KONKLUŻJONIJIET TAL-AVUKAT ĠENERALI KOKOTT

ippreżentati fl-10 ta' Settembru 2009 [1]

I — Introduzzjoni

1. Jekk kumpannija tagħti lil kumpannija marbuta magħha vantaġġi eċċezzjonali jew gratwiti, tista' tiġi influwenzata l-bażi taxxabbli tal-kumpanniji kkonċernati. Il-kumpannija li tagħti l-vantaġġ tista' tnaqqas id-dħul tagħha jew tista' tagħmel tnaqqis ekwivalenti bħala spiża professjonali sabiex b'hekk tnaqqas il-piż fiskali tagħha. Għall-kuntrarju, wieħed jistenna li l-attribuzzjoni żżid il-bażi taxxabbli tal-kumpannija benefiċjarja.

2. Konsegwentement, jekk il-kumpanniji li jipparteċipaw fit-tranżazzjoni huma stabbiliti fi Stati Membri differenti, l-għoti ta' vantaġġ eċċezzjonali jew gratwit jista' għaldaqstant iwassal għal trasferiment tal-bażi taxxabbli minn Stat għall-ieħor.

3. Il-leġiżlazzjoni Belġjana applikata fil-kawża prinċipali tipprekludi dan l-effett. Filwaqt li titlaq mill-prinċipju hekk imsejjaħ tal-kompetizzjoni sħiħa *(arm's length principle)*, hija tirrettifika għal skopijiet fiskali l-għoti ta' vantaġġi simili bejn kumpanniji marbutin — speċjalment meta l-kumpannija benefiċjarja hija stabbilita barra mill-pajjiż. Għaldaqstant, it-Tribunal de première instance de Mons jistaqsi jekk din id-dispożizzjoni hijiex kompatibbli mal-libertà ta' stabbiliment u mal-moviment liberu tal-kapitali.

4. F'dan il-kuntest, għandu jiġi vverifikat jekk hijiex iġġustifikata restrizzjoni eventwali fuq il-libertajiet fundamentali. F'dan ir-rigward, l-Istati Membri li huma partijiet fil-kawża u l-Kummissjoni jirreferu, minn naħa, għall-ħarsien ta' tqassim bilanċjat tas-setgħa ta' tassazzjoni bejn l-Istati Membri u, min-naħa l-oħra, għall-ġlieda kontra l-prattiki abbużivi. Għalhekk, din il-kawża toffri l-okkażjoni biex tiġi eżaminata b'iktar attenzjoni r-relazzjoni bejn dawn ir-raġunijiet ġustifikattivi.

1 — Lingwa oriġinali: il-Ġermaniż.

II — Il-kuntest ġuridiku

A — *Il-mudell ta' Konvenzjoni tal-OECD*

5. Il-prinċipju ta' kompetizzjoni sħiħa fl-Artikolu 9 tal-mudell ta' konvenzjoni tal-Organizzazzjoni għall-Kooperazzjoni u l-Iżvilupp Ekonomiku (OECD) intiż biex tiġi evitata t-tassazzjoni doppja fir-rigward tat-taxxi fuq id-dħul u fuq il-patrimonju huwa fformulat b'dan il-mod:

"(1) Meta

a) impriża ta' Stat kontraenti tipparteċipa, direttament jew indirettament, fit-tmexxija, fil-kontroll jew fil-kapital ta' impriża ta' Stat kontraenti ieħor, jew li

b) l-istess persuni jipparteċipaw, direttament jew indirettament, fit-tmexxija, fil-kontroll jew fil-kapital ta' impriża ta' Stat kontraenti ieħor u ta' impriża ta' Stat kontraenti ieħor,

u li fiż-żewġ każijiet, iż-żewġ impriżi, fir-relazzjonijiet kummerċjali jew finanzjarji tagħhom, huma marbutin b'kundizzjonijiet miftiehma jew imposti, differenti minn dawk li kienu jkunu miftiehma bejn impriżi indipendenti, il-profitti li kien ikun hemm fin-nuqqas ta' dawk il-kundizzjonijiet minn waħda mill-impriżi, imma li ma sarux minħabba dawn il-kundizzjonijiet, jistgħu jiġu inklużi fil-profitti ta' din l-impriża u intaxxati kif jixraq.

(2) Meta Stat kontraenti jinkludi fost il-profitti ta' impriża ta' dan l-Istat — u jintaxxahom kif jixraq — profitti li fuqhom impriża tal-Istat kontraenti l-ieħor tkun ġiet intaxxata f'dan l-Istat l-ieħor, u l-profitt inkluż b'dan il-mod huwa profitt li kien jimmatura favur l-impriża tal-ewwel Stat, jekk il-kundizzjonijiet stabbiliti bejn iż-żewġ impriżi kienu dawk miftiehma bejn impriżi indipendenti, f'dak il-każ l-Istat l-ieħor għandu jagħmel aġġustament xieraq fuq l-ammont tat-taxxa applikata fuq dawk il-profitti. Sabiex jiġi stabbilit dan l-aġġustament, għandhom jittieħdu inkunsiderazzjoni d-dispożizzjonijiet l-oħra ta' din il-Konvenzjoni u, jekk ikun il-każ, l-awtoritajiet kompetenti tal-Istati kontraenti għandhom jikkonsultaw lil xulxin". [Traduzzjoni mhux uffiċjali]

B — *Konvenzjoni ta' arbitraġġ tal-Istati Membri*

6. L-Istati Membri tal-Komunità Ewropea adottaw id-dispożizzjoni tal-Artikolu 9 tal-mudell ta' Konvenzjoni OECD bħala referenza għall-Konvenzjoni 90/436/KEE tat-23 ta' Lulju 1990 [2] dwar il-prevenzjoni tat-tassazzjoni doppja f'każ ta' korrezzjoni tal-profitti ta' impriżi assoċjati (iktar 'il quddiem, il-"Konvenzjoni ta' Arbitraġġ"). L-Istati Membri kollha kkonkludew din il-konvenzjoni, ibbażata fuq l-Artikolu 220 tat-Trattat KEE, (li sar l-Artikolu 220 tat-Trattat KE, li mbagħad sar l-Artikolu 293 KE), jew aderew magħha [3].

7. L-Artikolu 4(1) tal-Konvenzjoni ta' Arbitraġġ jikkorrispondi testwalment mal-Artikolu 9(1) tal-Mudell ta' Konvenzjoni OECD. Jekk aġġustament tal-profitt taħt l-Artikolu 4 tal-Konvenzjoni ta' Arbitraġġ iwassal għal tassazzjoni doppja, għandha tiġi implementata, fuq talba ta' impriża kkonċernata, proċedura bonarja u eventwalment proċedura ta' arbitraġġ bejn l-amministrazzjonijiet tat-taxxa tal-Istati Membri kkonċernati (Artikoli 6 u 7 tal-Konvenzjoni ta' Arbitraġġ).

2 — ĠU L 225, p. 10.

3 — Ara, fl-aħħar nett, fl-okkażjoni tal-adeżjoni tal-Bulgarija u tar-Rumanija: l-Artikolu 3 tal-Att dwar il-kondizzjonijiet tal-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) moqrija flimkien mad-Deċiżjoni tal-Kunsill 2008/492/KE, tat-23 ta' Ġunju 2008 dwar l-adeżjoni tal-Bulgarija u tar-Rumanija mal-Konvenzjoni tat-23 ta' Lulju 1990 dwar l-eliminazzjoni tat-taxxa doppja inkonnessjoni mal-aġġustament tal-qligħ ta' intrapriżi assoċjati (ĠU L 174, p. 1) u d-Deċiżjoni tal-Kunsill 2008/493/KE, tat-23 ta' Ġunju 2008, li temenda l-Anness I għall-Att tal-Adeżjoni tal-Bulgarija u r-Rumanija (ĠU L 174, p. 6).

C — *Id-dritt Belġjan*

8. L-Artikolu 26 tal-Code des impôts sur les revenus 1992 (Kodiċi tat-taxxi fuq id-dħul 1992, iktar 'il quddiem, is-"CIR 92") jgħid hekk:

"Bla ħsara għad-dispożizzjonijiet tal-Artikolu 54, meta impriża stabbilita fil-Belġju tagħti vantaġġi eċċezzjonali jew gratwiti, dawn jingħaddu mal-profitti tagħha stess, sakemm il-vantaġġi ma jiġux ikkunsidrati għad-determinazzjoni tad-dħul taxxabbli tal-benefiċjarji.

Mingħajr ħsara għal-limitazzjoni stabbilita fl-ewwel paragrafu, jingħaddu mal-profitti tagħha l-vantaġġi eċċezzjonali jew gratwiti li l-impriża tagħti lil:

1. kontribwent imsemmi fl-Artikolu 227 li fir-rigward tiegħu l-impriża stabbilita fil-Belġju hija marbuta, direttament jew indirettament, b'rabtiet ta' interdipendenza ta' kwalunkwe tip.

2. kontribwent imsemmi fl-Artikolu 227 jew lil stabbiliment barrani, li, bis-saħħa tad-dispożizzjonijiet tal-leġiżlazzjoni tal-pajjiż fejn huma stabbiliti, ma jkunux suġġetti għal taxxa fuq id-dħul hemmhekk jew huma suġġetti għal sistema fiskali ferm iktar vantaġġuża minn dik li hija suġġett għaliha l-impriża stabbilita fil-Belġju;

3. kontribwent imsemmi fl-Artikolu 227 li għandu interessi komuni mal-kontribwent taħt il-paragrafu 1 jew 2 jew mal-istabbiliment fil-paragrafu 2".

