SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (It-Tielet Awla)

10 ta' Frar 2011 *

Fil-Kawżi magħquda C-436/08 u C-437/08,

li għandhom bħala suġġett talbiet għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 234 KE, imressqa mill-Unabhängiger Finanzsenat, Außenstelle Linz (l-Awstrija), permezz ta' deċiżjonijiet tad-29 ta' Settembru 2008, li waslu fil-Qorti tal-Ġustizzja fit-3 ta' Ottubru 2008, u fformulati mill-ġdid mill-qorti msemmija, fit-30 ta' Ottubru 2009, fil-proċeduri

Haribo Lakritzen Hans Riegel BetriebsgmbH (C-436/08),

Österreichische Salinen AG (C-437/08)

vs

Finanzamt Linz,

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (It-Tielet Awla),

komposta minn K. Lenaerts (Relatur), President tal-Awla, D. Šváby, R. Silva de Lapuerta, J. Malenovský u T. von Danwitz, Imħallfin,

* Lingwa tal-kawża: il-Ġermaniż.

Avukat Ġenerali: J. Kokott,
Reġistratur: K. Malacek, Amministratur,

wara li rat il-proċedura bil-miktub u wara s-seduta tal-15 ta' Settembru 2010,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

— għal Haribo Lakritzen Hans Riegel BetriebsgmbH, minn R. Leitner, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater, u G. Gahleitner, Steuerberater, kif ukoll minn B. Prechtl,

— għall-Gvern Awstrijak, minn J. Bauer u C. Pesendorfer, bħala aġenti,

— għall-Gvern Ġermaniż, minn J. Möller u C. Blaschke, bħala aġenti,

— għall-Gvern Taljan, minn G. Palmieri, bħala aġent, assistita minn P. Gentili, avvocato dello Stato,

— għall-Gvern Olandiż, minn J. Langer kif ukoll C. Wissels, M. Noort u B. Koopman, bħala aġenti,

— għall-Gvern Finlandiż, minn J. Heliskoski, bħala aġent,

— għall-Gvern tar-Renju Unit, inizjalment minn V. Jackson, sussegwentement minn S. Hathaway u L. Seeboruth, bħala aġenti, assistiti minn R. Hill, barrister,

— għall-Kummissjoni Ewropea, minn R. Lyal u W. Mölls, bħala aġenti,

wara li semgħet il-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali, ippreżentati fis-seduta tal-11 ta' Novembru 2010,

tagħti l-preżenti

Sentenza

1 It-talbiet għal deċiżjoni preliminari jirrigwardaw l-interpretazzjoni tad-dritt tal-Unjoni.

2 Dawn it-talbiet ġew ippreżentati fil-kuntest ta' kawżi bejn Haribo Lakritzen Hans Riegel BetriebsgmbH (iktar 'il quddiem "Haribo"), kumpannija b'responsabbiltà limitata taħt id-dritt Awstrijak, kif ukoll Österreichische Salinen AG (iktar 'il quddiem "Salinen"), kumpannija pubblika b'responsabbiltà limitata taħt id-dritt Awstrijak, u l-Finanzamt Linz (Amministrazzjoni Fiskali ta' Linz) fir-rigward tal-intaxxar fl-Awstrija ta' dividendi rċevuti minn kumpanniji stabbiliti fi Stati Membri oħra kif ukoll fi Stati terzi.

I — Il-kuntest ġuridiku nazzjonali

3 Għall-finijiet ta' prevenzjoni mit-taxxa doppja ekonomika tad-dividendi mqassma minn kumpannija residenti jew mhux residenti u rċevuti minn kumpannija residenti, il-leġiżlazzjoni fiskali Awstrijaka tipprovdi, f'ċerti ċirkustanzi, li dawn huma suġġetti jew għall-"metodu ta' eżenzjoni", ħaġa li timplika li d-dividendi rċevuti mill-kumpannija benefiċjarja jiġu eżentati mit-taxxa fuq il-kumpanniji, jew għall-"metodu ta' imputazzjoni", ħaġa li timplika li t-taxxa fuq il-kumpanniji mħallsa fuq il-benefiċċji sottostanti għad-dividendi mqassma tiġi imputata fuq it-taxxa fuq il-kumpanniji dovuta fl-Awstrija mill-kumpannija benefiċjarja.

4 L-Artikolu 10 tal-Ligi tal-1988 dwar it-taxxa fuq il-kumpanniji (Körperschaftsteuergesetz 1988, BGBl. 401/1988), kif emendat bil-Liġi tal-Finanzi tal-2009 (BGBl. I, 52/2009, iktar 'il quddiem il-"KStG"), u li japplika, b'mod konformi mal-Artikolu 26C(16)(b) tal-KStG, għall-proċeduri ta' tassazzjoni kurrenti kollha, jipprovdi hekk:

"1) Il-prodott tal-ishma huwa eżenti mit-taxxa fuq il-kumpanniji. Il-prodott tal-ishma huwa ddefinit b'dan il-mod.

1. l-ishma tad-dħul ta' kull tip provenjenti minn sehem f'kumpanniji b'kapital azzjonarju residenti jew f'kooperativi kummerċjali residenti taħt forma ta' ishma f'kumpannija.

[...]

5. l-ishma tad-dħul […] provenjenti minn sehem f'kumpannija mhux residenti li tissodisfa l-kundizzjonijiet stabbiliti fl-Anness 2 tal-Liġi tal-1988 dwar it-taxxa fuq id-dħul, tal-Artikolu 2 tad-Direttiva [tal-Kunsill] 90/435/KEE, tat-23 ta' Lulju 1990 [, dwar is-sistema komuni ta' taxxa li tapplika fil-każ tal-kumpanniji prinċipali u sussidjarji ta' Stati Membri differenti (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 147)] u li ma tidħolx fl-ambitu tal-punt 7.

6. l-ishma tad-dħul […] provenjenti minn sehem f'kumpannija ta' Stat [terz] li huwa parti għall-Ftehim dwar iż-Żona Ekonomika Ewropea, [tat-2 ta' Mejju 1992, (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 11, Vol. 19, p. 146, iktar 'il quddiem il-'Ftehim ŻEE')] […] u li l-Istat fejn din hija stabbilita jkun ikkonkluda ftehim sħiħ ta' assistenza reċiproka fil-qasam aministrattiv u ta' rkupru, jekk din ma tidħolx fl-ambitu tal-punt 7.

7. l-ishma tad-dħul ta' kull tip provenjenti minn sehem ta' affiljazzjoni internazzjonali (iktar 'il quddiem 'sehem internazzjonali') skont il-paragrafu (2) [iktar 'il quddiem].

2) Ikun hemm sehem internazzjonali meta jiġi pprovat li xi persuni taxxabbli […] jkollhom matul perijodu mhux interrott ta' mill-inqas sena, taħt forma ta' ishma f'kumpannija, sehem ta' mill-inqas parti minn għaxra tal-kapital [f'kumpannija mhux residenti].

[…]

4) B'deroga mill-paragrafu (1)(7), l-ishma tad-dħul […] provenjenti minn ishma internazzjonali fis-sens tal-paragrafu 2 ma humiex eżentati mit-taxxa fuq il-kumpanniji, fil-kundizzjonijiet imsemmija iktar 'il quddiem, meta jkunu jeżistu motivi li jiġġustifikaw li l-Ministru Federali tal-Finanzi jiddeċiedi hekk b'digriet sabiex jevita

l-frodi fiskali u l-abbużi (Artikolu 22 tal-Kodiċi Federali tat-Taxxi). B'mod partikolari, jista' jiġi deċiż li jeżistu tali motivi:

1. meta l-attività prinċipali tal-kumpannija mhux residenti tikkonsisti direttament jew indirettament fil-ġbir ta' dħul minn interessi, fit-trasferiment ta' beni mobbli korporali jew inkorporali u fit-trasferiment ta' ishma; u

2. meta d-dħul tal-kumpannija mhux residenti ma huwa suġġett għal ebda taxxa barranija li tkun paragunabbli, fuq il-livell tal-bażi taxxabbli jew tar-rati ta' taxxa, għat-taxxa Awstrijaka fuq il-kumpanniji.

5) B'deroga mill-paragrafu (1)(5) u (6), l-ishma tad-dħul ma humiex eżenti mit-taxxa fuq il-kumpanniji:

1. meta l-kumpannija mhux residenti ma hijiex effettivament suġġetta f'pajjiż barrani la b'mod dirett u lanqas indirett għal taxxa paragunabbli għat-taxxa Awstrijaka fuq il-kumpanniji jew

2. meta d-dħul tal-kumpannija mhux residenti huwa suġġett f'pajjiż barrani għal taxxa paragunabbli għat-taxxa Awstrijaka fuq il-kumpanniji, iżda li r-rata ta' taxxa applikabbli għaliha hija iktar minn 10 punti perċentwali inqas mit-taxxa Awstrijaka fuq il-kumpanniji [...] jew

3. meta l-kumpannija mhux residenti tkun is-suġġett f'pajjiż barrani ta' eżenzjoni fiskali sħiħa minħabba persunitha jew minħabba s-suġġett taxxabbli. [...]

6) Fil-każijiet imsemmija fil-paragrafi (4) u (5) fir-rigward tal-ishma tad-dħul, l-eżenzjoni ta' waħda mit-taxxi barranin korrispondenti għat-taxxa [Awstrijaka] fuq il-kumpanniji ssir b'dan il-mod: it-taxxa barranija li għandha tiġi kkunsidrata bħala taxxa tal-input li tolqot it-tqassim [ta' dħul] hija imputata fuq talba fuq it-taxxa fuq il-kumpanniji nazzjonali applikabbli għall-ishma tad-dħul ta' kull tip provenjenti mis-sehem internazzjonali. Waqt il-kalkolu tad-dħul, it-taxxa barranija imputabbli għandha tiżdied mal-ishma tad-dħul ta' kull tip provenjenti minn sehem internazzjonali."

5 Fit-13 ta' Ġunju 2008, il-Bundesministerium für Finanzen (Ministeru Federali tal-Finanzi) ippubblika, wara d-deċiżjonijiet tal-Verwaltungsgerichtshof tas-17 ta' April 2008 imsemmija fil-punt 13 ta' din is-sentenza, komunikazzjoni fir-rigward tal-Artikolu 10(2) tal-KStG fil-verżjoni tiegħu qabel il-Liġi tal-Finanzi tal-2009 (BMF-010216/0090-VI/6/2008). Din id-dispożizzjoni kienet tipprovdi li l-prodott tal-ishma f'kumpannija residenti kien eżenti mit-taxxa fuq il-kumpanniji, filwaqt li l-prodott tal-ishma f'kumpannija mhux residenti kien eżenti biss jekk is-sehem tal-benefiċjarju ta' dawn il-prodotti fil-kapital azzjonarju tal-kumpannija distributriċi kien ta' mill-inqas 25 %.

6 Fir-rigward ta' dividendi provenjenti minn ishma f'kumpanniji b'kapital azzjonarju mhux residenti li kienu inqas mil-livell ta' 25 %, il-komunikazzjoni tat-13 ta' Ġunju 2008 tipprevedi li għandhom jiġu imputati fuq it-taxxa fuq il-kumpanniji nazzjonali kemm it-taxxa fuq il-kumpanniji fuq id-dħul imqassam fl-Istat ta' residenza tal-kumpannija distributriċi kif ukoll it-taxxa f'ras il-għajn effettivament imħallsa f'dan l-istess Stat b'mod konformi mal-ftehim bilaterali dwar ħelsien minn taxxa doppja rilevanti.

7 F'dan il-kuntest, l-imsemmija komunikazzjoni ssemmi li l-persuna taxxabbli għandha tipprovdi l-informazzjoni segwenti għall-finijiet li tibbenefika mill-imputazzjoni tat-taxxa barranija fuq it-taxxa dovuta fl-Awstrija:

— l-indikazzjoni preċiża tal-kumpannija distributriċi li fiha din il-persuna għandha sehem;

— l-indikazzjoni preċiża tal-perċentwali tas-sehem miżmum;

— l-indikazzjoni preċiża tar-rata tat-taxxa fuq il-kumpanniji li hija suġġetta għaliha l-kumpannija distributriċi fl-Istat ta' residenza tagħha. Jekk din ma hijiex suġġetta għas-sistema fiskali tad-dritt komuni tal-Istat ta' residenza tagħha (fis-sens li din tibbenefika, pereżempju, minn rata ta' taxxa iktar favorevoli, minn eżenzjoni personali jew minn eżenzjonijiet kbar jew tnaqqis ta' taxxa), għandha tiġi indikata r-rata ta' taxxa effettivament applikabbli;

— l-indikazzjoni tal-ammont tat-taxxa fuq il-kumpanniji li taffettwa s-sehem tiegħu, b'kunsiderazzjoni tal-parametri msemmija iktar 'il fuq;

— l-indikazzjoni preċiża tar-rata tat-taxxa f'ras il-għajn effettivament imħallsa, limitata għar-rata ta' taxxa f'ras il-għajn prevista mill-ftehim dwar ħelsien minn taxxa doppja rilevanti;

— kalkolu tat-taxxa imputabbli.

8 Il-qorti tar-rinviju tqis li l-komunikazzjoni tat-13 ta' Ġunju 2008 tibqa' applikabbli minkejja l-emendi leġiżlattivi li seħħew matul l-2009.

II — Il-kawżi prinċipali u d-domandi preliminari

9 Matul is-sena finanzjarja 2001, Haribo rċeviet dħul provenjenti minn sehem f'fondi ta' investiment u li kien fihom dividendi mħallsa minn kumpanniji b'kapital azzjonarju stabbiliti fi Stati Membri differenti mir-Repubblika tal-Awstrija kif ukoll fi Stati terzi. Salinen irċeviet dħul simili matul is-sena finanzjarja 2002. Matul din l-istess sena finanzjarja, din l-aħħar kumpannija bagħtiet telf fl-operat.

10 Wara ċ-ċħid min-naħa tal-Finanzamt Linz tat-talbiet tagħhom intiżi sabiex id-dividendi maħruġa minn kumpanniji b'kapital azzjonarju mhux residenti jiġu eżentati mit-taxxa, Haribo u Salinen ippreżentaw rikors quddiem il-qorti tar-rinviju.

11 Fid-deċiżjonijiet tagħha tat-13 ta' Jannar 2005, il-qorti tar-rinviju kkunsidrat li l-Artikolu 10(2) tal-KStG fil-verżjoni tiegħu qabel il-Liġi tal-Finanzi tal-2009 kien imur kontra l-prinċipju ta' moviment liberu tal-kapital sa fejn kien jissuġġetta d-dividendi provenjenti minn kumpanniji mhux residenti, inklużi dawk provenjenti minn kumpanniji stabbiliti fi Stati terzi, għal taxxa inqas favorevoli minn dik applikabbli għad-dividendi provenjenti minn kumpanniji residenti, mingħajr ma din id-differenza fit-trattament ma kienet iġġustifikata. Meta applikat b'analoġija s-sistema ta' taxxa prevista fl-Artikolu 10(1) tal-KStG għad-dividendi provenjenti minn kumpanniji b'kapital azzjonarju nazzjonali, il-qorti msemmija ttrattat id-dividendi rċevuti

mingħand kumpanniji b'kapital azzjonarju stabbiliti fi Stati Membri oħra jew fi Stati terzi bħala prodotti eżenti mit-taxxa.

