KONKLUŻJONIJIET TAL-AVUKAT ĠENERALI
WATHELET
ippreżentati fit-3 ta' Settembru 2015[1]

Kawża C-388/14

Timac Agro Deutschland GmbH
vs
Finanzamt Sankt Augustin

[talba għal deċiżjoni preliminari mressqa mill-Finanzgericht Köln (il-Ġermanja)]

"Libertà ta' stabbiliment — Artikolu 49 TFUE — Tnaqqis mill-profitt ta' kumpannija tat-telf sostnut mill-istabbiliment tagħha stabbilit fi Stat Membru ieħor — Leġiżlazzjoni fiskali ta' Stat Membru li tipprevedi l-integrazzjoni mill-ġdid ta' dan it-telf f'każ ta' trasferiment tal-imsemmi stabbiliment"

1. It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 49 TFUE. Din tirrigwarda b'mod iktar preċiż is-suġġett, diġà ttrattat diversi drabi mill-Qorti tal-Ġustizzja sa mis-sentenza tagħha Marks & Spencer (C-446/03, EU:C:2005:763), tat-tnaqqis minn impriża stabbilita fi Stat Membru tat-telf ta' stabbiliment permanenti li hija għandha fi Stat Membru ieħor.

I – Il-kuntest ġuridiku

A – *Id-dritt tal-Unjoni*

2. L-Artikolu 49 TFUE jiggarantixxi l-libertà tal-istabbiliment taċ-ċittadini tal-Istati Membri tal-Unjoni Ewropea. Skont dan l-artikolu:

"[...] ir-restrizzjonijiet għal-libertà ta' l-istabbiliment ta' ċittadini ta' Stat Membru fit-territorju ta' Stat Membru ieħor, għandhom jiġu projbiti. Tali projbizzjoni għandha testendi ruħha wkoll għal restrizzjonijiet fuq l-istabbiliment ta' aġenziji, fergħat u sussidjarji, minn ċittadini ta' Stat Membru stabbiliti fit-territorju ta' Stat Membru ieħor.

Il-libertà ta' l-istabbiliment tinkludi d-dritt li tibda u teżerċita attivitajiet bħala persuna li taħdem għal rasa, kif ukoll li tikkostitwixxi u tmexxi impriżi u b'mod partikolari kumpanniji li jaqgħu taħt it-tifsira tat-tieni subparagrafu ta' l-Artikolu 54 taħt il-kondizzjonijiet stipulati fil-liġijiet tal-pajjiż ta' l-istabbiliment, għaċ-ċittadini tiegħu stess, mingħajr preġudizzju għad-dispożizzjonijiet tal-Kapitolu dwar il-kapital".

1 — Lingwa oriġinali: il-Franċiż.

B – *Id-dritt Ġermaniż*

3. L-ewwel sar-raba’ sentenzi tal-Artikolu 2a(3) tal-Liġi Ġermaniża dwar it-taxxa fuq id-dħul (Einkommensteuergesetz, iktar ’il quddiem l-“EStG”), fil-verżjoni applikabbli għas-snin ta’ taxxa 1997 u 1998, jipprevedu:

[1.] Jekk ir-riżultati ta’ attivitajiet industrijali jew kummerċjali ta’ stabbiliment li jinsab fi Stat barrani huma eżentati mit-taxxa fuq id-dħul permezz ta’ ftehim dwar il-ħelsien minn taxxa doppja, it-telf marbut ma’ dawn ir-riżultati skont id-dispożizzjonijiet tad-dritt fiskali nazzjonali għandu, fuq talba tal-persuna taxxabbli, jitnaqqas fil-kalkolu tal-ammont globali tar-riżultati, sa fejn il-persuna taxxabbli tkun tista’ tpaċih jew tnaqqsu jekk ir-riżultati ma jiġux eżentati mit-taxxa fuq id-dħul u sakemm dan ikun ogħla mir-riżultati pożittivi tal-attivitajiet industrijali jew kummerċjali ta’ stabbilimenti oħra li jinsabu fl-istess Stat barrani li huma eżentati permezz ta’ dan il-ftehim. [2.] Għalhekk, sa fejn dan it-telf ma jkunx ġie kkumpensat, it-tnaqqis tat-telf huwa permess jekk jiġu ssodisfatti l-kundizzjonijiet tal-Artikolu 10d. [3.] Jekk, f’sena fiskali ulterjuri, ir-riżultati globali tal-attivitajiet industrijali jew kummerċjali tal-istabbilimenti permanenti li jinsabu f’dan l-Istat barrani li huma eżentati mit-taxxa fuq id-dħul permezz ta’ dan il-ftehim ikunu pożittivi, it-telf imnaqqas skont l-ewwel u t-tieni sentenzi għandu jiġi integrat mill-ġdid fl-ammont totali tar-riżultati kkalkolati għal din is-sena fiskali. [4.] It-tielet sentenza ma tapplikax jekk il-persuna taxxabbli turi li d-dispożizzjonijiet tal-Istat barrani li japplikaw għaliha, b’mod ġenerali ma jippermettux it-talba li t-tnaqqis għat-telf jiġi ddifferit għal sena oħra minbarra dik li matulha ġie sostnut it-telf”.

4. L-Artikolu 52(3) tal-EstG, fil-verżjoni applikabbli fl-2005, jaqra, fit-tielet u fil-ħames sentenzi tiegħu:

“L-Artikolu 2a(3), fil-verżjoni ppubblikata fis-16 ta’ April 1997 (BGB1 I, p. 821) fit-tielet, fil-ħames u fis-sitt sentenzi jibqa’ applikabbli għas-snin ta’ taxxa mill-1999 sa l-2008 sa fejn ikun hemm riżultat pożittiv fis-sens tat-tielet sentenza tal-Artikolu 2a(3), jew sa fejn stabbiliment permanenti li jinsab fi Stat barrani skont l-Artikolu 2a(4), fil-verżjoni tal-ħames sentenza, jinbidel f’kumpannija b’kapital azzjonarju, jiġi ttrasferit jew jingħalaq. [...] L-Artikolu 2a(4) huwa applikabbli fil-verżjoni li ġejja għas-snin ta’ taxxa mill-1999 sa l-2008:

‘4. Jekk stabbiliment permanenti li jinsab fi Stat barrani jkun

1. inbidel f’kumpannija b’kapital azzjonarju jew

2. ikun ġie ttrasferit bi ħlas jew bla ħlas jew

3. ingħalaq [...], it-telf imnaqqas skont l-ewwel u t-tieni sentenzi tal-paragrafu 3, jiġi integrat mill-ġdid fl-ammont totali tar-riżultati fis-sena li matulha jkunu saru l-bidla, it-trasferiment jew l-għeluq, billi tiġi applikata b’mod analogu t-tielet sentenza tal-paragrafu 3, sa fejn l-imsemmi telf ma jkunx ġie integrat mill-ġdid skont it-tielet sentenza tal-paragrafu 3, u lanqas ma jkun għadu jrid jiġi integrat mill-ġdid’ ”.

C – *Il-ftehimiet dwar ħelsien minn taxxa doppja*

5. L-Artikolu 4(1) tal-Ftehim dwar ħelsien minn taxxa doppja fil-qasam tat-taxxa fuq id-dħul u l-assi kif ukoll tat-taxxi professjonali u t-taxxa fuq il-proprjetà, konkluż bejn ir-Repubblika Federali tal-Ġermanja u r-Repubblika tal-Awstrija fl-4 ta' Ottubru 1954 (BGBl. 1955 II, p. 749), kif emendat mill-Ftehim tat-8 ta' Lulju 1992 (BGBl. 1994 II, p. 122), jipprovdi:

"[j]ekk persuna residenti f'wieħed mill-Istati kontraenti tirċievi dħul, bħala diriġent jew kodiriġent ta' impriża industrijali jew kummerċjali li l-attivitajiet tagħha jestendu għat-territorju tal-Istat kontraenti l-ieħor, dan l-Istat l-ieħor ikollu d-dritt ta' tassazzjoni fuq dan id-dħul biss sa fejn dan id-dħul jirriżulta minn stabbiliment permanenti li jinsab fit-territorju tiegħu".

6. L-Artikolu 7(1) tal-ftehim konkluż bejn ir-Repubblika Federali tal-Ġermanja u r-Repubblika tal-Awstrija, dwar il-ħelsien minn taxxa doppja fil-qasam tat-taxxa fuq id-dħul u l-assi, tal-24 ta' Awwissu 2000 (BGBl. 2000 II, p. 734, iktar 'il quddiem il-"Ftehim bejn il-Ġermanja u l-Awstrija") jiddisponi:

"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 tal-impriża għandhom jiġu ntaxxati fl-Istat l-ieħor, iżda biss safejn dawn ikunu imputabbli lil dak l-istabbiliment permanenti".

7. L-ewwel sentenza tal-Artikolu 23(1) tal-Ftehim bejn il-Ġermanja u l-Awstrija hija fformulata kif ġej:

"It-taxxa fuq il-persuni residenti fir-Repubblika Federali tal-Ġermanja hija stabbilita kif ġej:

a) bla ħsara għall-punt b) iktar 'l isfel, huwa eskluż mill-bażi tat-taxxa Ġermaniża d-dħul li joriġina mir-Repubblika tal-Awstrija u l-elementi tal-assi li jinsabu fir-Repubblika tal-Awstrija li, skont dan il-ftehim, huma ntaxxati fir-Repubblika tal-Awstrija" [2].

