



Ġabra tal-ġurisprudenza

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

2 ta' Settembru 2015*

“Rinviju għal deċiżjoni preliminari — Leġislazzjoni fiskali — Libertà ta' stabbiliment — Direttiva 90/435/KEE — Artikolu 4(2) — Tqassim transkonfinali ta' dividendi — Taxxa fuq il-kumpanniji — Tassazzjoni ta' gruppi (l-‘intégration fiscale’ Franciża) — Eżenzjoni ta' dividendi mhallsa mis-sussidjarji li jappartjenu lill-grupp fiskali integrat — Kundizzjoni ta' residenza — Dividendi mhallsa minn kumpanniji sussidjarji mhux residenti — Spejjeż marbuta mal-partecipazzjoni li ma jistgħux jitnaqqsu”

Fil-Kawża C-386/14,

li għandha bħala sugġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE mressqa mill-Cour administrative d'appel de Versailles (Franza), permezz ta' deċiżjoni tad-29 ta' Lulju 2014, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fit-13 ta' Awwissu 2014, fil-proċedura

Groupe Steria SCA

vs

Ministère des Finances et des Comptes publics,

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

komposta minn R. Silva de Lapuerta, President tal-Awla, K. Lenaerts (Relatur), Viċi President tal-Qorti tal-Ġustizzja, J.-C. Bonichot, A. Arabadžiev u C. Lycourgos, Imħallfin,

Avukat Ġenerali: J. Kokott,

Reġistratur: V. Tourrès, Amministratur,

wara li rat il-proċedura bil-miktub u wara s-seduta tat-13 ta' Mejju 2015,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ipprezentati:

- għal Groupe Steria SCA, minn R. Schneider, avukat,
- għall-Gvern Franciż, minn J.-S. Pilczer u D. Colas, bħala aġenti,
- għall-Gvern Ġermaniż, minn T. Henze, J. Möller u K. Petersen, bħala aġenti,
- għall-Gvern Olandiż, minn M. de Ree u M. Bulterman, bħala aġenti,
- għall-Gvern tar-Renju Unit, minn J. Kraehling, bħala aġent, assistita minn S. Ford, barrister,

* Lingwa tal-kawża: il-Franciż.

— għall-Kummissjoni Ewropea, minn J.-F. Brakeland u W. Roels, bħala aġenti,
wara li semgħet il-konkluzjonijiet tal-Avukat Ġenerali, ipprezentati fis-seduta tal-11 ta' Ġunju 2015,
tagħti l-preżenti

Sentenza

- 1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 49 TFUE.
- 2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' tilwima bejn Groupe Steria SCA u l-Ministère des Finances et des Comptes publics (il-Ministeru tal-finanzi u tal-Kontijiet Pubbliċi) dwar ir-rifjut ta' dan tal-aħħar li jhallas lura lil din il-kumpannija proporzjon mit-taxxa fuq il-kumpanniji u mill-kontribuzzjonijiet addizzjonali għal din it-taxxa mhallsa fil-kuntest tal-perijodi fiskali magħluqa tas-snin 2005 sal-2008 u li jikkorrispondi għall-impożizzjoni tal-parti mill-ispejjeż integrata mill-ġdid fil-bilanċ tagħha minhabba d-dividendi li rċeviet mis-sussidjarji tagħha stabbiliti fi Stati Membri li ma humiex Franza.

Il-kuntest ġuridiku

Id-dritt tal-Unjoni

- 3 Id-Direttiva tal-Kunsill 90/435/KEE, tat-23 ta' Lulju 1990, dwar is-sistema komuni tat-tassazzjoni li tapplika fil-każ ta' kumpanniji prinċipali u sussidjarji ta' Stati Membri differenti (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 147), kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 2003/123/KE, tat-22 ta' Dicembru 2003 (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 2, p. 3), li kienet fis-seħħ matul il-perijodu kopert mit-tilwima fil-kawża prinċipali, kienet tipprovdi, fl-Artikolu 4 tagħha:

“1. Meta kumpannija parent jew l-istabbiliment permanenti tagħha jirċievu l-profitti mqass[m]a bis-saħħa ta' l-assoċjazzjoni tal-kumpannija parent mas-sussidjarja tagħha, l-Istat tal-kumpannija parent u l-Istat ta' l-istabbiliment permanenti tagħha għandhom, għajr meta s-sussidjarja tiġi llikwidata, jew:

- iżommu lura milli jintaxxaw dawn il-profitti, jew
- jintaxxaw dawn il-profitti filwaqt li jawtorizzaw lill-kumpannija parent u lill-istabbiliment permanenti li jnaqqsu mill-ammont misthoqq tat-taxxa dak il-frazzjon tat-taxxa fuq il-korporazzjonijiet li jkollu x'jaqsam ma' dawn il-profitti u mhallas mis-sussidjarja u minn kull sussidjarja [...] sal-limitu ta' l-ammont tat-taxxa mithoqqa korrispondenti.