12 Il-Finanzamt Linz ippreżenta appell minn dawn id-deċiżjonijiet quddiem il-Verwaltungsgerichtshof (Qorti Amministrattiva) fejn osserva, b'mod partikolari, li l-ishma ta' fondi ta' investiment nazzjonali ma jidħlux fil-kamp ta' applikazzjoni tal-Artikolu 63 TFUE.

13 B'deċiżjonijiet tas-17 ta' April 2008, il-qorti msemmija ddeċidiet, qabel kollox, li jidħlu fil-kap ta' applikazzjoni tal-Artikolu 63 TFUE l-ksib u ż-żamma, f'kumpanniji mhux residenti, ta' ishma li ma jippermettux li tiġi eżerċitata influwenza kunsiderevoli fuq dawn il-kumpanniji, inkluż meta tali ishma huma miżmuma permezz ta' fondi ta' investiment.

14 Sussegwentement, l-istess bħall-qorti tar-rinviju, il-Verwaltungsgerichtshof ikkunsidrat li d-dispożizzjonijiet tal-Artikolu 10(2) tal-KStG fil-verżjoni tiegħu qabel il-Liġi tal-Finanzi tal-2009 kienu jiksru l-prinċipju ta' moviment liberu tal-kapital u konsegwentement, setgħu biss jiġu applikati b'mod konformi mad-dritt tal-Unjoni. Din qieset li, peress li jeżistu diversi approċċi li huma konformi mad-dritt tal-Unjoni, għandu jiġi applikat dak li jippermetti li tiġi ppriżervata kemm jista' jkun possibbli r-rieda tal-leġiżlatur nazzjonali.

15 F'dan ir-rigward, il-Verwaltungsgerichtshof ikkunsidra li, sabiex jingħata rimedju għat-trattament fiskali inqas favorevoli li huma ssuġġettati għalih id-dividendi provenjenti minn kumpanniji mhux residenti li fihom l-azzjonist iżomm inqas minn 25 % tal-kapital meta pparagunat ma' dak li huma ssuġġettati għalih id-dividendi provenjenti minn kumpanniji residenti, għal din l-ewwel kategorija ta' dividendi ma għandux jiġi applikat il-metodu ta' eżenzjoni, iżda dak li jikkonsisti fl-imputazzjoni

fuq it-taxxa dovuta fl-Awstija ta' dak li tħallas fuq id-dividendi fl-Istat ta' residenza tal-kumpannija distributriċi.

16 Finalment, skont il-Verwaltungsgerichtshof, il-metodu ta' imputazzjoni jikkorrispondi iktar mal-approċċ magħżul mil-leġiżlatur Awstrijak milli dak tal-eżenzjoni. Fil-fatt, meta l-Istat ta' residenza tal-kumpannija distributriċi jissuġġetta d-dividendi għal taxxa identika jew superjuri għal dik applikata mill-Istat tal-azzjonista, il-metodu ta' imputazzjoni u dak tal-eżenzjoni jwasslu għall-istess riżultat. Madankollu, meta l-livell ta' tassazzjoni applikabbli f'dan l-ewwel Stat ikun inqas minn dak fl-Istat tal-azzjonist, huwa biss il-metodu ta' imputazzjoni li jwassal f'dan l-aħħar Stat għal tassazzjoni tal-istess ammont bħal dak applikabbli għad-dividendi ta' oriġini nazzjonali.

17 Peress li kkunsidrat li l-applikazzjoni, b'analoġija, tal-metodu ta' eżenzjoni previst fl-Artikolu 10(2) tal-KStG fil-verżjoni tiegħu preċedenti għall-Liġi tal-Finanzi tal-2009 irrendiet illegali d-deċiżjonijiet adottati mill-qorti tar-rinviju, il-Verwaltungsgerichtshof annullat dawn id-deċiżjonijiet u rrinvijat il-kawżi quddiem din l-istess qorti.

18 B'deċiżjonijiet li waslu għand il-Qorti tal-Ġustizzja fit-3 ta' Ottubru 2008, il-qorti tar-rinviju tistaqsi lill-Qorti tal-Ġustizzja jekk il-metodi ta' eżenzjoni u ta' imputazzjoni jistgħux jitqiesu bħala ekwivalenti fid-dawl tad-dritt tal-Unjoni.

19 L-Artikolu 10 tal-KStG, fil-verżjoni oriġinali tagħha, ġie emendat, b'mod retroattiv, bil-Liġi tal-Finanzi tal-2009. Peress li din id-dispożizzjoni l-ġdida tipprevedi l-applikazzjoni, taħt ċerti kundizzjonijiet, tal-metodu ta' eżenzjoni anki għad-dividendi li kumpannija residenti tirċievi minn kumpanniji mhux residenti, il-Qorti

tal-Ġustizzja bagħtet, fit-8 ta' Ottubru 2009, talba għal kjarifiki lill-qorti tar-rinviju abbażi tal-Artikolu 104(5) tar-Regoli tal-Proċedura tagħha. Din ġiet mistiedna sabiex tippreċiża l-impatt tal-bdil leġiżlattiv li sar fil-kliem tad-domandi preliminari.

20 Fir-risposta tagħha tat-30 ta' Ottubru 2009 għal din it-talba għal kjarifiki, il-qorti tar-rinviju rriformulat id-domandi li saru f'kull waħda mill-kawżi.

21 Fil-Kawża C-436/08, hija tispjega, qabel kollox, li l-KStG tissuġġetta l-eżenzjoni tad-dividendi provenjenti minn ishma inferjuri għal 10 % tal-kapital soċjali ta' kumpannija distributriċi, jiġifieri d-dividendi portfolio rċevuti minn kumpannija stabbilita fi Stat terz li huwa parti fil-Ftehim ŻEE għall-eżistenza ta' ftehim komplet ta' assistenza reċiproka fil-qasam amministrattiv u ta' rkupru bejn ir-Repubblika Awstrijaka u l-Istat terz ikkonċernat. Tali kundizzjoni ma hijiex prevista għall-ishma internazzjonali fis-sens tal-Artikolu 10(2) tal-KStG.

22 Hija tenfasizza li l-eżenzjoni fiskali tad-dividendi portfolio mogħtija lill-kumpanniji mhux residenti stabbiliti fi Stati Membri differenti mill-Awstrija jew fi Stati terzi li huma parti fil-Ftehim ŻEE ma tapplikax, f'kull każ, fil-maġġor parti tal-każijiet minħabba l-informazzjoni li l-persuna taxxabbli hija marbuta li tipprovdi lill-amministrazzjoni fiskali sabiex tkun tista' tibbenefika minn dan il-benefiċċju fiskali. Fil-fatt, hija l-persuna taxxabbli li għandha tipproduċi l-prova li l-kundizzjonijiet stabbiliti fl-Artikolu 10(5) tal-KStG ma humiex sodisfatti. B'hekk, il-persuna taxxabbli għandha tipproċedi għal paragun tat-taxxi (Artikolu 10(5)(1) tal-KStG), tiddetermina r-rata ta' taxxa li għandha tiġi applikata (Artikolu 10(5)(2) tal-KStG) kif ukoll l-eżenzjonijiet personali u materjali tal-persuna morali mhux residenti (Artikolu 10(5)(3) tal-KStG), tikseb id-dokumenti probatorji korrispondenti u tħallihom għad-dispożizzjoni

tal-amministrazzjoni fiskali fl-eventwalità ta' kontroll. B'mod partikolari, f'dak li jirrigwarda l-ishma f'fondi ta' investiment, huwa prattikament impossibbli li jiġi pprovat li l-kundizzjonijiet stabbiliti fl-Artikolu 10(5) tal-KStG ma humiex sodisfatti.

23 Il-pożizzjoni espressa mill-Verwaltungsgerichtshof, fid-deċiżjonijiet tagħha tas-17 ta' April 2008, li tgħid li l-metodi ta' eżenzjoni u ta' imputazzjoni għandhom dejjem jitqiesu bħala ekwivalenti ma hijiex aċċettata mill-qorti tar-rinviju.

24 Finalment, il-qorti tar-rinviju tosserva li fl-Artikolu 10 tal-KStG, il-leġiżlatur ma stabbilixxa ebda benefiċċju fiskali favur dividendi provenjenti minn ishma ta' inqas minn 10 % fil-kapital ta' persuni ġuridiċi stabbiliti fi Stati terzi, peress li l-limitu li taħtu dan il-benefiċċju ma jingħatax kien preċedentement iffisat għal 25 %. Jekk din il-leġiżlazzjoni tikser id-dritt tal-Unjoni, il-qorti tar-rinviju jkollha normalment tapplika l-metodu ta' imputazzjoni, b'mod konformi mad-deċiżjoni tal-Verwaltungsgerichtshof tas-17 ta' April 2008.

25 F'dawn iċ-ċirkustanzi, l-Unabhängiger Finanzsenat, Außenstelle Linz, iddeċidiet li tissospendi l-proċeduri quddiemha u li tressaq quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja, fil-Kawża C-436/08, id-domandi preliminari segwenti, kif ifformulati mill-ġdid:

"1) Id-dritt [tal-Unjoni] jippreskludi li l-eżenzjoni fiskali tad-dividendi portfolio barranin provenjenti minn Stati li huma parti għall-Ftehim ŻEE tkun suġġetta għall-eżistenza ta' ftehim ta' assistenza reċiproka fil-qasam amministrattiv u ta' rkupru meta l-eżenzjoni tad-dividendi provenjenti minn ishma internazzjonali (inkluż fil-każ ta' dividendi provenjenti minn kumpanniji stabbiliti fi Stati terzi u

anki f'każ tal-applikazzjoni tal-metodu ta' imputazzjoni) ma tkunx suġġetta għal din il-kundizzjoni?

2) Id-dritt [tal-Unjoni] jipprekludi l-obbligu li jiġi applikat il-metodu ta' imputazzjoni lid-dividendi portfolio barranin provenjenti minn Stati tal-Unjoni [Ewropea] jew minn Stati partijiet għall-Ftehim ŻEE meta l-kundizzjonijiet għall-applikazzjoni tal-metodu ta' eżenzjoni ma jkunux sodisfatti, peress li huwa diffiċli ħafna, kważi impossibbli, għall-azzjonist, kemm li jipprova li dawn il-kundizzjonijiet (tassazzjoni paragunabbli, livell ta' rata ta' taxxa barranija, nuqqas ta' eżenzjonijiet personali jew materjali tal-persuna ġuridika mhux residenti) huma sodisfatti, kif ukoll li jipprovdi l-informazzjoni neċessarja għall-imputazzjoni tat-taxxa fuq il-kumpanniji barranija?

3) Id-dritt [tal-Unjoni] jipprekludi li l-liġi teskludi kemm l-eżenzjoni tat-taxxa fuq il-kumpanniji kif ukoll l-imputazzjoni tat-taxxa fuq il-kumpanniji mħallsa, għall-prodott tal-ishma f'persuni ġuridiċi stabbiliti fi Stati terzi, meta s-sehem ikun inqas mil-limitu ta' 10 % (25 %), filwaqt li l-prodott tal-ishma f'persuni ġuridiċi residenti huwa eżenti jkun liema jkun il-livell tas-sehem?

4) a) F'każ ta' risposta fil-pożittiv għat-tielet domanda, id-dritt [tal-Unjoni] jipprekludi li amministrazzjoni nazzjonali tuża l-metodu ta' imputazzjoni sabiex tevita li l-ishma fil-persuni ġuridiċi stabbiliti fi Stati terzi ma jbgħatux minn diskriminazzjoni, peress li l-prova tat-taxxa tal-input (fuq il-kumpanniji) imħallsa f'pajjiż barrani, minħabba l-livell relattivament baxx ta' dawn l-ishma, hija impossibbli li tingħata jew tista' tingħata biss b'riżultat ta' sforzi sproporzjonati, minħabba li din il-konsegwenza tikkorrispondi l-aħjar, skont

deċiżjoni tal-Verwaltungsgerichtshof, għar-rieda (ipotetika) tal-leġiżlatur, filwaqt li jekk ma jiġix applikat dan il-livell ta' sehem ta' 10 % (jew ta' 25 %) li għandu effett diskriminatorju, tkun tirriżulta eżenzjoni fiskali għall-ishma f'persuni ġuridiċi stabbiliti fi Stati terzi?

b) F'każ ta' risposta fil-pożittiv għar-raba' domanda (a), id-dritt [tal-Unjoni] jipprekludi li l-eżenzjoni tiġi rrifjutata lill-prodott tal-ishma f'persuni ġuridiċi stabbiliti fi Stati terzi meta s-sehem ikun inqas mil-livell ta' 10 % (25 %) filwaqt li l-eżenzjoni tal-prodotti, fir-rigward tal-ishma superjuri għal dan il-livell, ma hijiex suġġetta għall-eżistenza ta' ftehim komplet ta' assistenza reċiproka fil-qasam amministrattiv u ta' rkupru?

ċ) F'każ ta' risposta fin-negattiv għar-raba' domanda (a), id-dritt [tal-Unjoni] jipprekludi li l-imputazzjoni tat-taxxa fuq il-kumpanniji barranija tiġi eskluża għall-prodott tal-ishma provenjenti minn persuni ġuridiċi stabbiliti fi Stati terzi sa fejn is-sehem ikun inqas mil-livell ta' 10 % (25 %), meta l-imputazzjoni tat-taxxa – stabbilita f'ċerti każijiet determinati – f'każ ta' prodott tal-ishma provenjenti minn persuni ġuridiċi stabbiliti fi Stati terzi, fir-rigward ta' ishma superjuri għal dan il-livell, ma tkunx suġġetta għall-eżistenza ta' ftehim komplet ta' assistenza reċiproka fil-qasam amministrattiv u ta' rkupru?"

26 Fil-Kawża C-437/08, il-qorti tar-rinviju tosserva li d-deċiżjoni tal-Verwaltungsgerichtshof tas-17 ta' April 2008 tħalli miftuħa l-kwistjoni dwar jekk it-taxxa li għandha tiġi imputata tinkludix, minbarra t-taxxa fuq il-kumpanniji mħallsa fl-istat ta' residenza tal-kumpannija distributriċi, anki t-taxxa li dan l-istess Stat ikun intaxxa f'ras il-għajn b'mod konformi mal-ftehim bilaterali dwar ħelsien minn taxxa doppja rilevanti.

27 Barra minn hekk, fir-rigward ta' sena finanzjarja li matulu l-kumpannija residenti benefiċjarja tad-dividendi bagħtiet telf fl-operat, tqum il-kwistjoni dwar jekk, sabiex tiġi evitata diskriminazzjoni marbuta mat-trattament differenti tad-dividendi provenjenti minn kumpanniji mhux residenti meta pparagunati ma' dawk provenjenti minn kumpanniji residenti, l-amministrazzjoni fiskali għandhiex tinkludi l-imputazzjoni tat-taxxa mħallsa f'pajjiż barrani fis-snin finanzjarja ulterjuri.