II – **Il-fatti tal-kawża prinċipali**

8. Timac Agro Deutschland (iktar 'il quddiem "Timac Agro") hija kumpannija b'kapital azzjonarju rregolata mid-dritt Ġermaniż. Din tappartjeni għal grupp Franċiż. Mill-1997, din kellha stabbiliment permanenti fl-Awstrija. Fil-31 ta' Awwissu 2005, l-istabbiliment permanenti Awstrijak ġie ttrasferit bi ħlas lil kumpannija stabbilita fl-Awstrija, li tappartjeni għall-istess grupp ta' kumpanniji bħal Timac Agro. Il-kuntratt ta' trasferiment jirrigwarda b'mod partikolari l-proprjetà mobbli u immobbli. Il-klijentela ġiet ċeduta għal euro peress li l-klijenti kienu diġà klijenti tal-kumpannija affiljata akkwirenti.

9. Il-kwistjoni tat-trattament tat-telf ta' dan l-istabbiliment permanenti mhux residenti tirriżulta peress li, bejn is-sena 1997 u s-sena 2005, l-istabbiliment permanenti Awstrijak imsemmi iktar 'il fuq kien diġà għamel telf għas-snin kollha tiegħu, minbarra fis-snin 2000 u 2005, u dan it-telf kien tnaqqas fil-Ġermanja minn Timac Agro.

10. Wara kontroll fiskali, il-bażijiet taxxabbli ta' Timac Agro ġew rettifikati għas-snin 1997 sa 2004. Minn naħa, it-telf tal-istabbiliment permanenti Awstrijak, li inizjalment tnaqqas mir-riżultati ta' Timac Agro għas-snin 1997 u 1998, ġie integrat mill-ġdid fir-riżultat taxxabbli għas-sena 2005. Min-naħa l-oħra, it-teħid inkunsiderazzjoni tat-telf ta' dan l-istess stabbiliment permanenti fil-bażi taxxabbli ta' Timac Agro għas-snin 1999 sa 2004 ġie rrifjutat.

2 — L-Artikolu 23(1)(b), ma huwiex rilevanti għat-trattament tad-domandi preliminari magħmula mill-qorti tar-rinviju. Barra minn hekk, din ma għamiltx riferiment għalih fid-deċiżjoni tagħha, u l-partijiet lanqas ma ppreżentaw osservazzjonijiet bil-miktub.

11. Timac Agro, filwaqt li kkontestat dawn ir-rettifiki, ippreżentat rikors quddiem il-Finanzgericht Köln. B'appoġġ għal dan ir-rikors, din sostniet li kemm l-integrazzjoni mill-ġdid tat-telf sostnut mill-istabbiliment permanenti Awstrijak tagħha għas-snin 1997 u 1998 kif ukoll l-impossibbiltà li jitnaqqas it-telf ta' dan l-istabbiliment għas-snin 1999 sa 2004 kienu inkompatibbli mal-libertà ta' stabbiliment.

12. Fir-rigward tal-integrazzjoni mill-ġdid inkwistjoni, il-qorti tar-rinviju tqis li l-Qorti tal-Ġustizzja għadha ma solvietx il-kwistjoni tal-konformità mad-dritt tal-Unjoni tal-integrazzjoni mill-ġdid tat-telf wara t-trasferiment ta' stabbiliment permanenti mhux residenti.

13. Din il-qorti tindika li, għalkemm il-fatti li jikkostitwixxu l-bażi tas-sentenza Krankenheim Ruhesitz am Wannsee-Seniorenheimstatt (C-157/07, EU:C:2008:588) ċertament huma parzjalment komparabbli mal-fatti fil-kawża prinċipali, madankollu, f'din is-sentenza, kienet kwistjoni tal-integrazzjoni mill-ġdid tat-telf tal-istabbilimenti permanenti mhux residenti sal-limitu tal-profitti tagħha. Għall-kuntrarju, fil-kawża prinċipali, l-integrazzjoni mill-ġdid tat-telf ġiet invokata minħabba t-trasferiment tal-istabbiliment permanenti mhux residenti, mingħajr rabta mal-profitti possibbli ta' dan l-istabbiliment.

14. Konsegwentement, fil-każ fejn il-Qorti tal-Ġustizzja tiddeċiedi li l-prinċipji tas-sentenza Krankenheim Ruhesitz am Wannsee-Seniorenheimstatt (C-157/07, EU:C:2008:588) għandhom japplikaw ukoll għal dan il-każ, il-qorti tar-rinviju tistaqsi jekk il-prinċipji relatati mat-telf definittiv stabbiliti mill-Qorti tal-Ġustizzja fil-punti 55 u 56 tas-sentenza Marks & Spencer (C-446/03, EU:C:2005:763) (iktar 'il quddiem l-"eċċezzjoni Marks & Spencer")[3] għandhomx japplikaw għat-telf tas-snin 1997 u 1998 li, peress li ġie integrat mill-ġdid, ma għandux jittieħed inkunsiderazzjoni iktar fil-Ġermanja.

15. F'dak li jikkonċerna r-rifjut tat-teħid inkunsiderazzjoni tat-telf tal-istabbiliment permanenti Awstrijak għas-snin 1999 sal-2004, il-qorti tar-rinviju tindika li, skont id-dispożizzjonijiet tal-Ftehim bejn il-Ġermanja u l-Awstrija, ir-Repubblika tal-Awstrija kellha s-setgħa esklużiva li tintaxxa d-dħul ta' dan l-istabbiliment permanenti Awstrijak. Is-sistema ta' dan il-ftehim dwar ħelsien minn taxxa doppja għalhekk ma tkoprix biss il-profitti, iżda wkoll it-telf. Ir-rikors ta' Timac Agro għalhekk jista' jirnexxi biss jekk l-imsemmi ftehim jikser il-libertà ta' stabbiliment.

16. L-imsemmija qorti tistaqsi wkoll jekk, għal dan il-perijodu, għandux jittieħed inkunsiderazzjoni t-telf definittiv fis-sens tal-eċċezzjoni Marks & Spencer. Din tenfasizza li sa issa hija ma rnexxilhiex tistabbilixxi l-kriterji li jippermettu li jiġu ddeterminati s-sitwazzjonijiet li fihom tapplika l-eċċezzjoni Marks & Spencer.

17. Huwa f'dan il-kuntest li l-Finanzgericht Köln iddeċidiet li tissospendi l-proċeduri quddiemha u li tagħmel domandi preliminari lill-Qorti tal-Ġustizzja.

3 — F'din is-sentenza (punti 55 u 56), il-Qorti tal-Ġustizzja qieset, essenzjalment, li miżura restrittiva fir-rigward tat-tnaqqis tat-telf ta' sussidjarji barranin tista' tkun sproporzjonata f'sitwazzjoni fejn is-sussidjarja mhux residenti tkun eżawriet il-possibbiltajiet ta' teħid inkunsiderazzjoni tat-telf li jeżistu fl-Istat ta' residenza tagħha, li hija r-responsabbiltà tal-kumpannija parent li turi dan.

III – **It-talba għal deċiżjoni preliminari u l-proċedura quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja**

18. B'deċiżjoni tad-19 ta' Frar 2014, li waslet għand il-Qorti tal-Ġustizzja fl-14 ta' Awwissu 2014, il-Finanzgericht Köln iddeċidiet li tagħmel lill-Qorti tal-Ġustizzja d-domandi preliminari li ġejjin skont l-Artikolu 267 TFUE:

"1) L-Artikolu 49 TFUE [...] għandu jiġi interpretat fis-sens li jipprekludi dispożizzjoni bħalma hija dik tal-Artikolu 52(3) EStG sa fejn ir-riintegrazzjoni ta' telf ta' stabbiliment [mhux residenti], li preċedentement kien ittieħed inkunsiderazzjoni sabiex titnaqqas il-bażi taxxabbli [tal-kumpannija parent residenti], ma hijiex ikkawżata mir-realizzazzjoni ta' profitti iżda miċ-ċessjoni [trasferiment] ta' dan l-istabbiliment lil kumpannija b'kapital azzjonarju oħra li tappartjeni lill-istess grupp bħaċ-ċedent?

2) L-Artikolu 49 TFUE [...] għandu jiġi interpretat fis-sens li jipprekludi dispożizzjoni bħalma hija dik tal-Artikolu 23(1)(a) [tal-Ftehim bejn il-Ġermanja u l-Awstrija], li teskludi mill-bażi taxxabbli tat-taxxa Ġermaniża d-dħul li joriġina fl-Awstrija li huwa taxxabbli fl-Awstrija fil-każ fejn telf sostnut fi stabbiliment Awstrijak ta' kumpannija b'kapital azzjonarju Ġermaniża ma jkunx jista' jittieħed inkunsiderazzjoni iktar fl-Awstrija minħabba li l-istabbiliment ikun ġie ċedut [ittrasferit] lil kumpannija b'kapital azzjonarju Awstrijaka li tappartjeni lill-istess grupp bħall-kumpannija b'kapital azzjonarju Ġermaniża?"

19. Ġew ippreżentati osservazzjonijiet bil-miktub mill-Finanzamt Sankt Augustin, mill-gvernijiet tal-Ġermanja, ta' Franza, tal-Awstrija u tar-Renju Unit, kif ukoll mill-Kummissjoni Ewropea.

20. Il-partijiet kollha li ppreżentaw osservazzjonijiet bil-miktub, bla ħsara għal risposta iktar sottili tal-Kummissjoni u r-Renju Unit li ma indirizzawx l-ewwel domanda fl-osservazzjonijiet bil-miktub tagħhom, jipproponu risposta negattiva għad-domandi preliminari [4].

21. Dawn il-partijiet, barra minn hekk, kollha esprimew ruħhom f'seduta li saret fl-1 ta' Lulju 2015.

IV – **Analiżi**

A – *Fuq ir-rekwiżit preliminari tal-komparabbiltà tas-sitwazzjonijiet*

1. It-tassazzjoni diretta u d-dritt tal-Unjoni

22. Għalkemm it-tassazzjoni diretta taqa' taħt ir-responsabbiltà tal-Istati Membri, dawn għandhom jeżerċitawha fl-osservanza tad-dritt tal-Unjoni [5], u b'mod iktar partikolari tad-dispożizzjonijiet tat-Trattat dwar il-libertajiet ta' moviment, billi l-libertà ta' stabbiliment stabbilita fl-Artikolu 49 TFUE hija fil-qalba ta' din il-kawża.

