SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Il-Ħames Awla)

24 ta’ Frar 2022*

“Rinviju għal deċiżjoni preliminari – Tassazzjoni – Taxxa f’ras il-għajn fuq l-interessi fittizji relatati ma’ self mingħajr interessi mogħti lil sussidjarja residenti minn kumpannija omm mhux residenti – Direttiva 2003/49/KE – Pagamenti ta’ interessi bejn kumpanniji relatati ta’ Stati Membri differenti – Artikolu 1(1) – Eżenzjoni mit-taxxa f’ras il-għajn – Artikolu 4(1)(d) – Esklużjoni ta’ ċerti pagamenti – Direttiva 2011/96/UE – Taxxa fuq il-kumpanniji – Artikolu 1(1)(b) – Tqassim ta’ profitti minn sussidjarja residenti lill-kumpannija omm mhux residenti tagħha – Artikolu 5 – Eżenzjoni mit-taxxa f’ras il-għajn – Direttiva 2008/7/KE – Ġbir tal-kapital – Artikolu 3 – Kontributi ta’ kapital – Artikolu 5(1)(a) – Eżenzjoni mit-taxxa indiretta – Artikoli 63 u 65 TFUE – Moviment liberu tal-kapital – Intaxxar tal-ammont gross tal-interessi fittizji – Proċedura ta’ rkupru bil-għan tat-tnaqqis tal-ispejjeż marbuta mal-għoti tas-self u ta’ rimbors eventwali – Differenza fit-trattament – Ġustifikazzjoni – Tqassim ibbilanċjat tas-setgħa ta’ tassazzjoni bejn l-Istati Membri – Effikaċja tal-irkupru tat-taxxa – Ġlieda kontra l-evitar tat-taxxa”

Fil-Kawża C-257/20,

li għandha bħala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Varhoven administrativen sad (il-Qorti Amministrattiva Suprema, il-Bulgarija), permezz ta’ deċiżjoni tal-4 ta’ Mejju 2020, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fid-9 ta’ Ġunju 2020, fil-proċedura

“Viva Telecom Bulgaria” EOOD

vs

Direktor na Direktsia “Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika” – Sofia,

fil-preżenza ta’:

Varhovna administrativna prokuratura na Republika Bulgaria,

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Il-Ħames Awla),

komposta minn E. Regan (Relatur), President tal-Awla, K. Lenaerts, president tal-Qorti tal-Ġustizzja, li qiegħed jaġixxi bħala Imħallef tal-Ħames Awla, C. Lycourgos, president tar-Raba’ Awla, I. Jarukaitis u M. Ilešič, Imħallfin,

Avukat Ġenerali: A. Rantos,

* Lingwa tal-kawża: il-Bulgaru.

Reġistratur: M. Ferreira, amministratriċi prinċipali,

wara li rat il-proċedura bil-miktub u wara s-seduta tat-30 ta' Ġunju 2021,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

– għal "Viva Telecom Bulgaria" EOOD, inizjalment minn D. Yordanov, M. Emanuilov u S. Hristozova-Yordanova, sussegwentement minn Y. Kamburov, E. Emanuilov, V. Rangelov, T. Todorov u D. Dimitrova, advokati,

– għad-Direktor na Direktsia "Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika" – Sofia, minn N. Kalistratov u M. Bakalova, bħala aġenti,

– għall-Gvern Bulgaru, minn T. Tsingileva u L. Zaharieva, bħala aġenti,

– għall-Kummissjoni Ewropea, minn W. Roels u Y. Marinova, bħala aġenti,

wara li semgħet il-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali, ippreżentati fis-seduta tat-30 ta' Settembru 2021,

tagħti l-preżenti

Sentenza

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 5(4) u tal-Artikolu 12(b) TUE, tal-Artikolu 47 tal-Karta tad-Drittijiet Fundamentali tal-Unjoni Ewropea (iktar 'il quddiem il-"Karta"), tal-Artikoli 49 u 63 TFUE, tal-Artikolu 4(1)(d) tad-Direttiva tal-Kunsill 2003/49/KE tat-3 ta' Ġunju 2003 dwar sistema komuni ta' tassazzjoni applikabbli għall-pagamenti ta' imgħax u ta' *royalties* bejn kumpaniji assoċjati ta' Stati Membri differenti (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 380), tal-Artikoli 1(1)(b) u 1(3), kif ukoll tal-Artikolu 5 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 2011, L 345, p. 8), kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill (UE) 2015/121 tas-27 ta' Jannar 2015 (ĠU 2015, L 21, p. 1) (iktar 'il quddiem id-"Direttiva 2011/96"), tal-punti (h) sa (j) tal-Artikolu 3, tal-Artikolu 5(1)(a) u (b), tal-Artikolu 7(1) u tal-Artikolu 8 tad-Direttiva tal-Kunsill 2008/7/KE tat-12 ta' Frar 2008 dwar it-taxxi indiretti fuq il-ġbir tal-kapital (ĠU 2008, L 46, p. 11), tal-Anness VI, Taqsima 6, punt 3 tal-Protokoll dwar il-kondizzjonijiet u l-arranġamenti għall-ammissjoni tar-Repubblika tal-Bulgarija u tar-Rumanija fl-Unjoni Ewropea (ĠU 2005, L 157, p. 29, iktar 'il quddiem il-"Protokoll ta' ammissjoni") u tal-Anness VI, Taqsima 6, punt 3 tal-Att dwar il-kondizzjonijiet ta' l-adeżjoni tar-Repubblika tal-Bulgarija u tar-Rumanija u l-aġġustamenti lit-trattati li fuqhom hija stabbilita l-Unjoni Ewropea (ĠU 2005, L 157, p. 203, iktar 'il quddiem l-"Att ta' Adeżjoni").

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' kawża bejn "Viva Telecom Bulgaria" EOOD, kumpannija stabbilita f'Sofija (il-Bulgarija), u d-Direktor na Direktsia "Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika" – Sofia (id-Direttur tad-Direttorat "Rikors u prattika fil-qasam tat-tassazzjoni u tas-sigurtà soċjali" ta' Sofija, il-Bulgarija) dwar it-tassazzjoni, permezz ta' taxxa f'ras il-għajn, tal-interessi fittizji relatati ma' self mingħajr interessi mogħti lil Viva Telecom Bulgaria mill-kumpannija omm tagħha stabbilita fi Stat Membru ieħor.

Il-kuntest ġuridiku

Id-dritt tal-Unjoni

L-adeżjoni tar-Repubblika tal-Bulgarija mal-Unjoni Ewropea

3 L-Artikolu 20 tal-Protokoll ta' Ammissjoni u l-Artikolu 23 tal-Att ta' Adeżjoni, dwar il-miżuri tranżitorji, jipprevedu li l-miżuri elenkati fl-Anness VI rispettivi ta' dan il-protokoll u ta' dan l-att għandhom japplikaw għar-Repubblika tal-Bulgarija fil-kundizzjonijiet iddefiniti f'dawn l-annessi.

4 L-imsemmija annessi, intitolati, rispettivament, "Lista msemmija fl-Artikolu 20 tal-Protokoll: miżuri transitorji, Bulgarija" u "Lista msemmija fl-Artikolu 23 ta' l-Att ta' l-Adeżjoni: – Miżuri transitorji, Bulgarija", isemmu, fil-punti 3 tat-taqsimiet 6 tagħhom, intitolati "Tassazzjoni", id-Direttiva 2003/49, kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 2004/76/KE tad-29 ta' April 2004 (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 2, p. 23), u jispeċifikaw, bl-istess kliem, dan li ġej:

"Il-Bulgarija għandha tkun awtorizzata sabiex ma tapplikax id-disposizzjonijiet ta' l-Artikolu 1 tad-[Direttiva 2003/49] sal-31 ta' Diċembru 2014. Matul dak il-perjodu transitorju, ir-rata ta' taxxa fuq pagamenti ta' imgħax jew *royalties* magħmula lil xi kumpannija assoċjata ta' Stat Membru ieħor jew lil xi stabbiliment permanenti li jinsab fi Stat Membru ieħor ta' xi kumpannija assoċjata ta' Stat Membru ma għandhiex taqbeż l-10 % sal-31 ta' Diċembru 2010 u ma għandhiex taqbeż il-5 % għas-snin ta' wara sal-31 ta' Diċembru 2014."

Id-Direttiva 2003/49

5 Il-premessi 1 sa 4 tad-Direttiva 2003/49 huma fformulati kif ġej:

"(1) F'Suq Wieħed li għandu l-karatteristiċi ta' suq domestiku, l-operazzjonijiet bejn kumpaniji fi Stati Membri differenti m'għandhomx ikunu suġġetti għal kondizzjonijiet tat-taxxa inqas favorevoli minn dawk applikabbli għall-istess operazzjonijiet li jitwettqu bejn kumpaniji fl-istess Stat Membru.

(2) Din il-ħtieġa m'hix qegħda tintlaħaq għall-pagamenti ta' imgħax u *royalties*; il-liġijiet nazzjonali tat-taxxa flimkien, fejn applikabbli, ma' ftehim bilaterali u multilaterali m'hux dejjem jassiguraw li t-tassazzjoni doppja tiġi eliminata, u l-applikazzjoni tagħhom spiss titlob formalitajiet amministrattivi tqal u problemi ta' *cash-flow* għall kumpaniji konċernati.

(3) Jeħtieġ li jkun assigurat li l-pagamenti ta' imgħax u *royalties* ikunu suġġetti għat-taxxa darba fi Stat Membru.

(4) It-tneħħija ta' tassazzjoni fuq il-pagamenti ta' imgħax u *royalties* fl-Istat Membru fejn iqumu, sew jekk miġburin permezz ta' tnaqqis minn ras il-għajn sew jekk permezz ta' stima, hija l-mezz l-aktar approprjat sabiex ikunu eliminati il-formalitajiet u l-problemi imsemmija qabel u sabiex ikun assigurat it-trattament tat-taxxa ndaqs bejn operazzjonijiet nazzjonali u dawk bejn il-fruntieri; huwa meħtieġ partikolarment li jitneħħew dawn it-taxxi fuq dawn il-pagamenti li jsiru bejn kumpaniji assoċjati fi Stati Membri differenti kif ukoll bejn stabbilimenti permanenti ta' dawn il-kumpaniji."

6 L-Artikolu 1 ta' din id-direttiva, intitolat "L-iskop u l-proċedura", jipprevedi li:

"1. Pagamenti ta' imgħax u *royalties* li jqumu fi Stat Membru għandhom ikunu eżenti minn kull taxxa imposta fuq dawk il-pagamenti f'dak l-Istat, sew jekk permezz ta' tnaqqis minn ras il-għajn sew jekk permezz ta' stima, iżda s-sid benefiċjarju ta' l-imgħax jew *royalties* irid ikun kumpanija ta' Stat Membru ieħor jew stabbiliment permanenti fi Stat Membru ieħor ta' kumpanija ta' Stat Membru.

2. Pagament imħallas minn kumpanija ta' Stat Membru jew minn stabbiliment permanenti li huwa sitwat fi Stat Membru ieħor jitqies li qam f'dak l-Istat Membru, hawnhekk iżjed 'il quddiem isemmi bħala 'l-istat minn fejn jiġi'.

[...]

4. Kumpanija ta' Stat Membru għandha tkun trattata bħala sid benefiċjarju ta' imgħax u *royalties* biss jekk tirċievi dawk il-pagamenti għall-benefiċċju tagħha stess u mhux bħala intermedjarju, bħal aġent, *trustee* jew firmatarju awotriżżat, għal xi ħadd ieħor.

[...]"

7 L-Artikolu 2 tal-imsemmija direttiva, intitolat "Tifsira ta' imgħax u *royalties*", jistabbilixxi, fil-punt a):

"Għall-finijiet ta' din id-Direttiva:

a) it-terminu 'imgħax' ifisser dħul minn pretensjonijiet ta' debitu ta' kull tip, sew jekk ipotekati sew jekk le u sew jekk jagħti l-jedd għal sehem fil-profitti tad-debitur sew jekk le, u partikolarment, dħul minn assigurazzjonijiet u dħul minn *bonds* jew *debentures*, inklużi *premiums* u premjijiet konnessi ma' dawk l-assigurazzjonijiet, *bonds* jew *debentures*; ħlasijiet penali għal pagament li jsir tard m'għandhomx ikunu kkonsidrati bħala imgħax.

[...]"

8 L-Artikolu 4 tal-istess direttiva, intitolat "Esklużjoni ta' pagamenti bħala imgħax jew *royalties*", jipprovdi li:

"1. L-istat minn fejn jiġi l-pagament m'għandux ikun obbligat li jassigura il-benefiċċji ta' din id-Direttiva fil-każijiet li ġejjin:

a) pagamenti li huma trattati bħala distribuzzjoni ta' profitti jew bħala rifużjoni ta' kapital skond il-liġi ta' l-istat minn fejn jiġi l-pagament;

[...]

d) pagamenti minn pretensjonijiet ta' debitu li ma fihomx disposizzjoni għar-rifużjoni ta' l-ammont prinċipali jew fejn ir-rifużjoni hija dovuta aktar minn 50 sena wara d-data tal-ħruġ.

2. Fejn, minħabba relazzjoni speċjali bejn dak li jħallas u s-sid benefiċjarju ta' l-imgħax jew tar-*royalties*, jew bejn wieħed minnhom u xi persuna oħra, l-ammont ta' imgħax jew *royalties* huwa iktar mill-ammont li kieku kienu jiftiehemu fuqu dak li jħallas u s-sid benefiċjarju fin-nuqqas ta'

din ir-relazzjoni, id-disosizzjonijiet ta' din id-Direttiva għandhom japplikaw biss għall-aħħar ammont, jekk hemm."