28 F'dawn iċ-ċirkustanzi, l-Unabhängiger Finanzsenat, Außenstelle Linz, iddeċidiet li tissospendi l-proċeduri quddiemha u li tressaq quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja, fil-Kawża C-437/08, id-domandi preliminari segwenti, kif ifformulati mill-ġdid:

"1) Id-dritt [tal-Unjoni] jippreklude l-obbligu li jiġi applikat il-metodu ta' imputazzjoni fuq id-dividendi provenjenti minn pajjiż barrani f'każ ta' bdil tal-metodu meta, fl-istess ħin, la l-inklużjoni tal-imputazzjoni fl-eżerċizzji sussegwenti [fis-snin finanzjarji ulterjuri] u lanqas kreditu ta' taxxa għas-sena li fiha kien hemm telf ma huma awtorizzati f'dak li jirrigwarda t-taxxa fuq il-kumpanniji li għandha tiġi imputata jew it-taxxa f'ras il-għajn li għandha tiġi imputata?

2) Id-dritt [tal-Unjoni] jippreklude li jkollu jiġi applikat il-metodu ta' imputazzjoni lid-dividendi provenjenti minn Stati terzi minħabba li din il-konsegwenza tikkorrispondi l-aħjar, skont deċiżjoni tal-Verwaltungsgerichtshof, għar-rieda (ipotetika) tal-leġiżlatur, meta, fl-istess ħin, la l-inklużjoni tal-imputazzjoni u lanqas kreditu ta' taxxa għas-sena li fiha kien hemm telf ma huma awtorizzati?"

29 B'digriet tal-President tal-Qorti tal-Ġustizzja tas-16 ta' Jannar 2009, il-kawżi C-436/08 u C-437/08 ġew magħquda għall-finijiet tal-proċeduri bil-miktub u orali, kif ukoll għas-sentenza.

30 Barra minn hekk, fid-dawl tal-formulazzjoni mill-ġdid tad-domandi preliminari fir-risposta, tat-30 ta' Ottubru 2009, tal-qorti tar-rinviju wara t-talba għal kjarifiki li ġiet indirizzata lilha, il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet, fit-18 ta' Novembru 2009, li tiftaħ mill-ġdid il-proċedura bil-miktub f'dawn il-kawżi.

III — Fuq id-domandi preliminari

A — *Fuq il-libertà inkwistjoni fil-kawżi prinċipali*

31 Għandu jiġi kkonstatat li d-domandi mressqa f'kull waħda mill-kawżi ma jindikaw ebda dispożizzjoni preċiża tat-Trattat FUE li l-interpretazzjoni tagħha hija neċessarja sabiex il-qorti tar-rinviju tkun tista' tagħti d-deċiżjoni tagħha fil-kawżi prinċipali. Id-domandi msemmija jirreferu biss, b'mod ġenerali, għad-dritt tal-Unjoni.

32 Skont ġurisprudenza stabbilita, hija l-Qorti tal-Ġustizzja li għandha, fil-preżenza ta' domandi fformulati b'mod mhux preċiż, tiġbor mill-elementi kollha pprovduti mill-qorti nazzjonali u mill-proċess tal-kawża prinċipali, id-dispożizzjonijiet tad-dritt tal-Unjoni li jeħtieġu interpretazzjoni, b'kunsiderazzjoni tas-suġġett tal-kawża (sentenzi tat-18 ta' Novembru 1999, Teckal, C-107/98, Ġabra p. I-8121, punt 34, kif ukoll tat-23 ta' Jannar 2003, Makedoniko Metro u Michaniki, C-57/01, Ġabra p. I-1091, punt 56).

33 F'dan ir-rigward, għandu jitfakkar li t-trattament fiskali ta' dividendi jista' jaqa taħt il-kamp ta' applikazzjoni tal-Artikolu 49 TFUE dwar il-libertà ta' stabbiliment u tal-Artikolu 63 TFUE dwar il-moviment liberu tal-kapital (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-12 ta' Diċembru 2006, Test Claimants in the FII Group Litigation, C-446/04, Ġabra p. I-11753, punt 36).

34 Fir-rigward tal-kwistjoni ta' jekk leġiżlazzjoni nazzjonali taqax taħt il-kamp ta' applikazzjoni ta' waħda jew oħra mil-libertajiet koperti mill-prinċipju ta' moviment liberu, minn ġurisprudenza fil-preżent ferm stabbilita jirriżulta li għandu jittieħed inkunsiderazzjoni s-suġġett tal-leġiżlazzjoni inkwistjoni (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tat-12 ta' Settembru 2006, Cadbury Schweppes u Cadbury Schweppes Overseas, C-196/04, Ġabra p. I-7995, punti 31 sa 33; tat-3 ta' Ottubru 2006, Fidium Finanz, C-452/04, Ġabra p. I-9521, punti 34 u 44 sa 49; tat-12 ta' Diċembru 2006, Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation, C-374/04, Ġabra p. I-11673, punti 37 u 38; Test Claimants in the FII Group Litigation, iċċitata iktar 'il fuq, punt 36, kif ukoll tat-13 ta' Marzu 2007, Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation, C-524/04, Ġabra p. I-2107, punti 26 sa 34).

35 F'dan ir-rigward, diġà ġie deċiż li leġiżlazzjoni nazzjonali li hija intiża sabiex tapplika biss għall-ishma li jippermettu li tiġi eżerċitata influwenza ċerta fuq id-deċiżjonijiet ta' kumpannija u li jiġu determinati l-attivitajiet tagħha, jidħlu fil-kamp ta' applikazzjoni tat-Trattat dwar il-libertà ta' stabbiliment (ara s-sentenzi Test Claimants in the FII Group Litigation, iċċitata iktar 'il fuq, punt 37, u tal-21 ta' Ottubru 2010, Idryma Typou, C-81/09, Ġabra p. I-10161, punt 47). Min-naħa l-oħra, dispożizzjonijiet nazzjonali li japplikaw għal ishma adottati biss bl-intenzjoni li jsir investiment finanzjarju mingħajr l-intenzjoni li jkun hemm impatt fuq it-tmexxija u l-kontroll tal-impriża għandhom jiġu eżaminati b'mod esklużiv fid-dawl tal-moviment liberu tal-kapital (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi Test Claimants in the FII Group Litigation, iċċitata iktar 'il fuq, punt 38, kif ukoll tas-17 ta' Settembru 2009, Glaxo Wellcome, C-182/08, Ġabra p. I-8591, punti 40 u 45 sa 52).

36 F'dan il-każ, għandu jiġi kkonstatat, min-naħa waħda, li ż-żewġ kawżi prinċipali jirrigwardaw l-impożizzjoni fl-Awstrija ta' dividendi rċevuti minn kumpanniji residenti provenjenti minn ishma li dawn iżommu f'kumpanniji mhux residenti u li huma inqas minn 10 % tal-kapital ta' dawn il-kumpanniji tal-aħħar. Issa, ishma ta' tali daqs ma jagħtux il-possibbiltà li tiġi eżerċitata influwenza ċerta fuq id-deċiżjonijiet tal-kumpanniji kkonċernati u li jiġu ddeterminati l-attivitajiet tagħhom.

37 Min-naħa l-oħra, għandu jiġi kkonstatat li l-leġiżlazzjoni fiskali nazzjonali inkwistjoni fil-kawża prinċipali tagħmel distinzjoni bejn l-oriġini nazzjonali jew le tad-dividendi meta dawn ikunu provenjenti minn ishma inferjuri għal 10 % tal-kapital tal-kumpannija distributriċi. Fil-fatt, id-dividendi portfolio huma dejjem eżenti mit-taxxa fuq il-kumpanniji meta l-ishma kkonċernati jkunu miżmuma f'kumpanniji residenti skont l-Artikolu 10(1)(1) tal-KStG. Min-naħa l-oħra, id-dividendi portfolio la huma eżenti u lanqas ma jibbenefikaw minn imputazzjoni tat-taxxa mħallsa fuq id-dħul sottostanti għad-dividendi mqassma meta l-ishma kkonċernati huma miżmuma f'kumpanniji stabbiliti fi Stat terz li huwa parti għall-Ftehim ŻEE li miegħu ma jeżisti ebda ftehim ta' assistenza reċiproka fil-qasam amministrattiv u ta' rkupru, b'applikazzjoni tal-Artikolu 10(1)(6) tal-KStG, jew f'kumpanniji stabbiliti fi Stat terz ieħor. Fir-rigward tad-dividendi portfolio provenjenti minn Stati Membri oħra jew minn Stati li huma parti għall-Ftehim ŻEE li magħhom ġie konkluż ftehim komplet ta' assistenza reċiproka fil-qasam amministrattiv u ta' rkupru, dawn huma suġġetti għall-metodu ta' imputazzjoni u mhux għall-metodu ta' eżenzjoni peress li, essenzjalment, id-dħul tal-kumpannija distributriċi ma ġiex effettivament issuġġettat, fl-Istat ta' residenza ta' din il-kumpannija, għal taxxa fuq il-kumpanniji paragunabbli ma' dik eżistenti fl-Awstrija, b'mod konformi mal-Artikolu 10(5) tal-KStG.

38 F'dawn iċ-ċirkustanzi, għandu jitqies li leġiżlazzjoni bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali tidħol biss fil-kamp ta' applikazzjoni tad-dispożizzjonijiet tat-Trattat dwar il-moviment liberu tal-kapitali.

B — *Fuq id-domandi fil-Kawża C-436/08*

1. Fuq l-ewwel domanda

39 B'din id-domanda, il-qorti tar-rinviju tixtieq essenzjalment tkun taf jekk l-Artikolu 63 TFUE jipprekludix leġiżlazzjoni nazzjonali li tissuġġetta l-eżenzjoni fiskali tad-dividendi portfolio, rċevuti mingħand kumpanniji stabbiliti fl-Istati partijiet għall-Ftehim ŻEE, għall-eżistenza ta' ftehim komplet ta' assistenza reċiproka fil-qasam amministrattiv u ta' rkupru, filwaqt li għall-"ishma internazzjonali" ma hija imposta ebda kundizzjoni simili.

a) Fuq l-ammissibbiltà

40 Il-Gvern Awstrijak iqis li d-domanda hija inammissibbli. Dan jenfasizza li, skont l-espożizzjoni tal-fatti fid-deċiżjoni tar-rinviju, ir-rikorrenti fil-kawża prinċipali għandha ishma f'fondi ta' investiment li l-assi tagħhom ma kinux komposti minn ishma f'kumpanniji li kienu stabbiliti fi Stat terz li kien parti għall-Ftehim ŻEE. B'hekk, din id-domanda ma għandha l-ebda rabta mal-kawżi prinċipali.

41 F'dan ir-rigward għandu jitfakkar li, fil-kuntest ta' proċedura taħt l-Artikolu 267 KE, ibbażata fuq separazzjoni ċara tal-funzjonijiet bejn il-qrati nazzjonali u l-Qorti tal-Ġustizzja, kull evalwazzjoni tal-fatti tal-kawża taqa' taħt il-ġurisdizzjoni tal-qorti nazzjonali. Bl-istess mod, hija biss il-qorti nazzjonali, li titressaq quddiemha l-kawża u

li għandha tassumi r-responsabbiltà għall-eventwali deċiżjoni ġudizzjarja, li għandha tevalwa, fid-dawl taċ-ċirkustanzi partikolari tal-kawża, kemm il-ħtieġa ta' deċiżjoni preliminari sabiex tkun f'pożizzjoni li tagħti s-sentenza tagħha, kif ukoll ir-rilevanza tad-domandi li hija tagħmel lill-Qorti tal-Ġustizzja. Konsegwentement, sakemm id-domandi magħmula jkunu jirrigwardaw l-interpretazzjoni tad-dritt tal-Unjoni, il-Qorti tal-Ġustizzja hija, bħala regola, marbuta li tiddeċiedi (ara, b'mod partikolari, is-sentenza tat-22 ta' Ottubru 2009, Zurita García u Choque Cabrera, C-261/08 u C-348/08, Ġabra p. I-10143, punt 34 kif ukoll il-ġurisprudenza ċċitata).

42 Ir-rifjut li tingħata deċiżjoni dwar domanda preliminari magħmula minn qorti nazzjonali huwa possibbli biss meta jidher b'mod manifest li l-interpretazzjoni tad-dritt tal-Unjoni mitluba ma jkollha ebda rabta mar-realtà jew mas-suġġett tal-kontroversja fil-kawża prinċipali, meta l-problema tkun ta' natura ipotetika jew inkella meta l-Qorti tal-Ġustizzja ma jkollhiex il-punti ta' fatt u ta' liġi meħtieġa sabiex tagħti risposta utli għad-domandi li jkunu sarulha (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tat-13 ta' Marzu 2001, PreussenElektra, C-379/98, Ġabra p. I-2099, punt 39; tat-22 ta' Jannar 2002, Canal Satélite Digital, C-390/99, Ġabra p. I-607, punt 19, u tat-22 ta' Ottubru 2009, kif ukoll Zurita García u Choque Cabrera, iċċitata iktar 'il fuq, punt 35).

43 Fid-deċiżjoni tar-rinviju hemm spjegat li r-rikorrenti fil-kawża prinċipali rċeviet, matul is-sena finanzjarja rilevanti, dividendi portfolio provenjenti minn kumpanniji b'kapital azzjonarju stabbiliti fi Stati Membri differenti mir-Repubblika tal-Awstrija u fi Stati terzi. Issa, jista' jitqies li, meta l-qorti tar-rinviju għamlet riferiment għall-ishma miżmuma f'kumpanniji stabbiliti fi "Stati terzi", hija użat din l-espressjoni biex tiddistingwi mill-espressjoni "Stati Membri". F'dawn iċ-ċirkustanzi, ir-riferiment għall-Istati terzi għandu jitqies li jinkludi wkoll lill-Istati li huma parti għall-Ftehim ŻEE.

44 Peress li l-qorti tar-rinviju għandha dubji fir-rigward tal-kompatibbiltà tal-leġiżlazzjoni nazzjonali applikabbli għad-dividendi portfolio provenjenti minn ishma miżmuma f'kumpanniji stabbiliti fi Stati li huma partijiet għall-Ftehim ŻEE, min-naħa waħda, u peress li d-deċiżjoni tar-rinviju ma fiha l-ebda ħjiel dwar il-fatt li r-rikorrenti

fil-kawża prinċipali ma għandhiex ishma f'tali kumpanniji, min-naħa l-oħra, ma jidhirx b'mod ċar li l-interpretazzjoni mitluba tad-dritt tal-Unjoni hija irrilevanti fir-rigward tad-deċiżjoni li l-qorti tar-rinviju hija mitluba li tieħu.

45 Konsegwentement, l-ewwel domanda preliminari għandha tiġi ddikjarata ammissibbli.

b) Fuq il-mertu

i) Osservazzjonijiet preliminari

46 Għandu jitfakkar li l-Artikolu 63(1) TFUE jimplementa l-liberalizzazzjoni tal-kapital bejn l-Istati Membri kif ukoll bejn l-Istati Membri u l-pajjiżi terzi. Għal dan il-għan, dan jipprovdi li fil-kuntest tal-kapitolu tat-Trattat FUE intitolat "Il-Kapital u l-Pagament", huma pprojbiti r-restrizzjonijiet ta' movimenti ta' kapitali bejn l-Istati Membri kif ukoll bejn l-Istati Membri u l-Istati terzi.

47 Bid-domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi dwar l-interpretazzjoni tal-Artikolu 63 TFUE għall-finijiet li tevalwa l-kompatibbilità mal-imsemmija dispożizzjoni tal-leġiżlazzjoni inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li tagħti lid-dividendi provenjenti minn "ishma internazzjonali", jiġifieri mill-ishma ta' mill-inqas 10% fil-kapital ta' kumpanniji mhux residenti, trattament fiskali iktar favorevoli minn dak irriżervat lid-dividendi portfolio rċevuti mingħand kumpanniji stabbiliti fi Stati terzi li huma partijiet għall-Ftehim ŻEE.