4 — Fil-prinċipju, il-Kummissjoni tqis li, fil-każ ta' trasferiment tal-istabbiliment permanenti mhux residenti, integrazzjoni mill-ġdid tat-telf permess preċedentement tista' tiġi ġġustifikata mir-raġunijiet imperattivi ta' interess ġenerali marbuta mat-tqassim ibbilanċjat tas-setgħa ta' tassazzjoni bejn l-Istati Membri u mal-prevenzjoni tal-evażjoni fiskali. Madankollu, hija tqis li tali miżura tkun proporzjonata biss fil-każ fejn l-integrazzjoni mill-ġdid tkun limitata għall-ammont tal-profitti miksuba minn dan l-istabbiliment, inklużi l-profitti "moħbija" potenzjali fil-prezz taċ-ċessjoni ta' dan fil-mument tat-trasferiment. Jekk jeżistu dubji fir-rigward tal-valur ta' tranżazzjoni, id-dritt tal-Unjoni ma jipprekludix lill-Istat ta' residenza tal-kumpanija parent milli jivverifika li l-prezz għat-trasferiment ikun konformi mal-kriterju ta' kompetizzjoni sħiħa.

5 — Ara, fost diversi eżempji, is-sentenzi Schumacker (C-279/93, EU:C:1995:31, punt 21); Marks & Spencer (C-446/03, EU:C:2005:763, punt 29); Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation (C-374/04, EU:C:2006:773, punt 36); Oy AA (C-231/05, EU:C:2007:439, punt 18); FIM Santander Top 25 Euro Fi (C-338/11 sa C-347/11, EU:C:2012:286, punt 14), kif ukoll Blanco u Fabretti (C-344/13 u C-367/13, EU:C:2014:2311, punt 24).

23. Minn ġurisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-Ġustizzja jirriżulta li din il-libertà tkun ostakolata jekk, minħabba leġiżlazzjoni ta’ Stat Membru, kumpannija li tkun residenti f’dan l-Istat Membru u li jkollha stabbiliment permanenti fi Stat Membru ieħor iġġarrab differenza żvantaġġjuża fit-trattament fiskali meta mqabbla ma’ kumpannija residenti li jkollha stabbiliment permanenti fl-Istat ta’ residenza tagħha [6].

24. F’dan il-kuntest, dispożizzjoni li tippermetti t-teħid inkunsiderazzjoni tat-telf magħmul minn stabbiliment permanenti għall-finijiet tad-determinazzjoni tar-riżultat u tal-kalkolu tad-dħul taxxabbli tal-kumpannija li tiddependi minnha, tikkostitwixxi vantaġġ fiskali [7]. “L-għoti jew ir-rifjut ta’ tali vantaġġ fir-rigward ta’ stabbiliment permanenti li jinsab fi Stat Membru li mhuwiex dak fejn l-imsemmija kumpannija hija stabbilita għandu, għaldaqstant, jiġi meqjus bħala element li jista’ jaffettwa l-libertà ta’ stabbiliment” [8].

25. Fil-fatt, jekk dan il-vantaġġ jiġi miċħud biss lill-istabbilimenti permanenti li jinsabu fi Stat Membru ieħor, dan ikun jikkostitwixxi trattament fiskali żvantaġġuż, peress li jista’ jiddiswadi kumpannija li tinsab fi Stat Membru tal-Unjoni milli teżerċita l-attivitajiet tagħha permezz ta’ stabbiliment permanenti li jinsab fi Stat Membru ieħor. Madankollu biex din id-differenza fit-trattament tkun tikkostitwixxi restrizzjoni pprojbita mill-Artikolu 49 TFUE, il-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja teżiġi li s-sitwazzjonijiet ikunu oġġettivament komparabbli [9].

26. Fi kliem ieħor, ħlief jekk tiġi ġġustifikata permezz ta’ raġuni imperattiva ta’ interess ġenerali [10], tali differenza fit-trattament hija kompatibbli mad-dispożizzjonijiet tat-trattat dwar il-libertà ta’ stabbiliment biss jekk din tkun tikkonċerna sitwazzjonijiet li ma humiex oġġettivament komparabbli [11].

2. Ir-rekwiżit ta’ komparabbiltà oġġettiva

a) Il-kriterji

27. Għalkemm ir-rekwiżit ta’ komparabbiltà oġġettiva tas-sitwazzjonijiet purament nazzjonali u transkonfinali sabiex tiġi permessa, skont l-eżerċizzju ta’ libertà ta’ moviment, differenza fit-trattament fiskali bejn persuna mhux residenti u residenti (f’dan il-każ, bejn kumpannija stabbilita fil-Ġermanja li għandha stabbiliment permanenti fl-Awstrija u kumpannija oħra stabbilita fil-Ġermanja li għandha

6 — Ara, f’dan is-sens, is-sentenza Nordea Bank Danmark (C-48/13, EU:C:2014:2087, punt 19 u l-ġurisprudenza ċċitata).

7 — Ara, f’dan is-sens, is-sentenzi Lidl Belgium (C-414/06, EU:C:2008:278, punt 23); Krankenheim Ruhesitz am Wannsee-Seniorenheimstatt (C-157/07, EU:C:2008:588, punt 32), kif ukoll Nordea Bank Danmark (C-48/13, EU:C:2014:2087, punt 20).

8 — Sentenza Krankenheim Ruhesitz am Wannsee-Seniorenheimstatt (C-157/07, EU:C:2008:588, punt 32).

9 — Ara, f’dan is-sens is-sentenzi Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation (C-374/04, EU:C:2006:773, punt 46); Philips Electronics UK (C-18/11, EU:C:2012:532, punt 17); A (C-123/11, EU:C:2013:84, punt 33), kif ukoll Nordea Bank Danmark (C-48/13, EU:C:2014:2087, punt 23).

10 — Ara, f’dan is-sens, is-sentenza Felixstowe Dock and Railway Company *et* (C-80/12, EU:C:2014:200, punt 25).

11 — Nosservaw li fis-sentenza SCA Group Holding *et* (C-39/13 sa C-41/13, EU:C:2014:1758), il-Qorti tal-Ġustizzja eżaminat, għal kuntrarju ta’ dan l-approċċ tradizzjonali, il-komparabbiltà tas-sitwazzjonijiet fil-kuntest tal-eżami taġ-ġustifikazzjonijiet possibbli għar-restrizzjoni kkonstatata preċedentement (punti 28 sa 31 u punt 52).

stabbiliment permanenti fl-istess territorju) jista’ iktar jissuġġerixxi diskriminazzjoni milli sempliċi ostakolu jew sempliċi restrizzjoni, dan ir-rekwiżit jinsab b’mod kostanti fil-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja dwar ir-relazzjonijiet bejn id-dispożizzjonijiet tat-trattat dwar il-libertajiet kbar ta’ moviment u t-tassazzjoni diretta nazzjonali [12].

28. Fil-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja, is-sitwazzjonijiet fiskali tar-residenti u tal-persuni mhux residenti fil-maġġoranza tal-każijiet huma meqjusa bħala oġġettivament komparabbli [13], filwaqt li l-paragun għandu jiġi evalwat fid-dawl tal-għan segwit mid-dispożizzjonijiet fiskali nazzjonali inkwistjoni [14].

29. Għaldaqstant għandu jiġi żgurat li l-analiżi ma tiġix ċirkonskritta għall-għan tal-miżura inkwistjoni biss, b’riskju li jkun hemm viżjoni preġudikata tas-sitwazzjoni fiskali globali tad-destinatarju tar-regola.

30. Fil-fatt, jekk wieħed jaċċetta l-fatt li miżura li tawtorizza lill-persuna taxxabbli tnaqqas it-telf sostnut mill-istabbilimenti permanenti tagħha hija intiża, probabbilment, sabiex titnaqqas il-bażi taxxabbli tal-imsemmija persuna taxxabbli u li din il-miżura tiġi analizzata *in abstracto*, is-sitwazzjoni ta’ kumpannija b’rabta ma’ stabbiliment residenti u dik ta’ kumpannija b’rabta ma’ stabbiliment mhux residenti jkunu dejjem komparabbli. It-tnejn jixtiequ jibbenefikaw mill-possibbiltà ta’ tnaqqis bl-għan li jnaqqsu l-bażi taxxabbli tagħhom [15].

31. B’mod definittiv, kif spjega reċentement l-Avukat Ġenerali Jääskinen fil-konklużjonijiet tiegħu fil-kawżi magħquda Miljoen *et* (C-10/14, C-14/14 u C-17/14, EU:C:2015:429), l-element determinanti biex jiġu kkomparati s-sitwazzjonijiet tal-persuni taxxabbli residenti u mhux residenti għall-finijiet li tiġi identifikata restrizzjoni possibbilment pprojbita fir-rigward tat-trattat, “*ma huwiex daqshekk l-għan* tal-leġiżlazzjoni inkwistjoni [...], *iżda pjuttost* il-fatt li leġiżlazzjoni ta’ Stat Membru ma għandhiex tistabbilixxi differenza fit-trattament bl-*effett prattiku* li finalment dawk li ma humiex residenti jġarrbu *piż fiskali ikbar* u li jkun ukoll ta’ natura li jiddiswadi l-użu ta’ din il-libertà” [16].

32. Din il-metodoloġija titlob li jiġi eżaminat minn qabel jekk l-Istat Membru inkwistjoni (f’dan il-każ l-Istat ta’ residenza tal-kumpannija prinċipali li tapplika għat-tnaqqis tat-telf tal-istabbiliment permanenti tagħha stabbilit fi Stat Membru ieħor) għandux is-setgħa ta’ tassazzjoni fuq id-dħul ikkonċernat jew le.

