Ġabra tal-ġurisprudenza

KONKLUŻJONIJIET TAL-AVUKAT ĠENERALI
MENGOZZI
ippreżentati fit-28 ta' Ġunju 2012[1]

Kawża C-38/10

Il-Kummissjoni Ewropea
vs

Ir-Repubblika Portugiża

"Nuqqas ta' Stat li jwettaq obbligu — Libertà ta' stabbiliment — Artikolu 49 TFUE — Artikolu 31 tal-Ftehim dwar iż-Żona Ekonomika Ewropea — Leġiżlazzjoni fiskali — Taxxa mal-ħruġ mit-territorju — Intaxxar immedjat tal-qligħ kapitali moħbi marbut mal-assi ta' kumpanniji mat-trasferiment tas-sede statutorja u tas-sede ta' amministrazzjoni effettiva — Waqfien ta' attivitajiet ta' stabbiliment permanenti — Trasferiment ta' assi — Intaxxar tas-soċji — Tqassim tas-setgħa ta' intaxxar — Proporzjonalità"

I – Introduzzjoni

1. B'dan ir-rikors għall-konstatazzjoni ta' nuqqas ta' twettiq ta' obbligu, il-Kummissjoni Ewropea qed tilmenta li r-Repubblika Portugiża kisret il-libertà ta' stabbiliment prevista fl-Artikolu 43 KE (li sar l-Artikolu 49 TFUE)[2] u fl-Artikolu 31 tal-Ftehim dwar iż-Żona Ekonomika Ewropea (iktar 'il quddiem il-"Ftehim ŻEE")[3], billi adottat u billi żammet dispożizzjonijiet nazzjonali li permezz tagħhom din tal-aħħar tintaxxa immedjatament il-qligħ kapitali moħbi, jiġifieri l-qligħ kapitali akkumulat imma mhux realizzat, marbut:

— mal-assi ta' kumpanniji Portugiżi li jittrasferixxu s-sede statutorja u s-sede ta' amministrazzjoni effettiva tagħhom fi Stat Membru ieħor jew fi Stat li jkun parti għall-Ftehim ŻEE;

— mal-assi marbuta ma' stabbiliment permanenti Portugiż ta' kumpannija mhux residenti f'każ ta' waqfien tal-attività tagħha fit-territorju Portugiż; u

— mal-assi ttrasferiti barra mit-territorju Portugiż marbuta ma' stabbiliment permanenti Portugiż ta' kumpannija mhux residenti.

2. Il-Kummissjoni qed tilmenta wkoll li r-Repubblika Portugiża ppreġudikat dik l-istess libertà billi intaxxat il-qligħ kapitali moħbi marbut mal-ishma miżmuma mis-soċji ta' kumpannija li titrasferixxi s-sede statutorja u s-sede ta' amministrazzjoni effettiva tagħha fi Stat Membru ieħor jew fi Stat li jkun parti għall-Ftehim ŻEE.

1 — Lingwa oriġinali: il-Franċiż.

2 — Billi t-terminu għal konformità mal-opinjoni motivata maħruġa mill-Kummissjoni skada fix-xahar ta' Frar 2009, għandha ssir referenza għad-dispożizzjonijiet tat-Trattat KE.

3 — Ftehim tat-2 ta' Mejju 1992, ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 11, Vol. 19, p. 146

3. Ir-Repubblika Portugiża kif ukoll it-tmien Stati Membri ammessi sabiex jintervjenu insostenn tat-talbiet tagħha[4] jikkontestaw l-allegat nuqqas ta' twettiq ta' obbligu.

4. Ir-Repubblika Portugiża ssostni li d-dispożizzjonijiet ikkontestati, jiġifieri l-Artikolu 76 A (intaxxar immedjat tal-qligħ kapitali moħbi mat-trasferiment tas-sede statutorja jew tas-sede ta' amministrazzjoni effettiva tal-kumpannija barra mill-Portugall), l-Artikolu 76 B (intaxxar immedjat tal-assi ta' stabbiliment permanenti ta' kumpannija mhux residenti mal-waqfien tal-attività ta' dan l-istabbiliment fil-Portugall u intaxxar immedjat tal-assi ttrasferiti barra mill-Portugall ta' tali stabbiliment permanenti) u l-Artikolu 76 C (intaxxar tas-soċji mat-trasferiment tas-sede statutorja u tas-sede ta' amministrazzjoni effettiva tal-kumpannija) rispettivament tal-Kodiċi Portugiż tat-taxxa fuq id-dħul tal-persuni ġuridiċi (Código Português do Imposto sobre o Rendimento das pessoas Colectivas, iktar 'il quddiem iċ-"CIRC"), ma jinvolvu l-ebda ksur tal-Artikolu 43 KE u tal-Artikolu 31 tal-Ftehim ŻEE.

5. Qabel ma tiġi eżaminata l-ammissibbiltà u l-fondatezza tar-rikors, għandu jiġi osservat li din il-kawża hija l-ewwel waħda minn erba' rikorsi għall-konstatazzjoni ta' nuqqas ta' twettiq ta' obbligu ppreżentati mill-Kummissjoni li, essenzjalment, jikkonċernaw l-intaxxar immedjat tal-qligħ kapitali moħbi marbut mal-assi ta' kumpanniji mat-trasferiment tas-sede statutorja u tas-sede ta' amministrazzjoni effettiva tagħhom fi Stati Membri oħrajn[5].

6. Barra minn hekk, din il-problematika kienet is-suġġett tas-sentenza National Grid Indus, mogħtija mill-Awla Manja tal-Qorti tal-Ġustizzja fid-29 ta' Novembru 2011[6], jiġifieri wara li l-proċedura bil-miktub f'din il-kawża kienet ingħalqet.

7. F'dik is-sentenza, li biħsiebni nerġa' nsemmiha iktar fit-tul f'dawn il-konklużjonijiet, il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet b'mod partikolari li l-Artikolu 49 TFUE kellu jiġi interpretat fis-sens li jipprekludi leġiżlazzjoni ta' Stat Membru, li timponi l-irkupru immedjat tat-taxxa fuq il-qligħ kapitali moħbi marbut mal-elementi tal-patrimonju ta' kumpannija li titrasferixxi s-sede ta' amministrazzjoni effettiva tagħha lejn Stat Membru ieħor, fil-mument tal-imsemmi trasferiment[7].

8. Wara l-għoti tas-sentenza National Grid Indus, il-partijiet ġew mistiedna mill-Qorti tal-Ġustizzja sabiex iressqu l-osservazzjonijiet tagħhom bil-miktub dwar il-konklużjonijiet li għandhom jitnisslu minn din is-sentenza sabiex tissolva din il-kawża.

9. Il-partijiet kollha, ħlief il-Gvern Finlandiż, wieġbu għal din il-mistoqsija.

10. Ħlief għall-Gvern Olandiż, il-Gvern Finlandiż u l-Gvern tar-Renju Unit li ma kinux irrappreżentati, is-sottomissjonijiet orali tal-partijiet instemgħu fis-seduta tat-30 ta' April 2012

4 — Jiġifieri, ir-Repubblika Federali tal-Ġermanja, ir-Renju tad-Danimarka, ir-Renju ta' Spanja, ir-Repubblika Franċiża, ir-Renju tal-Pajjiżi l-Baxxi, ir-Repubblika tal-Finlandja, ir-Renju tal-Isvezja u r-Renju Unit tal-Gran Brittanja u tal-Irlanda ta' Fuq.

5 — Ara l-kawżi pendenti Il-Kummissjoni vs Spanja (C-64/11, ĠU C 113, p. 8); Il-Kummissjoni vs Id-Danimarka (C-261/11, ĠU C 238, p. 5) u Il-Kummissjoni vs Il-Pajjiżi l-Baxxi (C-301/11, ĠU C 252, p. 10).

6 — C-371/10, Ġabra p. I-12273.

7 — Sentenza National Grid Indus, iċċitata iktar 'il fuq (punt 86 kif ukoll it-tieni inċiż tal-punt 2 tad-dispożittiv).

II – Analiżi

A – *Fuq l-ammissibbiltà ta' ċerti lmenti*

11. Minkejja li l-Gvern Portugiż ma jeċċipixxi, fin-noti tiegħu, l-ebda motiv ta' inammissibbiltà, lanqas wieħed parzjali, għal dan ir-rikors, għandu jitfakkar li l-Qorti tal-Ġustizzja tista' teżamina *ex officio* jekk il-kundizzjonijiet previsti fl-Artikolu 226 KE għall-preżentata ta' rikors għall-konstatazzjoni ta' nuqqas ta' twettiq ta' obbligu humiex issodisfatti [8].

12. Dik il-verifika tirrigwarda b'mod partikolari r-regolarità tal-proċedura prekontenzjuża, li skont ġurisprudenza stabbilita, tikkostitwixxi garanzija essenzjali meħtieġa mit-Trattat mhux biss għall-protezzjoni tad-drittijiet tal-Istat Membru inkwistjoni, imma wkoll sabiex jiġi żgurat li l-eventwali proċedura kontenzjuża tkun ibbażata fuq kawża li tkun iddefinita b'mod ċar [9].

13. F'dan ir-rigward, il-Qorti tal-Ġustizzja diġà ddeċidiet li l-ittra ta' intimazzjoni mibgħuta mill-Kummissjoni lill-Istat Membru kkonċernat, u l-opinjoni motivata maħruġa mill-imsemmija istituzzjoni, jistabbilixxu l-limiti tas-suġġett tal-kawża, li, sussegwentement, ma jistax jiġi estiż iktar [10]. Minn dan hija kkonkludiet li l-opinjoni motivata u r-rikors tal-Kummissjoni għandhom ikunu bbażati fuq l-istess ilmenti bħal dawk imsemmija fl-ittra ta' intimazzjoni li tibda l-proċedura prekontenzjuża [11]. Jekk dan ma jkunx il-każ, irregolarità simili ma tistax tiġi kkunsidrata bħala li tħassret minħabba l-fatt li l-Istat Membru konvenut ikun ifformula osservazzjonijiet fuq l-opinjoni motivata [12].

14. F'dan il-każ, min-naħa l-waħda, huwa paċifiku, kif il-Kummissjoni ammettiet waqt is-seduta, li l-ittra ta' intimazzjoni mibgħuta fid-29 ta' Frar 2008 ma kienet tinkludi l-ebda referenza għal allegat ksur tal-Artikolu 31 tal-Ftehim ŻEE.

15. Konsegwentement, ir-rikors għandu jiġi ddikjarat inammissibbli sa fejn jittratta lment ibbażat fuq il-ksur ta' din id-dispożizzjoni.

16. Min-naħa l-oħra, kif enfasizza l-Gvern Portugiż fit-tweġiba tiegħu għall-opinjoni motivata [13], minbarra l-fatt li jissemma, fit-taqsima "Il-fatti", l-Artikolu 76 C taċ-CIRC, l-ittra ta' intimazzjoni lanqas ma kienet tinkludi lment awtonomu dwar l-intaxxar tas-soċji ta' kumpannija Portugiża li titrasferixxi s-sede statutorja u s-sede ta' amministrazzjoni effettiva tagħha fi Stat Membru ieħor.

17. Ir-rikors huwa wkoll inammissibbli sa fejn jikkonċerna dan l-ilment.

8 — Ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tal-31 ta' Marzu 1992, Il-Kummissjoni vs L-Italja (C-362/90, Ġabra p. I-2353, punt 8); tas-26 ta' April 2007, Il-Kummissjoni vs Il-Finlandja (C-195/04, Ġabra p. I-3351, punt 21); tat-3 ta' Ġunju 2010, Il-Kummissjoni vs Spanja (C-487/08, Ġabra p. I-4843, punt 70) u tal-24 ta' Mejju 2011, Il-Kummissjoni vs L-Awstrija (C-53/08, Ġabrap. I-4309, punt 128).

9 — Ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tad-9 ta' Novembru 1999, Il-Kummissjoni vs L-Italja (C-365/97, Ġabra p. I-7773, punt 35); tal-10 ta' April 2003, Il-Kummissjoni vs Il-Portugall (C-392/99, Ġabra p. I-3373, punt 133) u tat-22 ta' Settembru 2005, Il-Kummissjoni vs Il-Belġju (C-221/03, Ġabra p. I-8307, punt 37).

10 — Ara s-sentenzi tad-29 ta' Settembru 1998, Il-Kummissjoni vs Il-Ġermanja (C-191/95, Ġabra p. I-5449, punt 55), tal-14 ta' Ġunju 2007, Il-Kummissjoni vs Il-Belġju (C-422/05, Ġabra p. I-4749, punt 25); tat-18 ta' Diċembru 2007, Il-Kummissjoni vs Spanja (C-186/06, Ġabra p. I-12093, punt 15); tal-10 ta' Settembru 2009, Il-Kummissjoni vs Il-Portugall (C-457/07, Ġabra p. I-8091, punt 55) u tal-14 ta' Ottubru 2010, Il-Kummissjoni vs L-Awstrija (C-535/07, Ġabra p. I-9483, punt 41).

11 — *Idem.*

12 — Ara s-sentenzi tal-11 ta' Lulju 1984, Il-Kummissjoni vs L-Italja (51/83, Ġabra p. 2793, punti 6 u 7); tat-18 ta' Diċembru 2007, Il-Kummissjoni vs Spanja, iċċitata iktar 'il fuq (punt 15) u tal-14 ta' Ottubru 2010, Il-Kummissjoni vs L-Awstrija, iċċitata iktar 'il fuq (punt 41).