48 Madankollu, kif josservaw il-Gvernijiet tal-Awstrija, tal-Ġermanja u tal-Pajjiżi l-Baxxi, kif ukoll il-Kummissjoni Ewropea, f'każ bħal dak tal-kawża prinċipali, għandu jsir paragun bejn, min-naħa waħda, it-trattament fiskali mogħti lid-dividendi portfolio rċevuti minn kumpanniji residenti u, min-naħa l-oħra, dak mogħti lid-dividendi portfolio rċevuti minn kumpanniji stabbiliti fi Stati terzi li huma partijiet għall-Ftehim ŻEE. Fil-fatt, l-Artikolu 63 TFUE jipprekludi, bħala prinċipju, it-trattament differenzjat, fi Stat Membru, tad-dividendi provenjenti minn kumpanniji stabbiliti fi Stat terz fil-konfront ta' dawk provenjenti minn kumpanniji stabbiliti fl-imsemmi Stat Membru (ara d-Digriet tal-4 ta' Ġunju 2009, KBC Bank u Beleggen, Risicokapitaal, Beheer, C-439/07 u C-499/07, Ġabra p. I-4409, punt 71). Min-naħa l-oħra, it-trattament differenzjat bejn id-dħul provenjenti minn Stat terz fil-konfront tad-dħul provenjenti minn Stat terz ieħor, ma huwiex ikkonċernat, bħala tali, mid-dispożizzjoni msemmija.

49 Għalhekk, fil-kuntest ta' din il-kwistjoni, għandu jiġi eżaminat jekk l-Artikolu 63 TFUE għandux jiġi interpretat fis-sens li jipprekludi leġiżlazzjoni nazzjonali li tipprovdi li d-dividendi portfolio provenjenti minn ishma miżmuma f'kumpanniji residenti huma dejjem eżenti mit-taxxa fuq il-kumpanniji, b'applikazzjoni tal-Artikolu 10(1)(1) tal-KStG, filwaqt li, abbażi tal-Artikolu 10(1)(6) tal-KStG, id-dividendi portfolio provenjenti minn kumpannija stabbilita fi Stat terz parti għall-Ftehim ŻEE ma jibbenefikawx minn din l-eżenzjoni ħlief jekk ir-Repubblika tal-Awstrija u l-Istat terz ikkonċernat ikunu kkonkludew ftehim komplet ta' assistenza reċiproka fil-qasam amministrattiv u ta' rkupru.

ii) Fuq l-eżistenza ta' restrizzjoni fuq il-movimenti tal-kapital

50 Minn ġurisprudenza stabbilita jirriżulta li l-miżuri pprojbiti mill-Artikolu 63(1) TFUE, bħala restrizzjonijiet għall-movimenti tal-kapital, jinkludu wkoll dawk li huma ta' natura li jiddisswadu lil dawk li ma humiex residenti milli jinvestu fi Stat Membru

jew li jiddisswadu lir-residenti fl-imsemmi Stat Membru milli jinvestu fi Stati Membri oħra (sentenzi tal-25 ta' Jannar 2007, Festersen, C-370/05, Ġabra p. I-1129, punt 24, u tat-18 ta' Diċembru 2007, A, C-101/05, Ġabra. p. I-11531A, punt 40).

51 Fir-rigward tal-kwistjoni jekk leġiżlazzjoni nazzjonali bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali tikkostitwixxix restrizzjoni għall-movimenti tal-kapital, għandu jiġi kkonstatat li, sabiex dawn ikunu jistgħu jibbenefikaw mill-eżenzjoni tat-taxxa fuq il-kumpanniji, il-kumpanniji residenti li jirċievu dividendi portfolio provenjenti minn kumpannija stabbilita fi Stat terz parti għall-Ftehim ŻEE huma, diversament mill-kumpanniji residenti li jirċievu dividendi portfolio provenjenti minn kumpanniji residenti, suġġetti għal kundizzjoni supplimentari, jiġifieri dik marbuta mal-eżistenza ta' ftehim komplet ta' assistenza reċiproka fil-qasam amministrattiv u ta' rkupru bejn ir-Repubblika tal-Awstrija u l-Istat terz ikkonċernat. Issa, b'kunsiderazzjoni tal-fatt li huma biss l-Istati kkonċernati li għandhom jiddeċiedu li jintrabtu permezz ta' ftehim, jirriżulta li l-kundizzjoni marbuta mal-eżistenza ta' ftehim komplet ta' assistenza reċiproka fil-qasam amministrattiv u ta' rkupru tista' twassal *de facto*, għad-dividendi portfolio provenjenti minn kumpannija stabbilita fi Stat terz parti għall-Ftehim ŻEE, għal sistema permanenti ta' nuqqas ta' eżenzjoni tat-taxxa fuq il-kumpanniji (ara, b'analoġija, is-sentenza tat-28 ta' Ottubru 2010, Établissements Rimbaud, C-72/09, Ġabra p. I-10659, punt 25).

52 Isegwi li, minħabba l-kundizzjonijiet previsti mil-leġiżlazzjoni inkwistjoni fil-kawża prinċipali sabiex id-dividendi portfolio provenjenti minn kumpanniji stabbiliti fi Stati terzi li huma partijiet għall-Ftehim ŻEE u rċevuti mill-kumpanniji stabbiliti fl-Awstrija jkunu jistgħu jiġu eżentati mit-taxxa fuq il-kumpanniji fl-Awstrija, l-investiment fl-ewwel kumpanniji li jista' jsir mit-tieni kumpanniji huwa inqas attraenti mill-investiment li jista' jsir f'kumpannija stabbilita fl-Awstrija jew fi Stat Membru ieħor. Tali differenza fit-trattament tista' tiddiswadi lill-kumpanniji stabbiliti fl-Awstrija milli jipproċedu għall-akkwist ta' ishma f'kumpanniji stabbiliti fi Stati terzi li huma partijiet għall-Ftehim ŻEE.

53 Għalhekk, il-leġiżlazzjoni msemmija tikkostitwixxi restrizzjoni fuq il-moviment liberu tal-kapital bejn Stat Membru u ċerti Stati terzi, li bħala prinċipju hija pprojbita mill-Artikolu 63 TFUE.

54 Madankollu, għandu jiġi eżaminat jekk din ir-restrizzjoni għall-moviment liberu tal-kapital tistax tkun iġġustifikata fid-dawl tad-dispożizzjonijiet tat-Trattat dwar il-moviment liberu tal-kapital.

iii) Fuq l-eventwali ġustifikazzjonijiet tal-miżura

55 Skont l-Artikolu 65(1)(a) TFUE, "[l]-Artikolu 63 [TFUE] ma jippreġudikax id-dritt li għandhom l-Istati Membri [...] li japplikaw id-dispożizzjonijiet rilevanti tal-leġiżlazzjoni fiskali tagħhom li jistabbilixxu distinzjoni bejn il-persuni taxxabbli li ma jinsabux fl-istess sitwazzjoni f'dak li jirrigwarda r-residenza tagħhom jew il-post fejn ikun investit il-kapital tagħhom".

56 Din id-dispożizzjoni, peress li tidderoga mill-prinċipju fundamentali ta' moviment liberu tal-kapital, għandha tingħata interpretazzjoni stretta. Għaldaqstant, din id-dispożizzjoni ma tistax tiġi interpretata fis-sens li kull leġiżlazzjoni fiskali li tagħmel distinzjoni bejn il-persuni taxxabbli skont il-post fejn ikunu residenti jew skont l-Istat fejn jinvestu l-kapital tagħhom hija awtomatikament kompatibbli mat-Trattat (ara s-sentenzi tal-11 ta' Settembru 2008, Eckelkamp *et*, C-11/07, Ġabra p. I-6845, punt 57, kif ukoll tat-22 ta' April 2010, Mattner, C-510/08, Ġabra p. I-3553, punt 32).

57 Fil-fatt, id-deroga prevista fl-imsemmija dispożizzjoni hija hi stess limitata mill-Artikolu 65(3) TFUE li jipprovdi li d-dispożizzjonijiet nazzjonali msemmija fil-paragrafu 1 ta' dan l-Artikolu "m'għandhomx jikkostitwixxu mezz ta' diskriminazzjoni arbitrarja jew restrizzjoni moħbija fuq il-moviment liberu ta' kapital u ħlasijiet kif definit fl-Artikolu 63".

58 Id-differenzi fit-trattament awtorizzati mill-Artikolu 65(1)(a) TFUE għandhom b'hekk jiġu distinti minn diskriminazzjonijiet ipprojbiti mill-paragrafu 3 ta' dan l-istess artikolu. Issa, mill-ġurisprudenza jirriżulta li, sabiex leġiżlazzjoni fiskali nazzjonali bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali tkun tista' titqies kompatibbli mad-dispożizzjonijiet tat-trattat dwar il-moviment liberu tal-kapital, hemm bżonn li d-differenza fit-trattament li din tipprevedi, bejn dividendi portfolio provenjenti minn kumpanniji residenti u dawk provenjenti minn kumpanniji stabbiliti fi Stat terz parti għall-Ftehim ŻEE, tkun tikkonċerna sitwazzjonijiet li ma jkunux oġġettivament paragunabbli jew tkun ġustifikata minn raġuni imperattiva ta' interess ġenerali (ara s-sentenzi tas-6 ta' Ġunju 2000, Verkooijen, C-35/98, Ġabra p. I-4071, punt 43; tas-7 ta' Settembru 2004, Manninen, C-319/02, Ġabra p. I-7477, punt 29; tat-8 ta' Settembru 2005, Blanckaert, C-512/03, Ġabra p. I-7685, punt 42, u tad-19 ta' Novembru 2009, Il-Kummissjoni vs L-Italja, C-540/07, Ġabra p. I-10983, punt 49).

59 Għandu jitfakkar li, fir-rigward ta' liġi fiskali bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, intiża sabiex tipprevjeni t-taxxa doppja ekonomika tad-dħul distribwit, is-sitwazzjoni ta' kumpannija azzjonista li tirċievi dividendi ta' oriġini barranija hija paragunabbli ma' dik ta' kumpannija azzjonista li tirċievi dividendi ta' oriġini nazzjonali sa fejn, fiż-żewġ każijiet, id-dħul li sar jista', bħala prinċipju, jkun suġġett għal sensiela ta' taxxi (ara s-sentenza Test Claimants in the FII Group Litigation, iċċitata iktar 'il fuq, punt 62).

60 F'dawn iċ-ċirkustanzi, l-Artikolu 63 TFUE jimponi lil Stat Membru li għandu sistema ta' prevenzjoni tat-taxxa doppja ekonomika, fil-każ ta' dividendi mħallsa lil kumpanniji residenti minn kumpanniji residenti oħra, li jagħti trattament ekwivalenti

lid-dividendi mħallsa lil kumpanniji residenti mingħand kumpanniji stabbiliti fi Stati terzi li huma partijiet għall-Ftehim ŻEE (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Test Claimants in the FII Group Litigation, iċċitata iktar 'il fuq, punt 72).

61 Madankollu, il-leġiżlazzjoni nazzjonali inkwistjoni fil-kawża prinċipali ma tipprevedix tali trattament ekwivalenti. Fil-fatt, filwaqt li din il-leġiżlazzjoni tipprevjeni b'mod sistematiku t-taxxa doppja ekonomika tad-dividendi portfolio ta' oriġini nazzjonali rċevuti minn kumpannija residenti, din la telimina u lanqas ma tnaqqas tali taxxa doppja meta kumpannija residenti tirċievi dividendi portfolio provenjenti mingħand kumpannija stabbilita fi Stat terz parti għall-Ftehim ŻEE li miegħu r-Repubblika tal-Awstrija ma kkonkludietx ftehim komplet ta' assistenza reċiproka fil-qasam amministrattiv u ta' rkupru. F'din l-aħħar ipoteżi, l-imsemmija leġiżlazzjoni nazzjonali la tipprevedi l-eżenzjoni fiskali tad-dividendi rċevuti u lanqas l-imputazzjoni tat-taxxa mħallsa fl-Istat terz ikkonċernat fuq id-dħul distribwit b'dan il-mod, filwaqt li n-neċessità li tiġi pprevenuta t-taxxa doppja ekonomika hija l-istess fost il-kumpanniji residenti, kemm jekk jirċievu dividendi mingħand kumpanniji residenti jew mingħand kumpanniji stabbiliti fi Stat terz parti għall-Ftehim ŻEE.

62 Isegwi li d-differenza fit-trattament, abbażi tat-taxxa fuq il-kumpanniji, bejn id-dividendi ta' oriġini nazzjonali u dawk provenjenti minn kumpannija stabbilita fi Stat terz parti għall-Ftehim ŻEE ma tistax tiġi ġġustifikata minn differenza ta' sitwazzjoni marbuta mal-post fejn il-kapital ġie investit.

63 Għad irid jiġi eżaminat jekk ir-restrizzjoni li tirriżulta minn leġiżlazzjoni nazzjonali bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali hijiex iġġustifikata minn raġunijiet imperattivi ta' interess ġenerali (ara s-sentenza tal-11 ta' Ottubru 2007, ELISA, C-451/05, Ġabra p. I-8251, punt 79).

64 Għal dan il-għan, il-Gvernijiet tal-Awstrija, tal-Ġermanja, tal-Italja, tal-Pajjiżi l-Baxxi u tar-Renju Unit jispjegaw li, fin-nuqqas ta' kuntest ta' kooperazzjoni bejn l-awtoritajiet kompetenti kkonċernati, bħal dak li jirriżulta mid-Direttiva tal-Kunsill 77/799/KEE, tad-19 ta' Diċembru 1977, dwar għajnuna reċiproka mill-awtoritajiet kompetenti tal-Istati Membri fil-qasam tat-tassazzjoni diretta (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 63), kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 92/12/KEE, tal-25 ta' Frar 1992 (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 179, iktar 'il quddiem id-"Direttiva 77/799"), Stat Membru jista' jissuġġetta l-eżenzjoni ta' dividendi portfolio rċevuti minn kumpanniji stabbiliti fi Stat terz li huwa parti għall-Ftehim ŻEE għall-eżistenza ta' ftehim ta' assistenza reċiproka mal-Istat terz ikkonċernat. Il-verifika tat-taxxa mħallsa mill-kumpannija li tiddistribwixxi d-dividendi timplika, fil-fatt, skambju ta' informazzjoni mal-amministrazzjoni fiskali tal-Istat li fih tkun stabbilita l-imsemmija kumpannija.

65 Għandu jitfakkar li l-ġurisprudenza dwar ir-restrizzjonijiet għall-eżerċizzju tal-moviment liberu fi ħdan l-Unjoni ma tistax tiġi kompletament trasposta għall-movimenti ta' kapital bejn l-Istati Membri u l-Istati terzi, peress li dawn il-movimenti jaqgħu f'kuntest legali differenti (ara s-sentenzi ċċitati iktar 'il fuq A, punt 60, u Il-Kummissjoni vs L-Italja, punt 69).