12 — Għalkemm il-Qorti tal-Ġustizzja żammet dejjem iżjed lura milli titkellem dwar diskriminazzjoni filwaqt li żammet mar-rekwiżit ta’ komparabbiltà tas-sitwazzjonijiet, jista’ jkun li għamlet hekk sabiex tħares il-libertà li teżamina, skont ġustifikazzjonijiet, ir-raġunijiet imperattivi ta’ interess ġenerali u mhux biss ir-raġunijiet ta’ ġustifikazzjoni elenkati b’mod limitat fit-trattat. Fil-fatt, minbarra għall-moviment liberu tal-merkanzija (li ma huwiex inkwistjoni), l-uniċi ġustifikazzjonijiet ta’ diskriminazzjoni permessi mit-trattat huma l-ordni pubbliku, is-sigurtà pubblika u s-saħħa pubblika. Dawn il-motivi diffiċli li jiġu invokati fir-rigward tat-tassazzjoni diretta. Madankollu, il-Qorti tal-Ġustizzja indikat fil-ġurisprudenza tagħha li dawn huma l-uniċi ġustifikazzjonijiet permessi fil-każ ta’ diskriminazzjoni, bl-esklużjoni *ipso facto* tar-raġunijiet imperattivi ta’ interess ġenerali. Madankollu jista’ jiġi osservat li l-Qorti tal-Ġustizzja stess xi drabi kkontradixxiet lilha nnifisha dwar dan is-suġġett. Għalhekk, fis-sentenza Svensson u Gustavsson (C-484/93, EU:C:1995:379), wara li eskludiet espressament li d-diskriminazzjoni stabbilita tista’ tiġi ġġustifikata minn raġunijiet imperattivi ta’ interess ġenerali, il-Qorti tal-Ġustizzja madankollu segwiet ir-raġunament tagħha billi vverifikat jekk kienx hemm lok li jiġi aċċettat jew le l-argument tal-koerenza fiskali. Għalkemm dan l-argument finalment ġie miċħud, il-Qorti tal-Ġustizzja, skont in-natura rigoruża tal-prinċipji, ma kellhiex teżaminah, peress li din il-ġustifikazzjoni ma kinitx espressament prevista mit-trattat.

13 — Fir-rigward tal-istabbilimenti permanenti barra mill-pajjiż, il-Qorti tal-Ġustizzja pereżempju ddeċidiet, fis-sentenza X Holding (C-337/08, EU:C:2010:89), li “[s]-sitwazzjoni ta’ kumpannija parent residenti li tixtieq tifforma entità fiskali waħda ma sussidjarja residenti u dik ta’ kumpannija parent residenti li tixtieq tifforma entità fiskali waħda ma sussidjarja mhux residenti huma, fid-dawl tal-għan ta’ sistema fiskali bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, oġġettivament paragunabbli peress li t-tnejn li huma jfittxu li jibbenefikaw mill-vantaġġi ta’ din is-sistema li tippermetti, b’mod partikolari, li l-profitti u t-telf tal-kumpanniji integrati fl-entità fiskali waħda jiġu kkonsolidati fil-livell tal-kumpannija parent u li t-tranżazzjonijiet imwettqa fi ħdan il-grupp ikunu ta’ natura fiskalment newtra” (punt 24).

14 — Ara, f’dan is-sens, is-sentenzi X Holding (C-337/08, EU:C:2010:89, punt 22); Philips Electronics UK (C-18/11, EU:C:2012:532, punt 17); A (C-123/11, EU:C:2013:84, punt 33), kif ukoll Felixstowe Dock and Railway Company *et* (C-80/12, EU:C:2014:200, punt 25).

15 — Bħalma osservat diġà ġustament l-Avukat Ġenerali Kokott fil-konklużjonijiet tagħha fil-kawża A (C-123/11, EU:C:2012:488), “[j]ekk huwa suffiċjenti [...] li fiż-żewġ każijiet, il-persuni taxxabbli residenti jixtiequ jibbenefikaw mir-regola fiskali, il-verifika ta’ din il-kundizzjoni tkun għalkollox formali peress li din se tkun sodisfatta fi kwalunkwe każ” (punt 40).

16 — Punt 55. Fil-konklużjonijiet tiegħu, l-Avukat Ġenerali Jääskinen isostni wkoll l-idea li tiġi mifhuma s-sitwazzjoni fit-“totalità” tagħha, filwaqt li jqis li “jeħtieġ li fl-analiżi tiġi *inkluża t-taxxa kollha* fuq id-dħul” inkwistjoni (punt 62, enfasi magħmula minni).

b) Applikazzjoni

33. B'mod ġenerali, il-każijiet li fihom il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li l-inkomparabbiltà oġġettiva tas-sitwazzjonijiet rispettivi tar-residenti u dawk mhux residenti kienet teżenta d-differenza fit-trattament fiskali b'mod kompletament kuntrarju għal-libertajiet ta' moviment huma fl-aħħar nett rari ħafna [17].

34. Fir-rigward tal-problema li qiegħed nindirizza, jiġifieri t-tnaqqis minn kumpannija stabbilita fi Stat Membru tat-telf ta' stabbiliment permanenti li hija għandha fi Stat Membru ieħor, ser nispjega l-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja fil-qosor bil-mod li ġej.

35. Il-Qorti tal-Ġustizzja stabbilixxiet, b'mod kostanti fil-kawżi dwar dan is-suġġett, l-eżistenza ta' restrizzjoni għal-libertà ta' stabbiliment wara li qieset bħala komparabbli s-sitwazzjonijiet li fihom jinsabu, minn naħa, il-kumpannija residenti fi Stat Membru li għandha stabbiliment permanenti fi Stat Membru ieħor u, min-naħa l-oħra, il-kumpannija residenti fi Stat Membru li għandha stabbiliment permanenti fl-istess Stat. Din id-dikjarazzjoni ta' komparabbiltà setgħet issir b'mod espliċitu [18] jew impliċitu [19].

36. Il-Qorti tal-Ġustizzja kkonkludiet ukoll li s-sitwazzjonijiet huma komparabbli fil-każ fejn Stat Membru jkun iddeċieda li jintaxxa l-profitti tal-istabbilimenti permanenti fi Stat Membru ieħor. Fil-fatt, f'dawn is-sitwazzjonijiet, l-Istat Membru "ekwipara [l-imsemmija stabbilimenti] ma' stabbilimenti permanenti residenti" [20].

37. Għall-kuntrarju, is-sitwazzjonijiet rispettivi tar-residenti u tal-persuni mhux residenti ma humiex komparabbli fir-rigward tas-sistema fiskali ta' Stat Membru jekk dan l-Istat Membru ma għandux is-setgħa jew ma jeżerċitax is-setgħa li jintaxxa lill-persuni mhux residenti.

38. Huwa dan l-istess rekwiżit li jispjega l-preżunzjoni espressa mill-Qorti tal-Ġustizzja fis-sentenza Nordea Bank Danmark (C-48/13, EU:C:2014:2087) li skontha "stabbilimenti permanenti li jinsabu fi Stat Membru ieħor [...] ma humiex f'sitwazzjoni paragunabbli ma' dik ta' stabbilimenti permanenti residenti *fir-rigward ta' miżuri previsti minn Stat Membru sabiex tiġi prekluża jew attenwata t-taxxa doppja tal-profitti ta' kumpannija residenti*" [21].

39. L-idea ma hijiex ġdida. Fil-fatt, fis-sentenza Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation (C-374/04, EU:C:2006:773), il-Qorti tal-Ġustizzja kienet diġà ddeċidiet li l-azzjonisti li huma persuni fiżiċi ta' kumpannija parent mhux residenti fir-Renju Unit ma setgħux jibbenefikaw mill-istess kreditu ta' taxxa bħall-azzjonisti li huma persuni fiżiċi ta' kumpannija parent residenti fir-Renju Unit fuq id-dividendi mħallsa mis-sussidjarji residenti fir-Renju Unit meta, fuq dawn id-dividendi li

17 — Jien ninnota fost dawn il-każijiet l-inkomparabbiltà ta' prinċipju ta' sitwazzjonijiet ta' persuni residenti u mhux residenti fir-rigward tad-dispożizzjonijiet fiskali fuq il-vantaġġi marbuta mas-sitwazzjoni personali u familjari tal-persuna taxxabbli (minbarra meta dik mhux residenti ma jkollhiex biżżejjed dħul fl-Istat ta' residenza tagħha). Ara s-sentenza Schumacker (C-279/93, EU:C:1995:31) u, għal applikazzjoni reċenti, is-sentenza Kieback (C-9/14, EU:C:2015:406). Ara wkoll is-sentenzi Blanckaert (C-512/03, EU:C:2005:516) u Schulz-Delzers u Schulz (C-240/10, EU:C:2011:591).

18 — Ara, b'mod partikolari, is-sentenziPhilips Electronics UK (C-18/11, EU:C:2012:532, punt 19); A (C-123/11, EU:C:2013:84, punt 35), kif ukoll Felixstowe Dock and Railway Company *et* (C-80/12, EU:C:2014:200, punt 26).

19 — Ara s-sentenzi Marks & Spencer (C-446/03, EU:C:2005:763, punti 33 u 34); Lidl Belgium (C-414/06, EU:C:2008:278, punti 25 u 26), kif ukoll Krankenheim Ruhesitz am Wannsee-Seniorenheimstatt (C-157/07, EU:C:2008:588, punti 35 sa 39).

