

MT

MT

MT



KUMMISSJONI TAL-KOMUNITAJIET EWROPEJ

Brussel 19.12.2006
KUMM(2006) 824 finali

**KOMUNIKAZZJONI MILL-KUMMISSJONI LILL-KUNSILL, LILL-PARLAMENT
EWROPEW U LILL-KUMITAT EKONOMIKU U SOĊJALI**

Trattament Fiskali tat-Telf f'Sitwazzjonijiet Transkonfinali

{SEC(2006) 1690}

1. EŻENZJONI GHAL TELF TRANSKONFINALI U S-SUQ INTERN

1.1. Dahla

Din il-Komunikazzjoni hija pprezentata fi hdan il-qafas tal-Komunikazzjoni dwar il-"Koordinament tas-sistemi fiskali diretti ta' l-Istati Membri fis-Suq Intern" u toffri eżempju ta' qasam li jista' jibbenefika minn approċċ ikkoordinat bhal dan.¹

Il-Kummissjoni impenjat ruhha biex ittejjeb il-kompetittività ta' l-imprizi fl-Unjoni Ewropea, li tinsab imfixkla fost affarijiet oħra mill-assenza ta' eżenzjoni għal telf transkonfinali². Fil-Komunikazzjoni tagħha "Il-Kontribut ta' Politika ta' Tassazzjoni u Dwana lill-Istrategija ta' Liżbona"³ ta' l-2005, l-azzjoni biex tittaffa din il-problema giet elenkata bħala wahda mill-mizuri mmirati li jistgħu jittiehdu fi żmien qasir biex jitnehhew barrieri fiskali transkonfinali li l-kumpaniji ta' l-UE jridu jhabbtu wiċċhom magħhom. Din l-azzjoni giet f'mument partikolarment propizju fid-dawl tas-sentenza reċenti tal-Qorti Ewropea tal-Ġustizzja fil-kawża *Marks & Spencer*⁴. Fl-assenza ta' eżenzjoni għal telf transkonfinali, it-tpattija għal telf hija ġeneralment limitata għall-ammonti ta' profitti ġġenerati fl-Istati Membri li fihom isir l-investment. Dak ifixkel id-deċiżjonijiet tan-negożju fi hdan is-suq intern.

Din il-Komunikazzjoni⁵ tispjega l-prinċipji bażiċi u l-problemi dwar l-eżenzjoni għal telf transkonfinali. Hija tissuġġerixxi l-modi kif l-Istati Membri jistgħu jawtorizzaw eżenzjoni għal telf transkonfinali sostnut:

- **fi hdan kumpanija wahda** (jiġifieri telf sostnut minn ferġha jew "stabbiliment permanenti" tal-kumpanija li tinsab fi Stat Membru ieħor); jew
- **fi hdan grupp ta' kumpaniji** (jiġifieri telf sostnut minn membru tal-grupp fi Stat Membru ieħor).

1.2. Il-Kwistjoni

Minkejja li l-kumpaniji jittamaw li jaqalghu profitti, huma jistgħu wkoll jirreġistraw telf. Prattikament, is-sistemi fiskali kollha fi hdan l-UE jittrattaw il-profitti u t-telf asimmetrikament: il-profitti huma ntaxxati għas-sena fiskali li fiha dawn jinqalghu iżda l-valur taxxabbli ta' telf ma jithallasx lura mill-amministrazzjoni fiskali meta jiġġarrab it-telf. Għaldaqstant, sabiex tkun evitata "tassazzjoni eċċessiva", jehtieg li dan it-telf jitpatta b'bażi taxxabbli pożittiva oħra fi hdan il-kumpanija jew fi hdan il-grupp ta' kumpaniji. Dan jevita żvantaġġi ta' likwidità li jidderivaw mid-dewmien ta' żmien li fih it-telf jiġi kkunsidrat, jiġifieri telf trasferit għas-sena suċċessiva (*carry-forward*) u tpattija (*set-off*) minn profitti

¹ COM(2006) 823 finali.

² COM(2001) 582 finali, "Lejn Suq Intern mingħajr ostakli fiskali" (*Towards an Internal Market without tax obstacles*), p. 12.

³ COM(2005) 532 finali, p. 8.

⁴ Kawża C-446/03 *Marks & Spencer* [2005], għadha mhux ippubblikata.

⁵ Id-Dokument ta' Hidma tal-Persunal tal-Kummissjoni SEC(2006)1690 fih l-annessi tekniċi bi spjegazzjonijiet aktar dettaljati u b'karifiki.

futuri, meta mqabbel ma' tpattija immedjata għal bażi taxxabbli pożittiva oħra⁶. Eżenzjoni għal telf transkonfinali jkun jipprevjeni li dan it-telf jithalla wieqaf f'entitajiet differenti.

