SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Awla Manja)

12 ta' Ġunju 2018*

"Rinviju għal deċiżjoni preliminari – Artikolu 49 TFUE – Taxxa fuq il-kumpanniji – Libertà ta' stabbiliment – Kumpannija residenti – Profitt taxxabbli – Tnaqqis fiskali – Tnaqqis tat-telf imġarrab minn stabbilimenti permanenti residenti – Awtorizzazzjoni – Tnaqqis tat-telf imġarrab minn stabbilimenti permanenti mhux residenti – Esklużjoni – Eċċezzjoni – Sistema fakultattiva ta' integrazzjoni fiskali internazzjonali"

Fil-Kawża C-650/16,

li għandha bħala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Østre Landsret (il-Qorti ta' Appell tar-Reġjun tal-Lvant, id-Danimarka), permezz ta' deċiżjoni tat-12 ta' Diċembru 2016, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fid-19 ta' Diċembru 2016, fil-proċedura

A/S Bevola,

Jens W. Trock ApS

vs

Skatteministeriet,

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Awla Manja),

komposta minn K. Lenaerts, President, A. Tizzano, Viċi President, M. Ilešič, L. Bay Larsen, A. Rosas u J. Malenovský, Presidenti ta' Awla, J.-C. Bonichot (Relatur), M. Safjan, D. Šváby, A. Prechal, C. Lycourgos, M. Vilaras u E. Regan, Imħallfin,

Avukat Ġenerali: M. Campos Sánchez-Bordona,

Reġistratur: R. Schiano, Amministratur,

wara li rat il-proċedura bil-miktub u wara s-seduta tal-25 ta' Ottubru 2017,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

– għal A/S Bevola u Jens W. Trock ApS, minn H. Peytz, advokat,

– għall-iSkatteministeriet, minn S. Horsbøl Jensen, advokat,

– għall-Gvern Daniż, minn C. Thorning, bħala aġent, assistit minn S. Horsbøl Jensen, advokat,

– għall-Gvern Ġermaniż, minn T. Henze, bħala aġent,

* Lingwa tal-kawża: id-Daniż.

– għall-Gvern Taljan, minn G. Palmieri, bħala aġent, assistita minn G. De Socio, avvocato dello Stato,

– għall-Gvern Awstrijak, minn F. Koppensteiner u G. Eberhard kif ukoll minn E. Lachmayer, bħala aġenti,

– għall-Kummissjoni Ewropea, minn W. Roels u R. Lyal kif ukoll minn S. Maaløe, bħala aġenti,

wara li semgħet il-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali, ippreżentati fis-seduta tas-17 ta' Jannar 2018,

tagħti l-preżenti

Sentenza

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 49 TFUE.

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' tilwima bejn A/S Bevola u Jens W. Trock ApS, kumpanniji rregolati mid-dritt Daniż, u l-iSkatteministeriet (il-Ministeru tal-Finanzi, id-Danimarka) fir-rigward tar-rifjut mill-awtoritajiet Daniżi, li jawtorizzaw lil Bevola tnaqqas id-dħul taxxabbli tiegħu mit-telf imġarrab mill-fergħa Finlandiża tagħha.

Id-dritt Daniż

3 L-Artikolu 8(2) tas-selskabsskatteloven (il-Liġi dwar it-Taxxa fuq il-Kumpanniji), kif emendata bil-Liġi Nru 426 tas-6 ta' Ġunju 2005 (iktar 'il quddiem il-"Liġi dwar it-Taxxa fuq il-Kumpanniji"), jipprovdi:

"Il-bażi taxxabbli ma għandhiex tinkludi d-dħul u l-ispejjeż ta' stabbiliment permanenti jew beni immobbli li jinsabu f'pajjiż barrani, fil-Gżejjer Faeroe jew fil-Groenlandja, ħlief kif previst fl-Artikolu 31 A […]".

4 L-Artikolu 31 ta' din il-liġi jiddikjara:

"1) Il-kumpanniji assoċjati u assoċjazzjonijiet, eċċ. […] tal-grupp għandhom jiġu ntaxxati konġuntament (integrazzjoni fiskali nazzjonali). 'Kumpanniji assoċjati u assoċjazzjonijiet, eċċ. tal-grupp' għandha tfisser kumpanniji u assoċjazzjonijiet eċċ., li f'xi punt matul is-sena finanzjarja kienu parti mill-istess grupp (ara l-Artikolu 31 C). L-Artikolu 31 C(2) sa (7) jekwivali l-beni immobbli mal-istabbilimenti permanenti. 'Kumpannija omm apikali' tfisser kumpannija omm mingħajr ma tkun sussidjarja hija stess (ara l-Artikolu 31 C).

2) Il-kumpanniji ntaxxati konġuntament għandhom ifasslu dikjarazzjoni konġunta tad-dħul li fih jindikaw it-total tad-dħul taxxabbli ta' kull kumpannija individwali suġġetta għal integrazzjoni fiskali, ikkalkolat skont ir-regoli ġenerali tal-leġiżlazzjoni fiskali, bl-eċċezzjonijiet indikati għal kumpanniji suġġetti għal integrazzjoni fiskali. It-telf tal-istabbilimenti permanenti jista' jiġi kkumpensat permezz tad-dħul minn kumpanniji oħra sakemm, skont il-liġi tal-Istat barrani, tal-Gżejjer Faeroe jew tal-Groenlandja, fejn il-kumpannija tkun residenti, it-telf ma jistax jiġi inkluż fid-dikjarazzjoni tad-dħul tal-kumpannija f'dak l-Istat barrani fil-Gżejjer Faeroe jew Groenlandja, fejn il-kumpannija hija residenti jew għażlet l-integrazzjoni fiskali internazzjonali skont l-Artikolu 31 A. Id-dħul suġġett għal integrazzjoni fiskali għandu jiġi ddeterminat ladarba, fir-rigward ta' kull kumpannija individwali, jiġi kkumpensat it-telf imġarrab li jikkorrispondi għas-snin finanzjarji preċedenti li jistgħu jiġu attribwiti għas-snin finanzjarji sussegwenti. Jekk id-dħul suġġett għal integrazzjoni fiskali jkun pożittiv, il-profitt jista' jiġi allokat b'mod proporzjonali fil-kumpanniji li jkunu qassmu profitti. Jekk id-dħul suġġett għal integrazzjoni fiskali f'sena finanzjarja jkun negattiv, it-telf jista' jitqassam b'mod proporzjonali fost il-kumpanniji li ġarrbu t-telf u jiġi impost mill-kumpannija kkonċernata għas-sena finanzjarja ta' wara

immedjatament sabiex jiġi kkumpensat. It-telf ta' kumpannija mġarrab f'perijodi ta' integrazzjoni fiskali jista' jiġi kkumpensat biss bil-profitti miksuba minn dik l-istess kumpannija. Meta t-telf jiġi imputat għas-snin finanzjarji ta' wara, fl-ewwel lok għandu jitħallas dak li jkun l-iktar antik. It-telf ta' kumpannija li jikkorrispondi għas-snin finanzjarji preċedenti jista' jiġi kkumpensat biss permezz tal-profitti ta' kumpannija oħra jekk it-telf kien ġie rreġistrat fis-sena finanzjarja li fiha l-kumpanniji kienu ġew intaxxati kollettivament u dik l-integrazzjoni fiskali ma ġietx sussegwentement interrotta.

