

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

24 ta' Ġunju 2010*

Fil-Kawzi magħquda C-338/08 u C-339/08,

li għandhom bħala suġġett talbiet għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 234 KE, imressqa mill-Commissione tributaria regionale di Torino (l-Italja), permezz ta' deċiżjonijiet, rispettivament, tas-17 ta' Settembru u tas-17 ta' Dicembru 2007, li waslu fil-Qorti tal-Ġustizzja fit-22 ta' Lulju 2008, fil-kawzi

P. Ferrero e C. SpA

vs

Agenzia delle Entrate — Ufficio di Alba (C-338/08),

u

General Beverage Europe BV

vs

Agenzia delle Entrate — Ufficio di Torino 1 (C-339/08),

* Lingwa tal-kawża: it-Taljan.

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

komposta minn J.-C. Bonichot (relatur), President tal-Awla, C. Toader, K. Schiemann, P. Kūris u L. Bay Larsen, Imħallfin,

Avukat Ġenerali: P. Cruz Villalón,
Reġistratur: L. Hewlett, Amministratur Principali,

wara li rat il-proċedura bil-miktub u wara s-seduta tas-17 ta' Dicembru 2009,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

- għal P. Ferrero e C. SpA, minn M. Cerrato u G. Maisto, avukati,
- għal General Beverage Europe BV, minn G. Maisto, avukat,
- għall-Gvern Taljan, minn G. Palmieri, bħala aġent, assistita minn P. Gentili, avvocato dello Stato,
- għall-Kummissjoni Ewropea, minn A. Aresu u R. Lyal, bħala aġenti,

wara li rat id-deċiżjoni, meħuda wara li nstema' l-Avukat Ġenerali, li l-kawża tinqata' mingħajr konkluzjonijiet,

tagħti l-preżenti

Sentenza

- 1 It-talbiet għal deċiżjoni preliminari jirrigwardaw l-interpretazzjoni tal-Artikoli 5(1) u 7(2) 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 u sussidjarji ta' Stati Membri differenti (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 147), fil-verżjoni tagħha li kienet fis-seħħ meta graw il-fatti tal-kawżi prinċipali (iktar 'il quddiem, id-“Direttiva”).
- 2 Dawn it-talbiet ġew ipprezentati fil-kuntest ta' żewġ kawżi bejn, minn naħa, P. Ferrero e C. SpA (iktar 'il quddiem “Ferrero”) u, min-naħa l-oħra, General Beverage Europe BV (iktar 'il quddiem “GBE”), u l-amministrazzjoni fiskali Taljana, rigward taxxi li din tal-aħħar żammet fuq trasferimenti finanzjarji kkunsidrati bħala tqassim ta' dividendi. L-ewwel kawża tikkoncerna taxxi miżmuma waqt it-tqassim ta' dividendi u rimbors taż-“żieda ta' taxxa abbażi tal-eżerċizzju finali ta' kontabbiltà” [li fl-Italja hija magħrufa bħala “maggiorazione di conguaglio”] minn Ferrero lill-kumpannija parent Olandiża tagħha, Ferrero International BV (iktar 'il quddiem “Ferrero International”). It-tieni kawża tirrigwarda taxxi miżmuma waqt it-tqassim ta' dividendi u rimbors taż-“żieda ta' taxxa abbażi tal-eżerċizzju finali ta' kontabbiltà” lil GBE, permezz tas-sussidjarja Taljana tagħha Martini e Rossi SpA (iktar 'il quddiem “Martini”).

Il-kuntest ġuridiku

Il-leġiżlazzjoni tal-Unjoni

- 3 It-tielet premessa tad-Direttiva tipprovdi:

“billi d-dispożizzjonijiet eżistenti tat-taxxa li jirregolaw ir-relazzjonijiet bejn il-kumpanniji ġenituri [parent] u s-sussidjarji tagħhom fl-Istati Membri differenti jvarjaw b'mod apprezzabbli minn Stat Membru għall-iehor u huma ġeneralment inqas vantaġġużi minn dawk li japplikaw għall-kumpanniji ġenituri u s-sussidjari fl-istess Stat Membru; billi l-kooperazzjoni bejn il-kumpanniji ta' Stati Membri differenti tiġi b'hekk żvantaġġata meta mqabbla mal-kooperazzjoni bejn il-kumpanniji fl-istess Stat Membru; billi huwa meħtieġ li jiġi eliminat dan l-iżvantaġġ bid-dhul ta' sistema komuni sabiex tiffacilita r-raggruppament tal-kumpanniji”.

- 4 L-Artikolu 1(1) tad-Direttiva jiddefinixxi l-kamp ta' applikazzjoni tagħha kif ġej:

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

- għat-tqassim tal-qligħ [profitti] irċevut mill-kumpanniji 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 tal-Istat tal-ewwel ikunu sussidjarji.”

