ċentru effettiv ta' amministrazzjoni ta' kull kumpanija kapitali ikun jinsab fiż-żmien meta dawn l-operazzjonijiet iseħħu.

[...]"

4 L-Artikolu 4 ta' din id-direttiva kien jipprevedi li:

"1. "L-operazzjonijiet [it-tranżazzjonijiet] li ġejjin għandhom ikunu soġġetti għad-dazju kapitali:

a) il-formazzjoni ta' kumpanija ta' kapital;

b) il-kambju f'kumpannija kapitali ta' kumpannija, ditta, assoċjazzjoni jew persuna ġuridika li mhijiex kumpannija kapitali;

ċ) żieda fil-kapital ta' kumpanija kapitali bil-kontribuzzjoni ta' assi ta' kull tip;

d) żieda fl-assi ta' kumpannija kapitali bil-kontribuzzjoni ta' assi ta' kull tip, inkonsiderazzjoni, mhux ta' l-ishma fil-kapital jew l-assi tal-kumpannija, imma tad-drittijiet ta' l-istess tip bħal dawk tal-membri, bħalma huma drittijiet tal-vot, sehem fil-profitti jew sehem f'dak li jibqa' wara l-likwidazzjoni;

e) it-trasferiment minn pajjiż terz għal Stat Membru taċ-ċentru effettiv ta' amministrazzjoni ta' kumpanija, ditta, assoċjazzjoni jew persuna ġuridika, li l-uffiċċju rreġistrat tagħha huwa f'pajjiż terz u li hu kkunsidrat f'dak l-Istat Membru, għall-iskopijiet tal-impożizzjoni tad-dazju kapitali, bħala kumpanija kapitali;

f) it-trasferiment minn pajjiż terz għal Stat Membru tal-uffiċċju reġistrat ta' kumpanija, ditta, assoċjazzjoni jew persuna ġuridika, li ċ-ċentru effettiv tal-amministrazzjoni tagħha huwa f'pajjiż terz u li hu kkunsidrat f'dak l-Istat Membru, għall-iskopijiet tal-impożizzjoni ta' dazju kapitali, bħala kumpanija kapitali;

g) it-trasferiment minn pajjiz terz għal Stat Membru ta' l-uffiċċju reġistrat ta' kumpannija, ditta, assoċjazzjoni jew persuna ġuridika, li ċ-ċentru effettiv ta' l-amministrazzjoni tagħha huwa f'pajjiz terz u li hu kkunsidrat f'dak l-Istat Membru, għall-iskopijiet ta' l-impożizzjoni ta' dazju kapitali, bħala kumpannija kapitali;

h) it-trasferiment minn Stat Membru għal Stat Membru ieħor taċ-ċentru effettiv ta' amministrazzjoni ta' kumpannija, ditta, assoċjazzjoni jew persuna ġuridika li hi kkunsidrata fl-Istat Membru ta' l-aħħar, għall-iskopijiet ta' impożizzjoni ta' dazju kapitali, bħala kumpannija kapitali, imma li mhix ikkonsidrata hekk fl-Istat Membru l-ieħor.

2. Is-segwenti transazzjonijiet jistgħu, sakemm kienu ġew intaxxati bir-rata ta' 1 % sal-1 ta' Lulju 1984, jissoktaw ikunu bla ħsara għad-dazju kapitali:

a) żieda fil-kapital ta' kumpanija kapitali permezz tal-kapitalizzazzjoni tal-profitti jew ta' riservi permanenti jew temporanji;

b) żieda fl-assi ta' kumpannija kapitali [b'kapital azzjonarju] permezz tal-provvista ta' servizzi minn membru [soċju] li ma tinvolviex żieda fil-kapital tal-kumpannija, imma li tirriżulta f'varjazzjoni fid-drittijiet fil-kumpannija jew li tista' żżid il-valur ta' l-ishma tal-kumpannija.

ċ) self ikkuntrattat minn kumpannija kapitali [b'kapital azzjonarju], jekk il-kreditur huwa ntitolat għal sehem mill-profitti tal-kumpannija".

d) self ikkuntrattat minn kumpannija kapitali ma' membru jew konġunt jew wild ta' membru, jew self ikkuntrattat ma' pajjiż terz, jekk ikun garantit minn membru, fuq il-kondizzjoni li dan is-self ikollu l-istess funzjoni bħal żieda fil-kapital tal-kumpannija;

[...] "

5 Skont l-Artikolu 10 tal-imsemmija direttiva:

"Barra d-dazju kapitali, l-Istati Membri m'għandhom jimponu ebda ntaxxar affattu, fir-rigward ta' kumpanniji, ditti, assoċjazzjonijiet jew persuni ġuridiċi li jaħdmu għal profit:

a) fir-rigward ta' l-operazzjonijiet imsemmija fl-Artikolu 4;

b) fir-rigward ta' kontribuzjonijiet, self jew il-provvista ta' servizzi, li jsiru bħala parti mill-operazzjonijiet imsemmija fl-Artikolu 4;

ċ) fir-rigward ta' reġistrazzjoni jew kull formalità oħra meħtieġa qabel il-bidu ta' negozju li għalih kumpanija, ditta, assoċjazzjoni, jew persuna ġuridika li taħdem għall-profitt tista' tkun soġġetta għar-raġuni tal-forma ġuridika tagħha."

6 L-Artikolu 11 tal-istess direttiva kien jipprovdi:

"L-Istati Membri m'għandhom ikunu soġġetti [jissuġġettaw] għal ebda forma ta' tassazzjoni:

a) il-ħolqien, il-ħruġ, l-ammissjoni għall-kwotazzjoni fil-borża, li jagħmlu disponibbli fis-suq jew li jittrattaw fi stocks, ishma jew sigurtajiet [titoli] oħrajn ta' l-istess tip, jew taċ-ċertifikati li jirrapreżentaw dawn is-sigurtajiet [titoli], maħruġa minn min ikun;

b) self, inklużi bonds tal-gvern, miġbura bil-ħruġ ta' debentures jew titoli negozzjabbli oħrajn, maħruġa minn min ikun, jew xi formalitajiet li jirrelataw għalihom, jew il-ħolqien, il-ħruġ, l-ammissjoni għal kwotazzjoni fil-borża, li jsiru disponibbli fis-suq jew l-ittrattar f'dawn id-debentures jew titoli negozjabbli oħra."

7 It-tieni sar-raba' premessi tad-Direttiva 85/611, abrogata bid-Direttiva 2009/65/KE tal-Parlament Ewropew u tal-Kunsill, tat-13 ta' Lulju 2009, dwar il-koordinazzjoni ta' liġijiet, regolamenti u dispożizzjonijiet amministrattivi fir-rigward tal-impriżi ta' investiment kollettiv f'titoli trasferibbli (UCITS) [IIKTT] (ĠU 2009, L 302, p. 32), jistabbilixxu:

"[b]illi l-liġijiet nazzjonali li jirregolaw [IIK] għandhom ikunu kkoordinati bl-iskop ta' l-approssimazzjoni tal-kondizzjonijiet ta' kompetizzjoni bejn dawk l-impriżi fil-livell tal-Komunità, waqt li fl-istess ħin jassiguraw protezzjoni aktar effettiva u aktar uniformi għal titolari [detenturi] ta' unitajiet; billi din il-koordinazzjoni tagħmilha aktar faċli għal [IIK] li tinstab fi Stat Membru wieħed li ddaħħal l-unitajiet tagħha fis-suq ta' Stati Membri oħrajn;

illi jekk jiġu sodisfatti dawn l-objettivi tiġi ffaċilitata t-tneħħija tar-restrizzjonijiet fuq iċ-ċirkolazzjoni libera ta' l-unitajiet ta' [IIK] fil-Komunità, u din il-koordinazzjoni tgħin biex ikun realizzat suq kapitali Ewropew;

illi, waqt li jiġu kkunsidrati dawn l-objettivi, huwa mixtieq li jiġu stabbiliti regoli bażiċi komuni għall-awtorizzazzjoni, is-sorveljanza, l-istruttura u l-attivitajiet ta' [IIK] li jinstabu fl-Istati Membri u l-informazzjoni li huma għandhom jippubblikaw;

[...]"

