Ġabra tal-ġurisprudenza

KONKLUŻJONIJIET TAL-AVUKAT ĠENERALI
JULIANE KOKOTT
ippreżentati fid-19 ta' April 2012[1]

Kawża C-18/11

The Commissioners for Her Majesty's Revenue & Customs
vs
Philips Electronics UK Ltd

(talba għal deċiżjoni preliminari mressqa mill-Upper Tribunal, Tax and Chancery Chamber [ir-Renju Unit])

"Libertà ta' stabbiliment — Leġiżlazzjoni fiskali nazzjonali — Taxxa fuq il-kumpanniji — Eżenzjoni ta' grupp — Esklużjoni tat-trasferiment tat-telf tal-istabbiliment permanenti stabbilit fit-territorju nazzjonali ta' kumpannija li ma hijiex stabbilita fit-territorju nazzjonali għal kumpannija assoċjata permezz ta' konsorzju, li hija stabbilita fit-territorju nazzjonali"

I – Introduzzjoni

1. Għat-tielet darba il-Qorti tal-Ġustizzja qiegħda tisma' kawża dwar l-iskema ta' taxxa tal-eżenzjoni ta' grupp ("group relief") fir-Renju Unit tal-Gran Brittanja u l-Irlanda ta' Fuq. L-iskema tippermetti t-trasferiment ta' telf bejn kumpanniji differenti li huma parti mill-istess grupp jew konsorzju. It-telf jista' b'hekk jiġi ttrasferit għal kull fejn jista' jiġi "użat" bl-aħjar mod għall-finijiet tat-taxxa. Il-grupp jew il-konsorzju għandu għalhekk jiġi ttrattat bħala impriża waħda għall-finijiet tat-taxxa.

2. Għat-tielet darba il-Qorti tal-Ġustizzja hija mistoqsija jekk l-esklużjoni ta' ċerti persuni taxxabbli minn din l-iskema hijiex konformi mal-libertà ta' stabbiliment. Il-Qorti tal-Ġustizzja kienet diġà ttrattat il-kwistjoni tal-esklużjoni ta' sussidjarji barranin[2] u kumpanniji azzjonarji nazzjonali li joperaw prinċipalment sussidjarji barranin[3].

3. Dan il-każ jikkonċerna konsorzju li jinvolvi kumpanniji tar-Renju Unit u tal-Pajjiżi l-Baxxi. Il-fergħa, stabbilita fir-Renju Unit, ta' kumpannija tal-Pajjiżi l-Baxxi tixtieq tittrasferixxi t-telf tagħha lil kumpannija tar-Renju Unit. L-awtoritajiet fiskali tar-Renju Unit beħsiebhom jiċħdu din il-possibbiltà, għaliex minkejja li t-telf tabilħaqq oriġina fir-Renju Unit, huwa jista' wkoll jiġi kkunsidrat għall-finijiet tat-taxxa fis-sede Olandiża tal-kumpannija.

1 — Lingwa oriġinali: il-Ġermaniż.

2 — Sentenza tat-13 ta' Diċembru 2005, Marks & Spencer (C-446/03, Ġabra p. I-10837).

3 — Sentenza tas-16 ta' Lulju 1998, ICI (C-264/96, Ġabra p. I-4695).

II – Il-kuntest ġuridiku

4. It-taxxa fuq il-kumpanniji tinġabar fir-Renju Unit. Għas-snin inkwistjoni, jiġifieri mill-2001 sal-2004, l-imsemmija taxxa kienet irregolata bil-liġi tal-1988 dwar it-taxxa fuq id-dħul u t-taxxa fuq il-kumpanniji (Income and Corporation Taxes Act 1988, iktar 'il quddiem, l-"ICTA").

5. Din it-taxxa fuq il-kumpanniji hija dovuta mill-kumpanniji stabbiliti fir-Renju Unit fuq il-profitt kollu tagħhom. Il-kumpanniji stabbiliti barra mir-Renju Unit huma taxxabbli għat-taxxa fuq il-kumpanniji biss sa fejn stabbiliment permanenti li jkun stabbilit fir-Renju Unit jiġġenera profitti.

6. Dan huwa konsistenti mal-ftehim dwar ħelsien minn taxxa doppja konkluż bejn ir-Renju Unit u r-Renju tal-Pajjiżi l-Baxxi, li l-Artikolu 7 tiegħu jipprovdi:

"(1) Il-profitti ta' impriża fi Stat kontraenti jistgħu jiġu ntaxxati biss f'dak l-Istat, sakemm l-impriża ma teżerċitax l-attività tagħha fl-Istat kontraenti l-ieħor permezz ta' stabbiliment permanenti li jkun jinsab hemmhekk. Jekk l-impriża teżerċita l-attività tagħha b'dan il-mod, il-profitti tagħha għandhom jiġu ntaxxatti fl-Istat l-ieħor iżda biss sa fejn huma jkunu imputabbli lil dak l-istabbiliment permanenti".

7. Kemm il-kumpanniji tar-Renju Unit kif ukoll l-istabbilimenti permanenti ta' kumpanniji barranin jistgħu jittrasferixxu t-telf li oriġina fir-Renju Unit għal perijodi ta' tassazzjoni preċedenti jew sussegwenti.

8. Barra minn hekk, l-Artikolu 402(1) tal-ICTA jipprovdi għal mekkaniżmu għat-trasferiment ta' telf bejn persuni taxxabbli differenti magħrufa wkoll bħala "eżenzjoni ta' grupp":

"(1) Skont id-dispożizzjonijiet ta' dan il-Kapitolu u tal-Artikolu 492(8), l-eżenzjoni għal telf kummerċjali u ammonti oħra li jistgħu jitnaqqsu mit-taxxa fuq il-kumpanniji tista', fil-każijiet ippreċiżati fis-subartikoli (2) u (3), tiġi ċeduta minn kumpannija (imsejħa 'l-kumpannija li tagħmel iċ-ċessjoni') u, fuq talba ta' kumpannija oħra (imsejħa 'l-kumpannija li tagħmel it-talba'), membru tal-istess grupp, tiġi mogħtija lill-kumpannija li tagħmel it-talba taħt il-forma ta' eżenzjoni, imsejħa 'ta' grupp'."

9. L-eżenzjoni ta' grupp tista' tintalab, skont ir-relazzjoni bejn il-kumpannija li qed tittrasferixxi u l-kumpannija applikanti, permezz ta' talba ta' grupp jew ta' talba ta' konsorzju.

10. Jekk il-kumpannija li qed tittrasferixxi ma hijiex stabbilita fir-Renju Unit, l-Artikolu 403D jipprovdi, għall-eżenzjoni ta' grupp, ir-regola speċifika li ġejja:

"(1) Fid-determinazzjoni, għall-finijiet ta' dan il-Kapitolu, tal-ammonti għal kull sena finanzjarja tat-telf u ammonti oħra disponibbli għat-trasferiment permezz ta' eżenzjoni ta' grupp minn kumpannija li ma hijiex residenti, l-ebda telf jew ammonti oħra ma għandhom jiġu trattati bħal li kieku huma disponibbli ħlief fil-każijiet fejn

a) huma attribwibbli għal attivitajiet ta' din il-kumpannija li ġġeneraw matul is-sena kkunsidrata dħul u qligħ li ttieħdu inkunsiderazzjoni, jew (jekk ikun il-każ) li għandhom jittieħdu inkunsiderazzjoni fil-kalkolu tal-profitti taxxabbli tal-kumpannija għal din is-sena u suġġetti għat-taxxa fuq il-kumpanniji;

b) ma humiex attribwibbli għal attivitajiet tal-kumpannija li huma eżentati mit-taxxa fuq il-kumpanniji għas-sena kkunsidrata permezz ta' ftehim dwar taxxa doppja; u

ċ) l-ebda parti minn

(i) it-telf jew ammonti oħra, jew

(ii) kull ammont ikkunsidrat fil-kalkolu ta' dawn,

ma tikkorrispondi għal, jew hija rrappreżentata, f'ammont li, fir-rigward ta' kull taxxa barranija jista' (f'kull perijodu) b'xi mod jew ieħor jitnaqqas jew ikun attribwit għal profitti miksuba barra mir-Renju Unit mill-kumpannija jew minn persuna oħra.

[...]

(3) F'dan l-artikolu, il-'profitti miksuba barra mir-Renju Unit' ['non-UK profits'], tkun min tkun il-persuna li huma marbuta miegħu, ifissru ammonti li,

a) huma kkunsidrati għall-finijiet ta' kull taxxa barranija bħala profitti, dħul jew qligħ li fuqhom (wara t-tnaqqis eventwali) dik il-persuna hija ntaxxata b'dik it-taxxa, u

b) ma jikkorrispondux għal, u ma humiex meħudin inkunsiderazzjoni fil-profitti totali (ta' din il-persuna jew ta' kull persuna oħra) għal sena finanzjarja speċifika,

jew l-ammonti meħuda inkunsiderazzjoni sabiex jiġu stabbiliti dawn l-ammonti.

[…]

(9) F'dan l-artikolu 'taxxa barranija' tfisser kull taxxa applikabbli taħt il-liġi ta' pajjiż ieħor għajr ir-Renju Unit li

a) hija applikata fuq id-dħul u tikkorrispondi għat-taxxa fuq id-dħul tar-Renju Unit; jew

b) hija applikata fuq id-dħul jew fuq il-qligħ taxxabbli jew fuq it-tnejn u tikkorrispondi għat-taxxa fuq il-kumpanniji fir-Renju Unit,

[...]"

III – Il-fatti fil-kawża prinċipali u d-domandi preliminari

11. Il-kawża prinċipali tirrigwarda t-taxxa fuq il-kumpanniji dovuta minn Philips Electronics UK Ltd (iktar 'il quddiem, il-"persuna taxxabbli") fir-Renju Unit għall-perijodu mill-2001 sal-2004.