5 L-Artikolu 3(1) tad-Direttiva jiddefinixxi l-kunċetti ta' kumpanniji parent u sussidjarji kif ġej:

“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-kundizzjonijiet iddikjarati fl-Artikolu 2 u li jkollha sehem minimu ta' 25 % fil-kapital ta' kumpannija ta' Stat Membru ieħor li twettaq l-istess kundizzjonijiet;

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

6 L-Artikolu 5(1) tad-Direttiva jistabbilixxi l-prinċipju ta' projbizzjoni ta' taxxi f'ras il-għajn kif ġej:

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

7 Madankollu, l-Artikolu 7(2) tad-Direttiva jispeċifika:

“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.”

Il-leġiżlazzjoni nazzjonali

- 8 Il-liġi Taljana li kienet fis-seħħ meta sehħew il-fatti fil-kawżi prinċipali, tipprovdi li kumpannija Taljana li tkun irċeviet dividendi, tibbenefika minn kreditu ta' taxxa ekwivalenti għal disa' minn sittax tad-dividendi mqassma. Peress li r-rata tat-taxxa fuq il-kumpanniji Taljani hija ta' 36%, għalhekk il-kumpannija benefiċjarja tikseb kreditu ta' taxxa ekwivalenti għal ammont ta' tassazzjoni subit mill-kumpannija li tqassam.
- 9 Il-leġiżlatur Taljan kien ippreveda wkoll, f'ċerti ċirkustanzi, l-applikazzjoni ta' “żieda ta' taxxa abbażi tal-eżerċizzju finali ta' kontabbiltà” (iktar 'il quddiem “żieda ta' tassazzjoni”) tat-taxxa fuq id-dħul ta' kumpanniji li jqassmu dividendi. L-Artikolu 105(1) tat-test uniku dwar it-taxxa fuq id-dħul, approvat bid-Digriet tal-President tar-Repubblika Nru 917, tat-22 ta' Diċembru 1986, (GURI Nru 302, tat-31 ta' Diċembru 1986), fil-verżjoni tiegħu li kienet fis-seħħ meta graw il-fatti tal-kawżi prinċipali, jipprovdi li din iż-żieda ta' tassazzjoni tapplika meta l-ammont tad-dividendi mqassma jkun iktar minn 64% tad-dħul iddikjarat tas-sussidjarja u l-ammont tagħha jkun ekwivalenti għal disa' minn sittax tad-differenza.

Il-ftehim bilaterali bejn ir-Repubblika Taljana u r-Renju tal-Pajjiżi l-Baxxi

- 10 Il-ftehim bejn ir-Repubblika Taljana u r-Renju tal-Pajjiżi l-Baxxi, dwar ħelsien minn taxa doppja fil-qasam ta' taxxi fuq id-dhul u fuq il-patrimonju u l-prevenzjoni tal-evażjoni fiskali, flimkien ma' Protokoll Addizzjonali, konkluż f'Den Haag fit-8 ta' Mejju 1990 (iktar 'il quddiem, il-“ftehim bilaterali”), fl-Artikolu 10(1) tiegħu jipprovdi l-prinċipju li jgħid li d-dividendi huma taxxabbli fl-Istat tal-kumpannija li tirċevihom.
- 11 B'deroga minn dan il-prinċipju, l-Artikolu 10(2)(a)(i) tal-ftehim bilaterali jippermetti li d-dividendi jiġu ntaxxati fl-Istat tal-kumpannija li tqassam biss fiċ-ċirkustanzi li ġejjin:

“Madankollu dawn id-dividendi huma taxxabbli wkoll fl-Istat fejn il-kumpannija li tħallas id-dividendi hija residenti, u skont il-legiżlazzjoni tal-imsemmi Stat, iżda jekk il-persuna li tirċievi d-dividendi tkun il-benefiċjarju effettiv, it-taxxa hekk stabbilita ma għandhiex tkun iżjed minn:

- a) (i) 5 % tal-ammont gross tad-dividendi, jekk il-benefiċjarju effettiv hija kumpannija li kellha iktar minn 50 fil-mija tal-azzjonijiet tal-kumpannija bi dritt ta' vot, li ħallset id-dividendi għal perijodu ta' 12-il xahar ta' qabel id-data tad-deċiżjoni dwar it-tqassim tad-dividendi.”

12 L-Artikolu 10(3) tal-ftehim bilaterali jipprovdli l-possibbiltà li kumpannija Olandiża tikseb ir-rimbors taż-żieda ta' tassazzjoni esposta fil-punt 9 ta' din is-sentenza, kif ġej:

“Persuna residenti fil-Pajjiżi l-Baxxi u li tirċievi dividendi mqassma minn kumpannija residenti fl-Italja għandha dritt għal rimbors ta' ammont korrispondenti għaż-żieda ta' tassazzjoni] relatata ma' dawn id-dividendi, dovut, jekk ikun il-każ, mill-imsemmija kumpannija, bla ħsara għat-tnaqqis tat-taxxa previst fil-paragrafu 2. Dan ir-rimbors għandu jintalab matul it-terminu previst mil-liġi Taljana, permezz tal-istess kumpannija li, f'dan il-każ, aġixxiet f'isimha u f'isem l-imsemmija persuna residenti fil-Pajjiżi l-Baxxi.

