Downloaded via the EU tax law app / web

Kaw?a C-293/06

Deutsche Shell GmbH

vs

Finanzamt für Großunternehmen in Hamburg

(talba g?al de?i?joni preliminari mressqa mill-Finanzgericht Hamburg)

“Libertà ta’ stabbiliment — Taxxa fuq il-kumpanniji — Effetti monetarji mar-ripatrijazzjoni tal-kapital inzjali mog?ti minn kumpannija stabbilita fi Stat Membru lil stabbiliment permanenti tag?ha fi Stat Membru ie?or”

Sommarju tas-sentenza

Moviment liberu tal-persuni — Libertà ta’ stabbiliment — Le?i?lazzjoni fiskali — Taxxa fuq il-kumpanniji — Tnaqqis tat-telf

(Trattat KE, Artikolu 52 (li sar, wara emenda, l-Artikolu 43 KE) u Artikolu 58 (li sar l-Artikolu 48 KE))

Id-dispo?izzjonijiet ta’ l-Artikolu 52 tat-Trattat KE (li wara l-emendi sar l-Artikolu 43 KE) moqrija flimkien ma dawk ta’ l-Artikolu 58 tat-Trattat KE (li wara sar l-Artikolu 48 KE), jipprekludu lil Stat Membru milli jeskludi telf fil-kambju, mag?mul minn kumpannija li g?andha l-uffi??ju rre?istrat tag?ha fit-territorju ta’ dan l-a??ar Stat, fil-mument tar-ripatrijazzjoni tal-kapital inizjali li hija kienet allokat lil stabbiliment permanenti tag?ha, li jinsab fi Stat Membru ie?or, sabiex ti?i ddeterminata l-ba?i ta’ stima nazzjonali. Dawn id-dispo?izzjonijiet jipprekludu wkoll li t-telf fil-kambju jkun jista’ jitnaqqas b?ala spi?a ta’ l-operat ta’ impri?a li g?andha l-uffi??ju rre?istrat tag?ha fi Stat Membru biss safejn l-istabbiliment permanenti li huwa proprjetà ta’ din ta’ l-a??ar, li jinsab fi Stat Membru ie?or, ma kiseb l-ebda profitt mhux taxxabbli.

Fil-fatt, din is-sistema fiskali ??id ir-riskju ekonomiku li kumpannija stabbilita fi Stat Membru, li tixtieq to?loq entità fi Stat Membru ie?or, tie?u meta tintu?a munita differenti minn dik ta’ l-Istat Membru ta’ ori?ini, u g?alhekk tikkostitwixxi ostakolu g?al-libertà ta’ stabbiliment. Din is-sistema mhijiex i??ustifikata mill-b?onn li ti?i ppre?ervata l-koerenza tas-sistema fiskali, meta ma te?isti l-ebda relazzjoni diretta bejn telf fil-kambju minn na?a, u d?ul fil-kambju min-na?a l-o?ra. Dan l-ostakolu ma jistax barra minn hekk ji?i ??ustifikat bl-e?istenza ta’ konvenzjoni li tipprevjeni t-tassazzjoni doppja. ?ertament, il-libertà ta’ stabbiliment ma tistax ti?i interpretata fis-sens li Stat Membru g?andu l-obbligu li jistabbilixxi r-regoli fiskali tieg?u skond dawk ta’ Stat Membru ie?or sabiex jiggarantixxi, fis-sitwazzjonijiet kollha, tassazzjoni li telimina kull diskrepanza li tirri?ulta mil-li?ijiet fiskali nazzjonali, min?abba li d-de?i?jonijiet me?uda minn kumpannija rigward it-twaqqif ta’ strutturi kummer?jali barra mill-pajji? jistg?u, skond il-ka?, ikunu ftit jew wisq vanta??u?i jew ?vanta??u?i g?al din il-kumpannija. Madankollu, l-i?vanta?? fiskali in kwistjoni huwa dovut g?al ?irkustanza operattiva partikolari li tista’ tittie?ed biss in kunsiderazzjoni mill-awtoritajiet fiskali ta’ l-impri?a prin?ipali.

Fir-rigward tal-limitazzjoni ta’ l-imputazzjoni tat-telf mag?mul fil-kambju sostnut mill-imsemmi stabbiliment permanenti skond ir-ri?ultati tieg?u, din lanqas ma tista’ ti?i ??ustifikata permezz ta’ l-argument ibba?at fuq il-fatt li l-impri?a li g?andha dan l-istabbiliment tista’ tibbenefika minn vanta?? doppju min?abba telf fil-kambju. Fil-fatt, Stat Membru, li dde?ieda li jirrinunzja g?as-

setg?at ta’ tassazjoni tieg?u billi kkonkluda konvenzjoni li tipprevjeni t-tassazzjoni doppja, ma jistax jinvoka n-nuqqas ta’ setg?a ta’ tassazzjoni fir-rigward tar-ri?ultati ta’ stabbiliment permanenti li huwa proprjetà ta’ kumpannija stabbilita fit-territorju ta’ dan l-Istat sabiex ji??ustifika r-rifjut ta’ tnaqqis ta’ l-infieq sostnut minn din il-kumpannija li, fin-natura tieg?u stess, ma jistax jittie?ed in kunsiderazzjoni fl-Istat Membru li fih jinsab dan l-istabbiliment.