12. Għal dawn is-snin, fid-dikjarazzjonijiet fiskali tagħha, il-persuna taxxabbli stabbilita fir-Renju Unit għamlet diversi talbiet ta' konsorzju għall-eżenzjoni ta' grupp. L-iktar reċenti saret fid-9 ta' Lulju 2009. L-għan kien sabiex it-telf sostnut minn kumpannija oħra għal ammont totali ta' madwar GBP 64 miljun jiġi ttrasferit lill-persuna taxxabbli u għalhekk imnaqqas mill-bażi ta' stima tat-taxxa tal-kumpannija tagħha. Dan it-telf kien oriġina f'fergħa stabbilita fir-Renju Unit tal-kumpannija tal-Pajjiżi l-Baxxi LG Philips Displays Netherlands BV (iktar 'il quddiem, "LG.PD Netherlands").

13. LG.PD Netherlands hija parti minn grupp li huwa konsorzju bejn kumpannija tal-Pajjiżi l-Baxxi u kumpannija tal-Korea ta' Isfel. Il-kumpannija tal-Pajjiżi l-Baxxi hija l-kumpannija parent tal-persuna taxxabbli. Fil-kawża prinċipali, għandu jiġi kkunsidrat li din ir-rabta bejn LG.PD Netherlands u l-persuna taxxabbli tawtorizza, fil-prinċipju, l-eżenzjoni ta' grupp[4].

4 — Taħt l-Artikolu 406(2) tal-ICTA, ir-rabta ma hijiex biżżejjed, peress li l-ebda waħda mill-kumpanniji li fformaw konsorzju ma hija stabbilita fir-Renju Unit. Madankollu, il-qorti inferjuri fil-kawża prinċipali tikkunsidra li din id-dispożizzjoni ma hijiex applikabbli minħabba li tikkostitwixxi restrizzjoni pprojbita tal-libertà ta' stabbiliment. Din il-konstatazzjoni ma għadiex tiġi kkontestata fil-kawża prinċipali fin-nuqqas ta' appell.

14. It-trasferiment ta' telf tal-fergħa tal-LG.PD Netherlands fir-Renju Unit lill-persuna taxxabbli kien miftiehem miż-żewġ kumpanniji fi ftehim li pprovda għal pagament għal LG.PD Netherlands. Fis-27 ta' Jannar 2006, inbdiet proċedura ta' insolvenza kontra LG.PD Netherlands.

15. Il-punt inkwistjoni fil-kawża prinċipali huwa jekk l-awtoritajiet fiskali tar-Renju Unit jistgħux jirrifjutaw l-eżenzjoni ta' grupp għar-raġuni li t-telf li għandu jiġi trasferit, fil-prinċipju, jittieħed inkunsiderazzjoni fil-kuntest tat-tassazzjoni Olandiża ta' LG.PD Netherlands u jekk, għaldaqstant, humiex sodisfatti l-kundizzjonijiet stabbiliti fl-Artikolu 403D(1)(ċ) tal-ICTA. Il-persuna taxxabbli tqis li din id-dispożizzjoni tikser il-libertà ta' stabbiliment.

16. F'dawn iċ-ċirkustanzi, l-Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber, ir-Renju Unit) għamlet lill-Qorti tal-Ġustizzja d-domandi preliminari li ġejjin:

(1) Meta Stat Membru (bħar-Renju Unit) jinkludi fil-bażi taxxabbli [fil-bażi ta' stima tat-taxxa] tiegħu il-qligħ [il-profitti] u t-telf ta' kumpannija li għall-finijiet tat-taxxa hija stabbilita u residenti fi Stat Membru ieħor (bħall-Pajjiżi l-Baxxi) sa fejn il-qligħ huwa attribwibbli għal kummerċ fir-Renju Unit imwettaq minn kumpannija tal-Pajjiżi l-Baxxi permezz ta' stabbiliment permanenti li jinsab fir-Renju Unit, tkun restrizzjoni fuq il-libertà ta' stabbiliment fir-Renju Unit ta' ċittadin ta' Stat Membru skont l-Artikolu 49 TFUE (ex Artikolu 43 KE) jekk ir-Renju Unit jipprekludi t-trasferiment tat-telf [sostnut] fir-Renju Unit ta' stabbiliment permanenti li jinsab fir-Renju Unit ta' kumpannija mhux residenti fir-Renju Unit lil kumpannija stabbilita fir-Renju Unit bħala għajnuna fi ħdan [eżenzjoni ta'] grupp, fejn parti minn dak it-telf jew xi ammont ikkunsidrat fil-komputazzjoni tiegħu "jikkorrispondi għal, jew [huwa rrappreżentat f']kull ammont li, fir-rigward ta' kull taxxa barranija jista' (f'kull perijodu) jitnaqqas minn jew b'xi mod ieħor jittieħed inkunsiderazzjoni kontra qligħ mhux derivanti mir-Renju Unit tal-kumpannija jew ta' kull persuna", jiġifieri li jiġi permess it-trasferiment ta' telf [sostnut] fir-Renju Unit fil-każ ta' stabbiliment permanenti li jinsab fir-Renju Unit biss fil-każ fejn huwa ċar li fiż-żmien meta ssir it-talba ma jista' qatt ikun hemm tnaqqis jew [imputazzjoni] fi Stat ieħor minbarra r-Renju Unit (inkluż Stat Membru ieħor (bħall-Pajjiżi l-Baxxi)), u fejn ma jkunx suffiċjenti li tkun intalbet [eżenzjoni] disponibbli f'pajjiż barrani, u f'ċirkostanzi fejn ma hemm ebda kundizzjoni ekwivalenti applikabbli għat-trasferiment ta' telf [sostnut] fir-Renju Unit ta' kumpannija residenti fir-Renju Unit [għall-finijiet tat-taxxa]?

(2) F'każ ta' risposta fil-pożittiv għall-ewwel domanda, dik ir-restrizzjoni tista' tiġi ġġustifikata:

a) biss abbażi tal-bżonn li jiġi prekluż l-użu doppju tat-telf, jew

b) biss abbażi tal-bżonn li jinżamm il-bilanċ bejn is-setgħat ta' impożizzjoni tal-Istati Membri, jew

c) abbażi tal-bżonn li jinżamm il-bilanċ bejn is-setgħat ta' impożizzjoni tal-Istati Membri flimkien mal-bżonn li jiġi prekluż l-użu doppju tat-telf?

(3) F'każ ta' risposta fil-pożittiv għat-tieni domanda, ir-restrizzjoni hija proporzjonata għal tali ġustifikazzjoni jew ġustifikazzjonijiet?

(4) Jekk xi restrizzjoni fuq id-drittijiet ta' kumpannija stabbilita fil-Pajjiżi l-Baxxi ma hijiex iġġustifikata jew sa fejn ma tkunx proporzjonata fir-rigward ta' xi ġustifikazzjoni, id-dritt tal-UE jeħtieġ li r-Renju Unit jipprovdi lill-kumpannija stabbilita fir-Renju Unit b'rimedju, bħad-dritt li titlob [eżenzjoni ta'] grupp fuq [il]-profitti tagħha?

17. Il-persuna taxxabbli, il-Gvern Daniż, il-Gvern tar-Renju Unit u l-Kummissjoni Ewropea ppreżentaw osservazzjonijiet bil-miktub u nstemgħu fis-seduta quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja.

IV – Evalwazzjoni ġuridika

18. Id-domandi magħmula mill-qorti tar-rinviju jikkonċernaw l-interpretazzjoni tal-libertà ta' stabbiliment. Ser nibbaża l-analiżi tiegħi fuq l-Artikolu 43 KE, peress li l-Artikolu 49 TFUE ma huwiex applikabbli għas-sitwazzjoni fil-kawża prinċipali [5]. Barra minn hekk, ser nikkunsidra d-domandi magħmula mill-qorti nazzjonali fis-sens li jirreferu wkoll għall-applikazzjoni tal-Artikolu 48 KE li jittratta ċerti kumpanniji bl-istess mod bħall-persuni fiżiċi msemmija fl-Artikolu 43 KE.

19. Id-domandi relatati mal-interpretazzjoni, speċifikament, tal-libertà ta' stabbiliment huma ġġustifikati. Il-libertà ta' stabbiliment hija l-libertà fundamentali inkwistjoni f'din il-kawża. Il-Qorti tal-Ġustizzja diġà ddeċidiet li l-ħolqien u l-proprjetà minn kumpannija ta' stabbiliment permanenti li jinsab fi Stat Membru ieħor jaqgħu taħt il-kamp ta' applikazzjoni *ratione materiae* tal-Artikolu 43 KE [6]. Dan il-każ jikkonċerna kumpannija fil-Pajjiżi l-Baxxi u d-dritt li tittrasferixxi t-telf ta' fergħa li tinsab fir-Renju Unit. Din il-fergħa taqa' taħt il-kunċett ta' "stabbiliment permanenti" għall-finijiet tat-taxxa [7].

20. Għalhekk għandu jiġi ċċarat jekk il-libertà ta' stabbiliment tipprekludix restrizzjoni tad-dritt ta' kumpanniji barranin li jittrasferixxu t-telf ta' stabbiliment permanenti nazzjonali tagħhom (fil-forma ta' fergħa).

A – *Fuq l-ewwel domanda preliminari: ir-restrizzjoni tal-libertà ta' stabbiliment*

21. B'mod konformi mad-domandi preliminari, l-ewwel ser nikkunsidra jekk dispożizzjoni bħalma huwa l-Artikolu 403D(1)(ċ) tal-ICTA tirrestrinġix l-libertà ta' stabbiliment. Skont din id-dispożizzjoni, it-trasferiment ta' telf nazzjonali ta' stabbilimenti permanenti ta' kumpanniji barranin permezz ta' eżenzjoni ta' grupp ma huwiex possibbli fejn it-telf, għal finijiet ta' tassazzjoni barranija, jista' jiġi mnaqqas minn profitti miksuba barra mir-Renju Unit.