66 F'dan ir-rigward, għandu jiġi rilevat li l-qafas ta' kooperazzjoni bejn l-awtoritajiet kompetenti tal-Istati Membri stabbilit mid-Direttiva 77/799 ma jeżistix bejn dawn u l-awtoritajiet kompetenti ta' Stat terz meta dan tal-aħħar ma jkun adotta ebda impenn ta' assistenza reċiproka (sentenzi ċċitati iktar 'il fuq Il-Kummissjoni vs L-Italja, punt 70, u Établissements Rimbaud, punt 41).

67 Minn dan isegwi li, meta l-leġiżlazzjoni ta' Stat Membru tissuġġetta l-benefiċċju ta' vantaġġ fiskali għal kundizzjonijiet li l-ħarsien tagħhom jista' jiġi vverifikat biss billi tinkiseb informazzjoni mill-awtoritajiet kompetenti ta' Stat terz parti għall-Ftehim ŻEE, huwa, bħala prinċipju, leġittimu li dan l-Istat Membru jirrifjuta l-għoti ta' dan il-vantaġġ jekk, b'mod partikolari, minħabba n-nuqqas ta' obbligu fi ftehim ta' dan l-Istat

terz li jipprovdi informazzjoni, ikun impossibbli għalih li jikseb din l-informazzjoni mingħand dan tal-aħħar (sentenza Établissements Rimbaud, iċċitata iktar 'il fuq, punt 44).

68 Mil-leġiżlazzjoni inkwistjoni fil-kawża prinċipali jirriżulta li l-Artikolu 10(5) tal-KStG jeskludi l-eżenzjoni tad-dividendi portfolio provenjenti minn kumpanniji stabbiliti fi Stati terzi li huma partijiet għall-Ftehim ŻEE meta, essenzjalment, id-dħul tal-kumpannija distributriċi ma jkunx ġie effettivament issuġġettat, fl-Istat terz ikkonċernat, għal taxxa fuq il-kumpanniji paragunabbli ma' dik li teżisti fl-Awstrija. Għalhekk, jista' jitqies li l-kundizzjonijiet għall-applikazzjoni tal-eżenzjoni fiskali ma jistgħux jiġu vverifikati mill-Istat Membru kkonċernat fin-nuqqas ta' obbligu li jirriżulta minn ftehim tal-Istat terz li jipprovdi ċerta informazzjoni lill-awtoritajiet fiskali tal-imsemmi Stat Membru.

69 Isegwi li leġiżlazzjoni ta' Stat Membru, bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li tissuġġetta l-eżenzjoni tad-dividendi rċevuti mingħand kumpanniji stabbiliti fi Stat terz parti għall-Ftehim ŻEE għall-eżistenza ta' ftehim ta' assistenza reċiproka mal-Istat terz ikkonċernat, tista' tkun iġġustifikata minn raġunijiet imperattivi ta' interess ġenerali marbuta mal-effettività tal-kontrolli fiskali u mal-ġlieda kontra l-evażjoni fiskali.

70 Madankollu, ir-restrizzjoni għal moviment liberu, anki jekk hija xierqa għall-għan imfittex, ma tistax tmur lil hinn minn dak li huwa neċessarju sabiex tilħaq dan il-għan (ara s-sentenza ELISA, iċċitata iktar 'il fuq, punt 82 u l-ġurisprudenza ċċitata). Għalhekk, għandu jiġi eżaminat jekk ir-restrizzjoni li tirriżulta minn leġiżlazzjoni bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali tirrispettax il-prinċipju ta' proporzjonalità.

71 F'dan ir-rigward, għandu jiġi kkonstatat, l-ewwel nett, li fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet preċedenti, huwa bħala prinċipju mixtieq li Stat Membru jissuġġetta l-eżenzjoni

tad-dividendi provenjenti minn kumpanniji stabbiliti fi Stat terz parti għall-Ftehim ŻEE għall-eżistenza ta' ftehim ta' assistenza reċiproka konkluż ma' dan l-Istat. B'hekk, il-proporzjonalità ta' tali leġiżlazzjoni ma titpoġġiex indiskussjoni mis-sempliċi fatt li Stat Membru ma jipprevedix tali ħtieġa għall-eżenzjoni tad-dividendi provenjenti minn ishma ta' mill-inqas 10 % tal-kapital tal-kumpannija distributriċi.

72 It-tieni nett, għandu jiġi kkonstatat li l-leġiżlazzjoni inkwistjoni fil-kawża prinċipali tissuġġetta l-eżenzjoni tad-dividendi portfolio provenjenti minn kumpanniji stabbiliti fi Stat terz parti għall-Ftehim ŻEE għall-eżistenza, ma' dan l-Istat, ta' ftehim ta' assistenza reċiproka mhux biss fuq livell amministrattiv, iżda anki dwar l-irkupru.

73 Issa, is-sempliċi eżistenza ta' ftehim ta' assistenza reċiproka fil-qasam amministrattiv tista' titqies bħala neċessarja għall-finijiet li l-Istat Membru kkonċernat ikun jista' jivverifika l-livell ta' tassazzjoni effettiva tal-kumpannija mhux residenti li tiddistribwixxi d-dividendi. Fil-fatt, il-liġi nazzjonali inkwistjoni tikkonċerna l-impożizzjoni fl-Awstrija, abbażi tat-taxxa fuq il-kumpanniji, ta' dħul li kumpanniji residenti jirċievu fl-Awstrija. L-irkupru ta' tali taxxi mill-awtoritajiet Awstrijaċi ma jistax jeħtieġ l-assistenza tal-awtoritajiet ta' Stat terz.

74 L-argument imressaq mill-Gvern Awstrijak waqt is-seduta, li jgħid li l-assistenza dwar l-irkupru hija neċessarja fil-każ tat-tluq tal-persuna taxxabbli, għandu jiġi miċħud. Fil-fatt, hekk kif tosserva l-Avukat Ġenerali fil-punt 90 tal-konklużjonijiet tagħha, it-tluq huwa ipoteżi mġebbda ħafna sabiex tkun tista' tiġġustifika mingħajr eċċezzjoni li t-tneħħija tat-taxxa doppja ekonomika tad-dividendi portfolio provenjenti minn Stat terz parti għall-Ftehim ŻEE tkun suġġetta għal ftehim ta' assistenza dwar l-irkupru.

75 Konsegwentement, ir-risposta għall-ewwel domanda li saret għandha tkun li l-Artikolu 63 TFUE għandu jiġi interpretat fis-sens li jipprekludi leġiżlazzjoni ta' Stat Membru li tipprevedi l-eżenzjoni tat-taxxa fuq il-kumpanniji għad-dividendi portfolio provenjenti minn ishma miżmuma f'kumpanniji residenti u li tissuġġetta tali eżenzjoni għad-dividendi portfolio provenjenti minn kumpanniji stabbiliti fi Stati terzi li huma partijiet għall-Ftehim ŻEE għall-eżistenza ta' ftehim komplet ta' assistenza reċiproka fil-qasam amministrattiv u ta' rkupru bejn l-Istat Membru u l-Istat terz ikkonċernat, sa fejn hija biss l-eżistenza ta' ftehim ta' assistenza reċiproka fil-qasam amministrattiv li hija neċessarja għall-finijiet li jintlaħqu l-għanijiet tal-leġiżlazzjoni inkwistjoni.

2. Fuq it-tieni domanda

a) Osservazzjonijiet preliminari

76 Il-qorti tar-rinviju tfakkar li, abbażi tal-Artikolu 10 tal-KStG, fil-każ li jkun jeżisti ftehim komplet ta' assistenza reċiproka, id-dividendi portfolio provenjenti minn kumpanniji residenti, minn kumpanniji stabbiliti fi Stati Membri oħra u minn kumpanniji stabbiliti fi Stati terzi li huma parti għall-Ftehim ŻEE jibbenefikaw minn eżenzjoni fiskali. Madankollu, skont il-qorti tar-rinviju, l-eżenzjoni fiskali tad-dividendi rċevuti minn kumpanniji mhux residenti ma tapplikax fil-parti l-kbira tal-każijiet minħabba l-informazzjoni li l-kumpannija benefiċjarja hija marbuta li tipprovdi lill-amministrazzjoni fiskali sabiex tkun tista' tibbenefika minn dan il-benefiċċju. Għalhekk, il-metodu ta' imputazzjoni huwa ġeneralment applikabbli għad-dividendi provenjenti mill-kumpanniji mhux residenti. Skont il-qorti tar-rinviju, ikun biss b'diffikultá li l-persuna taxxabbli tkun tista' tipproduċi l-provi dwar it-taxxa barranija imputabbli.

77 B'hekk, bit-tieni domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikolu 63 TFUE jippreskludix leġiżlazzjoni nazzjonali, bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li tapplika l-metodu ta' imputazzjoni fuq id-dividendi portfolio distribwiti minn kumpanniji stabbiliti fi Stati Membri oħra u fi Stati terzi li huma parti għall-Ftehim ŻEE meta ma jkunx stabbilit li jkunu ġew sodisfatti l-kundizzjonijiet ta' applikazzjoni tal-eżenzjoni fiskali, meta jkun diffiċli ħafna, kważi impossibbli, għall-azzjonist, kemm li jipprova li dawn il-kundizzjonijiet huma sodisfatti, jiġifieri l-impożizzjoni paragunabbli, il-livell tar-rata tat-taxxa barranija u n-nuqqas ta' eżenzjonijiet personali jew materjali tal-persuna ġuridika mhux residenti, kif ukoll li jipprovdi l-informazzjoni neċessarja għall-imputazzjoni tat-taxxa fuq il-kumpanniji barranin.

78 Ir-risposta tal-Qorti tal-Ġustizzja għandha tippermetti lill-qorti tar-rinviju li tevalwa l-kompatibbiltà mal-Artikolu 63 TFUE, l-ewwel nett, tal-"passaġġ" mill-metodu ta' eżenzjoni għall-metodu ta' imputazzjoni previst mill-leġiżlazzjoni nazzjonali inkwistjoni fil-kawża prinċipali meta l-benefiċjarju tad-dividendi provenjenti minn kumpanniji mhux residenti ma jkollhomx ċerti provi u, it-tieni nett, tal-applikazzjoni ta' metodu ta' imputazzjoni li jimponi fuq l-imsemmi benefiċjarju spejjeż amministrattivi kunsiderevoli, jew eċċessivi.

b) Fuq l-eżistenza ta' restrizzjoni fuq il-movimenti tal-kapital

79 Għandu jitfakkar li l-Artikolu 10(1)(1) tal-KStG jeżenta mit-taxxa fuq il-kumpanniji id-dividendi portfolio rċevuti mingħand kumpanniji stabbiliti fl-Awstrija. B'mod konfromi mal-Artikolu 10(1)(5) u (6) u mal-Artikolu 10(5) tal-KStG, it-taxxa doppja ekonomika tad-dividendi rċevuti minn kumpanniji stabbiliti fl-Istati Membri differenti mir-Repubblika tal-Awstrija jew fl-Istati terzi li huma parti għall-Ftehim ŻEE hija evitata biss, permezz tal-eżenzjoni fiskali jew tal-metodu ta' imputazzjoni, meta l-benefiċjarju tal-imsemmija dividendi jkollu provi dwar il-livell ta' taxxa li

huma suġġetti għaliha l-kumpanniji distributriċi ta' tali dividendi fl-Istat fejn huma stabbiliti.

80 Issa, id-differenza ta' trattament li huma suġġetti għaliha d-dividendi portfolio għandha l-effett li tiddiswadi lill-kumpanniji stabbiliti fl-Awstrija milli jinvestu kapital f'kumpanniji stabbiliti fi Stati Membri oħra u fi Stati terzi li huma parti għall-Ftehim ŻEE. Fil-fatt, peress li fl-Awstrija, id-dividendi rċevuti mingħand kumpanniji stabbiliti fi Stati Membri oħra u fi Stati terzi li huma parti għall-Ftehim ŻEE huma fiskalment trattati b'mod inqas favorevoli minn dawk irċevuti mingħand kumpannija stabbilita fl-Awstrija, l-ishma tal-ewwel kumpanniji huma inqas attraenti għall-investituri residenti fl-Awstrija minn dawk ta' kumpanniji stabbiliti f'dan l-aħħar Stat Membru.

81 Għaldaqstant, leġiżlazzjoni bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali tinvolvi restrizzjoni fuq il-moviment tal-kapital bejn l-Istati Membri u l-Istati terzi li, bħala prinċipju, hija pprojbita mill-Artikolu 63(1) TFUE.

82 Madankollu, għandu jiġi eżaminat jekk din ir-restrizzjoni għall-moviment liberu tal-kapital tistax tkun iġġustifikata fid-dawl tad-dispożizzjonijiet tat-Trattat dwar il-moviment liberu tal-kapital.

c) Fuq l-eventwali ġustifikazzjonijiet tal-miżura

83 Mill-ġurisprudenza ċċitata fil-punt 58 ta' din is-sentenza jirriżulta li, biex leġiżlazzjoni fiskali nazzjonali, bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, tkun tista' titqies bħala kompatibbli mad-dispożizzjonijiet tat-Trattat dwar il-moviment liberu tal-kapital,

huwa meħtieġ li d-differenza fit-trattament tkun tali li tikkonċerna sitwazzjonijiet li ma humiex oġġettivament paragunabbli jew li tkun iġġustifikata abbażi ta' raġuni imperattiva ta' interess ġenerali.

84 F'dan ir-rigward, għandu jitfakkar, qabel kollox, li, fil-kuntest ta' regola fiskali, bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, intiża sabiex tipprevjeni t-taxxa doppja ekonomika ta' profitti mqassma, is-sitwazzjoni ta' kumpannija azzjonista li tirċievi dividendi ta' oriġini barranija hija paragunabbli ma' dik ta' kumpannija azzjonista li tirċievi dividendi ta' oriġini nazzjonali sa fejn, fiż-żewġ każijiet, il-profitti magħmula jistgħu, bħala prinċipju, jiġu suġġetti għal sensiela ta' taxxi (ara s-sentenza Test Claimants in the FII Group Litigation, iċċitata iktar 'il fuq, punt 62).

85 F'dawn iċ-ċirkustanzi, l-Artikolu 63 TFUE jimponi fuq Stat Membru, li għandu sistema ta' prevenzjoni tat-taxxa doppja ekonomika fil-każ ta' dividendi mħallsa lil persuni residenti minn kumpanniji residenti, li jagħti trattament ekwivalenti lid-dividendi mħallsa lil persuni residenti minn kumpanniji mhux residenti (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Test Claimants in the FII Group Litigation, iċċitata iktar 'il fuq, punt 72).

86 Issa, ġie deċiż li d-dritt tal-Unjoni ma jipprekludix lil Stat Membru milli jipprevjeni sensiela ta' taxxi fuq dividendi rċevuti minn kumpannija residenti b'applikazzjoni tar-regoli li jeżentaw dawn id-dividendi mill-impożizzjoni meta dawn jitħallsu minn kumpannija residenti, filwaqt li jevita, permezz ta' metodu ta' imputazzjoni, sensiela ta' taxxi fuq l-imsemmija dividendi meta dawn jitħallsu minn kumpannija mhux residenti, madankollu sakemm ir-rata ta' taxxa fuq id-dividendi ta' oriġini barranija ma tkunx superjuri għar-rata ta' impożizzjoni applikata fuq id-dividendi ta' oriġini nazzjonali u sakemm il-kreditu tat-taxxa jkun mill-inqas ugwali għall-ammont imħallas fl-Istat tal-kumpannija distributriċi sal-livell tal-ammont ta' impożizzjoni applikat fl-Istat Membru tal-kumpannija benefiċjarja (ara s-sentenza Test Claimants in the FII Group Litigation, iċċitata iktar 'il fuq, punti 48 u 57; kif ukoll id-Digriet tat-23 ta' April 2008, Test Claimants in the CFC and Dividend Group Litigation, C-201/05, Ġabra p. I-2875, punt 39).