Kumpanija b'bosta ferġat f'pajjiżha, fil-prinċipju, tkun intaxxata awtomatikament fuq ir-riżultat nett, jiġifieri kemm il-profitti kif ukoll it-telf ta' dawn il-ferġat jiġu kkunsidrati awtomatikament u immedjatament. Fil-parti l-kbira tas-sitwazzjonijiet oħra, l-eżenzjoni għal telf tkun possibbli biss meta tkun awtorizzata minn dispożizzjoni speċifika adottata mill-Istat Membru korrispondenti:

	Eżenzjoni <u>nazzjonali</u> għal telf	Eżenzjoni għal telf transkonfinali
Fi hdan kumpanija waħda ("stabiliment permanenti")	Disponibbli awtomatikament	Disponibbli fil-parti l-kbira tal-każijiet
Fi hdan grupp ta' kumpaniji ("parent" jew "sussidjarja")	Disponibbli skond regoli speċifiċi fil-parti l-kbira ta' l-Istati Membri	Mhux disponibbli fil-prinċipju, b'każijiet eċċezzjonali

1.3. Is-Suq Intern u l-Impatt fuq id-Deciżjonijiet tan-Negożju

Trattament differenti ta' telf transkonfinali mill-Istati Membri għandu impatt fuq il-funzjonament tas-suq intern. Il-kwistjonijiet dwar l-eżenzjoni għal telf transkonfinali jinfluwenzaw id-deċiżjonijiet tan-negożju dwar l-oportunitajiet u l-modalitajiet ta' penetrazzjoni f'suq ġdid. In-nuqqas (jew il-limitazzjoni) ta' eżenzjoni għal telf transkonfinali jgħid li ostaklu għad-dhul fi swieq oħra, li jipperpetwa s-segmentazzjoni artifiċjali tas-suq intern skond il-linji ta' demarkazzjoni nazzjonali.

Bħala konsegwenza ta' dan, il-kumpaniji fl-Istati Membri l-kbar, li kapaċi jilhqqu ekonomiji ta' firxa u ta' skala (*economies of scope and scale*) fi hdan is-swieq nazzjonali tagħhom stess, għandhom vantaġġ fuq kompetituri potenzjali minn Stati Membri żgħar, ukoll meta dawn ta' l-aħħar huma iktar innovattivi u effiċjenti. Il-kumpaniji l-kbar normalment għandhom iktar

⁶ Fil-kawża C-397/98 *Metallgesellschaft* [2001] ECR I-1727, il-Qorti Ewropea tal-Ġustizzja diġà ddeċidiet li żvantaġġi ta' likwidità, meta jsejtnu f'sitwazzjonijiet fejn mhemmx eżenzjoni immedjata għal telf, huma suffiċjenti biex ikunu f'kunflitt mad-dritt Komunitarju.

attivitajiet f'diversi Stati Membri milli l-kumpaniji ż-żgħar, dan jassigura li l-kumpaniji l-kbar jistgħu jassorbu t-telf iktar faċilment. Bl-istess mod, Stati Membri bi swieq nazzjonali ikbar għandhom vantaġġ minhabba li huwa iktar probabbli li l-kumpaniji diġà għandhom investimenti f'dawk is-swieq, u għalhekk kapaċi jgħallu kwalunkwe telf minn aktivitajiet partikolari minn bazi ta' taxxabbi pożittiva ta' oħrajn. Il-kwistjoni għandha rilevanza partikolari għall-*SMEs* fir-rigward ta' telf li jikkorrispondi għall-fażi inizjali li jirrizulta minn investimenti godda barra mill-pajjiż⁷. Għaldaqstant, in-nuqqas ta' disponibilità jew disponibilità limitata ta' eżenzjoni għal telf transkonfinali:

- jiffavorixxi/tiffavorixxi investimenti nazzjonali u jiskoraġġixxi/tiskoraġġixxi investimenti fi Stati Membri oħra;
- jiffavorixxi/tiffavorixxi investiment transkonfinali fl-akbar Stati Membri;
- jiffavorixxi/tiffavorixxi l-kumpaniji l-kbar meta mqabbel ma' *SMEs* f'dak li għandu x'jaqsa ma' investimenti transkonfinali; kif ukoll
- jinfluwenza/tinfluwenza l-għażla bejn stabbiliment permanenti u kumpanija sussidjarja bħala forma ta' stabbiliment.

Dawn id-distorsjonijiet jgħollu l-prezzijiet kemm għall-imprizi kif ukoll għall-konsumaturi u b'tnaqqis konsegwenti tal-benessri tas-soċjetà. F'każ li d-disponibilità limitata ta' eżenzjoni għal telf twassal għal inqas kompetittività fi hdan is-swieq ta' Stat Membru, il-kumpaniji dominanti se jbatu 'l quddiem minhabba li hemm pressjoni anqas intensa fuqhom biex ikunu innovattivi u jsiru iktar effiċjenti.

1.4. Eżenzjoni għal telf transkonfinali u l-Ġurisprudenza tal-Qorti Ewropea tal-Ġustizzja

Il-Qorti Ewropea tal-Ġustizzja ttrattat it-tpattija għal telf transkonfinali li involviet **stabbilimenti permanenti** fil-kawża *Futura*⁸ u *AMID*⁹.

Fil-kawża *Futura*, il-Qorti eżaminat is-sitwazzjoni mill-perspettiva ta' l-Istat ospitanti ta' l-istabbiliment permanenti, u qieset li l-prinċipju ta' territorjalità jista' jiġġustifika l-limitazzjoni ta' l-ammont ta' telf trasferit għas-sena suċċessiva disponibbli f'dak l-Istat għat-telf li kellu rabta ekonomika mad-dhul mill-attivitajiet li saru hemmhekk.