(ara l-punti 30, 32, 40, 43-45, 47, 50, 51, 53 u d-dispo?ittiv 1,2)

SENTENZA TAL-QORTI TAL-?USTIZZJA (Ir-Raba’ Awla)

28 ta’ Frar 2008 (*)

“Libertà ta’ stabbiliment – Taxxa fuq il-kumpanniji – Effetti monetarji mar-ripatrijazzjoni tal-kapital inizjali mog?ti minn kumpannija stabbilita fi Stat Membru lil stabbiliment permanenti tag?ha fi Stat Membru ie?or”

Fil-kaw?a C?293/06,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skond l-Artikolu 234 KE, imressqa mill-Finanzgericht Hamburg (il-?ermanja), permezz ta’ De?i?joni tat-8 ta’ ?unju 2006, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fit-3 ta’ Lulju 2006, fil-pro?edura

Deutsche Shell GmbH

vs

Finanzamt für Großunternehmen in Hamburg,

IL-QORTI TAL-?USTIZZJA (Ir-Raba’ Awla),

komposta minn K. Lenaerts, President ta’ Awla, G. Arestis, R. Silva de Lapuerta (Relatur), J. Malenovský u T. von Danwitz, Im?allfin,

Avukat ?enerali: E. Sharpston,

Re?istratur: C. Strömholm, Amministratur,

wara li rat il-pro?edura bil-miktub u wara s-seduta tat-13 ta’ Settembru 2007,

wara li rat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

– g?al Deutsche Shell GmbH, minn A. Raupach u D. Pohl, Rechtsanwälte,

– g?all-Finanzamt für Großunternehmen in Hamburg, minn M. Fromm, b?ala a?ent,

– g?all-Gvern ?ermani?, minn M. Lumma u C. Blaschke, b?ala a?enti,

– g?all-Gvern Olandi?, minn H. G. Sevenster u M. de Mol kif ukoll minn M. de Grave, b?ala

a?enti,

– g?all-Kummissjoni tal-Komunitajiet Ewropej, minn R. Lyal u G. Wilms, b?ala a?enti,

wara li semg?et il-konklu?jonijiet ta' l-Avukat ?enerali, ippre?entati fis-seduta tat-8 ta' Novembru 2007,

tag?ti l-pre?enti

Sentenza

1 It-talba g?al de?i?joni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni ta' l-Artikolu 52 tat-Trattat KE (li sar, wara l-emendi, l-Artikolu 43 KE) u ta' l-Artikolu 58 tat-Trattat KE (li sar l-Artikolu 48 KE).

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' kaw?a bejn Deutsche Shell GmbH (iktar'il quddiem "Deutsche Shell") u l-Finanzamt für Großunternehmen in Hamburg (iktar'il quddiem il-"Finanzamt") fir-rigward tat-trattament fiskali, min-na?a ta' l-awtoritajiet tar-Repubblika Federali tal-?ermanja, tad-depprezzament monetarju ta' kapital inizjali (iktar'il quddiem il-"kapital inizjali") mog?ti lil stabbiliment permanenti li l-imsemmija kumpannija g?andha fi Stat Membru ie?or mar-ripatrijazzjoni tal-kapital.

Il-Kuntest ?uridiku

Il-Konvenzjoni kontra t-Tassazzjoni Doppja

3 Skond l-Artikolu 3 tal-Konvenzjoni kontra t-Tassazzjoni Doppja konklu?a fil-31 ta' Ottubru 1925 bejn il-?ermanja u l-Italja (RGBl. 1925 II, p. 1146, iktar'il quddiem il-"konvenzjoni"):

"1. It-taxxi effettivi, li jikkon?ernaw id-d?ul mill-operat ta' kummer?, ta' industrija jew ta' kull attività professjonali o?ra, tkun ta' liema natura tkun, g?andhom jin?abru biss minn dak l-Istat li fuq it-territorju tieg?u l-impri?a g?andha l-istabbiliment permanenti tag?ha; […]

[…]

3. Jekk l-impri?a jkollha stabbilimenti permanenti fi?-?ew? Stati kontraenti, kull wie?ed minn dawn l-Istati g?andu ji?bor it-taxxi effettivi fuq il-parti tad-d?ul mag?mul mill-attività ta' l-istabbilimenti permanenti li jinsabu fit-territorju tieg?u."

4 L-Artikolu 11 tal-konvenzjoni jipprovdi:

"It-taxxi personali, li jikkon?ernaw id-d?ul globali tal-persuna taxxabbli, g?andhom jin?abru minn kull Stat kontraenti skond id-dispo?izzjonijiet li ?ejjin:

(1) Id-d?ul

[…]

(?) li ji?i mill-e?er?izzju ta' attività kummer?jali, industrijali jew kull attività professjonali o?ra, inklu? id-d?ul mill-operat ta' impri?a ta' navigazzjoni marittima,

[…]

g?andu jaqa' ta?t l-istess dispo?izzjonijiet b?al dawk previsti g?al dan id-d?ul.

[…]”

Il-le?i?lazzjoni fiskali ?ermani?a applikabbli fi ?mien il-fatti fil-kaw?a prin?ipali

5 L-Artikolu 1 tal-Li?i dwar l-Intaxxar tal-Kumpanniji (Körperschaftsteuergesetz), tal-11 ta’ Marzu 1991 (BGBl. 1991 I, p. 637, iktar’il quddiem il-“KStG”), jipprovdi:

“1. Huma su??etti ming?ajr limitazzjonijiet g?all-?las tat-taxxa fuq il-kumpanniji, il-kumpanniji li ?ejjin […] li g?andhom i?-?entru amministrattiv jew l-uffi??ju rre?istrat tag?hom fit-territorju nazzjonali:

1) Il-kumpanniji kapitali (kumpanniji limitati bl-ishma, kumpanniji b’responsabbiltà limitata);

[…]

2. L-obbligu ming?ajr limitazzjonijiet li tit?allas it-taxxa fuq il-kumpanniji japplika g?ad-d?ul kollu.”

6 Skond l-Artikolu 12 tal-Kodi?i tat-Taxxa ?ermani? (Abgabenordnung):

“1. Jitqies b?ala stabbiliment kull apparat jew kull installazzjoni fissa li sservi g?all-attività ta’ impri?a.