20 — Sentenza Nordea Bank Danmark (C-48/13, EU:C:2014:2087, punt 24). F'dan is-sens, ara wkoll is-sentenza Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation (C-374/04, EU:C:2006:773) li fiha l-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li, "mill-mument meta Stat Membru, b'mod unilaterali jew permezz ta' ftehim, jissuġġetta għat-taxxa fuq id-dħul mhux biss l-azzjonisti residenti, iżda wkoll l-azzjonisti li mhumiex residenti, għad-dividendi li huma jirċievu minn kumpannija [parent] residenti, is-sitwazzjoni ta' l-imsemmija azzjonisti li mhumiex residenti ssir simili għal dik ta' l-azzjonisti residenti (punt 68).

21 — Punt 24. Enfasi magħmula minni.

jitħallsu, ma ġiet imposta l-ebda taxxa Britannika. Il-Qorti tal-Ġustizzja kienet ippreċiżat fis-sentenza tagħha li kien ikun differenti li kieku, skont il-ftehim dwar il-ħelsien minn taxxa doppja jew fuq il-bażi ta' deċiżjoni unilaterali, ir-Renju Unit kien żamm id-dritt li jimponi taxxa Britannika fuq id-dħul fuq id-dividendi li jitħallsu.

40. Fid-dawl ta' dawn il-kunsiderazzjonijiet, il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li l-Artikoli 49 TFUE u 63 TFUE "ma jipprekludux li Stat Membru, meta jitqassmu dividendi minn kumpannija residenti fl-imsemmi Stat, jagħti lill-kumpanniji benefiċjarji ta' l-imsemmija dividendi li wkoll jirrisjedu f'dan l-Istat kreditu ta' taxxa li jikkorrispondi għall-porzjon tat-taxxa mħallsa mill-kumpannija li tqassam fir-rigward tad-dividendi mqassma, iżda ma jagħtix tali kreditu lill-kumpanniji benefiċjarji li jirrisjedu fi Stat Membru ieħor u li mhumiex intaxxati f'dan l-ewwel Stat fir-rigward ta' dawn id-dividendi" [22].

41. Bħala konklużjoni, għaldaqstant huwa biss meta d-differenza fit-trattament tikkonċerna s-sitwazzjonijiet komparabbli li wieħed ikun jista' jikkonkludi li teżisti restrizzjoni għal-libertà ta' stabbiliment, li b'hekk tkun tista' tiġi ddikjarata kompatibbli mat-trattat biss jekk din tkun iġġustifikata minn raġuni imperattiva ta' interess ġenerali.

B – *Applikazzjoni għal din il-kawża*

1. Jeħtieġ li ssir distinzjoni bejn iż-żewġ perijodi ta' applikazzjoni tal-leġiżlazzjoni Ġermaniża inkwistjoni

42. Qabel is-sena ta' taxxa 1999, kien possibbli li jitnaqqas mid-dħul kollu ta' impriża stabbilita fil-Ġermanja t-telf sostnut minn stabbiliment permanenti li jinsab fi Stat Membru ieħor. Dan it-telf kien, fil-prinċipju, integrat mill-ġdid f'żewġ sitwazzjonijiet: kemm meta l-istabbiliment permanenti stabbilit barra mill-pajjiż jagħmel profitti (u, f'dan il-każ, sal-limitu tal-imsemmija profitti), kif ukoll f'każ ta' bidla, trasferiment jew għeluq tal-imsemmi stabbiliment permanenti. Madankollu, mis-sena ta' taxxa 1999, l-Artikolu 52(3) tal-EStG irriżulta fit-tħassir tal-ewwel sentenza tal-Artikolu 2a(3) tal-EStG u għamel it-tnaqqis ta' dan it-telf impossibbli.

43. Din l-emenda leġiżlattiva tispjega ż-żewġ domandi preliminari magħmula mill-qorti tar-rinviju, fejn kull domanda tirreferi għal leġiżlazzjoni differenti.

2. Fuq l-ewwel domanda preliminari

44. Permezz tal-ewwel domanda preliminari tagħha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi jekk l-Artikolu 49 TFUE jipprekludix dispożizzjoni bħalma hija dik tal-Artikolu 52(3) tal-EStG li tipprovdi għall-integrazzjoni mill-ġdid tat-telf ta' stabbiliment mhux residenti, preċedentement meħud inkunsiderazzjoni sabiex titnaqqas il-bażi taxxabbli tal-kumpannija prinċipali residenti, mhux minħabba l-profitti magħmula, iżda minħabba t-trasferiment ta' dan l-istabbiliment lil kumpannija b'kapital azzjonarju oħra li tappartjeni għall-istess grupp bħaċ-ċedent li wkoll ma huwiex residenti.

45. Bħalma ppreċiżat il-qorti tar-rinviju stess, ma hijiex l-ewwel darba li l-Qorti tal-Ġustizzja ġiet mistoqsija dwar din is-sistema fiskali.

22 — Sentenza Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation (C-374/04, EU:C:2006:773, punt 74). Għal każ reċenti fejn il-Qorti tal-Ġustizzja kkonstatat li d-differenza ta' sitwazzjoni oġġettiva kienet tirriżulta mir-rinunzja, minn Stat Membru, ta' l-eżerċizzju tal-kompetenza fiskali tiegħu fuq id-dividendi mqassma minn kumpanniji residenti fi Stat Membru ieħor wara l-konklużjoni ta' ftehim dwar ħelsien minn taxxa doppja, ara s-sentenza Kronos International (C-47/12, EU:C:2014:2200, punti 80 sa 82).

a) L-eżistenza ta' restrizzjoni

46. Fil-fatt, fis-sentenza Krankenheim Ruhesitz am Wannsee-Seniorenheimstatt (C-157/07, EU:C:2008:588), il-Qorti tal-Ġustizzja qieset li din is-sistema tikkostitwixxi restrizzjoni għal-libertà ta' stabbiliment iżda ddeċidiet li l-integrazzjoni mill-ġdid tat-telf – f'dan il-każ, f'sitwazzjoni ta' profitti fl-istabbiliment permanenti stabbilit barra mill-pajjiż li kien il-kawża tal-imsemmi telf u mhux fil-każ ta' trasferiment ta' dan l-istabbiliment – kienet ġġustifikata min-neċessità li tiġi garantita l-koerenza tas-sistema fiskali Ġermaniża [23]. Il-miżura, barra minn hekk, ġiet meqjusa adegwata sabiex jintlaħaq tali għan u proporzjonata għalih [24].

47. Qabel ma kkonkludiet li kienet teżisti restrizzjoni, il-Qorti tal-Ġustizzja ppermettiet b'mod impliċitu l-komparabbiltà tas-sitwazzjonijiet billi kkonstatat li, billi ppermettiet it-tnaqqis mill-kumpannija prinċipali tat-telf sostnut mill-istabbiliment permanenti tagħha li jinsab fl-Awstrija, ir-Repubblika Federali Ġermaniża kienet "tat vantaġġ fiskali lill-kumpannija residenti li minnha kien jiddependi l-istabbiliment permanenti li jinsab fl-Awstrija, bl-istess mod daqslikieku dan l-istabbiliment permanenti kien jinsab fil-Ġermanja" [25].

48. Il-Qorti tal-Ġustizzja mbagħad iddeċidiet li, meta pproċediet sabiex tintegra mill-ġdid it-telf tal-istabbiliment permanenti li jinsab fl-Awstrija fil-bażi taxxabbli tal-kumpannija li minnha kien jiddependi, is-sistema fiskali Ġermaniża kienet neħħiet il-benefiċċju ta' dan il-vantaġġ fiskali u "għaldaqstant issuġġettat il-kumpanniji residenti li għandhom stabbilimenti permanenti fl-Awstrija għal trattament fiskali inqas favorevoli minn dak li bbenefikaw minnu l-kumpanniji residenti li għandhom stabbilimenti permanenti li jinsabu fil-Ġermanja" [26].

49. Din il-konklużjoni kienet titlob li jiġu eżaminati r-raġunijiet imperattivi ta' interess ġenerali li setgħu jiġġustifikaw ir-restrizzjoni għal-libertà ta' stabbiliment [27].

b) L-eżistenza ta' ġustifikazzjoni

50. Fl-ewwel lok, fis-sentenza Krankenheim Ruhesitz am Wannsee-Seniorenheimstatt (C-157/07, EU:C:2008:588), il-Qorti tal-Ġustizzja qieset li l-integrazzjoni mill-ġdid tat-telf f'sitwazzjoni ta' profitt fl-istabbiliment permanenti stabbilit barra mill-pajjiż li kien il-kawża tal-imsemmi telf kienet iġġustifikata min-neċessità li tiġi ggarantita l-koerenza tas-sistema fiskali Ġermaniża [28]. Din tirrigwarda, barra minn hekk, miżura adegwata sabiex jintlaħaq l-imsemmi għan u proporzjonata għal dan l-għan [29].

51. Fil-fatt, skont il-Qorti tal-Ġustizzja, "l-inkorporazzjoni [integrazzjoni] mill-ġdid tat-telf prevista fis-sistema fiskali Ġermaniza inkwistjoni fil-kawża prinċipali ma tistax tiġi mifruda mit-teħid inkunsiderazzjoni preċedenti ta' dan it-telf. Din l-inkorporazzjoni mill-ġdid, fil-każ ta' kumpannija li għandha stabbiliment permanenti li jinsab fi Stat ieħor, li fir-rigward tiegħu l-Istat ta' residenza ta' din il-kumpannija ma għandu l-ebda dritt ta' tassazzjoni, [...] tirrifletti loġika simetrika [...]. Għaldaqstant kienet teżisti rabta diretta, personali u materjali bejn iż-żewġ elementi tal-mekkaniżmu fiskali inkwistjoni fil-kawża prinċipali, u l-imsemmija inkorporazzjoni mill-ġdid tikkostitwixxi l-element komplementari loġiku tat-tnaqqis [mogħti] preċedentement" [30].

23 — Punt 43.

24 — *Ibidem* (punti 44 u 45).

25 — *Ibidem* (punt 35).