[...]

2. Madankollu, kull wiehed mill-Istati Membri għandu jzomm il-għażla li jipprovdi illi kull impost li jkollu x'jaqsam ma' l-ishma u kull telf li jirrizulta mit-tqassim tal-qligħ tal-kumpannija sussidjarja jistgħu ma jitnaqqsu mill-profitti taxxabli tal-kumpannija ġenitur. Meta l-ispejjeż tal-ġestjoni li jkollhom x'jaqsmu ma' l-ishma f'dan il-każ jiġu f'fissati bħala rata waħda uniformi, l-ammont iffissat ma jistax jaqbeż il 5 % tal-profitti mqassma mill-kumpannija sussidjarja”.

- 4 L-Artikolu 9 tad-Direttiva tal-Kunsill 2011/96/UE, tat-30 ta' Novembru 2011, dwar is-sistema komuni tat-tassazzjoni li tapplika fil-każ tal-kumpanniji prinċipali u sussidjarji ta' Stati Membri differenti (ĠU L 345, p. 8), hassar id-Direttiva 90/435.

Id-dritt Franciż

- 5 Skont l-Artikolu 145(1) tal-Code général des impôts (Kodiċi fiskali ġenerali Franciż, iktar 'il quddiem is-“CGI”), is-sistema fiskali tal-kumpanniji parent għandha tapplika, b'mod partikolari, għall-kumpanniji suġġetti għat-taxxa fuq il-kumpanniji bir-rata normali li jzommu parteċipazzjonijiet li jirrappreżentaw minn tal-inqas 5 % tal-kapital tal-kumpannija li tkun offriet opportunità ta' investment fil-kapital tagħha.
- 6 Fir-rigward tad-dhul minn parteċipazzjonijiet, l-Artikolu 216 tas-CGI jipprovdi:

“1. Id-dhul nett minn parteċipazzjonijiet, li jagħtu dritt għall-applikazzjoni tas-sistema tat-tassazzjoni tal-kumpanniji parent u li huma koperti mill-Artikolu 145, li tirċievi matul sena finanzjarja kumpannija parent, jista' jitnaqqas mit-total nett tal-profitti ta' dik il-kumpannija, wara tnaqqis ta' proporzjon tal-ispejjeż.

It-tnaqqis ta' proporzjon ta' spejjeż msemmi fl-ewwel subparagrafu huwa ffixat uniformament għal 5 % tad-dhul totali mill-parteċipazzjonijiet, inklużi krediti tat-taxxa. Madankollu, dan it-tnaqqis ma jistax jeċċedi, għal kull perijodu tat-taxxa, l-ammont totali tal-ispejjeż ta' kull natura sostnuti mill-kumpannija li jzomm il-parteċipazzjoni tul l-istess perijodu”.

- 7 Fir-rigward tas-sistema tal-integrazzjoni fiskali, l-Artikolu 223A tas-CGI jipprovdi:

“Kumpannija [...] tista' tikkostitwixxi ruħha bħala l-unika entità suġġetta għat-taxxa fuq il-kumpanniji dovuta fuq it-total tal-bilanċ tal-grupp iffurmat minnha u mill-kumpanniji li tagħhom hija jkollha minn tal-inqas 95 % tal-kapital azzjonarju b'mod kontinwu matul is-sena finanzjarja, direttament jew indirettament permezz ta' kumpanniji tal-grupp. [...]

[...]

Jistgħu jkunu membri tal-grupp biss dawk il-kumpanniji li jkunu taw il-kunsens tagħhom u li l-bilanċ tagħhom huwa suġġett għat-taxxa fuq il-kumpanniji skont il-kundizzjonijiet tal-leġiżlazzjoni fiskali ġenerali. [...]