9. Skont il-ġurisprudenza nazzjonali, vantaġġ huwa kkunsidrat eċċezzjonali meta jingħata barra mill-ordni normali tal-affarijiet jew mill-użu abitwali jew li jiġri s-soltu f'każijiet simili. Vantaġġ gratwit huwa vantaġġ li jingħata mingħajr obbligu korrispondenti jew mingħajr korrispettiv [4].

10. L-Artikolu 227 tas-CIR 92 jiddefinixxi lil dawk li ma humiex residenti b'dan il-mod:

"Il-kumpanniji barranin [...] li ma jkollhomx l-uffiċċju rreġistrat, l-istabbiliment prinċipali jew it-tmexxija ċentrali jew ta' amministrazzjoni tagħhom fil-Belġju".

11. L-ewwel paragrafu tal-Artikolu 49 tas-CIR 92 jgħid hekk:

"Jitnaqqsu bħala spejjeż professjonali l-ispejjeż li l-kontribwent ikun għamel jew sostna matul il-perijodu taxxabbli biex jakkwista jew iżomm dħul taxxabbli, u li l-eżistenza u l-ammont tagħhom jintwerew mill-kontribwent permezz ta' dokumenti jew, jekk dan ma jkunx possibbli, permezz ta' kull mezz ieħor ta' prova aċċettat mid-dritt komuni, bl-esklużjoni tal-ġurament.

Huma kkunsidrati spejjeż magħmulin jew sostnuti matul il-perijodu taxxabbli dawk li effettivament kienu tħallsu jew ġew sostnuti matul dan il-perijodu jew li akkwistaw in-natura ta' djun jew ta' telf ċert u likwidu, u huma kkontabbilizzati bħala tali."

12. L-Artikolu 79 tas-CIR 92 jillimita t-tnaqqis tat-telf sofrut mill-benefiċjarju ta' vantaġġ eċċezzjonali jew mingħajr korrispettiv:

"Ma jista' jsir l-ebda tnaqqis għal telf professjonali fuq il-parti tal-profitti jew tal qligħ ġejjin minn vantaġġi eċċezzjonali jew gratwiti li jkun

4 — Ara s-sentenza tal-Qorti Kostituzzjonali Belġjana tas-6 ta' Novembru 2008 (Nru 151/2008, *Moniteur Belge* tal-4 ta' Diċembru 2008, p. 63824, B.4.2.) u s-sentenza tal-Qorti ta' Kassazzjoni Belġjana tal-10 ta' April 2000, Arresten van het Hof van Cassatie 2000, 240, Pasicrisie Belge 2000, I, 240.

ħa l-kontribwent, taħt kwalunkwe forma jew permezz ta' kwalunkwe mezz, minn impriża li direttament jew indirettament kellha rabtiet ta' interdipendenza magħha."

13. L-Artikolu 207 tas-CIR 92 jeskludi wkoll tnaqqis ulterjuri tal-profitti li joriġinaw minn vantaġġi eċċezzjonali jew gratwiti.

III — Il-fatti u d-domandi preliminari

14. S.A. Société de Gestion Industrielle (SGI) hija kumpannija holding fid-dritt Belġjan li topera fis-settur tal-metallurġija. Hija għandha sehem ta' 65 % fil-kumpannija Franċiża Recydem u hija parti mill-bord tad-diretturi ta' din il-kumpannija. Il-kumpannija Lussemburgiża S.A. Cobelpin hija membru tal-bord tad-diretturi ta' SGI u waħda mill-amministraturi delegati tagħha. Cobelpin għandha wkoll l-34 % tal-ishma ta' SGI. Il-maniġer delegat l-ieħor ta' SGI huwa Domenico Leone li, fl-istess ħin, huwa parti mill-bord tad-diretturi ta' Cobelpin u ta' Recydem.

15. Wara verifika, l-awtoritajiet fiskali Belġjani, fit-13 ta' Ottubru 2003, ħarġu żewġ avviżi ta' aġġustament għas-snin tat-taxxa 2001 u 2002. Fost konstatazzjonijiet oħra, il-profitt ta' SGI ġie miżjud b'BEF 1 891 806 (EUR 46 897), skont l-Artikolu 26 tas-CIR 92. Dan jikkorrispondi għal interessi bir-rata annwali ta' 5 % fuq is-somma ta' BEF 37 836 113 li SGI kienet ħallset lil Recydem bħala self mingħajr interessi.

16. Il-qorti tar-rinviju ssostni li l-amministrazzjoni applikat b'mod korrett l-Artikolu 26 tas-CIR 92 meta żiedet l-interessi. Barra minn hekk, ma hemm l-ebda ġustifikazzjoni ekonomika għall-għoti min-naħa ta' SGI ta' self mingħajr interessi lil Recydem. Filwaqt li din tal-aħħar, fil-perijodu inkwistjoni, kienet f'sitwazzjoni finanzjarja ekwilibrata u għamlet profitti, SGI kienet suġġetta għal piżijiet finanzjarji kbar minħabba s-self maġġuri li tat.

17. Barra minn dan, l-amministrazzjoni tat-tassazzjoni rrifjutat li tnaqqas il-kumpens ta' kull xahar ta'LUF 350 000 (EUR 8 676,00) imħallas lil Cobelpin, għall-attività tagħha fil-bord tad-diretturi ta' SGI. Fl-opinjoni tagħha, dawn il-ħlasijiet ma kinux jissodisfaw il-kundizzjonijiet ta' tnaqqis skont l-Artikolu 49 tas-CIR 92, billi kienu manifestament irraġonevoli u kompletament sproporzjonati u mingħajr ebda rabta mal-utilità ekonomika tas-servizzi. Ir-rappreżentant ta' Cobelpin fil-bord tad-diretturi ma kien ħadd ħlief Philippe Brilot, li kien ukoll, fuq bażi personali, membru tal-bord tad-diretturi ta' SGI. Il-manuvra kienet biss tranżazzjoni ta' telf magħmula bl-uniku skop li tiġi evitata t-taxxa.

18. Bl-istess mod, il-qorti tar-rinviju ma tikkunsidrax il-kumpens bħala spiża professjonali, li titnaqqas skont l-Artikolu 49 tas-CIR 92. Bl-applikazzjoni tal-Artikolu 26 tas-CIR 92 il-vantaġġi eċċezzjonali li SGI tat lil Cobelpin ma humiex eżenti u għandhom jiżdiedu mal-profitti ta' SGI stess.

19. Wara t-tmiem ta' proċedura ta' lment, SGI ippreżentat rikors quddiem it-Tribunal de première instance de Mons kontra d-deċiżjoni fiskali. B'digriet tad-19 ta' Ġunju 2007, din il-qorti għamlet lill-Qorti tal-Ġustizzja talba għal deċiżjoni preliminari li tirrigwarda d-domandi li ġejjin:

"1) L-Artikolu 43 tat-Trattat KE, flimkien mal-Artikoli 48 KE u, jekk ikun il-każ, mal-Artikolu 12 tal-istess Trattat, jipprekludi leġiżlazzjoni ta' Stat Membru li, bħal dik inkwistjoni, twassal għal taxxa fuq vantaġġ eċċezzjonali jew gratwit ta' kumpannija residenti fil-Belġju li tat lil kumpannija stabbilita fi Stat Membru ieħor, li magħha l-kumpannija Belġjana hija marbuta, direttament jew indirettament, b'rabtiet ta' interdipendenza, filwaqt li, f'kundizzjonijiet identiċi, ma tistax tiġi imposta taxxa meta dan il-vantaġġ jingħata lil kumpannija oħra stabbilita fil-Belġju, li magħha l-kumpannija Belġjana hija marbuta, direttament jew indirettament, b'rabtiet ta' interdipendenza?

2) L-Artikolu 56 tat-Trattat KE, flimkien mal-Artikolu 48 u, jekk ikun il-każ, mal-Artikolu 12 KE, jipprekludi leġiżlazzjoni ta' Stat Membru li, bħal dik inkwistjoni, twassal għal taxxa fuq vantaġġ eċċezzjonali jew gratwit ta' kumpannija residenti fil-Belġju li tat lil kumpannija stabbilita fi Stat Membru ieħor, li magħha l-kumpannija Belġjana hija marbuta, direttament jew indirettament, b'rabtiet ta' interdipendenza, filwaqt li, f'kundizzjonijiet identiċi, ma tistax tiġi imposta taxxa meta dan il-vantaġġ jingħata lil kumpannija oħra stabbilita fil-Belġju, li magħha l-kumpannija Belġjana hija marbuta, direttament jew indirettament, b'rabtiet ta' interdipendenza?"

20. Fil-proċedura quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja, SGI, il-Gvern Belġjan, Ġermaniż u dak Svediż, kif ukoll il-Kummissjoni tal-Komunitajiet Ewropej ippreżentaw osservazzjonijiet bil-miktub u orali.

IV — Kunsiderazzjonijiet ġuridiċi

21. B'dawn iż-żewġ domandi preliminari, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk dispożizzjoni nazzjonali bħall-Arti-

kolu 26 tas-CIR 92 hijiex kompatibbli mal-libertà ta' stabbiliment tal-Artikolu 43 KE u mal-moviment liberu tal-kapitali ggarantit fl-Artikolu 56 KE, skont il-każ, moqrija flimkien mal-Artikolu 12 KE.