[…]

4) Għall-finijiet tal-integrazzjoni fiskali nazzjonali, il-kumpannija omm apikali li tipparteċipa fl-integrazzjoni fiskali għandha tinħatar bħala kumpannija ġestjonarja għall-finijiet tal-integrazzjoni fiskali. Jekk ma jkunx hemm kumpannija omm apikali Daniża u jkun hemm biss diversi kumpanniji assoċjati marbuta orizzontalment li huma ntaxxati fid-Danimarka, waħda mill-kumpanniji assoċjati li tipparteċipa fl-integrazzjoni fiskali għandha tinħatar bħala kumpannija ġestjonarja. […] Il-kumpannija ġestjonarja għandha tkun responsabbli mill-ħlas tat-taxxa kollha. […]

5) Il-kumpanniji kollha suġġetti għal integrazzjoni fiskali għandhom jiddeterminaw id-dħul taxxabbli tagħhom matul l-istess perijodu bħall-kumpannija ġestjonarja, irrispettivament minn liema tkun is-sena finanzjarja tagħhom skont il-leġiżlazzjoni fil-qasam tad-dritt tal-kumpanniji (ara l-Artikolu 10(5)).

[…]

7) Sabiex jiġi ddeterminat id-dħul taxxabbli, il-kumpannija suġġetta għal integrazzjoni fiskali tista' tagħżel li ma tinkludix it-telf, inkluż dak attribwit għas-snin finanzjarji li jiġu wara snin finanzjarji preċedenti. It-telf relatat mad-dħul taxxabbli ta' stabbiliment permanenti fid-Danimarka suġġett għall-integrazzjoni fiskali jew ta' kumpannija sussidjarja Daniża suġġetta għal integrazzjoni fiskali jista' ma jiġix inkluż jekk id-dħul tal-istabbiliment permanenti jew tas-sussidjarja jkun inkluż fid-dikjarazzjoni tad-dħul miksub barra mid-Danimarka, sakemm it-tnaqqis mit-taxxa Daniża awtorizzat mill-Istat ikkonċernat ikun konformi mal-metodu ta' tnaqqis tat-taxxa pprovdut fl-Artikolu 33 tal-Ligningsloven (Att dwar il-valutazzjoni tat-taxxa). Kuntrarjament, l-ammont li ma huwiex inkluż jista' jiġi attribwit fis-snin finanzjarji sussegwenti skont id-dispożizzjonijiet tal-Artikolu 15 tal-Att dwar il-valutazzjoni tat-taxxa. Jekk ma jkunx inkluż ammont inqas mit-telf totali, il-bilanċ jista' jiġi allokat proporzjonalment lill-entitajiet individwali li ġarrbu t-telf."

5 L-Artikolu 31 A(1) tal-Liġi dwar it-Taxxa fuq il-Kumpanniji jipprevedi:

"Il-kumpannija omm apikali tista' tagħżel li l-kumpanniji assoċjati u l-assoċjazzjonijiet, eċċ tal-grupp li jkunu suġġetti għas-sistema ta' integrazzjoni fiskali prevista fl-Artikolu 31 jiġu intaxxati b'mod konġunt; dan ta' hawn fuq japplika għall-kumpanniji u l-assoċjazzjonijiet kollha, eċċ. tal-grupp li ma humiex Daniżi, li fir-rigward tagħhom ebda membru ma jkun personalment responsabbli għall-obbligi tal-kumpannija u li jinqasmu l-profitti fi proporzjon mal-kapital issottoskritt mill-membri (integrazzjoni fiskali internazzjonali). Din l-għażla taffettwa wkoll lill-istabbilimenti permanenti u lill-beni immobbli kollha li jinsabu barra mid-Danimarka li jappartjenu lil dawk il-kumpanniji u assoċjazzjonijiet eċċ, Daniżi u dawk li ma humiex Daniżi, suġġetti għal integrazzjoni fiskali. Id-dispożizzjonijiet tal-Artikolu 31 dwar l-integrazzjoni fiskali nazzjonali għandhom japplikaw *mutatis mutandis* għall-integrazzjoni fiskali internazzjonali, biż-żidiet u l-eċċezzjonijiet previsti fil-paragrafi 2 sa 14. […]".

6 L-Artikolu 31 A(3) ta’ din il-liġi huwa fformulat kif ġej:

“L-għażla tal-integrazzjoni fiskali internazzjonali għandha torbot lill-kumpannija omm apikali għal perijodu ta’ 10 snin, mingħajr preġudizzju għal dak ipprovdut fis-sitt u s-seba’ sentenzi […] Il-kumpannija omm apikali tista’ tagħżel li ttemm l-integrazzjoni fiskali, li jagħti lok għar-rifużjoni totali tat-taxxa (ara l-paragrafu 11).”

Il-kawża prinċipali u d-domanda preliminari

7 Bevola għandha s-sede tagħha fid-Danimarka. Hija toffri sensiela ta’ prodotti intiżi għall-kostruzzjoni ta’ trakkijiet u ta’ trejlers użati fil-kummerċ bl-ingrossa. Hija sussidjarja u sottosussidjarja ta’ kumpanniji Daniżi, li min-naħa tagħhom huma kkontrollati minn Jens W. Trock, kumpannija omm tal-grupp, li wkoll għandha s-sede tagħha fid-Danimarka.

8 Il-fergħa Finlandiża ta’ Bevola tterminat l-operazzjonijiet tagħha matul is-sena 2009. Skont din il-kumpannija, minn meta għalqet, it-telf imġarrab mill-fergħa tagħha, li l-ammont nett tiegħu kien ta’ madwar 2.8 miljun kuruna Daniża (DKK) (madwar 375 000 Euro (EUR)), ma tnaqqasx u ma jistax jitnaqqas fil-Finlandja.

9 F’dawn iċ-ċirkustanzi, Bevola talbet sabiex tkun tista’ tnaqqas dan it-telf mid-dħul taxxabbli tagħha fid-Danimarka għas-sena finanzjarja 2009.

10 L-Awtorità tat-Taxxa ċaħdet din it-talba, billi sostniet li l-Artikolu 8(2) tal-Liġi dwar it-Taxxa fuq il-Kumpanniji ma kinitx tippermetti li jiġi inkluż fid-dħul taxxabbli d-dħul u l-ispejjeż attribwibbli għal stabbiliment permanenti jew proprjetà immobbli li tkun tinsab f’pajjiż barrani, sakemm il-kumpannija ma tkunx għażlet is-sistema tal-integrazzjoni fiskali internazzjonali, b’applikazzjoni tal-Artikolu 31 A ta’ din il-liġi.