87 Għaldaqstant, meta l-profitti li fuqhom huma bbażati d-dividendi ta' oriġini barranija huma suġġetti fl-Istat tal-kumpannija distributriċi, għal taxxa inferjuri għat-taxxa miġbura mill-Istat Membru tal-kumpannija benefiċjarja, dan tal-aħħar għandu jagħti kreditu ta' taxxa totali li jikkorrispondi għat-taxxa mħallsa mill-kumpannija distributriċi fl-Istat Membru ta' residenza tagħha (sentenza Test Claimants in the FII Group Litigation, iċċitata iktar 'il fuq, punt 51).

88 Min-naħa l-oħra, meta dawn il-profitti huma suġġetti fl-Istat tal-kumpannija distributriċi għal taxxa ogħla mit-taxxa miġbura mill-Istat Membru tal-kumpannija benefiċjarja, dan tal-aħħar huwa obbligat jagħti kreditu ta' taxxa biss sa l-ammont tat-taxxa fuq il-kumpanniji dovuta mill-kumpannija benefiċjarja. Dan ma huwiex marbut li jirrimborsa d-differenza, jiġifieri l-ammont imħallas fl-Istat tal-kumpannija distributriċi li jeċċedi l-ammont tat-taxxa dovuta fl-Istat Membru tal-kumpannija benefiċjarja (ara s-sentenza Test Claimants in the FII Group Litigation, iċċitata iktar 'il fuq, punt 52).

89 Il-metodu ta' imputazzjoni jippermetti, f'dawn iċ-ċirkustanzi, li d-dividendi provenjenti minn kumpanniji mhux residenti jingħataw trattament ekwivalenti għal dak mogħti, mill-metodu ta' eżenzjoni, lid-dividendi mħallsa minn kumpanniji residenti. L-applikazzjoni tal-metodu ta' imputazzjoni lid-dividendi provenjenti minn kumpanniji mhux residenti tippermetti, fil-fatt, li jiġi żgurat li d-dividendi portfolio ta' oriġini barranija u dawk ta' oriġini nazzjonali jkollhom l-istess piż fiskali, b'mod partikolari meta l-Istat li minnu jipprovjenu d-dividendi japplika, fil-kuntest tat-taxxa fuq il-kumpanniji, rata ta' taxxa iżgħar minn dik applikabbli fl-Istat Membru fejn hija stabbilita l-kumpannija benefiċjarja tad-dividendi. F'tali każ, l-eżenzjoni tad-dividendi provenjenti minn kumpanniji mhux residenti tiffavorixxi lill-persuni taxxabbli li investew fl-ishma barranin meta mqabbla ma' dawk li investew fl-ishma nazzjonali.

90 Fid-dawl tal-ekwivalenza bejn il-metodi ta' eżenzjoni u ta' imputazzjoni, id-diffikultajiet li l-persuna taxxabbli tista' tiltaqa' magħhom għall-finijiet li tipprova li huma sodisfatti l-kundizzjonijiet tal-eżenzjoni fiskali tad-dividendi rċevuti mingħand kumpanniji mhux residenti huma, bħala prinċipju, irrilevanti sabiex jiġi evalwat jekk l-Artikolu 63 TFUE jipprekludix leġiżlazzjoni bħal dik inkwistjoni

fil-kawża prinċipali. Fil-fatt, dawn id-diffikultajiet, jew l-impossibbiltà għall-persuna taxxabbli li tipproduċi l-provi mitluba, għandhom biss il-konsegwenza li l-metodu ta' imputazzjoni, ekwivalenti għal dak tal-eżenzjoni, jiġi applikat għad-dividendi li din tirċievi mingħand kumpanniji mhux residenti.

91 Fir-rigward tal-ispejjeż amministrattivi imposti fuq il-persuna taxxabbli sabiex din tkun tista' tibbenefika mill-metodu ta' imputazzjoni, diġà ġie deċiż li s-sempliċi fatt li, pparagunata ma' sistema ta' eżenzjoni, sistema ta' imputazzjoni timponi fuq il-persuni taxxabbli spejjeż amministrattivi addizzjonali, ma jistax jitqies bħala differenza fit-trattament li tmur kontra l-moviment liberu tal-kapital (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Test Claimants in the FII Group Litigation, iċċitata iktar 'il fuq, punt 53).

92 Madankollu, skont il-qorti tar-rinviju, l-ispiża amministrattiva imposta b'dan il-mod fuq il-kumpannija benefiċjarja tad-dividendi portfolio mill-leġiżlazzjoni nazzjonali inkwistjoni fil-kawża prinċipali tista' tirriżulta eċċessiva.

93 F'dan ir-rigward, Haribo tispjega li, kuntrarjament għad-dividendi portfolio mħallsa minn kumpanniji residenti li huma eżenti, id-dividendi portfolio mħallsa fl-Awstrija mingħand kumpanniji stabbiliti fi Stat Membru ieħor jew fi Stat terz parti għall-Ftehim ŻEE u rċevuti permezz ta' fond ta' investiment huma normalment suġġetti, fl-Awstrija, għal taxxa fuq il-kumpanniji ta' 25 % minħabba l-ispiża amministrattiva eċċessiva imposta fuq il-persuna taxxabbli. Skont Haribo, il-metodi ta' eżenzjoni u ta' imputazzjoni huma ekwivalenti biss fil-każijiet fejn tkun tista' tiġi prodotta l-prova tat-taxxa fuq il-kumpanniji mħallsa f'pajjiż barrani jew fejn tkun tista' tiġi prodotta mingħajr sforzi sproporzjonati.

94 Min-naħa l-oħra, il-Gvernijiet tal-Awstrija, tal-Ġermanja, tal-Italja, tal-Pajjiżi l-Baxxi u tar-Renju Unit kif ukoll il-Kummissjoni jsostnu li l-ispiża amministrattiva imposta fuq il-kumpannija benefiċjarja tad-dividendi portfolio ma hijiex eċċessiva. F'dan ir-rigward, il-Gvern Awstrijak jinsisti fuq il-fatt li l-komunikazzjoni tat-13 ta' Ġunju 2008 issemplifikat b'mod sostanzjali l-provi meħtieġa sabiex tinkiseb l-imputazzjoni tat-taxxa barranija.

95 F'dan ir-rigward, għandu jitfakkar li l-awtoritajiet fiskali ta' Stat Membru għandhom id-dritt li jeħtieġu mingħand il-persuna taxxabbli l-provi li dawn iqisu bħala neċessarji sabiex jevalwaw jekk humiex sodisfatti l-kundizzjonijiet għal benefiċċju fiskali previst mil-leġiżlazzjoni inkwistjoni u, konsegwentement, jekk hemmx lok jew le li jingħata l-benefiċċju msemmi (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tat-3 ta' Ottubru 2002, Danner, C-136/00, Ġabra p. I-8147, punt 50; tas-26 ta' Ġunju 2003, Skandia u Ramstedt, C-422/01, Ġabra p. I-6817, punt 43, kif ukoll tas-27 ta' Jannar 2009, Persche, C-318/07, Ġabra p. I-359, punt 54).

96 Ċertament, jekk jirriżulta li l-kumpanniji benefiċjarji ta' dividendi portfolio provenjenti minn kumpanniji stabbiliti fi Stati Membri differenti mir-Repubblika tal-Awstrija u fi Stati terzi li huma parti għall-Ftehim ŻEE jkunu jinsabu, minħabba spiża amministrattiva eċċessiva, fl-impossibbiltà effettiva li jibbenefikaw mill-metodu ta' imputazzjoni, tali leġiżlazzjoni ma tkunx tippermetti l-prevenzjoni, u lanqas it-tnaqqis, tat-taxxa doppja ekonomika ta' tali dividendi. F'dawn iċ-ċirkustanzi, ma jkunx jista' jitqies li l-metodu ta' imputazzjoni u dak tal-eżenzjoni li jippermetti li jiġu evitati sensiela ta' taxxi fuq id-dividendi ddistribwiti, iwasslu għal riżultat ekwivalenti.

97 Madankollu, peress li Stat Membru huwa, bħala prinċipju, liberu li jevita s-sensiela ta' taxxi fuq dividendi portfolio rċevuti minn kumpannija residenti billi jagħżel il-metodu ta' eżenzjoni meta d-dividendi jitħallsu minn kumpannija residenti u l-metodu ta' imputazzjoni meta jitħallsu minn kumpannija mhux residenti stabbilita fi Stat Membru ieħor jew fi Stat terz parti għall-Ftehim ŻEE, l-ispejjeż amministrattivi addizzjonali li huma imposti fuq il-kumpannija residenti, b'mod partikolari l-fatt li

l-amministrazzjoni fiskali nazzjonali teħtieġ informazzjoni dwar it-taxxa li tkun effettivament ġiet imposta fuq id-dħul tal-kumpannija li tiddistribwixxi d-dividendi fl-Istat ta' residenza tagħha, huma inerenti għall-funzjonament stess tal-metodu ta' imputazzjoni u ma jistgħux jitqiesu bħala eċċessivi (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Test Claimants in the FII Group Litigation, iċċitata iktar 'il fuq, punti 48 u 53). Fil-fatt, fin-nuqqas ta' tali informazzjoni, l-awtoritajiet fiskali tal-Istat Membru fejn hija stabbilita l-kumpannija benefiċjarja tad-dividendi ta' oriġini barranija ma humiex, bħala prinċipju, f'pożizzjoni li jiddeterminaw l-ammont tat-taxxa fuq il-kumpanniji mħallsa fl-Istat tal-kumpannija distributriċi li għandu jiġi imputat fuq l-ammont tat-taxxa dovut mill-kumpannija benefiċjarja.

98 Għalkemm huwa minnu li l-kumpannija benefiċjarja tad-dividendi ma jkollhiex hija stess l-informazzjoni kollha dwar it-taxxa fuq il-kumpanniji li tkun tħallset fuq id-dividendi ddistribwiti minn kumpannija stabbilita fi Stat Membru ieħor jew fi Stat terz parti għall-Ftehim ŻEE, tali informazzjoni hija magħrufa, f'kull każ, minn din l-aħħar kumpannija. Issa, f'dawn iċ-ċirkustanzi, kull diffikultà għall-kumpannija benefiċjarja li tipprovdi l-informazzjoni meħtieġa dwar it-taxxa mħallsa mill-kumpannija distributriċi tad-dividendi hija marbuta mhux mal-kumplessità intrinsika tagħhom, iżda mal-eventwali nuqqas ta' kooperazzjoni min-naħa tal-kumpannija li jkollha din l-informazzjoni. Hekk kif tenfasizza l-Avukat Ġenerali fil-punt 58 tal-konklużjonijiet tagħha, in-nuqqas ta' komunikazzjoni ta' informazzjoni li jesperjenza l-investitur ma huwiex problema li taffettwa lill-Istat Membru kkonċernat.

99 Barra minn hekk, għandu jiġi kkonstatat li, hekk kif jirrileva l-Gvern Awstrijak, il-komunikazzjoni tat-13 ta' Ġunju 2008 issemplifikat il-provi meħtieġa sabiex tinkiseb l-imputazzjoni tat-taxxa barranija fis-sens li, sabiex tiġi kkalkolata t-taxxa mħallsa f'pajjiż barrani, tittieħed inkunsiderazzjoni l-formula segwenti. Id-dħul tal-kumpannija distributriċi tad-dividendi għandu jiġi moltiplikat bir-rata nominali tat-taxxa fuq il-kumpanniji applikabbli fl-Istat fejn hija stabbilita din il-kumpannija u bis-sehem miżmum mill-kumpannija benefiċjarja fil-kapital tal-kumpannija distributriċi. Issa, tali kalkolu jeħtieġ biss kooperazzjoni limitata min-naħa tal-kumpannija distributriċi tad-dividendi jew tal-fond ta' investiment meta s-sehem ikkonċernat ikun miżmum permezz ta' tali fond.

100 Finalment, hekk kif jenfasizzaw il-Gvernijiet tal-Awstrija, tal-Ġermanja, tal-Pajjiżi l-Baxxi u tar-Renju Unit kif ukoll il-Kummissjoni, il-fatt li, għad-dividendi ddistribwiti minn kumpanniji stabbiliti fi Stati Membri differenti mir-Repubblika tal-Awstrija, l-amministrazzjoni fiskali ta' dan l-Istat Membru tista' tirrikorri għall-mekkaniżmu ta' assistenza reċiproka previst mid-Direttiva 77/799 ma jimplikax li din hija marbuta li teħles lill-kumpannija benefiċjarja tad-dividendi milli tipproduċi l-prova tat-taxxa mħallsa mill-kumpannija distributriċi fi Stat Membru ieħor.

101 Fil-fatt, peress li d-Direttiva 77/799 tipprevedi l-fakoltà għall-amministrazzjonijiet fiskali nazzjonali li jitolbu informazzjoni li ma jistgħux jiksbu huma stess, il-Qorti tal-Ġustizzja rrilevat li r-riferiment, fl-Artikolu 2(1) tad-Direttiva 77/799, għall-kelma "tista'" huwa tali li jindika li, għalkemm l-imsemmija awtoritajiet għandhom il-possibbiltà li jitolbu informazzjoni mingħand l-awtorità kompetenti ta' Stat Membru ieħor, talba bħal din bl-ebda mod ma tammonta għal obbligu. Kull Stat Membru huwa kompetenti sabiex jevalwa l-każijiet speċifiċi li fihom ma hemmx informazzjoni dwar it-tranżazzjonijiet imwettqa mill-persuni taxxabbli stabbiliti fit-territorju tiegħu u sabiex jiddeċiedi jekk dawn il-każijiet jiġġustifikawx li ssir talba għal informazzjoni lil Stat Membru ieħor (sentenzi tas-27 ta' Settembru 2007, Twoh International, C-184/05, Ġabra p. I-7897, punt 32, u Persche, iċċitata iktar 'il fuq, punt 65).

102 Konsegwentement, id-Direttiva 77/799 ma teħtieġx li l-Istat Membru fejn hija stabbilita l-kumpannija benefiċjarja tad-dividendi jirrikorri għall-mekkaniżmu ta' assistenza reċiproka li din tipprevedi meta l-informazzjoni pprovduta minn din il-kumpannija ma tkunx suffiċjenti sabiex jiġi vverifikat jekk din tissodisfax il-kundizzjonijiet stabbiliti mill-leġiżlazzjoni nazzjonali għall-applikazzjoni tal-metodu ta' imputazzjoni.

103 Għall-istess raġunijiet, l-eżistenza eventwali ta' ftehim ta' assistenza reċiproka bejn ir-Repubblika tal-Awstrija u Stat terz parti għall-Ftehim ŻEE, li jipprevedi l-fakultà għal dan l-Istat Membru li jitlob lill-awtoritajiet tal-Istat terz ikkonċernat informazzjoni rilevanti għall-finijiet tal-applikazzjoni tal-metodu ta' imputazzjoni, ma timplikax li

l-ispiża amministrattiva imposta fuq il-kumpannija benefiċjarja tad-dividendi dwar il-prova tat-taxxa mħallsa fl-Istat terz inkwistjoni hija eċċessiva.