13 — Ara l-punt 2 tat-tweġiba tas-6 ta' April 2009, mehmuża mar-rikors.

18. Fi kwalunkwe każ, anki jekk jiġi preżunt li dan l-ilment ma huwiex inammissibbli minħabba din ir-raġuni, għandu jitfakkar li skont l-Artikolu 21 tal-Istatut tal-Qorti tal-Ġustizzja u l-Artikolu 38(1)(c) tar-Regoli tal-Proċedura tal-Qorti tal-Ġustizzja, ir-rikors għandu jinkludi s-suġġett tal-kawża u s-sunt tal-motivi invokati. Konsegwentement, f'kull rikors ippreżentat skont l-Artikolu 226 KE, il-Kummissjoni għandha tindika l-ilmenti preċiżi li fuqhom il-Qorti tal-Ġustizzja tintalab tagħti deċiżjoni, kif ukoll, mill-inqas b'mod sommarju, il-punti ta' liġi u ta' fatt li huma bbażati fuqhom dawn l-ilmenti [14].

19. Issa, f'dan il-każ, l-istess kif ma għamlitx fl-opinjoni motivata tagħha, il-Kummissjoni, fir-rikors tagħha, ma esponiet, lanqas b'mod sommarju, l-ebda motiv adattat biex isostni l-konklużjoni tagħha li l-intaxxar tas-soċji ta' kumpannija li titrasferixxi s-sede statutorja u s-sede ta' amministrazzjoni effettiva tagħha barra mill-Portugall kien qed jikser l-Artikolu 43 KE.

20. Tali espożizzjoni kienet tkun, fil-fehma tiegħi, iktar u iktar neċessarja sabiex l-intaxxar ta' kumpannija jew ta' stabbiliment permanenti ma jiġix konfuż ma' dak tas-soċji tagħha u li l-portata ta' eventwali ksur tal-Artikolu 43 KE mill-kumpannija li titrasferixxi s-sede statutorja u s-sede ta' amministrazzjoni effettiva tagħha minħabba l-intaxxar tas-soċji tagħha tista' tiddependi mill-post ta' residenza ta' dawn tal-aħħar, skont jekk ikunux domiċiljati fit-territorju tal-Unjoni jew fit-territorju ta' Stat terz.

21. Barra minn hekk, għandu jiġi osservat li l-ebda Stat Membru li intervjena insostenn tat-talbiet tal-Gvern Portugiż ma ħa pożizzjoni dwar l-allegat nuqqas ta' twettiq ta' obbligu li jirriżulta mill-Artikolu 76 C taċ-CIRC, bil-Gvern Olandiż b'mod partikolari jgħid, bi tweġiba għall-mistoqsija bil-miktub tal-Qorti tal-Ġustizzja, li huwa ma kienx f'pożizzjoni li jressaq osservazzjonijiet dwar is-sitwazzjoni tas-soċji fid-dawl tas-sentenza National Grid Indus minħabba informazzjoni sommarja inkluża fl-atti proċedurali ta' din il-kawża.

22. Għaldaqstant nissuġġerixxi li l-Qorti tal-Ġustizzja tagħti deċiżjoni dwar il-fondantezza tar-rikors biss, sa fejn dan għandu l-għan li jikkonstata nuqqas ta' twettiq ta' obbligu skont l-Artikolu 43 KE minħabba li r-Repubblika Portugiża tintaxxa immedjatament l-qligħ kapitali moħbi marbut, l-ewwel nett, mal-assi ta' kumpanniji Portugiżi li jittrasferixxu s-sede statutorja u s-sede ta' amministrazzjoni effettiva tagħhom fi Stat Membru ieħor u, it-tieni nett, ma' dawk marbuta ma' stabbiliment permanenti Portugiż ta' kumpannija mhux residenti meta dawn l-assi jiġu ttrasferiti barra mit-territorju Portugiż jew f'każ ta' waqfien tal-attività tal-imsemmi stabbiliment permanenti.

B – *Fuq il-mertu*

1. Fuq l-intaxxar immedjat tal-qligħ kapitali moħbi marbut mal-assi ta' kumpannija Portugiża li tittrasferixxi s-sede statutorja u s-sede ta' amministrazzjoni effettiva tagħha fi Stat Membru ieħor (Artikolu 76 A taċ-CIRC)

a) Sunt tal-argumenti tal-partijiet

23. Il-Kummissjoni tikkunsidra li l-Artikolu 76 A taċ-CIRC jinvolvi ostakolu għal-libertà ta' stabbliment minħabba li huwa jqiegħed lill-kumpanniji li jeżerċitaw dik il-libertà f'sitwazzjoni manifestament inqas favorevoli mil-lat tal-likwidità minn dawk li jittrasferixxu s-sede tagħhom mingħajr ma jħallu t-territorju Portugiż. Fil-fatt, skont il-leġiżlazzjoni Portugiża, it-trasferiment ta' sede ta' kumpannija fi Stat Membru ieħor jimplika li t-taxxa fuq il-qligħ kapitali moħbi se tinġabar immedjatament.

14 — Ara s-sentenzi tal-10 ta' Diċembru 2009, Il-Kummissjoni vs Ir-Renju Unit (C-390/07, mhux ippubblikata fil-Ġabra, punt 339) u tat-3 ta' Ġunju 2010, Il-Kummissjoni vs Spanja, iċċitata iktar 'il fuq (punt 71).

24. Dan it-trattament differenti, skont il-Kummissjoni, fin-nuqqas ta' osservanza tal-prinċipju ta' prorporzjonalità, la jista' jiġi ġġustifikat bin-neċessità li tiġi żgurata protezzjoni speċifika tad-drittijiet ta' ċerti partijiet ikkonċernati, b'mod partikolari l-kredituri, u lanqas bil-għan, leġittimu huwa wkoll, li jkun żgurat kontroll fiskali effikaċi u li tkun miġġielda l-evażjoni fiskali. F'dan ir-rigward, filwaqt li tirrikonoxxi d-dritt leġittimu ta' Stat Membru li jintaxxa l-qligħ kapitali ġġenerat f'mument meta s-suġġett taxxabbli kkonċernat jaqa' taħt il-kompetenza fiskali tiegħu, il-Kummissjoni tikkunsidra li miżura inqas ta' theddida għal-libertà ta' stabbiliment tkun li l-irkupru tat-taxxa jiġi pospost għall-mument tar-realizzazzjoni tal-qligħ kapitali. Fil-fatt, l-Istati Membri, abbażi tad-dritt tal-Unjoni, għandhom mekkaniżmi ta' assistenza reċiproka suffiċjenti sabiex ikunu jistgħu jiksbu informazzjoni dwar it-taxxi u sabiex ikunu jistgħu jirkupraw id-djun fiskali tal-kumpanniji li jkollhom is-sede tagħhom fi Stati Membri oħrajn.

25. Fit-tweġiba tagħha għall-mistoqsija bil-miktub magħmula mill-Qorti tal-Ġustizzja, il-Kummissjoni ssostni wkoll li, fid-dawl tas-sentenza National Grid Indus, iċċitata iktar 'il fuq, l-Artikolu 76 A taċ-CIRC huwa manifestament inkompatibbli mal-Artikolu 43 KE.

26. Filwaqt li osserva li s-sentenza National Grid Indus, iċċitata iktar 'il fuq, għandha rilevanza diretta għas-sitwazzjoni ta' kumpannija kkostitwita skont id-dritt Portugiż li, filwaqt li żżomm il-personalità ġuridika tagħha, tittrasferixxi s-sede statutorja u s-sede ta' amministrazzjoni effettiva tagħha fi Stat Membru ieħor, mingħajr ma żżomm stabbiliment permanenti fil-Portugall, il-Gvern Portugiż jammetti, fid-dawl tas-sentenza ċċitata iktar 'il fuq u bil-kontra ta' dak li kien sostna sa dak il-mument fin-noti tiegħu, l-applikabbiltà tal-libertà ta' stabbiliment għas-sitwazzjoni ta' tali kumpannija.

27. Madankollu, huwa jikkontestata l-eżistenza ta' restrizzjoni għall-imsemmija libertà.

28. Fil-fatt, l-istess regola u l-istess fatti li jagħtu lok għal obbligi fiskali japplikaw indipendentement mill-fatt jekk it-trasferiment tas-sede statutorja u tas-sede ta' amministrazzjoni effettiva jsirx fil-Portugall jew fi Stat Membru ieħor. B'hekk, mill-Artikolu 43(2) u (3) taċ-CIRC jirriżulta li l-qligħ kapitali moħbi marbut mal-assi jiġi intaxxat, filwaqt li jittieħed inkunsiderazzjoni l-prezz tas-suq ta' dawn l-elementi, kull darba li l-persuna taxxabbli tipproċedi għal "rabta permanenti ta' dawn l-elementi għal finijiet oħrajn għajr l-attività eżerċitata", jiġifieri meta dawn l-assi tal-kumpannija jiġu rtirati mill-attività ekonomika li tiġġenera dħul taxxabbli li kienet teżerċita sa dak il-mument. L-intaxxar tal-qligħ kapitali b'hekk għandu jiġi applikat mhux biss meta jiġi effettivament realizzat permezz ta' trasferiment bi ħlas imma wkoll meta jkun hemm qligħ kapitali moħbi kull darba li, barra minn kull att jew negozjazzjoni ta' bejgħ u b'hekk, mingħajr korrispettiv, xi assi ma jibqgħux iktar marbuta, tkun xi tkun ir-raġuni, mal-eżerċizzju tal-attività tal-impriża.

29. Il-Gvern Portugiż jisħaq ukoll fuq il-fatt li, inkluż f'każijiet purament nazzjonali, il-leġiżlazzjoni nazzjonali timponi r-reġistrazzjoni fiskali tal-qligħ kapitali moħbi u tat-telf kapitali li jikkonċerna l-elementi tal-assi kkonċernati, waqt l-eżerċizzju li matulu seħħew il-fatti inkwistjoni, minkejja li fl-ebda wieħed minn dawn il-każijiet il-kumpannija ma tikseb likwidità bbażata fuq ir-realizzazzjoni tal-assi permezz taċ-ċessjoni tagħhom. B'hekk, ikun hemm reġistrazzjoni tal-qligħ kapitali moħbi kull darba li l-beni kkonċernati ma jibqgħux iktar marbuta mal-impriża u mal-attività ekonomika li tiġġenera dħul suġġett għat-taxxa fit-territorju nazzjonali. B'hekk, il-kumpanniji li jeżerċitaw il-libertà ta' stabbiliment tagħhom bl-ebda mod ma jkunu suġġetti għal pressjoni fiskali preċedenti jew superjuri għal dik li jkunu suġġetti għaliha l-kumpanniji li jibqgħu stabbiliti fil-Portugall.

30. Fi kwalunkwe każ, anki jekk jitqies li l-Artikolu 76 A taċ-CIRC jinvolvi restrizzjoni għal-libertà ta' stabbiliment, il-Gvern Portugiż isostni li l-intaxxar immedjat tal-qligħ kapitali moħbi ta' kumpannija li titrasferixxi s-sede tagħha fi Stat Membru ieħor huwa neċessarju sabiex jintlaħqu l-għanijiet ta' salvagwardja tat-tqassim tas-setgħa ta' intaxxar bejn l-Istati Membri, ta' effikaċja tal-kontrolli fiskali u tal-ġlieda kontra l-frodi u l-evażjoni fiskali.

31. Fir-rigward tal-proporzjonalità tal-intaxxar immedjat tal-qligħ kapitali moħbi mat-trasferiment tas-sede u tas-sede ta' amministrazzjoni effettiva ta' kumpannija fi Stat Membru ieħor, il-Gvern Portugiż madankollu jikkonċedi, fit-tweġiba tiegħu għall-mistoqsija bil-miktub magħmula mill-Qorti tal-Ġustizzja, li jekk din tal-aħħar kellha tikkonstata f'dan il-każ l-eżistenza ta' restrizzjoni għal-libertà ta' stabbiliment, ir-Repubblika Portugiża jkollha l-obbligu li temenda l-Artikolu 76 A taċ-CIRC b'tali mod li tagħti lill-kumpanniji kkonċernati l-possibbiltà li jagħżlu jew il-ħlas immedjat jew il-posponiment tal-irkupru tat-taxxa inkwistjoni, skont is-sentenza National Grid Indus iċċitata iktar 'il fuq.

32. Filwaqt li fin-noti ta' intervent rispettivi tagħhom, il-parti l-kbira tal-intervenjenti kkontestaw l-applikabbiltà tal-Artikolu 43 KE, issa huma qed jammettu, l-istess bħall-Gvern Portugiż li, wara l-għoti tas-sentenza National Grid Indus, il-libertà ta' stabbiliment hija applikabbli għas-sitwazzjoni rregolata mill-Artikolu 76 A taċ-CIRC. Il-Gvern Ġermaniż jixtieq josserva li s-sentenza ċċitata iktar 'il fuq ma ddeċiditx il-kwistjoni tal-applikabbiltà tal-libertà ta' stabbiliment fil-każ ta' kumpannija stabbilita fi Stat Membru li jaderixxi mat-teorija msejħa tas-sede reali u li tissuġġetta t-trasferiment tas-sede ta' amministrazzjoni effettiva għax-xoljiment ta' dik il-kumpannija.