8 L-Artikolu 44 tad-Direttiva 85/611 kien għalhekk miktub kif ġej:

"1. [Impriża ta' investiment kollettiv fir-rigward ta' titoli mobbli (IIKTT)] li tqiegħed fis-suq l-unitajiet tagħha fi Stat Membru ieħor għandha tikkonforma mal-liġijiet, ir-regolamenti u disposizzjonijiet amministrattivi fis-seħħ f'dak l-Istat li ma jidħlux fil-qasam irregolat minn din id-Direttiva.

[...]

3. Id-disposizzjonijiet imsemmija fil-paragrafi 1 u 2 għandhom jiġu applikati mingħajr diskriminazzjoni."

Id-dritt Belġjan

9 Il-Kodiċi tat-Taxxa tas-Suċċessjoni, kif emendat bil-Liġi-programm tat-22 ta' Diċembru 2003 (*Moniteur belge* tal-31 ta' Diċembru 2003, p. 62160, iktar 'il quddiem il-"Kodiċi tat-Taxxa tas-Suċċessjoni"), jinkludi Ktieb II *bis*, intitolat "Taxxa annwali fuq l-[IIK] fuq l-istabbilimenti tal-kreditu u fuq l-impriżi ta' assigurazzjoni" (iktar 'il quddiem it-"taxxa annwali fuq l-IIK"). Qabel kollox applikabbli għall-IIK

biss irregolati taħt id-dritt Belġjan, din it-taxxa ġiet estiża għall-IIK irregolati taħt id-dritt barrani li jinnegozjaw l-unitajiet tagħhom fil-Belġju mill-imsemmija Liġi-programm, li daħlet fis-seħħ fl-1 ta' Jannar 2004.

10 L-Artikolu 133b tal-Kodiċi tat-Taxxa tas-Suċċessjoni jipprovdi li l-qorti tista' tordna, minbarra l-kundanna ta' ċerti persuni għall-kap ta' wieħed mill-ksur imsemmi f'ċerti dispożizzjonijiet tal-istess kodiċi, projbizzjoni milli jipprattikaw il-professjoni għal perijodu minn tliet xhur sa ħames snin, l-għeluq, ukoll għal perijodu minn tliet xhur sa ħames snin, tal-istabbilimenti tal-kumpannija, tal-grupp jew impriża fejn il-persuna kkundannata hija diriġent, membru jew impjegat.

11 Skont l-Artikolu 161 tal-Kodiċi tat-Taxxa tas-Suċċessjoni:

"Huma suġġetti għal taxxa annwali mill-1 ta' Jannar wara r-reġistrazzjoni tagħhom mal-Kummissjoni Bankarja, Finanzjarja u ta' Assigurazzjoni:

1. l-[IIK] li għandhom il-forma statutorja, imsemmija fil-punti 1 u 2 tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 108 tal-liġi tal-4 ta' Diċembru 1990 dwar it-tranżazzjonijiet finanzjarji u s-swieq finanzjarji;

2. il-kumpanniji ta' ġestjoni responsabbli mill-ġestjoni tal-[IIK] li għandhom il-forma kuntrattwali, imsemmija fil-punti 1 u 2 tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 108 tal-liġi tal-4 ta' Diċembru 1990 dwar it-tranżazzjonijiet finanzjarji u s-swieq finanzjarji;

3. l-[IIK] irregolati taħt id-dritt barrani msemmija fl-Artikolu 137 tal-liġi tal-4 ta' Diċembru 1990 dwar it-tranżazzjonijiet finanzjarji u s-swieq finanzjarji, bl-eċċezzjoni ta' impriżi ta' investiment f'titoli ta' dejn;

[...]"

12 Skont l-Artikolu 161a ta' dan il-kodiċi:

"1. Fir-rigward tal-impriżi tal-investiment imsemmija fl-Artikolu 161(1) u (2) [jiġifieri, IIK Belġjani], it-taxxa għandha titħallas fuq it-total tal-ammonti netti investiti fil-Belġju, sal-31 ta' Diċembru tas-sena preċedenti.

Għall-applikazzjoni tal-paragrafu 1:

1. huma meqjusa mqiegħda fil-Belġju, l-ujnitajiet li jkunu nkisbu barra l-pajjiż f'isem resident tar-Renju;

2. meta l-impriża għal investiment naqset milli tipprovdi l-għoti flimkien ma' elementi utli u neċessarji għall-ġbir tat-taxxa, u mingħajr preġudizzju għall-applikazzjoni tat-Taqsima 162, it-taxxa hija dovuta fuq il-valur totali tal assi ġestiti fil-31 ta' Diċembru tas-sena preċedenti. Ir-Re jista' jiddetermina l-elementi utli u neċessarji għall-ġbir tat-taxxa.

(2) Fir-rigward tal-impriżi tal-investiment imsemmija fl-Artikolu 161(3), it-taxxa għandha titħallas fuq it-total, sal-31 ta' Diċembru tas-sena preċedenti, tal-ammonti netti investiti fil-Belġju, mid-data tar-reġistrazzjoni tagħhom mal-Kummissjoni għall-Banek, Finanzi u Assigurazzjoni.

Għall-applikazzjoni tal-paragrafu 1:

1. l-unitajiet li tqiegħdu barra mill-pajjiz minn intermedjarju finanzjarju ma jistgħux jitnaqqsu mill-ammont gross li jinsab fil-Belġju fil-każ ta' xiri permezz ta' intermedjarju finazjarju fil-Belġju;

2. meta l-impriża ta' investiment naqset milli tipprovdi lill-amministrazzjoni l-elementi utli u neċessarji għall-ġbir tat-taxxa, u mingħajr preġudizzju għall-applikazzjoni tal-Artikolu 162, it-taxxa hija dovuta fuq il-valur totali tal-ammonti netti ġestiti sal-31 ta' Diċembru tas-sena preċedenti. Ir-Re jista' jiddetermina l-elementi utli u neċessarji għall-ġbir tat-taxxa.

[...]"

13 L-Artikolu 162 tal-imsemmi kodiċi, fil-verżjoni li kienet fis-seħħ fid-data meta seħħu l-fatti tat-tilwima fil-kawża prinċipali, jipprovdi li:

"Huma applikabbli għat-taxxa imposta bl-Artikolu 161 id-dispożizzjonijiet tal-Ktieb I dwar il-mezzi ta' provi ta' ommissjonijiet ta' dikjarazzjonji ta' assi, it-termini ta' preskrizzjoni, il-ħlas lura, il-proċeduri kriminali u s-sanzjonijiet.

Meta l-impriżi ta' investiment imsemmija fl-Artikolu 161(3) jiksru d-dispożizzjonijiet ta' dan il-Ktieb, il-qorti tista' tipprojbihom milli jqiegħu fil-futur unitajiet fil-Belġju. Din il-projbizzjoni hija nnotifikata lill-impriża ta' investiment, lill-Kummissjoni għall-Banek, Finanzi u Assigurazzjoni u lill-impriża maħtura fil-Belġju mill-korp ta' investiment sabiex tissorvelja l-ħlasijiet lid-detenturi ta' unitajiet, għall-bejgħ jew ix-xiri ta' unitajiet u t-tixrid ta' informazzjoni f'mill-inqas waħda mil-lingwi tal-pajjiż."