Id-Direttiva 2008/7

9 Skont l-Artikolu 3 tad-Direttiva 2008/7, intitolat "Kontributi ta' kapital":

"Għall-finijiet ta' din id-Direttiva u suġġetti għall-Artikolu 4, it-transazzjonijiet li ġejjin għandhom jiġu kkunsidrati bħala 'kontributi ta' kapital':

[…]

h) żieda fl-assi ta' kumpanija ta' kapital permezz tal-provvista ta' servizzi minn membru li ma tinvolvix żieda fil-kapital tal-kumpanija, iżda li tirriżulta f'varjazzjoni fid-drittijiet fil-kumpanija jew li tista' żżid il-valur ta' l-ishma tal-kumpanija;

i) self assunt minn kumpanija kapitali, jekk il-kreditur ikun ntitolat għal sehem mill-profitti tal-kumpanija;

j) self assunt minn kumpanija ta' kapital ma' membru jew konjugi jew wild ta' membru, jew self assunt ma' parti terza, jekk ikun garantit minn membru, bil-kondizzjoni li dan is-self ikollu l-istess funzjoni bħal żieda fil-kapital tal-kumpanija."

10 L-Artikolu 5 ta' din id-direttiva, intitolat "Transazzjonijiet mhux suġġetti għal taxxa indiretta", jipprevedi, fil-paragrafu (1) tiegħu, li:

"L-Istati Membri m'għandhomx jissuġġettaw lill-kumpaniji ta' kapital għal kwalunkwe forma ta' taxxa indiretta fir-rigward ta' dan li ġej:

(a) kontributi ta' kapital;

(b) self, jew il-provvista ta' servizzi, li jsiru bħala parti mill-kontributi ta' kapital;

[…]"

Id-Direttiva 2011/96

11 Il-premessi 3 sa 6 tad-Direttiva 2011/96/UE huma fformulati kif ġej:

"(3) Il-għan tad-Direttiva 90/435/KE huwa li jiġu eżentati d-dividendi u t-tqassim ta' profitti oħra mħallsa mill-kumpanniji sussidjarji lill-kumpanniji prinċipali tagħhom mit-taxxi fuq l-interessi u sabiex tiġi eliminata t-taxxa doppja fuq dan id-dħul fil-livell tal-kumpannija prinċipali.

(4) Ir-raggruppament tal-kumpanniji ta' Stati Membri differenti jista' jkun meħtieġ sabiex jinħolqu ġewwa l-Unjoni kondizzjonijiet analogi għal dawk ta' suq intern u sabiex b'hekk jiġi żgurat it-tħaddim effettiv ta' suq intern ta' dan it-tip. Dawn il-ħidmiet ma għandhomx jiġu mfixkla bir-restrizzjonijiet, l-iżvantaġġi jew it-tagħwiġ li jinħolqu b'mod partikolari mid-dispożizzjonijiet tat-taxxi tal-Istati Membri. Huwa għalhekk meħtieġ li, rigward dan

ir-raggruppament ta' kumpanniji fl-Istati Membri differenti, jiġu previsti regoli tat-taxxa li jkunu newtrali mill-lat tal-kompetizzjoni, sabiex l-intrapriżi jitħallew jaddattaw lilhom infushom għall-ħtiġiet tas-suq intern, sabiex iżidu l-produttività tagħhom u sabiex itejbu s-saħħa kompetittiva tagħhom fil-livell internazzjonali.

(5) Dan ir-raggruppament jista' jirriżulta fil-formazzjoni ta' gruppi ta' kumpanniji prinċipali u ta' sussidjarji.

(6) Qabel id-dħul fis-seħħ tad-Direttiva 90/435/KEE [tal-Kunsill 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),] id-dispożizzjonijiet tat-taxxa li jirregolaw ir-relazzjonijiet bejn il-kumpanniji prinċipali u dawk sussidjarji fl-Istati Membri differenti kienu jvarjaw b'mod apprezzabbli minn Stat Membru għall-ieħor u kienu ġeneralment inqas vantaġġużi minn dawk applikabbli għall-kumpanniji prinċipali u s-sussidjari fl-istess Stat Membru. Il-kooperazzjoni bejn il-kumpanniji ta' Stati Membri differenti kienet b'hekk żvantaġġata meta mqabbla mal-kooperazzjoni bejn il-kumpanniji fl-istess Stat Membru. Kien meħtieġ li jiġi eliminat dak l-iżvantaġġ bid-dħul ta' sistema komuni sabiex tiffaċilita r-raggruppament tal-kumpanniji fil-livell Komunitarju."

12 Skont l-Artikolu 1(1) tad-Direttiva 2011/96:

"Kull Stat Membru għandu japplika din id-Direttiva:

[…]

b) għat-tqassim tal-qligħ mill-kumpanniji ta' dak l-Istat Membru lill-kumpanniji fi Stati Membri oħra li tagħhom huma sussidjarji;

[…]"

13 L-Artikolu 5 tal-imsemmija liġi jipprovdi dan li ġej:

"Il-qligħ li sussidjarja tqassam lill-kumpannija prinċipali tagħha għandhom ikunu eżentati mit-taxxa fuq l-interessi."

Id-dritt Bulgaru

14 L-Artikolu 1(4) taż-zakon za korporativnoto podohodno oblagane (il-Liġi dwar it-Taxxa fuq id-Dħul tal-Kumpanniji), DV Nru 105, tat-22 ta' Diċembru 2006), fis-seħħ mill-1 ta' Jannar 2007 (iktar 'il quddiem iż-"ZKPO") jipprovdi:

"Din il-liġi tirregola t-tassazzjoni tad-dħul li hija tipprevedi, imħallsa fir-Repubblika tal-Bulgarija minn persuni ġuridiċi residenti jew mhux residenti."

15 Skont l-Artikolu 5(1) u (2) taż-ZKPO:

"(1) Il-profitti jiġu suġġetti għat-taxxa fuq il-kumpanniji.

(2) Id-dħul tal-persuni ġuridiċi residenti jew mhux residenti msemmija f'din il-liġi jiġi suġġett għal taxxa f'ras il-għajn."

16 L-Artikolu 12(5) taż-ZKPO jistabbilixxi li:

"Kemm jekk imħallas minn persuni ġuridiċi residenti, minn imprendituri individwali residenti, jew anki minn persuni ġuridiċi mhux residenti jew imprendituri individwali mhux residenti permezz ta' stabbiliment stabbli jew ta' stabbiliment konkret fil-pajjiż, kemm jekk imħallas lil persuni ġuridiċi mhux residenti minn persuni fiżiċi residenti jew minn persuni fiżiċi mhux residenti li għandhom stabbiliment konkret, id-dħul li ġej jitqies li nkiseb minn sors nazzjonali:

1) l-interessi, inkluż l-interessi inklużi fir-rimborsi ta' leasing;

[…]".

17 Intitolat "Evażjoni fiskali", l-Artikolu 16 taż-ZKPO, fil-verżjoni tiegħu fis-seħħ mill-1 ta' Jannar 2010, jipprevedi:

"(1) […] Meta tranżazzjoni waħda jew iktar jiġu konklużi, inkluż bejn persuni mhux relatati, f'kundizzjonijiet fejn it-twettiq tat-tranżazzjoni jagħti lok għal evażjoni fiskali, il-valur taxxabbli huwa stabbilit mingħajr ma jittieħdu inkunsiderazzjoni dawn it-tranżazzjonijiet, uħud mill-kundizzjonijiet tagħhom jew il-forma ġuridika tagħhom, iżda jittieħed inkunsiderazzjoni l-valur taxxabbli li kien jinkiseb kieku tranżazzjoni normali ta' dan it-tip kienet imwettqa konformement mal-prezzijiet tas-suq u intiża li jinkiseb l-istess riżultat ekonomiku, iżda mingħajr ma tagħti lok għal evażjoni fiskali.

(2) Evażjoni fiskali tfisser ukoll:

[…]

3. il-kisba jew l-għoti ta' krediti b'rata ta' interessi li ma timxix mar-rata tas-suq fil-mument tal-konklużjoni tat-tranżazzjoni, inkluż fil-każ ta' self mingħajr interessi jew ta' għajnuna finanzjarja temporanja oħra mingħajr ħlas, kif ukoll l-annullament ta' krediti jew ir-rimbors għall-kont ta' dak li jkun ta' krediti mhux marbuta mal-attività;

[…]"

18 L-Artikolu 20 taż-ZKPO, intitolat "Rata ta' taxxa", jipprovdi li:

"Ir-rata ta' taxxa fuq il-kumpanniji hija ta' 10 %."

19 L-Artikolu 195 taż-ZKPO, intitolat "Taxxa f'ras il-għajn ta' persuni mhux residenti", jipprevedi, fil-verżjoni tiegħu fis-seħħ mill-1 ta' Jannar 2015:

"(1) Id-dħul li l-persuni ġuridiċi mhux residenti jieħdu minn sorsi nazzjonali […] huwa suġġett għal taxxa definittiva f'ras il-għajn.

(2) […] It-taxxa f'ras il-għajn prevista fil-paragrafu 1 tinġabar mill-persuni ġuridiċi residenti […] li jħallsu d-dħul lill-persuni ġuridiċi mhux residenti […]

[…]

(6) […] Ma jiġux suġġetti għat-taxxa f'ras il-għajn:

[…]

3. id-dħul mill-interessi, mill-ħlas ta' drittijiet tal-awtur u ta' liċenzji, fil-kundizzjonijiet imsemmija fil-paragrafi 7 sa 12;

[…]

(7) […] Id-dħul mill-interessi, mir-remunerazzjonijiet ta' drittijiet tal-awtur u minn liċenzji ma jiġix suġġett għal taxxa f'ras il-għajn ladarba jiġu ssodisfatti fl-istess ħin il-kundizzjonijiet li ġejjin:

[…]

(11) […] Il-paragrafi 9 sa 10 ma għandhomx japplikaw għal:

1. dħul li jirrappreżenta distribuzzjoni ta' profitti jew rimbors ta' kapital;

[…]

4. dħul minn pretensjonijiet ta' debitu li jirriżultaw minn dejn li għalihom ebda klawżola ma tipprevedi r-rimbors tal-ammont prinċipali, jew li għalihom ir-rimbors huwa dovut iktar minn 50 sena wara d-data tal-ħruġ tad-dejn;

[…]

7. dħul ta' tranżazzjonijiet li r-raġuni prinċipali jew waħda mir-raġunijiet prinċipali għalih hija l-evażjoni fiskali jew l-eliminazzjoni tat-taxxa."

20 L-Artikolu 199 taż-ZKPO, intitolat "Valur taxxabbli tat-taxxa f'ras il-għajn fuq id-dħul ta' persuni mhux residenti", fil-paragrafu 1 tiegħu jistabbilixxi li:

"Il-valur taxxabbli li jippermetti li tiġi ddeterminata t-taxxa f'ras il-għajn fir-rigward tad-dħul imsemmi fl-Artikolu 195(1) jikkorrispondi għall-ammont gross ta' dan id-dħul […]".

21 Fil-verżjoni tiegħu fis-seħħ mill-1 ta' Jannar 2011, l-Artikolu 200 taż-ZKPO, intitolat "Rata ta' taxxa", fil-paragrafu 2 tiegħu kien jipprovdi li:

"[…] Ir-rata tat-taxxa fuq id-dħul imsemmija fl-Artikolu 195 hija ta' 10 %, minbarra fil-każijiet imsemmija fl-Artikolu 200a."

22 Mill-1 ta' Jannar 2015, din id-dispożizzjoni ġiet emendata kif ġej:

"[…] Ir-rata tat-taxxa fuq id-dħul imsemmija fl-Artikolu 195 hija ta' 10 %."

23 L-Artikolu 200a taż-ZKPO, fil-verżjoni tiegħu fis-seħħ mill-1 ta' Jannar 2011, kif emendat u kkompletat mill-1 ta' Jannar 2014, kien jipprevedi, sat-tħassir tiegħu b'effett mill-1 ta' Jannar 2015, li:

1. […] Ir-rata tat-taxxa fuq id-dħul mill-interessi, mir-remunerazzjonijiet ta' drittijiet tal-awtur u minn liċenzji hija ta' 5 %, ladarba jiġu ssodisfatti fl-istess ħin il-kundizzjonijiet li ġejjin:

[…]

5. Il-paragrafi 1 sa 4 ma għandhomx japplikaw għal:

[…]

1. dħul li jirrappreżenta distribuzzjoni ta' profitti jew rimbors ta' kapital;

[…]

4. dħul minn pretensjonijiet ta' debitu li jirriżultaw minn dejn li għalihom ebda klawżola ma tipprevedi r-rimbors tal-ammont prinċipali, jew li għalihom ir-rimbors huwa dovut iktar minn 50 sena wara d-data tal-ħruġ tad-dejn;

[…]"

24 L-Artikolu 202a, intitolat "Kalkolu mill-ġdid tat-taxxa f'ras il-għajn", fil-verżjoni tiegħu fis-seħħ mill-1 ta' Jannar 2010, fil-paragrafi 1 sa 4 tiegħu jipprovdi li:

"1. […] Persuna ġuridika mhux residenti li hija residenta fiskali fi Stat Membru tal-Unjoni Ewropea jew fi Stat ieħor taż-Żona Ekonomika Ewropea, għandha d-dritt li tirrikorri għall-kalkolu mill-ġdid tat-taxxa f'ras il-għajn fir-rigward tad-dħul imsemmi fl-Artikolu 12(2), (3), (5) u (8). Meta l-persuna mhux residenti tirrikorri għall-kalkolu mill-ġdid tat-taxxa f'ras il-għajn, il-kalkolu mill-ġdid ikun jirrigwarda d-dħul kollu msemmi fl-Artikolu 12(2), (3), (5) u (8) li tkun kisbet matul is-sena finanzjarja.