33. Il-Gvern Ġermaniż, il-Gvern Daniż, il-Gvern Spanjol, il-Gvern Franċiż u l-Gvern Svediż jikkunsidraw madankollu li, anki wara l-għoti tas-sentenza National Grid Indus, l-intaxxar immedjat tal-qligħ kapitali moħbi fis-sitwazzjoni prevista mill-Artikolu 76 A taċ-CIRC ikun iġġustifikat b'għan ta' interess ġenerali wieħed jew iktar ippreżentat mir-Repubblika Portugiża. Dawn l-intervenjenti jinnotaw li l-kawża li wasslet għas-sentenza National Grid Indus kienet tirrigwarda sitwazzjoni atipika fejn il-kumpannija li ttrasferiet is-sede ta' amministrazzjoni effettiva tagħha kienet intaxxata fuq qligħ kapitali moħbi marbut ma' assi finanzjarju wieħed. Il-kunsiderazzjonijiet tal-Qorti tal-Ġustizzja dwar in-natura sproporzjonata tal-intaxxar immedjat ta' tali qligħ kapitali mat-trasferiment tas-sede ta' amministrazzjoni effettiva ta' National Grid Indus fir-Renju Unit, b'hekk ma jkoprux anki sitwazzjonijiet, iktar abitwali, fejn it-trasferiment tas-sede ta' kumpannija fi Stat Membru ieħor jinvolvi assi mhux finanzjarji, bħal tagħmir jew beni immaterjali, li ma jkunx hemm il-ħsieb li jiġu ċeduti. Il-Gvern Spanjol iżid, f'dan ir-rigward li, jekk il-kumpanniji jiġu offruti l-possibbiltà li jagħżlu l-posponiment tal-irkupru tat-taxxa, suġġett għar-rekwiżit ta' garanzija bankarja suffiċjenti, kif iddeċidiet il-Qorti tal-Ġustizzja fis-sentenza National Grid Indus, dan mhux bilfors se jikkostitwixxi soluzzjoni inqas ta' theddida għal-libertà ta' stabbiliment mill-ħlas immedjat tat-taxxa mal-ħruġ mit-territorju. Il-Gvern Ġermaniż jippreċiża li għandu jkun il-leġiżlatur nazzjonali li jiddeċiedi xi tkun is-soluzzjoni adegwata mingħajr ma jkun imġiegħel jikkonċedi dritt ta' għażla lill-kontribwent. Skont dak l-Istat Membru, ikun inqas restrittiv u iktar effikaċi li l-kontribwent jingħata d-dritt li jifrex it-taxxa li għandu jħallas fuq perijodu ta' żmien minflok ma jingħata sospensjoni sa meta l-assi jiġu effettivament realizzati.

34. Min-naħa l-oħra, il-Gvern Olandiż isostni, fit-tweġiba tiegħu għall-mistoqsija bil-miktub tal-Qorti tal-Ġustizzja, li mis-sentenza National Grid Indus jirriżulta li l-Istati Membri għandhom fi kwalunkwe każ joffru lill-kumpanniji li jittrasferixxu s-sede tagħhom fi Stat Membru ieħor għażla bejn il-ħlas immedjat tat-taxxa fuq il-qligħ kapitali moħbi mal-ħruġ mit-territorju u l-posponiment tal-ħlas fil-mument tar-realizzazzjoni tal-assi.

b) Analiżi

35. Kif jindikaw l-partijiet kollha f'din il-proċedura, is-sentenza National Grid Indus, iċċitata iktar 'il fuq, tagħti l-opportunità li l-ewwel ilment tal-allegat nuqqas ta' twettiq ta' obbligu jiġi, fil-parti l-kbira, deċiż.

36. Għandu jitfakkar li, f'dik il-kawża, National Grid Indus, kumpannija b'responsabbiltà limitata kkostitwita skont id-dritt Olandiż kienet proprjetarja ta' kreditu, iddenominat f'liri sterlini, fir-rigward ta' waħda mill-kumpanniji tal-istess grupp stabbilita fir-Renju Unit. Dak il-kreditu, minħabba ż-żieda fil-kambju tal-isterlina meta pparagunata mal-fjorin kien ħoloq profitti valutarji mhux realizzati. F'Diċembru 2000, National Grid Indus ittrasferiet is-sede ta' amministrazzjoni effettiva tagħha fir-Renju Unit, filwaqt li żammet is-sede statutorja u l-personalità ġuridika tagħha fil-Pajjiżi l-Baxxi, li japplikaw, fid-dritt tal-kumpanniji, it-teorija msejħa tal-inkorporazzjoni. Skont il-Ftehim dwar il-ħelsien mit-taxxa doppja bejn il-Pajjiżi l-Baxxi u r-Renju Unit kif ukoll skont il-leġiżlazzjoni fiskali Olandiża, peress illi National Grid Indus ma baqgħetx tagħmel qligħ taxxabbli fil-Pajjiżi l-Baxxi, il-qligħ kapitali moħbi ġġenerat bil-profitti valutarji fid-data tat-trasferiment tas-sede ta' amministrazzjoni effettiva kellu jkun suġġett għal eżerċizzju finali ta' kontabbiltà mill-awtoritajiet fiskali Olandiżi u kellu jiġi intaxxat immedjat mal-ħruġ mit-territorju Olandiż.

37. Permezz ta' talba għal deċiżjoni preliminari, il-Qorti tal-Ġustizzja kellha tirrispondi għad-domandi jekk National Grid Indus setgħetx tinvoka l-libertà ta' stabbiliment u, jekk ikun il-każ, jekk l-Artikolu 49 TFUE kienx jipprekludi miżura fiskali nazzjonali li kienet tintaxxa b'effett immedjat il-qligħ kapitali moħbi marbut ma' assi ta' kumpannija li titrasferixxi s-sede ta' amministrazzjoni effettiva (u r-residenza fiskali) tagħha fi Stat Membru ieħor.

38. Qabelxejn, fir-rigward tal-applikabblità tal-Artikolu 49 TFUE, il-Qorti tal-Ġustizzja vverifikat jekk, fin-nuqqas ta' definizzjoni uniformi mogħtija mid-dritt tal-Unjoni tal-kumpanniji li jistgħu jibbenefikaw mid-dritt ta' stabbiliment [15] u tal-fakultà mogħtija lill-Istati Membri li jiddefinixxu l-element ta' rabta mitlub minn kumpannija sabiex din tkun tista' titqies bħala kkostitwita skont id-dritt nazzjonali u li tista', għalhekk, tibbenefika mil-libertà ta' stabbiliment [16], kumpannija f'sitwazzjoni bħal dik ta' National Grid Indus setgħetx tinvoka tali libertà għall-applikazzjoni kontra l-leġiżlazzjoni fiskali nazzjonali.

39. Filwaqt li osservat li, fil-kawża prinċipali, it-trasferiment tas-sede ta' amministrazzjoni effettiva ta' National Grid Indus fir-Renju Unit ma affettwax il-kwalità tal-kumpannija taħt id-dritt Olandiż ta' dik l-impriża peress li l-Pajjiżi l-Baxxi japplikaw it-teorija hekk imsejħa tal-inkorporazzjoni u li, għaldaqstant, il-leġiżlazzjoni nazzjonali, għall-kumpanniji kkostitwiti skont id-dritt nazzjonali, sempliċiment kienet torbot il-konsegwenzi fiskali mal-imsemmi trasferiment bejn l-Istati Membri [17], il-Qorti tal-Ġustizzja għaldaqstant ikkonkludiet li dan it-trasferiment ma kellu l-ebda effett fuq il-possibbiltà, għall-imsemmija kumpannija, li tinvoka l-Artikolu 49 TFUE [18].

40. Sussegwentement, il-Qorti tal-Ġustizzja kkonstatat l-eżistenza ta' restrizzjoni għal-libertà ta' stabbiliment. Skont il-Qorti tal-Ġustizzja, kumpannija taħt id-dritt Olandiż li tixtieq tittrasferixxi s-sede ta' amministrazzjoni effettiva tagħha lil hinn mit-territorju Olandiż iġġarrab żvantaġġ finanzjarju meta pparagunata ma' kumpannija simili li żżomm is-sede ta' amministrazzjoni effettiva tagħha fil-Pajjiżi l-Baxxi minħabba n-natura immedjata tal-intaxxar li ġġarrab l-ewwel waħda minn dawn il-kumpanniji, tant li jiskoraġġiha milli tipproċedi bit-trasferiment tas-sede tagħha fi Stat Membru ieħor [19].

15 — Punt 26 tas-sentenza.

16 — Punt 27 tas-sentenza.

17 — Punti 28 u 31 tas-sentenza.

18 — Punt 32 tas-sentenza.

19 — Ara l-punt 37 tas-sentenza.

41. Tali trattament differenti ma huwiex spjegat minn differenza ta' sitwazzjoni oġġettiva. Fil-fatt, il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet, b'mod ġenerali, li fir-rigward ta' leġiżlazzjoni ta' Stat Membru li hija intiża li tintaxxa l-qligħ kapitali ġġenerat fit-territorju tiegħu u għal dak li jikkonċerna l-intaxxar tal-qligħ kapitali marbuta mal-assi li jkun iġġenerat fl-ewwel Stat Membru qabel it-trasferiment ta' sede, is-sitwazzjoni ta' kumpannija kkostitwita skont il-leġiżlazzjoni tal-imsemmi Stat Membru li tittrasferixxi s-sede tagħha fi Stat Membru ieħor hija simili għal dik ta' kumpannija kkostitwita wkoll skont il-leġiżlazzjoni tal-ewwel Stat Membru u li żżomm is-sede tagħha f'dan l-istess Stat Membru [20].

42. Fl-aħħar nett, meta eżaminat fid-dettall il-ġustifikazzjoni prinċipali mogħtija mill-gvernijiet li ppreżentaw osservazzjonijiet fil-kawża National Grid Indus, jiġifieri t-tqassim tas-setgħa ta' intaxxar bejn l-Istati Membri, il-Qorti tal-Ġustizzja, filwaqt li ħadet inkunsiderazzjoni li l-leġiżlazzjoni Olandiża hija adatta biex tiggarantixxi tali għan ta' interess ġenerali [21], u filwaqt li ammettiet li l-iffissar tal-ammont finali tat-taxxa fil-mument meta l-kumpannija titrasferixxi s-sede ta' amministrazzjoni effettiva tagħha fi Stat Membru ieħor huwa proporzjonat għal dan il-għan [22], tiddeċiedi, min-naħa l-oħra, li l-irkupru immedjat tat-taxxa huwa sproporzjonat għall-imsemmi għan.

43. F'dan ir-rigward, filwaqt li l-Kummissjoni u National Grid Indus iddefendew l-idea ta' posponiment tal-irkupru tad-dejn fiskali sal-mument tar-realizzazzjoni tal-assi (ċessjoni, f'dan il-każ), akkumpanjat minn dikjarazzjonijiet differenti sottoskritti mill-kumpannija kkonċernata [23], l-Istati Membri sostnew li l-irkupru immedjat tat-taxxa fil-mument tat-trasferiment tas-sede ta' amministrazzjoni effettiva biss jippermetti li jinżamm l-eżerċizzju tal-kompetenza fiskali tagħhom, mingħajr spiża amministrattiva eċċessiva [24].

44. Il-Qorti tal-Ġustizzja adottat soluzzjoni bbilanċjata. Konxja mid-diffikultajiet u mill-ispejjeż amministrattivi li jkollha tiffaċċja l-kumpannija kkonċernata bis-sorveljar transkonfinali tal-assi meta s-sitwazzjoni patrimonjali ta' tali kumpannija tkun waħda kumplessa, il-Qorti tal-Ġustizzja ċaħdet l-applikazzjoni sistematika ta' posponiment tal-irkupru, flimkien ma' dikjarazzjonijiet differenti, kif kienet qed tipproponi l-Kummissjoni. Fil-fatt, skont l-Qorti tal-Ġustizzja, tali soluzzjoni mhux bilfors tkun inqas ta' theddida għal-libertà ta' stabbiliment mill-irkupru immedjat tad-dejn fiskali li jikkorrispondi għall-qligħ kapitali mwettaq [25].

45. Min-naħa l-oħra, il-Qorti tal-Ġustizzja tosserva li, f'sitwazzjonijiet oħrajn, in-natura u l-portata tal-patrimonju tal-kumpannija jippermettu li jiġi żgurat faċilment is-sorveljar transkonfinali tal-elementi tal-imsemmi patrimonju li għalih ikun ġie kkonstatat qligħ kapitali fil-mument li fih il-kumpannija kkonċernata tkun ittrasferiet is-sede ta' amministrazzjoni effettiva tagħha fi Stat Membru ieħor [26].

46. F'dawn il-kundizzjonijiet, il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet, fil-punt 73 tas-sentenza National Grid Indus, li "leġiżlazzjoni nazzjonali li toffri l-għażla lill-kumpannija li tittrasferixxi s-sede ta' amministrazzjoni effettiva tagħha lejn Stat Membru ieħor bejn, minn naħa, il-ħlas immedjat tal-ammont taxxabbli, li joħloq żvantaġġ fil-qasam finanzjarju għal din il-kumpannija iżda jevitalha l-ispejjeż amministrattivi sussegwenti, u, min-naħa l-oħra, il-posponiment tal-ħlas tal-ammont tal-imsemmija taxxa, flimkien, jekk ikun il-każ, mal-interessi skont il-leġiżlazzjoni nazzjonali applikabbli, li neċessarjament huwa akkumpanjat bi spiża amministrattiva għall-kumpannija kkonċernata, marbuta mal-issorveljar tal-attivi ttrasferiti, tikkostitwixxi miżura li, għalkemm

20 — Punt 38 tas-sentenza.