Fil-kawża *AMID*, il-Qorti qieset, minn perspettiva ta' l-Istat ta' residenza, li l-eżenzjoni mit-tassazzjoni tal-profitti maqluġha mill-istabbiliment permanenti tal-Lussemburgu skond il-ftehim dwar it-tassazzjoni doppja (*double tax agreement, DTA*) bejn il-Belġju u l-pajjiż imsemmi ma stabbilixxiex, fir-rigward ta' l-eżenzjoni għal telf, differenza oġġettiva bejn is-sitwazzjoni ta' kumpanija Belġjana ma' stabbiliment permanenti fil-Lussemburgu u dik ta' kumpanija Belġjana ma' stabbiliment (fergħa) fil-Belġju¹⁰. Fl-assenza ta' ġustifikazzjoni, it-trattament differenti ta' dawk iż-żewġ kumpaniji fir-rigward tat-tnaqqis tat-telf imur kontra l-libertà li wiehded jistabbilixxi ruħu u ma setgħetx tkun aċċettata¹¹.

⁷ Id-diffikultajiet partikolari li l-*SMEs* jaffaċċjaw fir-rigward ta' l-attività ekonomika transkonfinali (nuqqas ta' eżenzjoni għal telf transkonfinali u l-ispejjeż oġġettivi biex jikkonformaw) huma indirizzati fil-Komunikazzjoni tal-Kummissjoni dwar Skema Pilota għal Tassazzjoni fl-Istat ta' l-Origini (COM(2005) 702 finali).

⁸ Kawża C-250/95 *Futura* [1997] I-2492.

⁹ Kawża C-141/99 *AMID* [2000] I-11621.

¹⁰ Kawża C-141/99 *AMID* [2000] I-11621, paragrafi 28 u 29.

¹¹ Ibid, paragrafi 30 u 31.

Il-kwistjoni ta' l-eżenzjoni għal telf transkonfinali **bejn kumpaniji** kienet, għall-ewwel darba, is-sugġett ta' sentenza tal-Qorti Ewropea tal-Ġustizzja fil-kawża *Marks & Spencer*. F'din il-kawża, gie allegat li, ir-rifjut għall-awtorizzazzjoni tal-kumpanija *parent* li tinsab fir-Renju Unit li tpatti bil-profitti tagħha għat-telf ta' kumpaniji sussidjarji barranin fl-UE li ma wettqux attivitajiet ta' negozju fir-Renju Unit, kiser il-libertà li wiehed jistabbilixxi ruhu kif ipprovdut fit-Trattat tal-KE. It-telf kumerċjali wassal eventwalment għall-waqfien totali ta' l-attivitajiet tal-parti l-kbira tal-kumpaniji sussidjarji.

Ir-Renju Unit ressaq bosta ġustifikazzjonijiet għal din ir-restrizzjoni: (a) il-htieġa għal qsim bilanċjat tas-setgħa ta' tassazzjoni bejn l-Istati Membri, (b) il-htieġa għal prevenzjoni ta' tassazzjoni doppja tat-telf, u (c) ir-riskju ta' l-evażjoni mit-taxxa. Il-Qorti Ewropea tal-Ġustizzja aċċettat li dawn it-tliet fatturi, ikkunsidrati flimkien, setgħu jiġġustifikaw dispożizzjonijiet li jirrestringu l-libertà li wiehed jistabbilixxi ruhu¹². Madankollu, hija kkunsidrat li l-iskema tar-Renju Unit ta' eżenzjoni ta' grupp ma tirrispettax il-prinċipju ta' proporzjonalità ladarba jiġu eżawriti l-possibilitajiet ta' teħid in kunsiderazzjoni tat-telf fl-Istat ta' residenza tal-kumpanija sussidjarja.

2. TELF FI HDAN KUMPAJIA WAHDA – IL-KWISTJONI TAT-TELF SOSTNUT MINN STABILIMENTI PERMANENTI

It-telf fi hdan kumpanija wahda jista' jiġi definit bħala telf sostnut minn partijiet dipendenti ta' kumpanija, eż. dipartimenti, ferġat jew stabbilimenti permanenti separati.

2.1. Trattament Fiskali tat-Telf f'Sitwazzjonijiet Nazzjonali

Fl-Istati Membri kollha, tingħata awtomatikament eżenzjoni għal telf f'operazzjonijiet nazzjonali fi hdan kumpanija wahdanija u dan jiġgarantixxi li t-telf fi hdan kumpanija jiġi kkunsidrat minnufih. Billi l-kumpanija ser tkun intaxxata fuq ir-rizultat nett ta' l-attivitajiet kollha tal-ferġat nazzjonali, l-eżenzjoni se tkun irkuprata awtomatikament meta l-parti ta' l-impriza li qed tirreġistra telf terġa' tagħmel profitt.

2.2. Trattament fiskali tat-telf f'sitwazzjonijiet transkonfinali

Normalment, il-kumpanija, bħala wahda mhux residenti, se teħel it-taxxa fuq ir-rizultat ta' l-istabbiliment permanenti fl-Istat Membru li fih jinsab l-istabbiliment permanenti. Skond id-dritt Komunitarju, l-istabbiliment permanenti għandu jingħata l-istess trattament skond id-dritt nazzjonali bħala entitajiet residenti: pereżempju fil-qasam ta' telf trasferit għas-sena suċċessiva jew preċedenti¹³.

