SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (L-Ewwel Awla)

23 ta' Novembru 2017 *

"Rinviju għal deċiżjoni preliminari – Libertà ta' stabbiliment – Tassazzjoni diretta – Taxxa fuq il-kumpanniji – Direttiva 90/434/KEE – Artikolu 10(2) – Trasferiment tal-attiv – Stabbiliment permanenti mhux residenti ttrasferit, fil-kuntest ta' trasferiment tal-attiv, lil kumpannija benefiċjarja wkoll mhux residenti – Dritt għall-Istat Membru tal-kumpannija li tittrasferixxi li jintaxxa l-profitti jew il-qligħ kapitali ta' dan l-istabbiliment li rriżultaw minħabba t-trasferiment tal-attiv – Leġiżlazzjoni nazzjonali li tipprevedi t-tassazzjoni immedjata, mis-sena tat-trasferiment, tal-profitti jew tal-qligħ kapitali – Ġbir tat-taxxa dovuta bħala dħul tas-sena fiskali li fiha twettaq it-trasferiment tal-attiv"

Fil-Kawża C-292/16,

li għandha bħala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari taħt l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Helsingin hallinto-oikeus (qorti amministrattiva ta' Ħelsinki, il-Finlandja), permezz ta' deċiżjoni tal-20 ta' Mejju 2016, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fil-25 ta' Mejju 2016, fil-proċedura mibdija minn

A Oy,

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (L-Ewwel Awla),

komposta minn R. Silva de Lapuerta, President tal-Awla, C. G. Fernlund (Relatur), J.-C. Bonichot, A. Arabadjiev u E. Regan, Imħallfin,

Avukat Ġenerali: J. Kokott

Reġistratur: C. Strömholm, Amministratur,

wara li rat il-proċedura bil-miktub u wara s-seduta tat-8 ta' Ġunju 2017,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

– għal A Oy, minn T. Torkkel,

– għall-Gvern Finlandiż, minn S. Hartikainen, bħala aġent,

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

– għall-Gvern Svediż, minn A. Falk, C. Meyer-Seitz, H. Shev, U. Persson u N. Otte Widgren, bħala aġenti,

– għall-Kummissjoni Ewropea, minn W. Roels u I. Koskinen, bħala aġenti,

* Lingwa tal-kawża: il-Finlandiż.

wara li semgħet il-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali, ippreżentati fis-seduta tat-13 ta' Lulju 2017,

tagħti l-preżenti

Sentenza

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 49 TFUE u tal-Artikolu 10(2) tad-Direttiva tal-Kunsill 90/434/KEE, tat-23 ta' Lulju 1990, dwar is-sistema komuni tat-tassazzjoni li tapplika għall-inkorporazzjonijiet, id-diviżjonijiet, it-trasferimenti tal-attivi u l-iskambji tal-ishma li jirrigwardaw il-kumpanniji ta' Stati Membri differenti (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 142, iktar 'il quddiem id-"Direttiva dwar inkorporazzjonijiet").

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' proċedura mibdija quddiem il-Helsingin hallinto-oikeus (qorti amministrattiva ta' Ħelsinki, il-Finlandja) minn A Oy, kumpannija rregolata mid-dritt Finlandiż, dwar it-tassazzjoni immedjata tal-qligħ kapitali ta' stabbiliment permanenti mhux residenti ta' din il-kumpannija, li rriżulta minħabba t-trasferiment ta' dan l-istabbiliment lil kumpannija wkoll mhux residenti fil-kuntest ta' trasferiment tal-attiv u tal-ġbir tat-taxxa dovuta bħala dħul tas-sena fiskali li fiha twettaq dan it-trasferiment.

Il-kuntest ġuridiku

Id-dritt tal-Unjoni

3 Skont l-Artikolu 2(ċ) tad-Direttiva dwar inkorporazzjonijiet:

"Għall-għanijiet ta' din id-Direttiva:

[…]

ċ) "trasferiment ta' l-attivi" għandha tfisser ħidma li biha kumpannija tittrasferixxi mingħajr ma tiġi xolta, il-friegħi kollha, jew waħda jew iktar minn waħda minnhom ta' l-attività tagħha lil kumpannija oħra bi skambju għat-titoli li jirrappreżentaw il-kapital tal-kumpannija li tirċievi t-trasferiment;

[…]"