It-tilwima fil-kawża prinċipali u d-domandi preliminari

14 NN (L), kumpannija stabbilita fil-Lussemburgu, ippreżentat dikjarazzjoni tat-taxxa għat-taxxa annwali fuq l-IIK għas-sena finanzjarja 2006, fuq l-ammonti netti investiti fil-Belġju fil-31 ta' Diċembru 2005, u ħallset din it-taxxa, fl-ammont ta' EUR 185739.34, fit-terminu legali. Insegwitu hija marret quddiem it-Tribunal de première instance de Bruxelles (il-Belġju) sabiex tikkontesta l-legalità tal-imsemmija taxxa fid-dawl tad-Direttiva 69/335, tal-Artikoli 56 KE sa 60 KE, tad-Direttiva 85/611 u tal-Artikolu 10 KE kif ukoll, sussidjarjament, tal-Artikolu 22 tal-Konvenzjoni bejn ir-Renju tal-Belġju u l-Gran Dukat tal-Lussemburgu sabiex tiġi evitata t-taxxa doppja u sabiex jiġu rregolati ċerti affarjiet oħra fir-rigward ta' taxxa fuq dħul u kapital, iffirmata fil-Lussemburgu fis-17 ta' Settembru 1970 (iktar 'il quddiem il-"Konvenzjoni Belġju-Lussemburgu").

15 B'sentenza tat-23 ta' Novembru 2011, it-Tribunal de première instance de Bruxelles ċaħad l-ilment ibbażat fuq il-ksur tad-Direttiva 69/335, iżda laqa' t-talba ta' NN (L) billi laqgħet l-aħħar ilment imressaq sussidjarjament minn din tal-aħħar, ibbażat fuq ksur tal-Konvenzjoni Belġju-Lussemburgu.

16 L-État belge, SPF Finances appellat minn din is-sentenza quddiem il-qorti tar-rinviju, fejn talbet li tikkonstata li t-taxxa annwali fuq l-IIK ma hijiex koperta mill-Konvenzjoni Belġju-Lussemburgu, li l-Artikoli 160 *et seq* tal-Kodiċi tat-Taxxa tas-Suċċessjoni huma kompatibbli mad-dritt tal-Unjoni u li l-imsemmija taxxa, miġbura regolarment, ma tistax tiġi mħallsa lura.

17 NN (L) International talbet il-konferma tas-sentenza appellata. Sussidjarjament, hija ppreżentat appell inċidentali, sa fejn il-qorti tal-ewwel istanza ċaħdet l-ilment ibbażat fuq il-ksur tad-Direttiva 69/335 u ma ħaditx pożizzjoni fuq l-ilmenti l-oħra bbażati fuq il-ksur tad-dispożizzjonijiet l-oħra tad-dritt tal-Unjoni. F'dan ir-rigward, NN (L) stiednet lill-qorti tar-rinviju sabiex tressaq quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja talba għal deċiżjoni preliminari.

18 Il-qorti tar-rinviju tindika li, irrispettivament mill-klassifikazzjoni li għandha tingħata lit-taxxa annwali fuq l-IIK sabiex tiddetermina jekk din taqax jew le fil-kamp ta' applikazzjoni tal-Konvenzjoni Belġju-Lussemburgu, l-imsemmija taxxa ma hijiex eskluża mill-projbizzjoni ġenerali ta' ostakoli għal-libertajiet ta' moviment u ma jistax jiġi eskluż *a priori* li d-dispożizzjonijiet tad-Direttiva 69/335 japplikaw għaliha.

19 F'dawn iċ-ċikustanzi, il-Cour d'appel de Bruxelles iddeċidiet li tissospendi l-proċeduri u li tagħmel lill-Qorti tal-Ġustizzja d-domandi preliminari li ġejjin:

"1) Id-Direttiva tal-Kunsill 69/335/KE [...] u b'mod iktar preċiż l-Artikoli 2, 4, 10 u 11 flimkien tagħha, għandhom jiġu interpretati fis-sens li jipprekludu dispożizzjonijiet ta' dritt nazzjonali bħall-Artikoli 161 u 162 tal-Kodiċi Belġjan tat-Taxxa tas-Suċċessjoni, [...] fuq l-impriżi ta' investiment kollettiv, sa fejn l-imsemmija taxxa tiġi imposta b'mod annwali fuq l-[IIK] stabbiliti fil-forma ta' kumpannija b'kapital azzjonarju fi Stat Membru ieħor u li jikkummerċjalizzaw l-ishma [unitajiet] fil-Belġju, fuq l-ammont totali tal-ishma [unitajiet] tagħhom sottoskritti fil-Belġju mnaqqas bl-ammont tax-xiri mill-ġdid jew tar-rimborsi ta' tali sottoskrizzjonijiet, bil-konsegwenza li s-somom miġbura fil-Belġju minn tali [IIK] jiġu suġġetti għall-imsemmija taxxa sakemm dawn jibqgħu għad-dispożizzjoni tal-imsemmija [IIK]?

2) L-Artikoli 49 sa 55 u 55 sa [60] tat-Trattat KE, jekk ikun il-każ moqrija flimkien mal-Artikolu 10 u mat-tieni inċiż tal-Artikolu 293 tat-Trattat KE, għandhom jiġu interpretati fis-sens li huma jipprekludu li Stat Membru jemenda b'mod unilaterali l-kriterju ta' rabta ta' taxxa bħal dak previst fl-Artikoli 161 *et seq* tal-Kodiċi Belġjan tat-Taxxa tas-Suċċessjoni sabiex il-kriterju ta' rabta *ratione personae* bbażat fuq ir-residenza tal-persuna taxxabbli u stabbilit mid-dritt fiskali internazzjonali jiġi sostitwit permezz ta' allegat kriterju ta' rabta reali li ma huwiex stabbilit mid-dritt fiskali internazzjonali fid-dawl tal-fatt li sabiex tiġi stabbilita s-sovranità fiskali tiegħu, l-Istat Membru jadotta sanzjoni speċifika bħal dik prevista [fit-tieni inċiż] tal-Artikolu 162 [...] tal-Kodiċi Belġjan tat-Taxxa tas-Suċċessjoni, fir-rigward tal-operaturi barranin biss?

3) L-Artikoli 49 u 56 tat-Trattat KE, jekk ikun il-każ moqrija flimkien mal-Artikolu 10 u mat-tieni inċiż tal-Artikolu 293 tat-Trattat KE, għandhom jiġu interpretati fis-sens li jipprekludu taxxa bħal dik deskritta iktar 'il fuq, li, sa fejn bl-ebda mod ma tieħu inkunsiderazzjoni t-taxxi li diġà huma imposti, fl-Istat Membru ta' oriġini tagħhom, fuq l-[IIK] stabbiliti fi Stat Membru ieħor, tirrappreżenta oneru pekunjarju addizzjonali ta' natura li jxekkel il-kummerċjalizzazzjoni tal-ishma [unitajiet] tagħhom fil-Belġju?

4) Id-Direttiva tal-Kunsill 85/661/KE [...], jekk ikun il-każ moqrija flimkien mal-Artikolu 10 [KE] u mat-tieni inċiż tal-Artikolu 293 tat-Trattat KE, għandha tiġi interpretata fis-sens li hija tipprekludi taxxa bħal dik deskritta iktar 'il fuq sa fejn din tippreġudika l-għan prinċipali tad-direttiva li tiffaċilita l-kummerċjalizzazzjoni tal-ishma ta' [IIK] fl-Unjoni Ewropea?