- 8 L-Artikolu 223B tas-CGI jipprovdi:

“Il-bilanċ ġenerali għandu jiġi ddeterminat mill-kumpannija parent billi tagħmel it-total alġebriku tal-bilanċi ta' kull waħda mill-kumpanniji tal-grupp, iddeterminati skont il-kundizzjonijiet tal-leġiżlazzjoni fiskali ġenerali [...]

Fir-rigward tad-determinazzjoni tal-bilanċi tal-perijodu miftuħa qabel l-1 ta' Jannar 1993, jew magħluqa b'effett mill-31 ta' Dicembru 1998, il-bilanċ ġenerali għandu jitnaqqas bil-proporzjon tal-ispejjeż inkluż f'dawn il-bilanċi minn kumpannija tal-grupp minhabba l-parteċipazzjoni tagħha f'kumpannija oħra tal-grupp [...]

[...]”

Il-kawża prinċipali u d-domanda preliminari

- 9 Ir-rikorrenti fil-kawża prinċipali hija l-kumpannija parent ta' grupp fiskali integrat, fis-sens tal-Artikolu 223A tas-CGI. Steria, li hija kumpannija membru ta' dan il-grupp, iżzomm hija stess parteċipazzjonijiet ta' iktar minn 95 % f'sussidjarji stabbiliti kemm fi Franza u kemm fi Stati Membri oħra. Skont l-Artikolu 216 tas-CGI, id-dividendi li Steria tirċievi mingħand is-sussidjarji tagħha li huma stabbiliti fi Stati Membri oħra jitnaqqasu mid-dhul nett totali tagħha, hlief għal proporzjon ta'

spejjeż stabbilit b'rata fissa ta' 5 % tal-ammont nett tad-dividendi li tircievi (iktar 'il quddiem il-“proporzjon tal-ispejjeż”) u li jirrapprezenta l-ispejjeż imħallsa mill-kumpannija parent inkonnessjoni mal-partecipazzjoni tagħha fis-sussidjarja li tkun qassmet dawn id-dividendi.

- 10 Wara li hallset minn rajha, fuq din il-bażi, it-taxxa fuq il-kumpanniji u l-kontribuzzjonijiet addizzjonali għal din it-taxxa, ir-rikorrenti fil-kawża prinċipali talbet, fir-rigward tas-snin 2005 sa 2008, il-ħlas lura tal-proporzjon ta' dawn it-taxxi li jikkorrispondu għall-proporzjon tal-ispejjeż. Hija bbażat it-talba tagħha fuq l-inkompatibbiltà tal-leġiżlazzjoni nazzjonali inkwistjoni mal-Artikolu 43 KE (li sar l-Artikolu 49 TFUE). Hija invokat, f'dan ir-rigward, l-inugwaljanza fit-trattament bejn id-dividendi li tircievi kumpannija parent ta' grupp fiskali integrat skont jekk id-dividendi joriġinawx minn kumpanniji li jkunu huma stess membri ta' dan il-grupp integrat, li jimplika li dawn tal-aħħar ikunu stabbiliti fi Franza, jew joriġinawx minn sussidjarji stabbiliti fi Stati Membri oħra. Fil-fatt, huwa biss fl-ewwel sitwazzjoni li d-dividendi jiġu eżentati totalment mit-taxxa fuq il-kumpanniji minħabba n-newtralizzazzjoni, skont l-Artikolu 223B tas-CGI, tar-reintegrazzjoni, fil-qligħ tal-kumpannija parent, tal-proporzjon tal-ispejjeż.
- 11 Peress li l-amministrazzjoni fiskali ma laqgħatx it-talba tar-rikorrenti fil-kawża prinċipali, din tal-aħħar ipprezentat rikors quddiem it-Tribunal administratif de Montreuil. Wara li dan ir-rikors ġie miċhud permezz ta' deċiżjoni tal-4 ta' Ottubru 2012, ir-rikorrenti fil-kawża prinċipali appellat minn din id-deċiżjoni quddiem il-Cour administrative d'appel de Versailles.
- 12 Il-qorti tar-rinviju tfakkar li l-Qorti tal-Ġustizzja, fis-sentenza X Holding tagħha (C-337/08, EU:C:2010:89), iddeċidiet li l-Artikoli 49 TFUE u 54 TFUE ma jipprekludux leġiżlazzjoni ta' Stat Membru li toffri l-possibbiltà, għal kumpannija parent, li tikkostitwixxi entità fiskali waħda flimkien mas-sussidjarja residenti tagħha, iżda li ma tippermettix il-kostituzzjoni ta' tali entità fiskali waħda flimkien ma' sussidjarja mhux residenti, peress li l-qligħ ta' din tal-aħħar ma huwiex sugġett għal-liġi fiskali ta' dan l-Istat Membru. Madankollu, skont il-qorti tar-rinviju, l-imsemmija sentenza ma eżaminatx il-konformità mad-dritt tal-Unjoni tal-vantaġġi kollha rriżervati lill-kumpanniji li jkunu membri ta' grupp fiskali integrat.
- 13 F'dawn iċ-ċirkustanzi, il-Cour administrative d'appel de Versailles iddeċidiet li tissospendi l-proċeduri quddiemha u li tagħmel lill-Qorti tal-Ġustizzja d-domanda preliminari li ġejja:

“L-Artikolu 43 tat-Trattat KE li sar l-Artikolu 49 TFUE marbut mal-libertà tal-istabbiliment għandu jiġi interpretat fis-sens li dan jipprekludi li l-leġiżlazzjoni marbuta mal-iskema Franċiża tal-integrazzjoni fiskali tagħti lil kumpannija parent integranti n-newtralizzazzjoni tal-integrazzjoni mill-ġdid tal-parti mill-ispejjeż u l-imposti stabbilita bir-rata fissa ta' 5 % tal-ammont nett tad-dividendi riċevuti minnha unikament mingħand il-kumpanniji residenti parti fl-integrazzjoni, filwaqt li tali dritt jiġi rrifjutat fir-rigward tagħha, skont din il-leġiżlazzjoni, għad-dividendi li jiġu ddistribwiti lilha mis-sussidjarji tagħha residenti fi Stat Membru ieħor li, li kieku kienu residenti, kienu hemmhekk ikunu oġġettivament eliġibbli, fuq talba tagħhom?”

Fuq id-domanda preliminari

- 14 L-Artikolu 49 TFUE jeżiġi l-eliminazzjoni tar-restrizzjonijiet għal-libertà ta' stabbiliment. Għalhekk, għalkemm, skont il-formulazzjoni tagħhom, id-dispożizzjonijiet tat-Trattat FUE dwar il-libertà ta' stabbiliment huma intiżi li jiżguraw il-benefiċċju tat-trattament nazzjonali fl-Istat Membru ospitanti, dawn id-dispożizzjonijiet jipprekludu wkoll li l-Istat Membru ta' oriġini jostakola l-istabbiliment fi Stat Membru ieħor ta' wieħed miċ-ċittadini tiegħu jew ta' kumpannija inkorporata konformement mal-leġiżlazzjoni tiegħu (sentenza X, C-686/13, EU:C:2015:375, punt 27 u l-ġurisprudenza ċċitata).