4 L-Artikolu 10(2) ta' din id-direttiva jipprevedi:

"[…] meta l-Istat Membru ta' kumpannija trasferitur japplika sistema li tintaxxa profitti mifruxa mad-dinja kollha, dan l-Istat Membru għandu jkollu d-dritt li jintaxxa kull qligħ jew profitti kapitali ta' l-istabbiliment permanenti li jirriżultaw mill-inkorporazzjoni, diviżjoni jew trasferiment ta' l-attiv, bil-kondizzjoni li jagħti solliev għal din it-taxxa li, li kieku ma kienx għad-dispożizzjonijiet ta' din id-Direttiva, kienu jkunu mposti fuq dak il-qligħ jew dak il-profitt kapitali fl-Istat Membru li fih ikun lokat l-istabbiliment permanenti bħalma kien jagħmel jekk it-taxxa kienet attwalment imposta u ġiet imħallsa."

Id-dritt Finlandiż

5 Skont l-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 9(1) tal-tuloverolaki (liġi dwar it-taxxa fuq id-dħul), huma suġġetti għat-taxxa fuq id-dħul il-persuna fiżika, il-persuna ġuridika, impriża konġunta jew l-eredi stabbiliti fil-Finlandja, u dan fuq id-dħul irċevut hawnhekk u bnadi oħra (obbligu fiskali illimitat).

6 Id-Direttiva dwar inkorporazzjonijiet ġiet trasposta fid-dritt Finlandiż permezz tal-laki elinkeinotulon verottamisesta annetun lain muuttamisesta (1733/1995) [liġi li temenda l-liġi dwar it-taxxa fuq id-dħul mill-attivitajiet ekonomiċi (1733/1995)], tad-29 ta' Diċembru 1995, li daħlet fis-seħħ fl-1 ta' Jannar 1996.

7 It-tielet paragrafu tal-Artikolu 52e tal-elinkeinotulon verottamisesta annettu laki (liġi dwar it-taxxa fuq id-dħul mill-attivitajiet ekonomiċi), kif emendata (iktar 'il quddiem l-"EVL"), jgħid:

"Meta l-attiv u d-djun ittrasferiti jkunu marbuta ma' stabbiliment permanenti ta' persuna ġuridika nazzjonali, li jinsab fi Stat Membru ieħor tal-Unjoni Ewropea, il-prezz tat-trasferiment probabbli tal-attiv kif ukoll il-provvedimenti mnaqqsa fit-tassazzjoni tal-istabbiliment permanenti huma inkorporati fid-dħul taxxabbli tal-kumpannija li tittrasferixxi. Mit-taxxa dovuta fil-Finlandja fuq dan id-dħul titnaqqas it-taxxa li kien ikollha titħallas fuq l-istess dħul fl-Istat li fih jinsab dan l-istabbiliment permanenti jekk id-dispożizzjonijiet tad-[Direttiva dwar inkorporazzjonijiet] ma kinux applikabbli."

8 Mill-motivi tal-abbozz ta' liġi li wassal għall-adozzjoni tal-liġi li temenda l-liġi dwar it-taxxa fuq id-dħul minn attivitajiet ekonomiċi jirriżulta li t-tielet paragrafu tal-Artikolu 52e tal-EVL, li jittrasponi fid-dritt Finlandiż id-deroga prevista fl-Artikolu 10(2) tad-Direttiva dwar inkorporazzjonijiet, jirrigwarda sitwazzjoni fejn, minħabba t-trasferiment tal-attiv ta' stabbiliment permanenti mhux residenti lil kumpannija wkoll mhux residenti, dan l-attiv ma' jkunx iktar suġġett għas-sovranità fiskali tal-Finlandja. F'sitwazzjoni bħal din, il-valur fis-suq tal-attiv ittrasferit kif ukoll il-provvedimenti preċedentement imnaqqsa fit-tassazzjoni fil-Finlandja ta' dan l-istabbiliment permanenti, huma inkorporati fid-dħul taxxabbli ta' dan tal-aħħar matul is-sena fiskali li fiha twettaq it-trasferiment. It-taxxa li għandha titħallas fil-Finlandja fuq id-dħul irrealizzat titnaqqas bit-taxxa li kien ikollha titħallas fuq l-istess dħul fl-Istat Membru tal-imsemmi stabbiliment permanenti jekk id-dispożizzjonijiet ta' din id-direttiva ma kinux applikabbli.

