Downloaded via the EU tax law app / web

Edizzjoni Provvi?orja

SENTENZA TAL-QORTI TAL-?USTIZZJA (L-Ewwel Awla)

4 ta’ Lulju 2018 (*)

“Rinviju g?al de?i?joni preliminari – Artikolu 49 TFUE – Taxxa fuq il-kumpanniji – Le?i?lazzjoni fiskali nazzjonali li tissu??etta t-trasferiment tat-telf im?arrab minn stabbiliment permanenti, li jinsab fit-territorju nazzjonali, ta’ kumpannija stabbilita fi Stat Membru ie?or, lejn kumpannija residenti li tag?mel parti mill-istess grupp, g?al kundizzjoni marbuta mal-impossibbilta li t-telf jintu?a g?all-finijiet ta’ taxxa barranija”

Fil-Kaw?a C-28/17,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Østre Landsret (il-Qorti tal-Appell tar-Re?jun tal-Lvant, id-Danimarka), permezz ta’ de?i?joni tal-1 ta’ Novembru 2016, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fid-19 ta’ Jannar 2017, fil-pro?edura

NN A/S

vs

Skatteministeriet,

IL-QORTI TAL-?USTIZZJA (L-Ewwel Awla),

komposta minn R. Silva de Lapuerta, President tal-Awla, C. G. Fernlund, J.-C. Bonichot (Relatur), A. Arabadjiev u S. Rodin, Im?allfin,

Avukat ?enerali: M. Campos Sánchez-Bordona,

Re?istratur: C. Strömholm, Amministratur,

wara li rat il-pro?edura bil-miktub u wara s-seduta tad-29 ta’ Novembru 2017,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

– g?al NN A/S, minn A. Ottosen, advokat,

– g?all-Gvern Dani?, minn J. Nymann-Lindegren u C. Thorning, b?ala a?enti, assistiti minn S. Riisgaard, advokat,

– g?all-Gvern ?ermani?, minn T. Henze, b?ala a?ent,

– g?all-Kummissjoni Ewropea, minn W. Roels u R. Lyal, b?ala a?enti, assistiti minn H. Peytz, advokat,

wara li semg?et il-konklu?jonijiet tal-Avukat ?enerali, ippre?entati fis-seduta tal-21 ta’ Frar 2018,

tag?ti l-pre?enti

Sentenza

1 It-talba g?al de?i?joni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 49 TFUE.

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' tilwima bejn NN A/S, kumpannija rregolata mid-dritt Dani?, u l-iSkatteministeriet (il-Ministeru g?at-Taxxi, id-Danimarka), dwar ir-rifjut ta' dan tal-a??ar li jawtorizza lil din il-kumpannija tnaqqas mid-d?ul taxxabbli tag?ha t-telf im?arrab mill-ferg?a Dani?a tas-sussidjarja Svedi?a tag?ha.

Il-kuntest ?uridiku

Id-dritt internazzjonali

3 L-Artikolu 7(1) tal-Konvenzjoni tal-Pajji?i Nordi?i dwar il-Prevenzjoni tat-Taxxa Doppja fil-Qasam tat-Taxxa fuq id-D?ul u fuq il-Patrimonju, konklu?a f'?elsinki (il-Finlandja) fit-23 ta' Settembru 1996 (BKI nr. 92 tal-25.6.1997, iktar 'il quddiem il-"Konvenzjoni Nordika"), jipprovdi:

"Il-profitti ta' impri?a ta' Stat Kontraenti g?andhom ji?u ntaxxati biss f'dan l-Istat, sakemm l-impri?a ma te?er?itax l-attività tag?ha fl-Istat Kontraenti l-ie?or permezz ta' stabbiliment permanenti li jkun jinsab fih. Jekk l-impri?a te?er?ita l-attività tag?ha b'dan il-mod, il-profitti tal-impri?a g?andhom ji?u ntaxxati fl-Istat l-ie?or, i?da dan biss sa fejn dawn il-profitti jkunu jistg?u ji?u imputati lil dan l-istabbiliment permanenti." [traduzzjoni mhux uffi?jali]

4 Skont l-Artikolu 25 tal-Konvenzjoni Nordika, l-Istati Kontraenti g?a?lu li jinnewtralizzaw it-tassazzjoni doppja tal-istabbilimenti permanenti permezz tat-teknika msej?a "tat-tpa?ija". B'dan il-mod, l-Istat ta' residenza tal-impri?a jag?ti tnaqqis li l-ammont tieg?u jkun daqs it-taxxa fuq id-d?ul im?allsa fl-Istat sors.

Id-dritt Dani?

5 Skont l-Artikolu 31(1) tas-selskabsskattelov (il-Li?i dwar it-Taxxa fuq il-Kumpanniji), il-kumpanniji Dani?i li jag?mlu parti minn grupp ta' kumpanniji huma su??etti, b'mod obbligatorju, g?al tassazzjoni komuni. It-taxxa komuni tit?allas mill-kumpannija omm a??arija (jew mill-kumpannija f'ras il-grupp) meta din tkun su??etta g?at-taxxa fid-Danimarka jew, fil-ka? kuntrarju, minn kumpannija residenti tal-grupp, imsej?a "kumpannija ta' ?estjoni".