21 — Punt 48 tas-sentenza.

22 — Ara b'mod partikolari l-punti 56 u 64 tas-sentenza.

23 — Ara l-punti 65 sa 66 tas-sentenza.

24 — Punt 67 tas-sentenza.

25 — Ara l-punti 70 u 71 tas-sentenza.

26 — Punt 72 tas-sentenza.

tiggarantixxi t-tqassim ibbilanċjat tas-setgħa ta' tassazzjoni bejn l-Istati Membri, hija inqas ta' theddida għal-libertà ta' stabbiliment mill-miżura inkwistjoni fil-kawża prinċipali. Fil-fatt, fil-każ li l-kumpannija tqis li l-ispejjeż amministrattivi marbuta mal-posponiment tal-irkupru huma eċċessiva [eċċessivi], hija tista' tagħżel li tħallas it-taxxa immedjatament".

47. Fil-punt 74 tal-imsemmija sentenza hija żżid li għandu jiġi kkunsidrat ukoll ir-riskju ta' nuqqas ta' rkupru tat-taxxa, li jiżdied skont il-mogħdija taż-żmien. Dan ir-riskju, skont il-Qorti tal-Ġustizzja, jista' jiġi kkunsidrat mill-Istat Membru ta' ħruġ, fil-kuntest tal-leġiżlazzjoni tiegħu li tapplika għall-posponiment tal-ħlas tad-djun fiskali, permezz ta' miżuri bħalma hija l-ħtieġa ta' garanzija bankarja.

48. Fir-rigward tal-ewwel ilment ta' dan ir-rikors, il-lezzjonijiet li għandhom jitnisslu mis-sentenza National Grid Indus, iċċitata iktar 'il fuq, jinsabu fit-tliet livelli tal-analiżi żviluppata mill-Qorti tal-Ġustizzja f'dik is-sentenza, jiġifieri fl-istadju tal-applikabbiltà tal-libertà ta' stabbiliment, tar-restrizzjoni għall-imsemmija libertà u tal-ġustifikazzjoni tal-Artikolu 76 A taċ-CIRC.

49. Fuq l-ewwel punt, jidher ċar li jeżistu xi differenzi fil-kuntest ġuridiku bejn is-sitwazzjoni li wasslet għall-kawża National Grid Indus u l-leġiżlazzjoni Portugiża kkontestata. Fil-fatt, filwaqt li l-Pajjiżi l-Baxxi jirrikorru għat-teorija tal-inkorporazzjoni u b'hekk id-dritt tagħhom jammetti mingħajr riżervi l-possibbiltà, kif jixhdu l-fatti li wasslu għall-kawża National Grid Indus, tat-trasferiment tas-sede ta' amministrazzjoni effettiva ta' kumpannija Olandiża mingħajr bidla fil-personalità ġuridika tagħha minħabba li tkun żammet is-sede statutorja tagħha fil-Pajjiżi l-Baxxi, il-Portugall, min-naħa l-oħra, ma japplikax din it-teorija.

50. Għaldaqstant, bil-kontra ta' dak li donnu qed jissuġġerixxi l-Gvern Ġermaniż fit-tweġiba tiegħu għall-mistoqsija bil-miktub magħmula mill-Qorti tal-Ġustizzja, id-dritt Portugiż ma jeżiġix ix-xoljiment u l-likwidazzjoni tal-kumpannija qabel it-trasferiment tas-sede fi Stat Membru ieħor u, konsegwentement, f'dan il-każ il-kwistjoni tal-effett ta' tali rekwiżit fuq l-applikabbiltà tal-libertà ta' stabbiliment ma tqumx. Fil-fatt, huwa paċifiku li b'mod partikolari l-Artikolu 3(4) tal-Kodiċi Portugiż tal-kumpanniji kummerċjali (Código das Sociedades Comercias) jawtorizza lill-kumpanniji rregolati mid-dritt Portugiż li jittrasferixxu s-sede ta' amministrazzjoni effettiva tagħhom f'pajjiż ieħor filwaqt li jżommu l-personalità ġuridika tagħhom sakemm, madankollu, il-leġiżlazzjoni ta' dak il-pajjiż l-ieħor tammetti dan.

51. Il-kundizzjoni magħmula mill-Artikolu 3(4) tal-Kodiċi Portugiż tal-kumpanniji kummerċjali ma jidhirlix li tista' ċċaħħad lil kumpannija Portugiża li titrasferixxi s-sede ta' amministrazzjoni effettiva tagħha fi Stat Membru ieħor milli tinvoka l-libertà ta' stabbiliment fil-konfront tal-Istat Membru ta' ħruġ, għat-tliet raġunijiet li ġejjin.

52. Qabelxejn, għaliex iż-żamma tal-personalità ġuridika tal-kumpannija migranti, prevista mil-leġiżlazzjoni Portugiża, għandha preċiżament l-għan li tippermetti li dik il-kumpannija tittrasforma ruħha f'kumpannija li taqa' taħt id-dritt nazzjonali tal-Istat ospitant u għaldaqstant, li tinvoka l-libertà ta' stabbiliment fil-konfront tal-Istat Membru ta' ħruġ (jew tal-inkorporazzjoni). Huwa b'hekk li, fil-punt 112 tas-sentenza Cartesio [27], li s-sentenza National Grid Indus, iċċitata iktar 'il fuq, tirreferi espliċita għaliha fil-punt 30 tagħha, il-Qorti tal-Ġustizzja ppreċiżat li l-fakultà għall-Istati Membri li ma jippermettux li kumpannija rregolata mid-dritt nazzjonali tagħhom iżżomm dik il-kwalità meta hija jkollha l-intenzjoni li terġa' torganizza ruħha fi Stat Membru ieħor "mhux talli ma timplikax l-immunità tal-liġi nazzjonali fil-qasam ta' inkorporazzjoni u ta' xoljiment tal-kumpanniji fir-rigward tar-regoli tat-Trattat KE dwar il-libertà tal-istabbiliment, iżda, b'mod partikolari, ma titsax tiġġustifika li l-Istat Membru ta' fejn ġiet inkorporata [...] jostakolalha [jostakolaha] milli ssir kumpannija ta' dritt nazzjonali tal-Istat Membru l-ieħor sa fejn permess minn din il-liġi [tal-aħħar]".

27 — Sentenza tas-16 ta' Diċembru 2008, Cartesio (C-210/06, Ġabra p. I-9641).

53. Sussegwentement, għaliex, kif diġà ġie osservat fl-espożizzjoni tal-argumenti tal-partijiet, il-Gvern Portugiż issa qed jammetti, fit-tweġiba tiegħu għall-mistoqsija bil-miktub magħmula mill-Qorti tal-Ġustizzja, li l-Artikolu 43 KE japplika tabilħaqq għas-sitwazzjoni ta' kumpannija li taqa' taħt il-kamp ta' applikazzjoni tal-Artikolu 76 A taċ-CIRC minħabba l-fatt li tali kumpannija hija awtorizzata, abbażi tad-dritt Portugiż tal-kumpanniji, li żżomm il-personalità ġuridika tagħha.

54. Fl-aħħar nett, għaliex il-kwistjoni ta' restrizzjoni eventwali għar-rikostituzzjoni transkonfinali ta' kumpannija mill-Istat Membru ospitant għandha tkun irregolata fid-dawl tal-leġiżlazzjoni ta' dan tal-aħħar — kwistjoni li barra minn hekk tqajmet fil-kawża VALE, li għadha pendenti quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja [28] — u fil-fehma tiegħi ma tistax tiġi invokata mill-Istat Membru tal-oriġini sabiex ma jħallix li kumpannija tinvoka, kontra tiegħu, il-libertà ta' stabbiliment.

55. Fir-rigward tat-tieni punt, jiġifieri dwar in-natura restrittiva tal-intaxxar immedjat tal-qligħ kapitali moħbi fil-mument tat-trasferiment tas-sede ta' kumpannija Portugiża fi Stat Membru ieħor, la l-Gvern Portugiż u lanqas il-gvernijiet li intervjenew insostenn tiegħu ma jidhirli li għadhom jikkontestaw, fil-prinċipju tiegħu u fid-dawl tas-sentenza National Grid Indus, li fir-rigward tal-leġiżlazzjoni tal-Istat Membru ta' ħruġ, kumpannija kkostitwita skont il-leġiżlazzjoni ta' Stat Membru li titrasferixxi s-sede tagħha fi Stat Membru ieħor tkun f'pożizzjoni oġġettivament simili għal dik ta' kumpannija kkostitwita wkoll skont il-leġiżlazzjoni tal-ewwel Stat Membru u li żżomm is-sede tagħha f'dak l-Istat Membru, fir-rigward tal-intaxxar tal-qligħ kapitali marbut ma' assi li jkunu ġie ġġenerat fl-ewwel Stat Membru qabel it-trasferiment tas-sede.

56. Essenzjalment, il-Gvern Portugiż isostni però li dawn iż-żewġ kumpanniji jkunu suġġetti, taħt il-kamp ta' applikazzjoni tad-dritt Portugiż, għall-istess sistema fiskali u li, konsegwentement, kumpannija Portugiża li tkun tixtieq tinvoka l-Artikolu 43 KE ma tissubbixxi, bil-kontra tas-sitwazzjoni li wasslet għas-sentenza National Grid Indus, l-ebda żvantaġġ finanzjarju meta pparagunata mas-sitwazzjoni ta' kumpannija li żżomm is-sede tagħha fil-Portugall.

57. Dan l-argument ma jikkonvinċinix għas-sempliċi raġuni li l-Gvern Portugiż, kif jirriżulta mis-sommarju tal-argument tiegħu fil-punt 28 ta' dawn il-konklużjonijiet, jipparaguna, sabiex jiċħad l-eżistenza ta' trattament differenti, sitwazzjonijiet li ma humiex simili. Fil-fatt, fil-fehma tiegħi, ma jistax jiġi kkunsidrat, fir-rigward tat-taxxa kkontestata, li huma oġġettivament simili s-sitwazzjoni ta' kumpannija li, minkejja li titrasferixxi s-sede tagħha fi Stat Membru ieħor, xorta twettaq l-attività ekonomika kollha tagħha permezz ta' assi marbuta ma' dik l-attività, u s-sitwazzjoni ta' kumpannija li żżomm is-sede tagħha fil-Portugall imma li l-assi tagħha ma jibqgħux marbuta mal-attività ekonomika taxxabbli. Il-fatt li jagħti lok għat-taxxa huwa differenti f'kull wieħed minn dawn iż-żewġ każijiet.

58. Min-naħa l-oħra, fil-każ ta' sitwazzjoni nazzjonali fejn l-assi jibqgħu marbuta mal-attività ekonomika tal-kumpannija Portugiża li titrasferixxi s-sede tagħha fi ħdan il-Portugall, il-Gvern Portugiż ma kkontradixxix l-allegazzjoni tal-Kummissjoni li l-qligħ kapitali marbut ma' dawn l-assi ser ikun intaxxat biss mar-realizzazzjoni effettiva tagħhom.

59. Lanqas ma jikkonvinċini l-argument tal-Gvern Portugiż, essenzjalment żviluppat waqt is-seduta, li t-teħid inkunsiderazzjoni, mil-leġiżlazzjoni Portugiża, tat-telf kapitali ġġenerat fit-territorju tiegħu sal-mument tat-trasferiment iwassal ukoll sabiex tiġi miċħuda l-eżistenza ta' restrizzjoni għal-libertà ta' stabbiliment.

28 — Kawża C-378/10, pendenti. F'dan ir-rigward, nixtieq nenfasizza li jiena naqbel mal-argument tal-Avukat Ġenerali Jääskinen, espost fil-punti 70 sa 73 tal-konklużjonijiet tiegħu ppreżentati fil-15 ta' Diċembru li għadda fl-imsemmija kawża, jiġifieri li, fid-dawl tal-prinċipju ta' nondiskriminazzjoni kif applikatu l-Qorti tal-Ġustizzja fil-ġurisprudenza tagħha, l-Istat Membru ospitant lanqas ma jista, b'mod arbitrarju, jipprojbixxi jew jimpedixxi l-operazzjoni ta' rikostituzzjoni transkonfinali ta' kumpannija għas-sempliċi raġuni li d-dritt tal-kumpanniji nazzjonali tiegħu ma jipprevediex tali operazzjoni.