2. Meta l-persuna mhux residenti tirrikorri għall-kalkolu mill-ġdid tat-taxxa f'ras il-għajn fir-rigward tad-dħul li tikseb, it-taxxa kkalkolata mill-ġdid tkun ekwivalenti għat-taxxa fuq il-kumpanniji li kienet tkun dovuta fuq dan id-dħul kieku nkiseb minn persuna ġuridika residenti. Meta l-persuna mhux residenti tkun daħlet fi spejjeż marbuta mad-dħul, fis-sens tal-ewwel sentenza, li fuqhom kienet tkun dovuta taxxa fuq l-ispejjeż li kieku twettqu minn persuna ġuridika residenti, l-ammont ta' taxxa kkalkolat mill-ġdid jiżdied b'din it-taxxa.

3. Meta l-ammont tat-taxxa f'ras il-għajn previst fl-Artikolu 195(1) jaqbeż l-ammont tat-taxxa kkalkolat mill-ġdid konformement mal-paragrafu 2, id-differenza għandha tiġi rrimborsata sal-ammont tat-taxxa f'ras il-għajn previst fl-Artikolu 195(1), li l-persuna mhux residenti ma tistax tnaqqas mit-taxxa dovuta fl-Istat ta' residenza tagħha.

4. Id-dikjarazzjoni fiskali annwali sottomessa tindika jekk wieħed ikunx irrikorra għall-kalkolu mill-ġdid tat-taxxa f'ras il-għajn. Il-persuna mhux residenti tippreżenta d-dikjarazzjoni fiskali tagħha lit-Teritorialna direktsia na Natsionalna agentsia za prihodite – Sofia [id-Direttorat Territorjali tal-Aġenzija Nazzjonali tad-Dħul Pubbliku għall-belt ta' Sofija, il-Bulgarija], sal-31 ta' Diċembru tas-sena ta' wara dik tal-għoti tad-dħul."

Il-kawża prinċipali u d-domandi preliminari

25 Fit-22 ta' Novembru 2013, "Viva Telecom Bulgaria" EAD, li ssuċċediet "Viva Telecom Bulgaria" EOOD, ikkonkludiet, bħala persuna li tissellef, ftehim ta' self mal-azzjonist uniku tagħha, InterV Investment Sàrl, kumpannija stabbilita fil-Lussemburgu, li permezz tagħha din tal-aħħar, bħala l-persuna li ssellef, tatha self li jista' jiġi kkonvertit mingħajr interessi, li l-iskadenza tiegħu kellha tkun ta' 60 sena mid-data tad-dħul fis-seħħ ta' dan il-ftehim. L-imsemmi ftehim kien jipprevedi li l-obbligu li min jissellef jirrimborsa s-self għandu jintemm fi kwalunkwe mument wara d-data tal-għoti tal-finanzjament jekk min jissellef jiddeċiedi li jagħti kontribuzzjoni *in natura* għall-kapital li jikkorrispondi għall-ammont tas-self li għandu jiġi rimborsat, fl-osservanza tal-kundizzjonijiet previsti minn dan l-istess ftehim.

26 Permezz ta' deċiżjoni tas-16 ta' Ottubru 2017, it-Teritorialna direktsia na Natsionalnata agentsia za prihodite (id-Direttorat Territorjali tal-Aġenzija Nazzjonali tad-Dħul Pubbliku, il-Bulgarija) (iktar 'il quddiem l-"amministrazzjoni fiskali") għamel aġġustament fiskali lil Viva Telecom Bulgaria, billi imponitilha, fir-rigward tas-self li kienet tat lil InterV Investment, il-ħlas ta' taxxa f'ras il-għajn, abbażi tal-Artikolu 195 taż-ZKPO, għall-perijodu bejn l-14 ta' Frar 2014 u l-31 ta' Marzu 2015.

27 Peress li stabbilixxiet li, fid-data tal-verifika fiskali, is-self ma kienx ġie ttrasformat f'kapital u li l-persuna li tissellef la kienet irrimborsat dan is-self u lanqas ħallset interessi, l-amministrazzjoni fiskali kkonkludiet li kienet teżisti tranżazzjoni li tagħti lok għal evażjoni fiskali, fis-sens tal-punt 3 tal-Artikolu 16(2) taż-ZKPO. L-amministrazzjoni fiskali stabbilixxiet, fid-deċiżjoni tagħha, ir-rata ta' interessi tas-suq li għandha tiġi applikata għal dan is-self sabiex jiġu kkalkolati l-interessi mhux imħallsa minn min jissellef qabel ma titnaqqas minnhom it-taxxa f'ras il-għajn ta' 10 %.

28 Fl-20 ta' Diċembru 2017, il-konvenuta fil-kawża prinċipali ċaħdet l-ilment imressaq minn Viva Telecom Bulgaria kontra din id-deċiżjoni.

29 Permezz ta' sentenza tad-29 ta' Marzu 2019, l-Administrativen sad Sofia (il-Qorti Amministrattiva ta' Sofija, il-Bulgarija), adita minn din il-kumpannija b'rikors intiż li tiġi kkontestata l-legalità tad-deċiżjoni tas-16 ta' Ottubru 2017, ċaħdet dan ir-rikors billi kkunsidrat li s-self inkwistjoni fil-kawża prinċipali kien ass finanzjarju ta' din il-kumpannija li kien iġġenera profitt minħabba n-nuqqas ta' pagament ta' interessi, filwaqt li min sellef kien, min-naħa tiegħu, sofra telf ekonomiku minħabba n-nuqqas ta' ġbir ta' dawn l-interessi. Skont dik il-qorti, l-ammont misluf kien intuża sabiex jiġu rrimborsati ċerti obbligi finanzjarji ta' min issellef, stabbiliti fil-ftehim ta' self, u għalhekk ma kkostitwixxiex element ta' kapital proprju.

30 Viva Telecom Bulgaria ppreżentat appell ta' kassazzjoni quddiem il-qorti tar-rinviju, il-Varhoven administrativen sad (il-Qorti Amministrattiva Suprema, il-Bulgarija), intiż għall-annullament ta' dik is-sentenza.

31 Insostenn ta' dan l-appell, din il-kumpannija ssostni li d-dħul f'ras il-għajn ittieħed minn dħul minn interessi fittizji mingħajr ma ttieħdet inkunsiderazzjoni l-eżistenza pprovata ta' interess kummerċjali għall-finijiet tal-għoti ta' self mingħajr interessi. Hija ssostni wkoll li ma kellhiex il-mezzi sabiex tħallas l-interessi tas-self inkwistjoni fil-kawża prinċipali u li InterV Investment kien l-uniku proprjetarju tal-kapital fid-data tal-konklużjoni tal-ftehim dwar dan is-self. Hija

ssostni wkoll li l-punt 3 tal-Artikolu 16(2) taż-ZKPO jmur kontra l-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja, minħabba li ma jippermettix lill-partijiet f'self mingħajr interessi jagħtu prova tal-eżistenza ta' kunsiderazzjonijiet ekonomiċi validi għall-għoti tas-self.

32 Sussidjarjament, Viva Telecom Bulgaria ssostni li, ladarba r-Repubblika tal-Bulgarija eżerċitat l-għażla, imsemmija fl-Artikolu 4(1)(d) tad-Direttiva 2003/49, li tippermetti lill-Istati Membri jeskludu mill-kamp ta' applikazzjoni ta' din id-direttiva l-interessi fuq is-self li huma jittrattaw fiskalment bħala dħul li jirriżulta minn strumenti ta' fondi proprji, id-Direttiva 2011/96, li tirrigwarda dan it-tip ta' dħul, hija applikabbli. Issa, skont l-Artikolu 5 ta' din id-direttiva, il-profitti ddistribwiti minn kumpannija sussidjarja residenti lill-kumpannija omm tagħha mhux residenti huma eżentati mit-taxxa f'ras il-għajn. Hija ssostni wkoll li s-self inkwistjoni fil-kawża prinċipali jikkostitwixxi kontribut għall-kapital, fis-sens tal-Artikolu 3(h) sa (j) tad-Direttiva 2008/7 li, konformement mal-Artikolu 5 ta' din id-direttiva, ma għandu jiġi suġġett għal ebda taxxa indiretta.

33 Il-Varhoven administrativen sad (il-Qorti Amministrattiva Suprema) tistaqsi, fl-ewwel lok, jekk il-punt 3 tal-Artikolu 16(2) taż-ZKPO huwiex konformi mal-prinċipju ta' proporzjonalità, imsemmi fl-Artikolu 5(4) u fl-Artikolu 12(b) TUE, kif ukoll mad-dritt għal rimedju effettiv, stabbilit fl-Artikolu 47 tal-Karta. Fil-fatt, din id-dispożizzjoni nazzjonali tipprevedi preżunzjoni inkonfutabbli ta' evitar tat-taxxa fil-każ ta' għoti ta' self mingħajr interessi, kemm bejn persuni relatati jew le, mingħajr ma l-persuna li ssellef jew il-persuna li tissellef tkun tista' tikkonfuta din il-preżunzjoni. Issa, fil-każ ta' kumpanniji relatati, kunsiderazzjonijiet ekonomiċi relatati mal-interessi tal-grupp ikkonċernat jistgħu jiġġustifikaw il-konklużjoni ta' tali self.

34 Fit-tieni lok, il-qorti tar-rinviju tistaqsi dwar il-portata tad-Direttivi 2003/49 u 2011/96. Fil-fatt, konformement mal-Artikolu 4(1)(d) tad-Direttiva 2003/49, implimentat mir-Repubblika tal-Bulgarija, qabel l-1 ta' Jannar 2015, essenzjalment, l-Artikolu 200a(1) u l-punt 4 tal-Artikolu 200a(5) taż-ZKPO u, wara din id-data, il-punt 3 tal-Artikolu 195(6) u l-punt 4 tal-Artikolu 11 taż-ZKPO, l-Istat Membru ta' oriġini ma huwiex obbligat li jagħti l-benefiċċju tal-vantaġġi ta' din id-direttiva fil-każijiet ta' pagamenti li jirriżultaw minn djun li ma kinux jipprevedu iktar ir-rimbors tagħhom jew li r-rimbors tagħhom huwa dovut iktar minn 50 sena wara d-data ta' ħruġ. Għaldaqstant, tqum il-kwistjoni dwar jekk tali pagamenti għandhomx jitqiesu bħala tqassim ta' profitti li, meta jsir minn sussidjarja residenti lill-kumpannija omm mhux residenti tagħha, għandha, skont l-Artikoli 1 u 5 tad-Direttiva 2011/96, tiġi eżentata mit-taxxa f'ras il-għajn.

35 Fit-tielet lok, din il-qorti tistaqsi jekk l-għoti ta' self mingħajr interessi lil kumpannija residenti minn kumpannija mhux residenti, suġġett għall-applikazzjoni, mill-1 ta' Jannar 2010, ta' taxxa f'ras il-għajn, skont il-punt 3 tal-Artikolu 16(2) kif ukoll tal-Artikolu 195 taż-ZKPO, għandux jitqies bħala kontribuzzjoni ta' kapital, fis-sens tal-punti (h) sa (j) tal-Artikolu 3 tad-Direttiva 2008/7, li għandha, konsegwentement, tkun suġġetta għad-dispożizzjonijiet ta' din id-direttiva, b'mod partikolari, fl-Artikolu 5(1)(a) u (b), fl-Artikolu 7(1), u fl-Artikolu 8 ta' din id-direttiva.

36 Fir-raba' u l-aħħar lok, l-imsemmija qorti tistaqsi dwar l-effett tal-miżuri tranżitorji li jinsabu fil-Protokoll ta' Ammissjoni u l-Att ta' Adeżjoni, li d-dispożizzjonijiet tiegħu li jinsabu fil-punt 3 tal-Anness VI, Taqsima 6 rispettivi, jipprovdu li r-Repubblika tal-Bulgarija kienet awtorizzata li ma tapplikax l-Artikolu 1 tad-Direttiva 2003/49 sal-31 ta' Diċembru 2014, filwaqt li tippreċiża li, matul dan il-perijodu tranżitorju, ir-rata tat-taxxa fuq il-pagamenti ta' interessi mwettqa, b'mod partikolari, favur kumpannija assoċjata ta' Stat Membru ieħor ma tistax taqbeż il-5 % matul il-perijodu inkluż fil-31 ta' Diċembru 2010 u l-31 ta' Diċembru 2014. Fil-fatt, l-Artikolu 200(2) u

l-punt 4 tal-Artikolu 200a(1) u (5) taż-ZKPO, fil-verżjoni tagħhom fis-seħħ matul is-sena 2014, imorru kontra dawn id-dispożizzjonijiet, peress li jipprevedu taxxa f'ras il-għajn li tammonta għal 10 %.

37 F'dawn iċ-ċirkustanzi, il-Varhoven administrativen sad (il-Qorti Amministrattiva Suprema) iddeċidiet li tissospendi l-proċeduri quddiemha u li tagħmel id-domandi preliminari li ġejjin lill-Qorti tal-Ġustizzja:

"1) Il-prinċipju ta' proporzjonalità fis-sens tal-Artikolu 5(4) u tal-Artikolu 12(b) [TUE] u d-dritt għal rimedju ġudizzjarju effettiv fis-sens tal-Artikolu 47 tal-[Karta] jippermettu dispożizzjoni legali nazzjonali bħalma huwa l-punt 3 tal-Artikolu 16(2) taż-[ZKPO]?