22. Madankollu, qabel ma neżamina dawn iż-żewġ domandi nixtieq nagħmel analiżi fil-qosor tad-dispożizzjonijiet nazzjonali applikabbli fil-kawża prinċipali.

23. Fil-fehma tal-qorti tar-rinviju, l-Artikolu 26 tas-CIR 92 huwa l-bażi għaż-żieda tal-interessi mhux mitlubin tas-self fid-dħul ta' SGI u tar-"reintegrazzjoni" fid-dħul tagħha tal-ħlasijiet eċċessivi bħala kumpens għall-attività fi ħdan il-bord tad-diretturi. Madankollu mid-deċiżjoni tar-rinviju, jirriżulta ċar li l-amministrazzjoni tat-tassazzjoni ma applikatx manifestament l-Artikolu 26 tas-CIR 92 għall-ammonti li SGI ħallset lil Cobelpin għall-attivitajiet magħmulin fil-bord tad-diretturi. Min-naħa l-oħra, hija rrifjutat, abbażi tal-Artikolu 49 tas-CIR 92, li tnaqqas dawn il-ħlasijiet bħala spejjeż professjonali.

24. Il-Gvern Belġjan jispjega li r-relazzjoni bejn iż-żewġ dispożizzjonijiet hija kkontestata fil-ġurisprudenza u fid-duttrina Belġjana. Madankollu, b'risposta għad-domanda magħmula mill-Qorti tal-Ġustizzja, huwa jirreferi għal sentenza iktar reċenti tal-Qorti Kostituzzjonali. Minn din is-sentenza jirriżulta li ż-żewġ dispożizzjonijiet huma applikabbli indipendentement minn xulxin [5].

25. Għalkemm anki t-Tribunal de première instance de Mons iqis li l-ħlasijiet tal-kumpens huma għalkollox eċċessivi, u għalhekk, ma jistgħux jitnaqqsu bħala spejjeż professjonali abbażi tal-Artikolu 49 tas-CIR 92, talab interpretazzjoni tal-libertajiet fundamentali biss fid-dawl tal-Artikolu 26 tas-CIR 92. Għaldaqstant wieħed jista' jwarrab hawnhekk il-kwistjoni tas-sinjifikat ulterjuri li jista' jkollu l-Artikolu 49 tas-CIR 92 biex tiġi solvuta l-kwistjoni fil-kawża prinċipali [6].

A — *Il-libertà fundamentali applikabbli*

26. L-ewwel nett, għandu jiġi vverifikat jekk f'dan il-każ japplikawx kemm il-libertà ta' stabbiliment kif ukoll il-moviment liberu tal-kapitali, u liema minn dawn iż-żewġ prinċipji għandu jiġi kkunsidrat ta' prijorità.

5 — Sentenza tas-6 ta' Novembru 2008 (iċċitata fin-nota ta' qiegħ il-paġna 4), B.10.3 u B.10.4. Din is-sentenza tirrigwarda verżjoni ġdida tal-Artikolu 26 tas-CIR 92, fis-seħħ mill-1 ta' Jannar 2008. F'dan ir-rigward, issa qed jiġi enfasizzat espressament id-dħul ta' din il-klawżola "mingħajr ħsara għall-applikazzjoni tal-Artikolu 54".

6 — Inċidentalment wieħed jinnota li l-Artikolu 49 tas-CIR, b'differenza mill-Artikolu 26 tas-CIR 92, ma jistabbilixxix regoli differenti skont in-natura nazzjonali jew transkonfinali tal-operazzjonijiet imwettqin.

27. Madankollu, billi l-Artikoli 43 KE u 56 KE jikkostitwixxu espressjonijiet speċifiċi tal-projbizzjoni ġenerali ta' diskriminazzjoni abbażi taċ-ċittadinanza, ma hemmx bżonn li wieħed jirreferi wkoll għall-Artikolu 12 KE [7].

28. Mill-ġurisprudenza stabbilita jirriżulta li, sabiex jiġi stabbilit jekk leġiżlazzjoni nazzjonali taqax taħt xi waħda mil-libertajiet fundamentali, l-ewwel nett għandu jiġi kkunsidrat l-għan tal-leġiżlazzjoni inkwistjoni [8].

29. Jekk id-dispożizzjonijiet nazzjonali jirrigwardaw ishma li bis-saħħa tagħhom jagħtu lid-detentur influwenza ċerta fuq id-deċiżjonijiet tal-kumpannija u jippermettulu li jikkontrolla l-attivitajiet tagħha, hija l-libertà ta' stabbiliment li għandha prijorità [9]. Madankollu, il-Qorti tal-Ġustizzja ma ffissat l-ebda limitu ta' ishma, ġeneralment validu, li għandu jintlaħaq sabiex influwenza determinanti tista' tiġi preżunta [10].

30. Fl-istess ħin, il-Qorti tal-Ġustizzja qegħdet "b'mod prinċipali" taħt il-kamp ta' applikazzjoni tal-libertà ta' stabbiliment anki dispożizzjonijiet li jirrigwardaw biss ir-relazzjonijiet fi ħdan grupp ta' impriżi [11]. Madankollu, anki f'dan il–kuntest, hija ma ddefinietx il-kundizzjonijiet li għandhom jiġu sodisfatti biex diversi impriżi jkunu jistgħu jiġu kkunsidrati bħala grupp.

31. Is-subparagrafu (1) tat-tieni paragrafu tal-Artikolu 26 tas-CIR 92 japplika għall-vantaġġi li kumpannija tagħti lill-oħra li magħha hija marbuta, direttament jew indirettament, b'rabtiet ta' interdipendenza. Sitwazzjoni ta' interdipendenza fis-sens ta' din id-dispożizzjoni tista', imma ma għandhiex neċessarjament, tkun ibbażata fuq ishma ta' ċerta entità, kif spjega l-Gvern Belġjan għal domanda fuq dan il-punt. Għall-kuntrarju, l-interdipendenza tista' tirriżulta pereżempju anki minn relazzjonijiet finanzjarji jew tad-dipendenza rigward materji primi jew teknoloġiji partikolari.

7 — Ara f'dan is-sens, is-sentenzi tat-8 ta' Marzu 2001, Metallgesellschaft *et* (C-397/98 u C-410/98, Ġabra p. I-1727, punti 38 u 39), tal-11 ta' Ottubru 2007, Hollmann (C-443/06, Ġabra p. I-8491, punti 28 u 29), u tas-17 ta' Jannar 2008, Lammers & Van Cleeff (C-105/07, Ġabra p. I-173, punt 14).

8 — Ara s-sentenzi tal-24 ta' Mejju 2007, Holböck (C-157/05, Ġabra p. I-4051, punt 22), b'referenza għas-sentenzi tat-12 ta' Settembru 2006, Cadbury Schweppes u Cadbury Schweppes Overseas (C-196/04, Ġabra p. I-7995, punti 31 sa 33); tat-12 ta' Diċembru 2006, Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation (C-374/04, Ġabra p. I-11673, punti 37 u 38); u tat-12 ta' Diċembru 2006, Test Claimants in the FII Group Litigation (C-446/04, Ġabra p. I-11753, punt 36), kif ukoll tat-12 ta' Diċembru 2006, Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation (C-524/04, Ġabra p. I-2107, punti 26 sa 34).

9 — Ara s-sentenzi tat-13 ta' April 2000, Baars (C-251/98, Ġabra p. I-2787, punt 21); tat-18 ta' Lulju 2007, Oy AA (C-231/05, Ġabra p. I-6373, punt 20); tat-2 ta' Ottubru 2008, Heinrich Bauer Verlag (C-360/06, Ġabra p. I-7333, punt 27); u tat-22 ta' Diċembru 2008, Truck Center (C-282/07, Ġabra p. I-10767, punt 25).

10 — Id-Direttiva tal-Kunsill 90/435/KEE tat-23 ta' Lulju 1990 dwar is-sistema komuni tat-tassazzjoni li tapplika fil-każ tal-kumpanniji prinċipali u sussidjarji ta' Stati Membri differenti (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 147), kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 2003/123/KE tat-22 ta' Diċembru 2003 (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 2, p. 3) tapplika diġà mill-1 ta' Jannar 2009 għal sehem ta' 10 %.

11 — Sentenzi Cadbury Schweppes u Cadbury Schweppes Overseas (iċċitata iktar 'il fuq fin-nota ta' qiegħ il-paġna 8, punt 32), Oy AA (iċċitata iktar 'il fuq fin-nota ta' qiegħ il-paġna 9, punt 23) u Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation (iċċitata iktar 'il fuq fin-nota ta' qiegħ il-paġna 8, punt 33).

32. F'dawn iċ-ċirkustanzi, wieħed għandu jitlaq mill-punt li huwa veru li d-dispożizzjoni nazzjonali inkwistjoni tinkludi sitwazzjonijiet li jaqgħu taħt il-kamp ta' applikazzjoni tal-libertà ta' stabbiliment. Fil-fatt, impriża għandha t-tendenza li tagħti lil impriża oħra vantaġġi eċċezzjonali jew gratwiti meta hija stess jew azzjonista tagħha jieħdu vantaġġ indirett minn dik it-tranżazzjoni, pereżempju għaliex b'dak il-mod jista' jitnaqqas l-piż fiskali kumplessiv tal-grupp ta' impriżi.