11 Peress li r-rifjut tal-Awtorità tat-Taxxa ġie kkonfermat permezz ta’ deċiżjoni tal-Landsskatteretten (il-Kummissjoni Fiskali Nazzjonali, id-Danimarka) tal-20 ta’ Jannar 2014, Bevola u Jens W. Trock ikkontestaw din l-aħħar deċiżjoni quddiem l-Østre Landsret (il-Qorti ta’ Appell tar-Reġjun tal-Lvant, id-Danimarka). Huma jsostnu li Bevola kien ikollha l-possibbiltà li tnaqqas it-telf inkwistjoni li kieku dan kien iġġarrab minn fergħa Daniża u li din id-differenza fit-trattament tikkostitwixxi restrizzjoni għal-libertà ta’ stabbiliment, fis-sens tal-Artikolu 49 TFUE. Din ir-restrizzjoni tmur lil hinn minn dak li huwa neċessarju għall-preżervazzjoni tat-tqassim ekwilibrat tas-setgħa ta’ tassazzjoni bejn l-Istati Membri f’każ bħal dak ta’ Bevola fejn ma teżisti ebda possibbiltà ta’ teħid inkunsiderazzjoni tat-telf tal-fergħa Finlandiża tagħha. Huma jqisu li s-soluzzjoni mogħtija mill-Qorti tal-Ġustizzja fis-sentenza tagħha tat-13 ta’ Diċembru 2005, Marks & Spencer (C–446/03, EU:C:2005:763), li fiha l-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li l-esklużjoni tal-possibbiltà għal kumpannija omm residenti li tnaqqas it-telf imġarrab mis-sussidjarja mhux residenti tagħha meta din tkun eżawriet il-possibbiltajiet ta’ teħid inkunsiderazzjoni tat-telf tagħha fil-pajjiż fejn hija stabbilita tmur kontra d-dritt tal-Unjoni, tista’ tiġi trasposta għas-sitwazzjoni ta’ Bevola.

12 Il-qorti tar-rinviju tistaqsi dwar ir-rilevanza ta’ dan il-preċedent, fid-dawl, b’mod partikolari, tal-possibbiltà, mogħtija mid-dritt nazzjonali, li wieħed jagħżel sistema ta’ “integrazzjoni fiskali internazzjonali”, li tippermetti tali tnaqqis.

13 F’dawn iċ-ċirkustanzi, l-Østre Landsret (il-Qorti tal-Appell tar-Reġjun tal-Lvant) iddeċidiet li tissospendi l-proċeduri quddiemha u li tagħmel id-domanda preliminari li ġejja lill-Qorti tal-Ġustizzja:

“L-Artikolu 49 TFUE jipprekludi sistema fiskali nazzjonali li, bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, timplika l-possibbiltà ta’ tnaqqis tat-telf tal-fergħat nazzjonali filwaqt li tali possibbiltà ta’ tnaqqis ma teżistiex għat-telf tal-fergħat stabbiliti fi Stati Membri oħra, u dan anki f’kundizzjonijiet li

jikkorrispondu għal dawk stabbiliti mill-Qorti tal-Ġustizzja fil-punti 55 u 56 tas-sentenza tagħha [tat-13 ta' Diċembru 2005, Marks & Spencer, (C-446/03, EU:C:2005:763)], sakemm il-grupp ma għażilx integrazzjoni fiskali internazzjonali skont il-kundizzjonijiet kif deskritti fil-kawża prinċipali?"

Fuq id-domanda preliminari

14 Permezz tad-domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikolu 49 TFUE għandux jiġi interpretat fis-sens li jipprekludi leġiżlazzjoni ta' Stat Membru li teskludi l-possibbiltà għal kumpannija residenti li tnaqqas il-profitt taxxabbli tagħha tat-telf imġarrab mill-istabbiliment permanenti tagħha li jinsab fi Stat Membru ieħor, u dan anki meta dan it-telf definittivament ma jkunx jista' jittieħed iżjed inkunsiderazzjoni f'dan l-Istat Membru ieħor, sakemm din il-kumpannija residenti ma tkunx għażlet li tadotta sistema ta' integrazzjoni fiskali internazzjonali, bħal din inkwistjoni fil-kawża prinċipali.

Osservazzjonijiet preliminari

15 Il-libertà ta' stabbiliment, li l-Artikolu 49 TFUE jirrikonoxxi liċ-ċittadini tal-Unjoni Ewropea, tinkludi, bis-saħħa tal-Artikolu 54 TFUE, fir-rigward tal-kumpanniji kkostitwiti konformement mal-liġijiet ta' Stat Membru u li jkollhom l-uffiċċju rreġistrat jew l-amministrazzjoni ċentrali jew l-istabbiliment prinċipali tagħhom ġewwa l-Unjoni, id-dritt li jeżerċitaw l-attività tagħhom fi Stati Membri oħra permezz ta' sussidjarja, fergħa jew aġenzija.

16 Anki jekk, skont il-formulazzjoni tagħhom, id-dispożizzjonijiet tad-dritt tal-Unjoni relatati mal-libertà ta' stabbiliment huma intiżi li jiżguraw il-benefiċċju tat-trattament nazzjonali fl-Istat Membru ospitanti, dawn jipprekludu wkoll li l-Istat Membru ta' oriġini jostakola l-istabbiliment ta' fi Stat Membru ieħor ta' wieħed miċ-ċittadini tiegħu jew ta' kumpannija kkostitwita konformement mal-leġiżlazzjoni tiegħu (sentenza tat-23 ta' Novembru 2017, A, C-292/16, EU:C:2017:888, punt 24).

17 Dawn il-kunsiderazzjonijiet japplikaw ukoll meta kumpannija stabbilita fi Stat Membru topera fi Stat Membru ieħor permezz ta' stabbiliment permanenti (sentenza tal-15 ta' Mejju 2008, Lidl Belgium, C-414/06, EU:C:2008:278, punt 20).

18 Hekk kif diġà ddeċidiet il-Qorti tal-Ġustizzja, dispożizzjoni li tippermetti t-teħid inkunsiderazzjoni tat-telf ta' stabbiliment permanenti għall-finijiet tad-determinazzjoni tal-profitt taxxabbli tal-kumpannija li lilha kien jappartjeni dan l-istabbiliment jikkostitwixxi vantaġġ fiskali (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-15 ta' Mejju 2008, Lidl Belgium, C-414/06, EU:C:2008:278, punt 23).

19 Il-fatt li jingħata tali vantaġġ meta t-telf jirriżulta minn stabbiliment permanenti li jinsab fl-Istat Membru tal-kumpannija residenti, iżda mhux meta dan it-telf jirriżulta minn stabbiliment permanenti li jinsab fi Stat Membru ieħor li ma huwiex dak ta' din tal-kumpannija residenti, għandu bħala konsegwenza li s-sitwazzjoni fiskali ta' kumpannija residenti li għandha stabbiliment permanenti fi Stat Membru ieħor hija inqas favorevoli minn dik li kien ikollha li kieku dan l-istabbiliment permanenti kien jinsab fl-istess Stat Membru bħalha. Minħabba din id-differenza fit-trattament, kumpannija residenti tkun tista' tiġi dissważа milli teżerċita l-attivitajiet tagħha permezz ta' stabbiliment permanenti li jkun jinsab fi Stat Membru ieħor (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-15 ta' Mejju 2008, Lidl Belgium, C-414/06, EU:C:2008:278, punti 24 u 25).