22. Skont ġurisprudenza stabbilita, għalkemm it-taxxi diretti jaqgħu taħt il-kompetenza tal-Istati Membri, madankollu dawn għandhom jeżerċitaw din il-kompetenza filwaqt li josservaw id-dritt tal-Unjoni [8]. F'dan il-kuntest, għandu jiġi enfasizzat li, taħt id-dritt Ewropew, l-Istati Membri ma humiex meħtieġa, fil-prinċipju, jipprovdu għall-eżenzjoni ta' grupp għat-telf fil-liġi tagħhom tat-taxxa fuq il-kumpanniji, bħal dak mogħti mill-liġi tar-Renju Unit f'dan il-każ. Il-formulazzjoni tas-sistema tat-taxxi hija f'idejn l-Istat Membru [9]. Madankollu, jekk, Stat Membru jipprovdi għal dan id-dritt, dan tal-aħħar għandu jkun irregolat skont il-libertajiet fundamentali tad-dritt tal-Unjoni, f'dan il-każ, b'mod partikolari, il-libertà ta' stabbiliment.

23. Il-libertà ta' stabbiliment tingħata lill-kumpanniji permezz tal-Artikolu 43 KE u l-Artikolu 48 KE. Il-Qorti tal-Ġustizzja ddeduċiet, fil-qosor, mill-kontenut ta' dawn id-dispożizzjonijiet li l-kumpanniji stabbiliti fi Stat Membru tal-Komunità għandhom id-dritt jeżerċitaw l-attività tagħhom fi Stat Membru ieħor permezz ta' sussidjarja, fergħa jew aġenzija [10].

5 — L-Artikolu 49 TFUE daħal fis-seħħ fl-1 ta' Diċembru 2009. Madankollu, l-eżenzjoni ta' grupp ikkontestata fil-kawża prinċipali ntalbet għal perijodi bejn l-1 ta' Lulju 2001 u l-31 ta' Diċembru 2004. L-aħħar talba saret fid-9 ta' Lulju 2009.

6 — Sentenza tal-15 ta' Mejju 2008, Lidl Belgium (C-414/06, Ġabra p. I-3601, punt 15).

7 — Ara l-Artikolu 5(1)(b) tal-proposta tal-Kummissjoni Ewropea għal Direttiva tal-Kunsill dwar il-bażi komuni konsolidata tat-taxxa korporattiva (CCCTB) tat-3 ta' Ottubru [COM(2011) 121 finali].

8 — Sentenzi tal-14 ta' Frar 2005, Schumacker (C-279/93, Ġabra p. I-225, punt 21), u tat-8 ta' Diċembru 2011, Banco Bilbao Vizcaya Argentaria (C-157/10, Ġabra p. I-13023, punt 28).

9 — Sentenza tat-28 ta' Jannar 1992, Bachmann (C-204/90, Ġabra p. I-249, punt 23).

10 — Ara, *inter alia*, is-sentenzi tat-28 ta' Jannar 1986, Il-Kummissjoni vs Franza (270/83, Ġabra p. 273, punt 18); tal-21 ta' Settembru 1999, Saint-Gobain ZN (C-307/97, Ġabra p. I-6161, punt 35); tal-25 ta' Frar 2010, X Holding (C-337/08, Ġabra p. I-1215, punt 17); u tas-26 ta' Ottubru 2010, Schmelz (C-97/09, Ġabra p. I-10465, punt 36).

24. Barra minn hekk, il-libertà mogħtija mit-tieni sentenza tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 43 KE lill-operaturi ekonomiċi li jagħżlu l-forma legali l-iktar xierqa għall-eżerċizzju tal-attivitajiet tagħhom fi Stat Membru ieħor ma għandhiex tkun limitata b'dispożizzjonijiet fiskali diskriminatorji fl-Istat Membru ospitanti [11]. Il-libertà ta' għażla tal-forma legali l-iktar xierqa għall-eżerċizzju ta' attivitajiet fi Stat Membru ieħor għandha għaldaqstant, b'mod partikolari, bħala skop li tippermetti lill-kumpanniji li għandhom is-sede tagħhom fi Stat Membru li jiftħu fergħa fi Stat Membru ieħor sabiex jeżerċitaw hemmhekk l-attivitajiet tagħhom taħt l-istess kundizzjonijiet li japplikaw għas-sussidjarji [12].

25. Din il-ġurisprudenza tfisser li l-kumpanniji barranin jistgħu jeżerċitaw attivitajiet kummerċjali fl-Istat Membru ospitanti taħt l-istess kundizzjonijiet bħall-kumpanniji nazzjonali. Barra minn hekk, l-Istati Membri ospitanti ma jistgħux jinvokaw il-fatt li l-kumpannija barranija tista' tagħmel tajjeb għal eventwali differenza dannuża fit-trattament billi jagħżlu forma legali oħra għall-attivitajiet tagħha fl-Istat Membru ospitanti, pereżempju l-forma ta' sussidjajra minflok dik ta' fergħa [13].

1. Differenza dannuża fit-trattament

26. F'dan il-każ, għandha tiġi kkonstatata differenza fit-trattament bejn il-kumpanniji nazzjonali u l-kumpanniji barranin fl-eżerċizzju tal-attivitajiet kummerċjali indipendenti tagħhom fir-Renju Unit.

27. Il-Gvern tar-Renju Unit innifsu jindika li r-regoli tat-taxxa fuq l-eżenzjoni ta' grupp jittrattaw b'mod differenti l-kumpanniji nazzjonali u l-kumpanniji barranin li għandhom stabbiliment permanenti stabbilit fir-Renju Unit. Il-kundizzjonijiet partikolari tal-Artikolu 403D(1) tal-ICTA japplikaw biss għall-kumpanniji stabbiliti barra mill-pajjiż.

28. Dawn il-kundizzjonijiet jinkludu l-Artikolu 403D(1)(ċ) li jipprovdi li l-kumpanniji barranin jistgħu jittrasferixxu t-telf ta' stabbiliment permanenti li huwa stabbilit fir-Renju Unit biss fejn dan it-telf ma jistax jintuża għall-finijiet ta' taxxa barranija. Din il-kundizzjoni ma tapplikax għall-kumpanniji stabbiliti tar-Renju Unit.

29. Il-kumpanniji barranin ibatu mill-inqas żewġ żvantaġġi minħabba d-differenza fit-trattament. L-ewwel nett, isir iktar diffiċli għalihom li jifformaw konsorzju ma' kumpanniji tar-Renju Unit. Peress li jista' ma jkunx possibbli li jittrasferixxu t-telf tal-istabbilimenti permanenti li huma stabbiliti fir-Renju Unit ta' kumpanniji barranin, il-kumpanniji tar-Renju Unit jippreferu jeżerċitaw l-attivitajiet tagħhom f'konsorzju ma' kumpanniji nazzjonali, li ma humiex suġġetti għal dawn ir-restrizzjonijiet. It-tieni nett, kumpannija barranija tista' tbati żvantaġġi diretti minħabba r-rifjut ta' trasferiment tat-telf. Il-kumpannija barranija ma tkunx tista' — bħalma huwa l-każ hawnhekk —tirċievi ħlas mill-kumpannija li tibbenefika mit-trasferiment tat-telf.

30. Bħalma indikajt diġà, mill-ġurisprudenza jirriżulta li l-Istat Membru ospitanti ma jistax jinvoka l-fatt li l-kumpanniji barranin jistgħu jevitaw l-iżvantaġġi billi jeżerċitaw l-attivitajiet kummerċjali tagħhom fl-Istat Membru ospitanti fil-forma ta' sussidjarja minflok dik ta' fergħa. Fil-fatt, it-trasferiment tat-telf ta' sussidjarja ta' LG.PD Netherlands fir-Renju Unit ma hija suġġetta għall-ebda restrizzjoni. Madankollu, il-kumpanniji barranin huma liberi li jeżerċitaw id-dritt tagħhom ta' stabbiliment fir-Renju Unit permezz ta' fergħa jew sussidjarja.

11 — Ara, *inter alia*, is-sentenzi Il-Kummissjoni vs Franza (iċċitata iktar 'il fuq fin-nota ta' qiegħ il-paġna 10, punt 22), u tat-18 ta' Lulju 2007, Oy AA (C-231/05, Ġabra p. I-6373, punt 40), u d-digriet tal-4 ta' Ġunju 2009, KBC Bank u Beleggen, Risicokapitaal, Beheer (C-439/07 u C-499/07 Ġabra p. I-4409, punt 77).

12 — Sentenza tat-23 ta' Frar 2006, CLT-UFA, (C-253/03 Ġabra p. I-1831, punt 15).

13 — Sentenza Oy AA (C-231/05, iċċitata iktar 'il fuq fin-nota ta' qiegħ il-paġna 11, punt 40).

2. Komparabbiltà oġġettiva

31. Madankollu, il-Gvern tar-Renju Unit isostni li kumpannija nazzjonali u kumpannija barranija b'fergħa stabbilita fir-Renju Unit ma humiex f'sitwazzjoni oġġettivament komparabbli fir-rigward tat-tassazzjoni tagħhom. Filwaqt li kumpannija nazzjonali hija ntaxxata fuq id-dħul kollu tagħha, kumpannija barranija tiġi ntaxxata biss fuq id-dħul mill-istabbiliment permanenti nazzjonali tagħha.

32. Huwa minnu li, skont ġurisprudenza ferm stabbilita, diskriminazzjoni tista' tirriżulta biss minħabba l-applikazzjoni ta' regoli differenti għal sitwazzjonijiet komparabbli jew l-applikazzjoni tal-istess regoli għal sitwazzjonijiet differenti [14]. F'dan ir-rigward, trattament differenti huwa kompatibbli mad-dispożizzjonijiet tat-Trattat fuq il-libertà ta' stabbiliment jekk huwa jirrigwarda sitwazzjonijiet li ma humiex oġġettivament komparabbli. Il-komparabbiltà oġġettiva għandha tiġi eżaminata wara li jiġi kkunsidrat l-għan mixtieq permezz tad-dispożizzjonijiet nazzjonali inkwistjoni [15].