Il-kawża prinċipali u d-domandi preliminari

9 Fis-sena 2006, A ttrasferixxiet fil-kuntest ta' trasferiment tal-attiv, stabbiliment permanenti li jinsab fl-Awstrija lil kumpannija Awstrijaka u bħala korrispettiv rċeviet azzjonijiet ta' din l-aħħar kumpannija. Skont it-tielet paragrafu tal-Artikolu 52e tal-EVL, A ġiet intaxxata fuq il-qligħ kapitali li rriżulta minħabba dan it-trasferiment matul is-sena fiskali 2006 u t-taxxa nġabret bħala dħul ta' din l-istess sena fiskali.

10 A ressqet talba għal rettifika quddiem il-Verotuksen oikaisulautakunta (kummissjoni għall-verifika fiskali, il-Finlandja). Peress li din it-talba ġiet miċħuda, A ppreżentat rikors quddiem il-Helsingin hallinto-oikeus (qorti amministrattiva ta' Ħelsinki, il-Finlandja), u sostniet li l-leġiżlazzjoni inkwistjoni fil-kawża prinċipali kienet tostakola l-libertà ta' stabbiliment, peress li, f'sitwazzjoni nazzjonali ekwivalenti, l-obbligu fiskali jinħoloq biss meta l-qligħ kapitali jiġi rrealizzat, jiġifieri meta jiġi assenjat l-attiv ittrasferit.

11 Il-qorti tar-rinviju ssostni li, skont il-Veronsaajien oikeudenvalvontayksikkö (Servizz ta' difiża tad-drittijiet tad-destinatarji tad-dħul fiskali, il-Finlandja), it-tielet paragrafu tal-Artikolu 52e tal-EVL ma jistax jiġi kkunsidrat li jmur kontra r-regoli u l-prinċipji tad-dritt tal-Unjoni, peress li din id-dispożizzjoni kellha bħala għan li l-Artikolu 10(2) tad-Direttiva dwar inkorporazzjonijiet jiġi traspost fid-dritt Finlandiż.

12 Din il-qorti madankollu tosserva li, għalkemm din l-aħħar dispożizzjoni tawtorizza t-tassazzjoni tal-qligħ kapitali f'sitwazzjoni bħal dik fil-kawża prinċipali, hija ma tispeċifikax il-mument meta għandha ssir l-impożizzjoni tat-taxxa.

13 L-imsemmija qorti tistaqsi għalhekk dwar jekk, billi tipprevedi t-tassazzjoni tal-qligħ kapitali fil-kuntest tas-sena fiskali li fiha jkun sar it-trasferiment tal-attiv, filwaqt li, f'sitwazzjoni nazzjonali ekwivalenti, it-tassazzjoni ssir biss fil-mument meta jiġi rrealizzat id-dħul, jiġifieri mal-assenjazzjoni tal-attiv ittrasferit, il-leġiżlazzjoni inkwistjoni fil-kawża prinċipali tikkostitwixxix restrizzjoni għal-libertà ta' stabbiliment. Jekk dan huwa l-każ, hija tistaqsi jekk l-imsemmija leġiżlazzjoni tistax tiġi ġġustifikata minħabba raġuni imperattiva ta' interess ġenerali marbuta mat-tqassim tas-setgħa ta' tassazzjoni bejn l-Istati Membri u, jekk iva, jekk din hijiex proporzjonata ma' dan il-għan.

14 Huwa f'dawn iċ-ċirkustanzi li l-Helsingin hallinto-oikeus (qorti amministrattiva ta' Ħelsinki) iddeċidiet li tissospendi l-proċeduri quddiemha u li tagħmel lill-Qorti tal-Ġustizzja d-domandi preliminari li ġejjin:

"1) L-Artikolu 49 TFUE jipprekludi leġiżlazzjoni bħal dik Finlandiża li tipprovdi li jekk kumpannija nazzjonali tittrasferixxi, b'titolu ta' trasferiment tal-attiv, stabbiliment stabbli li jinsab fi Stat Membru ieħor lil kumpannija stabbilita hemm, u inkambju tirċievi azzjonijiet ġodda tagħha, it-trasferiment tal-attiv ikun taxxabbli immedjatament, mis-sena tat-trasferiment, filwaqt li, f'sitwazzjoni nazzjonali ekwivalenti, dan ikun taxxabbli biss fil-mument li dan jiġi rrealizzat?

2) Jista' jitqies li jkun jemm diskriminazzjoni indiretta jew diretta jekk il-Finlandja tipproċedi immedjatament bl-impożizzjoni tat-taxxa mis-sena li fiha jkun sar it-trasferiment tal-attiv, qabel ma jkun ġie rrealizzat id-dħul, meta, f'sitwazzjoni nazzjonali, l-impożizzjoni tat-taxxa hija posposta għall-mument meta dan id-dħul jiġi rrealizzat?