6 L-integrazzjoni fiskali nazzjonali hija bba?ata fuq il-prin?ipju ta' territorjalità tat-taxxa fid-Danimarka. Skont dan il-prin?ipju, ir-ri?ultati tas-sussidjarji u tal-istabbilimenti permanenti tal-grupp stabbiliti barra mid-Danimarka ma humiex inklu?i fir-ri?ultat tal-grupp intaxxat fid-Danimarka, sakemm dan tal-a??ar ma jkunx g?a?el is-sistema tal-integrazzjoni fiskali internazzjonali, b'applikazzjoni tal-Artikolu 31A tal-Li?i dwar it-Taxxa fuq il-Kumpanniji. G?all-kuntrarju, il-portata tal-integrazzjoni fiskali tal-grupp tinkludi l-kumpanniji u l-istabbilimenti permanenti kollha tal-grupp li huma stabbiliti fid-Danimarka.

7 Din il-portata tinkludi wkoll l-istabbilimenti permanenti, stabbiliti fid-Danimarka, ta' kumpanniji tal-grupp li jkollhom l-uffi??ju rre?istrat tag?hom barra mill-pajji?. Madankollu, f'dan il-ka?, it-tpa?ija ta' telf ikkonstatat fil-ferg?a Dani?a ta' kumpannija li jkollha l-uffi??ju rre?istrat tag?ha fi Stat Membru ie?or mar-ri?ultat fiskali komuni tal-grupp isegwi regoli spe?jali, li huma spe?ifikati fit-tieni sentenza tal-Artikolu 31(2) tal-Li?i dwar it-Taxxa fuq il-Kumpanniji, li tipprovdi:

"It-telf tal-istabbilimenti permanenti jistg?u ji?u pa?uti biss mad-d?ul ta' kumpanniji o?rajn jekk il-le?i?lazzjoni tal-Istat barrani [...] fejn tkun residenti l-kumpannija tistabbilixxi li t-telf ma jistax ji?i pa?ut fid-determinazzjoni tad-d?ul taxxabbli tal-kumpannija fl-Istat barrani [...] jew jekk tkun

ing?a?let l-integrazzjoni fiskali skont l-Artikolu 31A [...]”.

8 Mill-espo?izzjoni tal-motivi tal-Li?i dwar it-Taxxa fuq il-Kumpanniji, i??itata mill-qorti tar-rinviju, jirri?ulta li l-g?an ta’ din id-dispo?izzjoni huwa li ji?i evitat li telf fiskali ji?i pa?ut iktar minn darba wa?da f’sitwazzjonijiet transkonfinali.

9 L-Artikolu 5G tal-ligningslov (il-Li?i dwar il-Likwidazzjoni tat-Taxxi) jipprovdi:

“Il-persuni taxxabbli li jaqg?u fil-kamp ta’ applikazzjoni tal-Artikolu 1 tal-kildeskatteloven [(il-Li?i dwar it-Taxxa f’Ras il-G?ajn)], tal-Artikolu 1 tal-Li?i dwar it-Taxxa fuq il-Kumpanniji jew tal-Artikolu 1 tal-fondesbeskatningsloven [(il-Li?i dwar it-Tassazzjoni tal-Fondi ta’ Investiment)] ma jistg?ux inaqqsu l-ispejje? li, skont regoli tat-taxxa barranin, jistg?u jitnaqqsu mid-d?ul mhux inklu? fid-determinazzjoni tat-taxxa fid-Danimarka. L-istess g?andu japplika jekk, ta?t ir-regoli fiskali barranin, it-tnaqqis ta’ spejje? jista’ ji?i applikat sabiex jitnaqqas id-d?ul tal-kumpanniji tal-grupp (ara l-Artikolu 3B tal-iskattekontrolloven [(il-Li?i dwar il-Pro?eduri Fiskali)]) fil-ka? li d-d?ul tag?hom ma jkunx inklu? fil-komputazzjoni tat-taxxa fid-Danimarka.”

Il-kaw?a prin?ipali u d-domandi preliminari

10 NN hija l-kumpannija li tmexxi grupp Dani? li jinkludi b’mod partikolari ?ew? sussidjarji Svedi?i, Sverige 1 AB u Sverige 2 AB, li kull wa?da minnhom hija l-proprjetarja ta’ ferg?a fid-Danimarka, rispettivament C u B. Dawn i?-?ew? ferg?at ?ew amalgamati f’ferg?a wa?da, A, bit-trasferiment tal-ferg?a B lill-kumpannija Sverige 1 AB.

11 Fl-Isvezja, il-grupp g?a?el li l-operazzjoni ti?i ttrattata fiskalment b?ala ristrutturazzjoni ta’ attivitajiet, operazzjoni li ma hijiex taxxabbli f’dan l-Istat Membru, skont il-qorti tar-rinviju. Sussegwentement, it-trasferiment lill-ferg?a A tal-avvjament ma?luq mill-ferg?a B ma setax ji?i ammortizzat fl-Isvezja.