60. F'dan ir-rigward, fil-fatt għandu jiġi osservat li dan kien ukoll il-każ tas-sistema Olandiża li timponi "eżerċizzju finali ta' kontabbiltà" fil-mument tat-trasferiment tas-sede ta' amministrazzjoni effettiva fi Stat Membru ieħor fejn il-kalkolu huwa bbażat fuq il-qligħ taxxabbli tal-kumpannija kkonċernata fil-Pajjiżi l-Baxxi [29]. Li l-kwistjoni tat-telf kapitali moħbi ġġenerat fit-territorju Olandiż, għal raġunijiet xierqa għaċ-ċirkustanzi tal-kawża National Grid Indus, ma ġietx indirizzata mill-Qorti tal-Ġustizzja ma jfissirx li l-leġiżlazzjoni Portugiża ma tistax tostakola l-libertà ta' stabbiliment. Barra minn hekk, dik il-leġiżlazzjoni tapplika wkoll f'ċirkustanzi fejn, l-istess bħal dawk li wasslu għall-kawża National Grid Indus, kumpannija Portugiża li tkun tixtieq titrasferixxi s-sede tagħha fi Stat Membru ieħor tkun akkumulat, fit-territorju Portugiż, biss qligħ kapitali moħbi marbut mal-assi tagħha.

61. Għaldaqstant, minn dan nikkonkludi li l-Artikolu 76 A taċ-CIRC jinvolvi restrizzjoni għal-libertà ta' stabbiliment fil-prinċipju pprojbita mill-Artikolu 43 KE.

62. Fir-rigward tat-tielet punt, li jirrigwarda l-ġustifikazzjoni ta' tali restrizzjoni, għandu jitfakkar li l-Gvern Portugiż jikkonċedi, fit-tweġiba tiegħu għall-mistoqsija bil-miktub magħmula mill-Qorti tal-Ġustizzja wara l-għoti tas-sentenza National Grid Indus, li, jekk il-Qorti tal-Ġustizzja, kif qed nipproponi, tikkonstata li l-Artikolu 76 A taċ-CIRC jirrestrinġi effettivament l-eżerċizzju tal-libertà ta' stabbiliment, huwa jkollu jintroduċi fid-dritt nazzjonali tiegħu, il-possibbiltà għall-kumpanniji li jixtiequ jittrasferixxu s-sede tagħhom fi Stat Membru ieħor li jagħżlu jew il-ħlas immedjat jew il-posponiment tal-irkupru tat-taxxa fuq il-qligħ kapitali moħbi marbut mal-assi ta' dawn il-kumpanniji li jkun ġie ġġenerat fit-territorju Portugiż.

63. Billi l-Artikolu 76 A taċ-CIRC, fil-fatt, jostakola l-eżerċizzju ta' tali dritt ta' għażla, l-ammissjoni tal-Gvern Portugiż tista' tidher suffiċjenti sabiex jintlaqa' l-ilment espost mill-Kummissjoni tan-natura sproporzjonata tar-rekwiżit inkluż f'dik id-dispożizzjoni fid-dawl tal-għan ta' interess ġenerali taż-żamma tat-tqassim ibbilanċjat tas-setgħa ta' intaxxar bejn l-Istati Membri.

64. Madankollu, qabel ma jintlaħaq dan ir-riżultat, għandha tingħata tweġiba lill-argument difiż minn ċerti gvernijiet intervenjenti, jiġifieri li l-kunsiderazzjonijiet li għamlet il-Qorti tal-Ġustizzja fis-sentenza National Grid Indus, dwar in-neċessità li jingħata tali dritt ta' għażla, kienu ċirkostanzjali fid-dawl tan-natura atipika tas-sitwazzjoni li wasslet għal dik is-sentenza u bl-ebda mod ma jġiegħlu lil-leġiżlaturi ta' Stati Membri oħrajn jinserixxu tali possibbiltà fl-ordinament ġuridiku nazzjonali tagħhom.

65. Huwa minnu li l-kawża li wasslet għas-sentenza National Grid Indus kienet ċertament mhux tas-soltu sa fejn il-kumpannija kkonċernata kellha assi finanzjarju wieħed biss. B'mod ġenerali, is-sorveljar transkonfinali ta' tali element tal-patrimonju tal-kumpannija li jinvolvi l-għażla tal-posponiment tal-irkupru tad-dejn fiskali marbut ma' qligħ kapitali ġġenerat qabel it-trasferiment tas-sede u kkonstatat fil-mument tal-imsemmi trasferiment b'hekk huwa faċli.

66. Madankollu, jibqa' l-fatt li fid-diċitura attwali tiegħu, l-Artikolu 76 A taċ-CIRC ma jippermettix, anki f'sitwazzjoni identika jew simili għal dik li wasslet għas-sentenza National Grid Indus, l-eżerċizzju tal-għażla msemmija fil-punt 73 tal-imsemmija sentenza, riprodotta fil-punt 46 ta' dawn il-konklużjonijiet. Bħalissa, kumpannija Portugiża f'sitwazzjoni identika jew simili għal dik li wasslet għas-sentenza National Grid Indus b'hekk ikollha tikkontesta quddiem qorti l-applikazzjoni tal-intaxxar immedjat tal-qligħ kapitali moħbi marbut ma' assi ta' natura finanzjarja wieħed jew iktar.

67. Konsegwentement, bil-kontra ta' dak li qed jissuġġerixxu ċerti gvernijiet intervenjenti, ma nistax nara kif ir-Repubblika Portugiża tista' żżomm l-Artikolu 76 A taċ-CIRC kif inhu.

29 — Ara, b'mod partikolari, il-punt 22 tal-osservazzjonijiet tal-Gvern Olandiż fil-kawża National Grid Indus, iċċitata iktar 'il fuq.

68. Dan ma jfissirx li r-Repubblika Portugiża jkollha, fl-għażla ta' miżuri inqas ta' theddida għal-libertà ta' stabbiliment minn dik tal-ħlas immedjat tat-taxxa kkontestata, tintroduċi biss il-possibbiltà offruta lill-kumpannija kkonċernata li tagħżel il-posponiment tal-ħlas tad-dejn fiskali kkonstatat fil-mument tat-trasferiment tas-sede. B'mod partikolari, ma huwiex eskluż, kif jissuġġerixxi l-Gvern Ġermaniż bi tweġiba għall-mistoqsija bil-miktub magħmula mill-Qorti tal-Ġustizzja, li jekk il-kumpanniji jiġu offruti wkoll l-għażla li jifirxu l-ħlas tad-dejn fiskali, ikkonstatat fil-mument tat-trasferiment tas-sede, pereżempju bi skadenzi annwali jew abbażi tar-realizzazzjoni tal-qligħ kapitali, din tista' tkun miżura adegwata u proporzjonata għall-għan li jinżamm it-tqassim ibbilanċjat tas-setgħa ta' intaxxar bejn l-Istati Membri.

69. Madankollu, minbarra li tali proposta ma ġietx ippreżentata mill-Kummissjoni fir-rikors tagħha u li l-għażla ta' miżuri alternattivi għal leġiżlazzjoni restrittiva għal moviment liberu prevista mit-Trattat għandha ssir mill-Istat Membru kkonċernat, jidher li huwa suffiċjenti sabiex jintlaqa' l-ewwel ilment espost mill-Kummissjoni li jiġi kkonstatat li l-Artikolu 76 A taċ-CIRC ma joffri l-ebda alternattiva għar-rekwiżit tal-ħlas immedjat tal-intaxxar tal-qligħ kapitali marbut ma' assi wieħed jew iktar ta' kumpannija li titrasferixxi s-sede tagħha fi Stat Membru ieħor, inkluż f'sitwazzjonijiet fejn in-natura u l-portata tal-patrimonju tal-imsemmija kumpannija jippermettu li jiġi faċilment żgurat is-sorveljar transkonfinali tal-elementi tal-patrimonju fejn ikun ġie kkonstatat qligħ kapitali fil-mument li l-kumpannija kkonċernata tkun ittrasferiet is-sede statutorja u s-sede ta' amministrazzjoni effettiva tagħha fi Stat Membru ieħor [30].

70. Fid-dawl ta' dak li għadu kemm ingħad, lanqas ma jkun strettament neċessarju li l-Qorti tal-Ġustizzja tidħol fid-diskussjoni, mill-bqija ferm imqanqla, li kien hemm bejn il-partijiet waqt is-seduta dwar żewġ kunsiderazzjonijiet esposti fis-sentenza National Grid Indus marbuta mal-għażla tal-posponiment tal-ħlas tat-taxxa.

71. Madankollu, jekk il-Qorti tal-Ġustizzja tiddeċiedi li tieħu deċiżjoni dwar dawn l-aspetti, nixtieq nagħmel il-kummenti li ġejjin.

72. Għandu jitfakkar li, fil-punti 73 u 74 tas-sentenza National Grid Indus rispettivament, il-Qorti tal-Ġustizzja, min-naħa l-waħda, aċċettat li l-posponiment tal-ħlas jista' jkun "flimkien, jekk ikun il-każ, mal-interessi skont il-leġiżlazzjoni nazzjonali applikabbli", u mill-oħra, ammettiet li "ir-riskju ta' nuqqas ta' rkupru tat-taxxa [li jirriżulta mill-posponiment tal-ħlas tagħha], li jiżdied skont il-mogħdija taż-żmien [...] jista' jiġi kkunsidrat mill-Istat Membru [ta' ħruġ], fil-kuntest tal-leġiżlazzjoni nazzjonali tiegħu li tapplika għall-posponiment tal-ħlas tad-djun fiskali, permezz ta' miżuri bħalma hija l-ħtieġa ta' garanzija bankarja".

73. Filwaqt li l-Gvern Portugiż u l-parti l-kbira tal-gvernijiet intervenjenti jgħidu, essenzjalment, li dawn ir-rekwiżiti għandhom ikunu mitluba fil-każijiet kollha meta tiġi applikata l-għażla tal-posponiment tal-ħlas, il-Kummissjoni tikkunsidra li l-ġbir tal-interessi moratorji huwa minnu nnifsu diskriminatorju peress li l-kontribwenti residenti jintalbu jħallsu t-taxxa biss wara u mingħajr interessi; dwar il-ħtieġa ta' garanzija bankarja, hija tikkunsidra, l-istess bħall-Gvern Daniż, li din tista' tintalab biss fil-każijiet fejn ikun hemm riskju reali u pprovat ta' nuqqas ta' rkurpu tat-taxxa.

74. Fir-rigward tal-interessi — u irrispettivament mid-diskussjoni semantika li kien hemm waqt is-seduta, b'mod partikolari, bejn il-Gvern Ġermaniż u l-Kummissjoni, bl-ewwel wieħed, li filwaqt semma l-interessi tal-posponiment jew tal-irkupru, ikkontesta l-kwalifika adottata mit-tieni — għandu jiġi osservat li ċertu numru ta' Stati Membri japplikaw interessi, xi drabi kkwalifikati bħala "moratorji"

30 — Ara, f'dan is-sens, is-sentenza National Grid Indus, iċċitata iktar 'il fuq (punt 72).

fuq l-ammont ta' djun fiskali li jkollhom iħallsu l-kontribwenti tagħhom, inkluż fis-sitwazzjoni fejn ikun ġie awtorizzat il-posponiment tal-ħlas tad-dejn fiskali [31]. Mingħajr ma għandi ċ-ċertezza ta' dan, naħseb li din hija s-sitwazzjoni li tirreferi għaliha l-preċiżazzjoni magħmula mill-Qorti tal-Ġustizzja fil-punt 73 tas-sentenza National Grid Indus.

75. Il-kritika li għamlet il-Kummissjoni dwar in-natura diskriminatorja ta' tali rekwiżit ma tidhirlix li tista' tintlaqa'.

76. Fil-fatt, jekk f'sitwazzjoni nazzjonali ta' trasferiment tas-sede dawn l-interessi ma jintalbux, dan ikun sempliċiment għaliex l-ammont tad-dejn fiskali jkun se jiġi kkonstatat u b'hekk ikun dovut biss fil-mument tar-realizzazzjoni effettiv tal-qligħ kapitali. Huwa f'dan il-mument li d-dejn fiskali jkollu jitħallas, mingħajr l-għoti, fil-prinċipju, ta' posponiment tal-ħlas [32]. Min-naħa l-oħra, peress li, f'sitwazzjoni transkonfinali, l-Istati Membri jkunu awtorizzati, kif jiġi affermat fis-sentenza National Grid Indus, li jiffissaw l-ammont tad-dejn fiskali dovut, relatat mal-qligħ kapitali moħbi marbut ma' assi ta' kumpannija li titrasferixxi s-sede tagħha fi Stat Membru ieħor fil-mument tal-imsemmi trasferiment, imma li l-ħlas effettiv ikun pospost, l-interessi li għandhom jitħallsu fuq dan l-ammont jistgħu jiġu mxebbha mal-interessi li għandhom jitħallsu fuq kreditu mogħti lil dik il-kumpannija.

77. Konsegwentement, u f'konformità mal-prinċipju ta' ekwivalenza, jekk fil-leġiżlazzjoni nazzjonali tiegħu li tkun applikabbli, b'mod ġenerali, għall-irkupru tad-djun fiskali, Stat Membru jipprevedi li l-għażla ta' posponiment tal-ħlas tkun akkumpanjata minn interessi, ma hemmx raġuni oġġettiva biex is-sitwazzjoni ta' kumpannija li titrasferixxi s-sede tagħha fi Stat Membru li d-dejn fiskali tagħha fl-Istat Membru ta' ħruġ ġie kkonstatat fil-mument ta' dan it-trasferiment tevita dan.