33. Madankollu, ma huwiex eskluż li jiġu kkunsidrati anki libertajiet fundamentali oħrajn. Għaldaqstant il-moviment liberu tal-oġġetti u tal-kapital jew il-libertà li jiġu pprovduti servizzi jista' japplika meta l-vantaġġ jingħata għal interess partikolari għal kunsinna partikolari ta' oġġetti, għal tranżazzjonijiet finanzjarji jew servizzi oħrajn, mingħajr ma jkun hemm ħlas speċifiku fil-kuntest ta' tranżazzjoni partikolari.

34. Għaldaqstant, peress li l-Artikolu 26 tas-CIR 92 ma jirregolax neċessarjament biss il-każijiet fejn il-persuna taxxabbli tuża l-libertà ta' stabbiliment, irid jiġi vverifikat, imbagħad, kif għandhom jiġu kklassifikati l-fatti konkreti tal-kawża prinċipali.

35. Għaldaqstant għandu jiġi kkonstatat li kemm is-sehem ta' Cobelpin f'SGI, kif ukoll is-sehem ta' SGI f'Recydem huma ta' daqs tali li jippermetti lill-azzjonisti tagħhom li jeżerċitaw influwenza determinanti reċiproka fuq il-kumpanniji kkunsidrati. Ma' dan, il-fatt li Cobelpin hija membru tal-bord tad-diretturi ta' SGI u li, bħala tali, għandha influwenza determinanti wkoll fuq it-tmexxija ta' din l-impriża. Barra minn hekk, billi ż-żewġ impriżi marbutin ma' SGI huma stabbiliti fi Stati Membri differenti minn dak ta' SGI — Recydem fi Franza u Cobelpin fil-Lussemburgu — għandhom jiġu eżaminati ċ-ċirkustanzi ta' dan il-każ l-ewwel nett fid-dawl tal-Artikolu 43 KE, moqri flimkien mal-Artikolu 48 KE.

36. Fl-aħħar nett, f'dan il-każ partikolari mhux meħtieġ li jiġi stabbilit jekk f'sitwazzjoni bħal dik inkwistjoni japplikawx, minbarra l-libertà ta' stabbiliment, anki l-moviment liberu tal-kapitali jew, eventwalment, libertajiet fundamentali oħrajn [12].

37. Ċarezza fuq ir-relazzjoni tal-kompetizzjoni tista' tolqot is-soluzzjoni tal-każ biss jekk il-kawża jkollha elementi ta' konnessjoni ma'

12 — Il-Qorti tal-Ġustizzja, f'sensiela ta' deċiżjonijiet, ikkonstatat li meta l-limitazzjoni tal-moviment tal-kapitali tirrappreżenta l-konsegwenza inevitabbli ta' ostakolu eventwali għal-libertà tal-istabbiliment, ma għandhomx jiġu eżaminati d-dispożizzjonijiet nazzjonali ħlief fir-rigward tal-libertà ta' stabbiliment anki fir-rigward tal-Artikolu 56 KE [ara s-sentenza Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation (iċċitata iktar 'il fuq fin-nota ta' qiegħ il-paġna 8, punt 34, b'indikazzjonijiet ulterjuri)]. Il-Qorti tal-Ġustizzja reċentement applikat l-istess soluzzjoni fil-każ ta' kunflitt ta' regoli għall-każ fejn ir-regola nazzjonali tkun tapplika immaterjalment mid-daqs tas-sehem imma l-kawża prinċipali konkreta tirrigwarda biss ishma li jagħtu influwenza determinati fuq it-tmexxija tal-kumpannija inkwistjoni [sentenzi tas-26 ta' Ġunju 2008, Burda (C-284/06, Ġabra p. I-4571, punti 71 sa 74) u tat-18 ta' Ġunju 2009, Aberdeen Property Fininvest Alpha (C-303/07, Ġabra p. I-5145, punt 33)]. Hemm dubju jekk l-affermazzjonijiet tal-Qorti tal-Ġustizzja għandhomx jinftiehmu fis-sens li l-moviment liberu tal-kapitali jsir irrilevanti kull darba li fiċ-ċirkustanzi konkreti tal-kawża prinċipali jkun hemm pożizzjoni fl-ishma li tiftaħ il-kuntest ta' applikazzjoni tal-libertà ta' stabbiliment [ara f'dan ir-rigward anki l-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali Bot tad-9 ta' Lulju 2009, Glaxo Wellcome (C-182/08, pendenti quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja, punti 86 *et seq.*)].

Stati terzi, f'liema każ il-kamp ta' applikazzjoni iktar wiesa' tal-moviment liberu tal-kapitali jsir rilevanti. F'sitwazzjonijiet purament intrakomunitarji ma hemmx bżonn li tiġi eżaminata l-kwistjoni tar-relazzjonijiet bejn il-libertà ta' stabbiliment u l-moviment liberu tal-kapitali, peress li l-kriterji ta' dawn iż-żewġ libertajiet fundamentali huma, fil-parti l-kbira, identiċi.

38. F'din il-proċedura ma jsir l-ebda riferiment għal Stat terz. Billi analiżi magħmula fid-dawl tad-dispożizzjonijiet fuq il-moviment liberu tal-kapitali ma twassalx għal riżultat differenti mqabbel mal-analiżi skont il-kriterji tal-libertà tal-istabbiliment, għal raġunijiet ta' ekonomija proċedurali ser neżamina din il-kawża billi nikkunsidra biss din l-aħħar libertà fundamentali.

B — *Restrizzjoni fuq il-libertà ta' stabbiliment*

39. Il-libertà tal-istabbiliment tagħti lill-kumpanniji kkostitwiti skont il-liġijiet ta' Stat Membru, li għandhom l-uffiċċju rreġistrat, l-amministrazzjoni ċentrali jew l-istabbiliment prinċipali tagħhom fit-territorju tal-Komunità Ewropea, id-dritt li jeżerċitaw l-attività tagħhom fi Stati Membri oħrajn permezz ta' kumpannija sussidjarja, fergħa, jew aġenzija [13].

40. Anki jekk, abbażi tat-tifsira letterali tagħhom, id-dispożizzjonijiet tat-Trattat dwar il-libertà ta' stabbiliment huma intiżi biex jiżguraw il-benefiċċju tat-trattament nazzjonali fl-Istat Membru ta' stabbiliment, huma madankollu jipprojbixxu anki li l-Istat Membru ta' oriġini jostakola jew jiskoraġġixxi l-istabbiliment fi Stat Membru ieħor ta' ċittadin tiegħu jew ta' kumpannija kkostitwita skont il-leġiżlazzjoni tiegħu [14].

41. Skont l-Artikolu 26(1) tas-CIR 92, vantaġġ eċċezzjonali jew gratwit jiżdied mal-profitti tal-impriża stess li tat il-vantaġġ. Madankollu, din iż-żieda ma tapplikax, meta l-vantaġġ jiġi kkunsidrat biex jiġi ddeterminat id-dħul taxxabbli tal-benefiċjarju. Din l-esklużjoni għaż-żieda tapplika biss meta l-vantaġġ jingħata lil kumpannija nazzjonali. Min-naħa l-oħra, jekk il-kumpannija benefiċjarja hija stabbilita fi Stat Membru ieħor u hija marbuta mal-kumpannija li tatha l-vantaġġ, is-subparagrafu (1) tat-tieni paragrafu tal-Artikolu 26 tas-CIR 92 ma jippermettix li tiġi eskluża ż-żieda.

13 — Sentenzi tal-21 ta' Settembru 1999, Saint-Gobain ZN (C-307/97, Ġabra p. I-6161, punt 35); tat-13 ta' Diċembru 2005, Marks & Spencer (C-446/03, Ġabra p. I-10837, punt 30), u Aberdeen Property Fininvest Alpha (iċċitata iktar 'il fuq fin-nota ta' qiegħ il-paġna 12, punt 37).

14 — Ara s-sentenzi tas-16 ta' Lulju 1998, ICI (C-264/96, Ġabra p. I-4695, punt 21), Marks & Spencer (iċċitata iktar 'il fuq fin-nota ta' qiegħ il-paġna 13, punt 31), Cadbury Schweppes u Cadbury Schweppes Overseas (iċċitata iktar 'il fuq fin-nota ta' qiegħ il-paġna 8, punt 42) u tas-27 ta' Novembru 2008, Papillon (C-418/07, Ġabra p. I-8947, punt 16).

42. Għaldaqstant, din id-dispożizzjoni tistabbilixxi regoli differenti skont jekk kumpannija nazzjonali tagħtix vantaġġ eċċezzjonali jew gratwit lil kumpannija marbuta magħha li hija stabbilita fit-territorju nazzjonali jew fi Stat Membru ieħor.

43. Madankollu, il-Gvern Belġjan u dak Ġermaniż isostnu li, fid-dawl tal-kuntest globali, il-leġiżlazzjoni inkwistjoni ma twassalx għal trattament sfavorevoli tas-sitwazzjonijiet transkonfinali. Huwa minnu li, fis-sitwazzjonijiet nazzjonali, tiġi eskluża ż-żieda tal-vantaġġ eċċezzjonali jew gratwit jekk il-vantaġġ jittieħed inkunsiderazzjoni meta jiġi ddeterminat id-dħul taxxabbli tal-benefiċjarji. Madankollu, il-benefiċjarju tal-vantaġġ ma jistax ipaċi d-dħul inkwistjoni mat-telf tiegħu skont l-Artikoli 79 u 207 tas-CIR 92. Għalhekk, anki f'sitwazzjonijiet interni, l-istess tip ta' profitt ikun suġġett għat-taxxa matul l-istess perijodu, u dan mhux fir-rigward tal-kumpannija li tagħti l-vantaġġ imma tal-kumpannija li tibbenefika minnu.