Din id-dispożizzjoni għandha tapplika għal dividendi li t-tqassim ġie deciz mid-data tad-dħul fis-seħħ ta' dan il-ftehim.

Il-kumpannija li tqassam tista' thallas l-imsemmi ammont lil persuna residenti fil-Pajjiżi l-Baxxi fl-istess hin li thallas id-dividendi dovuti lilu u tista' tnaqqas, fl-ewwel dikjarazzjoni ta' dħul wara l-imsemmi hlas, l-istess ammont tat-taxxa dovut minnha [...].”

13 L-Artikolu 10(5)(a) u (b) tal-ftehim bilaterali jispeċifika:

“a) Il-kelma ‘dividendi’ kif użata f’dan l-artikolu tfisser id-dhul li ġej minn azzjonijiet [...]

b) Ir-rimbors tal-ammonti grossi abbażi taż-[zieda ta’ tassazzjoni], imsemmija fil-paragrafu 3, li huma relatati ma’ dividendi mhallsa minn din il-kumpannija, huwa wkoll meqjus bhala dividendi mhallsa minn kumpannija li hija residenti fl-Italja.”

14 L-Artikolu 24(3) tal-ftehim bilaterali barra minn hekk jipprovdi:

“Barra minn hekk, il-Pajjiżi l-Baxxi għandhom jippermettu tnaqqis tat-taxxa Olandiża hekk ikkalkolata għall-elementi ta’ dhul taxxabbli fl-Italja, skont l-Artikoli 10(2) [...] ta’ dan il-ftehim, sakemm dawn l-elementi jkunu inklużi fil-bażi msemmi fil-paragrafu 1. L-ammont ta’ dan it-tnaqqis huwa ekwivalenti għat-taxxa mhallsa fl-Italja għal dawn l-elementi ta’ dhul, iżda ma huwiex oghla mill-ammont tat-tnaqqis li jingħata li kieku l-elementi ta’ dhul hekk inklużi fil-bażi taxxabbli jkunu l-uniċi elementi ta’ dhul eżentati mit-taxxa Olandiża skont dispożizzjonijiet tal-liġi Olandiża dwar ħelsien minn taxxa doppja.”

Il-kawżi prinċipali u d-domandi preliminari

- 15 Ferrero u Martini, li l-kapital tagħhom huwa kkontrollat 100% mill-kumpannija parent rispettiva tagħhom, jiġifieri Ferrero International u GBE, qassmu lill dawn il-kumpanniji parent, Ferrero matul l-1997 u Martini matul l-1998, dividendi u “rimborsaw” iż-żieda ta’ tassazzjoni abbażi tal-Artikolu 10(3) tal-ftehim bilaterali.
- 16 L-amministrazzjoni fiskali Taljana applikat taxxa ta’ 5% għal dawn l-erba’ trasferimenti, skont l-Artikolu 10(2)(a)(i) tal-ftehim bilaterali. Għalhekk Ferrero International u GBE, it-tnejn li huma, talbu r-rimbors ta’ taxxi hekk imnaqqsa. Wara deċiżjonijiet ta’ rifjut mill-imsemmija amministrazzjoni fiskali, ir-rikorrenti fil-kawżi prinċipali ressqu kawżi quddiem il-Commissione tributaria regionale di Cuneo u l-Commissione tributaria regionale di Torino, rispettivament. Fl-aħħar nett, il-Corte suprema di cassazione, li kellha quddiemha ż-żewġ kawżi prinċipali, ikkunsidrat, minn naħa, li tali taxxa fuq id-dividendi kienet kompatibbli mad-Direttiva, u, min-naħa l-oħra, bil-kontra ta’ dan, li dan ma setax jingħad fir-rigward tal-applikazzjoni ta’ tali taxxa għar-rimbors taż-żieda ta’ tassazzjoni. Din il-qorti, imbagħad, irrinvijat dawn iż-żewġ kawżi quddiem il-Commissione tributaria regionale di Torino.
- 17 F’dan il-kuntest, il-Commissione tributaria regionale di Torino, fil-Kawża C-338/08, iddeċidiet li tissospendi l-proċeduri u li tagħmel lill-Qorti tal-Ġustizzja d-domandi preliminari li ġejjin:
- “1) It-taxxa applikabbli għaż-żieda ta’ tassazzjoni] tikkostitwixxi taxxa f’ras il-ġhajn fuq il-profitti li hija pprojbita mill-Artikolu 5(1) tad-Direttiva [...] (fil-każ inkwistjoni, is-sussidjarja kienet għażlet is-sistema normali)?

