KUMMISSJONI TAL-KOMUNITAJIET EWROPEJ

Brussel 10.12.2007
KUMM(2007) 785 finali

KOMUNIKAZZJONI MILL-KUMMISSJONI LILL-KUNSILL, LILL-PARLAMENT EWROPEW U LILL-KUMITAT EKONOMIKU U SOĊJALI EWROPEW

L-applikazzjoni ta’ miżuri ta' kontra l-abbuż fil-qasam ta' tassazzjoni diretta – ġewwa l-UE u b'relazzjoni ma' pajjiżi terzi

MT MT

1. INTRODUZZJONI

F'din il-Komunikazzjoni dwar il-koordinazzjoni tas-sistemi ta' taxxa diretta ta' l-Istati Membri (SMi) fis-Suq Intern [1], il-Kummisjoni ddeskriviet fejn il-koordinazzjoni u kooperazzjoni bejn l-SMi tista' tippermettilhom li jintlaħqu l-għanijiet tagħhom dwar il-politika tat-taxxa u jipproteġu l-bażijiet fiskali tagħhom meta fl-istess ħin josservaw l-obbligi tagħhom tat-Trattat tal-KE u jiżguraw l-eliminazzjoni ta' taxxa doppja. F'ċerti oqsma din il-koordinazzjoni hija essenzjali. F'oħrajn, rimedji unilaterali huma possibli iżda madankollu jkun preferibbli li jitfittxu soluzzjonijiet komuni, anki fejn mad-daqqa t'għajn l-interessi qawwija ta' l-SMi f'dawn l-oqsma ma jkunux dejjem jidhru li qed jaqblu. Il-Kummissjoni għandha l-obbligu ġuridiku biex tiżgura li l-SMi josservaw l-obbligazzjonijiet tagħhom tat-Trattat tal-KE iżda wkoll responsabilità politika li jfittxu u jippromwovu soluzzjonijiet kostruttivi sa l-aħħar. Dwar l-applikazzjoni tar-regoli ta' kontra l-evitar il-Kummissjoni tikkunsidra li, partikolarment fid-dawl ta' ċerti deċiżjonijiet riċenti tal-Qorti tal-Ġustizzja Ewropea (QĠE), hemm bżonn urġenti

- li jintlahaq bilanċ bejn l-interess pubbliku biex jitwaqqaf l-abbuż u l-bżonn li nevitaw restrizzjonijiet sproporzjonati dwar attivitajiet bejn il-fruntieri ġewwa l-UE; kif ukoll
- għal koordinazzjoni aħjar għall-applikazzjoni ta' miżuri ta' kontra l-abbuż fil-qasam ta' pajjiżi terzi sabiex jipproteġu t-taxxa bażi ta' l-SMi**.**

B'dan il-għan, il-Komunikazzjoni preżenti qiegħda tanalizza l-prinċipji li joħorġu mill-ġurisprudenza relevanti tal-QĠE bil-ħsieb li jitħeġġeġ aktar dibattitu ġenerali dwar tweġibiet xierqa għall-isfidi li jaffaċaw l-SMi f'dan il-qasam. Il-Komunikazzjoni hija għalhekk intisa li tipprovdi qafas għal iktar diskussjonijiet ma' l-SMi u partijiet interessati bil-ħsieb li jiġi esplorat l-ambitu għas-soluzzjonijiet koordinati f'dan il-qasam.

L-idea ta' "regoli kontra l-abbuż" tkopri firxa wiesgħa ta' regoli, miżuri u prattiki. Għadd ta' SMi japplikaw kunċett ġenerali ta' abbuż ibbażat fuq leġiżlazzjoni jew żviluppat fil-ġurisprudenza. Oħrajn japplikaw dispożizzjonijiet ta' kontra l-abbuż iktar speċifiċi, bħal Korporazzjoni Barranija Kontrollata(KBK) u regoli ta' kapitalizzazzjoni baxxa li jimmiraw biex jipproteġu l-bażi tat-taxxa lokali minn tip partikolari ta' erożjoni. Tipi oħra ta' dispożizzjonijiet speċifiċi ta' kontra l-abbuż jinkludu bidla mill-metodu ta' l-eżenzjoni għall-kreditu f'ċerti sitwazzjonijiet bejn il-fruntieri (fejn sors ta' dħul barrani kien suġġett għal rata ta' taxxa baxxa jew preferenzjali) u dispożizzjopnijiet speċifikament immirati lejn investiment passiv f'pajjiżi oħra. Ħafna SMi japplikaw taħlita ġenerali jew speċifika dwar regoli ta' kontra l-abbuż Regoli ta' kontra l-abbuż huma wkoll intiżi fid-direttivi tal-KE dwar it-taxxa tal-kumpaniji.

Dwar il-kompatibilità ta' miżuri nazzjonali ta' kontra l-abbuż mal-liġi tal-KE, trid issir distinzzjoni bejn l-applikazzjoni tagħhom ġewwa l-Komunità (fejn l-erba' libertajiet fundamentali japplikaw) u l-applikazzjoni tagħhom *vis-à-vis* pajjiżi terzi (fejn japplika biss il-

[1] KUMM(2006)823, 19.12.2006.

moviment ħieles għal kapital)[2] L-applikazzjoni ta' regoli ta' kontra l-abbuż fir-rigward ta' pajjiżi terzi huwa għalhekk diskuss separatament fil-kapitolu 4.