44. B'dan il-mod, il-Gvern Belġjan u dak Ġermaniż ma ċaħdux kompletament il-fatt li l-leġiżlazzjoni ma tiffavorixxix l-għoti ta' vantaġġ eċċezzjonali jew gratwit lil kumpannija mhux residenti fir-rigward ta' tranżazzjonijiet ekwivalenti bejn kumpanniji nazzjonali.

45. F'dan ir-rigward għandu jiġi osservat li l-Gvernijiet iċċitati iktar 'il fuq jibbażaw ruħhom fuq perspettiva globali tal-grupp ta' impriżi u jippreżumu li huwa irrilevanti li wieħed ikun jaf liema hija l-kumpannija, fi ħdan il-grupp, li jiżdidilha dħul partikolari sakemm trasferiment ta' dan id-dħul ma jistax iwassal għal użu aħjar tat-telf fi ħdan il-grupp. Madankollu, jekk il-kumpanniji inkwistjoni ma humiex direttament jew indirettament marbutin 100 % ma' xulxin, din il-perspettiva ma hijiex neċessarjament iġġustifikata. Mill-aspett ta' kumpannija X u tal-azzjonisti tagħha, hemm mingħajr dubju differenza skont jekk vantaġġ eċċezzjonali li l-kumpannija X tat lil kumpannija oħra jiżdiedx mal-profitt tagħha stess jew mal-profitt tal-kumpannija benefiċjarja. Fil-fatt, jekk minbarra l-kumpannija X għandhom sehem fiha azzjonisti oħrajn, il-piż fiskali jitqassam anki fuq l-oħrajn.

46. Madankollu, anki jekk wieħed jikkunsidra, fiċ-ċirkustanzi ta' dan il-każ, li l-grupp ta' impriżi għandu jiġi kkunsidrat kumplessivament biex jiġu evalwati d-dispożizzjonijiet fiskali, l-operazzjonijiet transkonfinali xorta jkunu żvantaġġati. Kif tenfasizza SGI u kif jammetti wkoll il-Gvern Belġjan stess, aġġustament tal-profitti fl-Istat fejn hija stabbilita l-kumpannija li tat il-vantaġġ eċċezzjonali jista' jwassal għal tassazzjoni doppja fuq l-istess dħul.

47. Għaldaqstant, bħala eżempju, il-ħlasijiet li għamlet SGI lil Cobelpin għall-attivitajiet fil-

bord tad-diretturi huma inklużi mal-profitt ta' SGI (jew mhux imnaqqsin mid-dħul tagħha). Fl-istess ħin, l-istess ħlasijiet ġew attribwiti lill-bażi taxxabbli ta' Cobelpin u kienu suġġetti għat-taxxa tal-Lussemburgu [15]. Tenħtieġ kunsiderazzjoni fiskali kumplessa anki fir-rigward tal-interessi fittizji mis-self magħmul minn Recydem. L-interessi ġew miżjuda mal-profitt ta' SGI. Madankollu, billi Recydem effettivament ma ħallset l-ebda interessi, l-awtorità tat-tassazzjoni Franċiża ma tirrikonoxxihomx bħala spejjeż professjonali.

48. Huwa minnu, li l-Istati Membri josservaw ġustament li t-tassazzjoni doppja tista' tiġi eliminata bl-applikazzjoni tal-Konvenzjoni ta' Arbitraġġ. F'dan is-sens, Cobelpin jew Recydem, abbażi tal-konvenzjoni, jistgħu jitolbu aġġustament tad-determinazzjoni tad-dħul tagħhom, li jieħu inkunsiderazzjoni t-trattament fiskali tal-vantaġġi mogħtija minn SGI fil-Belġju. Il-proċedura bonarja bejn l-amministrazzjonijiet tat-taxxa kkonċernati, li eventwalment hija meħtieġa għal dan l-iskop, madankollu titwettaq biss fuq talba tal-kontribwent, u b'hekk ikollu piż amministrattiv supplimentari. Barra minn hekk, il-persuna taxxabbli, matul il-proċedura, għandha ssostni t-tassazzjoni doppja matul il-proċedura. Barra minn hekk, proċedura bonarja u proċedura ta' arbitraġġ suċċessiva eventwali jistgħu jdumu għal diversi snin, jekk it-termini proċedurali stabbiliti fil-konvenzjoni ntużaw kompletament.

49. Min-naħa l-oħra, ir-riskju ta' tassazzjoni doppja ta' tranżazzjonijiet interni simili huwa eskluż għall-aħħar billi, f'dan il-każ partikolari, il-vantaġġ mhux taxxabbli, jekk jiġi kkunsidrat bħala fiskalment tal-benefiċjarju [16].

50. F'dan il-każ, it-tassazzjoni doppja eventwali fuq l-istess dħul ma hijiex biss il-konsegwenza tal-eżerċizzju parallel tal-poter tal-impożizzjoni tat-tassazzjoni min-naħa ta' żewġ Stati Membri, li, skont il-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja, fl-istat attwali tad-dritt Komunitarju, ma jmurx kontra l-libertajiet fundamentali [17]. Iżda hija tirriżulta, minn differenza fit-trattament fiskali ta' tranżazzjonijiet simili min-naħa tal-istess Stat Membru.

51. Dan l-Istat Membru jista', fil-prinċipju, jeskludi r-riskju ta' tassazzjoni doppja billi jkun hemm rinunzja għall-aġġustament tal-profitti anki fil-każ ta' vantaġġi li kumpannija residenti tagħti lil kumpannija li ma hijiex residenti, meta l-vantaġġ ikun suġġett għal tassazzjoni fuq il-kumpannija benefiċjarja. Għalhekk huwa veru li dan għandu jaċċetta t-trasferiment tal-bażi taxxabbli fl-Istat fejn

15 — Huwa minnu, skont il-qorti tar-rinviju li Cobelpin setgħet tpaċi ċertu dħul mat-telf tagħha. Madankollu, jibqa' l-fatt li dawn kienu ġew suġġetti għal tassazzjoni fil-Lussemburgu u li, madankollu, kienu jitnaqqsu mit-telf fl-eżerċizzju fiskali ta' wara.

16 — Minħabba l-verżjoni l-ġdida msemmija fl-Artikolu 26 tas-CIR 92 (ara iktar 'il fuq, in-nota ta' qiegħ il-paġna 5), li tippermetti applikazzjoni parallela tal-Artikolu 49 tas-CIR 92, wieħed jista' jasal, fil-frattemp, ukoll f'każijiet nazzjonali għal pluralità ta' tassazzjoni tal-istess dħul, li, madankollu, fil-fehma tal-Qorti Kostituzzjonali Belġjana, wieħed għandu jaċċetta (ara s-sentenza tagħha tas-6 ta' Novembru 2008, iċċitata iktar 'il fuq fin-nota ta' qiegħ il-paġna 4). Madankollu, l-verżjoni l-ġdida ma hijiex applikabbli *ratione temporis* għal din il-kawża.

17 — Ara s-sentenzi tal-14 ta' Novembru 2006, Kerckhaert u Morres (C-513/04, Ġabra p. I-10967, punt 20); tas-6 ta' Diċembru 2007, Columbus Container Services (C-298/05, Ġabra p. I-10451, punti 43 u 51); tat-12 ta' Frar 2009, Block (C-67/08, Ġabra p. I-883, punti 28 u 31); u tas-16 ta' Lulju 2009, Damseaux (C-128/08, Ġabra p. I-6823, punt 35).

il-kumpannija benefiċjarja hija stabbilita. Għandu jiġi eżaminat minnufih, fil-kuntest tal-analiżi tal-kawża ta' ġustifikazzjoni, jekk dan huwiex effettivament meħtieġ mid-dritt Komunitarju.

52. Bħala soluzzjoni proviżorja, jeħtieġ jiġi aċċertat li dispożizzjoni nazzjonali bħall-Artikolu 26 tas-CIR 92, minħabba t-trattament differenti ta' operazzjonijiet nazzjonali u transkonfinali hija idonea biex tostakola u tiskoraġġixxi t-twaqqif ta' stabbiliment fi Stat Membru ieħor. Għaldaqstant, id-dispożizzjoni tillimita l-eżerċizzju tal-libertà ta' stabbiliment iggarantita mill-Artikolu 43 KE.

C — *Ġustifikazzjoni tar-restrizzjoni*

53. Restrizzjoni fuq il-libertà ta' stabbiliment hija ammessa biss jekk iġġustifikata minn raġunijiet imperattivi ta' interess ġenerali. Madankollu, f'din l-ipoteżi, ir-restrizzjoni trid tkun ukoll idonea biex tiggarantixxi li jintlaħaq l-għan inkwistjoni u ma jinqabiżx dak li huwa meħtieġ biex jintlaħaq dan l-għan [18].

54. Il-Gvernijiet ikkonċernati u l-Kummissjoni jaqblu li dispożizzjoni bħal dik tal-Artikolu 26 tas-CIR 92 hija intiża biex tiggarantixxi tqassim bilanċjat tas-setgħa tat-tassazzjoni fost l-Istati Membri. Fl-istess ħin, dawn il-partijiet jirreferu għar-raġuni ġustifikattiva tal-ġlieda kontra l-evażjoni fiskali permezz tal-prevenzjoni ta' prattiki abbużivi.