2) Sussidjarjament, fil-każ ta' risposta affermativa għall-ewwel domanda, għandha tiġi applikata l-klawżola ta' protezzjoni prevista fl-Artikolu 7(2) tad-Direttiva?"

18 Il-Commissione tributaria regionale di Torino, fil-Kawża C-339/08, iddeċidiet ukoll li tissospendi l-proċeduri u li tagħmel lill-Qorti tal-Ġustizzja d-domandi preliminari li ġejjin:

"1) It-taxxa applikabbli għaż-[żieda ta' tassazzjoni] tikkostitwixxi taxxa f'ras il-għajn fuq il-profitti li hija pprojbita mill-Artikolu 5 tad-Direttiva [...]?"

2) Il-klawżola ta' protezzjoni prevista fl-Artikolu 7(2) tad-Direttiva hija applikabbli; b'mod partikolari, l-Artikolu 7(2) tad-Direttiva [...], għandu jiġi interpretata fis-sens li Stat Membru jista' jastjeni milli japplika l-eżenzjoni msemmija fl-Artikolu 5(1) tad-Direttiva, fil-każ fejn l-Istat ta' residenza tal-kumpannija parent jagħtiha kreditu ta' taxxa skont ftehim bilaterali?"

19 Permezz ta' digriet tal-President tal-Qorti tal-Ġustizzja, tas-16 ta' Settembru 2008, il-Kawżi C-338/08 u C-339/08 ġew magħquda għall-finijiet tal-proċedura bil-miktub u orali kif ukoll tas-sentenza.

Fuq id-domandi preliminari

- 20 Preliminarjament, għandu jiġi kkonstatat li mill-formulazzjoni tad-domandi preliminari jirriżulta esplicitament li dawn jikkoncernaw biss il-kompatibbiltà mal-liġi tal-Komunità tat-taxxa ta' 5% applikata mill-amministrazzjoni fiskali Taljana, skont il-ftehim bilaterali, għar-rimbors taż-żieda ta' tassazzjoni magħmul mill-kumpanniji Taljani lill-kumpanniji parent Olandiżi tagħhom.
- 21 Għaldaqstant, id-domandi ma jirrigwardawx il-kompatibbiltà mad-dritt tal-Unjoni tat-taxxa applikata fuq dividendi mhallsa minn kumpanniji Taljani lill-kumpanniji parent Olandiżi tagħhom, u lanqas, *a fortiori*, il-kompatibbiltà mad-dritt tal-Unjoni tas-sistema fiskali applikata għal dawn id-dividendi previsti mil-liġi nazzjonali inkwistjoni fil-kawżi prinċipali.

Fuq l-ewwel domanda

- 22 Permezz tal-ewwel domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju essenzjalment titlob lill-Qorti tal-Ġustizzja tispeċifika jekk it-taxxa ta' 5% applikata mill-amministrazzjoni fiskali Taljana, skont l-Artikolu 10(2)(a)(i) tal-ftehim bilaterali, għar-rimbors taż-żieda ta' tassazzjoni magħmul minn kumpanniji Taljani favur il-kumpanniji parent Olandiżi tagħhom, skont l-Artikolu 10(3) ta' dan il-ftehim, tikkostitwixxi taxxa f'ras il-għajn ipprojbata mill-Artikolu 5(1) tad-Direttiva.

