



Gabra tal-ġurisprudenza

Kawza C-646/15

Trustees of the P Panayi Accumulation & Maintenance Settlements
vs
Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs

(talba għal deċiżjoni preliminari, imressqa mill-First-tier Tribunal (Tax Chamber))

“Rinviju għal deċiżjoni preliminari – Tassazzjoni diretta – Libertà ta’ stabbiliment – Libertà li jiġu pprovduti servizzi – Moviment liberu tal-kapital – Trust – Trustees – Persuni ġuridici oħra – Kuncett – Taxxa fuq il-qligħ kapitali relatata mal-assi miżmuma fi ‘trust’ minhabba t-trasferiment tal-post tar-residenza fiskali tat-‘trustees’ lejn Stat Membru ieħor – Determinazzjoni tal-ammont tat-taxxa fil-mument ta’ dan it-trasferiment – Fias immedjat tat-taxxa – Ġustifikazzjoni – Proporzjonalità”

Sommarju – Sentenza tal-Qorti tal-Ġustizzja (L-Ewwel Awla) tal-14 ta’ Settembru 2017

1. *Moviment liberu tal-persuni - Libertà ta’ stabbiliment - Dispożizzjonijiet tat-Trattat - Kamp ta’ applikazzjoni - Kuncett - Persuni ġuridici oħra - Trust li għandha drittijiet u obbligi li jippermettulha li taġixxi bhala persuna ġuridika u li teżercita attività ekonomika effettiva - Inkluzjoni*

(Artikolu 54 TFUE)

2. *Moviment liberu tal-persuni - Libertà ta’ stabbiliment - Dispożizzjonijiet tat-Trattat - Kamp ta’ applikazzjoni - Trasferiment tas-sede amministrattiva effettiva ta’ kumpannija tad-dritt nazzjonali lejn Stat Membru ieħor - Leġislazzjoni fiskali nazzjonali applikabbli waqt it-trasferiment - Inkluzjoni*

(Artikoli 49 TFUE u 54 TFUE)

3. *Moviment liberu tal-persuni - Libertà ta’ stabbiliment - Restrizzjonijiet - Leġislazzjoni fiskali - Trasferiment tas-sede tal-maġġoranza tat-trustees ta’ trust tad-dritt nazzjonali lejn Stat Membru ieħor - Leġislazzjoni nazzjonali li tintaxxa l-qligħ kapitali moħbi relatat mal-assi miżmuma fi trust - Assenza ta’ għażla ta’ rkupru ta’ taxxa differita - Inammissibbiltà*

(Artikolu 49 TFUE)

1. L-Artikolu 49 TFUE jipprojbixxi restrizzjonijiet għal-libertà ta’ stabbiliment ta’ ċittadini ta’ Stat Membru fit-territorju ta’ Stat Membru ieħor. Konformement mal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 54 TFUE, il-kumpanniji li jkunu kkostitwiti skont il-leġislazzjoni ta’ Stat Membru u li jkollhom l-uffiċċju rreġistrat, it-tmexxija ċentrali jew is-sede prinċipali tagħhom ġewwa l-Unjoni huma assimilati, għall-applikazzjoni tad-dispożizzjonijiet relatati tat-Trattat FUE dwar il-libertà ta’ stabbiliment, mal-persuni fiżiċi ċittadini ta’ Stati Membri.

Skont it-tieni paragrafu tal-Artikolu 54 TFUE, b'kumpannija wiehed ifisser kumpanniji stabbiliti skont il-ligijiet civili jew kummerċjali, inklużi s-soċjetajiet koperattivi u l-persuni ġuridiċi l-oħra rregolati bid-dritt pubbliku jew privat, hliet għal kumpanniji mingħajr skop ta' qligħ.

F'dan ir-rigward, għandu jiġi kkonstatat li l-libertà ta' stabbiliment tikkostitwixxi waħda mid-dispożizzjonijiet fundamentali tad-dritt tal-Unjoni (sentenza tal-24 ta' Mejju 2011, Il-Kummissjoni vs Il-Belġju, C-47/08, EU:C:2011:334, punt 77 u l-ġurisprudenza ċitata) li tikkontribwixxi għall-għan tat-twertiq tas-suq intern (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-13 ta' Diċembru 2005, SEVIC Systems, C-411/03, EU:C:2005:762, punt 19), għandha portata wiesgħa ħafna.