2. G?andhom b’mod partikolari jitqiesu b?ala stabbilimenti:

[…]

– Il-ferg?at.”

7 L-Artikolu 2a(3) tal-Li?i dwar it-Taxxa fuq id-D?ul (Einkommensteuergesetz), tas-7 ta’ Settembru 1990 (BGBl. 1990 I, p. 1898, iktar’il quddiem l-“EStG”), jipprovdi:

“Meta skond konvenzjoni kontra t-tassazzjoni doppja, id-d?ul li persuna taxxabbli su??etta b’mod illimitat, tkun g?amlet mill-attività industrijali jew kummer?jali ta’ stabbiliment permanenti stabbilit barra mill-Istat, g?andu ji?i e?enatat […] mit-taxxa fuq id-d?ul, it-telf mag?mul min?abba l-kisba ta’ dan id-d?ul skond id-dispo?izzjonijiet tad-dritt fiskali ?ermani? g?andu, fuq talba tal-persuna taxxabbli, jitnaqqas, meta ji?i kkalkolat l-ammont totali tad-d?ul, safejn il-persuna taxxabbli tista’ tikkumpensah jew tnaqqsu li kieku d-d?ul ma kellux ji?i e?entat mit-taxxa, u safejn dan huwa superjuri g?ad-d?ul po?ittiv, li g?andu ji?i e?entat skond din il-konvenzjoni, li jirri?ulta mill-attività industrijali jew kummer?jali ta’ stabbilimenti o?ra permanenti li jinsabu fl-istess pajji? barrani. […] Safejn, matul wa?da mis-snin fiskali ulterjuri, ammont po?ittiv jirri?ulta globalment mid-d?ul mag?mul mill-attività industrijali jew kummer?jali ta’ stabbilimenti permanenti stabbiliti f’dan l-Istat barrani, liema d?ul g?andu ji?i e?entat skond din il-konvenzjoni, l-ammont imnaqqas, skond l-ewwel u t-tieni sentenzi, g?andu, g?all-perijodu taxxabbli kkon?ernat, jittie?ed mill-?did in kunsiderazzjoni meta ji?i kkalkolat l-ammont totali tad-d?ul. […]”

8 L-Artikolu 3?(1) ta’ l-EStG jipprovdi:

“1. Meta spejje? juru konnessjoni ekonomika diretta mad-d?ul e?entat, dawn ma jistg?ux jitnaqqsu b?ala spejje? ta’ l-impri?a jew b?ala Werbungskosten [(spejje? g?all-?olqien, g?all-protezzjoni u g?all-pre?ervazzjoni tad-d?ul)].”

Il-kaw?a prin?ipali u d-domandi preliminari

9 Deutsche Shell, li hija kumpannija kapitali li g?andha l-uffi??ju prin?ipali u l-amministrazzjoni

tag?ha fil-?ermanja, kienet stabbiliet fl-Italja, fl-1974, stabbiliment permanenti inkarigat minn xog?lijiet ta' esplorazzjoni u ta' sfruttament ta' ri?ervi ta' gass naturali u ta' ?ejt (iktar'il quddiem l-"istabbiliment permanenti"). Bejn l-1974 u l-1991, hija kienet allokat l-imsemmija stabbilimenti ?ertu g?ajnuna finanzjarja fil-forma ta' kapital inizjali.

10 Il-profitti mibg?uta fil-?ermanja mill-istabbiliment permanenti ?ew imnaqqsa mill-kapital inizjali f'valuri kkalkolati skond ir-rata tal-kambju tal-mark ?ermani? (DEM) u tal-lira Taljana (ITL) fil-?urnata ta' kull trasferiment ta' flus effettwat minn dan l-istabbiliment lil Deutsche Shell.

11 Id-deprezzament monetarju tal-valur tal-kapital inizjali allokat lill-istabbiliment permanenti ma tte?idx in kunsiderazzjoni fl-Italja, fil-kuntest tat-tassazzjoni tal-profitti ta' l-imsemmi stabbiliment, peress li t-tassazzjoni ?iet stabbilita f'liri Taljani.

12 Fil-?ermanja, Deutsche Shell hija taxxabbli mig?ajr limitu fuq id-d?ul dinji tag?ha skond il-punt 1 ta' l-Artikolu1(1) tal-KStG.

13 Fit-28 ta' Frar 1992, Deutsche Shell ittrasferiet l-assi ta' l-istabbiliment permanenti tag?ha lil kumpannija sussidjarja Taljana, ji?ifieri l-kumpannija Sierra Gas Srl, operazzjoni li g?aliha hija kellha ti?vela r-ri?ervi mo?bija tag?ha. It-trasferiment ta' dawn l-assi temm l-e?istenza ta' l-istabbiliment permanenti. Fl-istess ?urnata Deutsche Shell ittrasferiet l-ishma tag?ha fil-kumpannija Sierra Gas Srl lill-kumpannija Edison Gas SpA.

14 L-ammont, f'liri Taljani, miksub mill-operazzjonijiet imsemmija iktar'il fuq t?allas lil Deutsche Shell fis-17 ta' Lulju 1992 b?ala ?las lura tal-kapital inizjali.

15 Mibdul f'marki ?ermani?i bir-rata tal-kambju applikabbli f'dik id-data, ji?ifieri ITL 1 000 g?al DEM 1,3372, l-ammont tal-kapital inizjali m?allas lura, li kien jammonta g?al ITL 83 658 896 927, sarraf f'ammont ta' DEM 111 868 677.

16 Deutsche Shell qieset b?ala "telf mag?mul fil-kambju" d-differenza negattiva ta' DEM 122 698 502 li rri?ultat mit-tqabbil bejn l-ammont i??itat iktar'il fuq ta' DEM 111 868 677 u dak tal-kapital inizjali.