Il-Komunikazzjoni preżenti tiffoka biss dwar qasam ta' tassazzjoni diretta. Irrid sewwasew ikun innotat li l-Kummissjoni ssegwi politika attiva dwar skemi ta' kontra l-evitar fiskali fil-qasam ta' tassazzjoni indiretta, u partikolarment jekk tikkonċerna VAT. Il-politika hija definitivament influwenzata minn grad għola ta' armonizzazzjoni fil-qasam ta' taxxa indiretta u fil-fatt li d-Direttiva 2006/112/KE[3] tinkludi regoli speċifiċi u proċeduri li jippermettu lill-SMi biex jiġġieldu l-evitar u jieħdu miżuri kontra l-evażjoni. F'dan ir-rigward il-Kummissjoni qiegħda taħdem viċin ma' l-SMi u, bl-użu ta' gruppi ta' ħidma speċjali, ħadet rwol protettiv biex tiġġieled l-abbużi.

2. DEFINIZZJONIJIET U PRINĊIPJI EWLENIN MILL-ĠURISPRUDENZA TAL-QĠE

Evitar u abbuż

Il-QĠE ddeċidiet illi persuna li ma tkunx f'sitwazzjoni kopertà bid-dritt Komunitarju jista' jitlef id-drittijiet tiegħu fid-dritt Komunitarju meta huwa jipprova jabbuża minnhom. Dawn it-tipi ta' każijiet huma eċċezzjonali: abbuż iseħħ biss fejn, minkejja osservanza formali tal-kundizzjonijiet stipulati fir-regoli tal-Komunità relevanti, l-iskop tagħhom ma jintlaħaqx u jkun hemm intenzjoni li jinkiseb vantaġġ billi artifiċjalment jinħolqu l-kundizzjonijiet biex jinkiseb[4]. Il-QĠE parikolarment applikat il-prinċipju lil leġiżlazzjoni tal-Komunità fuq VAT u rifużjonijiet ta' esportazzjoni.

Fil-ġurisprudenza dwar tassazzjoni diretta l-QĠE, barra minn hekk, iddeċidiet li l-bżonn tal-prevenzjoni ta’ l-evitar tat-taxxa jew abbuż jista' jikkostitwixxi raġuni prevalenti fl-interess pubbliku li hu kapaċi jiġġustifika restrizzjoni dwar libertajiet fundamentali[5]. Il-kunċett ta' l-evitar tat-taxxa huwa xorta limitat għall-"skemi purament artifiċjali mmirati biex jevitaw l-applikazzjoni tal-leġiżlazzjoni ta' l-SM ikkonċernat. Biex tkun legali, ir-regoli nazzjonali tat-taxxa jridu jkunu proporzjonati u jservu skop speċifiku ta' prevenzjoni ta' *skemi purament artifiċjali*..

Skemi purament artifiċjali

Imqanqla bl-argumenti mressqa mill-SMi l-QĠE identifikat għadd ta' fatturi li *minnhom infushom* mhux biżżejjed biex ikunu abbużivi, i.e. skemi purament artifiċjali. Ġie deċiż, per eżempju, li l-fatt sempliċi li sussidjarja hija stabbilita fi SM ieħor ma tistax, minnha nnifsha, tiġi trattata bħala tikkawża evitar tat-taxxa[6] u l-fatt li l-attivitajiet li jsiru minn stabbiliment sekondarju fi SMi oħrajn jista' jkun magħmul minn min iħallas it-taxxa minn ġewwa t-territorju ta' l-SM tagħha ma jiġġustifikax il-konklużjoni li hemm arranġament artifiċjali sħiħ[7]. Il-QĠE espressament ikkonfermat ukoll li huwa pjuttost leġittimu għall-kunsiderazzjoni

---

2 Jista' jkun nnotat li l-applikazzjoni għal ċerti dispożizzjonijiet ta' kontra l-abbuż fit-trattatti tat-taxxa ma' pajjiżi terzi jistgħu indirettament ukoll jaffetwaw il-ħelsien ta' ħolqien ta' kumpaniji lokali ġewwa SMi oħra.

3 ĠU L 347, 11.12.2006, p. 1-118.

4 Emsland-Stärke C-110/99, #52-53; *Halifax* C-255/02, #74-75.

5 Eż. *Lankhorst,* C-324/00, #37.

6 *ICI,* C-264/96, #26.

7 C-196/04, #69.

tat-taxxa li jkollha rwol fid-deċiżjoni dwar fejn tiġi stabbilita sussidjareta[8]. L-għan illi jitnaqqas il-piż tat-taxxa hu minnu nnifsu kunsiderazzjoni kummerċjali valida sakemm l-iskemi li daħlu fihom bil-ħsieb illi jilħquh ma jirriżultawx fi trasferimenti artifiċjali tal-profitti. Sa kemm dawk li jħallsu t-taxxa ma daħlux fi prattiċi abbużivi, SMi ma jistgħux ifixklu l-eżerċizju tad-drittijiet tal-libertà tal-moviment sempliċement minħabba livelli aktar baxxi ta' tassazzjoni fi SMi oħra[9]. Dan huwa l-każ anki fir-rigward tar-reġimi favorevoli speċjali f'sistemi ta' taxxa ta' SMi oħra[10]. Distorzjonijiet għallokazzjoni ta' l-attivitajiet ta' negozju minħabba għajnuna mill-Istat li hija inkompatibbli mat-Trattat tal-KE u kompetizzjoni dannuża tat-taxxa, ma jintitolax lill-SMi biex jieħdu miżuri unilaterali intiżi biex jiġġieldu l-effetti billi jillimitaw il-libertà tal-moviment.[11]; minnflok huma għandhom jiġu solvuti mill-oriġini bi proċeduri ġuridiċi jew politiċi xierqa. Ovvjament miżuri ta' kontra l-abbuż minnhom infushom, ukoll, jaqblu mad-dispożizzjonijiet tat-Trattat ta' l-KE dwar l-għajnuna ta' l-istat[12]. Il-Kummissjoni se tkompli tissorvelja l-applikazzjonijiet dwar ir-regoli ta' l-għajnuna mill-istat tat-Trattat tal-KE u tagħti l-appoġġ tagħha lix-xogħol li jsir mill-Kunsill fil-Grupp dwar il-Kodiċi tal-Kondotta.