- 23 Preliminarjament, għandu jittfakkar li b'mod partikolari mit-tielet premessa tad-Direttiva jirriżulta li din hija intiża li, permezz tal-istabbiliment ta' sistema fiskali komuni, telimina kull żvantaġġ għall-kooperazzjoni bejn kumpanniji ta' Stati Membri differenti meta mqabbla mal-kooperazzjoni bejn kumpanniji fl-istess Stat Membru u li, b'dan il-mod, tiffaċilita l-formazzjoni ta' gruppi ta' kumpanniji fuq il-livell Komunitarju. Għaldaqstant, l-Artikolu 5(1) tad-Direttiva, sabiex jevità t-tassazzjoni doppja, jipprovdi għall-eżenzjoni tat-taxxa f'ras il-ġhajn fl-Istat tas-sussidjarja matul it-tqassim tal-profitti lill-kumpannija parent tagħha, meta din tal-aħħar ikollha sehem ta' mill-inqas 25 % fil-kapital tas-sussidjarja (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-25 ta' Settembru 2003, Océ van der Grinten, C-58/01, Ġabra p. I-9809, punt 45 u l-ġurisprudenza ċċitata).
- 24 Fil-kawżi prinċipali, ma huwiex ikkontestat li l-kumpanniji Olandiżi inkwistjoni, jiġifieri Ferrero International u GBE, għandhom il-kwalità ta' kumpanniji parent ta' Ferrero u ta' Martini rispettivament, fis-sens tal-Artikolu 3(1) tad-Direttiva.
- 25 Barra minn hekk, l-espressjoni "taxxa mnaqqsa [taxxa f'ras il-ġhajn]", li tisemma fl-Artikolu 5(1) tad-Direttiva, ma hijiex limitata għal ċerti tipi ta' taxxi nazzjonali speċifiċi (ara s-sentenza Océ van der Grinten, iċċitata iktar 'il fuq, punt 46). Barra minn hekk, hija l-Qorti tal-Ġustizzja li għandha, fid-dawl tad-dritt Komunitarju, tikklassifika tassazzjoni, taxxa, dazju jew kontribuzzjoni skont il-karatteristiċi oġġettivi tat-tassazzjoni, indipendent mill-klassifikazzjoni li din tingħata taht id-dritt nazzjonali (ara s-sentenza Océ van der Grinten, iċċitata iktar 'il fuq, punt 46).
- 26 F'dan ir-rigward, minn ġurisprudenza stabbilita jirriżulta li tikkostitwixxi taxxa f'ras il-ġhajn fuq il-profitti mqassma, fis-sens tal-Artikolu 5(1) tad-Direttiva, kull tassazzjoni fuq id-dħul magħmul fl-Istat fejn jitqassmu d-dividendi u fejn il-fatt taxxabbli huwa l-ħlas ta' dividendi jew kull dħul ieħor mill-azzjonijiet, meta l-baži taxxabbli ta' din it-taxxa huwa d-dħul mill-imsemmija azzjonijiet u meta l-persuna taxxabbli hija l-pussessur tal-istess azzjonijiet (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi Océ van der Grinten, iċċitata iktar 'il fuq, punt 47 u tas-26 ta' Ġunju 2008, Burda, C-284/06, Ġabra p. I-4571, punt 52).

- 27 Sabiex jiġi vverifikat jekk it-tieni kundizzjoni stabbilita mill-ġurisprudenza, dwar il-bażi taxxabbli tat-tassazzjoni inkwistjoni, hijiex sodisfatta, għandu jiġi mistoqsi jekk il-bażi taxxabbli fil-kawżi prinċipali, jiġifieri r-rimbors taż-żieda ta' tassazzjoni li ta lok għall-applikazzjoni ta' taxa ta' 5 %, tistax titqies bħala tqassim ta' profitti. F'dan ir-rigward, il-fatt li fl-Artikolu 10(5) tiegħu l-ftehim bilaterali esplicitament jikklassifika r-rimbors taż-żieda ta' taxa bħala "dividendi", ma jistax ikollu rilevanza deċiżiva fuq il-klassifikazzjoni li għandha tingħatalu taht id-dritt Komunitarju.
- 28 Min-naħa l-oħra, din id-domanda tagħti lok għal mistoqsijiet preliminari dwar il-klassifikazzjoni taż-żieda ta' tassazzjoni.
- 29 F'dan ir-rigward, għandu jiġi kkonstatat li mill-atti tal-proċessi u, b'mod partikolari, mir-risposta tar-Repubblika Taljana għad-domandi li għamlitilha l-Qorti tal-Ġustizzja, donnu jirriżulta li l-legiżlatur Taljan stabbilixxa ż-żieda ta' tassazzjoni sabiex jevita li l-kumpannija benefiċjarja ta' tqassim ta' dividendi tikseb, meta jitqassmu d-dividendi, kreditu ta' taxa għal taxa li, tkun liema tkun ir-raġuni, ma kinitx thallset mill-kumpannija li tqassam.
- 30 Għalhekk, dan il-mekkanizmu jwassal sabiex il-profitti tal-kumpannija li tqassam li ma kinux diġà ġew intaxxati jew li ġew intaxxati b'rata mnaqqsa fi hdan il-kumpannija li tqassam, jiġu ntaxxati.

- 31 Bla ħsara għall-verifika mill-qorti nazzjonali ta' dawn l-elementi differenti, iż-żieda ta' tassazzjoni għalhekk tikkostitwixxi taxxa addizzjonali imposta fuq il-kumpannija li tqassam, intiża sabiex tevita li, meta jitqassmu dividendi lil kumpannija Taljana, din tal-aħħar tkun tista' tibbenefika minn kreditu ta' taxxa fuq taxxi li l-kumpannija li tidistribwixxi ma ħallsitx.
- 32 Għandu jiġi kkonstatat li din it-taxxa tiġi applikata mingħajr distinzjoni, kemm jekk il-profitti jitqassmu lil kumpanniji residenti kif ukoll jekk jitqassmu lil kumpanniji mhux residenti, bħal kumpannija Olandiża, li ma jibbenefikawx mill-kreditu ta' taxxa stabbilit mil-liġi Taljana.
- 33 F'dan ir-rigward, jista' jiġi rrilevat li l-Qorti tal-Ġustizzja qieset li sistema li tipprovdi li t-tassazzjoni ta' profitti mqasma minn sussidjarja residenti fi Stat Membru lill-kumpannija parent tagħha hija sugġetta għall-istess mekkanizmu fiskali korrettiv, intiż li jevita li jingħata kreditu ta' taxxa għal taxxa mhux imħallsa, indipendentement minn jekk il-kumpannija parent tkunx residenti fl-istess Stat Membru jew fi Stat Membru ieħor, minkejja li, għall-kuntrarju tal-kumpannija parent residenti l-kumpannija parent mhux residenti ma tingħatax kreditu ta' taxxa mill-Istat Membru ta' residenza tas-sussidjarja tagħha, ma hijiex kontra l-libertà ta' stabbiliment (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Burda, iċċitata iktar 'il fuq, punt 96).
- 34 Barra minn hekk, iż-żieda ta' tassazzjoni nnifisha ma tistax tiġi kkunsidrata bħala taxxa f'ras il-ġhajn ipprojbita mill-Artikolu 5(1) tad-Direttiva, peress li l-persuna taxxabli ma hijiex il-pussessur tal-azzjonijiet iżda l-kumpannija li tqassam (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Burda, iċċitata iktar 'il fuq, punti 55 u 56).