17 Fil-kuntest tal-kalkolu ta' l-ammont tad-d?ul taxxabbli ta' Deutsche Shell g?as-sena 1992, il-Finanzamt irrifjutat li tie?u in kunsiderazzjoni l-imsemmi telf fil-kont tat-taxxa li hija ?ar?et lil din ta' l-a??ar fid-19 ta' Settembru 1997 b?ala taxxa fuq il-kumpanniji.

18 Fit-2 ta' Ottubru 1997, Deutsche Shell ressqet ilment kontra l-imsemmi kont tat-taxxa.

19 Wara li, fis-16 ta' Novembru 2001, wettqet xi emendi g?all-imsemmi kont tat-taxxa min?abba ra?unijiet li mhumiex rilevanti fir-rigward tal-kaw?a prin?ipali, il-Finanzamt ?a?det l-imsemmi lment b'de?i?joni tas-7 ta' Awwissu 2003. Hija qieset, b'mod partikolari, li Deutsche Shell ma kinitx sofriet telf finanzjarju reali, li d-deprezzament moentarju tal-valur tal-kapital inizjali kien jirrappre?enta biss parti mir-ri?ultati ta' l-istabbiliment permanenti u li, anki li kieku kellu jittie?ed in kunsiderazzjoni dan id-deprezzament, din il-kumpannija kienet kisbet ri?ultat po?ittiv matul is-sena fiskali in kwistjoni.

20 Fl-14 ta' Awwissu 2003, Deutsche Shell ressqet rikors quddiem il-Finanzgericht Hamburg kontra ?-?a?da ta' l-ilment tag?ha min-na?a tal-Finanzamt.

21 Quddiem din il-qorti, Deutsche Shell sostniet li l-fatt li ma setg?etx tnaqqas, fir-rigward tat-taxxa fuq il-kumpanniji, it-telf fil-kambju li hija sofriet huwa inkompatibbli mal-libertà ta' stabbiliment. Hija ssostni b'mod partikolari li, f'dan il-ka?, hija tinsab f'sitwazzjoni iktar sfavorevoli milli kieku l-kapital inizjali kellu ji?i investit f'kumpannija stabbilita fil-?ermanja.

22 F'dawn il-kundizzjonijiet, il-Finanzgericht, peress li r-risposta g?all-kaw?a quddiemha tiddependi fuq l-interpretazzjoni tad-dispo?izzjonijiet tat-Trattat li jirrigwardaw il-libertà ta' stabbiliment, idde?idiet li tissospendi l-pro?eduri u li tressaq id-domandi preliminari li ?ejjin lill-Qorti tal-?ustizzja:

"1) Huwa kontra l-Artikolu 52, moqri flimkien ma' l-Artikolu 58, tat-Trattat KE […] li r-Repubblika Federali tal-?ermanja, b?ala l-Istat ta' l-ori?ini, tittratta t-telf fil-kambju ta' kumpannija prin?ipali ?ermani?a li jirri?ulta mir-ripatrijazzjoni ta' l-hekk imsejja? kapital inizjali mog?ti lil stabbiliment Taljan b?ala parti mill-profitti ta' dak l-istabbilment u li teskludi dak it-telf, fuq il-ba?i ta' l-e?enzjoni skond l-Artikoli 3(1), 3(3) u 11.1(c) tal-Konvenzjoni […] anki jekk it-telf fil-kambju ma jistax jifforma parti mill-profitti ta' l-istabbilment li g?andhom jittie?du in kunsiderazzjoni g?al finijiet ta' tassazzjoni fl-Italja u g?alhekk la jista' jittie?ed in kunsiderazzjoni fl-Istat ta' l-ori?ini u lanqas fl-Istat fejn jinsab l-istabbilment?

2) Fil-ka? ta' risposta po?ittiva g?all-ewwel domanda: huwa kontra l-Artikolu 52, moqri flimkien ma' l-Artikolu 58, tat-Trattat […] l-fatt li t-telf fil-kambju msemmi aktar'il fuq jista' ji?i inklu? fil-ba?i ta' stima tat-taxxa ?ermani?a imma jista' jitnaqqas b?ala nefqa ta' l-impri?a biss safejn l-istabbiliment Taljan ma jag?mel l-ebda profitt mhux taxxabbli?"

Fuq ir-rikors

Fuq l-ewwel domanda

23 Permezz ta' din id-domanda, il-qorti tar-rinviju tistaqsi essenzjalment jekk huwiex kontra d-dispo?izzjonijiet, moqrija flimkien, ta' l-Artikoli 52 u 58 tat-Trattat li Stat Membru jeskludi telf fil-kambju, mag?mul minn kumpannija li g?andha l-uffi??ju rre?istrat tag?ha fit-territorju ta' dan l-a??ar Stat, fl-okka?joni tar-ripatrijazzjoni tal-kapital inizjali li hija kienet allokat lil stabbiliment permanenti tag?ha, li jinstab fi Stat Membru ie?or, biex ti?i ddeterminata l-ba?i ta' stima nazzjonali.

24 Fir-rigward tas-sitwazzjoni fattwali li fuqha hija bba?ata l-kaw?a li tat-lok g?at-talba g?al-de?i?joni preliminari, il-Finanzamt u l-Gvern ?ermani? isostnu li, f'dan il-ka?, ma kienx hemm telf ekonomiku reali dovut g?ar-rata tal-kambju applikabbli fil-mument tat-trasferiment ta' l-istabbiliment permanenti u r-ripatrijazzjoni tal-kapital inizjali tieg?u. Huma jenfasizzaw ukoll li l-kumpannija Deutsche Shell u l-istabbiliment permanenti kienu jiffurmaw entità ekonomika wa?da u li, fil-bilan? finanzjarju tal-grupp, dejjem kienu je?istu oxxillazzjonijiet finanzjarji marbuta ma' l-evoluzzjoni tar-rata tal-kambju.