5) L-Artikoli 49 u 56 tat-Trattat KE għandhom jiġu interpretati fis-sens li jipprekludu l-oneri amministrattivi maħluqa mill-impożizzjoni ta' taxxa bħal dik deskritta iktar 'il fuq, fuq l-[IIK] stabbiliti fi Stat Membru ieħor li jikkummerċjalizzaw l-ishma tagħhom fil-Belġju?

6) L-Artikoli 49 u 56 tat-Trattat KE għandhom jiġu interpretati fis-sens li jipprekludu dispożizzjoni ta' dritt nazzjonali bħall-Artikolu 162(2) tal-Kodiċi Belġjan tat-Taxxa tas-Suċċessjoni sa fejn din id-dispożizzjoni tissuġġetta għal sanzjoni speċifika [l-IIK] stabbiliti fi Stat Membru ieħor li jikkummerċjalizzaw l-ishma tagħhom fil-Belġju, jiġifieri l-projbizzjoni, ordnata minn qorti, li fil-futur jitqiegħdu ishma [unitajiet] fil-Belġju fil-każ li jonqsu milli jissottomettu d-dikjarazzjoni tagħhom sal-31 ta' Marzu ta' kull sena jew fil-każ ta' nuqqas ta' ħlas tat-taxxa deskritta iktar 'il fuq?"

Fuq id-domandi preliminari

Fuq l-ammissibbiltà tal-ħames domanda

20 Il-Gvern Belġjan iqis li l-ħames domanda hija irrilevanti għall-finijiet tar-riżoluzzjoni tat-tilwima fil-kawża prinċipali, u hija, għaldaqstant, inammissibbli. Huwa josserva, barra minn hekk, li l-imsemmija qorti ma speċifikatx id-dispożizzjonijiet ta' dritt intern li jimponu piżijiet amministrattivi lanqas id-diskriminazzjoni li l-IIK irregolati taħt id-dritt barrani jkunu suġġetti għalihom meta mqabbla mal-IIK irregolati taħt id-dritt Belġjan.

21 Għandu jitfakkar li, peress li l-kwistjonijiet li jirrigwardaw id-dritt tal-Unjoni jibbenefikaw minn preżunzjoni ta' rilevanza, ir-rifjut min-naħa tal-Qorti tal-Ġustizzja li tagħti deċiżjoni dwar domanda preliminari magħmula minn qorti nazzjonali hija possibbli biss jekk ikun jidher b'mod ċar li l-interpretazzjoni jew l-evalwazzjoni tal-validità ta' regola tal-Unjoni mitluba ma għandha ebda relazzjoni mar-realtà jew mas-suġġett tat-tilwima fil-kawża prinċipali, meta l-problema tkun ta' natura ipotetika jew inkella meta l-Qorti tal-Ġustizzja ma jkollhiex il-punti ta' fatt u ta' liġi neċessarji sabiex tirrispondi b'mod utli għad-domandi li jkunu sarulha (ara, b'mod partikolari, is-sentenza tas-16 ta' Ġunju 2015, Gauweiler *et*, C-62/14, EU:C:2015:400, punt 25).

22 F'dak li jikkonċerna dawn il-punti ta' fatt u ta' liġi, l-Artikolu 94 tar-Regoli tal-Proċedura tal-Qorti tal-Ġustizzja jipprovdi li d-deċiżjoni preliminari għandha tinkludi, b'mod partikolari, sunt tal-oġġett tat-tilwima kif ukoll il-fatti rilevanti jew, għal-inqas, dikjarazzjoni tal-fatti li fuqhom il-mistoqsijiet huma bbażati, il-kontenut tad-dispożizzjonijiet nazzjonali li jistgħu japplikaw għall-kawża prinċipali u dikjarazzjoni tar-raġunijiet li wasslu lill-qorti nazzjonali għall-mistoqsija l-interpretazzjoni ta' ċerti dispożizzjonijiet tad-dritt tal-Unjoni kif ukoll ir-rabta li hija tistabbilixxi bejn dawn id-dispożizzjonijiet u l-leġiżlazzjoni nazzjonali applikabbli għal din it-tilwima.

23 F'dan il-każ, id-deċiżjoni tar-rinviju ma tindikax l-ispejjeż amministrattivi li l-IIK irregolati taħt id-dritt barrani kienu suġġetti għalihom u ma tispeċifikax id-dispożizzjonijiet ta' dritt intern li taħthom jew minħabba fihom dawn l-ispejjeż ikunu imposti u lanqas ir-raġunijiet għaliex il-qorti tar-rinviju tistaqsi f'dan ir-rigward fuq l-interpretazzjoni tad-dritt tal-Unjoni. F'dawn iċ-ċirkustanzi, il-Qorti tal-Ġustizzja ma għandhiex il-punti ta' fatt u ta' liġi suffiċjenti sabiex tirrispondi b'mod utli għal din il-ħames domanda li għandha, għaldaqstant, tiġi ddikjarata inammissibbli.

Fuq l-ewwel domanda

24 Permezz tal-ewwel domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikoli 2, 4, 10 u 11 tad-Direttiva 69/335 għandhomx jiġu interpretati bħala li jipprekludu leġiżlazzjoni ta' Stat Membru li tistabbilixxi taxxa annwali fuq l-IIK, bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li tissuġġetta għal din it-taxxa l-IIK irregolati taħt id-dritt barrani li jqiegħdu unitajiet f'dan l-Istat Membru.

25 F'dan ir-rigward, għandu jiġi kkonstatat li t-taxxa annwali fuq l-IIK ma tikkorrispondi għal ebda waħda mit-tranżazzjonijiet suġġetti għad-dazju kapitali skont l-Artikolu 4 tad-Direttiva 69/335, li, kif irrilevat il-Qorti tal-Ġustizzja fil-punt 20 tas-sentenza tas-27 ta' Ottubru 1998, Nonwoven (C-4/97, EU:C:1998:507), huma kkaratterizzati minn żieda effettiva tal-kapital jew tal-assi lil kumpannija b'kapital azzjonarju, jew jieħdu l-forma ta' żieda effettiva tal-kapital jew tal-assi tal-kumpanniji, li ma huwiex manifestament il-każ ta' "ammonti netti investiti fil-Belġju" li għalihom tapplika l-imsemmija taxxa. Tali taxxa lanqas ma taqa' f'dawk ipprojbiti mill-Artikolu 10 tad-Direttiva 69/335, sa fejn, minn naħa, hija ma tikkorrispondi għal ebda mit-tranżazzjonijiet taxxabbli elenkati fl-Arttikolu 4 ta' din id-direttiva li l-Artikolu 10(a) u (b) tagħha jirreferu għalihom, u, min-naħa l-oħra, hija ma għandha ebda rabta mar-reġistrazzjoni jew ma' kull formalità oħra rikjesta qabel il-bidu ta' negozju, fis-sens tal-Artikolu 10(c) tal-imsemmija direttiva. Bl-istess mod, din it-taxxa bl-ebda mod ma tikkorrispondi għat-tranżazzjonijiet suġġetti għall-Artikolu 11 tal-istess direttiva.

26 Konsegwentement, it-taxxa annwali fuq l-IIK ma taqax fil-kamp ta' applikazzjoni tad-Direttiva 69/335. Din tal-aħħar ma tipprekludix li l-IIK irregolati taħt id-dritt barrani jkunu suġġetti għal tali taxxa.

27 Għaldaqstant, hemm lok li tingħata risposta għat-tielet domanda li l-Artikoli 2, 4, 10 u 11 tad-Direttiva 69/335 għandhom jiġu interpretati bħala li jipprekludu leġiżlazzjoni ta' Stat Membru li tistabbilixxi taxxa annwali fuq l-IIK, bħal dawk inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li tissuġġetta għal din it-taxxa l-IIK irregolati taħt id-dritt barrani li jqiegħdu unitajiet f'dan l-Istat Membru.