20 Madankollu, differenza fit-trattament li tirriżulta mil-leġiżlazzjoni fiskali ta' Stat Membru għad-detriment tal-kumpanniji li jeżerċitaw il-libertà ta' stabbiliment tagħhom ma tikkostitwixxix ostakolu għal din il-libertà jekk din tirrigwarda sitwazzjonijiet li ma humiex oġġettivament

paragunabbli jew jekk din tkun ġustifikata minn raġuni imperattiva ta' interess ġenerali u proporzjonata għal dan l-għan (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-25 ta' Frar 2010, X Holding, C-337/08, EU:C:2010:89, punt 20).

Fuq id-differenza fit-trattament

21 Bis-saħħa tal-Artikolu 8(2) tal-Liġi dwar it-Taxxa fuq il-Kumpanniji, id-dħul taxxabbli ma jinkludix id-dħul u lanqas l-ispejjeż attribwibbli lil stabbiliment permanenti jew lil proprjetà immobbli li tinsab f'pajjiż barrani, fil-Gżejjer Faroe jew fil-Groenlandja, suġġett għal dak li huwa previst fl-Artikolu 31 A ta' din il-liġi. B'applikazzjoni ta' dan l-Artikolu 31 A, il-kumpannija omm apikali tista' tagħżel is-sistema ta' integrazzjoni fiskali internazzjonali, jiġifieri li tiddeċiedi li l-kumpanniji kollha, residenti jew le, tal-grupp, inklużi l-istabbilimenti permanenti u l-proprjetajiet immobbli tagħhom, sew jekk jinsabu ġewwa d-Danimarka sew jekk le, ikunu taxxabbli fid-Danimarka.

22 Fl-ewwel lok, jeħtieġ li jiġi eżaminat jekk l-imsemmi Artikolu 8(2) jintroduċix differenza fit-trattament bejn il-kumpanniji Daniżi li għandhom stabbiliment permanenti fid-Danimarka u dawk li l-istabbiliment permanenti tagħhom jinsab fi Stat Membru ieħor.

23 F'dan ir-rigward, hemm lok li jiġi osservat li dan l-istess Artikolu 8(2) jeskludi mid-dħul taxxabbli tal-kumpanniji Daniżi kemm id-dħul kif ukoll l-ispejjeż attribwibbli lill-istabbilimenti permanenti tagħhom li jinsabu f'pajjiż ieħor. Issa, ir-rinunzja mir-Renju tad-Danimarka li teżerċita l-ġurisdizzjoni fiskali tagħha fuq l-istabbilimenti permanenti tal-kumpanniji Daniżi li jinsabu barra mill-pajjiż ma toħloqx neċessarjament żvantaġġ fuq dawn tal-aħħar u tista' saħansitra tikkostitwixxi vantaġġ fiskali, b'mod partikolari fil-każ fejn id-dħul iġġenerat mill-istabbiliment permanenti jiġi intaxxat b'rata inqas milli fid-Danimarka.

24 Skont il-qorti tar-rinviju, madankollu l-istess ma jirriżultax fir-rigward ta' sitwazzjoni, bħal dik ta' Bevola, fejn, meta l-istabbiliment permanenti mhux residenti jkun temm l-attivitajiet tiegħu, it-telf li jkun ġarrab ma setax jitnaqqas u ma jistax jitnaqqas iżjed fl-Istat Membru fejn jinsab. Fil-fatt, il-kumpannija Daniża hija għalhekk prekluża, bid-dispożizzjonijiet tal-Artikolu 8(2) tal-Liġi dwar it-Taxxa fuq il-Kumpanniji, milli tnaqqas it-telf imġarrab minn dan l-istabbiliment permanenti mhux residenti, filwaqt li hija tkun tista' twettaq dan it-tnaqqis li kieku l-istabbiliment permanenti tagħha kien jinsab fid-Danimarka. F'dawn iċ-ċirkustanzi, il-kumpannija Daniża li għandha stabbiliment permanenti fi Stat Membru ieħor iġġarrab differenza fit-trattament sfavorevoli meta mqabbla ma' dik li għandha tali stabbiliment fid-Danimarka.

25 Fit-tieni lok, jeħtieġ li jiġi evalwat jekk il-konstatazzjoni ta' din id-differenza fit-trattament tistax titqiegħed inkwistjoni mill-possibbiltà, offruta, bis-saħħa tal-Artikolu 31 A tal-Liġi dwar it-Taxxa fuq il-Kumpanniji, lill-kumpanniji Daniżi li għandhom sussidjarji, fergħat jew proprjetajiet immobbli fi Stati Membri oħra, li jagħżlu s-sistema ta' integrazzjoni fiskali internazzjonali.

26 Ċertament, fil-kuntest ta' din is-sistema fakultattiva, kumpannija Daniża tista' tnaqqas mid-dħul taxxabbli tagħha fid-Danimarka t-telf imġarrab mill-istabbiliment permanenti tagħha li jkun jinsab fi Stat Membru ieħor bħal fil-każ ta' dak imġarrab mill-istabbilimenti permanenti tagħha li jinsabu fid-Danimarka.

27 Madankollu, il-benefiċċju tal-integrazzjoni fiskali internazzjonali huwa suġġett għal żewġ kundizzjonijiet li jirrappreżentaw limitazzjonijiet qawwijin. Minn naħa, huwa jassumi li d-dħul kollu tal-grupp, sew jekk ikun ġej minn kumpanniji, stabbilimenti permanenti jew proprjetajiet immobbli li jinsabu fid-Danimarka jew f'pajjiż ieħor, huwa suġġett għat-taxxa fuq il-kumpanniji f'dan l-Istat Membru. Min-naħa l-oħra, skont l-Artikolu 31 A tal-Liġi dwar it-Taxxa fuq il-Kumpanniji, l-għażla ta' din il-possibbiltà hija, bħala prinċipju, għal terminu minimu ta' għaxar snin.

28 Mill-argumenti preċedenti jirriżulta li l-Liġi dwar it-Taxxa fuq il-Kumpanniji tintroduċi differenza fit-trattament bejn il-kumpanniji Daniżi li għandhom stabbiliment permanenti fid-Danimarka u dawk li l-istabbiliment permanenti tagħhom jinsab fi Stat Membru ieħor.

29 Din id-differenza fit-trattament tista' trendi inqas attraenti l-eżerċizzju minn kumpannija Daniża tal-libertà ta' stabbiliment tagħha permezz tal-ħolqien ta' stabbilimenti permanenti fi Stati Membri oħra. Madankollu jeħtieġ li jiġi vverifikat jekk din tirrigwardax sitwazzjonijiet li ma humiex oġġettivament paragunabbli, hekk kif tfakkar fil-punt 20 ta' din is-sentenza.