- 15 Mill-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja jirriżulta li jkun hemm ostakolu għal-libertà ta' stabbiliment meta, skont leġislazzjoni ta' Stat Membru, kumpannija residenti li jkollha sussidjarja jew stabbiliment permanenti fi Stat Membru ieħor iġġarrab differenza fit-trattament fiskali żvantaġġjuża meta mqabbla ma' kumpannija residenti li jkollha stabbiliment permanenti jew sussidjarja fl-ewwel Stat Membru (ara s-sentenza *Nordea Bank Danmark*, C-48/13, EU:C:2014:2087, punt 19 u l-ġurisprudenza ċċitata).
- 16 Skont il-leġislazzjoni inkwistjoni fil-kawża prinċipali, id-dividendi li tircievi kumpannija parent residenti minn sussidjarja, kemm jekk residenti u kemm jekk mhux residenti, jitnaqqsu mill-qligħ nett tal-kumpannija parent, bl-eskluzjoni tal-proporzjon tal-ispejjeż. L-ispejjeż relatati mal-partecipazzjonijiet li minnhom joriġinaw id-dividendi eżentati mit-taxxa huma fil-fatt meqjusa bħala li ma jistgħux jitnaqqsu mill-qligħ tal-kumpannija parent.
- 17 Madankollu, din ir-reintegrazzjoni tal-proporzjon tal-ispejjeż fil-qligħ tal-kumpannija parent hija nnewtralizzata favur kumpannija parent li tagħmel parti minn grupp fiskali integrat, fis-sens tal-Artikolu 223A tas-CGI, fir-rigward biss tad-dividendi mqassma mis-sussidjarji tagħha li jappartjenu lil dan il-grupp.
- 18 B'hekk, minn leġislazzjoni ta' Stat Membru bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali jirriżulta li d-dividendi li tircievi kumpannija parent residenti li tagħmel parti minn grupp fiskali integrat, u li tqassmu mis-sussidjarji tagħha li jappartjenu lill-istess grupp fiskali, jitnaqqsu kompletament mill-qligħ nett ta' din il-kumpannija parent u, għaldaqstant, huma eżentati kompletament mit-taxxa fuq il-kumpannija f'dan l-Istat Membru, filwaqt li d-dividendi li l-imsemmija kumpannija parent tircievi minn sussidjarji li ma jappartjenux lill-imsemmi grupp fiskali huma eżentati biss parzjalment minn din it-taxxa, minhabba r-reintegrazzjoni tal-proporzjon tal-ispejjeż fil-qligħ ta' din l-istess kumpannija parent.
- 19 Issa, peress li, skont tali leġislazzjoni, huma biss il-kumpanniji residenti li jistgħu jkunu parti minn grupp fiskali integrat, il-vantaġġ fiskali inkwistjoni fil-kawża prinċipali huwa rriżervat għad-dividendi ta' oriġini nazzjonali.
- 20 Il-fatt li tiġi eskluzja mill-benefiċċju ta' tali vantaġġ kumpannija parent li jkollha sussidjarja stabbilita fi Stat Membru ieħor huwa ta' natura li jagħmel inqas attraenti l-eżerċizzju minn din il-kumpannija parent tal-libertà ta' stabbiliment tagħha, filwaqt li jiddiswadiha milli toħloq sussidjarji fi Stati Membri oħra.
- 21 Sabiex din id-differenza fit-trattament tkun kompatibbli mad-dispożizzjonijiet tat-Trattat dwar il-libertà ta' stabbiliment, huwa meħtieġ li din id-differenza tkun tikkoncerna sitwazzjonijiet li ma humiex oġġettivament komparabbli jew li tkun iġġustifikata minn raġuni imperattiva ta' interess ġenerali (ara s-sentenza *X Holding*, C-337/08, EU:C:2010:89, punt 20).
- 22 Issa, il-fatt li d-dividendi li tircievi kumpannija parent u li jibbenefikaw mill-eżenzjoni fiskali totali joriġinaw minn sussidjarji li jagħmlu parti mill-grupp fiskali integrat li lilu tappartjeni wkoll il-kumpannija parent ikkoncernata ma jikkorrispondix għal differenza oġġettiva fis-sitwazzjoni bejn kumpannija parent li tiġġustifika d-differenza fit-trattament ikkonstatata (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi *Papillon*, C-418/07, EU:C:2008:659, punti 23 sa 30; *X Holding*, C-337/08, EU:C:2010:89, punti 21 sa 24, u *SCA Group Holding et*, C-39/13 sa C-41/13, EU:C:2014:1758, punti 29 sa 31). Fil-fatt, fir-rigward ta' leġislazzjoni, bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li tipprovdi, permezz tal-effett tan-newtralizzazzjoni tar-reintegrazzjoni tal-proporzjon tal-ispejjeż fil-qligħ tal-kumpannija parent, għall-eżenzjoni fiskali totali tad-dividendi riċevuti, is-sitwazzjoni tal-kumpannija li jappartjenu lil grupp fiskali integrat hija komparabbli għal dik tal-kumpannija li ma jappartjenux lil tali gruppi, sa fejn, fiż-żewġ każijiet, minn naħa, il-kumpannija parent tbatl l-ispejjeż marbuta mal-partecipazzjoni tagħha fis-sussidjarja u, min-naħa l-oħra, il-qligħ iġġenerat mis-sussidjarja u li minnu jirriżultaw id-dividendi mqassma jista', bħala prinċipju, ikun is-suġġett ta' impożizzjoni ekonomika doppja jew ta' impożizzjoni

konsekuttiva (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi Haribo Lakritzen Hans Riegel u Österreichische Salinen, C-436/08 u C-437/08, EU:C:2011:61, punt 113, kif ukoll Santander Asset Management SGIIC *et*, C-338/11 sa C-347/11, EU:C:2012:286, punt 42).