104 Konsegwentement, fid-dawl ta' dak li ntqal, ir-risposta għat-tieni domanda li saret għandha tkun li l-Artikolu 63 TFUE għandu jiġi interpretat fis-sens li ma jipprekludix leġiżlazzjoni ta' Stat Membru li teżenta mit-taxxa fuq il-kumpanniji d-dividendi portfolio li kumpannija residenti tirċievi mingħand kumpannija residenti oħra, filwaqt li din tissuġġetta għal din it-taxxa d-dividendi portfolio li kumpannija residenti tirċievi mingħand kumpannija stabbilita fi Stat Membru ieħor jew fi Stat terz parti għall-Ftehim ŻEE, madankollu sakemm it-taxxa mħallsa fl-Istat ta' residenza ta' din l-aħħar kumpannija hija imputata fuq it-taxxa dovuta fl-Istat Membru tal-kumpannija benefiċjarja u sakemm l-ispejjeż amministrattivi imposti fuq il-kumpannija benefiċjarja sabiex tkun tista' tibbenefika minn tali imputazzjoni ma jkunux eċċessivi. Informazzjoni mitluba mill-amministrazzjoni fiskali nazzjonali mingħand il-kumpannija benefiċjarja tad-dividendi dwar it-taxxa li effettivament tħallset fuq id-dħul tal-kumpannija distributriċi tad-dividendi fl-Istat ta' residenza ta' din tal-aħħar hija inerenti għall-funzjonament stess tal-metodu ta' imputazzjoni u ma tistax titqies bħala spiża amministrattiva eċċessiva.

3. Fuq it-tielet domanda

a) Osservazzjonijiet preliminari

105 Bit-tielet domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi jekk l-Artikolu 63 TFUE jipprekludix leġiżlazzjoni nazzjonali, bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li teskludi kemm l-eżenzjoni mit-taxxa fuq il-kumpanniji kif ukoll l-imputazzjoni tat-taxxa fuq il-kumpanniji mħallsa f'pajjiż barrani, għad-dividendi provenjenti minn

ishma miżmuma f'kumpanniji stabbiliti fi Stati terzi, meta s-sehem tal-kumpannija benefiċjarja jkun inqas minn 10 %, preċedentement 25 %, tal-kapital tal-kumpannija distributriċi, filwaqt li d-dividendi provenjenti minn ishma miżmuma f'kumpanniji residenti huma eżentati jkun xi jkun il-livell tas-sehem.

106 F'dan ir-rigward, għandu jiġi kkonstatat li l-livell ta' 25 % li tirreferi għalih il-qorti tar-rinviju fid-domanda tagħha jikkonċerna lill-Artikolu 10 tal-KStG kif kien imfassal qabel l-emenda leġiżlattiva li seħħet matul l-2009. Madankollu, mill-proċess imressaq quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja jirriżulta li l-Artikolu 10(1)(7) u l-Artikolu 10 (2) u (4) tal-KStG, applikabbli b'mod retroattiv għall-kawżi prinċipali, jipprevedi li d-dividendi provenjenti minn sehem miżmum f'kumpannija stabbilita fi Stat terz jiġu jew eżentati mit-taxxa fuq il-kumpanniji fl-Awstrija, jew jibbenefikaw mill-imputazzjoni tat-taxxa mħallsa f'pajjiż barrani meta s-sehem inkwistjoni jirrappreżenta mill-inqas 10 % tal-kapital ta' din l-aħħar kumpannija.

107 Fir-rigward tal-ishma li ma jilħqux dan il-livell, il-leġiżlazzjoni nazzjonali inkwistjoni fil-kawża prinċipali tagħmel distinzjoni, għad-dividendi portfolio provenjenti minn kumpanniji stabbiliti fi Stati terzi, bejn l-Istati li huma parti għall-Ftehim ŻEE u l-Istati terzi l-oħra. Filwaqt li d-dividendi portfolio provenjenti minn kumpanniji stabbiliti fi Stat terz parti għall-Ftehim ŻEE li miegħu r-Repubblika tal-Awstrija kkonkludiet ftehim komplet ta' assistenza reċiproka fil-qasam amministrattiv u ta' rkupru huma eżenti mit-taxxa fuq il-kumpanniji jew jibbenefikaw mill-imputazzjoni tat-taxxa mħallsa fl-Istat terz parti għall-Ftehim ŻEE kkonċernat li fih hija stabbilita l-kumpannija distributriċi tad-dividendi, l-istess ma japplikax għad-dividendi portfolio provenjenti minn kumpanniji stabbiliti fi Stati terzi oħra.

108 Peress li t-trattament fiskali ta' dividendi provenjenti minn kumpanniji stabbiliti fi Stati li huma partijiet għall-Ftehim ŻEE huwa s-suġġett tal-ewwel domanda li saret, għandu jitqies li, permezz tat-tielet domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju trid tkun taf jekk l-Artikolu 63 TFUE jipprekludix leġiżlazzjoni bħal dik inkwistjoni fil-kawża

prinċipali, li tipprevedi li d-dividendi portfolio provenjenti minn ishma f'kumpanniji stabbiliti fi Stati terzi differenti mill-Istati li huma parti għall-Ftehim ŻEE la huma eżentati u lanqas ma huma suġġetti għal sistema ta' imputazzjoni tat-taxxa barranija mħallsa, filwaqt li d-dividendi provenjenti minn ishma simili miżmuma f'kumpanniji residenti huma, min-naħa tagħhom, dejjem eżenti.

b) Fuq l-eżistenza ta' restrizzjoni fuq il-moviment tal-kapital

109 Għandu jiġi kkonstatat li leġiżlazzjoni nazzjonali, bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali għandha l-effett li tiddiswadi lill-kumpanniji stabbiliti fl-Awstrija milli jinvestu l-kapital tagħhom f'kumpanniji stabbiliti fi Stati terzi differenti mill-Istati li huma parti għall-Ftehim ŻEE. Fil-fatt, sa fejn id-dividendi li dawn l-aħħar kumpanniji jħallsu lill-kumpanniji stabbiliti fl-Awstrija huma fiskalment ittrattati b'mod inqas favorevoli minn dawk distribwiti minn kumpanniji stabbiliti f'dan l-Istat Membru, l-ishma tal-kumpanniji stabbiliti fi Stati terzi huma inqas attraenti għall-investitur residenti fl-Awstrija minn dawk ta' kumpanniji stabbiliti fl-Awstrija (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi ċċitati iktar 'il fuq Test Claimants in the FII Group Litigation, punt 166, u A, punt 42).

110 Għaldaqstant, leġiżlazzjoni bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali tinvolvi restrizzjoni fuq il-movimenti tal-kapital bejn l-Istati Membri u l-Istati terzi kkonċernati li, bħala prinċipju, hija pprojbita mill-Artikolu 63(1) TFUE.

111 Madankollu, għandu jiġi eżaminat jekk din ir-restrizzjoni għall-moviment liberu tal-kapital tistax tkun iġġustifikata fid-dawl tad-dispożizzjonijiet tat-Trattat dwar il-moviment liberu tal-kapital.

c) Fuq l-eventwali ġustifikazzjonijiet tal-miżura

112 Hekk kif ġie mfakkar fil-punti 58 u 83 ta' din is-sentenza, sabiex leġiżlazzjoni fiskali nazzjonali bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali tkun tista' titqies bħala kompatibbli mad-dispożizzjonijiet tat-Trattat dwar il-moviment liberu tal-kapital, id-differenza fit-trattament trid tkun tali li tikkonċerna sitwazzjonijiet li ma humiex oġġettivament paragunabbli jew tkun iġġustifikata minn raġuni imperattiva ta' interess ġenerali.

113 Issa, fir-rigward ta' leġiżlazzjoni fiskali bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, intiża sabiex tipprevjeni t-taxxa doppja ekonomika tad-dħul iddistribwit, is-sitwazzjoni ta' kumpannija azzjonista li tirċievi dividendi provenjenti minn Stati terzi hija paragunabbli ma' dik ta' kumpannija azzjonista li tirċievi dividendi ta' oriġini nazzjonali sa fejn, fiż-żewġ każijiet, id-dħul li jsir jista', bħala prinċipju, ikun is-suġġett ta' sensiela ta' taxxi (sentenza Test Claimants in the FII Group Litigation, iċċitata iktar 'il fuq, punt 62).

114 F'dawn iċ-ċirkustanzi, l-Artikolu 63 TFUE jimponi fuq Stat Membru li jimplementa sistema ta' ħelsien mit-taxxa doppja ekonomika fil-każ ta' dividendi mħallsa lil kumpanniji residenti minn kumpanniji residenti oħra, li jagħti trattament ekwivalenti lid-dividendi mħallsa lil kumpanniji residenti minn kumpanniji stabbiliti fi Stat terz differenti minn Stat parti għall-Ftehim ŻEE (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Test Claimants in the FII Group Litigation, iċċitata iktar 'il fuq, punt 72).

115 Issa, il-leġiżlazzjoni nazzjonali inkwistjoni fil-kawża prinċipali ma tipprevedix tali trattament ekwivalenti. Fil-fatt, filwaqt li din il-leġiżlazzjoni tipprevjeni b'mod sistematiku t-taxxa doppja ekonomika tad-dividendi portfolio ta' oriġini nazzjonali rċevuti minn kumpannija residenti, din ma teliminax, u lanqas ma tnaqqas, tali taxxa doppja meta kumpannija residenti tirċievi dividendi portfolio provenjenti mingħand kumpannija stabbilita fi Stat terz differenti minn Stat parti għall-Ftehim ŻEE.

116 Isegwi li d-differenza fit-trattament, abbażi tat-taxxa fuq il-kumpanniji, tad-dividendi rċevuti minn kumpanniji residenti, skont l-oriġini ta' dawn tal-aħħar, ma tistax tkun iġġustifikata minn differenza fis-sitwazzjoni marbuta mal-post fejn il-kapital huwa investit.

117 Għad irid jiġi evalwat jekk ir-restrizzjoni li tirriżulta minn leġiżlazzjoni bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali hijiex iġġustifikata minn raġunijiet imperattivi ta' interess ġenerali (ara s-sentenza ELISA, iċċitata iktar 'il fuq, punt 79).

118 Skont il-Gvernijiet tal-Awstrija, tal-Ġermanja, tal-Italja, tal-Finlandja u tal-Pajjiżi l-Baxxi, għalkemm restrizzjoni għall-movimenti tal-kapital provenjenti minn Stati terzi tista' tkun ġustifikata, l-istess ma japplikax meta din ir-restrizzjoni tkun tikkonċerna l-movimenti tal-kapital bejn l-Istati Membri (ara s-sentenzi ċċitati iktar 'il fuq Test Claimants in the FII Group Litigation, punt 171, u A, punt 37). Dawn il-Gvernijiet iqisu li l-ħtieġa li jiġi żgurat tqassim ekwilibrat tas-setgħa ta' tassazzjoni fir-relazzjonijiet bejn l-Istati Membri u l-Istati terzi differenti mill-Istati li huma parti għall-Ftehim ŻEE tista' tikkostitwixxi raġuni imperattiva ta' interess ġenerali li teħles lill-Istati Membri mill-obbligu li jissuġġettaw id-dividendi li joriġinaw mill-imsemmija Stati terzi għall-istess trattament fiskali bħad-dividendi provenjenti minn kumpanniji residenti. Dawn jispjegaw li, filwaqt li l-Istati Membri huma marbuta li jagħtu lil kumpannija stabbilita fi Stat Membru ieħor l-istess benefiċċji fiskali bħal dawk li huma jagħtu lill-kumpanniji stabbiliti fit-territorju tagħhom, tali obbligu ma jeżistix bejn l-Istati Membri tal-Unjoni u l-Istati terzi fir-rigward tal-kumpanniji stabbiliti fit-territorju rispettiv tagħhom. Kieku l-Artikolu 63 TFUE kellu jitqies bħala li jimponi l-obbligu, fuq Stat Membru, li jittratta d-dividendi provenjenti minn Stati terzi differenti mill-Istati li huma parti għall-Ftehim ŻEE bl-istess mod bħad-dividendi mħallsa minn kumpanniji residenti, is-setgħa ta' negozjar tal-Istati Membri sabiex jinnegozjaw il-ftehim fiskali u jiżguraw b'hekk tqassim bilanċjat tas-setgħa ta' tassazzjoni fir-relazzjonijiet tagħhom mal-Istati terzi ssir fil-prattika ineżistenti.

119 F'dan ir-rigward, għandu jitfakkar li l-ġurisprudenza dwar ir-restrizzjonijiet għall-eżerċizzju tal-moviment liberu fi ħdan l-Unjoni ma tistax tiġi kompletament trasposta għall-movimenti ta' kapital bejn l-Istati Membri u l-Istati terzi, peress li dawn il-movimenti jinsabu f'kuntest legali differenti (sentenza Établissements Rimbaud, iċċitata iktar 'il fuq, punt 40 u l-ġurisprudenza ċċitata).

120 F'dawn iċ-ċirkustanzi, ma jistax jiġi eskluż li Stat Membru jista' juri li restrizzjoni għall-movimenti ta' kapital lejn jew minn Stati terzi hija ġġustifikata minn raġuni partikolari f'ċirkustanzi fejn din ir-raġuni ma hijiex ta' natura li tikkostitwixxi ġustifikazzjoni valida għal restrizzjoni għall-movimenti ta' kapital bejn l-Istati Membri (sentenza A, iċċitata iktar 'il fuq, punti 36 u 37, kif ukoll id-digrieti ċċitati iktar 'il fuq Test Claimants in the CFC and Dividend Group Litigation, punt 93, u KBC Bank u Beleggen, Risicokapitaal, Beheer, punt 73).

121 Diġà ġie rikonoxxut li restrizzjoni fuq l-eżerċizzju tal-moviment liberu fi ħdan l-Unjoni tista' tkun iġġustifikat sabiex jiġi ppriżervat it-tqassim tas-setgħa ta' tassazzjoni bejn l-Istati Membri (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tat-13 ta' Diċembru 2005, Marks & Spencer, C-446/03, Ġabra p. I-10837, punt 45; tat-18 ta' Lulju 2007, Oy AA, C-231/05, Ġabra p. I-6373, punt 51, kif ukoll tal-15 ta' Mejju 2008, Lidl Belgium, C-414/06, Ġabra p. I-3601, punt 42). Tali ġustifikazzjoni, li tikkostitwixxi raġuni imperattiva ta' interess ġenerali, tista' għalhekk, *a fortiori*, tiġi rrikonoxxuta fir-relazzjonijiet tal-Istati Membri mal-Istati terzi.

122 Madankollu, sabiex id-differenza fit-trattament bejn id-dividendi ta' oriġini nazzjonali u d-dividendi provenjenti minn Stat terz differenti minn Stat parti għall-Ftehim ŻEE tkun tista' tiġi ġġustifikata minn tali raġuni imperattiva ta' interess ġenerali, din id-differenza għandha tkun xierqa sabiex tiżgura t-twettiq tal-għan invokat u ma għandhiex tmur lil hinn minn dak li huwa neċessarju għat-twettiq tiegħu (ara s-sentenzi tal-15 ta' Mejju 1997, Futura Participations u Singer, C-250/95, Ġabra p. I-2471, punt 26; tal-11 ta' Marzu 2004, de Lasteyrie du Saillant, C-9/02, Ġabra p. I-2409, punt 49, kif ukoll Marks & Spencer, iċċitata iktar 'il fuq, punt 35).