- 35 Għalhekk, bla hsara għal verifiki li l-qorti tar-rinviju għandha tagħmel f'dan ir-rigward, hemm lok li jiġi kkunsidrat li ż-żieda ta' tassazzjoni hija taxxa addizzjonali fuq il-profitti ta' kumpanniji mħallsa mill-kumpannija li tqassam, haġa li d-Direttiva ma tipprekludix.
- 36 Minn dan jirriżulta li r-“rimbors” tal-“ammont” ta' din iż-żieda li għandhom dritt għalih il-kumpanniji Olandiżi skont l-Artikolu 10(3) tal-ftehim bilaterali għandu jitqies bħala t-trasferiment ta' parti minn dħul fiskali li jirriżulta mir-rinunzja, min-naħa tal-Istat Taljan, għal-gbir definittiv tagħha bil-għan, approvat miż-żewġ Stati Membri partijiet għall-ftehim, li tiġi llimitata t-tassazzjoni doppja ekonomika ta' dividendi li sussidjarja Taljana tqassam lil kumpannija Olandiża tagħha.
- 37 Din il-klassifikazzjoni hija kkonfermata wkoll mill-Artikolu 10(3) tal-ftehim bilaterali, li jgħid li, meta dan it-trasferiment finanzjarju jsir direttament mill-kumpannija li tqassam, din wara tista' tnaqqas l-imsemmi ammont tat-taxxa dovuta lill-amministrazzjoni fiskali Taljana. Fil-fatt, l-imputazzjoni, mill-kumpannija li tqassam tas-somma trasferita lill-kumpannija parent tagħha, mit-taxxa dovuta lill-awtorità fiskali Taljana tista' tiġi spjegata biss, fid-dawl tas-sistema nnifisha taż-żieda ta' tassazzjoni, permezz tan-natura fiskali tagħha u għalhekk tad-dritt għal rimbors li l-ftehim bilaterali jorbot magħha.
- 38 Madankollu, hija l-qorti tar-rinviju li għandha tevalwa dawn id-diversi elementi u tivverifika, b'mod partikolari, jekk l-amministrazzjoni fiskali Taljana fil-prattika tirrinunzjax sistematikament għad-dħul fiskali li jirriżulta miż-żieda ta' tassazzjoni fil-każ ta' tqassim ta' dividendi minn kumpannija Taljana lil kumpannija Olandiża, b'mod partikolari, fil-każ fejn iż-żieda ta' tassazzjoni ma tingabarx mill-imsemmija amministrazzjoni, iżda fejn is-sommom korrispondenti għall-imsemmija żieda jiġu trasferiti direttament mill-kumpannija Taljana lill-kumpannija Olandiża. Jekk issir

tali konstatazzjoni, l-imsemmi trasferiment, meta jseħħ, jista' effettivament jiġi kkunsidrat bħala tqassim ta' profitti.

³⁹ F'dan il-każ, għandu jiġi kkunsidrat li l-kundizzjoni dwar il-baži taxxabbli tat-tassazzjoni, msemmija fil-punt 26 ta' din is-sentenza u eżaminata fir-rigward tal-klassifikazzjoni ta' taxxa f'ras il-ġhajn fuq il-profitti mqasma fis-sens tal-Artikolu 5(1) tad-Direttiva, hija sodisfatta. Sa fejn iż-żewġ kundizzjonijiet neċessarji l-oħra sabiex tassazzjoni tiġi kklassifikata bħala taxxa f'ras il-ġhajn, ukoll imfakkra fl-imsemmi punt, dwar il-fatt taxxabbli u d-determinazzjoni tal-persuna taxxabbli, rispettivament, huma wkoll sodisfatti fir-rigward ta' taxxa, bħal bħal dik inkwistjoni fil-kawżi prinċipali, għandu jiġi konkluz li tali taxxa tikkostitwixxi taxxa f'ras il-ġhajn fuq il-profitti fis-sens tal-Artikolu 5(1) tad-Direttiva.