26 — Sentenza Krankenheim Ruhesitz am Wannsee-Seniorenheimstatt (C-157/07, EU:C:2008:588, punt 37).

27 — *Ibidem* (punt 40). Ara wkoll, f'dan is-sens, is-sentenzi Marks & Spencer (C-446/03, EU:C:2005:763, punt 35) u A (C-123/11, EU:C:2013:84, punt 33).

28 — Punt 43.

29 — *Ibidem* (punti 44 u 45).

30 — Sentenza Krankenheim Ruhesitz am Wannsee-Seniorenheimstatt (C-157/07, EU:C:2008:588, punt 42).

52. Għandu jiġi kkonstatat li l-istess loġika simetrika tipprevali fis-sitwazzjoni tat-trasferiment tal-istabbiliment permanenti li jinsab barra mill-pajjiż.

53. Il-Qorti tal-Ġustizzja stess, fis-sentenza Krankenheim Ruhesitz am Wannsee-Seniorenheimstatt (C-157/07, EU:C:2008:588), kienet diġà osservat li "[l]-evalwazzjoni li skontha r-restrizzjoni li tirriżulta mill-imsemmija sistema fiskali hija ġġustifikata min-neċessità li tiġi ggarantita l-koerenza tagħha lanqas ma tista' titqiegħed fid-dubju mill-fatt [...] li l-kumpannija li minnha jiddependi l-istabbiliment permanenti kkonċernat ittrasferiet dan l-istabbiliment u li l-qligħ [profitti] u t-telf magħmula mill-imsemmi stabbiliment matul l-eżistenza kollha tiegħu juru riżultat negattiv"[31]. Fil-fatt, "l-inkorporazzjoni [l-integrazzjoni] mill-ġdid tal-ammont tat-telf tal-istabbiliment permanenti fir-riżultati tal-kumpannija li minnha jiddependi hija l-element komplementari inseparabbli u loġiku tat-teħid inkunsiderazzjoni tiegħu li sar preċedentement"[32].

54. Fit-tieni lok, għalkemm il-ġabra ta' diversi ġustifikazzjonijiet ma hijiex meħtieġa sabiex jiġi konkluż li restrizzjoni għal-libertà ta' stabbiliment ma hijiex inkompatibbli mat-trattat[33], jien inqis li l-għan tat-tqassim ibbilanċjat tas-setgħa ta' tassazzjoni li, bħalma tirrepeti l-Qorti tal-Ġustizzja fis-sentenza Nordea Bank Danmark (C-48/13, EU:C:2014:2087), "huwa intiż li jiggarantixxi s-simetrija bejn id-dritt ta' tassazzjoni tal-profitti u d-dritt ta' tnaqqis tat-telf"[34], jista' jiġi invokat wkoll biex jiġġustifika l-integrazzjoni mill-ġdid tat-telf prevista mil-leġiżlazzjoni Ġermaniża fil-każ ta' trasferiment ta' stabbiliment permanenti[35].

55. Fil-fatt, għalkemm Stat Membru (ir-Repubblika Federali tal-Ġermanja f'din il-kawża) "jiċċaħħad mill-poter li jintegra mill-ġdid it-telf imnaqqas fil-profitt taxxabbli tal-kumpannija ċedenti [Ġermaniża], filwaqt li jkun tilef il-poter li jintaxxa kwalunkwe profitti futuri, tali arranġament idgħajjef artifiċjalment il-valur taxxabbli tiegħu u, għaldaqstant, jaffettwa t-tqassim tal-poter ta' tassazzjoni li jirriżulta mill-Konvenzjoni [mill-Ftehim bejn il-Ġermanja u l-Awstrija]"[36].

56. Bħalma spjegat il-Qorti tal-Ġustizzja fis-sentenza Nordea Bank Danmark (C-48/13, EU:C:2014:2087), "[i]n-neċessità li tiġi ggarantita din is-simetrja timplika li t-telf imnaqqas fir-rigward ta' stabbiliment permanenti jista' jiġi paċut mat-tassazzjoni ta' profitti ta' dan l-istabbiliment permanenti li jkunu saru fi ħdan il-ġurisdizzjoni fiskali tal-Istat Membru inkwistjoni, jiġifieri *kemm dawk imwettqa fil-perijodu kollu li matul tiegħu l-imsemmi stabbiliment kien jiddependi mill-kumpannija residenti kif ukoll dawk imwettqa fil-mument tat-trasferiment tal-istess stabbiliment*"[37].

57. F'dan il-każ, għall-kuntrarju ta' dak li kien jipprevali fil-leġiżlazzjoni Daniża li wassal għas-sentenza Nordea Bank Danmark (C-48/13, EU:C:2014:2087), il-profitti possibbli li jinkisbu f'sitwazzjoni ta' trasferiment ta' stabbiliment permanenti stabbilit fl-Awstrija ma humiex taxxabbli fil-Ġermanja. Huwa għalhekk loġiku li fil-każ ta' dan it-trasferiment jiġi integrat mill-ġdid it-telf meħud inkunsiderazzjoni preċedentement.

58. Barra minn hekk, il-Qorti tal-Ġustizzja qieset ukoll li l-għan tat-tqassim ibbilanċjat tas-setgħa ta' tassazzjoni bejn l-Istati Membri seta' jiġi kompromess mill-eżistenza, fil-każ ta' persuni taxxabbli, ta' "possibbiltà li [...] jagħżlu li jiġi kkunsidrat it-telf tagħhom fl-Istat Membru ta' stabbiliment tagħhom jew fi Stat Membru ieħor [...], peress illi l-bażi taxxabbli tiżdied fl-ewwel Stat u titnaqqas fit-tieni

31 — Punt 53.

32 — *Ibidem* (punt 54).

33 — Sentenza Lidl Belgium (C-414/06, EU:C:2008:278, punt 40).

34 — Punt 32 u l-ġurisprudenza ċċitata.

35 — Fil-fatt, ir-rekwiżiti marbuta mal-koerenza fiskali u t-tqassim ibbilanċjat tas-setgħa ta' tassazzjoni jikkoinċidu (ara, f'dan is-sens, is-sentenza National Grid Indus, C-371/10, EU:C:2011:785, punt 80).

36 — Sentenza Nordea Bank Danmark (C-48/13, EU:C:2014:2087, punt 30). Din il-kawża kienet tikkonċerna lir-Renju tad-Danimarka.

37 — Punt 33. Enfasi magħmula minni.

wieħed, skond it-telf ittrasferit” [38]. Madankollu, inqis li l-istess japplika meta persuna taxxabbli, meta tiffaċċja possibbiltà li terġa’ tintegra l-profitti tal-istabbiliment permanenti mhux residenti tagħha skont it-telf preċedentement imnaqqas, hija kompletament libera li tiddeċiedi l-ammont tal-prezz tat-trasferiment ta’ dan l-istabbiliment u, għalhekk, li ċċaħħad lill-Istat Membru milli jeżerċita s-setgħa tiegħu li jintegra mill-ġdid il-profitti ulterjuri ta’ dan l-istabbiliment fid-dħul taxxabbli tagħha.

59. Fl-aħħar nett, fit-tielet lok, inżid riferiment għall-għan tal-prevenzjoni tal-evażjoni fiskali, li huwa marbut, bħalma nnotat il-Qorti tal-Ġustizzja, mal-għan ta’ tqassim ibbilanċjat tas-setgħa ta’ tassazzjoni [39].

60. “Fil-fatt, aġir li jikkonsisti fil-ħolqien ta’ montaturi purament artifiċjali, li m’għandhom ebda realità ekonomika fl-għan li tiġi evaża t-taxxa normalment dovuta fuq il-profitti ġġenerati minn attivatjiet mwettqa fit-territorju nazzjonali huwa ta’ natura li jikkomprometti d-dritt ta’ l-Istati Membri li jeżerċitaw il-kompetenza fiskali tagħhom fir-rigward ta’ dawn l-attvatijiet u li jmur kontra tqassim bilanċjat tas-setgħa ta’ tassazzjoni bejn l-Istati” [40].

61. Flimkien mad-diffikultà li jiġi ddeterminat il-valur tat-trasferimenti fi ħdan il-grupp fir-rigward tal-prinċipju ta’ kompetizzjoni ġusta li għandu jipprevali f’dawn iċ-ċirkustanzi, it-trasferiment, fi ħdan l-istess grupp, ta’ stabbiliment permanenti stabbilit barra mill-pajjiż wara li jkun naqqas it-telf jista’ jikkorrispondi mas-sitwazzjoni spjegata hawn fuq.

62. Leġiżlazzjoni bħal dik fil-kawża prinċipali konsegwentement jidhirli li hija ġġustifikata fir-rigward tal-koerenza tas-sistema fiskali rilevanti, billi din ir-raġuni imperattiva ta’ interess ġenerali, jekk ikun il-każ, tkun akkoppjata ma’ dawk li jipprevedu tqassim ibbilanċjat tas-setgħa ta’ tassazzjoni u l-prevenzjoni tal-evażjoni fiskali.

c) Il-proporzjonalità u l-inapplikabbiltà tal-eċċezzjoni Marks & Spencer

63. Jifdal li tiġi eżaminata n-natura proporzjonata tal-leġiżlazzjoni inkwistjoni.

64. Meta Stat Membru ma jkollu l-ebda possibbiltà li jintaxxa l-profitti possibbli li jinkisbu fis-sitwazzjoni tat-trasferiment ta’ stabbiliment permanenti mhux residenti li kien il-kawża tat-telf, leġiżlazzjoni nazzjonali bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali jidhirli li mhux biss tista’ tilħaq l-għanijiet li hija ssegwi, iżda li hija wkoll proporzjonata għalihom.

38 — Sentenza Marks & Spencer (C-446/03, EU:C:2005:763, punt 46).