12 Fid-Danimarka, g?all-kuntrarju, l-amalgamazzjoni ?iet intaxxata b?ala trasferiment ta’ assi fil-valur tas-suq, u dan ippermetta lill-ferg?a A tammortizza n-nefqa tal-akkwist tal-avvjament ma?luq minn B u b’hekk irrapportat ri?ultat negattiv fir-rigward tas-sena tal-kontabbiltà 2008.

13 Madankollu, l-amministrazzjoni Dani?a rrifjutat, fir-rigward ta’ din is-sena, li t-telf tal-ferg?a A ji?i pa?ut mad-d?ul globali integrat tal-grupp, kif talbet NN. Din l-amministrazzjoni invokat il-fatt li t-tieni sentenza tal-Artikolu 31(2) tal-Li?i dwar it-Taxxa fuq il-Kumpanniji kienet tipprekludi dan, sa fejn dan it-telf seta’ ji?i pa?ut mar-ri?ultat taxxabbli fl-Isvezja tal-kumpannija Svedi?a li hija l-proprjetarja tal-ferg?a.

14 Din id-de?i?joni ta’ rifjut, ikkonfermata mil-Landsskatteretten (il-Qorti Fiskali Nazzjonali, id-Danimarka), kienet is-su??ett ta’ rikors ippre?entat minn NN quddiem l-Østre Landsret (il-Qorti tal-Appell tar-Re?jun tal-Lvant, id-Danimarka).

15 F’dawn i?-?irkustanzi, dik il-qorti dde?idiet li tissospendi l-pro?eduri quddiemha u li tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja d-domandi preliminari segwenti:

“1) Liema fatturi g?andhom jittie?du inkunsiderazzjoni sabiex ji?i evalwat jekk, f’sitwazzjoni b?al dik fil-kaw?a prin?ipali, il-kumpanniji residenti humiex su??etti g?al ‘kundizzjoni ekwivalenti’, fis-sens tas-sentenza Philips Electronics UK ([C?18/11, EU:C:2012:532,] punt 20), fil-qasam tat-tpa?ija tat-telf, g?al dik applikabbli g?all-ferg?at ta’ kumpanniji mhux residenti?

2) Fil-ka? li ji?i kkonstatat li l-li?i Dani?a dwar it-taxxa ma tinkludix differenza fit-trattament b?al dik li kienet inkwistjoni fil-kaw?a li tat lok g?as-sentenza Philips Electronics UK, projbizzjoni li ssir tpa?ija b?al dik deskritta iktar ’il fuq – f’ka? fejn il-profitti ta’ stabbiliment permanenti ta’ kumpannija

mhux residenti huma su??etti g?as-setg?a ta’ tassazzjoni tal-Istat ospitanti – tikkostitwixxi fiha nnifisha restrizzjoni g?al-libertà ta’ stabbiliment skont l-Artikolu 49 TFUE li te?tie? li ti?i ??ustifikata minn ra?unijiet imperattivi ta’ interess ?enerali?

3) Fil-ka? ta’ risposta fl-affermattiv, tali restrizzjoni tista’ ti?i ??ustifikata mill-kunsiderazzjoni ta’ prevenzjoni tat-tnaqqis doppju ta’ telf jew mill-g?an li ji?i ?gurat tqassim ibbilan?jat tas-setg?a ta’ tassazzjoni bejn l-Istati Membri jew sa?ansitra minn kombinazzjoni ta’ dawn i?-?ew? ?ustifikazzjonijiet?

4) Fil-ka? ta’ risposta fl-affermattiv, tali restrizzjoni hija proporzjonata?”

Fuq id-domandi preliminari

16 Permezz tad-domandi tag?ha, il-qorti tar-rinviju qieg?da essenzjalment tistaqsi jekk l-Artikolu 49 TFUE g?andux ji?i interpretat fis-sens li jipprekludi le?i?lazzjoni nazzjonali fil-qasam tat-tassazzjoni ta’ grupp li tipprovdi li l-kumpanniji residenti ta’ grupp huma awtorizzati jnaqqsu mir-ri?ultat integrat tag?hom it-telf ta’ stabbiliment permanenti residenti ta’ sussidjarja mhux residenti tal-grupp fil-ka? biss li r-regoli applikabbli fl-Istat Membru fejn ikollha l-uffi??ju rre?istrat tag?ha din is-sussidjarja ma jippermettux li dan it-telf jitnaqqas mir-ri?ultat taxxabbli ta’ din tal-a??ar.

Osservazzjonijiet preliminari

17 Il-libertà ta’ stabbiliment, li l-Artikolu 49 TFUE jirrikonoxxi li?-?ittadini tal-Unjoni Ewropea, jinkludi, konformement mal-Artikolu 54 TFUE, g?all-kumpanniji inkorporati inkonformità mal-le?i?lazzjoni ta’ Stat Membru u li jkollhom l-uffi??ju rre?istrat tag?hom, l-amministrazzjoni ?entrali tag?hom jew l-istabbiliment prin?ipali tag?hom fl-Unjoni, id-dritt li je?er?itaw l-attività tag?hom fi Stati Membri o?ra permezz ta’ sussidjarja, ta’ ferg?a jew ta’ a?enzija.