3) Fil-każ ta' risposta affermattiva [għall-ewwel u għat-tieni domanda], din ir-restrizzjoni għal-libertà ta' stabbiliment tista' tiġi ġġustifikata minn raġuni imperattiva ta' interess ġenerali, jew mill-protezzjoni tal-kompetenza fiskali nazzjonali? Ir-restrizzjoni pprojbita hija konformi mal-prinċipju ta' proporzjonalità?"

Dwar id-domandi preliminari

15 Permezz tad-domandi preliminari tagħha, li għandhom jiġu eżaminati flimkien, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikolu 49 TFUE għandux jiġi interpretat fis-sens li jipprekludi leġiżlazzjoni nazzjonali, bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li, fil-każ fejn kumpannija residenti tittrasferixxi, fil-kuntest ta' trasferiment tal-attiv, stabbiliment permanenti mhux residenti lil kumpannija wkoll mhux residenti, minn naħa, tipprevedi t-tassazzjoni immedjata tal-qligħ kapitali li rriżulta minħabba dan it-trasferiment u, min-naħa l-oħra, ma tawtorizzax il-ġbir iddefferit tat-taxxa, filwaqt li, f'sitwazzjoni nazzjonali ekwivalenti, tali qligħ kapitali huwa intaxxat biss meta jiġi assenjat l-attiv ittrasferit.

16 Qabelxejn, għandu jiġi rrilevat, minn naħa, li ma huwiex ikkontestat li t-trasferiment inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li permezz tiegħu A ttrasferixxiet stabbiliment mhux residenti lil kumpannija wkoll mhux residenti, jikkostitwixxi trasferiment tal-attiv fis-sens tal-Artikolu 2(ċ) tad-Direttiva dwar inkorporazzjonijiet. Min-naħa l-oħra, ma huwiex ikkontestat li t-tassazzjoni tal-qligħ kapitali ta' dan l-istabbiliment permanenti li rriżulta minħabba dan it-trasferiment taqa' taħt l-Artikolu 10(2) ta' din id-direttiva.

17 Mill-Artikolu 10(2) tad-Direttiva dwar inkorporazzjonijiet jirriżulta li, fil-każ fejn, fost l-attiv ittrasferit f'każ ta' inkorporazzjoni, ta' diviżjoni jew ta' trasferiment tal-attiv, ikun hemm stabbiliment permanenti tal-kumpannija li tittrasferixxi li jinsab fi Stat Membru ieħor minbarra dak ta' din il-kumpannija, l-Istat Membru tal-kumpannija li tittrasferixxi, meta japplika sistema li tintaxxa l-profitti mifruxa mad-dinja kollha, għandu d-dritt li jintaxxa kull profitt jew qligħ kapitali ta' dan l-istabbiliment permanenti li jirriżultaw minħabba dan it-trasferiment, bil-kundizzjoni li jnaqqas it-taxxa li, fl-assenza tad-dispożizzjonijiet ta' din id-direttiva, kienu jkunu imposti fuq dan il-profitt jew fuq dan il-qligħ

kapitali fl-Istat Membru li fih ikun jinsab l-imsemmi stabbiliment permanenti u jirrikonoxxi dan it-tnaqqis bl-istess mod u għall-istess ammont bħalma kien jagħmel kieku t-taxxa kienet fir-realtà ġiet stabbilita u mħallsa.

18 Għalhekk, din id-dispożizzjoni tawtorizza lill-Istat Membru tal-kumpannija li tittrasferixxi li jintaxxa l-profitti jew il-qligħ kapitali li jirriżultaw minn inkorporazzjoni, diviżjoni jew trasferiment tal-attiv sakemm dan l-Istat josserva l-kundizzjonijiet previsti fl-imsemmija dispożizzjoni.

19 F'dan il-każ, mill-proċess quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja jirriżulta li, skont il-leġiżlazzjoni inkwistjoni fil-kawża prinċipali, minn naħa, il-qligħ kapitali ta' stabbiliment permanenti mhux residenti ta' kumpannija residenti huwa intaxxat meta dan l-istabbiliment permanenti jiġi ttrasferit, fil-kuntest ta' trasferiment tal-attiv, lil kumpannija wkoll mhux residenti. Mit-taxxa dovuta titnaqqas it-taxxa li, fl-assenza tad-dispożizzjonijiet tad-Direttiva dwar inkorporazzjonijiet, kienet tiġi imposta fuq dan il-qligħ kapitali fl-Istat Membru li fih jinsab dan l-istabbiliment permanenti. Min-naħa l-oħra, din it-taxxa tingħabar bħala dħul tas-sena fiskali li fiha jkun sar dan it-trasferiment.