Fuq ir-raba' domanda

28 Permezz tar-raba' domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk id-Direttiva 85/611, jekk ikun il-każ moqri flimkien mal-Artikolu 10 KE u mat-tieni inċiż tal-Artikolu 293 KE, għandhiex tiġi interpretata bħala li tipprekludi leġiżlazzjoni ta' Stat Membru li tistabbilixxi taxxa annwali fuq l-IIK, bħal dawk inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li tissuġġetta għal din it-taxxa l-IIK irregolati taħt id-dritt barrani li jqiegħdu unitajiet f'dan l-Istat Membru.

29 Il-gvern Belġjan iqis li din id-domanda hija inammissibbli peress li l-qorti nazzjonali ma indikatx l-artikoli tad-Direttiva 85/611 li hija titlob l-interpretazzjoni tagħhom u lanqas ir-raġunijiet li wassluha sabiex tistaqsi dwar l-interpretazzjoni ta' din id-direttiva.

30 Madankollu, mill-formulazzjoni ta' din id-domanda jirriżulta li l-qorti tar-rinviju tistaqsi jekk id-Direttiva 85/611, moqrija flimkien mal-Artikolu 10 KE u t-tieni inċiż tal-Artikolu 293 KE tostakolax tassazzjoni bħat-taxxa annwali fuq l-IIK, sa fejn din it-taxxa tippreġudika l-għan ewlieni tal-imsemmija direttiva li tiffaċilita l-kummerċjalizzazzjoni ta' unitajiet ta' IIKTT fl-Unjoni. Dawn l-indikazzjonijiet huma suffiċjenti sabiex jippermettu lill-Qorti tal-Ġustizzja li tipprovdilha elementi ta' interpetazzjoni utli għas-soluzzjoni tat-tilwima fil-kawża prinċipali. Għaldaqstant, din il-kwistjoni hija ammissibbli.

31 Dwar il-mertu, mit-tieni sar-raba' premessi tad-Direttiva 85/611 jirriżulta li, bil-għan li jiġi żgurat it-tqegħid fis-suq liberu tal-unitajiet tal-IIKTT fi ħdan l-Unjoni, din id-direttiva tfittex li tikkoordina l-leġiżlazzjonijiet nazzjonali li jirregolaw l-IIKTT, b'mod, minn naħa, li jiġu approssimati, fl-Unjoni, il-kundizzjonijiet ta' kompetizzjoni bejn dawn l-impriżi u, min-naħa l-oħra, li tiġi żgurata protezzjoni iktar effettiva u iktar uniformi għad-detenturi ta' unitajiet. Għal dan il-għan, l-imsemmija direttiva stabbilixxiet regoli bażiċi komuni f'dak li jirrigwarda l-awtorizzazzjoni, is-sorveljanza, l-istruttura, l-attivitajiet u l-informazzjoni li l-IIKTT għandhom jippubblikaw (sentenza tal-11 ta' Settembru 2014, Gruslin, C-88/13, EU:C:2014:2205, punt 33).

32 Għandu jiġi kkonstatat li t-tassazzjoni tal-IIKTT ma taqax fil-qasam regolat bid-Direttiva 85/611, li ma fiha ebda dispożizzjoni dwar dan il-qasam. Madankollu, l-Artikolu 44(3) ta' din id-direttiva irrikjeda li l-liġijiet, ir-regolamenti u d-dispożizzjonijiet amministrattivi applikabbli fi Stat Membru għall-IIKTT u li ma jaqgħux fil-qasam regolat minnu kellhom jiġu applikati mingħajr diskriminazzjoni.

33 Minn dan isegwi li t-taxxa annwali fuq l-IIK ma taqax fil-qasam irregolat mid-Direttiva 85/611 u li, peress li l-Artikolu 10 KE, kif ukoll it-tieni inċiż tal-Artikolu 293 KE ma setgħux ibiddlu din il-konstatazzjoni, l-imsemmija direttiva ma tippprekludix iktar l-issuġġettar ta' IIK irregolati taħt id-dritt barrani għal tali taxxa, sakemm id-dispożizzjonijiet relatati jkunu applikati mingħajr diskriminazzjoni, li ser jiġi eżaminat fil-kuntest tat-tieni, it-tielet u s-sitt domanda.

34 Konsegwentement, hemm lok li tingħata risposta għar-raba' domanda li d-Direttiva 85/611, jekk ikun il-każ moqrija flimkien mal-Artikolu 10 KE u mat-tieni inċiż tal-Artikolu 293 KE, għandha tiġi interpretata fis-sens li ma tipprekludix leġiżlazzjoni ta' Stat Membru li tistabbilixxi taxxa annwali fuq l-IIK, bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li tissuġġetta għal din it-taxxa l-IIK irregolati taħt id-dritt barrani li jqiegħdu unitajiet f'dan l-Istat Membru, bil-kundizzjoni li din il-leġiżlazzjoni tkun applikata b'mod mhux diskriminatorju.

Fuq it-tieni u t-tielet domanda

35 It-tieni u t-tielet domanda, li għandhom jiġu eżaminati flimkien, jirreferu, minn naħa, għall-Artikoli 49 sa 60 KE, jekk ikun il-każ, moqrija flimkien mal-Artikolu 10 KE u t-tieni inċiż tal-Artikolu 293 KU kif ukoll, min-naħa l-oħra, l-Artikoli 49 u 56 KE, jekk ikun il-każ moqrija flimkien mal-Artikolu 10 KE u t-tieni inċiż tal-Artikolu 293 KE. Madankollu hemm li jiġi osservat li huma biss l-Artikoli 49 u 56 KE li huma rilevanti għar-risposta ta' dawn id-domandi.

36 Fil-fatt, l-ewwel nett, l-Artikoli 50 sa 55, 57, 59 u 60 KE manifestament ma għandhom l-ebda relazzjoni mad-domandi tal-qorti tar-rinviju dwar il-konformità tat-taxxa annwali fuq l-IIK mal-libertà li jiġu pprovduti servizzi u l-moviment liberu tal-kapital.

37 It-tieni nett, l-Artikolu 58KE ma huwa ta' ebda kontribuzzjoni sabiex jirrispondi dawn id-domandi sa fejn l-imsemmija taxxa hija imposta mingħajr distinzjoni għall-IIK irregolati taħt id-dritt Belġjan u dawk irregolati taħt id-dritt barrani.

38 It-tielet nett, l-Artikolu 10 KE, li jistabbilixxi obbligu ġenerali tal-Istati Membri, ma jistax jiġi interpretat fis-sens li joħloq obbligu indipendenti min-naħa ta' dawn l-Istati, li jmur lil hinn mill-obbligi li jistgħu jkunu imposti fuqhom skont l-Artikoli 49, 56 u 293 KE. Dwar dan l-aħħar artikolu, ma huwiex maħsub li jistabbilixxi regola legali applikabbli bħala tali, iżda sempliċement ifassal il-qafas ta' negozjati li l-Istati Membri għandhom jidħlu fihom ma' xulxin sakemm ikun meħtieġ. Għalkemm l-eliminazzjoni tat-taxxa doppja ġewwa l-Unjoni tinsab b'hekk fost l-għanijiet tat-Trattat KE, mill-kliem ta' din id-dispożizzjoni jirriżulta li hija ma tistax fiha nfisha tagħti lill-individwi drittijiet li huma kapaċi jiġu invokati quddiem il-qrati nazzjonali (ara, f'dan is-sens, id-digriet 19 ta' Settembru 2012, Levy u Sebbag, C-540/11, mhux ippubblikat fil-Ġabra, EU:C:2012: 581, punti 26 u 27 kif ukoll il-ġurisprudenza ċċitata).