Fuq il-paragunabbiltà tas-sitwazzjonijiet

30 Il-Gvernijiet Daniżi, Ġermaniżi u Awstrijaki isostnu li fergħa ta' kumpannija Daniża stabbilita fi Stat Membru ieħor ma tinsabx f'sitwazzjoni oġġettivament paragunabbli għal dik ta' fergħa Daniża ta' tali kumpannija, inkwantu hija ma hijiex suġġetta għall-ġurisdizzjoni fiskali tar-Renju tad-Danimarka. Il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet fis-sentenzi tagħha tas-17 ta' Lulju 2014, Nordea Bank Danmark (C-48/13, EU:C:2014:2087), u tas-17 ta' Diċembru 2015, Timac Agro Deutschland (C-388/14, EU:C:2015:829), li stabbiliment permanenti li jinsab fi Stat Membru ieħor minbarra dak tas-sede tal-kumpannija li lilha tappartjeni tkun tinsab fl-istess sitwazzjoni bħal dik ta' stabbiliment li jinsab fl-Istat Membru tas-sede biss jekk dan l-aħħar Stat jissuġġetta wkoll lill-istabbiliment permanenti mhux residenti għal-leġiżlazzjoni fiskali tiegħu u jintaxxa, għaldaqstant, id-dħul ta' dan l-istabbiliment permanenti.

31 Filwaqt li tikkondividi din l-interpretazzjoni tas-sentenzi tas-17 ta' Lulju 2014, Nordea Bank Danmark (C-48/13, EU:C:2014:2087), u tas-17 ta' Diċembru 2015, Timac Agro Deutschland (C-388/14, EU:C:2015:829), il-Kummissjoni Ewropea tqis li dawn imorru kontra l-ġurisprudenza preċedenti tal-Qorti tal-Ġustizzja, li ma kinitx tagħti importanza għall-motiv marbut mad-differenza fit-trattament. Hija tal-fehma li dan il-motiv ma għandux jittieħed inkunsiderazzjoni fl-analiżi tal-paragunabbiltà tas-sitwazzjoni transkonfinali u tas-sitwazzjoni interna. Fil-każ kuntrarju, żewġ sitwazzjonijiet ikunu jitqiesu li ma humiex paragunabbli għas-sempliċi fatt li l-Istat Membru jkun għażel li jittrattahom b'mod differenti.

32 F'dan ir-rigward, jeħtieġ li jitfakkar li, skont il-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja, il-paragunabbiltà ta' sitwazzjoni transkonfinali ma' sitwazzjoni interna għandha tiġi eżaminata billi jittieħed inkunsiderazzjoni l-għan li d-dispożizzjonijiet nazzjonali inkwistjoni għandhom l-intenzjoni li jiksbu (sentenzi tat-18 ta' Lulju 2007, Oy AA, C-231/05, EU:C:2007:439, punt 38; tal-25 ta' Frar 2010, X Holding, C-337/08, EU:C:2010:89, punt 22, kif ukoll tat-12 ta' Ġunju 2014, SCA Group Holding *et*, C-39/13 sa C-41/13, EU:C:2014:1758, punt 28).

33 Kuntrarjament għal dak li ssostni l-Kummissjoni, is-sentenzi tas-17 ta' Lulju 2014 Nordea Bank Danmark (C-48/13, EU:C:2014:2087), u tas-17 ta' Diċembru 2015, Timac Agro Deutschland (C-388/14, EU:C:2015:829), ma jindikawx li l-Qorti tal-Ġustizzja abbandunat dan il-metodu ta' evalwazzjoni tal-paragunabbiltà tas-sitwazzjonijiet, li, barra minn hekk, huwa espliċitament implementat f'sentenzi sussegwenti (sentenzi tal-21 ta' Diċembru 2016, Masco Denmark u Daxima, C-593/14, EU:C:2016:984, punt 29; tat-22 ta' Ġunju 2017, Bechtel, C-20/16, EU:C:2017:488, punt 53, kif ukoll tat-22 ta' Frar 2018, X BV u X NV, C-398/16 u C-399/16, EU:C:2018:110, punt 33).

34 Fis-sentenzi tas-17 ta' Lulju 2014 Nordea Bank Danmark (C-48/13, EU:C:2014:2087), u tas-17 ta' Diċembru 2015, Timac Agro Deutschland (C-388/14, EU:C:2015:829), il-Qorti tal-Ġustizzja qieset biss li ma kienx neċessarju li tittratta l-għan tad-dispożizzjonijiet nazzjonali inkwistjoni ladarba dawn kienu jirriżervaw l-istess trattament fiskali lill-istabbilimenti permanenti li jinsabu barra mill-pajjiż u lil dawn li jinsabu fit-territorju nazzjonali. Fil-fatt, meta l-leġiżlatur ta' Stat Membru jittratta lil dawn iż-żewġ kategoriji ta' stabbilimenti b'mod identiku għall-finijiet tat-tassazzjoni tal-profitti magħmula minnhom, huwa jammetti li, fir-rigward tal-modalitajiet u tal-kundizzjonijiet ta'

din tal-aħħar, bejniethom ma teżisti ebda sitwazzjoni oġġettiva differenti li tista' tiġġustifika differenza fit-trattament (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-28 ta' Jannar 1986, Il-Kummissjoni vs Franza, 270/83, EU:C:1986:37, punt 20).

35 Madankollu, is-sentenzi tas-17 ta' Lulju 2014 Nordea Bank Danmark (C-48/13, EU:C:2014:2087), u tas-17 ta' Diċembru 2015, Timac Agro Deutschland (C-388/14, EU:C:2015:829), ma jistgħux jiġu interpretati fis-sens li, meta l-leġiżlazzjoni fiskali nazzjonali tittratta żewġ sitwazzjonijiet b'mod differenti, dawn tal-aħħar ma jistgħux jitqiesu bħala paragunabbli. Fil-fatt, il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li l-applikazzjoni ta' sistema fiskali differenti fil-konfront ta' kumpannija residenti skont jekk għandhiex stabbiliment permanenti residenti jew stabbiliment permanenti mhux residenti ma tistax tikkostitwixxi kriterju validu biex tiġi evalwata l-paragunabbiltà oġġettiva tas-sitwazzjonijiet (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-22 ta' Jannar 2009, STEKO Industriemontage, C-377/07, EU:C:2009:29, punt 33). Għalhekk, li jiġi aċċettat li Stat Membru jista', fil-każijiet kollha, japplika trattament differenti minħabba s-sempliċi fatt li l-istabbiliment permanenti ta' kumpannija residenti tinsab fi Stat Membru ieħor ixejjen kull sinjifikat tal-Artikolu 49 TFUE (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-25 ta' Frar 2010, X Holding, C-337/08, EU:C:2010:89, punt 23). Għaldaqstant, jeħtieġ li tiġi evalwata l-paragunabbiltà tas-sitwazzjonijiet billi jittieħed inkunsiderazzjoni l-għan tad-dispożizzjonijiet nazzjonali inkwistjoni, konformement mal-ġurisprudenza ċċitata fil-punti 32 u 33 ta' din is-sentenza.