20 Peress li tipprevedi t-tassazzjoni ta' tali qligħ kapitali bit-tnaqqis tat-taxxa li, fl-assenza tad-dispożizzjonijiet ta' din id-direttiva, kienet tiġi imposta fuq il-qligħ kapitali fl-Istat Membru li fih jinsab l-istabbiliment permanenti, din il-leġiżlazzjoni sempliċement timplementa l-possibbiltà offruta lill-Istati Membri fl-Artikolu 10(2) tal-imsemmija direttiva.

21 Għall-kuntrarju, la dan l-Artikolu 10(2), u lanqas l-ebda artikolu ieħor tad-Direttiva dwar inkorporazzjonijiet ma jinkludi dispożizzjonijiet dwar il-mument meta għandu jsir il-ġbir tat-taxxa dovuta.

22 Huma għalhekk l-Istati Membri, fl-osservanza tad-dritt tal-Unjoni, li għandhom jipprevedu tali dispożizzjonijiet.

23 F'dan ir-rigward, mill-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja jirriżulta li t-tranżazzjonijiet li jaqgħu taħt id-Direttiva dwar inkorporazzjonijiet jikkostitwixxu metodu partikolari ta' eżerċizzju tal-libertà ta' stabbiliment, li huwa importanti għall-funzjonament tajjeb tas-suq intern, u jikkostitwixxu għalhekk attivitajiet ekonomiċi li għalihom l-Istati Membri huma marbuta li josservaw din il-libertà (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-8 ta' Marzu 2017, Euro Park Service, C-14/16, EU:C:2017:177, punt 28 u l-ġurisprudenza ċċitata).

24 Konformement ma' ġurisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-Ġustizzja, l-Artikolu 49 TFUE jimponi t-tneħħija tar-restrizzjonijiet għal-libertà ta' stabbiliment. Għalkemm, skont il-formulazzjoni tagħhom, id-dispożizzjonijiet tat-Trattat FUE dwar il-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 fi Stat Membru ieħor ta' wieħed miċ-ċittadini tiegħu jew ta' kumpannija kkostitwita b'konformità mal-leġiżlazzjoni tiegħu (sentenza tat-8 ta' Marzu 2017, Euro Park Service, C-14/16, EU:C:2017:177, punt 58 u l-ġurisprudenza ċċitata).

25 Għandhom jitqiesu bħala restrizzjonijiet għal-libertà ta' stabbiliment il-miżuri kollha li jipprojbixxu, jostakolaw jew irendu inqas attraenti l-eżerċizzju ta' din il-libertà (sentenza tat-8 ta' Marzu 2017, Euro Park Service, C-14/16, EU:C:2017:177, punt 59 u l-ġurisprudenza ċċitata).

26 F'dan il-każ, mill-proċess quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja jirriżulta li huwa biss fil-każ fejn kumpannija residenti tittrasferixxi, fil-kuntest ta' trasferiment tal-attiv, stabbiliment permanenti mhux residenti lil kumpannija li hija wkoll mhux residenti li l-leġiżlazzjoni inkwistjoni fil-kawża prinċipali tipprevedi t-tassazzjoni immedjata tal-qligħ kapitali u l-ġbir tat-taxxa dovuta bħala dħul tas-sena fiskali li fiha jkun sar dan it-trasferiment.

27 Tali differenza fit-trattament tista' tiddisswadi l-kumpanniji stabbiliti fil-Finlandja milli jeżerċitaw attività ekonomika fi Stat Membru ieħor permezz ta' stabbiliment permanenti u tikkostitwixxi, għaldaqstant, ostakolu għal-libertà ta' stabbiliment.

28 Tali ostakolu jista' jiġi ammess biss jekk jikkonċerna s-sitwazzjonijiet li ma humiex oġġettivament paragunabbli jew jekk jista' jkun iġġustifikat minn raġunijiet imperattivi ta' interess ġenerali rrikonoxxuti mid-dritt tal-Unjoni. Huwa wkoll neċessarju, f'din l-ipoteżi, li dan ikun xieraq sabiex jiggarantixxi li l-għan inkwistjoni jintlaħaq u li dan ma jeċċedix dak li huwa meħtieġ sabiex dan il-għan jintlaħaq (sentenza tad-29 ta' Novembru 2011, National Grid Indus, C-371/10, EU:C:2011:785, Ġabra p. I-785, punt 42 u l-ġurisprudenza ċċitata).