78. Il-ħtieġa ta' garanzija bankarja jidhirli li hija kwistjoni li s-soluzzjoni tagħha hija iktar delikata. Jekk, fil-punt 74 tas-sentenza National Grid Indus, il-Qorti tal-Ġustizzja jidhirli li taraha bħala miżura fost oħrajn, jibqa' xorta l-fatt li l-applikazzjoni sistematika ta' tali rekwiżit bil-għan li jiġi żgurat l-irkupru tat-taxxa fil-kuntest tal-posponiment tal-ħlas tagħha, jista' jkollha effett restrittiv daqs il-ħlas immedjat tat-taxxa fil-mument tat-trasferiment tas-sede fi Stat Membru ieħor, peress li hija tista' twassal biex il-kontribwent jiġi mċaħħad milli jgawdi l-patrimonju mogħti bħala garanzija.

79. Barra minn hekk, għandu jitfakkar li, fis-sentenzi tagħha de Lasteyrie du Saillant [33] u N [34], il-Qorti tal-Ġustizzja kkunsidrat bħala sproporzjonata għall-għanijiet ta' interess ġenerali tal-Istati Membri l-ħtieġa ta' garanziji mitluba mingħand persuni fiżiċi li jitrasferixxu d-domiċilju fiskali tagħhom fi Stat Membru ieħor u li jixtiequ jibbenefikaw mill-posponiment tal-ħlas tat-taxxa fuq il-qligħ kapitali moħbi marbut ma' titoli trasferibbli [35]. Fis-sentenza N, il-Qorti tal-Ġustizzja ppreċiżat li jeżistu metodi inqas restrittivi fir-rigward tal-libertajiet fundamentali, bħall-mekkaniżmi ta' assistenza reċiproka introdotti fuq il-livell tal-Unjoni, b'mod partikolari fil-qasam tal-irkupru tad-djun fiskali [36].

31 — Ara, pereżempju, l-Artikolu 1727, IV tal-Code Général des Impôts (il-Kodiċi Fiskali Ġenerali) Franċiż; l-Artikolu 6 tar-Règlement grand-ducal luxembourgeois, du 28 décembre 1968, portant exécution des articles 155 et 178 de la loi concernant l'impôt sur le revenu (ir-Regolament tal-Gran Dukat tal-Lussemburgu, tat-28 ta' Diċembru 1968, dwar l-eżekuzzjoni tal-Artikoli 155 u 178 tal-Liġi dwar it-taxxa fuq id-dħul). Ara wkoll l-Artikolu 414 tal-Code de l'impôt sur le revenu (il-Kodiċi tat-Taxxa fuq id-Dħul) Belġjan, applikabbli għall-posponiment tal-ħlas tat-taxxa kif ukoll, fil-Ġermanja, l-Artikolu 234 tal-Abgabenordnung (il-Kodiċi Fiskali), tal-1 ta' Ottubru 2002.

32 — Jekk, madankollu, l-Istat Membru jagħti lill-kumpannija kkonċernata l-possibbiltà li tipposponi l-ħlas tat-taxxa u l-leġiżlazzjoni nazzjonali dwar l-irkupru tad-djun fiskali tiegħu tipprevedi l-ħlas tal-interessi, dawn ikollhom jiġu applikati.

33 — Sentenza tal-11 ta' Marzu 2004 (C-9/02, Ġabra p. I-2409, punti 47, 56 u 57).

34 — Sentenza tas-7 ta' Settembru 2006, (C-470/04, Ġabra p. I-7409, punt 51).

35 — Fil-kuntest tal-kawża de Lasteyrie du Saillant, il-garanziji mitluba mill-awtoritajiet fiskali Franċiżi setgħu jkunu fil-forma ta' ħlas fi flus magħmul favur it-Teżor, ta' krediti kontra t-Teżor, ta' preżentazzjoni ta' garanzija, ta' titoli trasferibbli, ta' merkanzija ddepożitata fi mħażen approvati mill-Istat u li tkun suġġetta għal garanzija ffirmata favur it-Teżor, ta' assenjazzjonijiet ipotekarji u ta' garanziji ta' azjendi kummerċjali. Fil-kawża N, il-garanzija meħtieġa kienet tikkonsisti fit-tqegħid taħt garanzija tal-ishma li l-kontribwent kellu f'waħda mill-kumpanniji tiegħu.

36 — Sentenza N, iċċitata iktar 'il fuq (punti 51 sa 53).

80. Għalkemm, fil-punt 74 tas-sentenza National Grid Indus, il-Qorti tal-Ġustizzja ma semmietx dawn il-mekkaniżmi, dan is-silenzju ma jistax, fil-fehma tiegħi, ifisser li hija riedet tagħti libertà assoluta lill-Istati Membri sabiex ikunu jistgħu jintroduċu miżura (posponiment tal-ħlas flimkien ma' garanzija bankarja) li l-effetti tagħha jistgħu jkunu restrittivi daqs il-miżura (ħlas immedjat) li hija kkunsidrat fil-punti preċedenti tal-imsemmija sentenza bħala li tinvolvi ostakolu sproporzjonat għal-libertà ta' stabbiliment.

81. Għaldaqstant, sabiex tinżamm kemm il-koerenza interna tar-raġunament tal-Qorti tal-Ġustizzja fis-sentenza National Grid Indus kif ukoll il-koerenza esterna tiegħu mal-ġurisprudenza de Lasteyrie du Saillant u N, fil-fehma tiegħi, ir-rekwiżit tal-ħtieġa ta' garanzija bankarja li tista' takkumpanja l-għażla ta' posponiment tal-irkupru tad-dejn fiskali għandu jiġi interpretat b'mod strett.

82. F'dan ir-rigward, jiena essenzjalment naqbel mal-pożizzjoni difiża mill-Kummissjoni u mill-Gvern Daniż, jiġifieri li tali garanzija tista' tintalab biss jekk ikun hemm riskju reali u serju ta' nuqqas ta' rkupru tad-dejn fiskali. Barra minn hekk, bil-kontra ta' dak li sostna l-Gvern Franċiż fit-tweġiba tiegħu għall-mistoqsija bil-miktub tal-Qorti tal-Ġustizzja kif ukoll waqt is-seduta, nikkunsidra li l-ammont tal-garanzija bankarja mitluba ma tistax tikkorrispondi għall-ammont tad-dejn fiskali li l-ħlas tiegħu ġie pospost, inkella jkun hemm riskju li fil-fatt tiġi introdotta mill-ġdid miżura li tkun restrittiva daqs dik tal-ħlas immedjat tat-taxxa fil-mument tat-trasferiment tas-sede. Madankollu, dik il-garanzija għandha tkun suffiċjenti fid-dawl taċ-ċirkustanzi ta' kull każ.

83. Fid-dawl ta' dawn il-kunsiderazzjonijiet, nipproponi, kif diġà għidt, li l-ewwel ilment espost mill-Kummissjoni fir-rikors tagħha għandu jintlaqa'.

2. Fuq l-intaxxar immedjat tal-qligħ kapitali moħbi marbut ma' assi relatati ma' stabbiliment permanenti Portugiż ta' kumpannija mhux residenti f'każ ta' waqfien tal-attività tal-istabbiliment permanenti jew meta dawn l-assi jiġu ttrasferiti barra mit-territorju Portugiż (Artikolu 76 B taċ-CIRC)

a) Fuq l-intaxxar immedjat tal-qligħ kapitali moħbi marbut ma' assi relatati ma' stabbiliment permanenti Portugiż ta' kumpannija mhux residenti f'każ ta' waqfien tal-attività tal-istabbiliment permanenti [Artikolu 76 B(a) taċ-CIRC]

i) Sunt tal-argumenti tal-partijiet

84. Il-Kummissjoni tikkunsidra li l-kunsiderazzjonijiet żviluppati dwar in-natura restrittiva u sproporzjonata tad-dispożizzjonijiet tal-Artikolu 76 A taċ-CIRC japplikaw wkoll għas-sitwazzjoni prevista fl-Artikolu 76 B(a) taċ-CIRC. B'hekk, ma teżisti l-ebda ġustifikazzjoni biex il-qligħ kapitali moħbi marbut ma' assi relatati ma' stabbiliment permanenti Portugiż ta' kumpannija mhux residenti f'każ ta' waqfien tal-attività tal-istabbiliment permanenti jkun suġġett mingħajr eċċezzjoni għal intaxxar immedjat.

85. Il-Gvern Portugiż ukoll jirreferi għall-argument tiegħu dwar l-Artikolu 76 A taċ-CIRC espost fin-noti tiegħu. Fit-tweġiba tiegħu għall-mistoqsija bil-miktub tal-Qorti tal-Ġustizzja, huwa żied li, anki jekk is-sentenza National Grid Indus ma tkoprix direttament is-sitwazzjoni prevista fl-Artikolu 76 B(a) taċ-CIRC, il-punt 57 ta' dik is-sentenza huwa rilevanti. Anki jekk jitqies li l-Qorti tal-Ġustizzja tammetti li teżisti restrizzjoni għal-libertà ta' stabbiliment, ikun leġittimu li r-Repubblika Portugiża tkun tista', jekk ma teżiġix l-irkupru immedjat tat-taxxa, għall-inqas timponi l-posponiment tal-ħlas flimkien, jekk ikun il-każ, mal-interessi u, fid-dawl tar-riskju ta' nuqqas ta' rkupru, permezz tal-ħtieġa ta' garanzija bankarja.

86. Il-gvernijiet intervenjenti qed jadottaw pożizzjonijiet differenti fir-rigward tar-rilevanza tas-sentenza National Grid Indus għas-sitwazzjoni prevista fl-Artikolu 76 B(a) taċ-CIRC. Filwaqt li l-Gvern Olandiż u l-Gvern Spanjol jikkunsidraw li dik is-sentenza tapplika totalment għall-imsemmija sitwazzjoni, b'tal-ewwel iżid li l-kontribwent għandu jiġi offrut l-għażla bejn il-ħlas immedjat u l-posponiment tal-ħlas tat-taxxa, il-Gvern Ġermaniż u dak Svediż jikkunsidraw li dik is-sitwazzjoni ma hijiex affettwata mis-sentenza ċċitata iktar 'il fuq, billi l-irkupru immedjat tat-taxxa biss huwa l-miżura xierqa f'każ ta' waqfien tal-attività ta' stabbiliment permanenti fit-territorju ta' Stat Membru.

ii) Analiżi

87. Il-Qorti tal-Ġustizzja kemm-il darba ddeċidiet li, fir-rigward tal-kumpanniji li huma stabbiliti skont il-leġiżlazzjoni ta' Stat Membru u li jkollhom is-sede statutorja, l-amministrazzjoni ċentrali jew l-istabbiliment prinċipali tagħhom ġewwa l-Komunità Ewropea, il-libertà ta' stabbiliment tinkludi d-dritt li jeżerċitaw l-attività tagħhom fi Stati Membri oħrajn permezz ta' sussidjarja, fergħa jew aġenzija [37].

88. Dejjem skont il-ġurisprudenza, effetti restrittivi għal-libertà ta' stabbiliment jistgħu jseħħu b'mod partikolari meta, minħabba leġiżlazzjoni fiskali, kumpannija tista' tiġi dissważa milli toħloq entitajiet li jaqgħu taħtha, bħal stabbiliment permanenti, fi Stati Membri oħrajn u milli teżerċita l-attivitajiet tagħha permezz ta' dawn l-entitajiet [38].

89. Għandu jiġi osservat li din l-evalwazzjoni ġiet esposta fid-dawl tal-leġiżlazzjoni fiskali tal-Istat Membru tal-oriġini tal-kumpannija u mhux b'rabta ma' dik tal-Istat Membru ospitant tal-istabbiliment permanenti tagħha.

90. Issa, f'dan il-każ, bil-kontra tas-sitwazzjoni, eżaminata iktar 'il fuq, tat-trasferiment tas-sede ta' kumpannija Portugiża fi Stat Membru ieħor li r-Repubblika Portugiża teżerċita l-kompetenzi fiskali tagħha fir-rigward tagħha bħala l-Istat Membru tal-oriġini, il-ġbir ta' taxxa fuq il-qligħ kapitali moħbi mal-waqfien tal-attività ta' stabbiliment permanenti fil-Portugall ta' kumpannija mhux residenti, previst fl-Artikolu 76 B(a) taċ-CIRC, jaqa' taħt l-eżerċizzju tal-kompetenza ta' dak l-Istat Membru bħala pajjiż ospitant tal-imsemmi stabbiliment.

91. Skont id-diċitura tal-Artikolu 43 KE, l-obbligu li għandu l-Istat Membru ospitant huwa dak li jiżgura l-benefiċċju tat-trattament nazzjonali [39].

92. Konsegwentement, għandha tiġi mfittxija s-sitwazzjoni nazzjonali paragunabbli ma' dik ta' kumpannija mhux residenti li l-istabbiliment permanenti tagħha waqqaf l-attivitajiet tiegħu fit-territorju Portugiż, li fid-dawl tagħha, jekk ikun il-każ, ikun jista' jiġi kkonstatat trattament differenti diskriminatorju.

93. Il-partijiet għal din il-kawża ddiskutew ftit li xejn din il-kwistjoni.

94. Madankollu, jidhirli li s-sitwazzjoni ta' stabbiliment permanenti prevista fl-Artikolu 76 B(a) taċ-CIRC hija oġġettivament paragunabbli ma' dik ta' stabbiliment permanenti fil-Portugall ta' kumpannija stabbilita f'dan l-istess Stat Membru.