Għalhekk, ir-rizultati ta' l-istabbiliment permanenti jiffurmaw parti mir-rizultati globali tal-kumpanija fl-Istat Membru fejn tinsab is-sede prinċipali. Normalment, id-*DTAs* jagħtu lill-Istat Membru ospitanti d-dritt primarju li jintaxxa l-profitti ta' l-istabbiliment permanenti. L-Istat Membru fejn tinsab is-sede prinċipali s-soltu jkollu dritt sekondarju li jintaxxa dawk il-profitti. L-għażla mill-Istat Membru tal-metodu li bih jelimina t-tassazzjoni doppja tiddependi fuq liema metodu, mit-tnejn deskritti fl-Artikolu 23 tal-Konvenzjoni Mudell ta' l-Organizzazzjoni għall-Kooperazzjoni u l-Iżvilupp Ekonomiku (*OECD*) (il-metodu ta' kreditu ta' taxxa jew il-metodu ta' eżenzjoni), ikun adotta fid-*DTAs* ma' Stati Membri oħra.

¹² Kawża C-446/03 *Marks & Spencer* [2005], paragrafu 51.

¹³ Eż. kawża C-311/97 *Royal Bank of Scotland* [1999] ECR I-2651.

a) Metodu ta' kreditu ta' taxxa

Skond dan il-metodu, l-Istat ta' residenza tal-kumpanija jikkunsidra d-dhul fuq livell dinji. It-taxxi mhallsa barra jitnaqqsu mill-parti tat-taxxa nazzjonali imposta fuq id-dhul intaxxat minn barra. Ghalhekk, il-metodu ta' kreditu ta' taxxa jahdem b'mod simili ghat-trattament tat-telf ta' stabbilimenti nazzjonali. Kwalunkwe telf se jkun ikkunsidrat meta jigi ddeterminat id-dhul fuq livell dinji.

b) Metodu ta' ezenzjoni ...

Generalment, il-metodu ta' ezenzjoni jeskludi dhul barrani ntaxxat fil-pajjiż ta' l-origini mill-bazi taxxabbli tas-sede prinċipali.

(1) ... minghajr tnaqqis tat-telf

Billi r-rizultati ta' stabbiliment permanenti ma jigux ikkunsidrati fuq il-livell tas-sede prinċipali, ebda ezenzjoni ghat-telf mhi disponibbli. Seba' Stati Membri applikaw dan il-metodu.

(2) ... bi tnaqqis (temporanju) tat-telf

Bhalissa, hames Stati Membri jipprevedu tnaqqis tat-telf sostnut minn stabbilimenti permanenti li jinsabu fi Stat Membru ieħor, minkejja li l-profitti huma eżentati. Dan it-telf huwa rkuprat ladarba l-istabbiliment permanenti jerga' jkun kapaċi li jrendi qligħ (b'hekk jiggarantixxi koeżjoni fiskali).

2.3. Il-Libertà li wiehed jistabbilixxi ruhu u t-Telf fi hdan Kumpanija wahda

Meta t-telf sostnut minn stabbilimenti permanenti ma jistax jitpatta bil-profitti ta' sede prinċipali (tpattija "vertikali 'l fuq"), ikun hemm differenza fit-trattament meta mqabbel ma' sitwazzjoni f'ambitu purament nazzjonali. Il-libertà li wiehed jistabbilixxi ruhu ma tibqax daqshekk attraenti u hu possibbli li kumpanija żżomm milli twaqqaf stabbiliment permanenti fi Stat Membru ieħor. Differenza fit-trattament bħal din tikkostitwixxi ostaklu għal-libertà li wiehed jistabbilixxi ruhu li hu projbit mill-Artikolu 43 KE. Il-Qorti Ewropea tal-Ġustizzja ddikjarat esplicitament fis-sentenza tagħha fil-kawża *AMID* li s-sitwazzjoni ta' kumpanija bi stabbiliment permanenti barra tinsab f'qagħda paragonabbli ma' dik ta' kumpanija minghajr tali stabbiliment¹⁴.

Il-htieġa għal prevenzjoni ta' tassazzjoni doppja tat-telf tista' tkun indirizzata b'mekkanizmu ta' rkuprar. Filwaqt li f'sitwazzjonijiet nazzjonali l-irkupru ta' telf isehh awtomatikament, f'sitwazzjonijiet transkonfinali jehtieġ li dan il-mekkanizmu ta' rkuprar ikun provdut espressament. Il-fatt li hames Stati Membri diġà adottawh juri li sistema ta' tnaqqis tat-telf bi rkupru minn profitti futuri hija fattibbli.

Ir-riskju ta' evażjoni mit-taxxa huwa limitat hafna ghat-telf sostnut minn stabbiliment permanenti, billi t-telf jigi kkunsidrat fuq il-livell tas-sede prinċipali biss (tpattija "vertikali 'l fuq").

¹⁴ Kawża C-141/99 *AMID* [2000] I-11621, paragrafu 25 u sussegwenti.

3. TELF FI HDAN GRUPP TA' KUMPAJJI – IL-KWISTJONI TAT-TELF SOSTNUT MINN KUMPAJJI SUSSIDJARJI BARRANIN

3.1. Il-Motivazzjoni għall-Eżenzjoni għal telf fi hdan Grupp ta' Kumpaniji

Il-kumpaniji li għandhom personalità ġuridika skond id-dritt ċivili ġeneralment huma suġġetti għal taxxa fuq id-dhul tal-kumpaniji fl-Istati Membri kollha. It-twaqqif ta' kumpanija jirriżulta f'entità indipendenti, mhux biss mil-lat ġuridiku iżda wkoll minn dak fiskali. Skond il-liġi tal-kumpaniji, grupp ta' kumpaniji m'għandux personalità ġuridika; u lanqas mhu rikonoxxut bħala entità fiskali unika fih innifsu. Għaldaqstant, fi hdan grupp ta' kumpaniji, it-telf jiġi kkunsidrat awtomatikament bl-istess mod li jsir fi hdan kumpanija waħda. Madankollu, minn perspettiva ekonomika, grupp ta' kumpaniji jista' jitqies bħala unità ekonomika unika. Hafna Stati Membri introduċew sistema nazzjonali ta' tassazzjoni tal-gruppi sabiex jitrattaw il-grupp bħala unità ekonomika unika. Madankollu, numru żgħir, iżda li dejjem qed jikber, ta' Stati Membri għandhom sistemi ta' eżenzjoni għal telf li japplikaw ukoll għal sitwazzjonijiet transkonfinali¹⁵.