36 F'dan il-każ, l-Artikolu 8(2) tal-Liġi dwar it-Taxxa fuq il-Kumpanniji jeskludi mid-dħul taxxabbli tal-kumpanniji Daniżi l-profitti u t-telf attribwibbli lil stabbiliment permanenti li jkun jinsab fi Stat Membru ieħor, sakemm il-kumpannija kkonċernata ma tkunx għażlet is-sistema ta' integrazzjoni fiskali internazzjonali prevista fl-Artikolu 31 A ta' din il-liġi. Din il-leġiżlazzjoni hija intiża sabiex tipprevjeni t-tassazzjoni doppja tal-profitti u, simmetrikament, it-tnaqqis doppju tat-telf tal-kumpanniji Daniżi li għandhom tali stabbilimenti permanenti. Għaldaqstant hija s-sitwazzjoni ta' dawn il-kumpanniji li għandha tiġi pparagunata ma' dik tal-kumpanniji Daniżi li għandhom stabbilimenti permanenti fid-Danimarka.

37 F'dan ir-rigward, il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li, fir-rigward tal-miżuri previsti minn Stat Membru sabiex ikun jista' jipprevjeni jew inaqqas it-tassazzjoni doppja tal-profitti ta' kumpannija residenti, il-kumpanniji li għandhom stabbiliment permanenti li jinsab fi Stat Membru ieħor ma humiex, bħala prinċipju, f'sitwazzjoni paragunabbli ma' dik tal-kumpanniji li għandhom stabbilimenti permanenti residenti (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tas-17 ta' Lulju 2014 Nordea Bank Danmark, C-48/13, EU:C:2014:2087, punt 24, u tas-17 ta' Diċembru 2015, Timac Agro Deutschland, C-388/14, EU:C:2015:829, punt 27).

38 Madankollu, fir-rigward tat-telf attribwibbli lil stabbiliment permanenti mhux residenti li temm kull attività u li t-telf tiegħu ma setax u ma jistax jitnaqqas iżjed mill-profitti taxxabbli tiegħu fl-Istat Membru fejn huwa kien jeżerċita l-attività tiegħu, is-sitwazzjoni ta' kumpannija residenti li għandha tali stabbiliment ma hijiex differenti minn dik ta' kumpannija residenti li għandha stabbiliment permanenti residenti, fir-rigward tal-għan ta' prevenzjoni ta' tnaqqis doppju tat-telf.

39 Fl-aħħar nett, jeħtieġ li jiġi enfasizzat li d-dispożizzjonijiet nazzjonali inkwistjoni, intiżi għall-prevenzjoni tat-tassazzjoni doppja tal-profitti u t-tnaqqis doppju tat-telf ta' stabbiliment permanenti mhux residenti, huma intiżi, b'mod iktar ġenerali, sabiex jiżguraw l-adegwatezza tat-tassazzjoni ta' kumpannija li għandha tali stabbiliment mal-kapaċità kontributtiva tagħha. Issa, il-kapaċità kontributtiva ta' kumpannija li għandha stabbiliment permanenti mhux residenti li ġarrab telf definittiv hija affettwata bl-istess mod bħal dik ta' kumpannija li l-istabbiliment permanenti residenti tagħha ġarrbet telf. Għaldaqstant iż-żewġ sitwazzjonijiet huma wkoll paragunabbli f'dan ir-rigward, hekk kif osserva l-Avukat Ġenerali fil-punt 59 tal-konklużjonijiet tiegħu.

40 Mill-argumenti preċedenti jirriżulta li d-differenza fit-trattament inkwistjoni fil-kawża prinċipali tirrigwarda sitwazzjonijiet oġġettivament paragunabbli.

Fuq il-ġustifikazzjoni tar-restrizzjoni

41 Ir-Renju tad-Danimarka jsostni li din id-differenza fit-trattament jista' jkun ġustifikat, fl-ewwel lok, biż-żamma ta' tqassim ekwilibrat tas-setgħa ta' tassazzjoni bejn l-Istati Membri.

42 F'dan ir-rigward, jeħtieġ li jitfakkar li ż-żamma tat-tqassim tas-setgħa ta' tassazzjoni bejn l-Istati Membri tista' tirrendi neċessarja l-applikazzjoni, għall-attivitajiet ekonomiċi tal-kumpanniji stabbiliti f'wieħed minn dawn l-Istati, tar-regoli fiskali biss ta' dan l-Istat kemm fir-rigward tal-profitti kif ukoll tat-telf (sentenza tal-25 ta' Frar 2010, X Holding, C-337/08, EU:C:2010:89, point 28).

43 F'dan il-każ, li kieku r-Renju tad-Danimarka kellu jagħti lill-kumpanniji residenti d-dritt li jnaqqsu t-telf li jirriżulta mill-istabbilimenti permanenti tagħhom li jinsabu fi Stat Membri oħra, jew fid-Danimarka, jew fl-Istat Membru fejn jinsab l-istabbiliment permanenti, anki meta dawn ma jkunux għażlu l-integrazzjoni fiskali internazzjonali, tali possibbiltà tkun tikkomprometti sensibbilment tqassim ekwilibrat tas-setgħa ta' tassazzjoni bejn l-Istati Membri, inkwantu l-bażi ta' taxxa ssib ruħha, skont l-għażla tal-kumpannija, inkrementata fi Stat Membru u mnaqqsa fl-Istat Membru l-ieħor (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-25 ta' Frar 2010, X Holding, C-337/08, EU:C:2010:89, punt 29 u l-ġurisprudenza ċċitata).

44 Fit-tieni lok, il-Gvern Daniż jiġġustifika d-differenza fit-trattament inkwistjoni fil-kawża prinċipali bil-ħtieġa li tiġi ggarantita l-koerenza tas-sistema fiskali.

45 F'dan ir-rigward, il-Qorti tal-Ġustizzja diġà rrikonoxxiet li l-ħtieġa li tiġi mħarsa l-koerenza ta' sistema fiskali tista' tiġġustifika restrizzjoni tal-eżerċizzju tal-libertajiet ta' moviment iggarantiti mit-Trattat FUE. Madankollu, sabiex tali ġustifikazzjoni tkun tista' tiġi aċċettata, huwa meħtieġ li tiġi stabbilita l-eżistenza ta' rabta diretta bejn il-vantaġġ fiskali kkonċernat u t-tpaċija ta' dan il-vantaġġ permezz ta' ġbir ta' taxxa speċifika, fejn in-natura diretta ta' din ir-rabta għandha tiġi evalwata fid-dawl tal-għan tal-leġiżlazzjoni inkwistjoni (sentenza tat-30 ta' Ġunju 2016, Max-Heinz Feilen, C-123/15, EU:C:2016:496, punt 30 u l-ġurisprudenza ċċitata).

46 F'dan il-każ, il-vantaġġ fiskali inkwistjoni jikkonsisti fil-possibbiltà, għal kumpannija residenti li għandha stabbiliment ukoll residenti, li tattribwixxi fuq ir-riżultat taxxabbli tagħha t-telf ta' dan l-istabbiliment. L-Artikolu 8(2) tal-Liġi dwar it-Taxxa fuq il-Kumpanniji jeskludi minn dan il-vantaġġ lill-kumpanniji li l-istabbiliment permanenti tagħhom ikun jinsab fi Stat Membru ieħor, sakemm dawn ma jkunux għażlu s-sistema ta' integrazzjoni fiskali internazzjonali prevista fl-Artikolu 31 A ta' din il-liġi.