F'dan ir-rigward, kif indika l-Avukat Ġenerali, essenzjalment, fil-punti 33 u 34 tal-konklużjonijiet tiegħu, dan il-kunċett ta' "persuni ġuridiċi oħra" jkopri entità li, skont id-dritt nazzjonali, għandha drittijiet u obbligi li jippermettulha li taġixxi bħala tali fl-ordinament ġuridiku kkonċernat, minkejja l-assenza ta' forma ġuridika partikolari, u li għandha skop ta' qligħ.

Għalhekk, jidher li l-leġislazzjoni inkwistjoni fil-kawża prinċipali, għall-finijiet ta' dawn id-dispożizzjonijiet, tikkunsidra lit-trustees kollha, bħala entità u mhux mehuda individwalment, taxxabli bit-taxxa fuq il-qligħ kapitali moħbi relatat mal-assi tat-trust meta dan tal-aħħar huwa meqjus li ttrasferixxa s-sede ta' amministrazzjoni tiegħu fi Stat Membru ieħor minbarra r-Renju Unit. Tali trasferiment iseħħ meta l-maġġoranza tat-trustees jieqfu milli jkunu residenti fir-Renju Unit. L-attività tat-trustees fir-rigward tal-proprjetà u l-ġestjoni tal-assi tat-trust hija għalhekk intrinsikament marbuta mat-trust stess u, għaldaqstant, tikkostitwixxi assjem indiviżibbli ma' dan tal-aħħar. F'dawn iċ-ċirkustanzi, tali trust għandu jkun meqjus bħala entità li, skont id-dritt nazzjonali, għandha drittijiet u obbligi li jippermettulha li taġixxi bħala tali fl-ordinament ġuridiku kkonċernat.

Fir-rigward tal-kwistjoni dwar jekk it-trusts inkwistjoni fil-kawża prinċipali għandhomx skop ta' qligħ, huwa suffiċjenti li jiġi kkonstatat li jirriżulta mill-proċess sottomess lill-Qorti tal-Ġustizzja li dawn it-trusts ma għandhomx skop karitatevoli jew soċjali u huma kkostitwiti sabiex il-benefiċjarji jgawdu l-profitti ġġenerati mill-assi tal-imsemmija trusts.

Minn dan isegwi li entità bħal trust li, skont id-dritt nazzjonali għandha drittijiet u obbligi li jippermettulha li taġixxi bħala tali u li teżercita attività ekonomika effettiva tista' tipprevalixxi ruhha mil-libertà ta' stabbiliment.

(ara l-punti 24-26, 29, 32-34)

2. Ara t-test tad-deċiżjoni.

(ara l-punti 36-39)

3. Id-dispożizzjonijiet tat-Trattat FUE dwar il-libertà ta' stabbiliment jipprekludu, f'ċirkustanzi, bħal dawk inkwistjoni fil-kawża prinċipali, fejn it-trustees, skont id-dritt nazzjonali, huma trattati bħala grupp ta' persuni uniku u kontinwu, distint mill-persuni li minn żmien għal żmien iwettqu l-funzjoni ta' trustees, leġislazzjoni ta' Stat Membru, bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li tipprevedi t-tassazzjoni tal-qligħ kapitali moħbi relatat mal-assi miżmuma fi trust meta l-maġġoranza tat-trustees jittrasferixxu l-post ta' residenza tagħhom fi Stat Membru ieħor, mingħajr ma tippermetti l-ħlas iddifferit tat-taxxa hekk dovuta.

Fir-rigward, qabel kollox, tan-natura paragonabbli tas-sitwazzjonijiet ikkonċernati, huwa suffiċjenti li jiġi kkonstatat, fir-rigward tal-leġislazzjoni ta' Stat Membru intiza li tintaxxa l-qligħ kapitali ġġenerat fit-territorju tiegħu, is-sitwazzjoni ta' trust li jittrasferixxi s-sede ta' amministrazzjoni tiegħu fi Stat Membru ieħor huwa, għal dak li jikkonċerna t-tassazzjoni tal-qligħ kapitali relatat mal-assi tat-trust li

gie ġġenerat fl-ewwel Stat Membru qabel dan it-trasferiment, analogu għal dak ta' trust li jzomm is-sede ta' amministrazzjoni tiegħu fl-ewwel Stat Membru (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tad-29 ta' Novembru 2011, National Grid Indus, C-371/10, EU:C:2011:785, punt 38).

Madankollu, il-Qorti tal-Ġustizzja ppreċiżat li l-għan tal-preżervazzjoni tat-tqassim tal-kompetenza fiskali bejn l-Istati Membri jista' jiġġustifika miżura nazzjonali biss fejn l-Istat Membru li fit-territorju tiegħu gie ġġenerat dħul jiġi effettivament prekluz mill-jeżercita l-kompetenza fiskali tiegħu fuq l-imsemmi dħul (sentenza tat-23 ta' Jannar 2014, DMC, C-164/12, EU:C:2014:20, punt 56).