2) Pagamenti ta' interessi fis-sens tal-Artikolu 4(1)(d) tad-Direttiva [2003/49] jikkostitwixxu distribuzzjoni ta' profitti li għaliha japplika l-Artikolu 5 tad-Direttiva [2011/96]?

3) Id-dispożizzjonijiet tal-Artikolu 1(1)(b), tal-Artikolu 1(3) u tal-Artikolu 5 tad-Direttiva 2011/96 japplikaw għall-pagament ta' self mingħajr interessi konkluż għal perijodu ta' 60 sena li jaqa' taħt l-Artikolu 4(1)(d) tad-Direttiva 2003/49?

4) L-Artikolu 49 u l-Artikolu 63(1) u (2) [TFUE], l-Artikolu 1(1)(b), l-Artikolu 1(3) u l-Artikolu 5 tad-Direttiva 2011/96 kif ukoll l-Artikolu 4(1)(d) tad-Direttiva 2003/49 jippermettu dispożizzjoni nazzjonali legali bħalma huma l-Artikolu 195(1) u l-Artikolu 200(2) […] kif ukoll l-Artikolu 200a(1) u l-punt 4 tal-Artikolu 200a(5) taż-ZKPO (imħassar) fil-verżjoni applikabbli bejn l-1 ta' Jannar 2011 u l-1 ta' Jannar 2015, u l-Artikolu 195(1), il-punt 3 tal-Artikolu 195(6) u l-punt 4 tal-Artikolu 1(11) taż-ZKPO fil-verżjoni applikabbli wara l-1 ta' Jannar 2015 [?] [Barra minn hekk jippermettu] prassi nazzjonali fil-qasam fiskali li jwasslu għal taxxa f'ras il-għan fuq l-interessi mhux imħallsa fir-rigward ta' self mingħajr interessi mogħti minn kumpannija omm fi Stat Membru ieħor lil kumpannija lokali għal perijodu ta' 60 sena wara t-22 ta' Novembru 2013?

5) Il-punt (h) sa (j) tal-Artikolu 3, l-Artikolu 5(1)(a) u (b), l-Artikolu 7(1) u l-Artikolu 8 tad-Direttiva [2008/7] jippermettu dispożizzjoni legali nazzjonali bħalma huma l-Artikolu 16(1), il-punt 3 tal-Artikolu 16(2) u l-Artikolu 195(1) taż-ZKPO li jissuġġettaw għal taxxa f'ras il-għajn dħul fittizju minn interessi, iddeterminat fir-rigward ta' self mingħajr interessi, mogħti lil kumpannija lokali minn kumpannija ta' Stat Membru ieħor li tkun l-unika proprjetarja tal-kapital tal-kumpannija li tissellef?

6) It-traspożizzjoni tad-Direttiva 2003/49 b'effett mill-2011, qabel l-iskadenza tal-perijodu tranżitorju previst fil-punt 3 tat-Taqsima 'Tassazzjoni' tal-Anness VI tal-[Att ta' adeżjoni], fl-Artikolu 200(2), fl-Artikolu 200a(1) u fil-punt 4 tal-Artikolu 200a(1)(5) taż-ZKPO, b'rata ta' taxxa fissa ta' 10 %, minflok ir-rata massima ta' 5 % prevista fl-[Att ta' adeżjoni u fil-Protokoll ta' ammissjoni], tmur kontra l-prinċipju ta' ċertezza legali u l-protezzjoni tal-aspettattivi leġittimi?"

Fuq id-domandi preliminari

38 Permezz tas-sitt domandi tagħha, li jikkoinċidu parzjalment, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, dwar l-interpretazzjoni, minn naħa, tad-dritt sekondarju tal-Unjoni li tirriżulta, rispettivament, mid-Direttivi 2003/49 (it-tieni, it-tielet u s-sitt domanda), 2011/96 (it-tieni u

r-raba' domanda) u 2008/7 (il-ħames domanda) u, min-naħa l-oħra, tad-dritt primarju tal-Unjoni li jirriżulta, rispettivament, mill-Artikoli 49 u 63 TFUE (ir-raba' domanda), mill-Artikolu 5(4) u mill-Artikolu 12(b) TUE, kif ukoll mill-Artikolu 47 tal-Karta (l-ewwel domanda).

Fuq l-ammissibbiltà

39 Il-konvenuta fil-kawża prinċipali tqis li t-tieni sar-raba' domanda preliminari huma inammissibbli. Fil-fatt, dawn id-domandi jirrigwardaw dispożizzjonijiet tad-dritt tal-Unjoni, jiġifieri l-Artikolu 4(1)(d) tad-Direttiva 2003/49 kif ukoll l-Artikolu 1(1)(b) u (3) u l-Artikolu 5 tad-Direttiva 2011/96, li ma humiex nieqsa minn ċarezza. Barra minn hekk, dawn id-dispożizzjonijiet ma għandhom ebda rabta mal-klassifikazzjoni legali magħmula mill-amministrazzjoni fiskali fid-deċiżjoni inkwistjoni fil-kawża prinċipali. Fil-fatt, din id-deċiżjoni timponi taxxa f'ras il-għajn mhux fir-rigward tad-distribuzzjoni ta' dividendi jew ta' profitti, fis-sens tad-Direttiva 2011/96, iżda minħabba l-eżistenza ta' evitar tat-taxxa minħabba l-konklużjoni ta' self mingħajr interessi. Barra minn hekk, il-punt 4 tal-Artikolu 200a(3) taż-ZKPO, li sar, mill-1 ta' Jannar 2011, il-punt 4 tal-Artikolu 200a(5) taż-ZKPO, jikkostitwixxi traspożizzjoni korretta tal-Artikolu 4(1)(d) tad-Direttiva 2003/49.

40 Il-Gvern Bulgaru jikkunsidra, min-naħa tiegħu, li t-tieni u t-tielet domanda preliminari huma inammissibbli, għaliex ma humiex relatati maċ-ċirkustanzi tal-kawża prinċipali. Fil-fatt, id-deċiżjoni tar-rinviju ma tindikax kif l-interpretazzjoni tad-Direttivi 2003/49 u 2011/96 hija utli sabiex tiġi deċiża din il-kawża.

41 Mill-ġurisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-Ġustizzja jirriżulta li hija biss il-qorti nazzjonali, li tkun adita bit-tilwima u li jkollha tassumi r-responsabbiltà għad-deċiżjoni ġudizzjarja li għandha tingħata, li għandha tevalwa, fid-dawl tal-karatteristiċi partikolari tal-kawża, kemm il-ħtieġa ta' deċiżjoni preliminari sabiex tkun f'pożizzjoni li tagħti d-deċiżjoni tagħha u kemm ir-rilevanza tad-domandi li hija tagħmel lill-Qorti tal-Ġustizzja. Għaldaqstant, sa fejn id-domandi magħmula jikkonċernaw l-interpretazzjoni jew il-validità ta' dispożizzjoni legali tal-Unjoni, il-Qorti tal-Ġustizzja hija, bħala prinċipju, meħtieġa tagħti deċiżjoni. Minn dan isegwi li d-domandi magħmula mill-qrati nazzjonali jgawdu minn preżunzjoni ta' rilevanza. Il-Qorti tal-Ġustizzja tista' tirrifjuta li tagħti deċiżjoni dwar domanda preliminari magħmula minn qorti nazzjonali biss jekk ikun jidher li l-interpretazzjoni mitluba ma għandha ebda konnessjoni mar-realtà jew mas-suġġett tat-tilwima fil-kawża prinċipali, jekk il-problema tkun ta' natura ipotetika jew inkella jekk il-Qorti tal-Ġustizzja ma jkollhiex il-punti ta' fatt u ta' liġi meħtieġa sabiex tagħti risposta utli għall-imsemmija domandi (sentenzi tas-16 ta' Lulju 2020, Facebook Ireland u Schrems, C-311/18, EU:C:2020:559, punt 73 kif ukoll il-ġurisprudenza ċċitata).

42 F'dan il-każ, għandu jiġi enfasizzat qabel kollox, fir-rigward tal-allegazzjoni bbażata fuq iċ-ċarezza tad-dispożizzjonijiet tad-Direttivi 2003/49 u 2011/96 li huma s-suġġett tat-tieni sar-raba' domanda, li ma huwa bl-ebda mod ipprojbit għal qorti nazzjonali li tagħmel domandi preliminari lill-Qorti tal-Ġustizzja li, fl-opinjoni ta' waħda mill-partijiet fil-kawża prinċipali, ir-risposta ma tħalli l-ebda lok għal dubju raġonevoli. B'hekk, anki jekk jitqies li dan huwa l-każ, it-talba għal deċiżjoni preliminari li tinkludi tali domandi ma ssirx madankollu inammissibbli (sentenza tal-14 ta' Ottubru 2021, Viesgo Infraestructuras Energéticas, C-683/19, EU:C:2021:847, punt 26 u l-ġurisprudenza ċċitata).

43 Barra minn hekk, għandu jiġi kkonstatat li ebda element tal-proċess li għandha l-Qorti tal-Ġustizzja ma jippermetti li jiġi kkunsidrat li l-interpretazzjoni mitluba tad-Direttivi 2003/49 u 2011/96 ma għandhiex rabta mar-realtà jew mas-suġġett tal-kawża prinċipali jew hija ta' natura

ipotetika minħabba l-fatt li d-deċiżjoni inkwistjoni fil-kawża prinċipali ma applikatx id-dispożizzjonijiet kontenuti f'dawn id-direttivi jew li d-dritt nazzjonali huwa konformi magħhom. Fil-fatt, fit-talba tagħha għal deċiżjoni preliminari, il-qorti tar-rinviju esponiet biċ-ċarezza kollha meħtieġa r-raġunijiet li għalihom hija tqis li r-risposta għat-tieni sar-raba' domanda li jirrigwardaw l-interpretazzjoni ta' dawn id-dispożizzjonijiet tad-dritt tal-Unjoni hija neċessarja għas-soluzzjoni tat-tilwima fil-kawża prinċipali, peress li t-taxxa f'ras il-għajn imposta f'din id-deċiżjoni tista', skont din il-qorti, tikser l-imsemmija direttivi.

44 Minn dan jirriżulta li t-tieni sar-raba' domanda magħmula huma ammissibbli.

Fuq il-mertu

45 Skont ġurisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-Ġustizzja, meta qasam kien is-suġġett ta' armonizzazzjoni eżawrjenti fil-livell tal-Unjoni, kull miżura nazzjonali relatata miegħu għandha tiġi evalwata fid-dawl tad-dispożizzjonijiet ta' dik il-miżura ta' armonizzazzjoni u mhux fid-dawl tad-dispożizzjonijiet tad-dritt primarju (sentenza tas-6 ta' Diċembru 2018, FENS, C-305/17, EU:C:2018:986, punt 22 u l-ġurisprudenza ċċitata).

46 Għaldaqstant, għandhom jiġu eżaminati, qabelxejn, id-domandi magħmula mill-qorti tar-rinviju sa fejn jirrigwardaw l-interpretazzjoni tad-Direttivi 2003/49, 2011/96 u 2008/7, u sussegwentement, fl-assenza ta' armonizzazzjoni eżawrjenti, dawn id-domandi sa fejn jikkonċernaw, minn naħa, l-Artikoli 49 u 63 TFUE u, min-naħa l-oħra, l-Artikolu 5(4) u l-Artikolu 12(b) TUE kif ukoll l-Artikolu 47 tal-Karta.

Fuq l-interpretazzjoni tad-Direttivi 2003/49, 2011/96 u 2008/7

47 Permezz tad-domandi tagħha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikolu 1(1) tad-Direttiva 2003/49, moqri flimkien mal-Artikolu 4(1)(d) ta' din id-direttiva kif ukoll mal-Annessi VI, Taqsima 6, punt 3, rispettivi tal-Protokoll ta' Ammissjoni u tal-Att ta' Adeżjoni, l-Artikolu 5 tad-Direttiva 2011/96 kif ukoll l-Artikoli 3 u 5 tad-Direttiva 2008/7 għandhomx jiġu interpretati fis-sens li jipprekludu leġiżlazzjoni nazzjonali li tipprevedi t-tassazzjoni fil-forma ta' taxxa f'ras il-għajn fuq l-interessi fittizji li sussidjarja residenti li tkun ibbenefikat minn self mingħajr interessi mogħti mill-kumpannija omm mhux residenti tagħha, kellha tħallas, skont il-kundizzjonijiet tas-suq, lil din tal-aħħar.

– *Fuq id-Direttiva 2003/49*

48 Kif jirriżulta mill-premessi 2 sa 4, id-Direttiva 2003/49 hija intiża għall-eliminazzjoni tat-tassazzjoni doppja għal dak li jirrigwarda l-pagamenti ta' interessi u ta' royalties li jsiru bejn kumpanniji relatati ta' Stati Membri differenti u sabiex dawn il-pagamenti jkunu suġġetti għat-taxxa darba waħda fi Stat Membru wieħed, it-tneħħija ta' kull taxxa fuq l-imsemmija pagamenti fl-Istat Membru li joriġinaw minnu tikkostitwixxi s-soluzzjoni l-iktar xierqa sabiex tinkiseb ugwaljanza fiskali fit-trattament bejn tranżazzjonijiet nazzjonali u tranżazzjonijiet transkonfinali (sentenza tas-26 ta' Frar 2019, N Luxembourg 1 *et*, C-115/16, C-118/16, C-119/16 u C-299/16, EU:C:2019:134, punt 85 kif ukoll il-ġurisprudenza ċċitata).