33. Skont ġurisprudenza stabbilita, is-sitwazzjoni tar-residenti u dik ta' dawk li ma humiex residenti f'dak li jirrigwarda t-taxxi diretti ma humiex, bħala regola, komparabbli [16]. Madankollu, il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet, fis-sentenza Marks & Spencer, li f'kull sitwazzjoni konkreta għandu jiġi eżaminat jekk il-fatt li vantaġġ fiskali huwa disponibbli biss għall-persuni taxxabbli residenti huwiex ibbażat fuq elementi oġġettivi [17]. Konsegwentement, restrizzjoni teżisti fejn ma hemmx differenza oġġettiva fis-sitwazzjoni, fir-rigward tat-tassazzjoni inkwistjoni, li tiġġustifika trattament differenti bejn id-diversi kategoriji ta' persuni taxxabbli [18].

34. Għalhekk, il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet diġà diversi drabi li kumpannija residenti u kumpannija li ma hijiex residenti li topera fit-territorju nazzjonali permezz ta' stabbiliment permanenti jistgħu jkunu f'sitwazzjoni komparabbli fir-rigward tat-taxxa nazzjonali tagħhom [19].

35. Fis-sentenza Royal Bank of Scotland, il-Qorti tal-Ġustizzja kkonstatat li dawn il-kumpanniji kienu jinsabu f'sitwazzjoni oġġettivament komparabbli, peress li l-bażi ta' stima tat-taxxa fuq il-kumpanniji hija kkalkolata bl-istess mod għaż-żewġ kumpanniji. F'dan il-kuntest, il-Qorti tal-Ġustizzja qieset li ma kienx importanti li kumpanniji residenti kienu jiġu ntaxxati fuq il-bażi tad-dħul dinji tagħhom, filwaqt li l-kumpanniji li ma kinux residenti kienu jiġu ntaxxati biss fuq il-bażi tal-profitt iġġenerat fit-territorju nazzjonali [20]. Differenzi bħal dawn fir-rigward tas-setgħa ta' tassazzjoni tal-Istati Membri, esposti mill-Gvern tar-Renju Unit, huma għalhekk rilevanti mhux fil-kuntest tal-komparabbiltà oġġettiva tas-sitwazzjonijiet iżda, mill-iktar, fl-eżami tal-ġustifikazzjonijiet [21].

36. Barra minn hekk, fis-sentenza Saint Gobain ZN, il-Qorti tal-Ġustizzja rrikonoxxiet sitwazzjoni komparabbli ta' kumpanniji residenti u mhux residenti primarjament minħabba li d-differenza fit-trattament kienet teżisti biss fir-rigward tal-vantaġġi fiskali inkwistjoni [22]. F'din il-kawża, il-qorti fl-ewwel istanza kkonstatat li kumpanniji nazzjonali u l-istabbilimenti permanenti li jinsabu fir-Renju Unit ta' kumpanniji barranin huma ttrattati eżattament bl-istess mod, għall-finijiet tat-taxxa fuq il-kumpanniji, fir-rigward tal-profitti u t-telf magħmul fir-Renju Unit, bl-eċċezzjoni tal-eżenzjoni ta' grupp li hija inkwistjoni f'dan il-każ [23].

14 — Sentenza tal-1 ta' Diċembru 2011, Il-Kummissjoni vs L-Ungerija (C-253/09, Ġabra p. I-12391, punt 50 u l-ġurisprudenza ċċitata).

15 — Sentenza X Holding, (iċċitata fin-nota ta' qiegħ il-paġna 10, punti 20 u 22).

16 — Sentenzi Schumacker, (iċċitata fin-nota ta' qiegħ il-paġna 8, punt 31, u tat-22 ta' Diċembru 2008, Truck Center (C-282/07, Ġabra p. I-10767, punt 38).

17 — Iċċitata fin-nota ta' qiegħ il-paġna 2, punti 37 u 38.

18 — Ara, fir-rigward tal-libertà li jiġu pprovduti servizzi, is-sentenza tas-17 ta' Novembru 2009, Presidente del Consiglio dei Ministri (C-169/08, Ġabra p. I-10821, punt 35).

19 — L-ewwel darba fis-sentenza Il-Kummissjoni vs Franza, (iċċitata fin-nota ta' qiegħ il-paġna 10, punt 20).

20 — Sentenza tad-29 ta' April 1999 (C-311/97, Ġabra p. I-2651, punti 27 sa 29.

21 — Sentenza X Holding, (iċċitata fin-nota ta' qiegħ il-paġna 10, punt 38).

22 — Iċċitata fin-nota ta' qiegħ il-paġna 10, punt 49.

23 — Deċiżjoni tal-First-tier tribunal tas-27 ta' Lulju 2009 UKFTT 226(TC), Nru 21.

37. Għalhekk ma jistax jingħad li ma hemmx restrizzjoni tal-libertà ta' stabbiliment għar-raġuni li kumpannija nazzjonali u kumpannija barranija b'fergħa stabbilita fir-Renju Unit ma humiex f'sitwazzjoni oġġettivament komparabbli fir-rigward tat-tassazzjoni tagħhom. B'dan il-mod, il-kumpanniji barranin huma awtorizzati, b'mod partikolari, fir-rigward tal-istabbilimenti permanenti tagħhom, jittrasferixxu t-telf għal perijodi ta' taxxa preċedenti jew sussegwenti, bl-istess mod bħall-kumpanniji nazzjonali. Għaldaqstant il-ligi tar-Renju Unit tqis manifestament is-sitwazzjonijiet bħala essenzjalment komparabbli fir-rigward tat-telf.

3. Konklużjoni provviżorja

38. Għalhekk ir-risposta għall-ewwel domanda għandha tkun li l-kundizzjonijiet partikolari tal-Artikolu 403D(1)(ċ) tal-ICTA għall-eżenzjoni ta' grupp fir-rigward ta' kumpanniji stabbiliti fi Stat Membru li ma huwiex ir-Renju Unit jikkostitwixxu restrizzjoni tal-libertà ta' stabbiliment.

B – *Fuq it-tieni domanda preliminari: il-ġustifikazzjoni għar-restrizzjoni*

39. Permezz tat-tieni domanda tagħha, il-qorti tar-rinvjiu tixtieq tkun taf jekk ir-restrizzjoni tal-libertà ta' stabbiliment hijiex iġġustifikata. Skont il-ġurisprudenza, restrizzjoni tal-libertà ta' stabbiliment tista' tiġi aċċettata biss jekk tkun iġġustifikata b'raġunijiet imperattivi ta' interess ġenerali[24] . Il-qorti tar-rinviju tiċċita bħala ġustifikazzjonijiet possibbli t-tqassim ibbilanċjat tas-setgħat ta' tassazzjoni bejn l-Istati Membri, ir-riskju ta' użu doppju tat-telf u kumulu tat-tnejn.

40. In-natura tad-domanda tirriżulta mill-inċertezza li għadha teżisti manifestament fir-rigward tal-interpretazzjoni tas-sentenza Marks & Spencer. F'dak il-każ, il-Qorti tal-Ġustizzja kienet iċċitat bħala ġustifikazzjonijiet il-ħarsien tat-tqassim ibbilanċjat tas-setgħa ta' tassazzjoni bejn Stati Membri, ir-riskju li telf jintuża darbtejn u r-riskju ta' evitar tat-taxxa u applikat it-tlieta flimkien sabiex tiġġustifika restrizzjoni tal-libertà ta' stabbiliment[25].

41. Fil-konklużjonijiet tiegħi fil-Kawża Oy AA, jien diġà indikajt li l-ħarsien tat-tqassim tas-setgħat ta' tassazzjoni huwa l-element ċentrali fost dawn it-tliet elementi[26]. Fis-sentenza mogħtija f'dik il-kawża, min-naħa tagħha l-Qorti tal-Ġustizzja rrikonoxxiet li ġustifikazzjoni hija possibbli permezz taż-żewġ elementi ta' ħarsien ta' tqassim tas-setgħa ta' tassazzjoni bejn l-Istati Membri u l-bżonn ta' prevenzjoni tal-evitar tat-taxxa[27]. Sussegwentement, fis-sentenza Lidl Belgium, il-Qorti tal-Ġustizzja qieset ukoll ġustifikazzjoni biss abbażi ta' tqassim tas-setgħa ta' tassazzjoni bejn l-Istati Membri u r-riskju li l-istess telf jiġi kkunsidrat darbtejn[28].

24 — Sentenzi tat-12 ta' Settembru 2006, Cadbury Schweppes u Cadbury Schweppes Overseas (C-196/04, Ġabra p. I-7995, punt 47); tas-27 ta' Novembru 2008, Papillon (C-418/07, Ġabra p. I-8947, punt 33); u tat-13 ta' Ottubru 2011, Waypoint Aviation (C-9/11, Ġabra p. I-9697, punt 27).

25 — Iċċitata iktar 'il fuq fin-nota ta' qiegħ il-paġna 2, punt 51.

26 — Punt 48 tal-konklużjonijiet ippreżentati fit-12 ta' Settembru 2006, fil-kawża li tat lok għas-sentenza Oy AA (iċċitata iktar 'il fuq fin-nota ta' qiegħ il-paġna 11).

27 — Sentenza Oy AA (iċċitata iktar 'il fuq fin-nota ta' qiegħ il-paġna 11, punt 60).

28 — Iċċitata iktar 'il fuq fin-nota ta' qiegħ il-paġna 6, punt 42.