55. F'dan ir-rigward, il-Gvern Ġermaniż jinvoka fl-ewwel lok l-ewwel raġuni ġustifikattiva u jikkunsidra li din għandha tiġi applikata anki irrispettivament mir-raġuni ġustifikattiva ta' ġlieda kontra l-prattiki abbużivi. Fi kwalunkwe każ, ir-raġuni ġustifikattiva tal-ħarsien tat-tqassim bilanċjat tas-setgħa ta' tassazzjoni ma tistax tiġi limitata, fil-portata tagħha, minn evalwazzjoni ristretta wisq tal-proporzjonalità, kif tagħmel il-Qorti tal-Ġustizzja fil-każ tal-ġlieda kontra l-abbużi.

1. Fuq ir-relazzjoni bejn ir-raġunijiet ġustifikattivi marbutin mal-ħarsien tat-tqassim tas-setgħa ta' tassazzjoni u mal-ġlieda kontra l-prattiki abbużivi.

56. Kif inhu magħruf, fis-sentenza Marks & Spencer, il-Qorti tal-Ġustizzja rrikonoxxiet li l-ħarsien tat-tqassim tas-setgħa ta' tassazzjoni fost l-Istati Membri jikkostitwixxi raġuni imperattiva ta' interess ġenerali li tista' tiġġustifika restrizzjoni fuq il-libertajiet funda-

18 — Sentenzi Marks & Spencer (iċċitata iktar 'il fuq fin-nota ta' qiegħ il-paġna 13, punt 35); Cadbury Schweppes u Cadbury Schweppes Overseas (iċċitata iktar 'il fuq fin-nota ta' qiegħ il-paġna 8, punt 47); Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation (iċċitata iktar 'il fuq fin-nota ta' qiegħ il-paġna 8, punt 64); u Aberdeen Property Fininvest Alpha (iċċitata iktar 'il fuq fin-nota ta' qiegħ il-paġna 12, punt 57).

mentali. F'dan ir-rigward, hija inizjalment ikkunsidrat bħala elementi marbutin ma' dan il-fatt li jiġi evitat li jiġu kkunsidrati darbtejn it-telf u l-ġlieda kontra l-evażjoni jew il-frodi fiskali [19]. Sussegwentement, il-Qorti tal-Ġustizzja rrikonoxxiet bħala raġuni ta' ġustifikazzjoni anki l-ħarsien tat-tqassim bilanċjat tas-setgħa ta' tassazzjoni, meta dawn l-elementi supplimentari ma jkunux it-tnejn preżenti [20].

57. Il-Qorti tal-Ġustizzja, b'għarfien ta' din ir-raġuni ġustifikattiva, ħadet inkunsiderazzjoni l-fatt li l-impożizzjoni ta' taxxi diretti taqa', essenzjalment, taħt il-kompetenza tal-Istati Membri [21]. Fin-nuqqas ta' armonizzazzjoni fil-qafas Komunitarju, huma l-Istati Membri li għandhom jistabbilixxu l-kriterji ta' tqassim bejniethom tas-setgħat tagħhom ta' tassazzjoni permezz tal-istipulazzjoni ta' konvenzjonijiet kontra t-tassazzjoni doppja jew permezz ta' miżuri unilaterali [22]. Kif il-Qorti tal-Ġustizzja diġà kkonstatat, f'dan ir-rigward huwa raġonevoli li l-Istati Membri jispiraw ruħhom mill-prattika nazzjonali u mill-mudelli ta' konvenzjonijiet redatti mill-OECD [23].

58. F'każijiet oħrajn, il-Qorti tal-Ġustizzja enfasizzat b'mod partikolari r-raġuni ġustifikattiva tal-ġlied kontra l-evażjoni fiskali. Għalhekk, ir-restrizzjonijiet fuq il-libertajiet fundamentali huma ġġustifikati mill-ġlieda kontra prattiki abbużivi jekk il-leġiżlazzjoni tikkonċerna speċifikament skemi purament artifiċjali bil-għan li jeludu l-applikazzjoni tal-leġiżlazzjoni tal-Istat Membru kkonċernat [24].

59. Għalhekk, skemi abbużivi bħal dawn huma biss forma partikolari ta' ndħil fit-tqassim tas-setgħa ta' tassazzjoni fost l-Istati Membri. Il-fatt li wieħed jirrikorri għal skemi artifiċjali biex jitneħħa d-dħul mit-tassazzjoni fi Stat Membru wieħed u minflok jiġi ntaxxat fi Stat ieħor, jikkostitwixxi dannu għat-tqassim bilanċjat tal-kompetenza fiskali [25]. Konsegwentement, il-ġlieda kontra dawn il-prattiki normalment ma hijiex, bħala regola ġenerali, għan fiha nfisha imma

19 — Fil-verżjoni Franċiża tas-sentenzi rilevanti, għalhekk fil-verżjoni li fiha jingħataw is-sentenzi, jintuża, b'mod uniformi il-kunċett ta' "évasion fiscale". Għaldaqstant, l-evażjoni fiskali u l-elużjoni fiskali jidhru biss bħala żewġ traduzzjonijiet differenti tal-istess kunċett Franċiż u għalhekk huma sinonomi. Għaldaqstant, iktar 'il quddiem, ser nuża biss il-kunċett ta' evażjoni fiskali.

20 — Sentenza Oy AA (iċċitata iktar 'il fuq fin-nota ta' qiegħ il-paġna 9, punt 60) u s-sentenza tal-15 ta' Mejju 2008, Lidl Belgium (C-414/06, Ġabra p. I-3601, punt 40).

21 — Ara s-sentenzi Marks & Spencer (iċċitata iktar 'il fuq fin-nota ta' qiegħ il-paġna 13, punt 29); Cadbury Schweppes e Cadbury Schweppes Overseas (iċċitata iktar 'il fuq fin-nota ta' qiegħ il-paġna 8, punt 40); Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation (iċċitata iktar 'il fuq fin-nota ta' qiegħ il-paġna 8, punt 25); u Aberdeen Property Fininvest Alpha (iċċitata iktar 'il fuq fin-nota ta' qiegħ il-paġna 12, punt 24).

22 — Ara s-sentenzi tat-12 ta' Mejju 1998, Gilly (C-336/96, Ġabra p. I-2793, punti 24 u 30), u tat-23 ta' Frar 2006, Van Hilten-Van der Heijden (C-513/03, Ġabra p. I-1957, punt 47), kif ukoll is-sentenzi Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation (iċċitati iktar 'il fuq fin-nota ta' qiegħ il-paġna 8, punt 49) u Oy AA (iċċitata iktar 'il fuq fin-nota ta' qiegħ il-paġna 9, punt 52).

23 — Sentenzi Gilly (iċċitata iktar 'il fuq fin-nota ta' qiegħ il-paġna 22, punt 31), van Hilten-van der Heijden (iċċitata iktar 'il fuq fin-nota ta' qiegħ il-paġna 22, punt 48) u Lidl Belgium (iċċitata iktar 'il fuq fin-nota ta' qiegħ il-paġna 20, punt 22).

24 — Ara, b'mod partikolari, is-sentenzi Cadbury Schweppes u Cadbury Schweppes Overseas (iċċitata iktar 'il fuq fin-nota ta' qiegħ il-paġna 8, punt 51) u Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation (iċċitata iktar 'il fuq fin-nota ta' qiegħ il-paġna 8, punt 72).

25 — Ara s-sentenza Cadbury Schweppes u Cadbury Schweppes Overseas (iċċitata iktar 'il fuq fin-nota ta' qiegħ il-paġna 8, punt 56).

għandha għan iktar wiesa' li jiġi ggarantit id-dritt tal-Istat Membru għall-eżerċizzju tal-kompetenza ta' tassazzjoni fuq l-attivitajiet mwettqin fil-kuntest tat-territorju tiegħu.

60. Madankollu, dan ma jfissirx li r-raġuni ġustifikattiva tat-tqassim bilanċjat tas-setgħa ta' tasssazzjoni tista' tiġi invokata biss meta l-kundizzjonijiet biex tiġi applikata r-raġuni ġustifikattiva tal-ġlieda kontra l-prattiki abbużivi huma wkoll sodisfatti. Skont it-tifsira u l-għan tad-dispożizzjoni nazzjonali li għandha tiġi eżaminata, il-ħarsien tat-tqassim bilanċjat tas-setgħa ta' tassazzjoni jista' jkun rilevanti waħdu jew flimkien ma' elementi oħrajn ġustifikattivi.

61. Ir-rikors għall-kriterju ta' skema artifiċjali huwa meħtieġ kull darba li t-tranżazzjonijiet transkonfinali jidhru minn barra bħala attivitajiet normali ekonomiċi. F'dan il-każ, bħala regola ġenerali, wieħed jippreżumi li t-tranżazzjoni saret fil-kuntest ta' eżerċizzju leġittimu tal-libertà ta' stabbiliment [26]. Huwa biss meta tiġi miċħuda din l-apparenza bil-prova tal-fatt li effettivament ma jkunx jeżisti kuntest ekonomiku reali għat-tranżazzjoni fil-forma konkreta tagħha, li jispiċċa preġudikat it-tqassim bilanċjat tas-setgħa ta' tassazzjoni fost l-Istati Membri.