37 — Ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tal-21 ta' Settembru 1999, Saint-Gobain ZN (C-307/97, Ġabra p. I-6161, punt 35); tal-14 ta' Diċembru 2000, AMID (C-141/99, Ġabra p. I-11619, punt 20); tal-15 ta' Mejju 2008, Lidl Belgium (C-414/06, Ġabra p. I-3601, punt 18); tat-23 ta' Ottubru 2008, Krankenheim Ruhesitz am Wannsee-Seniorenheimstatt (C-157/07, Ġabra p. I-8061, punt 28) u tal-25 ta' Frar 2010, X Holding (C-337/08, Ġabra p. I-1215, punt 17).

38 — Ara s-sentenza tat-28 ta' Frar 2008, Deutsche Shell (C-293/06, Ġabra p. I-1129, punt 29). Ara wkoll f'dan is-sens, is-sentenza Lidl Belgium, iċċitata iktar 'il fuq (punti 19, 20 u 25).

39 — Ara, b'mod partikolari, is-sentenza Lidl Belgium, iċċitata iktar 'il fuq (punt 19).

95. Ċertament, ma iniex qed ninjora, kif enfasizza l-Gvern Ġermaniż meta kkontesta l-paragunabbiltà ta' dawn is-sitwazzjonijiet, li filwaqt li, f'sitwazzjoni purament nazzjonali, stabbiliment u l-kumpannija li minnha jiddependi jifformaw unità mil-lat fiskali, stabbiliment permanenti ta' kumpannija mhux residenti jiġi kkunsidrat, skont il-prassi ġuridika internazzjonali, kif inhi riflessa b'mod partikolari fl-Artikoli 5 u 7 tal-Mudell ta' konvenzjoni fiskali dwar id-dħul u l-assi mfassla mill-Organizzazzjoni ta' Kooperazzjoni u ta' Żviluppi Ekonomiċi (OECD), bħala entità fiskali awtonoma [40]. B'hekk, skont it-tqassim tal-kompetenza msemmi fl-Artikolu 7 tal-Mudell ta' konvenzjoni, il-Gvern Portugiż jammetti wkoll li l-Portugall, fil-prinċipju, jeżerċita l-kompetenza fiskali tiegħu fuq il-qligħ attribwibbli biss lil stabbiliment permanenti ta' kumpannija mhux residenti ta' Stat Membru ieħor. Id-dritt tal-Unjoni ma jipprekludix dan il-metodu ta' tqassim tal-kompetenza fiskali bejn l-Istati Membri u lanqas, għal dan il-għan, il-klassifikazzjoni ta' stabbiliment permanenti bħala entità fiskali awtonoma [41], jiġifieri simili għal impriża li tittratta b'mod għalkollox indipendenti mal-impriża li tagħha jkun dak l-istabbiliment.

96. Madankollu, ma nemminx li dan jimplika li s-sitwazzjoni ta' dawn iż-żewġ stabbilimenti permanenti, wieħed fil-kuntest transkonfinali, l-ieħor fil-kuntest purament nazzjonali, ma jistgħux ikunu oġġettivament paragunabbli bl-iskuża, fl-aħħar mill-aħħar, li r-Repubblika Portugiża titlef il-kompetenza fiskali tagħha biss fl-ewwel każ hekk kif l-assi jiġu ttrasferiti fi Stat Membru ieħor.

97. Jekk dan kellu jkun il-każ, dan ir-raġunament missu sar ukoll mill-Qorti tal-Ġustizzja fis-sentenza National Grid Indus b'rabta mas-sitwazzjoni ta' kumpannija ta' Stat Membru li titrasferixxi s-sede ta' amministrazzjoni effettiva tagħha fi Stat Membru ieħor, fejn wara t-trasferiment l-Istat Membru tal-oriġini jitlef il-kompetenza fiskali tiegħu fir-rigward tagħha, meta pparagunata mas-sitwazzjoni ta' kumpannija li titrasferixxi s-sede tagħha fi ħdan it-territorju tal-ewwel Stat Membru, li fir-rigward tagħha dak l-Istat Membru jibqa' jżomm il-kompetenza fiskali tiegħu. Issa, kif diġà ġie osservat, il-Qorti tal-Ġustizzja kkunsidrat dawn iż-żewġ sitwazzjonijiet bħala li kienu oġġettivament paragunabbli.

98. Barra minn hekk, fis-sentenza Lidl Belgium, iċċitata iktar 'il fuq, il-Qorti tal-Ġustizzja ma kkunsidratx id-dispożizzjonijiet tal-Mudell ta' konvenzjoni fiskali tal-OECD bħala li jikkostitwixxu ostakolu sabiex is-sitwazzjoni ta' stabbiliment permanenti ta' kumpannija stabbilita fl-istess Stat Membru tiġi pparagunata ma' dik ta' stabbiliment permanenti tal-istess kumpannija li jinsab fi Stat Membru ieħor sabiex tkun identifikata restrizzjoni għal-libertà ta' stabbiliment [42]. Mill-bqija, ma huwiex ikkontestat li l-attribuzzjoni tal-kwalità ta' entità fiskali awtonoma lil stabbiliment permanenti ta' kumpannija mhux residenti hija finzjoni sempliċiment sabiex jiġi ffaċilitat l-eżerċizzju tal-kompetenzi fiskali mqassma bejn l-Istati Membri kkonċernati [43].

99. Konsegwentement, fid-dawl tal-kriterju ta' paragun adottat, restrizzjoni għal-libertà ta' stabbiliment ma tonqosx milli tiġi kkonstatata peress li, bil-kontra tas-sitwazzjoni transkonfinali, il-waqfien tal-attività tal-istabbiliment permanenti nazzjonali ta' kumpannija Portugiża ma jwassalx għall-intaxxar tal-qligħ kapitali moħbi marbut mal-assi ttrasferiti lill-imsemmija kumpannija.

40 — Skont l-Artikolu 5(1) tal-Mudell (fil-verżjoni tiegħu ta' Lulju 2008 li kienet applikabbli fil-mument tat-terminu indikat fl-opinjoni motivata), stabbiliment permanenti jirreferi għal post fiss tan-negozju li permezz tiegħu impriża teżerċita l-attività kollha tagħha jew parti minnha. Skont l-Artikolu 5(2), l-istabbiliment permanenti jinkludi b'mod partikolari fergħa, uffiċċju u fabbrika. L-Artikolu 7(1) tal-Mudell ta' konvenzjoni jipprevedi li jekk impriża ta' Stat kontraenti teżerċita l-attività tagħha fl-Istat kontraenti l-ieħor permezz ta' stabbiliment permanenti, il-qligħ tal-impriża jkun taxxabbli minn dan l-Istat tal-aħħar biss sa fejn dan ikunu attribwibbli lill-imsemmi stabbiliment permanenti. L-Artikolu 7(2) jipprovdi li dan l-istabbiliment permanenti jiġi attribwit il-qligħ li seta' jwettaq li kieku kkostitwixxa impriża distinta li teżerċita attivitajiet identiċi jew simili f'kundizzjonijiet identiċi jew simili u li tittratta b'indipendenza totali mal-impriża li tagħha huwa jikkostitwixxi stabbiliment permanenti.

41 — Ara s-sentenza Lidl Belgium, iċċitata iktar 'il fuq (punt 22).

42 — Sentenza ċċitata iktar 'il fuq (punti 23 sa 25).

43 — Dik il-kwalifika inċidentalment ma għandha l-ebda rwol fil-qasam tal-VAT applikabbli għat-tranżazzjonijiet li jsiru bejn kumpannija u l-istabbiliment permanenti tagħha, ara s-sentenza tat-23 ta' Marzu 2006, FCE Bank (C-210/04, Ġabra p. I-2803, punti 35 sa 41).

100. Il-Gvern Portugiż jibqa’ jiddefendi l-argument li l-waqfien tal-attività ta’ stabbiliment permanenti u t-trasferiment tal-assi tiegħu fi Stat Membru ieħor jixbah, fil-każ ta’ sitwazzjoni purament nazzjonali, lit-tmiem tar-rabta tal-assi kkonċernati ma’ attività ekonomika. Sa fejn il-qligħ kapitali moħbi jiġi intaxxat fiż-żewġ sitwazzjonijiet, ma jeżistix trattament differenti.

101. Dan l-argument ma jikkonvinċinix għall-istess raġunijiet esposti iktar ’il fuq dwar il-każ ta’ kumpannija li titrasferixxi s-sede tagħha fi Stat Membru ieħor: l-assi attribwibbli lil stabbiliment permanenti li jħalli t-territorju Portugiż jibqgħu jkunu marbuta mal-attività ekonomika ta’ dan tal-aħħar, anki jekk din titwettaq fi Stat Membru ieħor. B’hekk ma jidhirlix li hemm il-possibbiltà, għall-finijiet tal-applikazzjoni tal-libertà ta’ stabbiliment protetta mit-Trattat, li jiġu kkunsidrati bħala paragunabbli l-waqfien ta’ kull attività ekonomika u l-waqfien ta’ attività ekonomika mwettqa fit-territorju ta’ Stat Membru b’mod partikolari.

102. Bil-kontra ta’ dak li l-Gvern Portugiż espona waqt is-seduta, ma nemminx li l-affermazzjoni li saret fil-punt 57 tas-sentenza National Grid Indus tista’ twassal biex din il-konklużjoni tiġi kontradetta. Għalkemm huwa minnu li l-Qorti tal-Ġustizzja f’dak il-punt fakkret li l-“l-assi ta’ kumpannija huma direttament marbuta mal-attivitajiet ekonomiċi li huma ddestinati li jiġġeneraw qligħ”, din il-kunsiderazzjoni però saret mhux fil-kuntest tan-natura restrittiva tal-leġiżlazzjoni Olandiża imma fil-kuntest tal-analiżi tal-proporzjonalità tagħha sa fejn hija tirrifjuta li tieħu inkunsiderazzjoni t-telf kapitali mwettaq wara t-trasferiment tas-sede ta’ amministrazzjoni effettiva ta’ kumpannija fi Stat Membru ieħor. Għaldaqstant, mill-punt 57 tas-sentenza National Grid Indus ma tistax tiġi mnissla l-konklużjoni li, min-naħa l-waħda, it-tmiem tar-rabta tal-assi ta’ stabbiliment permanenti ma’ kull attività ekonomika fi Stat Membru u, mill-oħra, it-trasferiment ta’ tali assi fi Stat Membru ieħor mal-waqfien tal-attività tal-imsemmi stabbiliment permanenti fl-ewwel Stat Membru huma sitwazzjonijiet paragunabbli.

103. Mill-bqija, kif sostnew il-Kummissjoni u l-Gvern Olandiż fit-tweġiba tagħhom għall-mistoqsija bil-miktub magħmula mill-Qorti tal-Ġustizzja, jistgħu jsiru kunsiderazzjonijiet simili għal dawk li kienu żviluppati dwar kumpanniji li jitrasferixxu s-sede tagħhom fi Stat Membru ieħor fir-rigward tal-intaxxar immedjat tal-qligħ kapitali moħbi ġġenerat mill-assi marbuta ma’ stabbiliment permanenti mal-waqfien tal-attività ta’ dak l-istabbiliment fit-territorju Portugiż.

104. B’mod partikolari, fir-rigward tal-proporzjonalità tal-miżura nazzjonali, għandu jiġi osservat li, irrispettivament min-natura u mill-portata tal-patrimonju marbut mal-istabbiliment permanenti, il-waqfien tal-attività tiegħu fil-Portugall iwassal, fi kwalunkwe każ, għall-ħlas immedjat tal-qligħ kapitali moħbi marbut mal-assi relatati ma’ dak l-istabbiliment.

105. Fil-fehma tiegħi, din il-konstatazzjoni hija suffiċjenti sabiex jintlaqa’ t-tieni ilment tal-Kummissjoni dwar l-Artikolu 76 B(a) taċ-CIRC.

b) Fuq l-intaxxar immedjat tal-qligħ kapitali moħbi marbut mal-assi relatati ma’ stabbiliment permanenti Portugiż ta’ kumpannija mhux residenti meta dawn l-assi jiġu ttrasferiti barra mit-territorju Portugiż [Artikolu 76 B(b) taċ-CIRC]

i) Sunt tal-argumenti tal-partijiet

106. Għall-Kummissjoni, dik is-sitwazzjoni ma hijiex fundamentalment differenti mill-oħrajn diġà eżaminati. Sa fejn il-kumpannija mhux residenti żżomm stabbiliment permanenti fil-Portugall u l-assi jinżammu fis-sede jew fi stabbiliment permanenti ieħor li jinsab fl-Unjoni, ma għandu jkun hemm l-ebda raġuni biex it-taxxa tiġi rkuprata immedjatament. Id-dritt tar-Repubblika Portugiża li tintaxxa l-qligħ kapitali akkumulat fit-territorju tagħha relatat ma’ assi għandu jkun suffiċjentement protett b’miżura li tiżgura l-kalkolu tal-ammont tat-taxxa fil-mument tat-trasferiment tal-assi, billi t-taxxa titħallas mar-realizzazzjoni effettiva tal-qligħ kapitali.