Biex ir-regoli ta' kontra l-abbuż ikunu ġustifikati, huma jridu jkunu konfinati għal sitwazzjonijiet fejn ikun hemm element ieħor ta' abbuż. Fil-ġurisprudenza reċenti tagħha l-QĠE tat gwida aktar espliċita dwar il-kriterji biex jinstabu prattiċi abbużivi, i.e skemi purament artifiċjali. F'*Cadbury,* il-QĠE ddeċidiet li stabbiliment għandu jitqies bħala ġenwin meta, abbażi ta' evalwazzjoni ta' fatturi oġġettivi li huma aċċertabbli minn terzi persuni, partikolarment evidenza ta' eżistenza fiżika f'termini ta' bini, impjegati u tagħmir, jirrifletti realtà ekonomika, i.e. stabbiliment attwali li jwettaq attivitajiet ekonomiċi ġenwini u mhux sempliċiment sussidjarja "kaxxa ta' l-ittri" jew "skrin"[13]. F' *Thin Cap*[14] il-kwistjoni ma kienetx jekk l-istabbiliment ta' min iħallas it-taxxa kkonċernati mhux ġenwin jew le iżda jekk l-SM kkonċernat ma jistgħax jimponi restrizzjonijiet tat-taxxa fuq skemi finanzjarji jew le bejn kumpaniji relatati. Il-QĠE kkonfermat li l-fatt li t-termini u l-kundizzjonijiet dwar tranżazzjonijiet finanzjarji bejn kumpaniji relatati residenti fi SMi differenti ddevjaw minn dawk li setgħu jiġu miftehmin fuqhom bejn partijiet mhux relatati jikkonstitwixxu element oġġettiv u indipendentament ġustifikat għar-raġuni biex jiddetermina jekk it-tranżazzjoni inkwistjoni tirrappreżentax jew le, bis-sħiħ jew parzjalment, skema purament artifiċjali. Leġiżlazzjoni mfassla fuq dik il-bażi kienet proporzjonata bil-kundizzjoni li min iħallas it-taxxa ngħata l-opportunità li jipprovdi evidenza ta' kwalunkwe ġustifikazzjoni kummerċjali għall-iskema.

Is-sejba ta' skema purament artifiċali għalhekk hija effettivament analiżi ta' sustanza aktar milli forma. Applikazzjoni għat-testi relevanti fil-kuntest dwar il-libertajiet tat-Tratat tal-KE u direttivi ta' taxxa korporattiva għandha bżonn evalwazzjoni ta' l-għanjiet tagħhom u skopijiet kontra dawk li jistipulaw l-iskemi li daħlu fihom il-benefiċċarji prospettivi tagħhom (min iħallas it-taxxa) Fil-kuntest ta' stabbiliment ta' kumpaniji hemm diffikulatjiet inevitabbli biex jiġi ddeterminat il-livell ta' preżenza ekonomika u l-kummerċjabilità ta' l-iskemi. Fatturi oġġettivi biex jiġi ddetermina jekk ma' hemmx sustanza adegwata jew le, jinkludu kriterji verifikabbli bħala l-post ta' ġestjoni effettiva u preżenza tanġibli ta' l-istabbiliment kif ukoll

---

8 *Cadbury*, #37.
9 *Eurowings,* C-294/97, #44.
10 *Cadbury*, #36-38.
11 Eż. AĠ Léger f' *Cadbury*, #55-60
12 Ara, Avviż tal-Kummissjoni tal-11 ta' Novembru 1998, ĠU C 384/98, partikolarment #13.
13 #67-68.
14 C-524/04.

tar-riskju kummerċjali reali preżunt minnha. Iżda, mhux totalment ċert kif dawk il-kriterji jistgħu japplikaw fir-rigward ta', bħal eżempju, servizzi finanzjarji ta' bejn il-membri tal-grupp u kumpaniji propretarji, li l-attivitajiet tagħhom ġeneralment ma jkollhomx bżonn preżenza fiżika sinjifikanti.