Kif jirrileva l-Avukat Ġenerali fil-punt 50 tal-konkluzjonijiet tiegħu, leġislazzjoni nazzjonali, bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li tissottometti kompletament il-kompetenza fiskali li jzomm l-Istat Membru inkwistjoni għas-setgħa diskrezzjonali tat-trustees u l-benefiċjarji, ma tistax tiġi meqjusa bħala suffiċjenti sabiex tippreżerva l-kompetenza fiskali ta' dan l-Istat Membru fuq il-qligħ kapitali ġġenerat fuq it-territorju tiegħu.

Konsegwentement, għandu jiġi kkonstatat li leġislazzjoni ta' Stat Membru li tipprevedi, f'sitwazzjoni bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, it-tassazzjoni tal-qligħ kapitali mohbi relatat mal-assi miżmuma fi trust fl-okkażjoni tat-trasferiment tas-sede ta' amministrazzjoni ta' dan it-trust lejn Stat Membru ieħor, minkejja l-fatt li dan l-ewwel Stat Membru għandu l-possibbiltà li jippreżerva kompetenza fiskali possibbli fuq dan il-qligħ kapitali, huwa xieraq sabiex jiżgura l-preżervazzjoni tat-tqassim tal-kompetenza fiskali bejn l-Istati Membri, peress li dan l-ewwel Stat Membru jitlef is-setgħa ta' tassazzjoni fuq il-qligħ kapitali wara dan it-trasferiment.

Fl-aħħar nett, rigward il-proporzjonalità tal-miżura inkwistjoni, jirriżulta mill-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja, minn naħa, li jissodisfa l-prinċipju ta' proporzjonalità l-fatt li l-Istat Membru tal-orijini, sabiex jissalvagwardja l-eżercizzju tal-kompetenza fiskali tiegħu, jiddetermina l-ammont ta' taxa relattiva għall-qligħ kapitali mohbi ġġenerat fuq it-territorju tiegħu fil-mument fejn il-kompetenza fiskali tiegħu fuq il-qligħ kapitali tieqaf milli teżisti, f'dan il-każ huwa fil-mument tat-trasferiment tas-sede ta' amministrazzjoni tat-trust lejn Stat Membru ieħor (sentenza tad-29 ta' Novembru 2011, National Grid Indus, C-371/10, EU:C:2011:785, punt 52). Min-naħa l-oħra, leġislazzjoni ta' Stat Membru li tipprevedi li trust li jittrasferixxi s-sede ta' amministrazzjoni tiegħu lejn Stat Membru ieħor jista' jagħzel bejn il-ħlas immedjat tal-ammont ta' din it-taxxa relatat ma' dan il-qligħ kapitali jew il-ħlas iddifferit tal-ammont tal-imsemmija taxa, flimkien, skont il-każ, mal-interessi skont il-leġislazzjoni nazzjonali applikabbli, tikkostitwixxi miżura inqas intrużiva fuq il-libertà ta' stabbiliment milli ħlas immedjat tat-taxxa dovuta (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-21 ta' Mejju 2015, Verder LabTec, C-657/13, EU:C:2015:331, punt 49 u l-ġurisprudenza ċċitata).

Barra minn hekk, f'dan il-kuntest, għandu jiġi ppreċiżat li ħlas iddiferit ma jwassalx għal obbligu għall-Istat Membru tal-orijini li jiehu inkunsiderazzjoni t-telf kapitali possibbli li gie prodott wara t-trasferiment tas-sede ta' amministrazzjoni ta' trust fi Stat Membru ieħor (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tad-29 ta' Novembru 2011, National Grid Indus, C-371/10, EU:C:2011:785, punt 61).

Din l-evalwazzjoni ma hijiex ikkontestata mill-fatt li, fiċ-ċirkustanzi tal-kawża prinċipali, il-qligħ kapitali gie realizzat wara l-istabbiliment tal-ammont tat-taxxa, iżda qabel din ma saret dovuta, peress li n-natura sproporzjonata tal-leġislazzjoni inkwistjoni fil-kawża prinċipali tirriżulta mill-fatt li din il-leġislazzjoni ma tipprevedix il-possibbiltà għall-kontribwent li jiddifferixxi l-mument tal-ħlas tat-taxxa dovuta.

(ara l-punti 49, 53, 55-58, 60, 61, u d-dispożittiv)