42. Minn dan jidher biċ-ċar li l-fattur kruċjali għall-ġustifikazzjoni huwa, fl-aħħar mill-aħħar, li l-liġi nazzjonali għandha l-għan li tħares it-tqassim tas-setgħa ta' tassazzjoni. F'dan il-kuntest, l-għanijiet ta' prevenzjoni tal-użu doppju tat-telf u tal-evitar ta' taxxa ma jikostitwixxux għan minnhom infushom, iżda huma rilevanti biss sa fejn iservu sabiex jiġi mħares it-tqassim tas-setgħa ta' tassazzjoni bejn l-Istati Membri [29]. Għaldaqstant, il-Qorti tal-Ġustizzja eżaminat u aċċettat din il-ġustifikazzjoni, l-iktar reċenti fis-sentenza National Grid Indus, inkwantu tali, mingħajr rikors għall-ġustifikazzjonijiet ta' prevenzjoni tal-użu doppju ta' telf jew ta' evitar ta' taxxa [30].

43. Din il-konstatazzjoni hija partikolarment importanti f'dan il-każ. Kif ser nuri iktar 'il quddiem, il-ħarsien tat-tqassim tas-setgħa ta' tassazzjoni ma jiġġustifikax ir-restrizzjoni tal-libertà ta' stabbiliment inkwistjoni, anki jekk huwa intiż sabiex jipprevjeni l-użu doppju tat-telf.

1. It-tqassim tas-setgħa ta' tassazzjoni

44. Il-ħarsien tat-tqassim tas-setgħa ta' tassazzjoni bejn l-Istati Membri huwa ġustifikazzjoni rrikonoxxuta mill-Qorti tal-Ġustizzja f'ġurisprudenza stabbilita [31].

45. F'dan ir-rigward, huma l-Istati Membri li għandhom iqassmu s-setgħa ta' tassazzjoni tagħhom. Id-dritt tal-Unjoni, fl-istat attwali tiegħu, ma jipprovdix kriterji ġenerali għat-tqassim tas-setgħat ta' tassazzjoni bejn l-Istati Membri [32]. L-Istati Membri, bħala regola, iddelimitaw is-setgħat tagħhom skont il-prattika fiskali internazzjonali b'tali mod li Stat għandu s-setgħa jintaxxa kemm id-dħul dinji ta' kumpanniji nazzjonali, kif ukoll dak iġġenerat fit-territorju nazzjonali permezz ta' stabbilimenti permanenti ta' kumpanniji barranin. It-taxxa doppja tad-dħul tal-istabbilimenti permanenti li tirriżulta hija ġeneralment evitata permezz tal-eżenzjoni mit-taxxa mogħtija mill-Istat ta' residenza ta' kumpannija jew bit-tnaqqis mit-taxxa dovuta fl-Istat l-ieħor fil-kuntest tat-tassazzjoni fuq il-kumpanniji mill-Istat ta' residenza [33].

46. Fid-dawl ta' din il-prattika fiskali internazzjonali, l-Istati Membri jistgħu jieħdu miżuri sabiex iħarsu t-tqassim tas-setgħat tagħhom ta' tassazzjoni fir-rigward tal-attivitajiet imwettqa fit-territorju tagħhom [34].

47. F'dan il-każ, is-setgħat ta' tassazzjoni huma rregolati skont il-prattika fiskali internazzjonali ċċitata iktar 'il fuq. Taħt l-Artikolu 7 tal-ftehim dwar ħelsien minn taxxa doppja konkluż bejn ir-Renju Unit u l-Pajjiżi l-Baxxi, ir-Renju Unit għandu s-setgħa jintaxxa kemm id-dħul tal-kumpanniji nazzjonali u d-dħul tal-istabbiliment permanenti li jinsabu fit-territorju nazzjonali tal-kumpanniji barranin.

48. Għaldaqstant tqum il-kwistjoni dwar jekk dawn is-setgħat ta' tassazzjoni tar-Renju Unit humiex ippreġudikati bil-fatt li t-telf ta' stabbiliment permanenti li huwa stabbilit fit-territorju nazzjonali ta' kumpannija barranija (LG.PD Netherlands) jista' jiġi mnaqqas mill-bażi ta' stima tat-taxxa fuq il-kumpanniji ta' kumpannija nazzjonali (il-persuna taxxabbli), minkejja li dan it-telf jista' wkoll jitnaqqas, bħala regola ġenerali, fil-Pajjiżi l-Baxxi.

29 — Konklużjonijiet ppreżentati fl-10 ta' Settembru 2009 fil-Kawża SGI (sentenza tal-21 ta' Jannar 2010, C-311/08, Ġabra p. I-487, punt 59).

30 — Sentenza tad-29 ta' Novembru 2011 (C-371/10, Ġabra p. I-12273, punti 45 sa 49). Ara, f'dan ir-rigward, diġà, is-sentenza tas-7 ta' Settembru 2006, N (C-470/04, Ġabra p. I-7409, punt 42).

31 — Ara, b'mod partikolari, is-sentenzi Marks & Spencer (iċċitata iktar 'il fuq fin-nota ta' qiegħ il-paġna 2, punt 45); Lidl Belgium (iċċitata iktar 'il fuq fin-nota ta' qiegħ il-paġna 6, punt 31), u National Grid Indus (iċċitata iktar 'il fuq fin-nota ta' qiegħ il-paġna 30, punt 45).

32 — Ara s-sentenza tas-16 ta' Lulju 2009, Damseaux (C-128/08, Ġabra p. I-6823, punti 30 sa 33, kif ukoll il-ġurisprudenza ċċitata).

33 — Konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali Geelhoed tat-23 ta' Frar 2006 fil-Kawża Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation (sentenza tat-12 ta' Diċembru 2006, C-374/04, Ġabra p. I-11673, punti 49 sa 51).

34 — Sentenzi Cadbury Schweppes u Cadbury Schweppes Overseas (iċċitata iktar 'il fuq fin-nota ta' qiegħ il-paġna 24, punt 56); tad-29 ta' Marzu 2007, Rewe Zentralfinanz (C-347/04, Ġabra p. I-2647, punt 42); Oy AA (iċċitata iktar 'il fuq fin-nota ta' qiegħ il-paġna 11, punt 54); tal-4 ta' Diċembru, Jobra (C-330/07, Ġabra p. I-9099, punt 33) u National Grid Indus (iċċitata iktar 'il fuq fin-nota ta' qiegħ il-paġna 30, punt 46).

49. Dan ma huwiex il-każ fil-fehma tiegħi. Is-setgħa ta’ tassazzjoni li għandu r-Renju Unit fir-rigward tad-dħul tal-persuna taxxabbli ma hijiex affettwata bit-trasferiment tat-telf. Fil-fatt, huwa biss it-telf sostnut ukoll fil-kuntest tas-setgħa ta’ tassazzjoni tar-Renju Unit li jiġi ttrasferit. It-tranżazzjonijiet kollha inkwistjoni f’dan il-każ huma suġġetti għall-liġi fiskali tar-Renju Unit: it-telf nazzjonali ta’ persuna taxxabbli nazzjonali (LG.PD Netherlands, fir-rigward tal-istabbiliment permanenti tagħha fir-Renju Unit) jiġi imputat fuq il-profitti nazzjonali ta’ persuna taxxabbli nazzjonali oħra (il-persuna taxxabbli).

50. Ma huwiex rilevanti għall-ħarsien tas-setgħa ta’ tassazzjoni tar-Renju Unit il-fatt li t-telf li għandu jiġi ttrasferit jista’ wkoll jiġi kkunsidrat fil-Pajjiżi l-Baxxi. Fil-fatt, it-teħid inkunsiderazzjoni tat-telf fil-Pajjiżi l-Baxxi ma jaffettwax is-setgħa ta’ tassazzjoni li għandu r-Renju Unit. Din is-setgħa tista’ tiġi ppreġudikata biss bit-teħid inkunsiderazzjoni tat-telf sostnut fil-kuntest tas-setgħa ta’ tassazzjoni esklużiva ta’ Stat Membru ieħor. Telf bħal dan inaqqas id-dħul mit-taxxa tar-Renju Unit, anki jekk il-profitti mill-attività ma jkunux jistgħu jiġu ntaxxati.

51. Għaldaqstant, il-Qorti tal-Ġustizzja eżaminat l-għan intiż għall-prevenzjoni ta’ użu doppju tat-telf kważi esklużivament fil-każijiet fejn l-Istat Membru rrifjuta li jieħu inkunsiderazzjoni telf sostnut fi Stat Membru ieħor[35]. Fis-sentenza Papillon, l-unika kawża, sal-lum, li rrigwardat telf nazzjonali, il-Qorti tal-Ġustizzja ċaħdet l-invokazzjoni tal-għan intiż għall-prevenzjoni tal-użu doppju tat-telf, għaliex il-kwistjoni kienet tirrigwarda t-teħid inkunsiderazzjoni ta’ telf irreġistrat fl-istess Stat Membru[36].

52. F’dan il-każ, il-profitti mill-attività nazzjonali tal-istabbiliment permanenti ta’ LG.PD Netherlands huma suġġetti għas-setgħa ta’ tassazzjoni tar-Renju Unit. Għaldaqstant dan tal-aħħar ma jistax jipprekludi l-użu tat-telf minn din l-attività billi jinvoka l-ħarsien tat-tqassim tas-setgħa ta’ tassazzjoni. Bħalma indikat il-Qorti tal-Ġustizzja fis-sentenza Lidl Belgium, dik il-ġustifikazzjoni hija maħsuba biss sabiex tħares is-simetrija bejn id-dritt ta’ tassazzjoni tal-profitti u d-dritt li jitnaqqas it-telf[37]. Fi kliem ieħor, bħalma l-Gvern tar-Renju Unit innifsu indika fis-sentenza Marks & Spencer, il-profitti u t-telf huma żewġ uċuh tal-istess munita[38].

53. Din il-pożizzjoni lanqas tista’ tiġi kkontestata bl-argument diġà msemmi mir-Renju fis-sens li kumpannija nazzjonali u fergħa ta’ kumpannija barranija ma humiex f’sitwazzjoni oġġettivament komparabbli fir-rigward tat-tassazzjoni tagħhom, argument li nixtieq nerġa nikkunsidra hawnhekk.