Il-QĠE ċċarat l-ambitu permess dwar ċerti tipi ta' regoli ta' kontra l-evitar u għamlet numru ta' kriterji biex teżamina l-ġenwinità ta' l-istabbiliment u l-karattru kummerċjali ta' skemi li daħlu fihom min iħallas it-taxxa. Fil-ħin li l-applikazzjoni tal-prinċipji bbażata fuq il-ġurisprudenza fl-aħħar ser tkun tiddependi fuq il-fatti ta' każjiet partikolari, il-Kummissjoni madankollu tikkunsidra li huwa xieraq li tiġi esplorata l-applikazzjoni prattika ta' dawk il-prinċipji għal tipi differenti ta' attivitjiet ta' negozju u strutturi[15]. Tipproponi li tagħmel hekk flimkien mall-SMi u wkoll tilqa' kontribut minn negozju komunitarju

Il-Proporzjonalità

Minn *Cadbury* u *Thin Cap* joħroġ li, għall-iskopijiet biex jiġi stabbilit jekk tranżazzjoni ma tirrappreżentax skema purament artifiċali jew le, regoli nazzjonali ta' kontra l-abbuż jistgħu jinkludu kriterji ta' "eżenzjoni" għal sitwazzjonijiet speċifiċi fejn il-probabbilità ta' abbuż hija l-ogħla. Fil-fatt, il-Kummissjoni taqbel ma' l-Avukat Ġenerali (AĠ) Geelhoed li, f' *Thin Cap*, fisser li l-elenkar ta' kriterji preżunti raġonevoli jikkontribwixxu għal applikazzjoni bilanċata ta' miżuri nazzjonali ta' kontra l-abbuż peress li hi fl-interess ta' ċertezza legali għal min iħallas it-taxxa, kif ukoll għal prattiċità. għal awtoritajiet tat-taxxa[16].

Iżda, biex jiġi żgurat li stabbilimenti ġenwini u tranżazzjonijiet m'humiex sanzjonati għal xejn huwa imperattiv li fejn tkun preżunta l-eżistenza ta' skema purament artifiċali, min iħallas it-taxxa qed jiġi mogħti l-opportunità, mingħajr ma jiġi suġġett għal restrizzjonijiet amministrattivi mhux xierqa, biex jipproduċi evidenza ta' kwlaunkwe ġustifikazzjoni kummerċjali li jista' jkun hemm għal dik l-iskema. Il-limitu ta' sa fejn l-obbligu li juru li t-tranżazzjonijiet tagħhom servew skopijiet ta' negozju *bona fide* jista' jitpoġġa fuq min iħallas it-taxxa jista' jkunu determinati biss każ b'każ. F'dan ir-rigward il-Kummissjoni tikkunsidra li l-piż ta' prova ma għandux isserraħ biss fuq minn iħallas it-taxxa u li l-kont għandu jittieħed mill-kapaċità ta' konformità ġenerali ta' min iħallas it-taxxa u mit-tip ta' skema fir-rigward. Huwa ugwalment vitali fl-interess ta' proporzjonalità li r-riżultat tal-valutazzjoni relevanti mill-awtorità tat-taxxa tista' tkun suġġetta għal reviżjoni ġuridika indipendenti. Barra dan, l-aġġustamenti għad-dħul taxxabli bħala riżultat ta' l-applikazzjoni għar-regoli ta' kontra l-abbuż għandhom jkunu limitati sakemm ikunu attribuiti lill-iskema purament artifiċali. Rigward it-tranżazzjonijiet ta' bejn il-membri tal-grupp li tfisser aderenza għall-prinċipju komuni, i.e. t-termini kummerċjali hekk kif kienu ser jiġu miftiehma fuqhom bejn partijiet mhux relatati. Iżda, skond il-Kummissjoni, dan m'għandux jipprevjeni l-SMi milli jimponu penalitajiet fuq min iħallas it-taxxa li għamlu użu ta' skemi abbużivi biex jevitaw it-taxxa.

---

[15] F'dan ir-rigward hija tajba ukoll l-esplorazzjoni ta' l-ambituambittu għal stabbiliment ta' inventarju mhux eżawrenti ta' mudelli ta' fatti li ġeneralment jindikaw il-preżenza ta' skema artificali – eżempju, inkorporazzjoni ta' stabbiliment sekondarju li hu maħsub biex jipprovdi oġġetti jew servizzi minn ġuriżdizzjoni oħra mingħajr sostanza reali jew operazzjoni fiżika hemmhekk, jew b'mod iktar ġenerali, tipi ta' skemi li ma' għandhomx skop ta' negozju (jew li saħansitra anki tkun kontrarja għall-interess ġenerali ta' negozju, sakemm ma jidħo;x fiha għall-iskop biex jevita t-taxxa).

[16] #66.

3. APPLIKAZZJONI TA' REGOLI TA' KONTRA L-ABBUŻ ĠEWWA L-UE/ŻEE

Ġenerali

L-SMi għandhom ikunu kapaċi li joperaw sistemi ta' taxxa effikaċi u jipprevjenu li l-bażijiet tat-taxxa tagħhom milli jiddeterjoraw minħabba nuqqas ta' tassazzjoni bla ħsieb u abbuż. Fl-istess ħin hu importanti li jiġi żgurat li ma jkunx hemm xkiel mhux dovuti għall-eżerċizzju tad-drittijiet ikkonferuti lil individwi u lil operaturi ekonomiċi mid-dispożizzjonijiet tal-liġi Komunitarja. Miżuri ta' kontra l-abbuż għalhekk għandhom jkunu akkuratament immirati lejn skemi purament artifiċjali maħsuba biex jevitaw leġiżlazzjoni nazzjonali (jew regoli Komunitarji kif trasposti fil-leġiżlazzjoni nazzjonali) Dan huwa wkoll il-każ dwar l-applikazzjoni tar-regoli ta' kontra l-abbuż b'relazzjoni ma' Stati ŻEE (barra sitwazzjonijiet fejn ikun hemm l-ebda relazzjoni ta' skambju ta' informazzjoni adegwata ma' l-Istat ŻEE kkonċernat) Biex jiġi żgurat li regoli bħal dawn ma jkunux sproporzjonati għall-għan biex jitnaqqas l-abbuż u biex tiġi garantita ċertezza legali, salvagwardji adegwati għandhom jiġu pprovduti ħalli min iħallas it-taxxa jkollu l-opportunità li jipprovdi evidenza ta' kwalunkwe ġustifikazzjoni kummerċjali li jista' ikun hemm għall-iskemi tagħhom.