39 — Sentenza Oy AA (C-231/05, EU:C:2007:439, punt 62).

40 — *Idem.* Ir-raġunijiet imperattivi ta’ interess ġenerali aċċettati bħala ġustifikazzjonijiet għal-leġiżlazzjonijiet nazzjonali li jiċħdu t-teħid inkunsiderazzjoni tat-telf marbut ma’ attività eżerċitata barra mill-pajjiż, meta din l-attività stess ma tkunx intaxxata, fil-verità huma ferm iktar numerużi u kkombinati b’mod varjabbli fil-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja. Fil-konklużjonijiet li ppreżentat fil-kawża Il-Kummissjoni vs Ir-Renju Unit (C-172/13, EU:C:2014:2321), l-Avukat Ġenerali Kokott qablet ma’ eżerċizzju ta’ reċensjoni. Skont l-Avukat Ġenerali Kokott, “il-Qorti tal-Ġustizzja [tista’ tiddeskrivi dan] bħala l-iżgurar ‘[ta]l-koerenza ta’ sistema fiskali’ [ara s-sentenza K, C-322/11, EU:C:2013:716, punti 64 sa 71], ’il-preżervazzjoni tat-tqassim tas-setgħa ta’ tassazzjoni bejn l-Istati Membri’ [ara s-sentenzi Marks & Spencer, C-446/03, EU:C:2005:763, punt 45; Lidl Belgium, C-414/06, EU:C:2008:278, punt 31; X Holding, C-337/08, EU:C:2010:89, punt 28; A, C-123/11, EU:C:2013:84, punt 42; K, C-322/11, EU:C:2013:716, punt 55, u Nordea Bank Danmark, C-48/13, EU:C:2014:2087, punt 32], il-“garanzija tas-simetrija bejn id-dritt ta’ tassazzjoni tal-profitti u d-dritt ta’ tnaqqis tat-telf” [ara s-sentenzi National Grid Indus, C-371/10, EU:C:2011:785, punt 58, u Nordea Bank Danmark, C-48/13, EU:C:2014:2087, punt 32 u l-ġurisprudenza ċċitata], l-evitar li “t-telf jintuża darbtejn” [ara s-sentenzi Marks & Spencer, C-446/03, EU:C:2005:763, punti 47 u 48; Lidl Belgium, C-414/06, EU:C:2008:278, punti 35 u 36, kif ukoll A, C-123/11, EU:C:2013:84, punt 44] jew l-evitar tal-“evażjoni tat-taxxa” [ara s-sentenzi Marks & Spencer, C-446/03, EU:C:2005:763, punt 49; Lidl Belgium, C-414/06, EU:C:2008:278, punti 35 u 36, u A, C-123/11, EU:C:2013:84, punt 45]. Ara wkoll is-sentenzi National Grid Indus [C-371/10, EU:C:2011:785, punt 80] u K [C-322/11, EU:C:2013:716, punt 72], li fihom il-Qorti tal-Ġustizzja tqis li teżisti similarità mill-inqas parzjali bejn il-ġustifikazzjoni tal-koerenza fiskali u dik tat-tqassim tas-setgħat ta’ tassazzjoni. Din il-ġurisprudenza hija kkonfermata wkoll mid-dikjarazzjonijiet tal-Qorti tal-Ġustizzja dwar il-komparabbiltà oġġettiva tas-sitwazzjonijiet li, kif diġà spjegajt , tagħti importanza kruċjali lill-kwistjoni ta’ jekk Stat Membru jintaxxax attività barranija jew le” (punt 31).

65. Huwa minnu li, fis-sentenza Marks & Spencer (C-446/03, EU:C:2005:763), il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li l-miżura restrittiva inkwistjoni kienet sproporzjonata. F'din is-sentenza, il-Qorti tal-Ġustizzja qieset li kien hemm ksur tal-libertà ta' stabbiliment meta sussidjarja mhux residenti kienet eżawriet il-possibbiltajiet ta' teħid inkunsiderazzjoni tat-telf previsti fl-Istat ta' residenza tagħha u li, barra minn hekk, ma kien hemm l-ebda mezz li dan jittieħed inkunsiderazzjoni fil-futur[41]. F'dan il-każ eċċezzjonali, il-kumpannija parent residenti trid tiġi ggarantita l-possibbiltà li tnaqqas it-telf ta' tali sussidjarja mhux residenti mid-dħul intaxxat fl-Istat ta' residenza tagħha.

66. Il-qorti tar-rinviju wriet b'mod ċar id-dispjaċir tagħha fir-rigward ta' din l-eċċezzjoni għall-ġustifikazzjoni ta' restrizzjoni għal-libertà ta' stabbiliment imposta b'mod kostanti mill-Qorti tal-Ġustizzja sa mis-sentenza Marks & Spencer (C-446/03, EU:C:2005:763). Il-pożizzjonijiet meħuda reċentement minn ċerti avukati ġenerali f'dan ir-rigward[42], in-numru ta' kontributi ta' duttrina ddedikati għall-problema[43], kif ukoll l-osservazzjonijiet bil-miktub ippreżentati mid-diversi Stati Membri u l-Kummissjoni f'din il-kawża jikkonfermaw id-diffikultà li tiġi applikata ta' din l-eċċezzjoni. Madankollu, il-Qorti tal-Ġustizzja reċentement ikkonfermat l-applikabbiltà tagħha b'mod espliċitu[44].

67. Fi kwalunkwe każ, għandu jiġi kkonstatat li l-intervent tar-Repubblika tal-Awstrija ppermetta li jitneħħa kull dubju dwar l-eżistenza possibbli ta' telf definittiv. It-telf inkwistjoni fil-kawża prinċipali ma huwiex definittiv[45] u għalhekk ma huwiex meħtieġ li tiġi eżaminata ulterjorment il-possibbiltà li tiġi applikata l-imsemmija eċċezzjoni jew le.

68. Barra minn hekk, bla ħsara għall-ġurisdizzjoni tal-qorti nazzjonali dwar dan il-punt, ma hemm xejn fil-proċess trażmess lill-Qorti tal-Ġustizzja li jikkostitwixxi prova kuntrarja prodotta mill-persuna taxxabbli.

3. Fuq it-tieni domanda preliminari

69. Permezz tat-tieni domanda preliminari tagħha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi jekk l-Artikolu 49 TFUE jipprekludix dispożizzjoni bħalma hija dik tal-Artikolu 23(1)(a) tal-Ftehim bejn il-Ġermanja u l-Awstrija li teskludi mill-bażi taxxabbli tat-taxxa Ġermaniża d-dħul li joriġina fl-Awstrija u li huwa taxxabbli fl-Awstrija fil-każ fejn telf sostnut fi stabbiliment Awstrijak ta' kumpannija b'kapital azzjonarju Ġermaniża ma jkunx jista' jittieħed inkunsiderazzjoni iktar fl-Awstrija minħabba li l-istabbiliment ikun ġie ttrasferit lil kumpannija b'kapital azzjonarju Awstrijaka li tappartjeni lill-istess grupp bħall-kumpannija b'kapital azzjonarju Ġermaniża.

41 — Punt 55.

42 — Ara, f'dan ir-rigward, il-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali Kokott fil-kawża A (C-123/11, EU:C:2012:488, punti 47 sa 54) u fil-kawża Il-Kummissjoni vs Ir-Renju Unit (C-172/13, EU:C:2014:2321, punti 49 sa 53), kif ukoll il-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali Mengozzi fil-kawża K (C-322/11, EU:C:2013:183, punti 63 sa 89).

43 — Għal tentattiv ta' sinteżi reċenti tad-diffikultajiet imqajma mill-eċċezzjoni Marks & Spencer fir-rigward tal-evoluzzjoni tal-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja dawn l-aħħar għaxar snin, ara Lang, M., "Has the Case Law of the ECJ on Final Losses Reached the End of the Line?", *European Taxation*, Diċembru 2014, p. 530 sa 540. Għal tentattiv ta' definizzjoni tal-kunċett ta' telf definittiv fir-rigward tal-ġurisprudenza reċenti tal-Qorti tal-Ġustizzja, ara b'mod partikolari, Pezella, D., "Final Losses under EU Tax Law: Proposal for a Better Approach", *European Taxation*, Frar/Marzu 2014, p. 71 sa 79.

44 — Ara s-sentenza Il-Kummissjoni vs Ir-Renju Unit (C-172/13, EU:C:2015:50, punti 33 sa 36).

45 — Skont l-osservazzjonijiet bil-miktub tal-Gvern Awstrijak, it-telf tal-istabbiliment permanenti Awstrijak akkumulat sal-2005 kien fil-prinċipju rikuperabbli u seta' jiġi ttrasferit. It-telf ittrasferit seta' għalhekk jiġi ntaxxat fuq gwadanji kapitali possibbli tat-trasferiment, bil-bilanċ eventwali jibqa' fil-prinċipju għal żmien illimitat bħala telf ittrasferit minn Timac Agro. Dan seta' għalhekk jintuża ulterjorment fil-każ fejn ir-rikorrent fil-kawża prinċipali jissokta bl-attivitajiet tiegħu fl-Awstrija (punt 44 tal-osservazzjonijiet bil-miktub tal-Gvern Awstrijak). It-telf jista' wkoll jiġi ttrasferit lill-kumpannija b'kapital azzjonarju li tissokta bl-attivitajiet sakemm l-istabbiliment permanenti jkun twassal "għal newtralità fiskali" [traduzzjoni mhux uffiċjali] (punt 46 tal-osservazzjonijiet bil-miktub tal-Gvern Awstrijak).