29 Fir-rigward tan-natura paragunabbli tas-sitwazzjonijiet ikkonċernati, għandu jiġi kkonstatat li, fid-dawl tal-leġiżlazzjoni ta' Stat Membru intiża li tintaxxa l-qligħ kapitali ġġenerat fil-kuntest tal-ġurisdizzjoni fiskali tiegħu, is-sitwazzjoni ta' kumpannija li, fil-kuntest ta' trasferiment tal-attiv, tittrasferixxi stabbiliment permanenti mhux residenti lil kumpannija wkoll mhux residenti hija, fir-rigward tat-tassazzjoni tal-qligħ kapitali ta' dan l-istabbiliment permanenti ġġenerat fil-kuntest ta' setgħa ta' tassazzjoni ta' dan l-Istat Membru, qabel dan it-trasferiment tal-attiv, analoga għal dik ta' kumpannija residenti li, fil-kuntest ta' trasferiment tal-attiv, tittrasferixxi stabbiliment permanenti lil kumpannija residenti oħra (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-21 ta' Mejju 2015, Verder LabTec, C-657/13, EU:C:2015:331, punt 38 u l-ġurisprudenza ċċitata).

30 Fir-rigward tal-kwistjoni dwar jekk l-ostakolu jistax jiġi ġġustifikat minn raġunijiet imperattivi ta' interess ġenerali rrikonoxxuti mid-dritt tal-Unjoni, għandu jitfakkar, minn naħa, li l-ġustifikazzjoni marbuta mal-ħtieġa taż-żamma tat-tqassim tas-setgħa ta' tassazzjoni bejn l-Istati Membri hija għan leġittimu rrikonoxxut mill-Qorti tal-Ġustizzja u li, fl-assenza ta' miżuri ta' unifikazzjoni jew ta' armonizzazzjoni adottati mill-Unjoni, l-Istati Membri jibqgħu kompetenti li jiddeterminaw, permezz ta' ftehim jew unilateralment, il-kriterji għat-tqassim tas-setgħa ta' tassazzjoni tagħhom, sabiex tiġi eliminata t-taxxa doppja (sentenza tal-21 ta' Mejju 2015, Verder LabTec, C-657/13, EU:C:2015:331, punt 42 u l-ġurisprudenza ċċitata).

31 Min-naħa l-oħra, skont il-prinċipju ta' territorjalità fiskali, Stat Membru għandu, fil-każ ta' trasferiment ta' stabbiliment permanenti mhux residenti b'titolu ta' trasferiment tal-attiv lil kumpannija mhux residenti, id-dritt li jintaxxa, fil-mument ta' dan it-trasferiment, il-qligħ kapitali ġġenerat fil-kuntest tas-setgħa ta' tassazzjoni tiegħu qabel l-imsemmi trasferiment. Tali miżura hija intiża li tipprevjeni sitwazzjonijiet ta' natura li jikkompromettu d-dritt ta' dan l-Istat Membru li jeżerċita s-setgħa ta' tassazzjoni tiegħu fir-rigward tal-attivitajiet imwettqa fil-kuntest ta' din il-kompetenza (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-21 ta' Mejju 2015, Verder LabTec, C-657/13, EU:C:2015:331, punt 43 u l-ġurisprudenza ċċitata).

32 Għalhekk, it-trasferiment ta' stabbiliment permanenti mhux residenti ta' kumpannija residenti, b'titolu ta' trasferiment tal-attiv, lil kumpannija mhux residenti ma jistax ifisser li l-Istat Membru kkonċernat għandu jirrinunzja għad-dritt tiegħu li jintaxxa l-qligħ kapitali ġġenerat fil-kuntest tas-setgħa ta' tassazzjoni tiegħu qabel dan it-trasferiment (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-21 ta' Mejju 2015, Verder LabTec, C-657/13, EU:C:2015:331, punt 44).

33 F'dan il-każ, peress li t-trasferiment, fil-kuntest ta' trasferiment tal-attiv, ta' stabbiliment mhux residenti lil kumpannija wkoll mhux residenti għandu bħala effett li l-Finlandja titlef kull rabta ma' dan l-istabbiliment u, għaldaqstant, is-setgħa tagħha li tintaxxa l-qligħ kapitali relatat mal-attiv ta' dan l-istabbiliment permanenti sussegwentement għal dan it-trasferiment, għandu jiġi kkunsidrat li leġiżlazzjoni nazzjonali bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali hija xierqa sabiex tiżgura l-preżervazzjoni tat-tqassim tas-setgħa ta' tassazzjoni bejn l-Istati Membri.