In-nuqqas ta' skemi nazzjonali ta' tassazzjoni għall-gruppi ifixkel id-deċiżjonijiet fil-qasam ta' l-investimenti, partikolarment dawk li għandhom x'jaqsmu man-natura ġuridika ta' l-investment (dan iffavorixxa t-twaqqif ta' fergħat aktar milli ta' kumpaniji sussidjarji), iżda mhux id-deċiżjonijiet dwar il-post fejn isir l-investment. In-nuqqas ta' eżenzjoni għal telf transkonfinali għal grupp ta' kumpaniji, madankollu, jista' wkoll ifixkel id-deċiżjonijiet tan-negozju kemm fir-rigward tan-natura ġuridika kif ukoll il-post fejn isir l-investment.

3.2. Eżenzjoni nazzjonali għal telf fi hdan Grupp ta' Kumpaniji

F'sitt Stati Membri jonqos sistema nazzjonali ta' tassazzjoni għall-gruppi. L-iskemi applikati mid-dsatax-il Stat Membru l-iehor jistgħu jkunu kklassifikati b'mod wiesa' fit-tliet kategoriji li ġejjin:

- (a) sistema ta' "trasferiment tat-telf fost il-grupp" (seba' Stati Membri);
- (b) "għbir flimkien" (*pooling*) tar-riżultati fiskali tal-grupp (hdax-il Stat Membru); jew
- (c) konsolidament fiskali totali (Stat Membru wieħed).

It-terminu "trasferiment tat-telf fost il-grupp" ikopri kemm "eżenzjoni ta' grupp" kif ukoll il-"kontribuzzjoni fost il-grupp". Dawn iż-żewġ tipi ta' sistema jippermettu trasferiment definittiv tad-dhul bejn kumpaniji sabiex ipattu t-telf bil-profitti fi hdan il-grupp. Skond sistema ta' "eżenzjoni ta' grupp", telf sostnut minn membru tal-grupp jista' jiġi trasferit (jew "ċedut") lil membru tal-grupp li kapaċi jrendi qligħ. Skond sistema ta' "kontribuzzjoni fost il-grupp", il-profitti minn membru tal-grupp jista' jkunu trasferiti lejn membru tal-grupp li qed jirreġistra telf. Sakemm tintuża biex telimina t-telf, il-"kontribuzzjoni fost il-grupp", għalhekk, għandha l-istess effett ekonomiku bħas-sistema tat-"trasferiment tat-telf fost il-grupp".

Sistema ta' "għbir flimkien" tinvolvi l-aggregazzjoni tar-riżultati fiskali individwali kollha (jiġifieri profitti u telf) mill-membri tal-grupp fuq il-livell tal-kumpanija *parent*. Dan il-"għbir flimkien" mhux neċessarjament marbut ma' l-eżistenza ta' telf għalkemm dan ikun ir-raġuni ewlenija biex tkun applikata s-sistema. Il-"konsolidament fiskali totali" jmur lil hinn mis-

¹⁵ Id-Danimarka u Franza applikaw dawn l-iskemi għal hafna snin. L-Italja u l-Awstrija introduċewhom mill-2004 u mill-2005.

sistema tal-ġbir flimkien, peress li għal finijiet fiskali, il-personalità ġuridika tal-membri tal-grupp u kwalunkwe tranżazzjoni fost il-grupp mhijiex meqjusa. Ir-riżultati tal-grupp huma ddeterminati abbażi tal-kont uniku tal-qligħ u telf.

Meta applikati f'ambitu nazzjonali, il-metodi kollha jipprevedu eżenzjoni shiħa għal telf fi hdan grupp, kemm fis-sens vertikali 'l fuq/l isfel (jiġifieri bejn il-kumpanija *parent* u dik sussidjarja) kif ukoll orizzontali (jiġifieri bejn il-kumpaniji sussidjarji). Dan ifisser li jekk il-grupp jirreġistra telf nett globali, il-profitti tal-membri individwali tal-grupp mhumiex suġġetti għat-taxxa, iżda jitpattew mit-telf ta' membri oħra tal-grupp. Il-metodi kollha għandhom l-effett li jipprovdu eżenzjoni immedjata billi jipprevjenu li t-telf jithalla wieqaf f'entitajiet differenti. Minhabba l-irkupru awtomatiku, l-eżenzjoni hija generalment temporanja, sakemm ma l-kumpanija sussidjarja li qed tirreġistra telf, terġa' tkun kapaci trendi qligħ. L-eżenzjoni hija permanenti meta t-telf huwa definittiv biss.