25 F'dan ir-rigward, g?andu ji?i osservat li hija l-qorti tar-rinviju li g?andha tiddetermina jekk l-oxxillazzjonijiet monetarji allegati fil-kuntest tal-kaw?a prin?ipali tawx lok g?al telf fil-kambju, li kien jikkostitwixxi telf ekonomiku reali, li jaffettwa r-ri?ultati ta' Deutsche Shell g?as-sena finanzjarja kkunsidrata.

26 Hija min-na?a l-o?ra l-Qorti tal-?ustizzja li g?andha tirrispondi d-domanda preliminari billi tibba?a ru?ha fuq l-evalwazzjonijiet ipprovduti mill-qorti tar-rinviju u li g?andha tag?ti lil din ta' l-a??ar l-indikazzjonijiet kollha utli sabiex tkun tista' ssolvi l-kaw?a quddiemha.

27 F'dawn i?-?irkustanzi, il-Qorti tal-?ustizzja g?andha tiddetermina jekk, fl-ipote?i fejn je?isti

telf fil-kambju, li jikkostitwixxi telf ekonomiku reali, id-de?i?joni me?uda mill-Finanzamt li teskludi dan it-telf mill-kalkolu tal-ba?i ta’ stima ta’ l-imsemmija kumpannija tista’ tikkostitwixxi ostakolu g?all-e?er?izzju tal-libertà ta’ stabbiliment.

28 G?andu ji?i mfakkar li, skond ?urisprudenza stabbilita, g?andha titqies b?ala ostakolu kull mi?ura li tipprojbixxi, tostakola jew tag?mel inqas attraenti l-e?er?izzju ta’ l-imsemmija libertà (ara s-sentenzi tat-30 ta’ Novembru 1995, Gebhard, C-55/94, ?abra p. I-4165, punt 37, u tal-5 ta’ Ottubru 2004, CaixaBank France, C-442/02, ?abra p. I-8961, punt 11).

29 Il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet, b’mod partikolari, li dawn l-effetti restrittivi jistg?u jse??u b’mod partikolari meta, min?abba le?i?lazzjoni fiskali, kumpannija tista’ ti?i disswa?a milli to?loq entitajiet li jaqg?u ta?tha, b?al stabbiliment permanenti, fi Stati Membri o?ra u milli te?er?ita l-attivitajiet tag?ha permezz ta’ dawn l-entitajiet (ara s-sentenzi tat-13 ta’ Di?embru 2005, Marks & Spencer, C?446/03, ?abra p. I?10837, punti 32 u 33, kif ukoll tat-23 ta’ Frar 2006, Keller Holding, C?471/04, ?abra p. I?2107, punt 35).

30 Kif osservat l-Avukat ?enerali fil-punti 43 u 44 tal-konklu?jonijiet tag?ha, is-sistema fiskali in kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali ??id ir-riskju ekonomiku li kumpannija stabbilita fi Stat Membru, li tixtieq to?loq entità fi Stat Membru ie?or, tie?u meta tintu?a munita differenti minn dik ta’ l-Istat Membru ta’ ori?ini. F’din is-sitwazzjoni, l-istabbiliment prin?ipali g?andhu jiffa??ja mhux biss ir-riskji normali relatati mal-?olqien ta’ entità b?al din, i?da g?andu jsostni wkoll riskju ulterjuri ta’ natura fiskali, meta jipprovdi kapital inizjali lil din l-entità.

31 Fir-rigward tal-kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, g?andu ji?i osservat li, min?abba l-e?er?izzju tal-libertà ta’ stabbiliment, Deutsche Shell sostniet telf finanzjarju li ma tte?idx in kunsiderazzjoni mill-awtoritajiet fiskali nazzjonali, g?all-finijiet tad-determinazzjoni tal-ba?i ta’ stima tat-taxxa fuq il-kumpanniji fil-?ermanja u li lanqas ma ttie?ed in kunsiderazzjoni fil-kuntest tat-tassazzjoni fl-Italja ta’ l-istabbiliment permanenti tag?ha.

32 G?andu ji?i konklu? li s-sistema tat-taxxa in kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali tikkostitwixxi ostakolu g?al-libertà ta’ stabbiliment.

33 Rigward ?ustifikazzjoni eventwali g?al dan l-ostakolu, il-Finanzamt u l-Gvern ?ermani? isostnu, sussidjarjament, li hija bba?ata fuq motivi dovuti, minn na?a, g?all-koerenza tar-regoli fiskali u, min-na?a l-o?ra, fuq it-tqassim tas-setg?at ta’ tassazzjoni bejn i?-?ew? Stati Membri kkon?ernati.

34 F’dak li jirrigwarda l-ewwel ?ustifikazzjoni, qed ji?i sostnut li l-fatt li t-telf fil-kambju jittie?ed in kunsiderazzjoni g?all-finijiet tad-determinazzjoni tal-ba?i ta’ stima ta’ Deutshe Shell fil-?ermanja jag?ti lok g?al sistema ta’ taxxa inkoerenti, min?abba li profitt eventwali fil-kambju miksub f’sitwazzjoni paragunabbli lanqas ma jittie?ed in kunsiderazzjoni. G?alhekk, l-i?vanta?? li jirri?ulta min-nuqqas ta’ te?id in kunsiderazzjoni ta’ telf fil-kambju huwa konsegwenza tal-vanta?? li jirri?ulta mill-fatt li profitt fil-kambju ji?i wkoll esklu? mill-imsemmija ba?i ta’ stima.