- 23 Għandha tiġi eżaminata wkoll il-kwistjoni ta' jekk differenza fit-trattament bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali hijiex iġġustifikata minn raġuni imperattiva ta' interess generali.
- 24 Il-Gvern Franciż, il-Gvern Olandiż u l-Gvern tar-Renju Unit isostnu li n-newtralizzazzjoni tar-reintegrazzjoni tal-proporzjon tal-ispejjeż tikkostitwixxi element inseparabbli tas-sistema tal-integrazzjoni fiskali, li huwa iġġustifikat min-neċessità li jithares it-tqassim tas-setgħa ta' impożizzjoni bejn l-Istati Membri.
- 25 F'dan ir-rigward, għandu jittfakkar li fis-sentenza X Holding tagħha (C-337/08, EU:C:2010:89, punti 18 u 43), il-Qorti tal-Ġustizzja, wara li fakkret li sistema ta' integrazzjoni fiskali tippermetti, b'mod partikolari, li jiġu kkonsolidati fil-livell tal-kumpannija parent il-profitti u t-telf tal-kumpanniji integrati fl-entità fiskali u li tinzamm, għat-tranzazzjonijiet imwettqa fi hdan il-grupp, natura fiskalment newtrali, iddeċidiet li d-dispożizzjonijiet tat-Trattat dwar il-libertà ta' stabbiliment ma jipprekludux il-leġislazzjoni ta' Stat Membru li tagħti l-possibbiltà, għal kumpannija parent, li tikkostitwixxi entità fiskali waħda mas-sussidjarja residenti tagħha, iżda li tipprekludi l-kostituzzjoni ta' tali entità fiskali waħda ma' sussidjarja mhux residenti, peress li l-qligħ ta' din tal-aħħar ma huwiex sugġett għal-ligi fiskali ta' dan l-Istat Membru.
- 26 Fil-fatt, skont il-Qorti tal-Ġustizzja, l-eskluzjoni ta' kumpanniji mhux residenti minn tali sistema hija iġġustifikata fid-dawl tan-neċessità li jithares it-tqassim ekwilibrat tas-setgħa ta' impożizzjoni bejn l-Istati Membri. Peress li l-kumpannija parent tista' tiddeċiedi minn rajha li tikkostitwixxi entità fiskali mas-sussidjarja tagħha u li xxolji din l-entità b'mod daqstant iehor liberu minn sena għall-oħra, il-possibbiltà li tinkludi fl-entità fiskali unika sussidjarja mhux residenti twassal sabiex il-kumpannija parent tithallilha l-libertà li tagħzel is-sistema fiskali applikabbli għat-telf ta' din is-sussidjarja u l-post fejn dan it-telf ser jittiehed inkunsiderazzjoni (sentenza X Holding, C-337/08, EU:C:2010:89, punti 31 sa 33).
- 27 Madankollu, mis-sentenza X Holding (C-337/08, EU:C:2010:89) ma jistax jiġi dedott li kull differenza fit-trattament bejn kumpanniji li jappartjenu lil grupp fiskali integrat, minn naħa, u kumpanniji li ma jappartjenux lil tali grupp, min-naħa l-oħra, hija kompatibbli mal-Artikolu 49 TFUE. Fil-fatt, fl-imsemmija sentenza, il-Qorti tal-Ġustizzja eżaminat biss il-kundizzjoni ta' residenza bħala kundizzjoni meħtieġa għall-aċċess għal sistema ta' integrazzjoni fiskali u ddeċidiet li din il-kundizzjoni kienet iġġustifikata, fid-dawl tal-fatt li tali sistema tippermetti t-trasferiment ta' telf fi hdan il-grupp fiskali integrat.
- 28 Fir-rigward tal-vantaġġi fiskali differenti mit-trasferiment tat-telf fi hdan il-grupp fiskali integrat, għandha għaldaqstant tiġi eżaminata separatament, kif osservat l-Avukat Ġenerali fil-punt 34 tal-konklużjonijiet tagħha, il-kwistjoni ta' jekk Stat Membru jistax jirriżerva dawn il-vantaġġi għall-kumpanniji li jagħmlu parti minn grupp fiskali integrat u, għaldaqstant, jeskludi dawn il-vantaġġi f'sitwazzjonijiet transkonfinali.
- 29 Issa, differenza fit-trattament bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali ma tistax tkun iġġustifikata permezz tan-neċessità li jithares it-tqassim ekwilibrat tas-setgħa ta' impożizzjoni bejn l-Istati Membri. Fil-fatt, din id-differenza fit-trattament tikkonċerna biss id-dividendi deħlin, riċevuti minn kumpanniji parent residenti, b'tali mod li hija kkonċernata s-sovranià fiskali tal-istess Stat Membru wieħed (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Papillon, C-418/07, EU:C:2008:659, punti 39 u 40).
- 30 Il-Gvern Franciż, il-Gvern Ġermaniż u l-Gvern tar-Renju Unit invokaw ukoll in-neċessità li tithares il-koerenza tas-sistema fiskali inkwistjoni fil-kawża prinċipali.