Semplici estensjoni tar-reġimi applikabbli għas-sitwazzjonijiet nazzjonali għal dawk transkonfinali, għalkemm tirrappreżenta titjib tas-sitwazzjoni attwali, ma twassalx għal soluzzjoni ideali. F'sitwazzjonijiet nazzjonali, l-irkupru tat-telf huwa awtomatiku: għaldaqstant, l-estensjoni ta' din l-iskema għal sitwazzjonijiet transkonfinali jehtigilha mekkaniżmu espliċitu ta' rkuprar. Jista' wkoll ikun teknikament diffiċli li testendi l-aspetti kollha ta' sistema nazzjonali għall-eżenzjoni għal telf għal sitwazzjoni transkonfinali. L-Istati Membri kollha li għandhom sistema ta' eżenzjoni għal telf transkonfinali japplikaw regoli differenti għal sitwazzjonijiet transkonfinali u dawk nazzjonali.

3.3. Definizzjoni ta' l-Ambitu ta' Miżura Mmirata

3.3.1. Distinzjoni fir-rigward tal-Bażi Taxxabbli Korporattiva Komuni u Konsolidata

Kwalunkwe miżura mmirata li tintroduċi eżenzjoni għal telf transkonfinali tirrappreżenta soluzzjoni intermedja sakemm issir l-adozzjoni ta' bażi taxxabbli korporattiva komuni u konsolidata (*Common Consolidated Corporate Tax Base, CCCTB*). Miżura ta' dan it-tip kienet tkun eħfef biex tkun żviluppata u implimentata iżda l-ambitu tagħha jkun neċessarjament iktar limitat minn *CCCTB* fuq skala Komunitarja. Ma tkun teħtieġ ebda armonizzazzjoni tas-sistemi fiskali u lanqas tal-bażi taxxabbli. B'differenza mis-*CCCTB*, li tissejjes fuq approċċ "multilaterali" jew "komuni", miżura mmirata tista' tkun maħsuba biss, fit-teorija, biex teħtieġ implimentazzjoni u operazzjoni minn Stat Membru ("unilateralment"). Madankollu, l-aktar approċċ xieraq ikun jikkonsisti minn azzjoni koordinata mill-istat ta' l-orijini u l-pajjiż ta' l-investment barrani.

3.3.2. L-implikazzjonijiet tas-sentenza fil-kawża C-446/03 Marks & Spencer

Il-prinċipji u l-linji gwida li ġejjin jistgħu jkunu dedotti mis-sentenza: l-ewwelnett, sabiex jiġi mħares qsim bilanċjat tas-setgħa ta' tassazzjoni, l-Istat tal-kumpanija *parent* għandu jagħti biss eżenzjoni permanenti għal telf fil-każ ta' telf definittiv. It-tieni, il-htieġa għal prevenzjoni ta' tassazzjoni doppja tat-telf tista' tiġi indirizzata billi l-eżenzjoni tkun suġġetta għall-kundizzjoni li l-kumpanija sussidjarja tkun eżawriet il-possibilitajiet immedjati ta' eżenzjoni għal telf li jeżistu fl-Istat Membru ta' residenza. It-tielet, ir-riskju ta' evażjoni mit-taxxa jizdied meta grupp ta' kumpaniji huwa hieles li jiddetermina meta u fejn jixtieq li t-telf (u l-profitti) ikun(u) ikkundistrat(i) għal finijiet fiskali. Aktar ma l-kumpanija jkollha possibilitajiet ta' għażla fit-tpattija tat-telf tagħha b'mod orizzontali jew vertikali 'l isfel, aktar tkun kbira din il-problema. Naturalment, il-kumpaniji għandhom tendenza li jallokaw it-telf għal kumpaniji fejn il-valur fiskali huwa l-ogħla.

Il-Kummissjoni temmen li dawn il-problemi jistgħu jkunu solvuti billi l-eżenzjoni transkonfinali tkun limitata għal sitwazzjonijiet vertikali 'l fuq. Din is-soluzzjoni, flimkien ma' provvedimenti għall-irkupru u r-rekwiżit li wiehed jirrikorri l-ewwel għall-eżenzjoni attwalment disponibbli għall-kumpanija sussidjarja, għandhom inaqqsu r-riskju ta' l-evalazzjoni mit-taxxa.

3.3.3. Qafas Kuncettwali – Principji ta' Gwida għal Mizura Mmirata

Mizura mmirata li tindirizza eżenzjoni għal telf transkonfinali għandha tiggarantixxi li l-gruppi ta' kumpaniji li jagħmlu negozju f'bosta Stati Membri jkunu ttrattati kemm jista' jkun bl-istess mod bħal dawk li jagħmlu negozju fi Stat Membru wiehed. B'mod partikolari, din il-mizura għandha tippermetti li t-telf jitnaqqas mill-bażi taxxabbli għas-sena li fiha huwa sostnut. Għaldaqstant, mizura mmirata għandha:

- (a) tippermetti tnaqqis effikaċi, immedjat, u ta' darba tat-telf;
- (b) tippermetti, talanqas, li jiġi kkunsidrat it-telf fuq il-livell tal-kumpanija *parent* (tpattija "vertikali 'l fuq");
- (c) ma tirriżultax normalment f'trasferiment ta' dhul minn Stat Membru għal ieħor, sakemm it-telf ikun definittiv u mhemmx possibbiltà għal eżenzjoni fl-Istati fejn dan it-telf ġie sostnut;
- (d) l-ewwel teżawrixxi l-possibilitajiet nazzjonali għall-eżenzjoni attwali għal telf; kif ukoll
- (e) toffri ebda margini għall-abbuż.