49 Il-kamp ta' applikazzjoni tad-Direttiva 2003/49, kif huwa ddefinit mill-Artikolu 1(1) tagħha, jirrigwarda, għalhekk, l-eżenzjoni tal-pagamenti ta' interessi u royalties fl-Istat Membru tal-oriġini ta' dawn tal-aħħar, meta l-benefiċjarju tagħhom tkun kumpannija stabbilita fi Stat Membru ieħor jew stabbiliment permanenti, li jinsab fi Stat Membru ieħor, u li jappartjeni għal kumpannija ta' Stat Membru (sentenza tas-26 ta' Frar 2019, N Luxembourg 1 *et*, C-115/16, C-118/16, C-119/16 u C-299/16, EU:C:2019:134, punt 86 kif ukoll il-ġurisprudenza ċċitata).

50 F'din il-perspettiva, l-Artikolu 1(1) ta' din id-direttiva jipprevedi, b'mod partikolari, li l-pagamenti ta' interessi huma eżenti minn kull taxxa f'ras il-għajn fl-Istat Membru ta' oriġini meta l-benefiċjarju tal-imgħax ikun kumpannija ta' Stat Membru ieħor.

51 Issa, mill-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja jirriżulta li, peress li l-Artikolu 2(a) tal-imsemmija direttiva jiddefinixxi l-interessi bħala "dħul minn pretensjonijiet ta' debitu ta' kull tip", huwa biss is-sid benefiċjarju effettiv li jista' jirċievi interessi li jikkostitwixxu d-dħul minn tali krediti (sentenza tas-26 ta' Frar 2019, N Luxembourg 1 *et*, C-115/16, C-118/16, C-119/16 u C-299/16, EU:C:2019:134, punt 87 kif ukoll il-ġurisprudenza ċċitata).

52 Għaldaqstant, il-kunċett ta' "sid benefiċjarju ta' imgħax", fis-sens tad-Direttiva 2003/49, għandu jiġi interpretat bħala li jindika entità li tibbenefika effettivament, fuq il-livell ekonomiku, mill-interessi mħallsa lilha u li għandha, għalhekk, setgħa li tiddetermina b'mod ħieles kif jintużaw (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas-26 ta' Frar 2019, N Luxembourg 1 *et*, C-115/16, C-118/16, C-119/16 u C-299/16, EU:C:2019:134, punti 88, 89 u 122).

53 Għaldaqstant, dan il-kunċett ma għandux jinftiehem f'sens tekniku (sentenza tas-26 ta' Frar 2019, N Luxembourg 1 *et*, C-115/16, C-118/16, C-119/16 u C-299/16, EU:C:2019:134, punt 92).

54 Issa, kif irrileva l-Avukat Ġenerali fil-punt 58 tal-konklużjonijiet tiegħu, meta l-amministrazzjoni fiskali tistabbilixxi, bil-għan li tintaxxahom, interessi fittizji relatati ma' self mingħajr interessi, il-persuna li ssellef ma tirċievi ebda interessi u għalhekk ma tistax titqies li hija "benefiċjarju effettiv", fis-sens tal-ġurisprudenza esposta fil-punt 51 ta' din is-sentenza.

55 Minn dan isegwi li interessi fittizji stabbiliti mill-amministrazzjoni fiskali, bħal dawk inkwistjoni fil-kawża prinċipali, ma jistgħux jitqiesu bħala pagamenti ta' interessi, fis-sens tal-Artikolu 1(1) u tal-Artikolu 2(a) tad-Direttiva 2003/49, peress li, preċiżament, ma seħħ ebda ħlas.

56 Għall-istess raġuni, tali interessi lanqas ma jistgħu jaqgħu taħt l-Artikolu 4(1)(d) ta' din id-direttiva, peress li din id-dispożizzjoni tirrigwarda l-"pagamenti" li jirriżultaw minn krediti li ma jipprevedux ir-rimbors tal-ammont prinċipali jew li għalihom ir-rimbors huwa dovut iktar minn 50 sena wara d-data tal-ħruġ.

57 Għaldaqstant, id-Direttiva 2003/49 ma tapplikax għal leġiżlazzjoni nazzjonali bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali.

58 F'dawn iċ-ċirkustanzi, ma huwiex neċessarju li tingħata deċiżjoni dwar l-interpretazzjoni tad-dispożizzjonijiet tranżitorji li jinsabu fil-punt 6 tal-Anness VI, Taqsima 6 rispettivi tal-Protokoll ta' Ammissjoni u tal-Att ta' Adeżjoni, dwar l-applikazzjoni ta' din id-direttiva fir-Repubblika tal-Bulgarija.

– *Fuq id-Direttiva 2011/96*

59 Skont il-premessi 3 sa 6 tagħha, l-għan tad-Direttiva 2011/96 huwa li teżenta mit-taxxa f'ras il-għajn id-dividendi u profitti oħra mqassma minn sussidjarji lill-kumpannija omm tagħhom u li telimina t-taxxa doppja fuq dan id-dħul fil-livell tal-kumpannija omm, sabiex jiġu ffaċilitati r-raggruppamenti ta' kumpanniji fil-livell tal-Unjoni (sentenza tat-2 ta' April 2020, GVC Services (Bulgaria), C-458/18, EU:C:2020:266, punt 31 u l-ġurisprudenza ċċitata).

60 Din id-direttiva hija intiża għaldaqstant sabiex tiżgura n-newtralità, mill-aspett fiskali, tat-tqassim ta' profitti minn kumpannija sussidjarja stabbilita fi Stat Membru lill-kumpannija omm tagħha stabbilita fi Stat Membru ieħor (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-8 ta' Marzu 2017, Wereldhave Belgium *et*, C-448/15, EU:C:2017:180, punt 25 kif ukoll il-ġurisprudenza ċċitata).

61 Għal dan il-għan, l-Artikolu 1(1)(b) tal-imsemmija direttiva jipprevedi li din tapplika għat-tqassim ta' profitti mwettaq, f'relazzjoni transkonfinali, minn kumpannija sussidjarja lill-kumpannija omm tagħha, peress li l-Artikolu 5 tal-istess direttiva jipprevedi l-eżenzjoni tagħhom mit-taxxa f'ras il-għajn.

62 F'dan ir-rigward, il-Qorti tal-Ġustizzja diġà ddeċidiet li l-Istat Membru ta' residenza ta' kumpannija jista' jittratta l-interessi mħallsa minn din il-kumpannija lill-kumpannija omm tagħha stabbilita fi Stat Membru ieħor bħala tqassim ta' profitti meta l-ammont ta' dawn l-interessi jeċċedi dak li kien jitħallas f'kundizzjonijiet ta' kompetizzjoni sħiħa (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-13 ta' Marzu 2007, Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation, C-524/04, EU:C:2007:161, punti 87 sa 89).

63 Min-naħa l-oħra, interessi fittizji stabbiliti mill-amministrazzjoni fiskali ta' kumpannija residenti fir-rigward ta' self mingħajr interessi konkluż bejnha u l-kumpannija omm mhux residenti tagħha ma jistgħux jitqiesu bħala profitti mqassma, peress li, f'tali każ, ma jkun hemm ebda ħlas effettiv tal-interessi bejn dawn il-kumpanniji.

64 Għaldaqstant, id-Direttiva 2011/96 ma tapplikax għal leġiżlazzjoni nazzjonali bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali.

– *Fuq id-Direttiva 2008/7*

65 Hekk kif il-Qorti tal-Ġustizzja diġà rrilevat diversi drabi, id-Direttiva 2008/7 wettqet armonizzazzjoni eżawrjenti tal-każijiet li fihom l-Istati Membri jistgħu jissuġġettaw il-ġbir tal-kapital għal taxxi indiretti (sentenza tad-19 ta' Ottubru 2017, Air Berlin, C-573/16, EU:C:2017:772, punt 27 u l-ġurisprudenza ċċitata).

66 Din l-armonizzazzjoni hija intiża sabiex, kemm jista' jkun, jiġu eliminati l-fatturi li jistgħu joħolqu distorsjoni tal-kompetizzjoni jew ixekklu l-moviment liberu tal-kapital, u, b'hekk, jiġi ggarantit il-funzjonament tajjeb tas-suq intern (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-22 ta' April 2015, Drukarnia Multipress, C-357/13, EU:C:2015:253, punt 31).

67 F'din il-perspettiva, l-Artikolu 5(1)(a) ta' din id-direttiva jimponi fuq l-Istati Membri li jeżentaw lill-kumpanniji b'kapital azzjonarju minn kull forma ta' taxxa indiretta fuq il-kontributi ta' kapital.

68 Skont, l-Artikolu 3(h) tal-imsemmija direttiva, il-kunċett ta' "kontribut ta' kapital" jinkludi ż-żieda fl-assi ta' kumpanija ta' kapital permezz tal-provvista ta' servizzi minn membru li ma tinvolvix żieda fil-kapital tal-kumpanija, iżda li tista' żżid il-valur tal-ishma tal-kumpanija.

69 F'dan ir-rigward, mill-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja jirriżulta li l-għoti ta' self mingħajr interessi jista' jikkostitwixxi kontribuzzjoni ta' kapital, fis-sens ta' din id-dispożizzjoni, peress li tali self jippermetti lill-kumpannija li tissellef li jkollha kapital mingħajr ma jkollha tbati l-ispejjeż għalih, li l-ekonomija tal-interessi li tirriżulta minnha twassal għal żieda fl-assi tal-kumpannija tagħha billi tippermetti lill-imsemmija kumpannija tevita spiża li hija kellha ssostni u li, billi tiffrankalha din l-ispiża, il-benefiċċju ta' tali self jikkontribwixxi għat-tisħiħ tal-potenzjal ekonomiku tagħha u għandha, għalhekk, tiġi kkunsidrata bħala li tista' żżid il-valur tal-ishma soċjali tal-kumpannija benefiċjarja (sentenza tas-17 ta' Settembru 2002, Norddeutsche Gesellschaft zur Beratung und Durchführung von Entsorgungsaufgaben bei Kernkraftwerken, C-392/00, EU:C:2002:500, punt 18 u l-ġurisprudenza ċċitata).

70 Madankollu, skont it-titolu stess tad-Direttiva 2008/7 u l-kliem tal-Artikolu 5(1)(a) tagħha, din id-direttiva tipprojbixxi biss lill-Istati Membri milli jissuġġettaw il-kontribuzzjonijiet ta' kapital għal "taxxa indiretta". B'mod partikolari, kif diġà enfasizzat il-Qorti tal-Ġustizzja, l-armonizzazzjoni prevista mill-imsemmija direttiva ma tirrigwardax it-taxxi diretti, li, bħat-taxxa fuq id-dħul tal-kumpanniji, jaqgħu, bħala prinċipju, taħt il-kompetenza tal-Istati Membri, b'osservanza tad-dritt tal-Unjoni (sentenzi tas-26 ta' Settembru 1996, Frederiksen, C-287/94, EU:C:1996:354, punt 21, u tat-18 ta' Jannar 2001, P. P. Handelsgesellschaft, C-113/99, EU:C:2001:32, punt 24).

71 Madankollu, l-Artikolu 5(1)(a) tad-Direttiva 2008/7 ma jimponix fuq l-Istati Membri li jeżentaw il-kontribuzzjonijiet ta' kapital minn kull tip ta' tassazzjoni diretta.

72 Issa, kif irrileva l-Avukat Ġenerali fil-punt 168 tal-konklużjonijiet tiegħu, it-taxxa f'ras il-għajn inkwistjoni fil-kawża prinċipali għandha titqies bħala taxxa diretta.

73 Fil-fatt, din it-taxxa, li tirriżulta mill-applikazzjoni tal-leġiżlazzjoni nazzjonali dwar it-taxxa fuq id-dħul tal-kumpanniji, għandha bħala fatt taxxabbli u bħala bażi d-dħul li l-kumpannija omm mhux residenti kellha twettaq f'kundizzjonijiet tas-suq. Inkwantu tali, huwa simili għal taxxa diretta fuq id-dħul (ara, b'analoġija, is-sentenzi tat-18 ta' Jannar 2001, P. P. Handelsgesellschaft, C-113/99, EU:C:2001:32, punt 26, kif ukoll tal-10 ta' Marzu 2005, Optiver *et*, C-22/03, EU:C:2005:143, punt 33).

74 Għaldaqstant, id-Direttiva 2008/7 ma tapplikax għal leġiżlazzjoni nazzjonali bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali.

– Risposta għad-domandi li jikkonċernaw l-interpretazzjoni tad-Direttivi 2003/49, 2011/96 u 2008/7

75 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet kollha preċedenti, ir-risposta li għandha tingħata lill-qorti tar-rinviju hija li l-Artikolu 1(1) tad-Direttiva 2003/49, moqri flimkien mal-Artikolu 4(1)(d) ta' din id-direttiva, mal-Artikolu 5 tad-Direttiva 2011/96 kif ukoll mal-Artikoli 3 u 5 tad-Direttiva 2008/7 għandu jiġi interpretat fis-sens li ma jipprekludix leġiżlazzjoni nazzjonali li tipprevedi t-tassazzjoni fil-forma ta' taxxa f'ras il-għajn fuq l-interessi fittizji li sussidjarja residenti li tkun ibbenefikat minn self mingħajr interessi mogħti mill-kumpannija omm mhux residenti tagħha, kien ikollha tħallas, skont il-kundizzjonijiet tas-suq, lil din tal-aħħar.