35 Rigward it-tieni ?ustifikazzjoni, huwa sostnut li t-tqassim, li tag?mel il-konvenzjoni, tas-setg?at ta’ tassazzjoni bejn ir-Repubblika Federali tal-?ermanja u r-Repubblika Taljana huwa g?an le?ittimu. Fil-fatt, l-Istati Membri jistg?u jiffissaw il-kriterji ta’ tqassim tas-sovranità fiskali, kemm unilateralment jew permezz ta’ konvenzjonijiet bilaterali. Permezz ta’ l-imsemmija konvenzjoni, i?-?ew? Stati Membri kkon?ernati dde?idew li je?entaw mit-taxxa d-d?ul ta’ l-istabbilimenti permanenti li jinsabu fit-territorju ta’ l-Istat kontraenti, u dan jeskludi te?id in kunsiderazzjoni tat-telf fil-kambju meta dan ise??.

36 Dawn i?-?ew?t argumenti ma jistg?ux ji?u milqug?a.

37 F'dak li jirrigwarda, fl-ewwel lok, l-argument ibba?at fuq il-koerenza tas-sistema tat-taxxa, g?andu ji?i mfakkar li l-Qorti tal-?ustizzja a??ettat li n-ne?essità li ti?i ppre?ervata din il-koerenza tista' ti??ustifika restrizzjoni g?all-e?er?izzju tal-libertajiet fundamentali ggarantiti mit-Trattat (ara s-sentenzi tat-28 ta' Jannar 1992, Bachmann, C-204/90, ?abra p. I-249, punt 28; Il-Kummissjoni vs Il-Bel?ju, C-300/90, ?abra p. I-305, punt 2; Keller Holding, i??itata iktar'il fuq, punt 40, u tat-8 ta' Novembru 2007, Amurta, C-379/05, li g?adha ma ?ietx ippubblikata fil-?abra, punt 46).

38 Madankollu, sabiex din il-?ustifikazzjoni tintlaqa', il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet li g?andha ti?i stabbilita l-e?istenza ta' konnessjoni diretta bejn il-vanta?? fiskali kkon?ernat u l-kumpens ta' dan il-vanta?? permezz ta' tassazzjoni faskali stabbilita (ara s-sentenzi ta' l-14 ta' Novembru 1995, Svensson u Gustavsson, C-484/93, ?abra p. I-3955, punt 58; tal-21 ta' Novembru 2002, X u Y, C-436/00, ?abra p. I-10829, punt 52; Keller Holding, i??itata iktar'il fuq, punt 40, kif ukoll ta' l-14 ta' Settembru 2006, Centro di Musicologia Walter Stauffer, C-386/04, ?abra p. I-8203, punti 54 sa 56).

39 Barra minn hekk, in-natura diretta ta'din il-konnessjoni g?andha ti?i stabbilita, fid-dawl ta' l-g?an imfittex mil-le?i?lazzjoni fiskali in kwistjoni, fir-rigward tal-persuni taxxabbli kkon?ernati permezz ta' korrelazzjoni stretta bejn l-element ta' tnaqqis u dak relatat mat-taxxa (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-11 ta' Awwissu 1995, Wielockx, C-80/94, ?abra p. I-2493, punt 24).

40 Rigward is-sistema ta' taxxa in kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, g?andu ji?i enfasizzat li l-paragun bejn telf fil-kambju, minn na?a, u d?ul fil-kambju, min-na?a l-o?ra, huwa irrilevanti, peress li bejn dawn i?-?ew?t elementi ma te?isti l-ebda konnessjoni diretta skond il-?urisprudenza mfakkra fi?-?ew? punti pre?edenti. Fil-fatt, in-nuqqas ta' te?id in kunsiderazzjoni ta' telf fil-kambju g?all-finijiet tad-determinazzjoni tal-ba?i ta' stima ta' Deutsche Shell g?as-sena ta' stima 1992 mhija kkompensata minn ebda vanta?? fiskali fl-Istat Membru fejn din il-kumpannija g?andha l-uffi??ju rre?istrat tag?ha u lanqas fl-Istat Membru fejn jinsab l-istabbiliment permanenti tag?ha.

41 F'dak li jirrigwarda, fit-tieni lok, l-argument ibba?at fuq l-e?istenza tal-konvenzjoni, li qassmet is-setg?a ta' tassazzjoni bejn i?-?ew? Stati Membri kkon?ernati, g?andu ji?i mfakkar li, skond ?urisprudenza stabbilita, fin-nuqqas ta' mi?uri Komunitarji ta' unifikazzjoni jew ta' armonizzazzjoni, l-Istati Membri jibqa' jkollhom il-kompetenza sabiex jiddeterminaw il-kriterji ta' tassazzjoni fuq id-d?ul u fuq il-kapital, sabiex ti?i eliminata, jekk ikun il-ka? permezz ta' konvenzjoni, it-tassazzjoni doppja (ara s-sentenzi tat-3 ta' Ottubru 2006, FKP Scorpio Konzertproduktionen, C-290/04, ?abra p. I-9461, punt 54, tat-12 ta' Di?embru 2006, Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation, C-374/04, ?abra p. I-11673, punt 52, u tat-18 ta' Lulju 2007, Oy AA, C-231/05, ?abra p. I?6373, punt 52).

42 L-imsemmija kompetenza timplika wkoll li Stat Membru ma jistax ikun marbut jie?u in kunsiderazzjoni, g?all-finijiet ta' l-applikazzjoni tal-le?i?lazzjoni fiskali tieg?u, ir-ri?ultati negattivi ta' stabbiliment permanenti li jinsab fi Stat Membru ie?or u li huwa proprjetà ta' kumpannija li l-uffi??ju rre?istrat tag?ha jinsab fit-territorju ta' l-ewwel Stat biss min?abba s-sempli?i ra?uni li dawn ir-ri?ultati ma jistg?ux jittie?du in kunsiderazzjoni, mill-aspett fiskali, fl-Istat Membru fejn jinsab l-istabbiliment permanenti.