39 Madankollu, għandu jitfakkar li, meta miżura nazzjonali tkun relatata kemm mal-libertà li jiġu pprovduti servizzi u mal-moviment liberu tal-kapital, il-Qorti tal-Ġustizzja teżamina l-miżura inkwistjoni, bħala prinċipju, fir-rigward ta' waħda biss minn dawn iż-żewġ libertajiet jekk jirriżulta li, fiċ-ċirkustanzi tal-kawża prinċipali, waħda minnhom hija kompletament sekondarja meta mqabbla mal-oħra u tista' tingħaqad magħha (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tat-3 ta' Ottubru 2006, Fidium Finanz, C-452/04, EU:C:2006:631, punt 34; u tal-1 ta' Lulju 2010, Dijkman u Dijkman-Lavaleije, C-233/09, EU:C:2010:397, punt 33).

40 Issa, kif irrileva l-Avukat Ġenerali fil-punti 48 u 49 tal-konklużjonijiet tiegħu, it-taxxa annwali fuq l-IIK, sa fejn tolqot l-attiv nett tal-IIK irregolati taħt id-dritt barrani, hija marbuta mal-akkwist minn residenti, ta' unitajiet, innegozjati jew mhux innegozjati fil-Borża. Din it-tranżazzjoni tinsab fost il-movimenti tal-kapital stabbiliti fil-Parti A, li tirrigwarda l-"[i] l-operazzjoni f'unitajiet ta' impriżi ta' [IIK], tat-Taqsima IV tal-Anness I tad-Direttiva 88/361/KEE,. tal-24 ta' Ġunju 1988, għall-implimentazzjoni tal-Artikolu 67 tat-Trattat [(Artikolu mħassar permezz tat-Trattat ta' Amsterdam)] (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 10, Vol. 1, p. 10), intitolat "Operazzjoni f'unitajiet ta' impriżi ta' [IIK]", li għalihom il-Qorti tal-Ġustizzja rrikonoxxiet valur indikattiv (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tas-7 ta' Ġunju 2012, VBV - Vorsorgekasse, C-39/11, EU: C: 2012:327, punt 21, u tal-21 ta' Mejju 2015, Wagner-Raith, C-560/13, EU:C:2015:347, punti 23 u 24). Tali taxxa ma taqax għaldaqstant fil-moviment liberu tal-kapital.

41 Għalkemm il-libertà li jiġu pprovduti servizzi tista' wkoll tiġi milquta minn tassazzjoni bħat-taxxa annwali fuq l-IIK, sa fejn din jista' jkollha effetti fuq is-servizzi finanzjarji offruti fil-Belġju mill-IIK irregolati mid-dritt barrani, din il-libertà tidher sekondarja meta mqabbla mal-moviment liberu tal-kapital u tista' tiġi marbuta miegħu.

42 F'dawn iċ-ċirkustanzi, għandu jitqies li, permezz tat-tieni u t-tielet domanda, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikolu 56 KE għandux jiġi interpretat fis-sens li jipprekludi leġiżlazzjoni ta' Stat Membru li tistabbilixxi taxxa annwali fuq l-IIK, bħal dawk inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li tissuġġetta għal din it-taxxa l-IIK irregolati taħt id-dritt barrani li jqiegħdu unitajiet f'dan l-Istat Membru.

43 F'dan ir-rigward, għandu jitfakkar li, skont ġurisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-Ġustizzja, l-Istati Membri għandhom jeżerċitaw il-kompetenza tagħhom fil-qasam tat-tassazzjoni diretta fl-osservanza tad-dritt tal-Unjoni u, b'mod partikolari, tal-libertajiet fundamentali ggarantiti mit-Trattat (ara, b'mod partikolari, is-sentenza tat-23 ta' Frar 2016, Il-Kummissjoni vs L-Ungerija, C-179/14, EU:C:2016:108, punt 171 u l-ġurisprudenza ċċitata).

44 Fir-rigward tal-moviment liberu tal-kapital, minn ġurisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-Ġustizzja jirriżulta li l-miżuri pprojbiti mill-Artikolu 56(1) KE, bħala restrizzjonijiet għall-movimenti tal-kapital, jinkludu dawk li huma tali li jiddisswadu lill-persuni mhux residenti milli jinvestu fi Stat Membru jew li jiddisswadu lir-residenti fl-imsemmi Stat Membru milli jinvestu fi Stati oħra (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-10 ta' Frar 2011, Haribo Lakritzen Hans Riegel u Österreichische Salinen, C-436/08 u C-437/08, EU:C:2011:61, punt 50 kif ukoll il-ġurisprudenza ċċitata).

45 F'dan il-kawża, NN (L), li tqis li r-Renju tal-Belġju jeżerċita, meta jimponi t-taxxa annwali fuq l-IIK lill-IIK irregolati taħt id-dritt barrani, kompetenza fiskali extraterritorjali kuntrarja għall-prassi fiskali internazzjonali, issostni li din it-taxxa hija diskriminatorja u tikkostitwixxi restrizzjoni għall-moviment liberu tal-kapital, sa fejn l-IIK irregolati taħt id-dritt Belġjan u l-IIK irregolati taħt id-dritt barrani huma suġġetti għall-istess trattament fiskali minkejja li huma f'sitwazzjoni li ma hijiex oġġettivament paragunabbli. Fil-fatt, minn naħa, l-IIK irregolati taħt id-dritt barrani, b'differenza mill-IIK taħt id-dritt Belġjan, ġew ikkostitwiti konformement ma' dritt barrani, ma kellhom ebda residenza fil-Belġju u kemm il-ġid tagħhom kif ukoll il-post ta' investiment tal-kapital tagħhom jinsabu barra mill-pajjiż. Min-naħa l-oħra, l-imsemmija taxxa tikkostitwixxi piż finanzjarju supplimentari għall-IIK irregolati taħt id-dritt barrani, li jiżdiedu, f'dak li jirrigwarda l-IIK irregolati taħt id-dritt Lussemburgiż, ma' taxxa ta' abbonament, li ser tnaqqas il-profittabbiltà ta' untiajiet bi ħsara tad-detenturi kollha ta' unitajiet, Belġjani jew barranin, tiskoraġġixxi s-sottoskrizzjoni ta' tali unitajiet u, konsegwentement, tkun ta' żvantaġġ għall-IIK irregolati taħt id-dritt barrani fir-rigward ta' dawk irregolati taħt id-dritt Belġjan.

46 Madankollu, għandu jiġi kkonstatat li, peress li t-taxxa annwali fuq l-IIK tapplika mingħajr distinzjoni għall-IIK kollha, irregolati taħt id- dritt Belġjan kif ukoll taħt id-dritt barrani, l-unika differenza oġġettiva fis-sitwazzjoni bejn dawn iż-żewġ kategoriji ta' IIK, relattiv għall-issuġġettar tagħhom għal din it-taxxa, hija fil-fatt li, għall-IIK irregolati taħt id-dritt barrani, it-taxxa annwali fuq l-IIK tiżdied mat-taxxa li jistgħu jkunu suġġetti għaliha fl-Istat Membru fejn huma stabbiliti.