Skond il-Kummisjoni jkun ta' dispjaċir jekk, biex jevitaw l-akkuża ta' diskriminazzjoni, l-SMi jestendu l-applikazzjoni għal miżuri ta' kontra l-abbuż iddisinjati biex inaqqsu l-evitar tat-taxxa bejn il-fruntieri għal sitwazzjonijiet purament lokali fejn ma hemm l-ebda riskju possibli ta' abbuż. Soluzzjonijiet unilaterali bħal dawn idgħajfu l-kompetittivita ta' l-ekonomiji ta' l-SMi, u m'humiex fl-interess tas-Suq Intern. Għalhekk, bħal ma osserva l-AĠ Geelhoed *f'Thin Cap*[17] estensjoni bħal din *"...is quite pointless and indeed counterproductive for economic efficiency."* Barra dan, jibqa' dibattibli jekk tali estenzjonijiet humiex ser iġġibu b'suċċess il-miżuri kollha ta' restrizzjoni f'konformità ma' l-obbligi ta' l-SMi skond it-Trattat ta' l-KE.

Nuqqas ta' interazzjoni miftehma bejn is-sistemi tat-taxxa ta' l-SMi tista' tirriżulta f'nuqqas ta' tassazzjoni bla ħsieb u tipprovdi lok għal abbuż, b'hekk ixxejnu l-imparzjalità u l-bilanċ tagħhom. *Differenzi* jistgħu jinħolqu, pereżempju, rigward il-kwalifikazzjoni ta' dejn u ekwità. SM wieħed jista' jikkunsidra tranżazzjoni bħala injezzjoni ta' ekwità u għalhekk jeżenta d-dħul derivat minnha (bħala distribuzzjoni ta' profitt), billi SM ieħor jista' jikkunsidra l-istess tranżazzjoni bħala self u jħalli t-tnaqqis tat-taxxa għall-ħlas l'jmiss (bħala imgħax) Dan jista' jirriżulta fi tnaqqis f'wieħed mill-SM mingħajr tassazzjoni korrispondenti f'SM ieħor. L-istess huwa minnu għal entitajiet ibridi, i.e. entitajiet li jitqiesu bħala korpi korporattivi minn wieħed mill-SM u bħala entitajiet transparenti minn ieħor. Din id-differenza fil-kwalifikazzjoni tista' twassal għal eżenzjonijiet doppji jew tnaqqisiet doppji. Problemi bħal dawn, l-aħjar li jiġu indirizzati fl-oriġini tagħhom, billi titnaqqs l-okkorrenza ta' diskrepanzi. Fin-nuqqas ta' dan, ikun mixtieq li tittejjeb l-kooperazzjoni amministrattiva biex jinstabu sitwazzjonijiet fejn diskrepanzi simili jkunu qed jiġu sfruttati abbużivament. Il-Kummisjoni tipproponi li dawn is-sitwazzjonijiet jiġu diskussi ma' l-SMi f'iktar dettall biex jiġi eżaminat xi skop hemm għal soluzzjonijiet koordinati possibli f'dan il-qasam.

Kooperazzjoni amministrattiva dwar skemi ta' taxxa frodulenti u każijiet speċifiċi ta' abbuż tista' tkun ta' importanza kbira biex tiġi żgurata l-effikaċja tal-miżuri ta' kontra l-abbuż. L-iskemi ta' l-evitar tat-taxxa xi drabi huma wisq kumplessi u jistgħu jinvolvu operazzjonijiet f'ħafna mill-SMi differenti u pajjiżi terzi, li jagħmluha aktar diffiċli għall-SMi biex isibu u

[17] #68.

jiġġieldu dawn l-iskemi waħedhom. Barra dan, miżuri ta' kontra l-abbuż immirati jinvolvu ħafna diffikultajiet ta' provi għall-amministrazzjonijiet tat-taxxa, li jagħmlu kooperazzjoni ta' bejnithom iktar importanti Ikun ta' għajnuna ukoll għall-SMi jekk *jaqsmu bejniethom l-aħjar prassi* żviluppati fuq livell nazzjonali.