⁴⁰ Fid-dawl ta' dawn ir-riżervi, għandu jiġi kkunsidrat li r-rimbors taż-żieda ta' tassazzjoni inkwistjoni fil-kawżi prinċipali huwa ekwivalenti għal trasferiment ta' dħul fiskali tal-amministrazzjoni Taljana lil kumpannija Olandiża u, konsegwentement, ma jistax jiġi kkunsidrat bħala dħul minn azzjonijiet (ara, b'analogija, is-sentenza *Océ van der Grinten*, iċċitata iktar 'il fuq, punt 56).

⁴¹ F'dan il-każ, il-baži taxxabbli ta' taxxa, bħal dik inkwistjoni fil-kawżi prinċipali, ma hijiex kostitwita minn dħul minn azzjonijiet u din il-konstatazzjoni hija suffiċjenti sabiex jiġi kkunsidrat li, sa fejn tapplika għar-rimbors taż-żieda ta' tassazzjoni, l-imsemmija taxxa, għaldaqstant, ma tikkostitwixxi taxxa f'ras il-ġhajn fuq il-profitti mqasma pprojbita, bħala prinċipju, mill-Artikolu 5(1) tad-Direttiva.

- 42 Fid-dawl ta' dak li ntqal iktar 'il fuq, ir-risposta għall-ewwel domanda magħmula għandha tkun li, bla ħsara, b'mod partikolari, għal-verifiki li l-qorti tar-rinviju għandha tagħmel, skont it-termini esposti fil-punt 38 ta' din is-sentenza, tan-natura tar-“rimbors” taż-“żieda ta' taxxa abbażi tal-eżerċizzju finali ta' kontabbiltà”, inkwistjoni fil-kawżi prinċipali, li kumpannija Taljana għamlet favur kumpannija Olandiża, skont l-Artikolu 10(3) tal-ftehim bilaterali, għandu jiġi kkunsidrat li, sa fejn tapplika għall-imsemmi rimbors, taxxa bħal dak inkwistjoni fil-kawżi prinċipali, ma tikkostitwixxi taxxa f'ras il-ghajn fuq il-profitti mqassma li, bħala prinċipju, hija pprojbita mill-Artikolu 5(1) tad-Direttiva. Madankollu, fil-każ fejn il-qorti tar-rinviju tqis li l-imsemmi “rimbors” ta' din iż-żieda ta' tassazzjoni ma għandux natura fiskali, taxxa bħal dik inkwistjoni fil-kawżi prinċipali tikkostitwixxi taxxa f'ras il-ghajn fuq il-profitti mqassma li, bħala prinċipju, hija pprojbita mill-Artikolu 5(1) tad-Direttiva.

Fuq it-tieni domanda

- 43 Permezz tat-tieni domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju titlob lill-Qorti tal-Gustizzja tispeċifika jekk, fil-każ fejn taxxa bħal dik inkwistjoni fil-kawżi prinċipali, tikkostitwixxi taxxa f'ras il-ghajn fuq il-profitti mqassma fis-sens tal-Artikolu 5(1) tad-Direttiva, din tistax, madankollu, taqa' taħt il-kamp ta' applikazzjoni tal-Artikolu 7(2) ta' din id-direttiva.
- 44 Fil-każ fejn il-verifiki li l-qorti tar-rinviju għandha tagħmel, b'mod partikolari skont it-termini esposti fil-punt 38 ta' din is-sentenza, tan-natura tar-rimbors taż-żieda ta' tassazzjoni, iwasslu sabiex din il-qorti tqis li t-taxxa inkwistjoni fil-kawżi prinċipali tikkostitwixxi taxxa f'ras il-ghajn fuq il-profitti mqassma fis-sens tal-Artikolu 5(1)

tad-Direttiva, għandu jiġi ddeterminat jekk din taqax taħt il-kamp ta' applikazzjoni tal-Artikolu 7(2) ta' din id-direttiva.