18 Sabiex il-le?i?lazzjoni ta’ Stat Membru tikkostitwixxi ostakolu g?al-libertà ta’ stabbiliment tal-kumpanniji, huwa me?tie? li minn din il-le?i?lazzjoni tirri?ulta differenza fit-trattament g?ad-detriment tal-kumpanniji li je?er?itaw din il-libertà, li d-differenza fit-trattament tikkon?erna sitwazzjonijiet o??ettivament komparabbli u li din id-differenza ma tkunx i??ustifikata minn ra?uni imperattiva ta’ interess ?enerali jew ma tkunx proporzjonata ma’ dan l-g?an (ara, f’dan is-sens, is-sentenza tal-25 ta’ Frar 2010, X Holding, C-337/08, EU:C:2010:89, punt 20).

Fuq id-differenza fit-trattament

19 Skont l-Artikolu 31(1) tal-Li?i dwar it-Taxxa fuq il-Kumpanniji, il-kumpanniji residenti tal-istess grupp huma su??etti g?al tassazzjoni komuni. Skont l-ispjegazzjonijiet mog?tija mill-qorti tar-rinviju, din l-integrazzjoni fiskali nazzjonali ta’ grupp tapplika wkoll, b?ala prin?ipju, g?all-istabbilimenti permanenti Dani?i ta’ kumpanniji barranin, li huma membri tal-grupp.

20 Madankollu, skont it-tieni sentenza tal-Artikolu 31(2) tal-Li?i dwar it-Taxxa fuq il-Kumpanniji, telf im?arrab minn stabbiliment permanenti, li jinsab fid-Danimarka, ta’ kumpannija mhux residenti, li hija membru tal-grupp, ma jistax ji?i pa?ut mad-d?ul tal-grupp, li huwa su??ett g?at-taxxa fid-Danimarka, ?lief fil-ka? li dan it-telf ma jkunx jista’ jittie?ed inkunsiderazzjoni g?all-kalkolu tad-d?ul taxxabbli tal-kumpannija mhux residenti skont il-le?i?lazzjoni tal-Istat fejn tkun stabbilita. L-istess dispo?izzjoni tipprevedi li din il-kundizzjoni ma tapplikax fil-ka? – li ma huwiex is-su??ett tad-domandi preliminari – li l-grupp jag??el is-sistema tal-integrazzjoni fiskali internazzjonali.

21 Il-kwistjoni ta' jekk ir-regola stabbilita fit-tieni sentenza tal-Artikolu 31(2) tal-Li?i dwar it-Taxxa fuq il-Kumpanniji tistabbilixxix differenza fit-trattament sfavorevoli g?all-e?er?izzju tal-libertà ta' stabbiliment hija s-su??ett ta' evalwazzjonijiet diver?enti min-na?a tal-partijiet fil-kaw?a prin?ipali.

22 Skont il-Gvern Dani?, tali kwistjoni te?tie? risposta negattiva, kif jirri?ulta minn qari *a contrario* tas-sentenza tas-6 ta' Settembru 2012, Philips Electronics UK (C?18/11, EU:C:2012:532).

23 F'dan ir-rigward, fil-kaw?a li wasslet g?al dik is-sentenza, il-qorti tar-rinviju kellha dubju dwar il-kompatibbiltà mal-libertà ta' stabbiliment ta' dispo?izzjonijiet tad-dritt Brittaniku li kienu jissu??ettaw il-possibbiltà ta' trasferiment, permezz ta' tnaqqis g?al grupp u favur kumpannija residenti, tat-telf im?arrab minn stabbiliment permanenti residenti ta' kumpannija mhux residenti g?al kundizzjoni komparabbli g?al dik imposta fit-tieni sentenza tal-Artikolu 31(2) tal-Li?i dwar it-Taxxa fuq il-Kumpanniji.

24 Fl-imsemmija sentenza, il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet li tali kundizzjoni kienet kuntrarja g?al-libertà ta' stabbiliment peress li t-trasferiment tat-telf im?arrab minn kumpannija residenti lejn kumpannija residenti o?ra tal-istess grupp ma kien su??ett g?al ebda kundizzjoni ekwivalenti.

25 Issa, il-Gvern Dani? jenfasizza li l-le?i?lazzjoni Dani?a tistabbilixxi, kompletament g?all-kuntrarju, kundizzjoni ekwivalenti g?all-kumpanniji residenti. Fil-fatt, l-Artikolu 5G tal-Li?i dwar il-Likwidazzjoni tat-Taxxi jipprevedi li l-kumpanniji ma jistg?ux inaqqsu l-ispejje? li, skont il-le?i?lazzjoni fiskali ta' Stat ie?or, jistg?u di?à jitnaqqsu mid-d?ul taxxabbli f'dan l-Istat. Dan l-artikolu b'hekk jeskludi t-tpa?ija mar-ri?ultat ta' grupp taxxabbli fid-Danimarka tat-telf tas-sussidjarja residenti ta' kumpannija mhux residenti tal-grupp meta t-tpa?ija ta' dan it-telf tkun possibbli skont id-dritt tal-Istat Membru fejn tkun stabbilita l-kumpannija mhux residenti.

26 G?aldaqstant, il-Gvern Dani? iqis li d-dritt nazzjonali ma jistabbilixxix, bejn stabbiliment permanenti u sussidjarja, differenza fit-trattament tal-istess natura b?al dik li l-Qorti tal-?ustizzja qieset li hija kuntrarja g?al-libertà ta' stabbiliment fis-sentenza tas-6 ta' Settembru 2012, Philips Electronics UK (C-18/11, EU:C:2012:532).