Tipi komuni ta' regoli ta' kontra l-abbuż fil-leġiżlazzjoni tat-taxxa fl-SMi

Regoli KBK L-iskop prinċipali tar-regoli KBK hu dak li kumpaniji lokali jiġu pprevenuti milli jevitaw it-taxxa lokali billi jidderieġu d-dħul lil sussidjarji f'pajjiżi b'taxxa baxxa, u – hekk kif il-QĠE rrikonoxxiet – regoli tal-KBK huma ġeneralment adattati biex jilħqu dak l-iskop. L-iskop tar-regoli tal-KBK huwa ġeneralment defenit b'referenza għal kriterji dwar kontroll, livell effikaċi ta' tassazzjoni, attività u tip ta' dħul tal-KBK, u huma tipikament jipprovdu li profitti ta' KBK jistgħu jiġu attribuiti lil kumpanija prinċipali lokali u soġġetti għal tassazzjoni kurrenti f'idejn ta' l-aħħar. Taħt ir-regoli KBK, il-profitti ta' sussiddjarja jirċievu trattament ta' taxxa differenti għall-unika raġuni li s-sussidjarja hi lokali fi Stat ieħor. Dik id-differenza fit-trattament tikkonsisti diskriminazzjoni sakemm ma jkunx hemm differenza oġġettiva relevanti ta' sitwazzjoni li tiġġustifikaha. Bl-istess mod, l-inklużjoni tal-profitti ta' sussidjarja barranija fil-profitti taxxabli tal-kumpanija prinċipali lokali hija xkiel għall-abbiltà ta' din ta’ l-aħħar biex tistabilixxi lila nnifisha fi SMi oħra bl-użu ta' sussidjarji.

Fin-nuqqas tat-tneħħija ta' regoli KBK jew in-nuqqas milli jiġu applikati fl-UE/ŻEE, huwa għalhekk neċessarju li jiġi żgurat li r-regoli KBK huma mmirati lejn skemi purament artifiċjali biss. L-ambitu tagħhom jista' jitnaqqas bl-użu ta' eċċezzjonijiet varji, bħal politika ta' distribuzzjoni aċċettabbli, attivitajiet eżenti (industrijali jew kummerċjali ġenwini), kwotazzjoni pubblika, eċċ, iżda fuq kollox, huwa kruċjali li min iħallas it-taxxa jingħata l-opportunità juri, taħt stħarriġ ġuridiku, li t-tranżazzjonijiet tagħhom servew għal bżonnijiet ta' negozju *bona fide*.

Il-limiti dwar l-ambitu permess ta' regoli ta' tip-KBK huma mingħajr preġudizzju għall-applikazzjoni dwar regoli ta' trasferiment ta' pprezzar, li jistgħu jintużaw ġeneralment jktar biex jimmiraw skemi ta' pprezzar mhux kummerċjali bejn kumpaniji assoċjati. Regoli KBK jistgħu għalhekk ikomplu jaqdu funzjoni bżonnjuża bħal żjieda mar-regoli ta' kumpanija lokali u trasferiment ta' pprezzar sakemm jipprovdu mezzi biex jiġġieldu t-tipi l-iktar artifiċjali ta' ppjanar tat-taxxa, i.e. devjazzjoni ta' profitti (fuq il-karti) għal kumpaniji kontrollati fejn m'humiex stabbiliti ġenwinament fi SMi jew Stati ŻEE oħra. L-SMi madankollu jridu jiżguraw li miżuri bħal dawn m'humiex applikati f'rigward ta' stabbilimenti sekondarji fi SMi oħra jew Stati ŻEE involuti f'attivitajiet ta' negozju ġenwini u ma jmorrux lil hinn ta' dak li hu neċessarju biex jilħqu l-iskop iddikjarat tagħom li jindirizzaw iċ-ċaqliq artifiċjali ta' profit.

Hemm approċċi differenti varji biex jiġu ddisinjati regoli ta’ kapitalizzazzjoni baxxa li jirrifletu l-viżjonijiet u tradizzjonijiet ġuridiċi differenti ta' l-SMi. Iżda, l-isfond ta' dawn ir-regoli huwa simili. Dejn u ekwità ta' finanzjament jattira konsegwenzi differenti ta' taxxa. Finanzjament ta' kumpanija bl-użu ta' ekwità ser jirriżulta normalment f'distribuzzjoni ta' profitti lill-azzjonista fil-forma ta' dividends, iżda biss wara tassazzjoni ta' profitti bħal dawn fil-livell tas-sussidjarja. Finanzjament ta' dejn ser jirriżulta fi ħlas ta' l-imgħax lill-kredituri (li jistgħu ukoll ikunu l-azzjonisiti), iżda ħlasijiet bħal dawn ġeneralment inaqqsu l-profitti taxxabbli ta' sussidjarja. Dividend u imgħax jistgħu wkoll jattiraw konsegwenzi ta' taxxa *withholding* differenti. Id-differenza fit-trattament bejn finanzjament ta' dejn u ta' ekwità taħt il-liġi nazzjonali tat-taxxa (u fuq livell bilaterali), bħala riżultat li l-oriġni tad-drittijiet ta' tassazzjoni ta' l-istat dwar l-imgħax huma ġeneralment iktar limitati minn dawk fuq dividends,

jagħmlu finanzjament ta' dejn konsiderevolament iktar attraenti fil-kuntest ta' bejn il-fruntieri u għalhekk jistgħu jwasslu għall-erożjoni tal-bażi tat-taxxa fl-Istat ta' sussidjarja.