- 31 Sabiex argument ibbażat fuq tali ġustifikazzjoni jkun jista' jintlaqa', huwa meħtieġ li tiġi stabbilita l-eżistenza ta' rabta diretta bejn il-vantaġġ fiskali kkonċernat u t-tpaċija ta' dan il-vantaġġ permezz ta' piż fiskali partikolari, fejn in-natura diretta ta' din ir-rabta għandha tiġi evalwata fid-dawl tal-għan tal-leġislazzjoni inkwistjoni (sentenza Bouanich, C-375/12, EU:C:2014:138, punt 69 u l-ġurisprudenza ċċitata).
- 32 F'dan ir-rigward, il-Gvern Franciż sostna li l-vantaġġ fiskali inkwistjoni fil-kawża prinċipali jissodisfa l-għan li l-grupp ikkostitwit mill-kumpannija parent u mis-sussidjarji tagħha jiġi assimilati ma' impriża waħda b'diversi stabbilimenti.
- 33 Huwa minnu li tali assimilazzjoni timplika li ma tittehidx inkunsiderazzjoni l-partecipazzjoni miżmuma mill-kumpannija parent f'ras il-grupp fiskali integrat fil-kapital tas-sussidjarji tagħha, li jimplika li diversi tranżazzjonijiet fi hdan il-grupp jitqiesu bħala fiskalment inezistenti. Issa, fis-sentenza Papillon (C-418/07, EU:C:2008:659, punt 50), il-Qorti tal-Ġustizzja ammettiet li rabta diretta tista' teżisti, fis-sistema tal-integrazzjoni fiskali, bejn vantaġġ fiskali mogħti lill-kumpanniji li jagħmlu parti minn grupp fiskali integrat u żvantaġġ fiskali li jirriżulta minn tali newtralizzazzjoni tat-tranżazzjonijiet interni għall-imsemmi grupp. Fil-kawża li wasslet għal dik is-sentenza, it-teħid inkunsiderazzjoni immedjat mill-kumpannija parent tat-telf imġarrab mis-sussidjarja tagħha kien paċut mill-fatt li ma kinitx tittiehed inkunsiderazzjoni, fil-kuntest ta' grupp fiskali integrat, l-eżistenza ta' partecipazzjoni tal-ewwel kumpannija fit-tieni waħda, b'tali mod li kien impossibbli, għall-kumpannija parent, li tinkludi entrata fil-kontabbiltà sabiex tkopri d-deprezzament tal-partecipazzjoni tagħha fis-sussidjarja li tkun qiegħda gġarrab telf (ara s-sentenzi Papillon, C-418/07, EU:C:2008:659, punt 48, u SCA Group Holding *et*, C-39/13 sa C-41/13, EU:C:2014:1758, punti 34 u 35).
- 34 Madankollu, għall-kuntrarju ta' dak li kien il-każ fil-kawża li wasslet għas-sentenza Papillon (C-418/07, EU:C:2008:659), ma setgħet tiġi identifikata ebda rabta diretta, fis-sens tal-ġurisprudenza ċċitata fil-punt 31 ta' din is-sentenza, bejn il-vantaġġ fiskali inkwistjoni fil-kawża prinċipali u żvantaġġ fiskali li jirriżulta min-newtralizzazzjoni tat-tranżazzjonijiet interni tal-grupp.
- 35 Fil-fatt, anki jekk, kif isostni l-Gvern Franciż, in-newtralizzazzjoni tar-reintegrazzjoni tal-proporzjon tal-ispejjeż tirriżulta mill-assimilazzjoni tal-grupp ikkostitwit mill-kumpannija parent u mis-sussidjarji tagħha ma' impriża waħda b'diversi stabbilimenti, din in-newtralizzazzjoni ma timplika ebda żvantaġġ fiskali għall-kumpannija parent f'ras il-grupp fiskali integrat, iżda tagħtiha, għall-kuntrarju, kif jirriżulta mill-punti 17 sa 19 ta' din is-sentenza, il-vantaġġ fiskali inkwistjoni fil-kawża prinċipali.
- 36 Għaldaqstant, l-argumenti bbażati fuq in-neċessità li tiffares il-koerenza tas-sistema fiskali inkwistjoni fil-kawża prinċipali ma jistgħux jintlaqgħu.
- 37 Fl-aħħar nett, il-Gvern Franciż u l-Gvern Ġermaniż isostnu wkoll li l-vantaġġ fiskali inkwistjoni fil-kawża prinċipali huwa konformi mal-Artikolu 4(2) tad-Direttiva 90/435, li jipprovdi li l-Istati Membri għandhom iżommu l-possibbiltà li jipprovdu li l-ispejjeż relatati mal-partecipazzjoni ta' kumpannija parent fis-sussidjarja tagħha ma jkunux jistgħu jitnaqqsu mill-qligħ taxxabli tal-ewwel kumpannija. Issa, skonthom, l-Artikolu 216 tas-CGI jimplementa din il-possibbiltà.
- 38 Lanqas tali argument ma jista' jintlaqa'.
- 39 Fil-fatt, minn ġurisprudenza stabbilita jirriżulta li l-possibbiltà mogħtija lill-Istati Membri fl-Artikolu 4(2) tad-Direttiva 90/435 tista' tiġi eżerċitata biss b'osservanza tad-dispożizzjonijiet fundamentali tat-Trattat, f'dan il-każ l-Artikolu 49 TFUE (ara s-sentenzi Bosal, C-168/01, EU:C:2003:479, punt 26; Keller Holding, C-471/04, EU:C:2006:143, punt 45, kif ukoll Test Claimants in the FII Group Litigation, C-446/04, EU:C:2006:774, punt 46).