62. Id-dispożizzjoni tal-Artikolu 26 tas-CIR 92 teħtieġ evalwazzjoni tat-tranżazzjonijiet konkreti bejn impriżi marbutin b'rabta ta' interdipendenza. Skont il-prinċipju tal-kompetizzjoni sħiħa għandu jiġi stabbilit jekk ġewx stabbiliti kundizzjonijiet normali jew mhux ċari mil-lat ekonomiku. Biex tiġi vverifikata l-eżistenza ta' ġustifikazzjoni jeħtieġ fl-ewwel lok, għalhekk, li jiġi vverifikat, jekk id-dispożizzjoni sservix għall-ġlieda kontra l-iskemi artifiċjali li ntgħażlu għal raġunijiet ta' evażjoni fiskali. Il-ħarsien tat-tqassim tas-setgħa ta' tassazzjoni għandu jkun, biex ngħidu hekk, ikkunsidrat bħala raġuni effettiva fit-tieni lok.

63. Billi, kif rajna, il-ġlieda kontra l-prattiki abbużivi fil-forma ta' skemi artifiċjali għall-finijiet tal-evażjoni fiskali tirrappreżenta korollarju tar-raġuni ġustifikattivi tal-ħarsien ta' tqassim bilanċjat tas-setgħa ta' tassazzjoni, anki fil-kuntest tar-raġunijiet ġustifikattivi rispettivi ma għandhomx jiġu adottati kriterji differenti fl-analiżi tal-proporzjonalità. Ir-restrizzjonijiet nazzjonali li ma jirrigwardawx biss skemi abbużivi, imma anki tranżazzjonijiet regolari, huma sproporzjonati għaliex jeċċedu dak li huwa meħtieġ biex jintlaħaq l-għan imfittex. Jekk kumpanniji li huma stabbiliti f'diversi Stati Membri jikkonkludu tranżazzjonijiet f'kundizzjonijiet ekonomiċi normali, it-tqassim tas-setgħa ta' tassazzjoni ma huwiex milqut. Madankollu, fejn dispożizzjoni nazzjonali tostakola t-twettiq ta' tranżazzjonijiet bħal dawn, hija tkun sproporzjonata wkoll.

26 — Ara s-sentenzi Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation (iċċitata iktar 'il fuq fin-nota ta' qiegħ il-paġna 8, punt 73 u r-referenzi ċċitati hemmhekk) u Lammers & Van Cleeff (iċċitata iktar 'il fuq fin-nota ta' qiegħ il-paġna 7, punt 27).

2. Eżami tal-ġustifikazzjoni

64. L-ewwel nett għandu jiġi vverifikat jekk l-Artikolu 26 tas-CIR 92 huwiex ta' natura li jippermetti li jintlaħqu l-għanijiet imfittxija.

65. Sabiex issir distinzjoni bejn l-arranġamenti artifiċjali, li jikkompromettu t-tqassim tas-setgħa ta' tassazzjoni u t-tranżazzjonijiet kummerċjali normali, l-Artikolu 26 tas-CIR 92 huwa bbażat, minn naħa, fuq l-eżistenza ta' interdipendenza bejn l-impriżi kkonċernati u, min-naħa l-oħra, fuq in-natura eċċezzjonali jew gratwita tal-vantaġġ mogħti. Jekk dawn il-kundizzjonijiet huma sodisfatti, il-vantaġġ ikun inkluż fil-bażi taxxabbli tal-kumpannija li tat il-vantaġġ.

66. Fil-kawża prinċipali, l-applikazzjoni tad-dispożizzjoni wasslet għaż-żieda fid-dħul ta' SGI tal-interessi tal-5 % li din tal-aħħar, abbażi tal-istimi tal-amministrazzjoni tat-tassazzjoni, setgħet tikseb għas-self mogħti lil Recydem. Il-ħlasijiet magħmulin lil Cobelpin għall-attivitajiet fi ħdan il-bord tad-diretturi kienu ġew ukoll reintegrati fil-bażi taxxabbli ta' SGI, billi huma ma kienu jikkorrispondu għal ebda korrispettiv reali min-naħa ta' Cobelpin.

67. Id-dispożizzjoni nazzjonali hija bbażata fuq l-Artikolu 9 tal-mudell ta' Konvenzjoni OECD u l-Artikolu 4 tal-Konvenzjoni ta' Arbitraġġ, li jipprovdu għall-aġġustamenti għal profitti simili meta tranżazzjonijiet bejn l-impriżi konnessi ma jikkorrispondux mal-kriterju ta' kompetizzjoni sħiħa.

68. Fis-sentenza Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation il-Qorti tal-Ġustizzja rrikonoxxiet bħala regola ġenerali li l-prinċipju tal-kompetizzjoni sħiħa jikkostitwixxi kriterju xieraq biex jiddistingwi l-iskema artifiċjali minn tranżazzjonijiet kummerċjali reali. Fir-rigward tal-leġiżlazzjoni ta' sottokapitalizzazzjoni, suġġett tal-kwistjoni f'dik il-kawża, intqal letteralment li:

"Fil-fatt, il-fatt li kumpannija residenti tkun ingħatat self minn kumpannija mhux residenti f'kundizzjonijiet li ma jikkorrispondux għal dak li l-kumpanniji kkonċernati kienu jiftiehmu f'kundizzjonijiet ta' kompetizzjoni sħiħa jikkostitwixxi għall-Istat Membru fejn tirrisjedi l-kumpannija li tissellef element oġġettiv u verifikabbli minn terzi sabiex jiġi ddeterminat jekk it-tranżazzjoni in kwistjoni tikkostitwixxix, kollha jew f'parti minnha, skema purament artifiċjali li l-għan essenzjali tagħha huwa li taħrab l-applikazzjoni tal-leġiżlazzjoni fiskali ta' dan l-Istat Membru. F'dan ir-rigward, il-kwistjoni hija jekk, fin-nuqqas ta' relazzjonijiet speċjali bejn il-kumpanniji kkonċernati, is-self kienx jingħata jew jekk dan is-self kienx jingħata għal ammont jew b'rata ta' interessi differenti" [27].

27 — Sentenza Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation (iċċitata iktar 'il fuq fin-nota ta' qiegħ il-paġna 8, punt 81); ara wkoll is-sentenza Lammers & Van Cleeff (iċċitata iktar 'il fuq fin-nota ta' qiegħ il-paġna 7, punt 80).

69. Huwa minnu li l-Artikolu 26 tas-CIR 92 huwa differenti, fid-dettalji, mill-Artikolu 9 tal-mudell tal-Konvenzjoni OECD, li joffri lill-Istati Membri indikazzjonijiet utli għall-finijiet tat-tqassim tas-setgħa ta' tassazzjoni. F'dan is-sens, id-dispożizzjoni fuq il-prova tal-interdipendenza tal-impriżi ma tfissirx neċessarjament sehem fit-tmexxija tal-impriża, fil-kontroll jew fil-kapital. Barra minn hekk, l-Artikolu 26 tas-CIR 92 ma jeħtieġx espressament paragun mal-kundizzjonijiet li taħthom saret tranżazzjoni simili bejn impriżi indipendenti. Madankollu, l-interpretazzjoni tal-kunċett ta' vantaġġ eċċezzjonali min-naħa tal-qrati nazzjonali turi li dan kien verament l-għan [28].

70. Il-kunċett ta' interdipendenza diretta jew indiretta jimponi limiti fuq ċerti impriżi li jista' jkollhom interess biex jippermettu kundizzjonijiet kummerċjali atipiċi għall-finijiet tal-evażjoni fiskali. Dan il-kunċett huwa ċertament wiesa' ħafna. Anki jekk il-Qorti tal-Ġustizzja, billi tibbaża ruħha fuq id-dritt Komunitarju, iddikjarat li għall-persuna taxxabbli, partikolarment f'każijiet ta' dispożizzjonijiet li jwasslu għal piżijiet finanzjarji, għandhom ikunu ċari l-obbligi li jaqgħu fuqha [29], ir-regola, madankollu, ma tiksirx il-prinċipju taċ-ċertezza legali. Fil-fatt, id-dispożizzjonijiet intiżi biex jipprekludu l-prattiki abbużivi għandu jkollhom bilfors kunċetti ġuridiċi indeterminati biex jiġi rregolat l-ikbar numru possibbli ta' sitwazzjonijiet immaġinabbli maħluqin għall-finijiet tal-evażjoni fiskali. Barra minn hekk, l-interdipendenza ma hijiex l-uniku kriterju deċiżiv f'dan il-każ. Dak li jgħodd iktar, pjuttost, huwa jekk ingħatawx fost l-impriżi marbutin vantaġġi eċċezzjonali jew gratwiti.

71. Minkejja dawn id-differenzi mal-Artikolu 9 tal-mudell tal-Konvenzjoni OECD u mal-Artikolu 4 tal-Konvenzjoni ta' Arbitraġġ, l-Artikolu 26 tas-CIR 92 huwa ta' natura li jippermetti li jintlaħaq l-għan tal-ġlieda kontra skemi artifiċjali adottati għall-iskopijiet ta' evażjoni ta' taxxa.

72. L-Artikolu 26 tas-CIR 92, meta jeskludi l-possibbiltà għall-impriżi f'sitwazzjoni ta' interdipendenza li jagħtu vantaġġi eċċezzjonali jew gratwiti u, għaldaqstant li jiġu ttrasferiti l-profitti mill-bażi taxxabbli ta' kumpannija residenti għal bażi taxxabbli ta' kumpannija mhux residenti, jiggarantixxi wkoll il-ħarsien tat-tqassim bilanċjat tas-setgħa ta' tassazzjoni.