Billi jabbolixxu r-regoli ta' kapitalizzazzjoni baxxa kollha f'daqqa jew billi jagħmlu negozji ma' selliefa residenti fi SMi oħra jew Stati ŻEE mill-ambitu tagħhom, id-differenza fit-trattament bejn sussidjarji lokali skond il-pożizzjoni tal-kumpanija prinċipali tagħhom ġewwa l-UE/ŻEE tista' tkun imneħħija. Il-Kummissjoni hi ta' l-opinjoni li l-SMi għandhom, madankollu, ikunu kapaċi jipproteġu l-bażijiet tat-taxxa tagħhom mill-erożjoni artifiċjali bl-użu ta' finanzjament strutturat ta' dejn, anki ġewwa l-UE/ŻEE. Skond *Lankhorst*, ċerti SMi ppruvaw jevitaw l-akkuża tad-diskriminazzjoni billi jestendu l-applikazzjoni tar-regoli ta' kapitalizzazzjoni baxxa biex ikopru wkoll relazzjonijiet purament nazzjonali. Kif diskuss hawn fuq, dan mhux żvilupp mixtieq.

F'*Thin Cap* il-QĠE rrikonoxxiet li miżuri li jipprevjenu kapitalizzazzjoni baxxa m'humiex minnhom infushom mhux permessibbli. L-applikazzjoni tagħhom trid tkun xorta waħda limitata għal skemi purament artifiċjali. Dan jista' jinkiseb billi jiġi żgurat li t-termini dwar l-iskemi ta' finanzjament ta' dejn bejn kumpaniji relatati jibqgħu fil-limiti ta' x'seta' jkun miftiehem bejn partijiet mhux relatati jew li huma bbażati fuq raġunijiet kummerċjali validi oħrajn. Il-Kummissjoni tikkunsidra li l-prinċipji stipulati mill-QĠE b'relazzjoni mar-regoli ta' kapitalizzazzjoni baxxa japplikaw ukoll għal regoli ta' trasferiment ta' pprezzar, li huma essenzjali għall-eżistenza kontinwa ta' sistemi ta' taxxa nazzjonali individwali. L-SMi ma jistgħux joperaw sistemi ta' taxxa effettiva sakemm ma jkunux kapaċi li jiżguraw li l-bażi tat-taxxa tagħhom m'hiex mittiefsa minn skemi mhux kummerċjali bejn kumpaniji assoċjati.

4. Applikazzjoni ta' regoli ta' kontra l-abbuż b'relazzjoni ma' pajjiżi terzi

Regoli KBK jiddeterminaw it-trattament tat-taxxa fuq il-profitti ta' kumpaniji barranin ikkontrollati minn resident. Hekk kif regoli bħal dawn huma diretti lejn, u għalhekk jaffettwaw biss azzjonisiti lokali b'influenza defintia fuq kumpanija barranija (normalment kumpanija omm f'grupp ta'kumpanji), iċ-ċentru ta' gravità tagħhom jinsab ma' l-abibiltà tal-kumpaniji (u jista' jkun, individwi) biex jistabilixxu lilhom infushom, permezz ta' sussidjarji, f'pajjiżi oħra. Similarment, regoli ta' kapitalizzazzjoni baxxa ta' l-SMi huma diretti esklussivament lejn skemi dwar finanzjament ta' dejn ta' grupp, i.e. huma applikati biss f'sitwazzjonijiet fejn azzjonista barrani għandu parteċipazzjoni sostanzjali fis-sussidjarja lokali. Għalhekk, iċ-ċentru ta' gravità fir-rigward regoli ta' kapitalizzazzjoni baxxa jinsab kjarament ukoll fil-libertà ta' stabbiliment u bħal fil-każ tar-regoli KBK l-applikazzjoni tagħhom għandha għalhekk tiġi eżaminata biss mill-perspettiva ta' l-Artikolu 43 tat-Trattat tal-KE[18].

Peress li liġi Komunitarja ma teħtieġx l-SMi biex jevitaw diskriminazzjoni b'relazzjoni ma' l-istabbiliment ta' ċittadin tagħhom barra l-Komunità, jew l-istabbiliment ta' ċittadini ta' pajjiżi terzi fi SM[19] il-kwistjoni ta' diskriminazzjoni ma tqumx fil-każ ta' kumpaniji kkontrollati jew kreditur/azzjonista residenti f'pajjiż terz. L-SMi għandhom għalhekk ma jkunux preklużi milli

18 *Lasertec,* C-492/04, #20.

19 Hekk kif il-ECJ nnotat f'*ICI* " (…), meta tittieħed deċiżjoni fuq kwistjoni dwar sitwazzjoni li tinstab barra l-ambitu tal-liġi Komunitarja, il-qorti nazzjonali m'hiex meħtieġa, skond il-liġi Komunitarja, li jew tinterpreta l-leġiżlażżjoni tagħha b'mod konformi mal-liġi tal-Komunità jew tiddiżapplika dik il-leġiżlazzjoni(…)" #34 [traduzzjoni mhux uffiċjali]

japplikaw regoli KBK jew regoli ta' kapitalizzazzjoni baxxa b'relazzjoni ma' pajjiżi terzi. Il-liġi Komunitarja ma timponix rekwiżiti partikolari dwar il-leġitimità ta' l-applikazzjoni ta' leġiżlazzjoni bħal din għal tranżazzjoni barra l-UE[20].

Iżda, jekk l-applikazzjoni ta' dawk ir-regoli mhux limitati għal sitwazzjonijiet u tranżazzjonijiet bejn kumpaniji ġewwa grupp ta' kumpaniji (jew inkella partijiet relatati fejn wieħed għandu influwenza defenittiva fuq l-ieħor) u sakemm dan ikun il-każ, huma jkunu meħtieġa li jikkonformaw ma' l-Artikolu 56 tat-Trattat tal-KE, u wkoll b'relazzjoni ma' pajjiżi terzi, tkun applilkata ma' skemi artifiċjali sħaħ biss (bl-eċċezzjoni ta' sitwazzjonijiet fejn m'hemmx relazzjoni ta' tpartit ta' informazzjoni adegwata mal-pajjiż terz ikkonċernat).