40 Mill-kunsiderazzjonijiet preċedenti kollha jirriżulta li r-risposta għad-domanda magħmula għandha tkun li l-Artikolu 49 TFUE għandu jiġi interpretat fis-sens li jipprekludi leġiżlazzjoni ta' Stat Membru dwar sistema ta' integrazzjoni fiskali li ttiprovdi li kumpannija parent li tintegra tibbenefika min-newtralizzazzjoni tar-reintegrizzjoni ta' proporzjon tal-ispejjeż stabbilit bir-rata fissa ta' 5 % tal-ammont nett tad-dividendi li din tirċievi mill-kumpanniji residenti li jagħmlu parti mill-integrizzjoni, filwaqt li, skont din il-leġiżlazzjoni, din in-newtralizzazzjoni hija rrifjutata lil tali kumpannija parent fir-rigward tad-dividendi mqassma lilha mis-sussidjarji tagħha li jinsabu fi Stat Membru ieħor li, li kieku kienu residenti, kienu jkunu oġġettivament eliġibbli hemmhekk, fuq talba tagħhom.

Fuq l-ispejjeż

41 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 jithallsu lura.

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

L-Artikolu 49 TFUE għandu jiġi interpretat fis-sens li jipprekludi leġiżlazzjoni ta' Stat Membru dwar sistema ta' integrizzjoni fiskali li ttiprovdi li kumpannija parent li tintegra tibbenefika min-newtralizzazzjoni tar-reintegrizzjoni ta' proporzjon tal-ispejjeż stabbilit bir-rata fissa ta' 5 % tal-ammont nett tad-dividendi li din tirċievi mill-kumpanniji residenti li jagħmlu parti mill-integrizzjoni, filwaqt li, skont din il-leġiżlazzjoni, din in-newtralizzazzjoni hija rrifjutata lil tali kumpannija parent fir-rigward tad-dividendi mqassma lilha mis-sussidjarji tagħha li jinsabu fi Stat Membru ieħor li, li kieku kienu residenti, kienu jkunu oġġettivament eliġibbli hemmhekk, fuq talba tagħhom.

Firem