47 Issa, il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet ripetutament li, minn naħa, fl-assenza ta' armonizzazzjoni fil-livell tal-Unjoni, l-iżvantaġġi li jistgħu jirriżultaw mill-eżerċizzju parallel tal-kompetenzi fiskali ta' Stati Membri differenti, sa fejn tali eżerċizzju ma jkunx diskriminatorju, ma jikkostitwixxux restrizzjonijiet għal-libertajiet ta' moviment (sentenzi tat-8 ta' Diċembru 2011, Banco Bilbao Vizcaya Argentaria, C-157/10, EU:C:2011:13, punt 38 u l-ġurisprudenza ċċitata, u tal-21 ta' Novembru 2013, X, C-302/12,-UE: Ċ: 2013: 756, punt 28) u, min-naħa l-oħra, l-Istati Membri ma humiex obbligati li jadattaw is-sistema fiskali tagħhom stess għas-sistemi ta' taxxa differenti tal-Istati Membri l-oħra, b'mod partikolari sabiex jeliminaw it-taxxa doppja (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-12 ta' Frar 2009, Blokk C-67/08, EU:C:2009:92, punt 31).

48 Minn dan isegwi li t-taxxa annwali fuq l-IIK ma tistax titqes bħala restrizzjoni fuq il-moviment liberu tal-kapital.

49 Konsegwentement, hemm lok li tingħata risposta għat-tieni u t-tielet domanda li l-Artikolu 56 KE għandu jiġi interpretat fis-sens li ma jipprekludix leġiżlazzjoni ta' Stat Membru li tistabbilixxi taxxa annwali fuq l-IIK, bħal dawk inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li tissuġġetta għal din it-taxxa l-IIK irregolati taħt id-dritt barrani li jqiegħdu unitajiet f'dan l-Istat Membru.

Fuq is-sitt domanda

50 Permezz tas-sitt domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikoli 49E u 56 KE għandhomx jiġu interpretati fis-sens li jipprekludu dispożizzjoni nazzjonali, bħat-tieni paragrafu tal-Artikolu 162 tal-Kodiċi tat-Taxxa tas-Suċċessjoni, li permezz tagħha Stat Membru jipprovdi għal sanzjoni speċifika, jiġifieri l-projbizzjoni imposta minn qorti sabiex jitqiegħdu fil-futur unitajiet, fil-konfront ta' IIK irregolati taħt id-dritt barrani fil-każ ta' nuqqas ta' osservanza minnhom tal-obbligu li jagħmlu d-dikjarazzjoni annwali meħtieġa sabiex jirkupraw taxxa fuq l-IIK jew in-nuqqas ta' ħlas tagħha.

51 Il-Gvern Belġjan isostni li din id-domanda hija wkoll inammissibbli. Skontu, it-tilwima fil-kawża prinċipali għandha bħala suġġett mhux is-sanzjoni prevista fit-tieni paragrafu tal-Artikolu 162 tal-Kodiċi tat-Taxxa tas-Suċċessjoni, iżda l-ħlas lura tat-taxxa annwali fuq l-IIK imħallsa minn NN (L) għas-sena finanzjarja 2006, liema domanda ma għandha l-ebda rabta mas-suġġett tal-imsemmija tilwima u l-applikazzjoni ta' sanzjoni fil-futur kontra din il-kumpannija hija ipotetika.

52 Madankollu, mid-deċiżjoni tar-rinviju jirriżulta li NN (L) tikkontesta, fil-kuntest tat-tilwima fil-kawża prinċipali, il-legalità tat-taxxa li kienet applikat għaliha billi sostniet b'mod partikolari li d-dispożizzjonijiet tal-Kodiċi tat-Taxxa tas-Suċċessjoni li jirregolaw it-taxxa annwali fuq l-IIK, inklużi dawk relatati mas-sanzjonijiet, ma humiex konformi mad-dritt tal-Unjoni. Għaldaqstant id-domanda magħmula mill-qorti tar-rinviju ma hijiex manifestament mingħajr rabta mas-suġġett tat-tilwima fil-kawża prinċipali. Fir-rigward tan-natura ipotetika tas-sanzjoni, ma huwiex rikjest li parti tikser id-dritt intern sabiex tiġi imposta fuqha sanzjoni sabiex tista' tinvoka quddiem il-qorti nazzjonali ksur tad-dritt tal-Unjoni (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-13 ta' Marzu 2007, Unibet, C-432/05, EU:C:2007:163, punt 64). Għaldaqstant, is-sitt domanda hija ammissibbli.

53 Sa fejn tikkonsisti f'li tippprojbixxi lill-IIK regolati taħt id-dritt barrani milli jqiegħdu unitajiet fil-Belġju, is-sanzjoni prevista fit-tieni paragrafu tal-Artikolu 162 tal-Kodiċi tat-Taxxa tas-Suċċessjoni għandha, kif ġie rrilevat mill-Avukat Ġenerali fil-punt 65 tal-konklużjonijiet tiegħu, tiġi eżaminata fid-dawl tar-regoli dwar il-libertà li jiġu pprovduti servizzi.

54 Rigward din is-sanzjoni, il-Gvern Belġjan indika, fl-osservazzjonijiet bil-miktub tiegħu kif ukoll waqt is-seduta quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja, li din hija eku ta' dak previst fl-Artikolu 133b tal-Kodiċi tat-Taxxa tas-Suċċessjoni, li jirreferi għaliha l-ewwel paragrafu tal-Artikolu 161 tal-imsemmi kodiċi u li tapplika kemm għal-IIK irregolati taħt id-dritt Belġjan kif ukoll għal dawk irregolati taħt id-dritt barrani.

55 Madankollu, kuntrarjament għal dak li jsostni dan il-gvern, is-sanzjoni prevista fl-Artikolu 133b tal-Kodiċi tat-Taxxa tas-Suċċessjoni u dik prevista fit-tieni paragrafu tal-Artikolu 162 tal-istess Kodiċi ma jistgħux jitqiesu bħala ekwivalenti, anki jekk l-ewwel waħda tista' timplika l-għeluq ta' IIK li s-sede tagħha hija fil-Belġju, filwaqt li t-tieni waħda ma twaqqafx lill-IIK irregolata taħt id-dritt barrani milli tagħmel negozju xi mkien ieħor. Fil-fatt, qabel kollox, kif speċifika l-Gvern Belġjan waqt is-seduta quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja, dawn is-sanzjonijiet ma jippenalizzawx l-istess fatti. Insegwitu, l-ewwel waħda, b'differenza mit-tieni waħda mill-imsemmija sanzjonijiet, tista' tiġi imposta biss wara kundanna ta' ċerti persuni għall-ksur tar-Kodiċi tat-Taxxa tas-Suċċessjoni, filwaqt li t-tieni sanzjoni tista' tiġi imposta fuq l-IIK irregolati taħt id-dritt barrani li naqset li tagħmel id-dikjarazzjoni annwali jew li ma tkunx ħallset it-taxxa. Fl-aħħar nett, it-tieni minn dawn is-sanzjonijiet, li ma tipprekludix l-ewwel waħda, ma hijiex, b'differenza mill-ewwel waħda, limitata fiż-żmien.

56 B'hekk, l-iskema ta' sanzjonijiet prevista mil-leġiżlazzjoni Belġjana tidher iktar severa fir-rigward tal-IIK irregolati taħt id-dritt barrani milli fir-rigward tal-IIK irregolati taħt id-dritt Belġjan li jonqisu fl-istess obbligi legali. Tali differenza fit-trattament, ibbażata fuq il-post ta' stabbiliment, hija tali li tiddiswadi lill-IIK irregolati taħt id-dritt barrani milli jinnegozjaw unitajiet fil-Belġju. Għaldaqstant, tikkostitwixxi restrizzjoni għal-libertà li jiġu pprovduti servizzi.