Fuq l-interpretazzjoni tal-Artikoli 49 u 63 TFUE, tal-Artikolu 5(4) u tal-Artikolu 12(b) TUE, kif ukoll tal-Artikolu 47 tal-Karta

76 Permezz tad-domandi tagħha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikoli 49 u 63 TFUE, minn naħa, l-Artikolu 5(4) u l-Artikolu 12(b) TUE, kif ukoll l-Artikolu 47 tal-Karta, min-naħa l-oħra, għandhomx jiġu interpretati fis-sens li jipprekludu leġiżlazzjoni nazzjonali li tipprevedi t-tassazzjoni fil-forma ta' taxxa f'ras il-għajn fuq l-interessi fittizji li sussidjarja residenti li tkun ibbenefikat minn self mingħajr interessi mogħti mill-kumpannija omm mhux residenti tagħha kien ikollha, skont il-kundizzjonijiet tas-suq, tħallas lil din, meta t-taxxa f'ras il-għajn tapplika għall-ammont gross ta' dawn l-interessi, mingħajr possibbiltà ta' tnaqqis, f'dan l-istadju, tal-ispejjeż marbuta ma' dan is-self, peress li t-tressiq ulterjuri ta' talba f'dan is-sens huwa meħtieġ għall-kalkolu mill-ġdid tal-imsemmija taxxa u ta' eventwali rimbors.

– *Fuq l-Artikoli 49 u 63 TFUE*

77 Peress li l-qorti tar-rinviju tirreferi kemm għal-libertà ta' stabbiliment kif ukoll għall-moviment liberu tal-kapital, stabbiliti, rispettivament, fl-Artikoli 49 TFUE u 63 TFUE, għandu qabel kollox jiġi stabbilit liema waħda minn dawn iż-żewġ libertajiet tista' tiġi affettwata minn leġiżlazzjoni nazzjonali bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali.

78 F'dan ir-rigward, minn ġurisprudenza stabbilita sew tal-Qorti tal-Ġustizzja jirriżulta li għandu jittieħed inkunsiderazzjoni l-għan tal-leġiżlazzjoni inkwistjoni (sentenza tal-10 ta' Ġunju 2015, X, C-686/13, EU:C:2015:375, punt 17 u l-ġurisprudenza ċċitata).

79 B'hekk, taqa' fil-kamp ta' applikazzjoni tal-Artikolu 49 TFUE, dwar il-libertà ta' stabbiliment, leġiżlazzjoni nazzjonali li hija intiża sabiex tapplika biss għall-ishma li jippermettu li tiġi eżerċitata influwenza determinanti fuq id-deċiżjonijiet ta' kumpannija u li jiġu ddeterminati l-attivitajiet tagħha (sentenza tal-10 ta' Ġunju 2015, X, C-686/13, EU:C:2015:375, punt 18 u l-ġurisprudenza ċċitata).

80 Min-naħa l-oħra, dispożizzjonijiet nazzjonali li japplikaw għal ishma miksuba biss bl-intenzjoni li jsir investiment finanzjarju mingħajr l-intenzjoni li jiġu influwenzati t-tmexxija u l-kontroll tal-impriża għandhom jiġu eżaminati b'mod esklużiv fir-rigward tal-moviment liberu tal-kapital (sentenza tal-10 ta' Ġunju 2015, X, C-686/13, EU:C:2015:375, punt 19 u l-ġurisprudenza ċċitata).

81 Fir-rigward tal-leġiżlazzjoni nazzjonali inkwistjoni fil-kawża prinċipali, il-qorti tar-rinviju tindika hija stess, fit-talba tagħha għal deċiżjoni preliminari, li l-punt 3 tal-Artikolu 16(2) taż-ZKPO japplika għas-self mingħajr interessi mogħti kemm bejn kumpanniji relatati kif ukoll bejn kumpanniji mhux relatati, u għalhekk indipendentement mill-possibbiltà li għandha kumpannija li teżerċita influwenza ċerta fuq id-deċiżjonijiet u l-attività ta' kumpannija oħra, fatt li huwa, barra minn hekk, ikkorroborat mill-kliem tal-paragrafu 1 ta' dan l-artikolu li jsemmi espliċitament il-kumpanniji mhux relatati.

82 F'każ simili, l-elementi fattwali tal-kawża inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li minnhom jirriżulta li l-kumpannija li ssellef kienet, fil-mument tal-fatti rilevanti, l-azzjonist esklużiv tal-kumpannija li tissellef, huma irrilevanti fid-determinazzjoni dwar jekk is-sitwazzjoni kkunsidrata f'din il-kawża taqax taħt waħda minn dawn il-libertajiet fundamentali (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-10 ta' Ġunju 2015, X, C-686/13, EU:C:2015:375, punti 22 u 23 kif ukoll il-ġurisprudenza ċċitata).

83 Konsegwentement, għandu jiġi kkunsidrat li, minħabba l-għan stess tagħha, il-leġiżlazzjoni nazzjonali inkwistjoni fil-kawża prinċipali taqa' b'mod preponderanti taħt il-moviment liberu tal-kapital previst fl-Artikolu 63 TFUE (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas-26 ta' Frar 2019, N Luxembourg 1 *et*, C-115/16, C-118/16, C-119/16 u C-299/16, EU:C:2019:134, punt 158 u l-ġurisprudenza ċċitata).

84 F'dawn iċ-ċirkustanzi, anki jekk jitqies li din il-leġiżlazzjoni nazzjonali għandha effetti restrittivi fuq il-libertà ta' stabbiliment, tali effetti huma l-konsegwenza inevitabbli ta' ostakolu eventwali għall-moviment liberu tal-kapital u ma tiġġustifikax, għaldaqstant, eżami awtonomu tal-istess leġiżlazzjoni fid-dawl tal-Artikolu 49 TFUE (sentenza tas-17 ta' Settembru 2009, Glaxo Wellcome, C-182/08, EU:C:2009:559, punt 51).

85 Għaldaqstant, għandu jiġi eżaminat jekk l-imsemmija leġiżlazzjoni nazzjonali tinkludix restrizzjoni għall-moviment liberu tal-kapital, fis-sens tal-Artikolu 63 TFUE, u, fl-affermattiv, jekk din ir-restrizzjoni tistax tiġi ġġustifikata fid-dawl ta' din id-dispożizzjoni.

86 Fl-ewwel lok, fir-rigward tal-eżistenza ta' restrizzjoni, għandu jitfakkar li, skont ġurisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-Ġustizzja, l-Artikolu 63(1) TFUE jipprojbixxi, inkwantu restrizzjonijiet għall-moviment tal-kapital, il-miżuri li huma ta' natura li jiddisswadu lill-persuni mhux residenti milli jinvestu fi Stat Membru jew li jiddisswadu lir-residenti tal-imsemmi Stat Membru milli jinvestu fi Stati oħra (sentenza tat-30 ta' April 2020, Société Générale, C-565/18, EU:C:2020:318, punt 22 u l-ġurisprudenza ċċitata).

87 F'dan ir-rigward, jekk jitqies li l-punt 3 tal-Artikolu 16(2) taż-ZKPO, li jaqa' taħt l-interpretazzjoni tad-dritt nazzjonali, jistabbilixxi preżunzjoni inkonfutabbli ta' evażjoni fiskali, mingħajr ma jippermetti lill-persuni kkonċernati, b'mod partikolari fil-kuntest ta' azzjoni ġudizzjarja, li jipproduċu elementi dwar l-eventwali raġunijiet kummerċjali li jiġġustifikaw il-konklużjoni ta' self mingħajr interessi, għandu jiġi kkonstatat li din ir-regola tapplika bl-istess mod għas-self kollu mingħajr interessi, kemm jekk jimplikaw jew le kumpanniji mhux residenti. Għaldaqstant, fir-rigward ta' din ir-regola, din id-dispożizzjoni ma tinkludi ebda restrizzjoni għall-moviment liberu tal-kapital li taqa' taħt l-Artikolu 63 TFUE.

88 Min-naħa l-oħra, il-Qorti tal-Ġustizzja diġà ddeċidiet li leġiżlazzjoni nazzjonali li bis-saħħa tagħha kumpannija mhux residenti hija intaxxata, permezz ta' taxxa f'ras il-għajn imposta minn kumpannija residenti, fuq l-interessi mħallsa lilha minn din tal-aħħar, mingħajr ma jkun possibbli li jitnaqqsu l-ispejjeż, bħall-ispejjeż tal-interessi, direttament marbuta mal-attività ta' self inkwistjoni, filwaqt li tali possibbiltà ta' tnaqqis hija rrikonoxxuta lill-kumpanniji residenti li jirċievu interessi minn kumpannija residenti oħra, tikkostitwixxi restrizzjoni għall-moviment liberu tal-kapital (sentenza tas-26 ta' Frar 2019, N Luxembourg 1 *et*, C-115/16, C-118/16, C-119/16 u C-299/16, EU:C:2019:134, punt 175 kif ukoll il-ġurisprudenza ċċitata).

89 Issa, f'dan il-każ, għalkemm l-istess rata ta' tassazzjoni ta' 10 % tapplika indipendentement mill-fatt li s-self mingħajr interessi jimplika biss kumpanniji residenti jew anki kumpanniji mhux residenti, il-kumpanniji residenti huma suġġetti għat-taxxa inkwistjoni, fil-kuntest tal-issuġġettar għat-taxxa fuq il-kumpanniji, fuq l-ammont nett tad-dħul tagħhom minn interessi fittizji, wara t-tnaqqis tal-eventwali spejjeż marbuta direttament mal-għoti ta' dan is-self, filwaqt li, konformement mal-Artikolu 195(1) u (2), kif ukoll mal-Artikolu 199 taż-ZKPO, il-kumpanniji mhux residenti huma suġġetti għal taxxa f'ras il-għajn fuq l-ammont gross tad-dħul minn interessi fittizji, mingħajr ma jkun possibbli, f'dan l-istadju, li jitnaqqsu tali spejjeż.

90 Ċertament, huwa paċifiku li, skont l-Artikolu 202a taż-ZKPO, dawn il-kumpanniji mhux residenti jistgħu jressqu talba matul is-sena ta' wara dik tal-ġbir tat-taxxa f'ras il-għajn sabiex din it-taxxa tiġi kkalkolata mill-ġdid b'mod li tikkorrispondi għal dik li kienet dovuta minn kumpannija residenti. Din il-proċedura ta' rkupru b'hekk tippermettilhom, minn naħa, li jnaqqsu l-ispejjeż direttament marbuta mal-attività ta' self inkwistjoni u, min-naħa l-oħra, li jiksbu r-rimbors eventwali tal-eċċess tat-taxxa miġbura f'ras il-għajn, jew l-eżenzjoni minn din it-taxxa fil-każ ta' sitwazzjoni ta' telf.

91 Madankollu, jibqa' l-fatt li, filwaqt li kumpannija residenti tista' tnaqqas mill-ewwel l-ispejjeż marbuta direttament mad-dħul tagħha minn interessi fittizji sabiex l-ammont tat-taxxa miġbur mill-amministrazzjoni fiskali jikkorrispondi immedjatament għall-ammont eżatt ta' taxxa dovuta, kumpannija mhux residenti tista' titlob tali teħid inkunsiderazzjoni, fil-kuntest tal-imsemmija proċedura ta' rkupru, biss fi stadju ulterjuri, permezz tat-tressiq ta' talba, wara li tkun ħallset it-taxxa f'ras il-għajn ikkalkolata fuq l-ammont gross tal-interessi fittizji tagħha.

92 Minn dan isegwi li r-regolarizzazzjoni tas-sitwazzjoni fiskali ta' kumpannija mhux residenti ssir neċessarjament tard meta mqabbla mal-mument li fih kumpannija residenti għandha tħallas, wara li tkun introduċiet id-dikjarazzjoni fiskali tagħha, it-taxxa fuq l-ammont nett tal-interessi fittizji tagħha.

93 Għalhekk, f'dan il-każ, ma huwiex ikkontestat li, kieku l-kumpannija li tat is-self inkwistjoni fil-kawża prinċipali kienet kumpannija residenti, hija ma kinitx tintalab, fil-każ li s-sitwazzjoni finanzjarja tagħha kienet ta' telf, taxxa fuq l-interessi fittizji relatati ma' dan is-self u, għaldaqstant, hija kienet tkun immedjatament eżenti mill-ħlas ta' din it-taxxa mingħajr ma kienet tkun obbligata titlob sussegwentement il-kalkolu mill-ġdid.

94 Għandu jiġi kkonstatat li tali differenza fit-trattament hija ta' natura li tagħti vantaġġ lill-kumpanniji residenti, peress li minnu jirriżulta tal-inqas vantaġġ ta' likwidità għal dawn meta mqabbla mal-kumpanniji mhux residenti (ara, b'analoġija, is-sentenza tat-22 ta' Novembru 2018, Sofina *et*, C-575/17, EU:C:2018:943, punti 28 sa 34).

95 Konsegwentement, leġiżlazzjoni nazzjonali bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali tikkostitwixxi restrizzjoni għall-moviment liberu tal-kapital, li hija pprojbita, bħala prinċipju, mill-Artikolu 63(1) TFUE.

96 Għaldaqstant, fit-tieni lok, għandu jiġi vverifikat jekk tali restrizzjoni tistax titqies li hija oġġettivament iġġustifikata, fid-dawl tal-Artikolu 65(1) u (3) TFUE.