3.4. Alternattivi għall-Eżenzjoni għal Telf transkonfinali

Fit-teorija, hemm tliet alternattivi possibbli li jipprovdu għal dan il-livell minimu ta' kumpens għal telf. Dawn l-alternattivi mhumix differenti f'dak li għandu x'jaqsam mal-kunsiderazzjoni tat-telf, iżda huma differenti fir-rigward tat-trattament tagħhom tal-profitti futuri tal-kumpanija sussidjarja fuq il-livell tal-kumpanija *parent*:

Sena fiskali li fiha jiġi rreġistrat telf	<u>Tnaqqis tat-telf</u> fis-sena li fiha jiġi rreġistrat		
Sena (snin) fiskali sussegwenti	Alternattiva nru 1 trasferiment <u>definittiv</u> tat-telf	Alternattiva nru 2 trasferiment <u>temporanju</u> tat-telf	Alternattiva nru 3 <u>tassazzjoni attwali</u> tar-riżultati tal-kumpanija sussidjarja
	il-profitti futuri mhumix ikkunsidrati	irkupru tat-telf imnaqqas	ir-riżultati ta' l-entità li qed tagħmel telf huma kkunsidrati matul ċertu perjodu

3.4.1. *Alternattiva nru 1: Trasferiment definittiv tat-telf ("trasferiment tat-telf fost il-grupp")*

Din l-iskema għandha twassal għal trasferiment definittiv tat-telf (fi hdan skema ta' "eżenzjoni ta' grupp", kif kien il-każ fil-kawża *Marks & Spencer*) jew tal-profitti (fi hdan skema ta' "kontribuzzjoni fost il-grupp") minghajr irkupru, sakemm ma ġew introdotti miżuri li jgħaddu waħda għall-oħra. Mod kif wiehied jista' jinnewtralizzazzjoni l-effett fuq id-dhul ta' l-Istat Membru li fih hija residenti kumpanija li qed tassorbixxi telf tikkonsisti fl-introduzzjoni ta' sistema ta' kumpens (*clearing system*) sabiex l-Istat Membru tal-kumpanija li jċedi t-telf jikkompensa lill-Istat Membru tal-kumpanija li jassorbixxi t-telf. Din is-sistema jkun jeħtiġilha li tqis kwalunkwe differenza sinifikattiva bejn ir-rati tat-taxxa applikabbli u r-regoli tal-kontabilità fiskali. Għandha wkoll tingħata attenzjoni lil kwistjonijiet ta' ppjanar fiskali.

3.4.2. *Alternattiva nru 2: Trasferiment temporanju tat-telf ("metodu ta' tnaqqis/reintegrizzazzjoni")*

Skond din is-sistema, telf irregistrat minn kumpanija sussidjarja fi Stat Membru ieħor, li tnaqqas mir-riżultati tal-kumpanija *parent*, jiġi rkuprat sussegwentement meta l-kumpanija sussidjarja terġa' tkun kapaċi li trendi qligħ. Dan iwassal għal trasferiment temporanju tat-telf. Dan kien l-approċċ magħżul mill-proposta għal Direttiva fl-1990¹⁶.

Il-vantaġġ ta' dan il-metodu hu li huwa relativament faċli li jsir fil-prattika. L-ewwel, it-telf jitnaqqas, u wara, meta l-kumpanija sussidjarja terġa' tkun kapaċi li trendi qligħ, it-telf li qabel ġie mnaqqas huwa rkuprat permezz ta' l-impożizzjoni fuq il-kumpanija *parent* ta' piż fiskali addizzjonali korrispondenti. Għalhekk, dan il-mekkaniżmu għandu jippermetti eżenzjoni temporanja immedjata fuq il-livell tal-kumpanija *parent*, b'hekk jkun evitati żvantaġġi ta' likwidità li kieku kienu jseħħu.

3.4.3. *Alternattiva nru. 3: Tassazzjoni attwali tar-riżultati tal-kumpanija sussidjarja ("sistema tal-profitti konsolidati")*

Skond din is-sistema, il-profitti u t-telf għal sena fiskali partikolari ta' xi membri magħżula tal-grupp jew kollha huma kkunsidrati fuq ċerta medda ta' żmien fuq il-livell tal-kumpanija *parent*. Il-kumpaniji sussidjarji konsolidati ikunu ttrattati bl-istess mod bħall-istabbilimenti permanenti. Biex tkun eliminata t-tassazzjoni doppja, se jkun applikat il-metodu ta' kreditu ta' taxxa. It-taxxa mħallsa minn kumpanija sussidjarja fl-Istat ta' residenza tagħha tkun imnaqqsa mit-taxxa li għandha tithallas fl-Istat Membru tal-kumpanija *parent* fir-rigward tad-dhul mill-kumpanija sussidjarja. It-tqassim ta' profitti bejn il-membri tal-grupp mhux se jkun kkunsidrati.

L-applikazzjoni ta' din l-iskema mhix marbuta ma' jew limitata għall-eżistenza ta' telf (għalkemm dan ikun ir-raġuni ewlenija biex tkun applikata). Għalhekk, ladarba kumpanija sussidjarja tkun intgħażlet biex tiehu sehem f'din l-iskema, din normalment tkun applikata għal ċertu żmien, eż. tliet, hames snin jew iżjed.