57 Sabiex jiġġustifika din id-differenza fit-trattament, il-Gvern Belġjan isostni li l-projbizzjonijiet għall-eżerċizzju ta' negozju jew id-deċiżjonijiet ta' għeluq tal-impriża li jimpjegaw l-impjegat jew il-maniġer ikkundannati skont l-Artikolu 133b tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 162 tal-Kodiċi tat-Taxxa tas-Suċċessjoni huma diffiċli li japplikaw għall-IIK irregolati taħt id-dritt barrani li jqiegħdu l-unitajiet tagħhom billi jużaw intermedjarju finanzjarju fil-Belġju, minħabba l-assenza ta' residenza f'dan il-pajjiż, u li sanzjonijiet oħra, bħal sanzjonijiet pekunajarji, ikunu wkoll diffiċli li jiġu eżegwiti barra mill-pajjiż.

58 Għandu jitfakkar, f'dan ir-rigward, li restrizzjoni għal-libertà li jiġu pprovduti servizzi tista' tiġi aċċettata biss jekk din tkun iġġustifikata minn raġunijiet imperattivi ta' interess ġenerali. F'każ bħal dan, ikun meħtieġ ukoll li l-applikazzjoni ta' din ir-restrizzjoni tkun adatta sabiex tiggarantixxi t-twettiq tal-għan segwit u li hija ma tmurx lil hinn minn dak li huwa neċessarju sabiex jintlaħaq dak il-għan (sentenza tat-18 ta' Ottubru 2012, X, C-498/10, EU:C:2012:635, punt 36 u l-ġurisprudenza ċċitata).

59 Il-Qorti tal-Ġustizzja diġà ddeċidiet li n-neċessità li tiġi ggarantita l-effikaċja tal-irkupru tat-taxxa fuq id-dħul tista' tikkostitwixxi raġuni imperattiva ta' interess ġenerali li tista' tiġġustifika restrizzjoni tal-libertà li jiġu pprovduti servizzi (sentenzi tat-18 ta' Ottubru 2012, X, C-498/10, EU:C:2012:635, punt 39, kif ukoll tad-19 ta' Ġunju 2014, Strojírny Prostějov u ACO Industries Tábor, C-53/13 u C-80/13, EU:C:2014:2011, punt 46). Hija fakkret ukoll li l-impożizzjoni ta' sanzjonijiet, inklużi dawk ta' natura kriminali, tista' titqies bħala neċessarja sabiex tiżgura l-osservanza effettiva ta' leġiżlazzjoni nazzjonali, sakemm, madankollu, in-natura u l-ammont tas-sanzjoni imposta jkunu f'kull każ proporzjonali għall-gravità tal-ksur li hija tintendi tissanzjona (sentenza tat-3 ta' Diċembru 2014, De Clercq *et*, C-315/13, EU:C:2014:2408, punt 73 u l-ġurisprudenza ċċitata).

60 F'dan il-każ, il-possibbiltà li tiġi imposta sanzjoni fuq l-IIK irregolati id-dritt barrani li jevadu l-obbligu ta' dikjarazzjoni u ta' ħlas kien jidher ġustifikat mill-ħtieġa li jiġi żgurat l-irkupru tat-taxxa annwali fuq l-IIK u adattat sabiex jippermetti t-twettiq ta' dan l-għan.

61 Madankollu, għalkemm hija suġġetta għall-evalwazzjoni ta' qorti, sanzjoni li tikkonsisti f'li tipprojbixxi lil dawn l-IIK milli jqiegħdu unitajiet fil-Belġju fil-futur, kif previst fit-tieni paragrafu tal-Artikolu 162 tal-Kodiċi tat-Taxxa tas-Suċċessjoni, tmur lil hinn minn dak li huwa meħtieġ sabiex jintlaħaq l-imsemmi għan, sa fejn din id-dispożizzjoni ma tillimitax it-tul ta' tali projbizzjoni u ma tipprevedix il-possibbiltà li taġġusta jew li timponi sanzjonijiet oħra inqas restrittivi skont il-gravità tal-ksur imwettaq.

62 Konsegwentement, hemm lok li tingħata risposta għas-sitt domanda li l-Artikolu 49 KE għandu jiġi interpretat fis-sens li jipprekludi dispożizzjoni nazzjonali, bħat-tieni paragrafu tal-Artikolu 162 tal-Kodiċi tat-Taxxa tas-Suċċessjoni, li permezz tagħha Stat Membru jipprovdi għal sanzjoni speċifika, jiġifieri l-projbizzjoni imposta minn qorti sabiex jitqiegħdu fil-futur unitajiet, fil-konfront ta' IIK irregolati taħt id-dritt barrani fil-każ ta' nuqqas ta' osservanza minnhom tal-obbligu li jagħmlu d-dikjarazzjoni annwali meħtieġa sabiex jirkupraw taxxa fuq l-IIK jew in-nuqqas ta' ħlas tagħha.

Fuq l-ispejjeż

63 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-Tieni Awla) taqta' u tiddeċiedi:

1) **L-Artikoli 2, 4 ,10 u 11 tad-Direttiva tal-Kunsill 69/335/KEE, tas-17 ta' Lulju 1969, li tikkonċerna taxxi indiretti fuq il-ġbir tal-kapital, kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 85/303/KEE, tal-10 ta' Ġunju 1985, għandhom jiġu interpretati fis-sens li ma jipprekludux leġiżlazzjoni ta' Stat Membru li tistabbilixxi taxxa annwali fuq l-impriżi ta' investiment kollettiv, bħal dawk inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li tissuġġetta għal din it-taxxa l-impriżi ta' investiment kollettiv irregolati taħt id-dritt barrani li jqiegħdu unitajiet f'dan l-Istat Membru.**

2) **Id-Direttiva tal-Kunsill 85/661/KEE, tal-20 ta' Diċembru 1985, dwar il-koordinazzjoni ta' liġijiet, regolamenti u dispożizzjonijiet amministrattivi li jirrelataw għal impriżi ta' investiment kollettiv f'titoli trasferibbli (UCITS) [IIKTT], jekk ikun il-każ moqri flimkien mal-Artikolu 10 KE u mat-tieni inċiż tal-Artikolu 293 KE, għandha tiġi interpretata fis-sens li ma tipprekludix leġiżlazzjoni ta' Stat Membru li tistabbilixxi taxxa annwali fuq l-impriżi ta' investiment kollettiv, bħal dawk inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li tissuġġetta għal din it-taxxa l-impriżi ta' investiment kollettiv irregolati taħt id-dritt barrani li jqiegħdu unitajiet f'dan l-Istat Membru, bil-kundizzjoni li din il-leġiżlazzjoni tiġi applikata mingħajr diskriminazzjoni.**

3) **L-Artikolu 56 KE għandu jiġi interpretat fis-sens li ma jipprekludix leġiżlazzjoni ta' Stat Membru li tistabbilixxi taxxa annwali fuq l-impriżi ta' investiment kollettiv, bħal dawk inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li tissuġġetta għal din it-taxxa l-impriżi ta' investiment kollettiv irregolati taħt id-dritt barrani li jqiegħdu unitajiet f'dan l-Istat Membru.**

4) **L-Artikolu 49 KE għandu jiġi interpretat fis-sens li jipprekludi dispożizzjoni nazzjonali, bħat-tieni paragrafu tal-Artikolu 162 tal-Kodiċi tat-Taxxa tas-Suċċessjoni, kif emendat bil-Liġi-programm tat-22 ta' Diċembru 2003, li permezz tagħha Stat Membru jipprovdi għal sanzjoni speċifika, jiġifieri l-projbizzjoni imposta minn qorti sabiex tqiegħed fil-futur unitajiet, fil-konfront ta' impriżi ta' investiment kollettiv fil-każ ta' nuqqas ta' osservanza minnhom tal-obbligu li jagħmlu d-dikjarazzjoni annwali meħtieġa sabiex jirkupraw taxxa fuq l-impriżi ta' investiment kollettiv jew in-nuqqas ta' ħlas tagħha.**

Firem