54. Fis-sentenza X Holding, il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet, fir-rigward tal-ġustifikazzjoni tat-tqassim tas-setgħa ta’ tassazzjoni, li, mill-perspettiva tal-Istat Membru ta’ oriġini tal-kumpannija, l-istabbilimenti permanenti tagħha li jinsabu fi Stat Membru ieħor u s-sussidjarji tagħha li ma humiex residenti ma jinsabux f’sitwazzjoni komparabbli. Fil-fatt, sussidjarja hija suġġetta b’mod sħiħ għat-taxxa fl-Istat Membru l-ieħor, filwaqt li l-istabbiliment permanenti jibqa’ bħala regola ġenerali u parzjalment suġġett għall-ġurisdizzjoni fiskali tal-Istat Membru ta’ oriġini[39].

35 — Ara s-sentenzi Marks & Spencer (iċċitata iktar ’il fuq fin-nota ta’ qiegħ il-paġna 2); Oy AA (iċċitata iktar ’il fuq fin-nota ta’ qiegħ il-paġna 11), u Lidl Belgium (iċċitata iktar ’il fuq fin-nota ta’ qiegħ il-paġna 6).

36 — Iċċitata iktar ’il fuq fin-nota ta’ qiegħ il-paġna 24, punt 39.

37 — Iċċitata iktar ’il fuq fin-nota ta’ qiegħ il-paġna 6, punt 33.

38 — Iċċitata iktar ’il fuq fin-nota ta’ qiegħ il-paġna 2, punt 43.

39 — Iċċitata iktar ’il fuq fin-nota ta’ qiegħ il-paġna 10, punt 38.

55. Madankollu, bħalma spjegajt diġà fil-konklużjonijiet tiegħi fis-sentenza X Holding, l-Istat Membru ta' oriġini u l-Istat Membru ospitanti huma suġġetti għal obbligi differenti fir-rigward tat-tqassim tas-setgħa ta' tassazzjoni[40]. L-Istat Membru ta' oriġini jista' jittratta l-istabbilimenti permanenti barranin u s-sussidjarji ta' kumpanniji nazzjonali b'mod differenti. Fil-fatt, huwa għandu dritt ta' tassazzjoni — ġeneralment sekondarju — biss fir-rigward tal-istabbilimenti permanenti barranin, iżda mhux fir-rigward tas-sussidjarji barranin.

56. Madankollu, is-sitwazzjoni hija differenti għall-Istat Membru ospitanti. Ġeneralment, huwa għandu d-dritt jintaxxa ż-żewġ tipi ta' stabbiliment. Huwa għal din ir-raġuni li huwa għandu, waqt il-ġbir tat-taxxa, jittratta bl-istess mod dawn iż-żewġ tipi ta' stabbilimenti ta' kumpannija stabbilita fi Stat Membru ieħor[41].

57. Għaldaqstant, ir-Renju Unit, inkwantu Stat Membru ospitanti, ma jistax jinvoka l-ħarsien tat-tqassim tas-setgħa ta' tassazzjoni sabiex jiġġustifika r-rifjut tiegħu, f'ċerti ċirkustanzi, li jagħti l-eżenzjoni ta' grupp lil fergħat stabbiliti fit-territorju nazzjonali, b'mod differenti mill-kumpanniji nazzjonali li ma jiġux irrifjutati tali eżenzjoni.

2. L-użu doppju tat-telf

58. Għad irid jiġi eżaminat jekk l-għan intiż għall-prevenzjoni tal-użu doppju ta' telf jistax jikkostitwixxi ġustifikazzjoni awtonoma.

59. Skont il-konstatazzjonijiet fil-kawża prinċipali, LG.PD Netherlands tista', fil-proċeduri fiskali fil-Pajjiżi l-Baxxi, titlob it-telf sostnut mill-istabbiliment permanenti tagħha stabbilit fir-Renju Unit mill-inqas parzjalment, hija stess jew fi ħdan unità fiskali. Bħalma diġà uriet is-sentenza X Holding, it-telf ta' stabbilimenti permanenti barranin ta' kumpannija stabbilita fil-Pajjizi l-Baxxi jista' jwassal għal tnaqqis temporanju fit-taxxa fuq il-kumpanniji fl-imsemmi pajjiż[42]. Għaldaqstant f'dan il-każ jeżisti riskju ta' użu tat-telf — mill-inqas temporanjament — fir-Renju Unit u fil-Pajjiżi l-Baxxi.

60. Madankollu, fis-sentenza Lidl Belgium, iċċitata iktar 'il fuq, il-Qorti tal-Ġustizzja rrikonoxxiet li l-libertà ta' stabbiliment ma tipprekludix li kumpannija ma tkunx tista' tnaqqas it-telf ta' stabbiliment permanenti li jinsab fi Stat Membru ieħor, sakemm, skont ftehim dwar ħelsien minn taxxa doppja, id-dħul tal-imsemmi stabbiliment jiġi ntaxxat fi Stat Membru ieħor u t-telf jista' jiġi wkoll ikkunsidrat hemmhekk fi snin finanzjarji futuri. Jekk l-Istat Membru li fih jinsab l-istabbiliment permanenti jieħu inkunsiderazzjoni kemm il-profitti kif ukoll it-telf għall-finijiet tat-taxxa, l-Istat Membru li fih il-kumpannija għandha s-sede tagħha jista' għalhekk jinjora t-telf sostnut minn dan l-istabbiliment permanenti għall-finijiet tat-taxxa. Għaldaqstant ir-Renju tal-Pajjiżi l-Baxxi ma jeżerċitax is-setgħat li huwa għandu skont din il-ġurisprudenza.

61. Min-naħa l-oħra, tali kunsiderazzjoni tat-telf ta' stabbiliment permanenti barrani lanqas ma tippreġudika l-libertà ta' stabbiliment[43]. Għalhekk l-Istati Membri jistgħu jieħdu inkunsiderazzjoni t-telf ta' stabbilimenti permanenti barranin fit-tassazzjoni tal-kumpanniji nazzjonali tagħhom iżda, ġeneralment, ma humiex obbligati jagħmlu dan taħt id-dritt tal-Unjoni[44].

40 — Punti 51 sa 62 tal-konklużjonijiet ippreżentati fid-19 ta' Novembru 2009 fil-kawża li tat lok għas-sentenza X Holding (iċċitata iktar 'il fuq fin-nota ta' qiegħ il-paġna 10).

41 — Konklużjonijiet fis-sentenza X Holding (iċċitati iktar 'il fuq fin-nota ta' qiegħ il-paġna 40, punt 62).

42 — Sentenza X Holding (iċċitata iktar 'il fuq fin-nota ta' qiegħ il-paġna 10, punt 35), u l-konklużjonijiet tiegħi f'din il-kawża (iċċitati iktar 'il fuq fin-nota ta' qiegħ il-paġna 40, punt 39).

43 — Sentenza tat-23 ta' Ottubru 2008, Krankenheim Ruhesitz am Wannsee-Seniorenheimstatt (C-157/07, Ġabra p. I-8061).

44 — Konklużjonijiet fil-Kawża X Holding (iċċitati iktar 'il fuq fin-nota ta' qiegħ il-paġna 40, punt 50).

62. Jekk l-Istat Membru li fih għandha s-sede tagħha l-kumpannija jieħu madankollu inkunsiderazzjoni t-telf ta' stabbiliment permanenti barrani, ikun hemm — mill-inqas temporanjament — użu doppju tat-telf ta' stabbiliment permanenti barrani. Madankollu, f'dan il-każ, ma huwiex ċar għalfejn l-Istat Membru li fih jinsab l-istabbiliment permanenti għandu jkollu s-setgħa li jeskludi l-użu tat-telf għar-raġuni li huwa diġà kkunsidrat fl-Istat Membru li fih il-kumpannija għandha s-sede tagħha. Bħalma rajna, dan ma jaffettwax is-setgħa ta' tassazzjoni ta' Stat Membru li fih jinsab l-istabbiliment permanenti. Id-dħul fiskali tiegħu jibqa' l-istess, kemm jekk it-telf tal-istabbiliment permanenti jittieħed inkunsiderazzjoni ukoll fl-Istat li fih il-kumpannija għandha s-sede tagħha jew le.

63. Barra minn hekk, id-delimitazzjoni internazzjonali attwali tad-drittijiet ta' tassazzjoni tista' saħansitra titlob użu doppju tat-telf. Dan huwa l-każ kull meta d-dħul jittieħed inkunsiderazzjoni għall-finijiet tat-taxxa minn żewġ Stati differenti. Jekk taxxa doppja tad-dħul ta' stabbiliment permanenti barrani tiġi rrimedjata permezz tal-proċedura ta' imputazzjoni fl-Istat li fih il-kumpannija għandha s-sede tagħha, id-dħul ta' din tal-aħħar ikun suġġett għat-taxxa kemm fl-Istat fejn jinsab l-istabbiliment permanenti u l-Istat li fih il-kumpannija għandha s-sede tagħha. L-użu doppju tat-telf huwa, f'dawn il-każijiet, konsegwenza loġika tat-teħid inkunsiderazzjoni doppju ta' sors wieħed ta' dħul.

64. F'dan il-kuntest, il-prevenzjoni tal-użu doppju ta' telf ma tistax tkun għan minnha nfisha. Rigward dan l-argument ta' prevenzjoni tal-użu doppju ta' telf, kif ġie użat sa issa fil-ġurisprudenza, huwa jikkonċerna biss il-kwistjoni dwar jekk Stat Membru huwiex awtorizzat, fil-kuntest tat-tqassim ibbilanċjat tas-setgħat ta' tassazzjoni, li ma jiħux inkunsiderazzjoni telf fit-tassazzjoni tal-persuna taxxabbli tiegħu. Dak id-dritt jista' jirriżulta mill-fatt li t-telf jittieħed inkunsiderazzjoni fi Stat Membru ieħor li t-tassazzjoni tal-profitti mill-attivitajiet rilevanti jaqgħu taħt il-ġurisdizzjoni fiskali tiegħu. It-telf huwa attribwit lil dan l-Istat Membru l-ieħor peress li huwa jintaxxa l-profitti korrispondenti. Użu fi Stat Membru ieħor li ma jintaxxax il-profitti jkun possibbilment "doppju".