47 Dan il-vantaġġ fiskali għandu bħala korrispettiv dirett l-integrazzjoni tal-profitti eventwali tal-istabbiliment permanenti mar-riżultat taxxabbli tal-kumpannija residenti. Inversament, l-Artikolu 8(2) tal-imsemmija liġi jeżenta mit-taxxa fuq il-kumpanniji l-profitti magħmula mill-istabbiliment permanenti li jkun jinsab fi Stat Membru ieħor, sakemm il-kumpannija li jkollha dan l-istabbiliment ma tkunx għażlet is-sistema ta' integrazzjoni fiskali internazzjonali prevista fl-Artikolu 31 A ta' din il-liġi.

48 B'hekk, it-test innifsu tal-Artikolu 8(2) tal-Liġi dwar it-Taxxa fuq il-Kumpanniji jistabbilixxi rabta diretta bejn il-vantaġġ fiskali kkonċernat u t-tpaċija ta' dan il-vantaġġ bi ġbir speċifiku ta' taxxa.

49 Din ir-rabta hija neċessarja fir-rigward tal-għan tad-dispożizzjonijiet nazzjonali inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li huma intiżi, b'mod partikolari, hekk kif ġie espost fil-punt 39 ta' din is-sentenza, sabiex jiżguraw l-adegwatezza tat-tassazzjoni ta' kumpannija li għandha stabbiliment permanenti mhux residenti mal-kapaċità kontributtiva tagħha.

50 Fil-fatt, li kieku kumpannija, li jkollha stabbiliment permanenti fi Stat Membru ieħor, setgħet tattribwixxi fuq ir-riżultat tagħha t-telf ta' dan l-istabbiliment mingħajr ma tiġi intaxxata fuq il-profitti ta' din tal-aħħar, il-kapaċità kontributtiva ta' din il-kumpannija tkun ġiet sistematikament issottovalutata.

51 Għalhekk, l-ippreżervar tal-koerenza tas-sistema fiskali jikkostitwixxi ġustifikazzjoni konvinċenti tad-differenza fit-trattament inkwistjoni.

52 Barra minn hekk, filwaqt li l-prevenzjoni tar-riskju tal-użu doppju tat-telf ma huwiex espliċitament invokat mill-Gvern Daniż, din hija wkoll ta' natura li tiġġustifika ostakolu għal-libertà ta' stabbiliment bħal dik li tinsab inkwistjoni fil-kawża prinċipali (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-3 ta' Frar 2015, Il-Kummissjoni vs Ir-Renju Unit, C-172/13, EU:C:2015:50, punt 24).

53 Il-leġiżlazzjoni inkwistjoni fil-kawża prinċipali tista', għalhekk, tkun ġustifikata għal raġunijiet imperattivi ta' interess ġenerali li jirrigwardaw kemm it-tqassim ekwilibrat tas-setgħa ta' tassazzjoni bejn l-Istati Membri, kemm il-koerenza tas-sistema fiskali Daniża kif ukoll il-ħtieġa ta' prevenzjoni tar-riskji ta' tnaqqis doppju tat-telf.

54 Madankollu, jeħtieġ ulterjorment li jiġi vverifikat jekk l-imsemmija leġiżlazzjoni tmurx lil hinn minn dak li huwa neċessarju sabiex jintlaħqu dawn l-għanijiet.

Fuq il-proporzjonalità

55 Kif ġie osservat fil-punti 26 u 27 ta' din is-sentenza, kumpannija Daniża li għandha stabbiliment permanenti mhux residenti ma tistax tnaqqas it-telf attribwibbli lil dan l-istabbiliment, sakemm ma tirrikorrix għas-sistema tal-integrazzjoni fiskali internazzjonali, billi tosserva l-kundizzjonijiet marbuta ma' din is-sistema.

56 F'dan ir-rigward, jeħtieġ li jiġi enfasizzat li, kieku kumpannija residenti kellha l-libertà li tiddefinixxi l-perimetru ta' din l-integrazzjoni, hija tkun tista' tiddeċiedi, kif tqis opportun, li tinkorpora biss l-istabbilimenti permanenti mhux residenti li jaffaċċjaw telf li fid-Danimarka jkun jitnaqqas mid-dħul taxxabbli tagħha, filwaqt li tħalli barra mill-imsemmi perimetru l-istabbilimenti li jagħmlu profitti u li, fl-Istat Membru tagħhom, ikunu suġġetti għal rata ta' tassazzjoni eventwalment iktar favorevoli milli fid-Danimarka. Bl-istess mod, il-possibbiltà li jkollha l-kumpannija residenti li timmodifika l-perimetru ta' integrazzjoni fiskali internazzjonali minn sena għal oħra tkun tippermettilha tagħżel liberament l-Istat Membru li fih it-telf tal-istabbiliment permanenti mhux residenti inkwistjoni għandu jittieħed inkunsiderazzjoni (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-25 ta' Frar 2010, X Holding, C-337/08, EU:C:2010:89, punti 31 u 32). Tali possibbiltajiet jipperikolaw kemm it-tqassim ekwilibrat tas-setgħa ta' tassazzjoni bejn l-Istati Membri kif ukoll is-simetrija bejn id-dritt ta' tassazzjoni tal-profitti u l-possibbiltà ta' tnaqqis tat-telf li s-sistema fiskali Daniża tipprova tikseb.

57 Madankollu, mingħajr ma jkun meħtieġ li tingħata deċiżjoni, b'mod ġenerali, dwar in-natura proporzjonata, fir-rigward tal-għanijiet imsemmija fil-punti 41 sa 53 ta' din is-sentenza, tal-kundizzjonijiet ta' integrazzjoni fiskali internazzjonali mfakkra fil-punt 27 tal-istess sentenza, jeħtieġ li jitfakkar li l-qorti tar-rinviju tistaqsi, f'dan il-każ, dwar jekk hijiex meħtieġa d-differenza fit-trattament inkwistjoni fil-kawża prinċipali fil-każ speċifiku fejn it-telf tal-istabbiliment permanenti mhux residenti jkun definittiv.

58 Issa, meta ma tibqa' teżisti ebda possibbiltà li jitnaqqas it-telf tal-istabbiliment permanenti mhux residenti fl-Istat Membru fejn dan ikun jinsab, ir-riskju ta' tnaqqis doppju tat-telf ma jkunx jeżisti.

59 F'każ bħal dan, leġiżlazzjoni bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali tmur lil hinn minn dak li huwa neċessarju sabiex jinkisbu l-għanijiet imsemmija fil-punti 41 sa 53 ta' din is-sentenza. Fil-fatt, l-adegwatezza bejn it-tassazzjoni u l-kapaċità kontributtiva tal-kumpannija tkun iktar iggarantita jekk il-kumpannija li jkollha stabbiliment permanenti fi Stat Membru ieħor tkun awtorizzata, f'dan il-każ speċifiku, li tnaqqas mir-riżultat taxxabbli tagħha t-telf definittiv attribwibbli lil dan l-istabbiliment.