Id-direttivi tat-taxxa tal-kumpanija tapplika biss għal kumpaniji inkorporati fl-SMi u l-għan ġenerali tagħhom hu li joħolqu *ġewwa l-Komunità* kundizzjonijiet analogi ma' dawk ta' suq intern billi jneħħu xkiel ta' taxxa għal rijorganizzazzjonijiet bejn il-fruntieri u lil ħlas ta' dividends, imgħaxxijiet u *royalties* U għalhekk ma jkunx jidher li qiegħed jaqa' fl-ambitu tagħhom li, per eżempju, jiffaċilita skemi intiżi biex jiġu evitati taxxi *withholding* fuq ħlasijiet lill-entitajiet mhux Ewropej, jekk tali strutturar ma jservix xi skop kummerċjali. F'dan ir-rigward jista' jiġi nnotat li kostruzzjonijiet ta' evitar bħal dawn huma l-aħjar imrażna, b'miżuri ta' kontra l-evitar, jekk mhux uniformi, għall-inqas b'applikazzjoni koordinata tajba.

Il-Kummisjoni tikkunsidra li, partikolarment f'rigward ta' applikazzjoni u r-regoli ta' kontra l-evitar għal skemi internazzjonali ta' l-evitar tat-taxxa, l-SMi għandhom, biex jipproteġu l-bażi tat-taxxa tagħhom, ifittxu biex itejbu l-koordinazzjoni ta' miżuri ta' kontra l-abbuż b'relazzjoni ma' pajjiżi terzi. Koordinazzjoni bħal din tista' tikkonsisti f'koorporazzjoni amministrattiva , (e.ż. tpartit ta' informazzjoni u qsim ta' l-aħjar prassi). Il-Kummisjoni tkun tista' wkoll tħeġġeġ SMi, fejn xieraq, biex insaħħu kooperazzjoni amministrattiva ma' l-imsieħba tagħha li mhux ta' l-UE

5. Konklużjonijiet

Il-QĠE għaddiet numru ta' ġudizzji importanti f'dan il-qasam fejn iċċarat il-limitazzjonijiet dwar l-użu legali ta' regoli ta' kontra l-evitar. Il-ġudizzji bla dubju se jkollhom impatt sinifikanti fuq ir-regoli eżistenti li ma ġewx formulati b'dawn il-limiti f'moħħhom. Huwa partikolarment ċar li regoli ma jistgħux jitfasslu b'mod ġenerali iżda mmirati lejn sitwazzjonijiet fejn m'hemmx stabbiliment ġenwin jew aktar ġeneralment fejn hemm nuqqas ta' bażi kummerċjali.

Għalhekk hemm bżonn ta' reviżjoni ġenerali mill-SMi tar-regoli tagħhom dwar regoli ta' kontra l-evitar. Il-Kummisjoni hija lesta biex tappoġġa u tassisti l-SMi biex iwettqu reviżjonijiet bħal dawn. Skond il-Kummissjoni, meta l-QĠE stipulat kriterji ċari li għandhom ikunu applikati lil fatti individwali, jibqa' lok għall-esplorazzjoni ta' applikazzjoni prattika għal dawk il-prinċipji iktar ġeneralment lil hinn minn ċirkustanzi ta' kuntest partikolari fejn bdew. Il-Kummissjoni għalhekk tistieden lill-SMi u partijiet ikkonċernati oħrajn biex jaħdmu magħha biex jippromwovu ftehim aħjar ta' l-implikazzjonijiet għas-sistemi tat-taxxa ta' l-SMi. Il-Kummissjoni hija wkoll ħerqana biex tesplora l-ambitu ta' soluzzjonijiet speċifikament koordinati f'iktar dettall f'kooperazzjoni mill-qrib ma' l-SMi b'viżjoni li:

---

20 L-applikazzjoni tagħhom tista' tiġi limitata bil-Konvenzjoni ta' Taxxa Doppja relevanti.

- jiġu żviluppati definizzjonijiet komuni dwar abbuż u skemi purament artifiċjali (biex tipprovdi gwida dwar l-applikazzjoni ta' dawk il-kunċetti fil-qasam tat-taxxa diretta);

- tittejjeb il-kooperazzjoni amministrattiva biex tagħraf b'mod iktar effikaċi u trażżan l-abbuż u skemi frodulenti tat-taxxa;

- qsim ta' l-aħjar prassi li huma kompatibbli mall-liġi tal-KE, partikolarment bil-għan biex tiġi żgurata l-proporzjonalità tal-miżuri ta' kontra l-abbuż;

- jitnaqqas il-potenzjal ta' diskrepanzi li jirriżultaw f'nuqqas ta' tassazzjoni mhux maħsuba; kif ukoll

- tiġi żgurata koordinazzjoni aħjar ta' miżuri ta' kontra l-abbuż b'relazzjoni ma' pajjiżi terzi.

Il-Kummissjoni tistieden lill-Kunsill, il-Parlament u l-Kumitat Ekonomiku u Soċjali biex jagħtu l-opinjoni tagħhom dwar din il-Komunikazzjoni.