70. Jien naqbel mal-Gvern Franċiż meta qies, fl-osservazzjonijiet bil-miktub tiegħu kif ukoll fis-seduta tal-1 ta' Lulju 2015, li din id-domanda hija bbażata fuq il-premessa żbaljata li t-telf sostnut mill-istabbiliment Awstrijak tal-kumpannija rikorrenti fil-kawża prinċipali ma jistax jittieħed inkunsiderazzjoni iktar fl-Awstrija minħabba li dan l-istabbiliment ġie ttrasferit lil kumpannija b'kapital azzjonarju Awstrijaka.

71. Fil-fatt, mill-informazzjoni mogħtija mill-Gvern Awstrijak jirriżulta mingħajr dubju, fil-kuntest tal-osservazzjonijiet bil-miktub, li t-telf inkwistjoni fil-kawża prinċipali ma kienx definittiv.

72. F'dawn iċ-ċirkustanzi, it-tieni domanda tista' tinftiehem bħala waħda bl-għan li tifhem jekk l-Artikolu 49 TFUE jipprekludix sistema fiskali ta' Stat Membru, bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li skont ftehim dwar ħelsien minn taxxa doppja li jeżenta mit-tassazzjoni d-dħul tal-istabbilimenti permanenti li jinsabu fi Stat Membru ieħor li huwa parti fil-ftehim, tipprekludi t-teħid inkunsiderazzjoni tat-telf tal-istess stabbilimenti.

a) Prinċipalment: l-inkomparabbiltà oġġettiva tas-sitwazzjonijiet u l-ineżistenza ta' restrizzjoni

73. F'konformità mal-Artikoli 7(1) u 23(1) tal-Ftehim bejn il-Ġermanja u l-Awstrija u mad-differenza tas-sitwazzjoni li kienet tipprevali għas-snin fiskali ta' qabel is-sena 1999, ir-Repubblika Federali tal-Ġermanja, permezz ta' emenda leġiżlattiva, irrinunzjat għas-setgħa fiskali preċedentement eżerċitata fuq it-telf marbut mar-"riżultati ta' attivitajiet industrijali jew kummerċjali ta' stabbiliment li jinsab fi Stat barrani [li] huma eżentati mit-taxxa fuq id-dħul permezz ta' ftehim dwar ħelsien minn taxxa doppja" [46].

74. Konsegwentement, peress li ma jistax ikun hemm vantaġġ fiskali jekk ma jkunx hemm setgħa ta' tassazzjoni [47], is-sitwazzjoni ta' kumpannija bħal Timac Agro ma tidhirlix komparabbli ma' dik ta' kumpannija stabbilita fil-Ġermanja u li tipposjedi stabbiliment permanenti f'dan l-istess Stat Membru.

75. Għaldaqstant, meta jitqies it-tqassim tas-setgħat ta' tassazzjoni previst mill-Ftehim bejn il-Ġermanja u l-Awstrija, jien ma narax liema modalitajiet jistgħu jiġu previsti mir-Repubblika Federali tal-Ġermanja biex tiggarantixxi l-għan tat-tnaqqis tat-telf li, skont il-Gvern Ġermaniż, huwa li jingħata *temporanjament* vantaġġ ta' likwidità. Mingħajr kontroll fuq it-tassazzjoni tal-profitti ulterjuri possibbli tal-istabbiliment li kien il-kawża tat-telf meta dan kien stabbilit fit-territorju Awstrijak, is-sitwazzjonijiet ma humiex komparabbli.

76. Fl-assenza ta' sitwazzjonijiet oġġettivament komparabbli, leġiżlazzjoni bħal dik inkwistjoni ma tikkostitwixxix restrizzjoni għal-libertà ta' stabbiliment [48].

b) Sussidjarjament: eżistenza ta' ġustifikazzjoni

77. Madankollu, fil-każ li l-Qorti tal-Ġustizzja tikkonkludi li s-sitwazzjonijiet huma komparabbli u li teżisti restrizzjoni, jien inqis li dan ikun iġġustifikat.

46 — L-ewwel sentenza tal-Artikolu 2a(3) tal-EStG fil-verżjoni applikabbli għas-snin ta' taxxa 1997 u 1998.

47 — Skont il-prinċipju ddikjarat fil-punt 24 tas-sentenza Nordea Bank Danmark (C-48/13, EU:C:2014:2087) u preċedentement applikat fis-sentenza Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation (C-374/04, EU:C:2006:773).

48 — Id-differenza fit-trattament fil-verità tirriżulta mill-"ġurisdizzjoni li għandhom [l-Istati Membri] li jiddefinixxu, bl-għan li jeliminaw it-taxxa doppja, il-kriterji ta' tqassim bejniethom tas-setgħat ta' tassazzjoni tagħhom" (sentenza Gilly, C-336/96, EU:C:1998:221, punt 30), it-tqassim ta' din is-setgħa ta' intervent neċessarjament qabel l-eżerċizzju tas-setgħa ta' tassazzjoni.

78. Fil-fatt, il-Qorti tal-Ġustizzja diġà kienet ġiet imsejħa tibbaża fuq mekkaniżmu ta' esklużjoni ġenerali tat-telf fis-sentenza Lidl Belgium (C-414/06, EU:C:2008:278). F'din il-kawża, il-qorti tar-rinviju fittxet li tifhem jekk l-Artikolu 49 TFUE kienx jipprekludi sistema fiskali nazzjonali li teskludi l-possibbiltà li, waqt id-determinazzjoni tad-dħul u l-ammont taxxabbli tagħha, kumpannija residenti tnaqqas it-telf sostnut minn stabbiliment permanenti tagħha li jinsab fi Stat Membru ieħor, filwaqt li l-imsemmija sistema fiskali tagħti din il-possibbiltà fil-każ ta' telf sostnut minn stabbiliment permanenti residenti.

79. Issa, f'din is-sentenza, il-Qorti tal-Ġustizzja qieset li r-raġunijiet imperattivi ta' interess ġenerali dwar il-ħtieġa, minn naħa, li jiġi ppreservat it-tqassim tas-setgħa ta' tassazzjoni bejn l-Istati Membri kkonċernati u, min-naħa l-oħra, li jiġi evitat ir-riskju ta' teħid inkunsiderazzjoni doppju tat-telf kienu fondati [49].

80. Il-Qorti tal-Ġustizzja qieset ukoll li din it-tip ta' sistema fiskali kienet adattata sabiex jiġi żgurat li l-għanijiet imsemmija jintlaħqu [50] u jkunu proporzjonali [51], billi l-kumpannija inkwistjoni ma wrietx li s-sussidjarja mhux residenti tagħha kienet eżawriet il-possibbiltajiet ta' teħid inkunsiderazzjoni tat-telf sostnut fl-Istat Membru fejn din tinsab għas-sena fiskali kkonċernata kif ukoll għas-snin fiskali preċedenti u fejn ma jeżistux possibbiltajiet sabiex it-telf tal-imsemmija sussidjarja jkun jista' jittieħed inkunsiderazzjoni fl-imsemmi Stat għall-finijiet ta' snin finanzjarji sussegwenti [52].

81. Il-Qorti tal-Ġustizzja kkonkludiet li "l-Artikolu [49 TFUE] ma jipprekludix li kumpannija stabbilita fi Stat Membru ma tkunx tista' tnaqqas mill-bażi taxxabbli tagħha t-telf marbut ma' stabbiliment permanenti li jappartjeni lilha u li jinsab fi Stat Membru ieħor, sa fejn, skont ftehim dwar ħelsien minn taxxa doppja, id-dħul ta' dan l-istabbiliment huwa taxxabbli f'dan l-aħħar Stat Membru fejn l-imsemmi telf jista' jintuża fil-kuntest tat-tassazzjoni tad-dħul ta' dan l-istabbiliment permanenti fi snin finanzjarji sussegwenti" [53].

82. Għandu jiġi kkonstatat li l-elementi kollha li wasslu għal din il-konklużjoni jinsabu fis-sistema inkwistjoni fil-kawża prinċipali u li r-risposta tal-Qorti tal-Ġustizzja għandha tkun identika.

V – **Konklużjoni**

83. Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet preċedenti, nipproponi lill-Qorti tal-Ġustizzja li tirrispondi għad-domandi preliminari magħmula mill-Finanzgericht Köln bil-mod li ġej:

"1) L-Artikolu 49 TFUE ma jipprekludix sistema fiskali nazzjonali li, wara li tkun ippermettiet it-teħid inkunsiderazzjoni tat-telf sostnut minn stabbiliment permanenti li jinsab fi Stat Membru ieħor li ma huwiex dak li fih tinsab stabbilita l-kumpannija li dan l-istabbiliment jiddependi minnha, tipprevedi, għall-finijiet tal-kalkolu tat-taxxa fuq id-dħul ta' din il-kumpannija, l-integrazzjoni fiskali mill-ġdid tal-imsemmi telf minħabba t-trasferiment ta' dan l-istabbiliment lil kumpannija b'kapital azzjonarju oħra li tappartjeni lill-istess grupp bħaċ-ċedent.

2) L-Artikolu 49 TFUE ma jipprekludix sistema fiskali nazzjonali li ma tippermettix lil kumpannija residenti li tnaqqas mill-bażi taxxabbli tagħha t-telf marbut ma' stabbiliment permanenti li jappartjeni lilha u li jinsab fi Stat Membru ieħor, meta, skont ftehim dwar ħelsien minn taxxa doppja, id-dħul ta' dan l-istabbiliment permanenti huwa eżentat fl-ewwel Stat Membru u ntaxxat fl-ieħor".

49 — Sentenza Lidl Belgium (C-414/06, EU:C:2008:278, punti 30 sa 37).

50 — *Ibidem* (punt 43).

51 — *Ibidem* (punt 53).

52 — Dan jirrigwarda, biex infakkar, kundizzjonijiet magħmula fil-punti 55 u 56 tas-sentenza Marks & Spencer (C-446/03, EU:C:2005:763).

53 — Sentenza Lidl Belgium (C-414/06, EU:C:2008:278, punt 54 u d-dispożittiv).