60 Madankollu, sabiex ma tiġix kompromessa l-koerenza tas-sistema fiskali Daniża, fejn il-leġiżlazzjoni inkwistjoni ġiet adottata b'mod partikolari bil-għan li tippreżerva din is-sistema, it-tnaqqis ta' tali telf jista' jiġi aċċettat biss taħt is-sempliċi kundizzjoni li l-kumpannija residenti tipproduċi l-prova tan-natura definittiva tat-telf li tiegħu hija titlob l-imputazzjoni fuq ir-riżultat tagħha (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tat-13 ta' Diċembru 2005, Marks & Spencer, C-446/03, EU:C:2005:763, punt 56, kif ukoll tat-3 ta' Frar 2015, Il-Kummissjoni vs Ir-Renju Unit, C-172/13, EU:C:2015:50, punt 27).

61 F'dan ir-rigward, hija għandha tistabbilixxi li t-telf inkwistjoni jissodisfa r-rekwiżiti ddikjarati mill-Qorti tal-Ġustizzja fil-punt 55 tas-sentenza tat-13 ta' Diċembru 2005, Marks & Spencer (C-446/03, EU:C:2005:763), li għalihom tirreferi, ġustament, il-qorti tar-rinviju, fid-domanda preliminari tagħha.

62 Għalhekk, fil-punt 55 tal-imsemmija sentenza, il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li r-restrizzjoni li leġiżlazzjoni ta' Stat Membru timponi fuq il-libertà ta' stabbiliment hija sproporzjonata f'sitwazzjoni fejn, minn naħa, is-sussidjarja mhux residenti tkun eżawriet il-possibbiltajiet ta' teħid inkunsiderazzjoni tat-telf li jeżistu fl-Istat ta' residenza tagħha għall-perijodu ta' taxxa kkonċernat mit-talba għal tnaqqis kif ukoll għall-perijodi ta' taxxa preċedenti u fejn, min-naħa l-oħra ma jeżistux possibbiltajiet li dan it-telf ikun jista' jittieħed inkunsiderazzjoni fl-Istat ta' residenza tagħha għal perijodi futuri jew mis-sussidjarja nnifisha, jew minn terz, b'mod partikolari f'każ ta' ċessjoni tas-sussidjarja lil dan it-terz.

63 Il-kriterju tan-natura definittiva tat-telf, fis-sens tal-punt 55 tas-sentenza tat-13 ta' Diċembru 2005, Marks & Spencer (C-446/03, EU:C:2005:763) ġie ppreċiżat fil-punt 36 tas-sentenza tat-3 ta' Frar 2015, Il-Kummissjoni vs Ir-Renju Unit (C-172/13, EU:C:2015:50). Minn dan jirriżulta li n-natura definittiva tat-telf imġarrab minn sussidjarja mhux residenti tista' tiġi kkonstatata biss jekk din ma tibqax tiġġenera dħul fl-Istat Membru ta' residenza tagħha. Fil-fatt, sakemm din is-sussidjarja tkun għadha tiġġenera dħul, anki jekk minimu, teżisti possibbiltà li t-telf imġarrab ikun jista' eventwalment jiġi paċut permezz tal-profitti futuri miksuba fl-Istat Membru ta' residenza tagħha.

64 Minn din il-ġurisprudenza, applikabbli b'analoġija għat-telf ta' stabbilimenti permanenti mhux residenti, jirriżulta li t-telf attribwibbli lil stabbiliment permanenti mhux residenti jikseb natura definittiva meta, minn naħa, il-kumpannija li tikkontrollah tkun eżawriet il-possibbiltajiet kollha ta' tnaqqis ta' dan it-telf mogħtija lilha mid-dritt tal-Istat Membru fejn ikun jinsab dan l-istabbiliment u, min-naħa l-oħra, tkun waqfet milli tirċievi kwalunkwe forma ta' dħul minn dan tal-aħħar, b'tali mod li ma tkun teżisti ebda possibbiltà li l-imsemmi telf ikun jista' jittieħed inkunsiderazzjoni fl-imsemmi Stat Membru.

65 Hija l-qorti nazzjonali li għandha tevalwa jekk dawn il-kundizzjonijiet humiex issodisfatti fil-każ tal-fergħa Finlandiża ta' Bevola.

66 Fid-dawl tal-argumenti preċedenti kollha, jeħtieġ li r-risposta għad-domanda magħmula tkun li l-Artikolu 49 TFUE għandu jiġi interpretat fis-sens li jipprekludi leġiżlazzjoni ta' Stat Membru, li teskludi l-possibbiltà, għal kumpannija residenti li ma tkunx għażlet sistema ta' integrazzjoni fiskali internazzjonali bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li tnaqqas mill-profitti taxxabbli tagħha t-telf imġarrab minn stabbiliment permanenti li jinsab fi Stat Membru ieħor, meta, minn naħa, din il-kumpannija tkun eżawriet il-possibbiltajiet kollha ta' tnaqqis ta' dan it-telf mogħtija lilha mid-dritt tal-Istat Membru fejn ikun jinsab dan l-istabbiliment u meta, min-naħa l-oħra, hija tkun waqfet milli tirċievi kwalunkwe forma ta' dħul minn dan tal-aħħar, b'tali mod li ma tkun teżisti ebda possibbiltà li l-imsemmi telf ikun jista' jittieħed inkunsiderazzjoni fl-imsemmi Stat Membru, liema fatt għandu jiġi vverifikat mill-qorti tar-rinviju.

Fuq l-ispejjeż

67 Peress li l-proċedura għandha, fir-rigward tal-partijiet fil-kawża prinċipali, in-natura ta' kwistjoni mqajma quddiem il-qorti tar-rinviju, hija din il-qorti li tiddeċiedi fuq l-ispejjeż. L-ispejjeż sostnuti għas-sottomissjoni tal-osservazzjonijiet lill-Qorti tal-Ġustizzja, minbarra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistgħux jitħallsu lura.

Għal dawn il-motivi, Il-Qorti tal-Ġustizzja (Awla Manja) taqta' u tiddeċiedi:

L-Artikolu 49 TFUE għandu jiġi interpretat fis-sens li jipprekludi leġiżlazzjoni ta' Stat Membru, li teskludi l-possibbiltà, għal kumpannija residenti li ma tkunx għażlet sistema ta' integrazzjoni fiskali internazzjonali bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li tnaqqas mill-profitti taxxabbli tagħha t-telf imġarrab minn stabbiliment permanenti li jinsab fi Stat Membru ieħor, meta, minn naħa, din il-kumpannija tkun eżawriet il-possibbiltajiet kollha ta' tnaqqis ta' dan it-telf mogħtija lilha mid-dritt tal-Istat Membru fejn ikun jinsab dan l-istabbiliment u meta, min-naħa l-oħra, hija tkun waqfet milli tirċievi kwalunkwe forma ta' dħul minn dan tal-aħħar, b'tali mod li ma tkun teżisti ebda possibbiltà li l-imsemmi telf ikun jista' jittieħed inkunsiderazzjoni fl-imsemmi Stat Membru, liema fatt għandu jiġi vverifikat mill-qorti tar-rinviju.

Firem