27 Madankollu, ir-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali tosserva li t-tieni sentenza tal-Artikolu 31(2) tal-Li?i dwar it-Taxxa fuq il-Kumpanniji tistabbilixxi differenza fit-trattament ta' natura differenti.

28 NN tispjega, fil-fatt, li t-telf ta' stabbiliment permanenti, li jkun jinsab fid-Danimarka, ta' kumpannija tal-grupp li hija wkoll residenti jista' jitnaqqas ming?ajr restrizzjoni mir-ri?ultat taxxabbli tal-grupp fid-Danimarka. Fil-kaw?a prin?ipali, NN tenfasizza li, li kieku l-istabbiliment permanenti Dani? kien mi?mum minn wa?da mis-sussidjarji Dani?i tag?ha, it-telf tieg?u kien ikun jista', f'kull ka?, ji?i pa?ut mar-ri?ultat tal-grupp.

29 F'dan ir-rigward, g?andu ji?i kkonstatat li l-le?i?lazzjoni fiskali inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali effettivament tag?mel tali differenza fit-trattament. Fil-fatt, it-trattament fiskali ta' grupp Dani? li j?omm stabbiliment permanenti fid-Danimarka permezz ta' sussidjarja mhux residenti huwa, skont it-tieni sentenza tal-Artikolu 31(2) tal-Li?i dwar it-Taxxa fuq il-Kumpanniji, inqas favorevoli minn dak ta' grupp li l-kumpanniji kollha tieg?u jkollhom l-uffi??ju rre?istrat tag?hom fid-Danimarka.

30 Din id-differenza fit-trattament tista' tag?mel inqas attraenti l-e?er?izzju tal-libertà ta' stabbiliment permezz tal-?olqien ta' sussidjarji fi Stati Membri o?ra. Madankollu, din id-differenza tkun inkompatibbli mad-dispo?izzjonijiet tat-Trattat fil-ka? biss li tikkon?erna sitwazzjonijiet o??ettivament komparabbli.

Fuq in-natura komparabbli tas-sitwazzjonijiet

31 G?andu jitfakkar li, skont il-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja, in-natura komparabbli ta' sitwazzjoni transkonfinali ma' sitwazzjoni nazzjonali g?andha ti?i e?aminata billi jittie?ed inkunsiderazzjoni l-g?an segwit mid-dispo?izzjonijiet nazzjonali inkwistjoni (sentenzi tal-25 ta' Frar 2010, X Holding, C?337/08, EU:C:2010:89, punt 22; tat-12 ta' ?unju 2014, SCA Group Holding *et*, C?39/13 sa C?41/13, EU:C:2014:1758, punt 28; tat-22 ta' ?unju 2017, Bechtel, C?20/16, EU:C:2017:488, punt 53, kif ukoll tat-12 ta' ?unju 2018, Bevola u Jens W. Trock, C-650/16, EU:C:2018:424, punt 32).

32 F'dan il-ka?, kemm mit-termini tat-tieni sentenza tal-Artikolu 31(2) tal-Li?i dwar it-Taxxa fuq il-Kumpanniji u kemm mill-ispjegazzjonijiet tal-Gvern Dani? dwar din id-dispo?izzjoni jirri?ulta li l-g?an tag?ha huwa l-prevenzjoni tat-tnaqqis doppju tat-telf.

33 Il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet, fir-rigward ta' mi?uri previsti minn Stat Membru sabiex ti?i evitata jew limitata t-tassazzjoni doppja tal-profitti ta' kumpannija residenti, li l-kumpanniji li jkollhom stabbiliment permanenti li jinsab fi Stat Membru ie?or ma jinsabux, b?ala prin?ipju, f'sitwazzjoni komparabbli ma' dik ta' kumpanniji li jkollhom stabbiliment permanenti residenti (sentenza tat-12 ta' ?unju 2018, Bevola u Jens W. Trock, C?650/16, EU:C:2018:424, punt 37).

34 B'analo?ija, g?andu jitqies g?alhekk, fir-rigward ta' mi?uri inti?i li ji?i evitat it-tnaqqis doppju tat-telf, li grupp li s-sussidjarja mhux residenti tieg?u jkollha stabbiliment residenti lanqas ma jinsab f'sitwazzjoni komparabbli ma' dik ta' grupp li s-sussidjarja tieg?u u l-istabbiliment ta' din tal-a??ar ikunu wkoll residenti.

35 Madankollu, g?andha ssir ri?erva fir-rigward tal-ka? li ma jkun g?ad hemm ebda possibbiltà li jitnaqqas it-telf tas-sussidjarja mhux residenti attribwibbli lill-istabbiliment permanenti residenti fl-Istat Membru fejn is-sussidjarja tkun stabbilita. Fil-fatt, f'dan il-ka?, il-grupp li s-sussidjarja tieg?u tinsab fi Stat Membru ie?or ma jinsabx f'sitwazzjoni differenti minn dik tal-grupp purament nazzjonali fir-rigward tal-g?an li ji?i evitat it-tnaqqis doppju tat-telf tieg?u. Il-kapa?ità kontributtiva ta?-?ew? gruppi tkun affettwata, f'dan il-ka?, bl-istess mod mit-telf tal-istabbiliment permanenti residenti tag?hom (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-12 ta' ?unju 2018, Bevola u Jens W. Trock, C?650/16, EU:C:2018:424, punt 38).