65. Ir-Renju Unit ma għandux jieħu inkunsiderazzjoni "b'mod doppju" it-telf ta' stabbiliment permanenti li huwa jintaxxa l-profitti tiegħu, iżda għandu jagħmel hekk "darba". Dan huwa wkoll ipprovdut, fil-prinċipju, mid-dritt tar-Renju Unit sa fejn it-telf tal-istabbiliment permanenti jista' jiġi ttrasferit għal perijodi ta' tassazzjoni preċedenti jew sussegwenti.

66. Għal din ir-raġuni, jekk il-prevenzjoni tal-użu doppju ta' telf kellha tiġi rikonoxxuta bħala ġustifikazzjoni awtonoma, id-dispożizzjonijiet dwar it-taxxa fir-Renju Unit ma jkunux, f'kull każ, kapaċi jipprevjenu tali użu doppju. Kif diġà fakkret il-Qorti tal-Ġustizzja, leġiżlazzjoni nazzjonali hija biss xierqa sabiex tiggarantixxi s-seħħ tal-għan invokat jekk hija tirrifletti, b'mod reali, interess li dan l-għan jintlaħaq b'mod koerenti u sistematiku [45].

67. Huwa ċar li dan ma huwiex il-każ fir-Renju Unit, fir-rigward tal-użu doppju tat-telf ta' stabbilimenti permanenti ta' kumpanniji barranin stabbiliti fit-territorju nazzjonali. Il-kundizzjoni prevista fl-Artikolu 403D(1)(ċ) tal-ICTA tapplika biss għall-eżenzjoni ta' grupp. Madankollu, trasferiment 'il quddiem u lura fuq perijodi ta' taxxa differenti huwa permess għall-istabbilimenti permanenti li jinsabu fir-Renju Unit, kemm jekk dan it-telf jittieħed ukoll inkunsiderazzjoni fl-Istat Membru li fih il-kumpannija għandha s-sede tagħha jew le. Ir-regoli tat-taxxa fuq it-tnaqqis ta' telf ma jsegwux, għaldaqstant, b'mod koerenti l-għan ta' prevenzjoni tal-użu doppju tat-telf.

45 — Sentenzi tal-10 ta' Marzu 2009, Hartlauer (C-169/07, Ġabra p. I-1721, punt 55), u — fir-rigward tal-libertà li jiġu pprovduti servizzi — tat-8 ta' Lulju 2010, Sjöberg u Gerdin (C-447/08 u C-448/08 , Ġabra p. I-6921, punt 40).

3. Konklużjoni provviżorja

68. Għalhekk ir-risposta għat-tieni domanda għandha tkun li r-restrizzjoni tal-libertà ta' stabbiliment ma tistax tiġi ġġustifikata bil-ħarsien tat-tqassim tas-setgħa ta' tassazzjoni, anki flimkien mal-għan tal-prevenzjoni tal-użu doppju ta' telf. Hija lanqas ma tista' tiġi ġġustifikata bl-għan ta' prevenzjoni ta' użu doppju ta' telf biss, għaliex dan tal-aħħar ma jikkostitwixxix ġustifikazzjoni awtonoma.

C – *Fuq it-tielet domanda preliminari: proporzjonalità tar-restrizzjoni*

69. Madankollu jekk il-Qorti tal-Ġustizzja tikkonkludi li l-prevenzjoni tal-użu doppju tat-telf tikkostitwixxi ġustifikazzjoni awtonoma u li d-dispożizzjoni kkontestata hija, barra minn hekk, xierqa sabiex jinkiseb dan l-għan, ġustifikazzjoni tar-restrizzjoni tal-libertà ta' stabbiliment tkun eskluża f'dan il-każ.

70. Anki jekk ġustifikazzjoni teżisti, ir-restrizzjoni tal-libertà ta' stabbiliment ma għandhiex tmur lil hinn minn dak li huwa meħtieġ sabiex jintlaħaq dan l-għan [46].

71. Għandu jiġi enfasizzat li, f'dan il-każ, l-eżami tal-ħtieġa tad-dispożizzjoni kkontestata ma jistax ikun ibbażat fuq il-kriterji stabbiliti fis-sentenza Marks & Spencer, iċċitata iktar 'il fuq, kif jissuġġerixxu xi wħud mill-partijiet fil-kawża. L-imsemmija sentenza tirrigwarda sitwazzjoni fejn dispożizzjoni nazzjonali hija intiża sabiex tħares it-tqassim tas-setgħa ta' tassazzjoni. Dan ma huwiex il-każ tad-dispożizzjoni inkwistjoni, bħalma diġà indikajt. Jekk jingħad li ġustifikazzjoni awtonoma tal-imsemmija dispożizzjoni kellha tiġi rikonoxxuta fil-forma tal-prevenzjoni tal-użu doppju ta' telf, il-kriterji tal-ħtieġa ta' din id-dispożizzjoni u jkollhom jiġu adattati għal din il-ġustifikazzjoni.

72. F'dawn iċ-ċirkustanzi, jiena nqis li l-Artikolu 403D(1)(ċ) tal-ICTA jmur lil hinn minn dak li huwa meħtieġ għall-prevenzjoni tal-użu doppju tat-telf.

73. L-ewwel nett, skont din id-dispożizzjoni, trasferiment ta' telf huwa eskluż anki fejn parti biss mit-telf inkwistjoni tkun tista' tiġi imputata għall-finijiet ta' taxxa barranija. Jekk parti biss mit-telf sostnut fir-Renju Unit tittieħed inkunsiderazzjoni fi Stat Membru ieħor, it-trasferiment tat-telf huwa rrifjutat għall-parti l-oħra tat-telf, minkejja li, fir-rigward tiegħu, ma hemmx riskju ta' użu doppju tat-telf.

74. It-tieni nett, id-dispożizzjoni ma tagħmilx distinzjoni skont il-mod li bih it-telf jittieħed inkunsiderazzjoni għall-finijiet ta' taxxa barranija, jiġifieri jekk dan isirx b'mod permanenti jew b'mod temporanju biss. Jekk l-Istat Membru l-ieħor jieħu inkunsiderazzjoni telf ta' stabbiliment permanenti barrani tal-kumpannija tiegħu stabbilit fit-territorju tiegħu biss b'mod temporanju, billi jiġi annullat tali teħid inkunsiderazzjoni fil-każ tal-profitti sussegwenti tal-istabbiliment permanenti, [47] l-użu barrani tat-telf jista' jitħassar *a posteriori*. Madankollu, f'dan il-każ, il-liġi tar-Renju Unit dwar it-taxxa fuq il-kumpanniji ma tipprovdix, skont l-informazzjoni disponibbli f'dan il-każ, għall-possibbiltà ta' eżenzjoni ta' grupp *a posteriori*.

46 — Sentenzi tal-31 ta' Marzu 1993, Kraus (C-19/92, Ġabra p. I-1663, punt 32); tal-11 ta' Marzu 2004, de Lasteyrie du Saillant (C-9/02, Ġabra p. I-2409, punt 49, u National Grid Indus (iċċitata iktar 'il fuq fin-nota ta' qiegħ il-paġna 30, punt 42).

47 — Ara, fir-rigward ta' din ir-regola ta' rkupru fil-Pajjiżi l-Baxxi, il-konklużjonijiet X Holding (iċċitati iktar 'il fuq fin-nota ta' qiegħ il-paġna 40, punti 39 u 48).

75. It-tielet nett, fil-fehma tiegħi, il-fatt li tiġi eskluża l-eżenzjoni ta' grupp taħt l-Artikolu 403D(1)(ċ) tal-ICTA, meta teżisti biss il-possibbiltà li jittieħed inkunsiderazzjoni t-telf fi Stat ieħor "f'kull perijodu" imur lil hinn minn dak li huwa meħtieġ. Din il-possibbiltà ma tistax tiġi eskluża anki fejn proċedimenti ta' insolvenza nbdew kontra l-kumpannija barranija inkwistjoni, bħalma huwa l-każ hawnhekk. Jista' jkun, pereżempju, li jiġi ttrasferit telf fuq snin preċedenti jew li l-proċedimenti ta' insolvenza jwasslu sabiex l-impriża tkompli teżisti.

76. Minħabba dawn id-diversi restrizzjonijiet, inqis li l-Artikolu 403D(1)(ċ) tal-ICTA huwa essenzjalment intiż sabiex jawtorizza l-eżenzjoni ta' grupp biss fejn id-dritt tal-Istat Membru tal-kumpannija barranija ma jipprovdix, b'mod ġenerali, għal teħid inkunsiderazzjoni tat-telf tal-istabbiliment permanenti fir-Renju Unit. Is-sitwazzjoni fil-każ individwali hija, min-naħa l-oħra, kważi irrilevanti.

77. F'kull każ, ir-risposta għat-tielet domanda għandha tkun li, globalment, id-dispożizzjoni kkontestata tmur lil hinn minn dak li huwa meħtieġ għall-prevenzjoni tal-użu doppju tat-telf.

D – *Fuq ir-raba' domanda preliminari: il-konsegwenzi legali ta' projbizzjoni ta' restrizzjoni*

78. Permezz tar-raba' domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, fl-aħħar nett, x'inhija l-importanza li għandu ksur tal-libertà ta' stabbiliment fil-kawża prinċipali. Minħabba li dispożizzjoni bħalma huwa l-Artikolu 403D(1)(ċ) tal-ICTA tikser il-libertà ta' stabbiliment [48], din id-domanda għandha tingħata risposta.