Sistema tal-profitti konsolidati tista' tkun maħsuba biex tinkludi:

- kumpanija sussidjarja waħda jew aktar għad-diskrezzjoni tal-persuna li thallas it-taxxa - **skema selettiva**, jew

¹⁶ COM(90) 595 finali. Proposta ritirata ĠU C 5, 9.1.2004, p. 20.

– il-kumpaniji sussidjarji kollha ta' grupp – **skema komprensiva**

Miż-żewġ skemi, l-iskema selettiva tkun tehtieg inqas dokumentazzjoni iżda tista' tkun vulnerabbli għal tekniki aggressivi ta' ppjanar fiskali li jinvolvu l-koncentrazzjoni ta' l-ispejjeż f'kumpaniji sussidjarji magħżula għall-konsolidament. Skond l-iskema komprensiva, il-qagħda finanzjarja generali tal-grupp se tkun sugġetta għat-taxxa fl-Istat ta' residenza tal-kumpanija *parent*. Il-metodu ta' kreditu ta' taxxa se jgħin biex jiġu eliminati l-opportunitajiet għall-arbitraġġ fiskali bbażat fuq il-kalkolu tal-bażi taxxabbli u r-rati tat-taxxa. L-iżvantaġġ prinċipali jkun spejjeż oġġla biex jikkonformaw minhabba l-htieġa ta' kalkolu mill-ġdid tad-dhul tal-membri kollha tal-grupp skond ir-regoli ta' l-Istat Membru tal-kumpanija *parent*¹⁷.

4. KONKLUŻJONI

Il-Kummissjoni tenfasizza l-htieġa għal sistemi effikaċi biex jipprovdu eżenzjoni għal telf transkonfinali fl-UE. Id-disponibilità limitata ta' eżenzjonijiet għal telf transkonfinali tikkostitwixxi wiehed mill-ostakli l-aktar sinifikattivi għall-attivitajiet ta' negozju transkonfinali u għal suq intern effikaċi. B'mod partikolari, l-introduzzjoni ta' sistemi ta' eżenzjoni għal telf transkonfinali se tkun ta' benefiċċju għall-SMEs, li attwalment huma żvantaġġati min-nuqqas ta' din l-eżenzjoni. Din se tneħhi wkoll impediment ewlieni għall-holqien ta' kumpaniji ta' l-UE aktar kompetittivi fis-suq dinji.

Telf fi hdan kumpanija waħda

Fil-kazijiet fejn l-Istati Membri ma jippermettux li jiġi kkunsidrat telf sostnut minn stabbilimenti permanenti fi Stati Membri oħra, il-Kummissjoni tinkoraġġixxi bil-qawwa lil dawn l-Istati Membri biex jirrevedu s-sistemi fiskali tagħhom sabiex jippromwovu l-libertà li wiehed jistabbilixxi ruhu kif prevista mit-Trattat tal-KE.

Telf fi hdan grupp ta' kumpaniji

Il-Kummissjoni tinkoraġixxi lill-Istati Membri biex jintroduċu u jżommu sistemi fiskali nazzjonali għall-eżenzjoni għal telf fi hdan grupp ta' kumpaniji li joffru trattament ekwivalenti għal dak mogħti għall-eżenzjoni għal telf fi hdan kumpanija waħda. B'hekk ikunu eliminati id-distorsjonijiet u jiżdied l-interess fil-pajjiż kkonċernat bħala post fejn isir l-investment, dan għandu jgħin biex l-għanijiet ta' l-istrategija ta' Liżbona jintlaħqu.

Il-Kummissjoni tenfasizza l-htieġa li jkun hemm aktar possibilitajiet għal eżenzjoni għal telf transkonfinali fi hdan grupp ta' kumpaniji, għall-iżvilupp tan-negozju madwar is-suq uniku u mad-dinja kollha.

Din il-Komunikazzjoni tesponi tliet approċċi possibbli għall-ghoti ta' eżenzjoni għal telf transkonfinali. Ir-rispons għandu jkun ikkoordinat sabiex jintlaħaq il-massimu tal-benefiċċji għas-suq intern u titnaqqas kull dupplikazzjoni ta' sforzi bla bżonn fil-25 Stat Membru.

Il-Kummissjoni tistieden lill-Kunsill, il-Parlament Ewropew u l-Kumitat Ekonomiku u Soċjali Ewropew biex jeżaminaw il-proposti mressqa f'din il-Komunikazzjoni bil-għan li jheggu lill-Istati Membri biex:

¹⁷ Għall-gruppi ta' SMEs, it-tassazzjoni ta' l-Istat ta' l-orijini tista' ssolvi l-iżvantaġġi l-kbar.

- jirrevedu s-sistema nazzjonali eżistenti sabiex jipprovdu eżenzjoni għal telf fi hdan kumpanija f'sitwazzjonijiet transkonfinali.
- jimplimentaw rapidament waħda mis-soluzzjonijiet possibbli jew aktar ipprezentati mill-Kummissjoni dwar it-trattament ta' telf sostnut fi hdan grupp ta' kumpaniji; kif ukoll
- iqisu kif is-suggerimenti f'din il-Komunikazzjoni jistgħu jkunu applikati kemm għal sitwazzjonijiet nazzjonali kif ukoll għal dawk transkonfinali billi jitjiebu l-iskemi eżistenti ta' eżenzjoni għal telf u bl-introduzzjoni ta' skemi godda.