36 Huwa minnu li t-tieni sentenza tal-Artikolu 31(2) tal-Li?i dwar it-Taxxa fuq il-Kumpanniji telimina d-differenza fit-trattament "jekk il-le?i?lazzjoni tal-Istat barrani [...] fejn tkun residenti l-kumpannija tistabbilixxi li t-telf ma jistax ji?i pa?ut […]", billi ta??etta, f'dan il-ka?, it-tpa?ija tat-telf tal-istabbiliment permanenti residenti tas-sussidjarja mhux residenti mad-d?ul tal-grupp.

37 Madankollu, ma jistax ji?i esklu? li tali tnaqqis, anki jekk awtorizzat mil-le?i?lazzjoni tal-Istat barrani, ma jkunx possibbli fil-prattika, b'mod partikolari fil-ka? li s-sussidjarja mhux residenti tkun waqfet definittivament kull attività.

38 B'hekk, id-differenza fit-trattament imsemmija fil-punt 29 ta' din is-sentenza tista', minn tal-inqas f'dan il-ka?, tikkon?erna sitwazzjonijiet o??ettivament komparabbli.

Fuq il-?ustifikazzjoni u fuq il-proporzjonalità

39 Il-qorti tar-rinviju tistaqsi jekk din id-differenza fit-trattament tistax ti?i ??ustifikata permezz tal-g?an li ji?i ?gurat tqassim ibbilan?jat tas-setg?a ta' tassazzjoni bejn l-Istati Membri jew permezz tal-g?an li ji?i evitat it-tnaqqis doppju tat-telf.

40 F'dan ir-rigward, g?andu ji?i osservat li l-ewwel ra?uni ma tikkostitwixxix element ta'

?ustifikazzjoni rilevanti. Fil-fatt, li kieku t-telf attribwibbli lill-istabbiliment permanenti seta' jitnaqqas kemm mir-ri?ultat taxxabbli tal-grupp fl-Istat Membru fejn jinsab dan l-istabbiliment u kemm mir-ri?ultat, taxxabbli fl-Istat Membru l-ie?or, tas-sussidjarja mhux residenti tal-imsemmi grupp, din il-possibbiltà ta' tnaqqis doppju ma tivvanta??a lill-ebda wie?ed mi?-?ew? Stati kkon?ernati g?ad-detriment tal-ie?or. B'hekk, it-tqassim ibbilan?jat tas-setg?a ta' tassazzjoni bejn dawn tal-a??ar ma tkunx affettwata b'dan. L-assenza ta' regola b?al dik prevista fit-tieni sentenza tal-Artikolu 31(2) tal-Li?i dwar it-Taxxa fuq il-Kumpanniji twassal biss g?al telf ta' d?ul fiskali g?al wie?ed minn dawn i?-?ew? Stati.

41 It-tieni ?ustifikazzjoni, ibba?ata fuq il-prevenzjoni tat-tnaqqis doppju tat-telf, hija dik enfasizzata mill-Gvern Dani?.

42 F'dan ir-rigward, il-Qorti tal-?ustizzja di?à dde?idiet li l-Istati Membri g?andhom ikunu jistg?u ji??ieldu r-riskju ta' te?id inkunsiderazzjoni doppju tat-telf (sentenzi tat-13 ta' Di?embru 2005, Marks & Spencer, C?446/03, EU:C:2005:763, punt 47, kif ukoll tal-15 ta' Mejju 2008, Lidl Belgium, C-414/06, EU:C:2008:278, punt 35).

43 Huwa minnu li, f'sitwazzjoni fejn id-d?ul ta' stabbiliment permanenti jkun intaxxat minn ?ew? Stati Membri, jidher ?ustifikat li l-ispejje? ta' dan l-istabbiliment ikunu jistg?u jitnaqqsu minn dan id-d?ul ta?t i?-?ew? sistemi fiskali, konformement mar-regoli nazzjonali.

44 Madankollu, l-e?istenza ta' tali sitwazzjoni ma tistax ti?i dedotta sempli?ement mill-fatt li ?ew? Stati Membri je?er?itaw fl-istess ?in is-setg?a ta' tassazzjoni tag?hom fuq ir-ri?ultat tal-istess stabbiliment permanenti, b?alma huwa l-ka?, fit-tilwima fil-kaw?a prin?ipali, tar-Renju tad-Danimarka u tar-Renju tal-Isvezja.

45 Fil-fatt, ma jistg?ux ji?u injorati l-konvenzjonijiet fiskali bejn Stati Membri inti?i spe?ifikament sabiex ti?i evitata t-tassazzjoni doppja. F'dan ir-rigward, kif jirri?ulta mill-osservazzjonijiet bil-miktub tal-Kummissjoni Ewropea kif ukoll mit-twe?ibiet mog?tija mir-rappre?entant ta' NN g?all-mistoqsijiet mag?mula matul is-seduta, ir-relazzjonijiet bejn ir-Renju tad-Danimarka u r-Renju tal-Isvezja huma rregolati mill-Konvenzjoni Nordika.