43 Fil-fatt, il-libertà ta' stabbiliment ma tistax ti?i interpretata fis-sens li Stat Membru g?andu l-obbligu li jistabbilixxi r-regoli fiskali tieg?u skond dawk ta' Stat Membru ie?or sabiex jiggarantixxi, fis-sitwazzjonijiet kollha, tassazzjoni li telimina kull diskrepanza li tirri?ulta mil-li?ijiet fiskali nazzjonali, min?abba li d-de?i?jonijiet me?uda minn kumpannija rigward it-twaqqif ta' strutturi kummer?jali barra mill-pajji? jistg?u, skond il-ka?, ikunu ftit jew wisq vanta??u?i jew ?vanta??u?i

g?al din il-kumpannija (ara, b'analo?ija, is-sentenza tat-12 ta' Lulju 2005, Schempp, C-403/03, ?abra p. I-6421, punt 45).

44 Fir-rigward tal-kaw?a prin?ipali, g?andu ji?i osservat li l-i?vanta?? fiskali in kwistjoni huwa dovut g?al ?irkustanza operattiva partikolari li tista' tittie?ed biss in kunsiderazzjoni mill-awtoritajiet fiskali ?ermani?i. G?alkemm huwa minnu li kull Stat Membru, li kkonkluda konvenzjoni kontra t-tassazzjoni doppja, g?andu jimplementa din il-konvenzjoni billi japplika l-li?i fiskali tieg?u stess u b'hekk jiddetermina d-d?ul li jista' ji?i attribwit lil stabbiliment permanenti, madankollu ma jistax ji?i a??ettat li Stat Membru jeskludi t-te?id in kunsiderazzjoni tat-telf fil-kambju mill-ba?i ta' stima ta' l-istabbiliment prin?ipali li, fin-natura tieg?u, qatt ma jista' ji?u sostnuti mill-istabbiliment permanenti.

45 G?aldaqstant, ir-risposta g?all-ewwel domanda g?andha tkun li d-dispo?izzjonijiet ta' l-Artikoli 52 u 58 tat-Trattat KE, moqrija flimkien, jipprekludu lil Stat Membru milli jeskludi telf fil-kambju, mag?mul minn kumpannija li g?andha l-uffi??ju rre?istrat tag?ha fit-territorju ta' dan l-a??ar Stat, fil-mument tar-ripatrijazzjoni tal-kapital inizjali li hija kienet allokat lil stabbiliment permanenti tag?ha, li jinsab fi Stat Membru ie?or, sabiex ti?i ddeterminata l-ba?i ta' stima nazzjonali.

Fuq it-tieni domanda

46 Permezz ta' din id-domanda, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, fil-ka? li ting?ata risposta po?ittiva g?all-ewwel domanda, jekk id-dispo?izzjonijiet ta' l-Artikoli 52 u 58 tat-Trattat, moqrija flimkien, jipprekludux ukoll li t-telf fil-kambju in kwistjoni jista' jitnaqqas b?ala spi?a ta' l-operat ta' impri?a li g?andha l-uffi??ju rre?istrat tag?ha fi Stat Membru biss safejn l-istabbiliment permanenti li huwa proprjetà ta' din ta' l-a??ar, li jinsab fi Stat Membru ie?or, ma kiseb l-ebda profitt mhux taxxabbli.

47 Kif jirri?ulta mill-kunsiderazzjonijiet mag?mula fil-punti 30 u 31 ta' din is-sentenza, limitazzjoni ta' l-imputazzjoni tat-telf mag?mul fil-kambju sostnut mill-imsemmi stabbiliment permanenti skond ir-ri?ultati tieg?u jista' wkoll jiddiswadi kumpannija milli twettaq l-attivitajiet transkonfinali tag?ha fi ?dan il-Komunità Ewropea permezz tat-tali entità u g?andha, g?alhekk, ti?i kkunsidrata b?ala ostakolu g?al-libertà ta' stabbiliment.

48 Rigward ?ustifikazzjoni eventwali g?al din ir-restrizzjoni, il-Finanzamt u l-Gvern ?ermani? re?g?u sostnew il-po?izzjoni tag?hom li tg?id li s-sistema fiskali hija ?ustifikata min?abba ra?unijiet ibba?ati fuq l-koerenza tar-regoli ta' tassazzjoni u ta' tqassim tas-setg?at ta' tassazzjoni bejn i?-?ew? Stati Membri kkon?ernati, fejn l-ispjegazzjonijiet ipprovduti f'dan ir-rigward huma vi?ini g?al dawk imsemmija fil-punti 34 u 35 ta' din is-sentenza.

49 Il-Finanzamt u l-Gvern ?ermani? iqisu wkoll li s-sistema fiskali in kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali hija inti?a sabiex tevita li jittie?ed in kunsiderazzjoni darbtejn it-telf, billi ji?i esklu? it-tnaqqis ta' l-ispejje? li jkunu saru g?all-finijiet tal-kisba ta' profitti minn barra l-pajji?, peress li dawn ta' l-a??ar huma e?entati skond il-konvenzjoni. Fil-fatt, li kieku t-telf fil-kambju kellu jittie?ed in kunsiderazzjoni b?ala nefqa ta' l-operat ta' l-impri?a fil-?ermanja, Deutsche Shell kienet tibbenefika minn vanta?? fiskali doppju, peress li r-ri?ultat po?ittiv ta' l-istabbiliment permanenti tag?ha huwa e?entat mit-taxxa fil-?ermanja bis-sa??a tal-konvenzjoni, ming?ajr ma jkun jista' jittie?ed in kunsiderazzjoni t-telf fil-kambju fil-kuntest tat-taxxa Taljana. Fi kliem ie?or, pro?ess ekonomiku wie?ed u uniku jinqasam b'mod artifi?jali favur il-kumpannija Deutsche Shell, peress li d-d?ul mag?mul mill-istabbiliment permanenti huwa e?enti skond il-konvenzjoni u t-telf fil-kambju ji?i kkunsidrat b?ala nefqa ta' l-operat ta' l-impri?a, li huwa distinta minn infieq ie?or sostnut minnha.