97 Minn dawn id-dispożizzjonijiet jirriżulta li l-Istati Membri jistgħu jistabbilixxu, fil-leġiżlazzjoni nazzjonali tagħhom, distinzjoni bejn il-persuni taxxabbli residenti u l-persuni taxxabbli mhux residenti, sakemm din id-distinzjoni ma tikkostitwixxix mezz ta' diskriminazzjoni arbitrarja jew restrizzjoni moħbija fuq il-moviment liberu tal-kapital (sentenza tat-18 ta' Marzu 2021, Autoridade Tributária e Aduaneira (Taxxa fuq il-qligħ kapitali minn proprjetà immobbli), C-388/19, EU:C:2021:212, punt 34).

98 Għaldaqstant, għandha ssir distinzjoni bejn it-trattament mhux ugwali li huwa awtorizzat taħt l-Artikolu 65(1)(a) TFUE u d-diskriminazzjoni arbitrarja li hija pprojbita mill-Artikolu 65(3) TFUE. Issa, f'dan ir-rigward, mill-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja jirriżulta li sabiex leġiżlazzjoni fiskali nazzjonali tkun tista' titqies bħala kompatibbli mad-dispożizzjonijiet tat-Trattat FUE dwar il-moviment liberu tal-kapital, jeħtieġ li d-differenza

fit-trattament tikkonċerna sitwazzjonijiet li ma humiex oġġettivament paragunabbli jew li din id-differenza tkun iġġustifikata minn raġuni imperattiva ta' interess ġenerali (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-18 ta' Marzu 2021, Autoridade Tributária e Aduaneira (Taxxa fuq il-qligħ kapitali minn proprjetà immobbli), C-388/19, EU:C:2021:212, punt 35).

99 F'dak li jirrigwarda, l-ewwel nett, il-paragunabbiltà tas-sitwazzjonijiet inkwistjoni fil-kawża prinċipali, il-konvenuta fil-kawża prinċipali, fl-osservazzjonijiet bil-miktub tagħha, u l-Gvern Bulgaru, waqt is-seduta, sostnew li d-differenza fit-trattament hija ġġustifikata mill-fatt li kumpannija mhux residenti u kumpannija residenti jinsabu f'sitwazzjonijiet oġġettivament differenti fir-rigward tat-taxxa fuq il-kumpanniji, peress li l-ewwel waħda, b'differenza mit-tieni waħda, ma tipproduċix riżultat finanzjarju, kontabbli u fiskali li jippermetti l-issuġġettar tagħha għal din it-taxxa fil-Bulgarija.

100 F'dan ir-rigward, għandu jitfakkar li, fil-qasam tat-taxxi diretti, is-sitwazzjoni tal-persuni residenti u dik tal-persuni mhux residenti ma humiex, bħala regola ġenerali, paragunabbli (sentenza tal-14 ta' Frar 1995, Schumacker, C-279/93, EU:C:1995:31, punt 31).

101 Skont il-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja, mill-mument meta Stat jissuġġetta, unilateralment jew permezz ta' ftehim, għat-taxxa fuq id-dħul mhux biss persuni taxxabbli residenti, iżda wkoll lil persuni taxxabbli mhux residenti, għad-dividendi li dawn jirċievu mingħand kumpannija residenti, is-sitwazzjoni tal-imsemmija persuni taxxabbli mhux residenti toqrob għal dik tal-persuni taxxabbli residenti (sentenza tat-22 ta' Novembru 2018, Sofina *et*, C-575/17, EU:C:2018:943, punt 47).

102 B'mod partikolari, f'dak li jikkonċerna d-determinazzjoni, għall-finijiet tal-kalkolu tat-taxxa fuq id-dħul, tal-ispejjeż direttament marbuta ma' attività li ġġenerat dħul taxxabbli fi Stat Membru, il-Qorti tal-Ġustizzja diġà ddeċidiet li l-kumpanniji residenti u l-kumpanniji mhux residenti jinsabu f'sitwazzjoni paragunabbli (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-13 ta' Novembru 2019, College Pension Plan of British Columbia, C-641/17, EU:C:2019:960, punt 74 u l-ġurisprudenza ċċitata).

103 Issa, f'dan il-każ, għandu jiġi kkonstatat li r-Repubblika tal-Bulgarija għażlet, permezz tal-leġiżlazzjoni nazzjonali inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li teżerċita l-kompetenza fiskali tagħha fuq is-self mingħajr interessi konklużi bejn kumpanniji residenti li jissellfu u kumpanniji li jsellfu mhux residenti u li, konsegwentement, il-kumpanniji mhux residenti għandhom jitqiesu, f'dak li jirrigwarda l-ispejjeż direttament marbuta ma' dan is-self, f'sitwazzjoni paragunabbli għal dik tal-kumpanniji residenti.

104 Huwa minnu li fis-sentenza tat-22 ta' Diċembru 2008, Truck Center (C-282/07, EU:C:2008:762), il-Qorti tal-Ġustizzja kkonstatat li, fiċ-ċirkustanzi fil-kawża li wasslet għal din is-sentenza, differenza fit-trattament li tikkonsisti fl-applikazzjoni ta' teknika ta' tassazzjoni differenza skont il-post ta' residenza tal-persuna taxxabbli tikkonċerna sitwazzjonijiet li ma kinux oġġettivament paragunabbli, b'mod li din id-differenza fit-trattament, li barra minn hekk ma tipproduċix neċessarjament vantaġġ lill-benefiċjarji residenti, ma tikkostitwixxix restrizzjoni, b'mod partikolari, għall-moviment liberu tal-kapital (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-22 ta' Diċembru 2008, Truck Center, C-282/07, EU:C:2008:762, punti 41 u 49 sa 51; ara wkoll, f'dan is-sens, is-sentenza tas-17 ta' Settembru 2015, Miljoen *et*, C-10/14, C-14/14 u C-17/14, EU:C:2015:608, punt 70).

105 Madankollu, b'differenza mill-kawża li wasslet għas-sentenza tat-22 ta' Diċembru 2008, Truck Center (C-282/07, EU:C:2008:762), f'din il-kawża, il-kumpanniji residenti li taw self mingħajr interessi, kif jirriżulta mill-punt 94 ta' din is-sentenza, jibbenefikaw, meta mqabbla mal-kumpanniji mhux residenti li taw tali self, minn vantaġġ monetarju li jirriżulta mill-mument differenti li fih it-tnaqqis tal-ispejjeż direttament marbuta ma' dan is-self jista' jsir minnhom.

106 Issa, kif jirriżulta mill-punti 91 sa 93 ta' din is-sentenza, il-portata ta' dan il-vantaġġ hija ddeterminata mit-tul tal-proċedura ta' rkupru stabbilita mil-leġiżlazzjoni nazzjonali inkwistjoni fil-kawża prinċipali sabiex il-kumpanniji mhux residenti jkunu jistgħu jitolbu l-kalkolu mill-ġdid tat-taxxa f'ras il-għajn applikata fuq l-ammont gross tal-interessi fittizji relatati mas-self mingħajr interessi sabiex din it-taxxa tikkorrispondi għall-ammont tat-taxxa fuq il-kumpanniji li kienet titħallas minn kumpannija residenti li tat tali self.

107 F'dawn iċ-ċirkustanzi, ma jistax jiġi kkunsidrat li d-differenza ta' trattament fit-tassazzjoni tal-interessi fittizji relatati ma' self mingħajr interessi skont jekk dan jingħatax minn kumpannija residenti jew minn kumpannija mhux residenti huma limitati għall-modalitajiet ta' ġbir tat-taxxa (ara, b'analoġija, is-sentenza tas-26 ta' Frar 2019, N Luxembourg 1 *et*, C-115/16, C-118/16, C-119/16 u C-299/16, EU:C:2019:134, punti 164 u 165, kif ukoll tat-13 ta' Novembru 2019, College Pension Plan of British Columbia, C-641/17, EU:C:2019:960, punti 71 sa 73).

108 Għaldaqstant, din id-differenza fit-trattament tikkonċerna sitwazzjonijiet li huma oġġettivament paragunabbli.

109 Għaldaqstant, għandu jiġi eżaminat, it-tieni, jekk il-leġiżlazzjoni nazzjonali inkwistjoni fil-kawża prinċipali tistax tiġi ġġustifikata mir-raġunijiet invokati f'dan il-każ minn ċerti partijiet interessati.

110 F'dan ir-rigward, il-konvenuta fil-kawża prinċipali ssostni li, skont il-prinċipju ta' territorjalità, l-Istati Membri għandhom id-dritt jintaxxaw id-dħul iġġenerat fit-territorju tagħhom sabiex jiżguraw tqassim bilanċjat tas-setgħat ta' tassazzjoni. B'mod partikolari, fl-assenza ta' miżuri ta' armonizzazzjoni adottati mill-Unjoni, l-Istati Membri jibqgħu kompetenti sabiex jiddefinixxu l-kriterji ta' tqassim tas-setgħa ta' tassazzjoni tagħhom. Il-Gvern Bulgaru jenfasizza, min-naħa tiegħu, li l-leġiżlazzjoni nazzjonali inkwistjoni fil-kawża prinċipali għandha bħala għan il-ġlieda kontra l-evażjoni fiskali.

111 Għalhekk, għandu jiġi kkonstatat li dan l-argument huwa intiż, essenzjalment, sabiex jiġġustifika l-leġiżlazzjoni nazzjonali inkwistjoni fil-kawża prinċipali bin-neċessità li jiġi protett tqassim ibbilanċjat tas-setgħa ta' tassazzjoni bejn l-Istati Membri u li tiġi żgurata l-effikaċja tal-ġbir tat-taxxa sabiex tiġi evitata, kif jirriżulta mill-kliem stess tal-Artikolu 16 taż-ZKPO, l-evażjoni fiskali.

112 F'dan ir-rigward, skont ġurisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-Ġustizzja, miżura li tirrestrinġi l-libertà tal-moviment tal-kapital, tista' tiġi aċċettata biss jekk tkun iġġustifikata minn raġunijiet imperattivi ta' interess ġenerali, u tosserva l-prinċipju ta' proporzjonalità, li jirrikjedi li dan ikun xieraq sabiex jiżgura l-kisba tal-għan leġittimament imfittex u li ma jmurx lil hinn minn dak li huwa meħtieġ sabiex dan jintlaħaq (sentenza tal-21 ta' Mejju 2019, Il-Kummissjoni vs L-Ungerija (Użufrutti fuq artijiet agrikoli), C-235/17, EU:C:2019:432, punt 59 u l-ġurisprudenza ċċitata).

113 Skont il-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja, jikkostitwixxu raġunijiet imperattivi ta' interess ġenerali li jistgħu jiġġustifikaw ostakolu għall-eżerċizzju tal-libertajiet fundamentali ggarantiti mit-Trattat FUE, fosthom il-moviment liberu tal-kapital, kemm in-neċessità li jiġi ppreżervat

it-tqassim ibbilanċjat tas-setgħa ta' tassazzjoni bejn l-Istati Membri kif ukoll il-ġlieda kontra l-evażjoni fiskali (sentenza tat-8 ta' Marzu 2017, Euro Park Service, C-14/16, EU:C:2017:177, punt 65). L-istess japplika għan-neċessità li tiġi ggarantita l-effettività tal-irkupru tat-taxxa (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-30 ta' April 2020, Société Générale, C-565/18, EU:C:2020:318, punt 38 u l-ġurisprudenza ċċitata).

114 Fir-rigward tal-kapaċità tal-leġiżlazzjoni nazzjonali inkwistjoni fil-kawża prinċipali li tilħaq dawn l-għanijiet, għandu jitfakkar li n-neċessità li jiġi protett tqassim ibbilanċjat tas-setgħa ta' tassazzjoni bejn l-Istati Membri tista' tiġġustifika differenza fit-trattament meta s-sistema eżaminata tkun intiża sabiex tipprevjeni aġir li jista' jikkomprometti d-dritt ta' Stat Membru li jeżerċita l-kompetenza fiskali tiegħu fir-rigward tal-attivitajiet imwettqa fit-territorju tiegħu (sentenza tal-31 ta' Mejju 2018, Hornbach-Baumarkt, C-382/16, EU:C:2018:366, punt 43 u l-ġurisprudenza ċċitata).

115 F'dan ir-rigward, il-Qorti Ġenerali diġà ddeċidiet li l-proċedura ta' taxxa f'ras il-għajn tikkostitwixxi mezz leġittimu u xieraq sabiex jiġi żgurat it-trattament fiskali tad-dħul ta' persuna stabbilita barra mill-Istat ta' tassazzjoni (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-22 ta' Novembru 2018, Sofina *et*, C-575/17, EU:C:2018:943, punt 68).

116 Issa, f'dan il-każ, għandu jiġi kkonstatat li l-leġiżlazzjoni nazzjonali inkwistjoni fil-kawża prinċipali, sa fejn tipprevedi t-tassazzjoni f'ras il-għajn tal-interessi fittizji relatati ma' self mingħajr interessi mogħti minn kumpanniji mhux residenti lil kumpanniji residenti, tippermetti lill-Istat Membru ta' residenza jeżerċita l-kompetenza fiskali tiegħu fir-rigward tal-attivitajiet imwettqa fit-territorju tiegħu, billi tfittex li tipprekludi li l-għoti ta' tali self ikollu l-għan biss li jevita t-taxxa li normalment tkun dovuta fuq id-dħul iġġenerat minn attivitajiet imwettqa fit-territorju nazzjonali.