46 Issa, skont l-Artikolu 25 ta' din il-konvenzjoni tal-a??ar, jekk persuna residenti fl-Isvezja tir?ievi d?ul li huwa taxxabbli fi Stat Kontraenti ie?or, ir-Renju tal-Isvezja jawtorizza t-tnaqqis tat-taxxa fuq id-d?ul b'ammont li jikkorrispondi g?at-taxxa fuq id-d?ul im?allsa fl-Istat l-ie?or.

47 Fid-dawl ta' dan il-mekkani?mu, l-e?er?izzju parallel tal-kompetenzi fiskali tar-Renju tad-Danimarka u tar-Renju tal-Isvezja ma jobbligax lill-kumpannija Svedi?a li jkollha stabbiliment permanenti fid-Danimarka t?allas darbtejn it-taxxa fuq id-d?ul tag?ha. F'dawn i?-?irkustanzi, il-possibbiltà, invokata mill-grupp Dani? li tag?mel parti minnu l-kumpannija Svedi?a, li jnaqqas it-telf ta' tali stabbiliment darbtejn, ji?ifieri ta?t i?-?ew? sistemi fiskali nazzjonali, ma tidhirx li hija ??ustifikata.

48 It-tieni sentenza tal-Artikolu 31(2) tal-Li?i dwar it-Taxxa fuq il-Kumpanniji hija inti?a pre?i?ament sabiex twaqqaf lill-grupp ikkon?ernat milli jibbenefika darbtejn mill-istess telf. Fl-assenza ta' tali dispo?izzjoni, kif osserva l-Avukat ?enerali fil-punt 75 tal-konklu?jonijiet tieg?u, is-sitwazzjoni transkonfinali tag?ti vanta?? mhux ?ustifikat fil-konfront tas-sitwazzjoni nazzjonali komparabbli, fejn it-tnaqqis doppju ma jkunx possibbli. G?alhekk, id-differenza fit-trattament stabbilita permezz tal-le?i?lazzjoni nazzjonali tidher li hija ??ustifikata.

49 Huwa me?tie? ukoll li din id-differenza fit-trattament tkun proporzjonata mal-g?an tag?ha, kif tfakkar fil-punt 18 ta' din is-sentenza.

50 Issa, regola b?al dik stabbilita fit-tieni sentenza tal-Artikolu 31(2) tal-Li?i dwar it-Taxxa fuq il-Kumpanniji tmur lil hinn minn dak li huwa me?tie? sabiex ji?i evitat it-tnaqqis doppju ta' telf fil-ka? li jkollha l-effett li ??a??ad lil grupp minn kull possibbiltà li jnaqqas it-telf ta' ferg?a residenti f'sitwazzjoni transkonfinali b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali.

51 Dan jista' jkun il-ka?, skont il-qorti tar-rinviju, fil-kaw?a prin?ipali.

52 Fil-fatt, peress li t-telf im?arrab mill-istabbiliment permanenti fid-Danimarka tas-sussidjara Svedi?a ta' NN jista', b?ala prin?ipju, jitnaqqas mir-ri?ultat, taxxabbli fl-Isvezja, ta' din is-sussidjarja, dan it-telf ma jistax jitnaqqas mir-ri?ultat tal-grupp taxxabbli fid-Danimarka, skont ir-regola prevista fit-tieni sentenza tal-Artikolu 31(2) tal-Li?i dwar it-Taxxa fuq il-Kumpanniji.

53 Madankollu, fil-kaw?a prin?ipali, it-telf jirri?ulta mill-amalgamazzjoni ta' ?ew? ferg?at Dani?i tal-grupp u mill-g?a?la li g?amel dan tal-a??ar – kif kienet tippermettilu jag?mel il-li?i Svedi?a – li din l-amalgamazzjoni ti?i ttrattata fiskalment fl-Isvezja b?ala ristrutturazzjoni ta' attivitajiet, li b?ala tali ma hijiex taxxabbli fl-Isvezja. Dan iwassal sabiex it-tpa?ija tat-telf mar-ri?ultat tas-sussidjarja Svedi?a ma huwiex possibbli fil-prattika.

54 F'ka? b?al dan, id-dispo?izzjonijiet nazzjonali inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, li skont il-qorti tar-rinviju g?andhom il-konsegwenza li j?a??du lill-grupp Dani? minn kull possibbiltà effettiva li jnaqqas it-telf tal-istabbiliment permanenti residenti tas-sussidjarja mhux residenti tieg?u, ma josservawx il-prin?ipju ta' proporzjonalità.

55 G?all-kuntrarju, dan il-prin?ipju jkun osservat jekk it-tpa?ija mar-ri?ultat tal-grupp Dani? tat-telf tal-istabbiliment permanenti residenti tas-sussidjarja mhux residenti tieg?u tkun permessa, b'deroga mir-regola prevista fit-tieni sentenza tal-Artikolu 31(2) tal-Li?i dwar it-Taxxa fuq il-Kumpanniji, f'sitwazzjoni fejn il-grupp juri li t-tpa?ija tat-telf mar-ri?ultat tas-sussidjarja tieg?u hija effettivament impossibbli fl-Istat Membru l-ie?or.