79. Din id-domanda qed issir fid-dawl tal-fatt li, f'dan il-każ, hija biss LG.PD Netherlands li eżerċitat il-libertà ta' stabbiliment mogħtija permezz tal-Artikoli 43 KE u 48 KE. Il-libertà ta' stabbiliment tal-persuna taxxabbli, li qed tinvoka dritt għall-eżenzjoni ta' grupp fil-kawża prinċipali, ma hijiex ristretta. Id-dannu sostnut mill-persuna taxxabbli jirriżulta pjuttost mir-restrizzjoni, taħt ir-regoli fiskali tar-Renju Unit, tal-libertà ta' stabbiliment tal-kontraenti tagħha, li minnha tixtieq tassumi t-telf bi ħlas. Madankollu l-persuna taxxabbli tista' tibbenefika, fil-kawża prinċipali, mill-projbizzjoni prevista fl-Artikolu 43 KE?

80. Il-Gvern tar-Renju Unit indika li l-libertà ta' stabbiliment hija dritt individwali. Barra minn hekk, huwa ċċita ġurisprudenza stabbilita li tipprovdi li r-regoli proċedurali ddettaljati li jirregolaw azzjonijiet intiżi għall-ħarsien ta' drittijiet ta' individwu taħt il-liġi tal-Unjoni ma għandhomx ikunu inqas favorevoli minn dawk li jikkonċernaw azzjonijiet simili nazzjonali (il-prinċipju ta' ekwivalenza) u ma għandhomx jagħmlu prattikament impossibbli jew eċċessivament diffiċli l-eżerċizzju ta' drittijiet mogħtija mill-liġi tal-Unjoni (il-prinċipju ta' effettività) [49]. Il-qorti nazzjonali għandha teżamina l-konsegwenzi tal-konformità ma' dawn il-prinċipji fil-kawża prinċipali.

81. Fil-fehma tiegħi, *a priori*, il-ġurisprudenza ċċitata ma hijiex rilevanti f'dan il-każ peress li hija tikkonċerna biss regoli proċedurali għall-invokazzjoni tad-drittijiet taħt il-liġi tal-Unjoni. Madankollu, fil-kawża prinċipali, il-punt kruċjali huwa li jiġi stabbilit jekk il-kontenut sostantiv tal-libertà ta' stabbiliment huwiex wiesa' biżżejjed sabiex il-persuna taxxabbli fil-kawża prinċipali tgawdi, hija wkoll, mill-ħarsien tal-Artikolu 43 KE. Huwa dan li għandu, għaldaqstant, jiġi eżaminat issa.

82. L-Artikolu 43 KE għandu effett dirett [50]. Għalhekk il-qorti nazzjonali għandha tħalli mhux applikat id-dritt nazzjonali li jmur kontra din id-dispożizzjoni [51].

48 — Ara hawn fuq taħt is-sottotitoli A, B u C.

49 — Sentenza tat-8 ta' Settembru 2011, Rosado Santana (C-177/10, Ġabra p. I-7907, punt 89 u l-ġurisprudenza ċċitata).

50 — Sentenza tat-13 ta' April 2010, Wall, C-91/08 Ġabra p. I-2815, punt 68).

51 — Sentenzi tad-9 ta' Marzu 1978, Simmenthal (106/77, Ġabra p. 629), u tat-8 ta' Settembru 2010, Winner Wetten (C-409/06, Ġabra p. I-8015, punt 55).

83. L-ewwel sentenza tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 43 KE tipprojbixxi restrizzjonijiet tal-libertà ta' stabbiliment. Ma hemmx bżonn kjarifika, f'dan il-każ, dwar jekk dik il-projbizzjoni tirregolax dritt purament individwali jew jekk għandhiex kontenut regolatorju oġġettiv li huwa indipendenti mill-persuna li teżerċita d-dritt ta' stabbiliment tagħha skont din id-dispożizzjoni. F'kull każ, il-Qorti tal-Ġustizzja ddikjarat diversi drabi, fir-rigward tal-varji libertajiet fundamentali, li persuni oħra għajr dawk li huma kkonċernati direttament mil-libertà fundamentali direttament jistgħu ukoll jibbenefikaw minnha, jekk din il-libertà ma tistax tkun kompletament effettiva mod ieħor [52].

84. F'dan il-każ, huwa ċar, fil-fehma tiegħi, li l-libertà ta' stabbiliment tista' tkun kompletament effettiva biss jekk il-persuna taxxabbli fil-kawża prinċipali tista' wkoll tinvoka il-ksur tal-libertà ta' stabbiliment permezz tad-dispożizzjoni nazzjonali.

85. Ir-restrizzjoni kkontestata tat-trasferiment ta' telf hija pprojbita mill-Artikolu 43 KE. Bħalma rajna, ir-restrizzjoni tal-libertà ta' stabbiliment ta' LG.PD Netherlands tinsab fil-fatt li l-kontraenti tagħha — hawnhekk, il-persuna taxxabbli — hija miċħuda vantaġġ, u dan jikkawżalha dannu [53]. Il-libertà ta' stabbiliment ta' LG.PD Netherlands tista' għalhekk tiġi ggarantita biss jekk il-kontraenti tagħha tingħata l-vantaġġ. Madankollu, hija biss din il-kumpannija li tista' titlob il-vantaġġ ta' trasferiment tat-telf, b'mod partikolari t-tnaqqis tal-bażi għat-taxxa tal-kumpannija applikanta — f'dan il-każ, il-persuna taxxabbli — fil-proċedura ta' tassazzjoni.

86. Min-naħa l-oħra, l-effett sħiħ tal-libertà ta' stabbiliment ma jistax jiġi ggarantit jekk LG.PD Netherlands, li eżerċitat id-dritt ta' stabbiliment tagħha f'din il-kawża, setgħet titlob kumpens għad-danni, bħalma indika l-Gvern tar-Renju Unit. L-ewwel nett, l-isforz għal dan il-għan ikompli jostakola l-libertà ta' stabbiliment ta' LG.PD Netherlands. It-tieni nett, huwa ma jeliminax l-iżvantaġġ li jirriżulta mill-fatt li kumpanniji fir-Renju Unit jistgħu ma jixtiequx jifformaw konsorzju ma' LG.PD Netherlands minħabba li ma huwiex possibbli li t-telf jiġi ttrasferit.

87. Barra minn hekk, opinjoni differenti tippermetti lill-Istat Membru jadotta indirettament liġi diskriminatorja. Għalhekk l-Istat Membru jista' jissanzjona biss il-partijiet kontraenti ta' kumpannija li jeżerċitaw il-libertà ta' stabbiliment tagħhom. Il-kumpannija barranija tista', fejn xieraq, titlob kumpens għad-danni mill-Istat Membru kkonċernat, iżda ta' spiss jista' jkun diffiċli sabiex jiġi pprovat dannu, jekk is-sanzjoni tiddiswadi diġà lill-partijiet kontraenti milli jistabbilixxu relazzjonijiet kummerċjali mal-kumpannija barranija.

88. Sabiex tiggarantixxi l-libertà ta' stabbiliment, l-effett dirett tal-Artikoli 43 KE u 48 KE għandu f'kull każ ikopri wkoll parti kontraenti, jekk l-iżvantaġġi sostnuti minn din tal-aħħar iwasslu għal restrizzjoni tal-libertà ta' stabbiliment.

89. F'dan il-kuntest, ma huwiex rilevanti li l-persuna taxxabbli fil-kawża prinċipali ma teżerċitax hija nfisha d-dritt ta' stabbiliment tagħha. L-Artikoli 43 KE u 48 KE jeżiġu, ukoll fil-kawża prinċipali, li d-dispożizzjoni kkontestata li tinsab fl-Artikolu 403D(1)(ċ) tal-ICTA titħalla mhux applikata.

52 — Sentenzi tas-7 ta' Lulju 1992, Singh (C-370/90, Ġabra p. I-4265, punt 23); tas-7 ta' Mejju 1998, Clean Car Autoservice (C-350/96, Ġabra p. I-2521, punt 20); u tal-11 ta' Jannar 2007, ITC (C-208/05, Ġabra p. I-181, punt 26); f'termini simili, s-sentenza tat-12 ta' April 1994, Halliburton Services (C-1/93, Ġabra p. I-1137, punt 20).

53 — Ara punt 29 ta' dawn il-konklużjonijiet.

V – Konklużjoni

90. Fid-dawl ta' dawn il-kunsiderazzjonijiet kollha, nipproponi li l-Qorti tal-Ġustizzja tirrispondi kif ġej għad-domandi magħmula mill-Upper Tribunal, Tax and Chancery Chamber:

"1) Il-fatt li Stat Membru jipprekludi t-trasferiment, permezz ta' eżenzjoni ta' grupp u lil kumpannija stabbilita fit-territorju nazzjonali tiegħu, tat-telf sostnut f'dan l-Istat Membru mill-istabbiliment permanenti stabbilit fit-territorju nazzjonali ta' kumpannija li ma hijiex residenti, meta kwalunkwe parti minn dan it-telf tista', għall-finijiet tat-taxxa barranija u fuq kwalunkwe perijodu, titnaqqas jew b'xi mod jew ieħor tiġi imputata fuq il-profitti miksuba barra mill-pajjiż mill-kumpannija jew minn kwalunkwe persuna oħra, jikkostitwixxi restrizzjoni tal-libertà ta' stabbiliment mogħti mill-Artikoli 43 KE u 48 KE.

2) Din ir-restrizzjoni la tista' tiġi ġġustifikata bil-ħarsien tat-tqassim tas-setgħat ta' tassazzjoni bejn l-Istati Membri, la bl-għan tal-prevenzjoni tal-użu doppju tat-telf, u lanqas biż-żewġ għanijiet flimkien.

3) F'sitwazzjoni bħal dik fil-kawża prinċipali, Stat Membru huwa meħtieġ li jħalli mhux applikata dispożizzjoni li tmur kontra l-Artikoli 43 KE u 48 KE, anki favur il-persuna taxxabbli li qed titlob eżenzjoni ta' grupp."