- 45 F'dan ir-rigward, għandu qabel kollox jifakkar li, sa fejn jikkostitwixxi deroga mill-prinċipju ġenerali ta' projbizzjoni ta' taxxi f'ras il-ġħajn fuq il-profitti mqassma, stabbilita bl-Artikolu 5(1) tad-Direttiva 90/435, l-Artikolu 7(2) ta' din id-direttiva għandu jiġi interpretat b'mod strett (ara s-sentenza Océ van der Grinten, iċċitata iktar 'il fuq, punt 86).
- 46 Sussegwentement, għandu jiġi kkonstatat li, għalkemm, kif jirriżulta mit-titolu tiegħu, il-ftehim bilaterali huwa intiż li jevita t-taxxa doppja fil-qasam ta' taxxi fuq id-dhul u fuq il-patrimonju, it-taxxa inkwistjoni fil-kawżi prinċipali tista' tiġi kkunsidrata li taqa' taħt il-kamp ta' applikazzjoni tal-Artikolu 7(2) tad-Direttiva 90/435 biss jekk, minn naħa, il-ftehim bilaterali jipprovdi dispożizzjonijiet intiżi li jeliminaw jew inaqqsu t-taxxa doppja ekonomika fuq dividendi u jekk, min-naħa l-oħra, l-applikazzjoni tal-imsemmi taxxa ma tistax telimina l-effetti tagħha (ara, b'mod partikolari, s-sentenza Océ van der Grinten, iċċitata iktar 'il fuq, punt 87), ċirkustanza li għandha tiġi evalwata mill-qorti tar-rinviju.
- 47 F'dawn iċ-ċirkustanzi, ir-risposta għat-tieni domanda magħmula għandha tkun li, jekk il-qorti tar-rinviju tikkunsidra li t-taxxa inkwistjoni fil-kawżi prinċipali hija taxxa f'ras il-ġħajn fuq il-profitti mqassma, fis-sens tal-Artikolu 5(1) tad-Direttiva, din it-taxxa tista' tiġi kkunsidrata li taqa' taħt il-kamp ta' applikazzjoni tal-Artikolu 7(2) tad-Direttiva biss jekk, minn naħa, l-imsemmi ftehim jipprovdi dispożizzjonijiet intiżi li jeliminaw jew inaqqasu t-taxxa doppja ekonomika fuq it-tqassim ta' dividendi u jekk, min-naħa l-oħra, l-applikazzjoni tal-imsemmi taxxa ma teliminax l-effetti tagħha, ċirkustanza li għandha tiġi evalwata mill-qorti tar-rinviju.

Fuq l-ispejjeż

- 48 Peress li l-proċedura għandha, fir-rigward tal-partijiet fil-kawżi 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 jithallsu lura.

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

- 1) Bla hsara, b'mod partikolari, għal-verifiki li l-qorti tar-rinviju għandha tagħmel, skont it-termini esposti fil-punt 38 ta' din is-sentenza, tan-natura tar-“rimbors” taż-“zieda ta' taxxa abbażi tal-eżerċizzju finali ta' kontabbiltà”, inkwistjoni fil-kawżi prinċipali, li kumpannija Taljana għamlet favur kumpannija Olandiża, skont l-Artikolu 10(3) tal-ftehim bejn ir-Repubblika Taljana u r-Renju tal-Pajjiżi l-Baxxi, dwar ħelsien minn taxxa doppja fil-qasam ta' taxxi fuq id-dhul u fuq il-patrimonju u l-prevenzjoni tal-evażjoni fiskali, flimkien ma' Protokoll Addizzjonali, konkluż f'Den Haag fit-8 ta' Mejju 1990, għandu jiġi kkunsidrat li, sa fejn tapplika għall-imsemmi rimbors, taxxa bħal dak inkwistjoni fil-kawżi prinċipali, ma tikkostitwixxi taxxa f'ras il-ġhajn fuq il-profitti mqassma li, bħala prinċipju, hija pprojbita mill-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 u sussidjarji ta' Stati Membri differenti, fil-verżjoni tagħha li kienet fis-seħħ meta graw il-fatti tal-kawżi prinċipali. Madankollu, fil-każ fejn il-qorti tar-rinviju tqis li l-imsemmi “rimbors” ta' din iż-“zieda ta' taxxa abbażi tal-eżerċizzju finali ta' kontabbiltà” ma għandux natura fiskali, taxxa bħal dik inkwistjoni fil-kawżi prinċipali tikkostitwixxi taxxa f'ras il-ġhajn fuq il-profitti mqassma li, bħala prinċipju, hija pprojbita mill-Artikolu 5(1) tad-Direttiva 90/435.

- 2) Jekk il-qorti tar-rinviju tikkunsidra li t-taxxa inkwistjoni fil-kawzi prinċipali hija taxxa f'ras il-ġħajn fuq il-profitti mqassma, fis-sens tal-Artikolu 5(1) tad-Direttiva 90/435, fil-verżjoni tagħha li kienet fis-seħh meta ġraw il-fatti tal-kawzi prinċipali, din it-taxxa tista' tiġi kkunsidrata li taqa' taħt il-kamp ta' applikazzjoni tal-Artikolu 7(2) tal-imsemmija Direttiva 90/435 biss jekk, minn naħa, l-imsemmi ftehim jipprovdi dispożizzjonijiet intiżi li jeliminaw jew inaqqasu t-taxxa doppja ekonomika fuq it-tqassim ta' dividendi u jekk, min-naħa l-oħra, l-applikazzjoni tal-imsemmija taxxa ma teliminax l-effetti tagħha, ċirkustanza li għandha tiġi evalwata mill-qorti tar-rinviju.

Firem