34 Fir-rigward tal-proporzjonalità tal-leġiżlazzjoni inkwistjoni fil-kawża prinċipali, mill-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja jirriżulta, fl-ewwel lok, li jissodisfa l-prinċipju ta' proporzjonalità l-fatt li l-Istat Membru tal-kumpannija li tittrasferixxi, sabiex iħares l-eżerċizzju tas-setgħa ta' tassazzjoni tiegħu, jiddetermina l-ammont ta' taxxa relattiva għall-qligħ kapitali ġġenerat fil-kuntest tas-setgħa ta' tassazzjoni tiegħu fil-mument fejn is-setgħa ta' tassazzjoni tiegħu fuq l-attiv ikkonċernat tieqaf milli teżisti, f'dan il-każ fil-mument tat-trasferiment ikkonċernat (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-21 ta' Mejju 2015, Verder LabTec, C-657/13, EU:C:2015:331, punt 48 u l-ġurisprudenza ċċitata).

35 Fit-tieni lok, ġie deċiż li leġiżlazzjoni ta' Stat Membru li toffri lill-persuna taxxabbli l-għażla bejn, minn naħa, il-ħlas immedjat tal-ammont taxxabbli, li joħloq żvantaġġ fil-fluss ta' flus għal din il-kumpannija iżda jevitalha spejjeż amministrattivi sussegwenti, u, min-naħa l-oħra, il-posponiment tal-ħlas ta' dan l-ammont, flimkien, jekk ikun il-każ, mal-interessi skont il-leġiżlazzjoni nazzjonali applikabbli, li neċessarjament huwa akkumpanjat minn spiża amministrattiva għall-persuna taxxabbli, marbuta mal-issorveljar tal-attiv ittrasferit, tikkostitwixxi miżura li, għalkemm tiggarantixxi t-tqassim ibbilanċjat tas-setgħa ta' tassazzjoni bejn l-Istati Membri, hija inqas ta' preġudizzju għal-libertà ta' stabbiliment minn ġbir immedjat tat-taxxa dovuta (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tad-29 ta' Novembru 2011, National Grid Indus, C-371/10, EU:C:2011:785, punt 73).

36 Fir-rigward tal-ispiża amministrattiva, il-Qorti tal-Ġustizzja speċifikat li l-persuna taxxabbli għandha jkollha l-għażla bejn, minn naħa, il-fatt li tħallas l-ispejjeż amministrattivi relatati mal-posponiment tal-ħlas tat-taxxa u, min-naħa l-oħra, il-ġbir immedjat tagħha. Fil-każ li l-persuna taxxabbli tqis li dawn l-ispejjeż ma humiex eċċessivi u tagħżel li tħallashom, l-ispejjeż li għandhom jitħallsu mill-awtorità tat-taxxa ma jistgħux ukoll jiġu kklassifikati bħala eċċessivi (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas-16 ta' April 2015, Il-Kummissjoni vs Il-Ġermanja, C-591/13, EU:C:2015:230, punt 73 u l-ġurisprudenza ċċitata).

37 Konsegwentement, sa fejn il-leġiżlazzjoni inkwistjoni fil-kawża prinċipali ma tagħtix l-għażla lil kumpannija residenti li tittrasferixxi, fil-kuntest ta' trasferiment tal-attiv, stabbiliment permanenti mhux residenti lil kumpannija wkoll mhux residenti bejn, minn naħa, il-ħlas immedjat tal-ammont tat-taxxa fuq il-qligħ kapitali ta' dan l-istabbiliment permanenti u, min-naħa l-oħra, il-posponiment tal-ħlas tal-imsemmi ammont, din il-leġiżlazzjoni tmur lil hinn minn dak li huwa neċessarju sabiex jintlaħaq l-għan ta' preżervazzjoni tat-tqassim tas-setgħa ta' tassazzjoni bejn l-Istati Membri.