56 Hija l-qorti tar-rinviju li g?andha tevalwa jekk dan huwiex il-ka? fit-tilwima fil-kaw?a prin?ipali, fir-rigward tal-ferg?a Dani?a tas-sussidjarja Svedi?a ta' NN.

57 G?alhekk, ir-risposta li g?andha ting?ata lill-qorti tar-rinviju hija li l-Artikolu 49 TFUE g?andu ji?i interpretat fis-sens li ma jipprekludix, b?ala prin?ipju, le?i?lazzjoni nazzjonali, b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, li tipprovdi li l-kumpanniji residenti ta' grupp huma awtorizzati jnaqqsu mir-ri?ultat integrat tag?hom it-telf ta' stabbiliment permanenti residenti ta' sussidjarja mhux residenti ta' dan il-grupp fil-ka? biss li r-regoli applikabbli fl-Istat Membru fejn ikollha l-uffi??ju rre?istrat tag?ha s-sussidjarja ma jippermettux li dan it-telf jitnaqqas mir-ri?ultat ta' din tal-a??ar, f'sitwazzjoni fejn l-applikazzjoni ta' din il-le?i?lazzjoni tkun marbuta ma' dik ta' konvenzjoni dwar il-prevenzjoni tat-taxxa doppja li tawtorizza, f'dan l-Istat Membru tal-a??ar, it-tnaqqis tat-taxxa fuq id-d?ul dovuta mis-sussidjarja b'ammont li jikkorrispondi g?at-taxxa fuq id-d?ul im?allsa, fl-Istat Membru li fit-territorju tieg?u jkun jinsab dan l-istabbiliment permanenti, fir-rigward tal-attività tieg?u. Madankollu, l-Artikolu 49 TFUE g?andu ji?i interpretat fis-sens li jipprekludi tali le?i?lazzjoni jekk l-applikazzjoni tag?ha jkollha l-effett li ??a??ad lill-imsemmi grupp minn kull possibbiltà effettiva li jnaqqas l-imsemmi telf mir-ri?ultat integrat tieg?u, f'sitwazzjoni fejn tpa?ija ta' dan l-istess telf mar-ri?ultat tal-imsemmija sussidjarja jkun impossibbli fl-Istat Membru li fit-territorju tieg?u tkun stabbilita, punt dan li g?andu ji?i vverifikat mill-qorti tar-rinviju.

Fuq l-ispejje?

58 Peress li l-pro?edura g?andha, fir-rigward tal-partijiet fil-kaw?a prin?ipali, in-natura ta' kwistjoni mqajma quddiem il-qorti tar-rinviju, hija din il-qorti li tidde?iedi fuq l-ispejje?. L-ispejje?

sostnuti g?as-sottomissjoni tal-osservazzjonijiet lill-Qorti tal-?ustizzja, barra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistg?ux jit?allsu lura.

G?al dawn il-motivi, Il-Qorti tal-?ustizzja (L-Ewwel Awla) taqta' u tidde?iedi:

L-Artikolu 49 TFUE g?andu ji?i interpretat fis-sens li ma jipprekludix, b?ala prin?ipju, le?i?lazzjoni nazzjonali, b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, li tipprovdi li l-kumpanniji residenti ta' grupp huma awtorizzati jnaqqsu mir-ri?ultat integrat tag?hom it-telf ta' stabbiliment permanenti residenti ta' sussidjarja mhux residenti ta' dan il-grupp fil-ka? biss li r-regoli applikabbli fl-Istat Membru fejn ikollha l-uffi??ju rre?istrat tag?ha s-sussidjarja ma jippermettux li dan it-telf jitnaqqas mir-ri?ultat ta' din tal-a??ar, f'sitwazzjoni fejn l-applikazzjoni ta' din il-le?i?lazzjoni tkun marbuta ma' dik ta' konvenzjoni dwar il-prevenzjoni tat-taxxa doppja li tawtorizza, f'dan l-Istat Membru tal-a??ar, it-tnaqqis tat-taxxa fuq id-d?ul dovuta mis-sussidjarja b'ammont li jikkorrispondi g?at-taxxa fuq id-d?ul im?allsa, fl-Istat Membru li fit-territorju tieg?u jkun jinsab dan l-istabbiliment permanenti, fir-rigward tal-attività tieg?u. Madankollu, l-Artikolu 49 TFUE g?andu ji?i interpretat fis-sens li jipprekludi tali le?i?lazzjoni jekk l-applikazzjoni tag?ha jkollha l-effett li ??a??ad lill-imsemmi grupp minn kull possibbiltà effettiva li jnaqqas l-imsemmi telf mir-ri?ultat integrat tieg?u, f'sitwazzjoni fejn tpa?ija ta' dan l-istess telf mar-ri?ultat tal-imsemmija sussidjarja jkun impossibbli fl-Istat Membru li fit-territorju tieg?u tkun stabbilita, punt dan li g?andu ji?i vverifikat mill-qorti tar-rinviju

Firem

*	Lingwa tal-kaw?a: id-Dani?.