107. Il-Gvern Portugiż qed jirrepeti l-argumenti tiegħu invokati b'rabta mas-sitwazzjonijiet diġà eżaminati, filwaqt li jippreċiża li s-sentenza National Grid Indus, iċċitata iktar 'il fuq, ma tkoprix il-każ tal-intaxxar tal-qligħ kapitali moħbi mat-trasferiment tal-assi bejn stabbiliment permanenti li jinsab fil-Portugall u l-kumpannija mhux residenti li minnha jiddependi jew stabbiliment permanenti tal-kumpannija mhux residenti li jinsab fi Stat Membru ieħor.

108. Essenzjalment, il-gvernijiet intervenjenti jaqblu mal-pożizzjoni tal-Gvern Portugiż.

109. Il-Gvern Ġermaniż u l-Gvern Svediż josservaw qabel kollox li s-sitwazzjoni tat-trasferiment tal-assi bejn stabbiliment permanenti Portugiż u l-kumpannija li huwa relatat magħha, stabbilita fi Stat Membru ieħor, ma hijiex paragunabbli ma' dik ta' trasferiment ekwivalenti bejn stabbiliment permanenti Portugiż u l-kumpannija Portugiża tiegħu.

110. Fi kwalunkwe każ, skont, b'mod partikolari, il-Gvern Ġermaniż, il-Gvern Svediż u l-Gvern Olandiż, l-intaxxar immedjat fil-mument tat-trasferiment ikun assolutament neċessarju sabiex ikun salvagwardjat it-tqassim tal-kompetenzi fiskali u, skont il-Gvern Svediż, sabiex jiġi pprevenut ir-riskju ta' evażjoni fiskali. Il-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja fil-qasam tat-trasferimenti transkonfinali tal-qligħ jew tat-telf hija applikabbli. Il-Gvern Svediż u l-Gvern Olandiż jisħqu wkoll fuq il-fatt li, bil-kontra tas-sitwazzjoni li wasslet għas-sentenza National Grid Indus, iċċitata iktar 'il fuq, fejn fil-mument tat-trasferiment tas-sede ta' amministrazzjoni effettiva tal-kumpannija kien involut assi wieħed biss, it-trasferiment tal-assi ta' stabbiliment permanenti fi Stat Membru ieħor jinvolvi proċess kontinwu li ġeneralment huwa ferm diffiċli li ssegwih, mhux biss minħabba n-numru sinjifikattiv ta' assi involuti imma wkoll minħabba n-natura diversifikata tal-assi, b'uħud, bħat-tagħmir, ikunu suġġetti għal deprezzament, oħrajn, bħaż-żejt, ikun inkorporati f'merkanzija li tkun hija stess suġġetta għal ipproċessar. Konsegwentement, ċerti drabi jkun impossibbli jew, fi kwalunkwe każ, ferm diffiċli li jiġi introdott il-posponiment tal-irkupru tat-taxxa.

ii) Analiżi

111. Fir-rigward tan-natura restrittiva tad-dispożizzjonijiet tal-Artikolu 76 B(b) taċ-CIRC u fir-rigward tal-argument espost mill-Gvern Ġermaniż u mill-Gvern Svediż dwar in-nuqqas ta' paragunabbiltà tat-trasferiment tal-assi, min-naħa l-waħda, bejn stabbiliment permanenti li jinsab fil-Portugall u l-kumpannija mhux residenti tiegħu jew stabbiliment permanenti ieħor tal-imsemmija kumpannija li jinsab fi Stat Membru ieħor u, min-naħa l-oħra, stabbiliment permanenti u l-kumpannija li magħha huwa relatat li t-tnejn li huma jinsabu fil-Portugall, għandha ssir referenza għall-kummenti li saru f'dan ir-rigward fil-punti 94 sa 99 ta' dawn il-konklużjonijiet.

112. Għal kull bon fini u anki jekk il-Qorti tal-Ġustizzja, għall-inqas b'mod impliċitu, teżita milli tipparaguna tali sitwazzjonijiet [44], fil-każ li għandu jsir paragun, kif dan xi drabi ġie sostnut mid-duttrina fiskali [45], bejn iż-żewġ sitwazzjonijiet transkonfinali, jiġifieri dik ta' stabbiliment permanenti li jittrasferixxi l-assi tiegħu għand il-kumpannija relatata miegħu jew stabbiliment permanenti ieħor li jinsabu fi Stat Membru ieħor u dik ta' kumpannija Portugiża li titrasferixxi l-assi tagħha għand stabbiliment permanenti li jinsab fi Stat Membru ieħor, il-Gvern Portugiż qal b'mod ċar waqt din il-proċedura li t-trasferiment tal-assi fit-tieni każ ma tagħtix bidu għall-ħlas ta' taxxa fuq il-qligħ kapitali moħbi marbut mal-assi kkonċernati ġġenerat fit-territorju Portugiż.

44 — Ara, f'dan ir-rigward, is-sentenza tas-6 ta' Diċembru 2007, Columbus Container Services (C-298/05, Ġabra p. I-10451) ipparagunata mal-konklużjonijiet tiegħi ppreżentati fid-29 ta' Marzu 2007 f'dik il-kawża (punti 109 sa 122).

45 — Ara, pereżempju, M. Tenore, The Transfer of Assets From a Permanent Establishment to its General Enterprise in the Light of European Tax Law, *Intertax*, 2006, 8/9, p. 389.

113. Dwar il-ġustifikazzjoni tar-restrizzjoni, għandu jiġi osservat li l-Kummissjoni ma għamlet l-ebda kritika dwar jekk l-Artikolu 76 B(b) taċ-CIRC huwiex adatt sabiex jiżgura li jintlaħaq l-għan ta' interess ġenerali ppreżentat mill-Gvern Portugiż u mill-parti l-kbira tal-gvernijiet intervenjenti, jiġifieri s-salvagwardja tat-tqassim tas-setgħa ta' intaxxar bejn l-Istati Membri, mingħajr ma jkun hemm għalfejn li dan l-għan jitqies flimkien ma' dak tal-prevenzjoni tal-evażjoni fiskali [46]. Hija tammetti wkoll, speċjalment wara s-sentenza National Grid Indus, iċċitata iktar 'il fuq, li l-iffissar tal-ammont finali tat-taxxa jista' jsir fil-mument meta l-assi jiġu ttrasferiti fi Stat Membru ieħor.

114. Jiena naħseb li l-Qorti tal-Ġustizzja tista' tieħu att ta' dan.

115. Min-naħa l-oħra, l-istess bħal fis-sitwazzjonijiet eżaminati qabel, il-Kummissjoni tikkontesta n-natura proporzjonata tar-restrizzjoni li tirriżulta mill-Artikolu 76 B(b) taċ-CIRC, fejn tikkunsidra li l-posponiment tal-irkupru tat-taxxa jikkostitwixxi miżura iktar xierqa.

116. F'dan ir-rigward, il-Gvern Portugiż u l-gvernijiet intervenjenti essenzjalment esponew id-diffikultajiet u l-ispejjeż amministrattivi li jkollhom isostnu l-istabbilimenti kkonċernati imma wkoll l-amministrazzjonijiet fiskali tal-Istati Membri fil-kalkolu tal-ammont tat-taxxa dovuta u fis-sorveljar tal-assi ttrasferiti, fid-dawl tan-natura, tad-diversità u tal-għadd tagħhom, li kieku kellu jiġi introdott l-posponiment tal-irkupru.

117. L-istess bħall-Qorti tal-Ġustizzja fis-sentenza National Grid Indus, iċċitata iktar 'il fuq [47], ma iniex qed ninjora dawn il-kunsiderazzjonijiet. Fil-fatt, huma jistgħu, f'ċertu numru ta' każijiet li inċidentalment jista' jirriżulta li jkunu l-iktar numerużi, jiġġustifikaw l-applikazzjoni ta' intaxxar immedjat.

118. Madankollu, l-istess bħall-każijiet l-oħra eżaminati qabel, huma ma jikkostitwixxux ostakolu li ma jippermettix li t-tielet ilment tal-Kummissjoni jintlaqa'.

119. Fil-fatt, l-Artikolu 76 B(b) taċ-CIRC japplika b'mod ġenerali għat-trasferiment ta' assi wieħed jew iktar, irrispettivament min-natura u mill-portata tal-patrimonju marbut mal-istabbiliment permanenti ta' kumpannija stabbilita fi Stat Membru ieħor. B'hekk, anki l-qligħ kapitali moħbi marbut ma' assi finanzjarju wieħed biss ta' dan l-istabbiliment permanenti ttrasferit għand il-kumpannija li magħha huwa relatat jew għand stabbiliment permanenti ieħor tal-imsemmija kumpannija, li jinsabu fi Stat Membru ieħor, jiġi wkoll intaxxat immedjatament fil-mument tat-trasferiment.

120. Fil-fehma tiegħi, din il-kunsiderazzjoni hija suffiċjenti sabiex ir-rikors jintlaqa' wkoll fuq dan il-punt.

121. Barra minn hekk, ma naħsibx li, fis-sitwazzjoni prevista fl-Artikolu 76 B(b) taċ-CIRC, u bil-kontra tal-każ tat-trasferiment tas-sede ta' kumpannija jew tal-waqfien tal-attivitajiet ta' stabbiliment permanenti, l-għażla tal-posponiment tal-irkupru tista' tkun suġġetta għall-ħtieġa ta' garanzija bankarja peress li l-Istat Membru fejn jibqa' l-istabbiliment permanenti jibqa' jżomm il-kompetenza fiskali tiegħu fir-rigward tiegħu, inkluż wara t-trasferiment tal-imsemmija assi. Il-preżenza ta' dan l-istabbiliment permanenti fit-territorju tal-Istat Membru "ta' ħruġ" b'hekk jista', fil-prinċipju, jiggarantixxi b'mod suffiċjenti l-irkupru tad-dejn fiskali.

122. Fid-dawl ta' dawn il-kunsiderazzjonijiet kollha, nissuġġerixxi li l-Qorti tal-Ġustizzja tilqa' parzjalment ir-rikors tal-Kummissjoni u tiċħad il-kumplament tar-rikors.

46 — Fir-rigward ta' dan l-aħħar għan, ippreżentat mill-Gvern Svediż, għandu jitfakkar li fl-aħħar mill-aħħar jiġi kkunsidrat bħala ġustifikazzjoni awtonoma biss jekk l-għan speċifiku tar-restrizzjoni huwa li tostakola aġir intiż li joħloq skemi purament artifiċjali, nieqsa mir-realtà ekonomika, bil-għan li tiġi evaża t-taxxa normalment dovuta fuq il-profitti ġġenerati minn attivitajiet imwettqa fit-territorju nazzjonali, xi ħaġa li ma ġietx ipprovata: ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tat-18 ta' Ġunju 2009, Aberdeen Property Fininvest Alpha (C-303/07, Ġabra p. I-5145, punt 63) u tal-21 ta' Jannar 2010, SGI (C-311/08, Ġabra p. I-487, punt 65).

47 — Ara s-sentenza ċċitata iktar 'il fuq (punt 70).

III – Fuq l-ispejjeż

123. Skont l-Artikolu 69(2) tar-Regoli tal-Proċedura, il-parti li titlef għandha tbati l-ispejjeż, jekk dawn ikunu ntalbu. Nissuġġerixxi li r-Repubblika Portugiża tiġi kkundannata għall-ispejjeż kif mitlub mill-Kummissjoni. B'mod konformi mal-Artikolu 69(4) tar-Regoli tal-Proċedura, nipproponi li l-Istati Membri intervenjenti fil-kawża għandhom ibatu l-ispejjeż rispettivi tagħhom.

IV – Konklużjoni

124. Fid-dawl ta' dak li ntqal iktar 'il fuq, nipproponi lill-Qorti tal-Ġustizzja li:

— tikkonstata li r-Repubblika Portugiża naqset milli twettaq l-obbligi tagħha taħt l-Artikolu 43 KE billi adottat u żammet id-dispożizzjonijiet tal-Artikolu 76 A u tal-Artikolu 76 B(a) u (b) tal-Kodiċi Portugiż tat-taxxa fuq id-dħul tal-persuni ġuridiċi (Código português do Imposto sobre o Rendimento das pessoas Colectivas), applikabbli rispettivament fil-każ ta' trasferiment minn kumpannija Portugiża tas-sede statutorja u tas-sede ta' amministrazzjoni effettiva tagħha fi Stat Membru ieħor, f'każ ta' waqfien tal-attivitajiet ta' stabbiliment permanenti fil-Portugall u f'każ ta' trasferiment tal-assi ta' tali stabbiliment permanenti mill-Portugall lejn Stat Membru ieħor u li jipprevedu, fil-każijiet kollha, l-intaxxar immedjat tal-qligħ kapitali moħbi marbut mal-assi ta' dawn l-entitajiet fil-mument tal-ħruġ mit-territorju Portugiż, irrispettivament min-natura u mill-portata tal-patrimonju tal-kumpanniji u tal-istabbilimenti permanenti kkonċernati.

— tiċħad il-kumplament tar-rikors.

— tikkundanna lir-Repubblika Portugiża għall-ispejjeż tal-Kummissjoni.

— tiddeċiedi skont il-liġi fuq l-ispejjeż sostnuti mir-Renju tad-Danimarka, mir-Repubblika Federali tal-Ġermanja, mir-Renju ta' Spanja, mir-Repubblika Franċiża, mir-Renju tal-Pajjiżi l-Baxxi, mir-Repubblika tal-Finlandja, mir-Renju tal-Isvezja u mir-Renju Unit tal-Gran Brittanja u tal-Irlanda ta' Fuq.