38 Din l-evalwazzjoni ma tistax tiġi kkontestata mill-fatt li din il-leġiżlazzjoni tippermetti, konformement mal-Artikolu 10(2) tad-Direttiva dwar l-inkorporazzjonijiet, it-tnaqqis tat-taxxa li, fl-assenza tad-dispożizzjonijiet ta' din id-direttiva, kienet tiġi imposta fuq tali qligħ kapitali fl-Istat Membru li fih jinsab l-istabbiliment permanenti mhux residenti, peress li n-natura sproporzjonata tal-imsemmija leġiżlazzjoni ma tiddependix mill-ammont tat-taxxa dovuta iżda tirriżulta mill-fatt li hija ma tipprevedix il-possibbiltà għall-persuna taxxabbli li tipposponi l-mument tal-ġbir tagħha (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-14 ta' Settembru 2017, Trustees of the P Panayi Accumulation & Maintenance Settlements, C-646/15, EU:C:2017:682, punt 60).

39 Fir-rigward tal-ġustifikazzjoni bbażata fuq in-neċessità li jiġi żgurat il-ġbir effettiv tat-taxxa, invokata mill-Gvern Ġermaniż u mill-Gvern Svediż, għandu jiġi rrilevat li, għalkemm il-Qorti tal-Ġustizzja diġà ammettiet li din tista' tikkostitwixxi raġuni imperattiva ta' interess ġenerali li tista' tiġġustifika restrizzjoni għall-eżerċizzju tal-libertajiet ta' moviment iggarantiti mit-Trattat FUE (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tad-19 ta' Ġunju 2014, Strojírny Prostějov u ACO Industries Tábor, C-53/13 u C-80/13, EU:C:2014:2011, punt 46 kif ukoll il-ġurisprudenza ċċitata), il-leġiżlazzjoni inkwistjoni fil-kawża prinċipali ma hijiex adegwata sabiex tiggarantixxi t-twettiq tiegħu, b'tali mod li l-imsemmi għan ma jistax jiġġustifika, f'każ bħal dak inkwistjoni fil-kawża prinċipali, eventwali ostakolu għal-libertà ta' stabbiliment. Fil-fatt, kif osservat il-Kummissjoni, il-fatt li Stat Membru jippermetti lil kumpannija residenti li tittrasferixxi li tagħżel il-posponiment tal-ħlas tat-taxxa ma jaffettwa la l-possibbiltà ta' dan

l-Istat Membru li jitlob lil din il-kumpannija l-informazzjoni neċessarja għall-ġbir tat-taxxa dovuta u lanqas dik li jitwettaq dan il-ġbir effettivament (ara, b'analoġija, is-sentenza tad-19 ta' Ġunju 2014, Strojírny Prostějov u ACO Industries Tábor, C-53/13 u C-80/13, EU:C:2014:2011, punti 49 sa 53).

40 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet kollha preċedenti, ir-risposta għad-domandi magħmula għandha tkun li l-Artikolu 49 TFUE għandu jiġi interpretat fis-sens li jipprekludi leġiżlazzjoni nazzjonali, bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li, fil-każ fejn kumpannija residenti tittrasferixxi, fil-kuntest ta' trasferiment tal-attiv, stabbiliment permanenti mhux residenti lil kumpannija wkoll mhux residenti, minn naħa, tipprevedi t-tassazzjoni immedjata tal-qligħ kapitali li rriżulta minħabba dan it-trasferiment u, min-naħa l-oħra, ma tawtorizzax il-ġbir iddefferit tat-taxxa, filwaqt li, f'sitwazzjoni nazzjonali ekwivalenti, tali qligħ kapitali huwa intaxxat biss meta jiġi assenjat l-attiv ittrasferit, sa fejn din il-leġiżlazzjoni ma tippermettix il-ġbir iddifferit ta' tali taxxa.

Fuq l-ispejjeż

41 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, barra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistgħux jitħallsu lura.

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

L-Artikolu 49 TFUE għandu jiġi interpretat fis-sens li jipprekludi leġiżlazzjoni nazzjonali, bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li, fil-każ fejn kumpannija residenti tittrasferixxi, fil-kuntest ta' trasferiment tal-attiv, stabbiliment permanenti mhux residenti lil kumpannija li hija wkoll ma hijiex residenti, minn naħa, tipprevedi t-tassazzjoni immedjata tal-qligħ kapitali li rriżulta minħabba dan it-trasferiment u, min-naħa l-oħra, ma tawtorizzax il-ġbir iddefferit tat-taxxa, filwaqt li, f'sitwazzjoni nazzjonali ekwivalenti, tali qligħ kapitali huwa intaxxat biss meta jiġi assenjat l-attiv ittrasferit, sa fejn din il-leġiżlazzjoni ma tippermettix il-ġbir iddifferit ta' tali taxxa.

Firem