73. Vantaġġi bħal dawn jirrappreżentaw trasferimenti misturin ta' profitti bejn impriżi interdipendenti. Il-Qorti tal-Ġustizzja, fis-sentenza Oy AA, diġà kkonstatat li ħlasijiet bejn l-impriżi marbutin iqiegħdu f'periklu t-tqassim tas-setgħa ta' tassazzjoni. Fil-fatt, jekk tali trasferimenti jkollhom jiġu rikonox-

28 — Ara iktar 'il fuq, il-punt 9 ta' dawn il-konklużjonijiet.
29 — Ara s-sentenza tal-21 ta' Frar 2006, Halifax *et* (C-255/02, Ġabra p. I-1609, punt 72).

xuti fiskalment, l-impriżi ta' grupp, ikun fejn ikun il-post fejn saru l-profitti, jistgħu jagħżlu liberament l-Istat Membru fejn dawn tal-aħħar jiġu suġġetti għat-taxxa [30].

74. Madankollu, jeħtieġ li jiġi vverifikat ukoll jekk din il-leġiżlazzjoni tmurx lil hinn minn dak li huwa meħtieġ biex jintlaħqu dawn l-għanijiet.

75. F'dan ir-rigward, mis-sentenza Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation, jirriżulta, l-ewwel nett, li d-dispożizzjonijiet li jipprekludu skemi artifiċjali billi jirrikorru għall-prinċipju tal-kompetizzjoni sħiħa jistgħu jirrifjutaw ir-rikonoxximent fiskali lil tali skemi biss sa fejn dawn l-iskemi jidderogaw minn dak li l-kumpanniji indipendenti jkunu ftehmu f'kuntest ta' kompetizzjoni sħiħa [31]. Għaldaqstant, pereżempju, prezz eċċezzjonalment baxx jew eċċezzjonalment għoli miftiehem għal servizz bejn impriżi marbutin ma għandux ifisser li t-tranżazzjoni kollha ma tkunx rikonoxxuta fiskalment. Dan għandu jfisser li l-prezzijiet stess jiżdiedu jew jitnaqqsu, għall-finijiet fiskali, fil-livell tas-soltu [32].

76. Huwa minnu li mill-kliem tal-Artikolu 26 tas-CIR 92 jidher b'mod inekwivoku li l-aġġustamenti tal-profitti huma limitati effettivament għal trasferiment ta' vantaġġi eċċezzjonali skont kriterji normali. Madankollu, id-dispożizzjoni hija manifestament intiża u applikata b'dan il-mod mill-amministrazzjoni tat-tassazzjoni u mill-qrati. Għaldaqstant, l-ammont tal-interessi miżjud maddħul ta' SGI ġiet adattat mal-interessi tas-soltu fis-suq. B'riżerva għal konstazzjoni definittiva min-naħa tal-qorti tar-rinviju, wieħed għandu jippreżumi li d-dispożizzjoni fl-applikazzjoni konkreta tagħha tikkonforma, f'dan ir-rigward, mal-prinċipju tal-proporzjonalità.

77. Fit-tieni lok, id-dispożizzjonijiet fuq il-ġlieda kontra l-abbużi għandhom jagħtu lill-persuna taxxabbli l-possibbiltà, kull darba li jkun hemm suspett ta' skema artifiċjali, li tippreżenta provi tar-raġunijiet kummerċjali possibbli li minħabba fihom ġiet konkluża din it-tranżazzjoni [33].

78. L-Artikolu 26 tas-CIR 92 jirreferi għall-għoti ta' vantaġġ eċċezzjonali jew gratwit. Id-dispożizzjoni ma teskludix li l-persuna taxxabbli tikkontesta tali evalwazzjoni min-naħa tal-amministrazzjoni tat-tassazzjoni. Għal dak l-iskop, għandha tipprova li t-tran-

30 — Ara s-sentenzi Oy AA (iċċitata iktar 'il fuq fin-nota ta' qiegħ il-paġna 9, punti 55 u 56) kif ukoll fir-rigward tat-trasferiment tat-telf, Marks & Spencer (iċċitata iktar 'il fuq fin-nota ta' qiegħ il-paġna 13, punti 45 u 46) u Lidl Belgium (iċċitata iktar 'il fuq fin-nota ta' qiegħ il-paġna 20, punt 32).

31 — Sentenzi Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation (iċċitata iktar 'il fuq fin-nota ta' qiegħ il-paġna 8, punt 80) u Lammers & Van Cleeff (iċċitata iktar 'il fuq fin-nota ta' qiegħ il-paġna 7, punt 29).

32 — Ara, f'dan is-sens, is-sentenza Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation (iċċitata iktar 'il fuq fin-nota ta' qiegħ il-paġna 8, punt 83).

33 — Ara, f'dan is-sens, is-sentenza Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation (iċċitata iktar 'il fuq fin-nota ta' qiegħ il-paġna 8, punt 82) u d-digriet tat-23 ta' April 2008, Test Claimants in the CFC and Dividend Group Litigation (C-201/05, Ġabra p. I-2875, punt 84).

żazzjoni kkontestata effettivament għandha ġustifikazzjoni ekonomika reali kif ukoll kienet tiġi konkluża bl-istess kundizzjonijiet bejn impriżi indipendenti f'sistema ta' kompetizzjoni ħielsa.

79. F'dan il-każ, mid-digriet tar-rinviju jirriżulta li l-għoti ta' self mingħajr interessi minnaħa ta' SGI lil Recydem ma kellu l-ebda ġustifikazzjoni ekonomika, billi SGI stess kellha dejn kbir filwaqt li Recydem kienet f'sitwazzjoni finanzjarja sigura. Anki firrigward tal-ħlasijiet magħmulin minn Cobelpin, SGI, skont il-qorti tar-rinviju, ma setgħetx turi li dan kien kumpens adegwat għall-attivitajiet magħmulin fi ħdan il-bord taddiretturi.

80. Fl-aħħar għandu jiġi osservat li l-effetti sfavorevoli tal-aġġustament tal-profitti abbażi tal-Artikolu 26 tas-CIR 92 huma nnewtralizzati kunsiderevolment mill-fatt li l-impriża benefiċjarja, abbażi tal-Konvenzjoni ta' Arbitraġġ, jista' jirnexxielha tikseb li jiġi kkunsidrat l-aġġustament għall-finijiet tat-tassazzjoni tagħha. Il-piżijiet relattivi supplimentari [34] għandhom jiġu aċċettati, billi ma jistax ikun hemm miżuri inqas ta' piż għall-ħarsien tat-tqassim bilanċjat tas-setgħa ta' tassazzjoni [35].

81. Għaldaqstant, dispożizzjoni bħall-Artikolu 26 tas-CIR 92 ma tmurx lil hinn minn dak li huwa meħtieġ għall-ħarsien ta' tqassim bilanċjat tas-setgħa ta' tassazzjoni bejn l-Istati Membri u għall-prevenzjoni tal-evażjoni fiskali.

82. Għaldaqstant, huwa minnu li dispożizzjoni bħal dik tal-Artikolu 26 tas-CIR 92 twassal għal restrizzjoni fuq il-libertà ta' stabbiliment iggarantita mill-Artikolu 43 KE moqri flimkien mal-Artikolu 48 KE. Madankollu, leġiżlazzjoni bħal din hija ġġustifikata minn raġunijiet li jirrigwardaw il-ħarsien tat-tqassim bilanċjat tas-setgħa ta' tassazzjoni bejn l-Istati Membri u għall-prevenzjoni tal-evażjoni fiskali.

34 — Ara iktar 'il fuq, il-punt 48.

35 — Bid-dispożizzjonijiet li hemm fil-Konvenzjoni ta' Arbitraġġ, l-Istati Membri jmorru saħansitra lil hinn minn dak li huwa meħtieġ mid-dritt Komunitarju. Abbażi tal-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja, Stat ma huwiex obbligat li jikkunsidra, għall-finijiet tal-applikazzjoni tal-leġiżlazzjoni fiskali tiegħu, l-effetti eventwalment sfavorevoli tal-leġiżlazzjoni ta' Stat ieħor applikabbli għall-fergħa ta' kumpannija nazzjonali, meta l-uffiċċju rreġistrat stess jinsab fuq it-territorju ta' dak l-Istat [ara s-sentenza tat-23 ta' Ottubru 2008, Krankenheim Ruhesitz am Wannsee-Seniorenheimstatt (C-157/07, Ġabra p. I-8061, punt 49 u l-ġurisprudenza ċċitata)].

V — Konklużjoni

83. Fid-dawl ta' dawn il-kunsiderazzjonijiet, nipproponi li l-Qorti tal-Ġustizzja tirrispondi d-domandi preliminari b'dan il-mod:

L-Artikolu 43 KE, moqri flimkien mal-Artikolu 48 KE, ma jipprekludix leġiżlazzjoni ta' Stat Membru li, bħall-Artikolu 26 tal-Kodiċi Belġjan tat-taxxa fuq id-dħul tal-1992, twassal għat-tassazzjoni ta' vantaġġ eċċezzjonali jew gratwit fuq kumpannija residenti, jekk din tkun tat l-imsemmi vantaġġ lil kumpannija stabbilita fi Stat Membru ieħor, u li fir-rigward tagħha hija marbuta, direttament jew indirettament, b'rabta ta' interdipendenza, filwaqt li, f'ċirkustanzi identiċi, kumpannija residenti ma tistax tiġi ntaxxata fuq vantaġġ eċċezzjonali jew gratwit meta dan il-vantaġġ jingħata lil kumpannija residenti oħra, li fir-rigward tagħha l-ewwel kumpannija hija marbuta b'rabta ta' interdipendenza.