50 Peress li tnejn mill-argumenti invokati mill-Finanzamt u mill-Gvern ?ermani? jirrepetu, essenzjalment, il-kunsiderazzjonijiet mag?mula minn dawn ta' l-a??ar fir-rigward ta' l-ewwel domanda, huwa bi??ejjed li ssir riferenza g?all-punti 37 sa 44 ta' din is-sentenza, fejn jirri?ulta li

esklu?joni tat-te?id in kunsiderazzjoni tat-telf fil-kambju ma jistax ji?i ?ustifikat mill-motivi msemmija fil-punt 48 tag?ha.

51 Fir-rigward ta’ l-argument spe?ifiku bba?at fuq il-fatt li Deutsche Shell setg?et tibbenefika minn vanta?? doppju min?abba t-telf fil-kambju, g?andu ji?i osservat li Stat Membru, li dde?ieda li jirrinunzja g?as-setg?at ta’ tassazjoni tieg?u billi kkonkluda konvenzjoni fiskali bilaterali b?al dik applikabbli fil-kaw?a prin?ipali, ma jistax jinvoka n-nuqqas ta’ setg?a ta’ tassazzjoni fir-rigward tar-ri?ultati ta’ stabbiliment permanenti li huwa proprjetà ta’ kumpannija stabbilita fit-territorju ta’ dan l-Istat sabiex ji??ustifika r-rifjut ta’ tnaqqis ta’ l-infieq sostnut minn din il-kumpannija li, fin-natura tieg?u stess, ma jistax jittie?ed in kunsiderazzjoni fl-Istat Membru li fih jinsab dan l-istabbiliment.

52 Barra minn hekk, g?andu jing?ad li l-fatt li l-istabbiliment permanenti g?amel profitti huwa ming?ajr rilevanza fir-rigward tad-dritt li Deutsche Shell g?andha li tnaqqas, fit-totalità, it-telf fil-kambju li jirri?ulta mir-ripatrijazzjoni tal-kapital inizjali allokat lil dan l-istabbiliment b?ala nefqa ta’ operat ta’ l-impri?a. Li kieku kien mod ie?or, it-telf fil-kambju ma jkunx jista’ jittie?ed in kunsiderazzjoni la mill-Istat Membru fejn jinsab l-uffi??ju rre?istrat tal-kumpannija u lanqas minn dak fejn jinsab l-istabbiliment permanenti, min?abba li l-kontabbiltà ta’ dan ta’ l-a??ar, stabbilita fil-munita nazzjonali, ma tistax turi d-deprezzament monetarju tal-kapital inizjali.

53 G?aldaqstant, ir-risposta g?at-tieni domanda g?andha tkun li d-dispo?izzjonijiet ta’ l-Artikoli 52 u 58 tat-Trattat, moqrija flimkien, jipprekludu wkoll li t-telf fil-kambju jkun jista’ jitnaqqas b?ala spi?a ta’ l-operat ta’ impri?a li g?andha l-uffi??ju rre?istrat tag?ha fi Stat Membru biss safejn l-istabbiliment permanenti li huwa proprjetà ta’ din ta’ l-a??ar, li jinsab fi Stat Membru ie?or, ma kiseb l-ebda profitt mhux taxxabbli.

Fuq l-ispejje?

54 Peress li l-pro?edura g?andha, fir-rigward tal-partijiet fil-kaw?a prin?ipali, in-natura ta’ kwistjoni mqajma quddiem il-qorti tar-rinviju, hija din il-qorti li tidde?iedi fuq l-ispejje?. L-ispejje? sostnuti g?as-sottomissjoni ta’ l-osservazzjonijiet lill-Qorti, barra dawk ta’ l-imsemmija partijiet, ma jistg?ux jit?allsu lura.

G?al dawn il-motivi, Il-Qorti tal-?ustizzja, ir-Raba’ Awla taqta’ u tidde?iedi:

1) **Id-dispo?izzjonijiet ta’ l-Artikolu 52 tat-Trattat KE (li wara l-emendi sar l-Artikolu 43 KE) moqrija flimkien ma dawk ta’ l-Artikolu 58 tat-Trattat KE (li wara sar l-Artikolu 48 KE), jipprekludu lil Stat Membru milli jeskludi telf fil-kambju, mag?mul minn kumpannija li g?andha l-uffi??ju rre?istrat tag?ha fit-territorju ta’ dan l-a??ar Stat, fil-mument tar-ripatrijazzjoni tal-kapital inizjali li hija kienet allokat lil stabbiliment permanenti tag?ha, li jinsab fi Stat Membru ie?or, sabiex ti?i ddeterminata l-ba?i ta’ stima nazzjonali**

2) **Id-dispo?izzjonijiet ta’ l-Artikolu 52 tat-Trattat KE (li wara l-emendi sar l-Artikolu 43 KE) moqrija flimkien ma dawk ta’ l-Artikolu 58 tat-Trattat KE (li wara sar l-Artikolu 48 KE), jipprekludu wkoll li t-telf fil-kambju jkun jista’ jitnaqqas b?ala spi?a ta’ l-operat ta’ impri?a li g?andha l-uffi??ju rre?istrat tag?ha fi Stat Membru biss safejn l-istabbiliment permanenti li huwa proprjetà ta’ din ta’ l-a??ar, li jinsab fi Stat Membru ie?or, ma kiseb l-ebda profitt mhux taxxabbli.**

Firem

* Lingwa tal-kaw?a: Il-?ermani?.