117 Tali leġiżlazzjoni għandha, għaldaqstant, titqies li hija adatta sabiex tħares tqassim bilanċjat tas-setgħa ta' tassazzjoni bejn l-Istati Membri u sabiex tiżgura l-effikaċja tal-ġbir tat-taxxa bil-għan li tiġi evitata l-evażjoni fiskali.

118 Fir-rigward tal-punt dwar jekk il-leġiżlazzjoni nazzjonali inkwistjoni fil-kawża prinċipali tmurx lil hinn minn dak li huwa neċessarju sabiex jintlaħqu dawn l-għanijiet, Viva Telecom Bulgaria sostniet, waqt is-seduta, li t-tul tal-proċedura ta' rkupru prevista fl-Artikolu 202a taż-ZKPO huwa eċċessiv, peress li eventwali rimbors tal-eċċess tat-taxxa f'ras il-għajn imħallsa minn kumpannija residenti fuq l-ammont gross tal-interessi fittizji relatati ma' self mingħajr interessi mogħti minn kumpannija mhux residenti jista' jseħħ biss wara li jiddekorru tliet snin.

119 Madankollu, bla ħsara għall-verifiki li għandhom isiru mill-qorti tar-rinviju, mill-ispjegazzjonijiet mogħtija mill-konvenuta fil-kawża prinċipali waqt din is-seduta jirriżulta li tali rimbors isir, bħala regola ġenerali, f'terminu ta' 30 jum mill-preżentata tat-talba u li huwa biss f'każijiet eċċezzjonali li t-tul tal-proċedura jista' jilħaq tliet snin. Barra minn hekk, il-Gvern Bulgaru indika, waqt is-seduta, li hija wkoll din il-qorti li għandha tivverifika, li l-Aġenzija nazzjonali tad-dħul għandha tħallas l-interessi fuq l-ammonti dovuti mit-tletin jum wara l-preżentata tad-dikjarazzjoni fiskali.

120 Għalhekk, bla ħsara għal dawn il-verifiki, il-leġiżlazzjoni nazzjonali inkwistjoni fil-kawża prinċipali ma tidhirx, fir-rigward tat-tul tal-proċedura ta' rkupru, li tmur lil hinn minn dak li huwa neċessarju sabiex jintlaħqu l-għanijiet imfittxija minnha.

121 F'dawn iċ-ċirkustanzi, din il-leġiżlazzjoni nazzjonali tidher li tista' tiġi ġġustifikata mill-għanijiet li jikkonsistu fis-salvagwardja ta' tqassim ibbilanċjat tas-setgħa ta' tassazzjoni bejn l-Istati Membri u li tiġi żgurata l-effikaċja tal-ġbir tat-taxxa bil-għan li tiġi evitata l-evażjoni fiskali.

– *Fuq l-Artikolu 5(4) u l-Artikolu 12(b) TUE kif ukoll fuq l-Artikolu 47 tal-Karta*

122 Kif jirriżulta mill-punt 33 ta' din is-sentenza, il-qorti tar-rinviju tistaqsi wkoll dwar l-interpretazzjoni tal-Artikolu 5(4) u tal-Artikolu 12(b) TUE kif ukoll tal-Artikolu 47 tal-Karta, minħabba li l-leġiżlazzjoni nazzjonali inkwistjoni fil-kawża prinċipali, kif tirriżulta mill-punt 3 tal-Artikolu 16(2) taż-ZKPO, tipprevedi preżunzjoni inkonfutabbli ta' evitar tat-taxxa fil-każ ta' għoti ta' self mingħajr interessi.

123 F'dan ir-rigward, għandu jitfakkar li, skont ġurisprudenza stabbilita sew, il-Qorti tal-Ġustizzja ma għandhiex ġurisdizzjoni sabiex tirrispondi għal domanda preliminari meta jkun manifest li d-dispożizzjoni tad-dritt tal-Unjoni suġġetta għall-interpretazzjoni tal-Qorti tal-Ġustizzja ma tkunx tista' tiġi applikata (sentenza tal-25 ta' Lulju 2018, TTL, C-553/16, EU:C:2018:604, punt 31).

124 Issa, fl-ewwel lok, fir-rigward tal-Artikolu 5(4) TUE, il-Qorti tal-Ġustizzja diġà ddeċidiet li din id-dispożizzjoni tirrigwarda l-azzjoni tal-istituzzjonijiet tal-Unjoni, peress li l-ewwel subparagrafu tagħha jipprevedi li, skont il-prinċipju ta' proporzjonalità, il-kontenut u l-forma tal-azzjoni tal-Unjoni ma jeċċedux dak li huwa neċessarju sabiex jintlaħqu l-għanijiet tat-Trattati, u t-tieni subparagrafu tagħha jobbliga lill-istituzzjonijiet tal-Unjoni jikkonformaw ruħhom mal-istess prinċipju ta' proporzjonalità meta jaġixxu fl-eżerċizzju ta' ġurisdizzjoni (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-25 ta' Lulju 2018, TTL, C-553/16, EU:C:2018:604, punt 33).

125 Fit-tieni lok, fir-rigward tal-Artikolu 12(b) TUE, il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet ukoll li din id-dispożizzjoni, li tipprovdi li l-parlamenti nazzjonali jikkontribwixxu għall-funzjonament tajjeb tal-Unjoni billi jiżguraw l-osservanza tal-prinċipju ta' sussidjarjetà, tawtorizza lil dawn il-parlamenti jiżguraw l-osservanza ta' dan il-prinċipju fl-eżerċizzju ta' kompetenza mill-istituzzjonijiet tal-Unjoni kif ukoll għall-funzjonament tajjeb tal-Unjoni u, għaldaqstant, ma tirrigwardax il-leġiżlazzjonijiet nazzjonali, iżda l-abbozzi ta' atti leġiżlattivi tal-Unjoni (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-25 ta' Lulju 2018, TTL, C-553/16, EU:C:2018:604, punt 34).

126 Fit-tielet lok, fir-rigward tal-Artikolu 47 tal-Karta, għandu jitfakkar li l-kamp ta' applikazzjoni tagħha, fir-rigward tal-azzjoni tal-Istati Membri, huwa ddefinit fl-Artikolu 51(1) ta' din il-Karta, li jipprovdi li d-dispożizzjonijiet ta' din tal-aħħar huma indirizzati lill-Istati Membri biss meta jimplementaw id-dritt tal-Unjoni (sentenza tal-14 ta' Jannar 2021, Okrazhna prokuratura– Haskovo u Apelativna prokuratura – Plovdiv, C-393/19, EU:C:2021:8, punt 30 kif ukoll il-ġurisprudenza ċċitata).

127 L-Artikolu 51(1) tal-Karta jikkonferma l-ġurisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-Ġustizzja li tipprovdi li d-drittijiet fundamentali ggarantiti fl-ordinament ġuridiku tal-Unjoni għandhom japplikaw fis-sitwazzjonijiet kollha rregolati mid-dritt tal-Unjoni, iżda mhux lil hinn minn tali sitwazzjonijiet (sentenza tal-14 ta' Jannar 2021, Okrazhna prokuratura – Haskovo u Apelativna prokuratura – Plovdiv, C-393/19, EU:C:2021:8, punt 31 kif ukoll il-ġurisprudenza ċċitata).

128 Għaldaqstant, meta sitwazzjoni legali ma tkunx taqa' fil-kamp ta' applikazzjoni tad-dritt tal-Unjoni, il-Qorti tal-Ġustizzja ma jkollhiex ġurisdizzjoni sabiex tieħu konjizzjoni tagħha u d-dispożizzjonijiet eventwalment invokati tal-Karta ma jistgħux, fihom innifishom, jistabbilixxu

dik il-ġurisdizzjoni (sentenza tal-14 ta' Jannar 2021, Okrazhna prokuratura – Haskovo u Apelativna prokuratura – Plovdiv, C-393/19, EU:C:2021:8, punt 32 kif ukoll il-ġurisprudenza ċċitata).

129 F'dan il-każ, il-leġiżlazzjoni nazzjonali inkwistjoni fil-kawża prinċipali ma taqax, għall-motivi esposti fil-punti ta' din is-sentenza, taħt il-kamp ta' applikazzjoni tad-Direttivi 2003/49, 2011/96 u 2008/7. Barra minn hekk, il-punt 3 tal-Artikolu 16(2) taż-ZKPO, sa fejn kien jikkostitwixxi preżunzjoni inkonfutabbli ta' evitar tat-taxxa, ma jaqax, kif jirriżulta mill-punt 87 ta' din is-sentenza, taħt l-Artikolu 63 TFUE u jaħrab, fuq dan il-punt, mill-kamp ta' applikazzjoni tal-Karta.

130 Minn dan isegwi li ma hemmx lok li tingħata risposta lill-qorti tar-rinviju sa fejn din tistaqsi dwar l-interpretazzjoni tal-Artikolu 5(4) u tal-Artikolu 12(b) TUE, kif ukoll tal-Artikolu 47 tal-Karta, peress li huwa manifest li dawn id-dispożizzjonijiet ma japplikawx għas-sitwazzjoni msemmija minn din il-qorti.

– *Risposta għad-domandi dwar l-interpretazzjoni tad-dritt primarju*

131 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet kollha preċedenti, ir-risposta li għandha tingħata lill-qorti tar-rinviju hija li l-Artikolu 63 TFUE, moqri fid-dawl tal-prinċipju ta' proporzjonalità, għandu jiġi interpretat fis-sens li ma jipprekludix leġiżlazzjoni nazzjonali li tipprevedi t-tassazzjoni fil-forma ta' taxxa f'ras il-għajn fuq l-interessi fittizji li sussidjarja residenti li tkun ibbenefikat minn self mingħajr interessi mogħti mill-kumpannija omm mhux residenti tagħha kien ikollha tħallas, skont il-kundizzjonijiet tas-suq, lil din tal-aħħar, meta din it-taxxa f'ras il-għajn tapplika għall-ammont gross ta' dawn l-interessi, mingħajr possibbiltà ta' tnaqqis, f'dan l-istadju, tal-ispejjeż marbuta ma' dan is-self, peress li tressiq ulterjuri ta' talba huwa neċessarju għall-kalkolu mill-ġdid tal-imsemmija taxxa u ta' eventwali rimbors, sakemm, minn naħa, it-tul tal-proċedura previst għal dan il-għan minn din il-leġiżlazzjoni ma jkunx eċċessiv u, min-naħa l-oħra, ikunu dovuti interessi fuq l-ammonti rimborsati.

Fuq l-ispejjeż

132 Peress li l-proċedura għandha, fir-rigward tal-partijiet fil-kawża prinċipali, in-natura ta' kwistjoni mqajma quddiem il-qorti tar-rinviju, hija din il-qorti li tiddeċiedi fuq l-ispejjeż. L-ispejjeż sostnuti għas-sottomissjoni tal-osservazzjonijiet lill-Qorti tal-Ġustizzja, barra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistgħux jitħallsu lura.

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

1) **L-Artikolu 1(1) tad-Direttiva tal-Kunsill 2003/49 tat-3 ta' Ġunju 2003 dwar sistema komuni ta' tassazzjoni applikabbli għall-pagamenti ta' imgħax u ta' *royalties* bejn kumpaniji assoċjati ta' Stati Membri differenti, moqri flimkien mal-Artikolu 4(1)(d) ta' din id-direttiva, mal-Artikolu 5 tad-Direttiva tal-Kunsill 2011/96 tat-30 ta' Novembru 2011 dwar is-sistema komuni tat-tassazzjoni li tapplika fil-każ tal-kumpanniji prinċipali u sussidjarji ta' Stati Membri differenti, kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill (UE) 2015/121 tas-27 ta' Jannar 2015, kif ukoll mal-Artikoli 3 u 5 tad-Direttiva tal-Kunsill 2008/7 tat-12 ta' Frar 2008 dwar it-taxxi indiretti fuq il-ġbir tal-kapital għandu jiġi interpretat fis-sens li ma jipprekludix leġiżlazzjoni nazzjonali li tipprevedi t-tassazzjoni fil-forma ta' taxxa f'ras il-għajn fuq l-interessi fittizji li**

sussidjarja residenti li tkun ibbenefikat minn self mingħajr interessi mogħti mill-kumpannija omm mhux residenti tagħha, kellha tħallas, skont il-kundizzjonijiet tas-suq, lil din tal-aħħar.

2) **L-Artikolu 63 TFUE, moqri fid-dawl tal-prinċipju ta' proporzjonalità, għandu jiġi interpretat fis-sens li ma jipprekludix leġiżlazzjoni nazzjonali li tipprevedi t-tassazzjoni fil-forma ta' taxxa f'ras il-għajn fuq l-interessi fittizji li sussidjarja residenti li tkun ibbenefikat minn self mingħajr interessi mogħti mill-kumpannija omm mhux residenti tagħha kien ikollha tħallas, skont il-kundizzjonijiet tas-suq, lil din tal-aħħar, meta din it-taxxa f'ras il-għajn tapplika għall-ammont gross ta' dawn l-interessi, mingħajr possibbiltà ta' tnaqqis, f'dan l-istadju, tal-ispejjeż marbuta ma' dan is-self, peress li tressiq ulterjuri ta' talba huwa neċessarju għall-kalkolu mill-ġdid tal-imsemmija taxxa u ta' eventwali rimbors, sakemm, minn naħa, it-tul tal-proċedura previst għal dan il-għan minn din il-leġiżlazzjoni ma jkunx eċċessiv u, min-naħa l-oħra, ikunu dovuti interessi fuq l-ammonti rimborsati.**

Firem