123 Għandu jiġi ppreċiżat li l-issuġġettar għall-istess trattament ta' dividendi portfolio rċevuti minn kumpannija residenti, kemm jekk provenjenti minn kumpannija residenti oħra jew minn kumpannija stabbilita fi Stat terz differenti minn Stat parti għall-Ftehim ŻEE, ma jkollux il-konsegwenza li dħul normalment taxxabbli fl-Istat Membru ta' residenza tal-kumpannija benefiċjarja jiġi ttrasferit lejn l-Istat terz ikkonċernat (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Glaxo Wellcome, iċċitata iktar 'il fuq, punt 87). Hekk kif tenfasizza l-Avukat Ġenerali fil-punt 120 tal-Konklużjonijiet tagħha, il-kwistjoni fil-kawża prinċipali ma tirrigwardax is-setgħa ta' tassazzjoni fir-rigward tal-attivitajiet ekonomiċi fuq it-territorju nazzjonali, iżda t-tassazzjoni tad-dħul barrani.

124 F'dawn iċ-ċirkustanzi, id-differenza fit-trattament bejn id-dividendi portfolio skont l-oriġini nazzjonali jew barranija tagħhom ma tistax tiġi ġġustifikata fid-dawl tal-ħtieġa li jiġi ppriżervat it-tqassim tas-setgħa ta' tassazzjoni bejn l-Istati Membri u l-Istati terzi differenti mill-Istati li huma parti għall-Ftehim ŻEE.

125 Ċertament, l-eżenzjoni tad-dividendi portfolio distribwiti minn kumpanniji stabbiliti fi Stat terz differenti minn Stat parti għall-Ftehim ŻEE, jew l-imputazzjoni tat-taxxa mħallsa f'dan l-aħħar Stat, tinvolvi, għar-Repubblika tal-Awstrija, tnaqqis fid-dħul fiskali tagħha abbażi tat-taxxa fuq il-kumpanniji.

126 Madankollu, minn ġurisprudenza stabbilita jirriżulta li t-tnaqqis fid-dħul fiskali ma għandux jitqies bħala raġuni imperattiva ta' interess ġenerali li tista' tiġi invokata sabiex tiġġustifika miżura li, bħala prinċipju, tmur kontra liberta fundamentali (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi Manninen, iċċitata iktar 'il fuq, punt 49, u tal-14 ta' Settembru 2006, Centro di Musicologia Walter Stauffer, C-386/04, Ġabra p. I-8203, punt 59).

127 Fir-rigward tan-nuqqas ta' reċiproċità fir-relazzjonijiet bejn l-Istati Membri u l-Istati terzi, għandu jitfakkar li, meta l-prinċipju ta' moviment liberu tal-kapital ġie estiż, mill-Artikolu 56(1) KE, li sar l-Artikolu 63(1) TFUE, għall-movimenti tal-kapital bejn l-Istati terzi u l-Istati Membri, dawn tal-aħħar għażlu li jistabbilixxu dan il-prinċipju fl-istess artikolu u fl-istess termini għall-movimenti tal-kapital li jseħħu ġewwa l-Unjoni u dawk li jikkonċernaw relazzjonijiet ma' Stati terzi (sentenza A, iċċitata iktar 'il fuq, punt 31).

128 F'dawn iċ-ċirkustanzi, nuqqas ta' reċiproċità fir-relazzjonijiet bejn l-Istati Membri u l-Istati terzi differenti mill-Istati li huma parti għall-Ftehim ŻEE ma jistax jiġġustifika restrizzjoni fuq il-movimenti tal-kapital bejn l-Istati Membri u l-imsemmija Stati terzi.

129 Sussegwentement, il-Gvern Awstrijak isostni li s-sistema fiskali tiegħu hija ġġustifikata mill-ħtieġa li tiġi żgurata l-effettività tal-kontrolli fiskali peress li l-ftehim rilevanti għall-ħelsien mit-taxxa doppja mal-Istati terzi ma jiżgurawx l-istess livell ta' skambju ta' informazzjoni mal-awtoritajiet kompetenti tal-Istati kkonċernati bħal dak li huwa previst, mid-Direttiva 77/799, bejn l-awtoritajiet tal-Istati Membri.

130 F'dan ir-rigward, għandu jitfakkar li l-kuntest ta' kooperazzjoni bejn l-awtoritajiet kompetenti tal-Istati Membri stabbilit mid-Direttiva 77/799 ma jeżistix bejn dawn u l-awtoritajiet kompetenti ta' Stat terz meta dan tal-aħħar ma jkun ħa ebda impenn ta' assistenza reċiproka (ara, is-sentenzi ċċitati iktar 'il fuq Il-Kummissjoni vs L-Italja, punt 70, u Établissements Rimbaud, punt 41).

131 Minn dan isegwi li, meta l-leġiżlazzjoni ta' Stat Membru tissuġġetta l-benefiċċju ta' vantaġġ fiskali għal kundizzjonijiet li l-ħarsien tagħhom jista' jiġi vverifikat biss billi tinkiseb informazzjoni mill-awtoritajiet kompetenti ta' Stat terz differenti minn

Stat parti għall-Ftehim ŻEE, huwa, bħala prinċipju, leġittimu li dan l-Istat Membru jirrifjuta l-għoti ta' dan il-vantaġġ jekk, b'mod partikolari, minħabba n-nuqqas ta' obbligu fi ftehim ta' dan l-Istat terz li jipprovdi informazzjoni, ikun impossibbli għalih li jikseb din l-informazzjoni mingħand dan tal-aħħar (ara, b'analoġija, is-sentenza Établissements Rimbaud, iċċitata iktar 'il fuq, punt 44).

132 Madankollu, għandu jiġi kkonstatat li l-leġiżlazzjoni nazzjonali inkwistjoni fil-kawża prinċipali ma tissuġġettax eventwali eżenzjoni ta' dividendi portfolio rċevuti minn kumpannija stabbilita fi Stat terz differenti minn Stat parti għall-Ftehim ŻEE, jew eventwali imputazzjoni tat-taxxa mħallsa f'tali Stat terz, għall-eżistenza ta' ftehim ta' assistenza reċiproka bejn l-Istat Membru u l-Istat terz ikkonċernat. Fil-fatt, abbażi tal-Artikolu 10 tal-KStG, id-dividendi portfolio provenjenti minn Stati terzi differenti mill-Istati parti għall-Ftehim ŻEE għadhom suġġetti għat-taxxa fuq il-kumpanniji fl-Awstrija mingħajr ma l-leġiżlazzjoni nazzjonali inkwistjoni ma tipprevedi ebda benefiċċju fiskali favur tali dividendi bil-għan li tipprevjeni t-taxxa doppja ekonomika tagħhom.

133 F'dawn iċ-ċirkustanzi, id-differenza li teżisti, fil-livell tal-kooperazzjoni bejn l-awtoritajiet fiskali, bejn is-sitwazzjonijiet prevalenti bejn l-Istati Membri fi ħdan l-Unjoni, min-naħa waħda, u bejn l-Istati Membri u l-Istati terzi, min-naħa l-oħra, ma tistax tiġġustifika differenza fit-trattament fiskali bejn id-dividendi portfolio ta' oriġini nazzjonali u dawk provenjenti minn Stati terzi differenti mill-Istati li huma parti għall-Ftehim ŻEE.

134 Finalment, il-Gvern Awstrijak josserva li, jekk il-leġiżlazzjoni inkwistjoni fil-kawża prinċipali tikser il-moviment liberu tal-kapital, ikollu jiġi vverifikat jekk l-ishma f'kumpanniji stabbiliti fi Stati terzi għandhomx jiġu kkwalifikati bħala investimenti diretti fis-sens tal-Artikolu 64(1) TFUE, peress li, f'tali każ, is-sistema nazzjonali tkun tista' titqies li kienet diġà teżisti fil-31 ta' Diċembru 1993. Konsegwentement, f'dan il-każ, din is-sistema tkun tista' titqies bħala ġustifikata mill-klawżola ta' "standstill" li tinsab fl-imsemmi artikolu tat-Trattat FUE.

135 F'dan ir-rigward, għandu jitfakkar li, b'mod konformi mal-Artikolu 64(1) TFUE, l-Artikolu 63 TFUE ma jiksirx l-applikazzjoni, għall-Istati terzi, tar-restrizzjonijiet li kienu jeżistu fil-31 ta' Diċembru 1993 abbażi tad-dritt nazzjonali jew tad-dritt tal-Unjoni f'dak li jirrigwarda l-movimenti ta' kapital lejn jew minn Stati terzi meta dawn jinvolvu investimenti diretti.

136 Isegwi li, meta, qabel il-31 ta' Diċembru 1993, Stat Membru jkun adotta leġiżlazzjoni li jkun fiha restrizzjonijiet għall-movimenti ta' kapital lejn jew minn Stati terzi pprojbiti mill-Artikolu 63 TFUE u, wara din id-data, ikun adotta miżuri li, filwaqt li xorta jkunu jikkostitwixxu restrizzjonijiet fuq il-movimenti msemmija, ikunu, essenzjalment, identiċi għal-leġiżlazzjoni preċedenti jew jillimitaw ruħhom sabiex inaqqsu jew ineħħu ostakolu għall-eżerċizzju tad-drittijiet u tal-libertajiet tal-Unjoni msemmija fil-leġiżlazzjoni preċedenti, l-Artikolu 63 TFUE ma jipprekludix l-applikazzjoni għall-Istati terzi ta' dawn l-aħħar miżuri meta dawn ikunu japplikaw għal movimenti ta' kapital li jinvolvu investimenti diretti (sentenza Test Claimants in the FII Group Litigation, iċċitata iktar 'il fuq, punt 196).

137 Diġà ġie deċiż li ma jistgħux jiġu kkunsidrati bħala investimenti diretti l-ishma f'kumpannija li ma jiġux akkwistati bl-għan li jinħolqu jew jinżammu rabtiet ekonomiċi fit-tul u diretti bejn l-azzjonist u din il-kumpannija u li ma jippermettux lill-azzjonist jipparteċipa effettivament fit-tmexxija ta' din il-kumpannija jew fil-kontroll tagħha (sentenza Test Claimants in the FII Group Litigation, iċċitata iktar 'il fuq, punt 196). Peress li l-leġiżlazzjoni eżaminata fil-kuntest ta' din id-domanda tirrigwarda biss ishma inferjuri għal 10 % tal-kapital tal-kumpannija distributriċi, għandu jitqies li din ma tifformax parti mill-kamp ta' applikazzjoni materjali tal-Artikolu 64(1) TFUE.

138 Għalhekk, fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet kollha msemmija iktar 'il fuq, ir-risposta għat-tielet domanda li saret għandha tkun li l-Artikolu 63 TFUE għandu jiġi interpretat fis-sens li jipprekludi leġiżlazzjoni nazzjonali li, bil-għan li tipprevjeni taxxa doppja ekonomika, teżenta mit-taxxa fuq il-kumpanniji d-dividendi portfolio

rċevuti minn kumpannija residenti u ddistribwiti minn kumpannija residenti oħra u li, għad-dividendi ddistribwiti minn kumpannija stabbilita fi Stat terz differenti minn Stat parti għall-Ftehim ŻEE, ma tipprevedi la l-eżenzjoni tad-dividendi u lanqas sistema ta' imputazzjoni tat-taxxa mħallsa mill-kumpannija distributriċi fl-Istat ta' residenza tagħha.

4. Fuq ir-raba' domanda

139 Bir-raba' domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju tixtieq, essenzjalment, tkun taf jekk l-Artikolu 63 TFUE jipprekludix li amministrazzjoni nazzjonali tuża, għad-dividendi portfolio provenjenti minn kumpanniji stabbiliti fi Stat terz parti għall-Ftehim ŻEE li miegħu r-Repubblika tal-Awstrija ma kkonkludietx ftehim komplet fil-qasam amministrattiv u ta' rkupru jew fi Stat terz ieħor, il-metodu ta' imputazzjoni minkejja l-fatt li dan iwassal għal spiża amministrattiva allegatament eċċessiva għall-benefiċjarji tad-dividendi, minħabba li l-użu tal-metodu ta' imputazzjoni jikkorrispondi l-aħjar, skont deċiżjoni tal-Verwaltungsgerichtshof, għar-rieda tal-leġiżlatur, filwaqt li n-nuqqas ta' applikabbilità tal-livell ta' sehem ta' 10 % iwassal għal eżenzjoni fiskali u, għaldaqstant għall-ħelsien awtomatiku tat-taxxa doppja ekonomika għad-dividendi portfolio provenjenti minn kumpanniji stabbiliti fl-Istati terzi.

140 F'dan ir-rigward, għandu jitfakkar li l-Verwaltungsgerichtshof ikkunsidrat li, sabiex jingħata rimedju għat-trattament fiskali inqas favorevoli li huma suġġetti għalih id-dividendi provenjenti minn kumpanniji mhux residenti meta mqabbla ma' dawk provenjenti minn kumpanniji residenti, għandu jiġi applikat għal din l-ewwel kategorija ta' dividendi mhux il-metodu ta' eżenzjoni, iżda dak li jikkonsisti fl-imputazzjoni fit-taxxa dovuta fl-Awstrija ta' dik it-taxxa li tħallset fuq id-dividendi fl-Istat ta' residenza tal-kumpannija distributriċi.

141 Hekk kif ġie mfakkar fil-punt 86 ta' din is-sentenza, id-dritt tal-Unjoni ma jipprekludix lil Stat Membru milli jipprevjeni sensiela ta' taxxi fuq dividendi rċevuti minn kumpannija residenti billi japplika regoli li jeżentaw dawn id-dividendi mit-taxxa meta dawn jitħallsu minn kumpannija residenti, filwaqt li jevita, permezz ta' sistema ta' imputazzjoni, is-sensiela ta' taxxi tal-imsemmija dividendi meta dawn jitħallsu minn kumpannija mhux residenti, madankollu sakemm ir-rata tat-taxxa fuq id-dividendi ta' oriġini barranija ma tkunx superjuri għar-rata ta' taxxa applikata fuq id-dividendi ta' oriġini nazzjonali u sakemm il-kreditu ta' taxxa jkun mill-inqas ugwali għall-ammont imħallas fl-Istat tal-kumpannija distributriċi sal-livell tal-ammont tat-taxxa applikat fl-Istat Membru tal-kumpannija benefiċjarja.

142 Barra minn hekk, bħala prinċipju huwa l-kompitu tal-Istat Membri, meta jintroduċu mekkaniżmi intiżi għall-prevenzjoni jew għat-tnaqqis tal-impożizzjoni ta' sensiela ta' taxxi fuq profitti mqassma, li jiddeterminaw il-kategorija ta' persuni taxxabbli li jistgħu jibbenefikaw minn dawn il-mekkaniżmi u li jistabbilixxu, għal dan il-għan, il-limiti bbażati fuq il-holding li dawn il-persuni taxxabbli jżommu fil-kumpanniji distributriċi kkonċernati (sentenza Test Claimants in the FII Group Litigation, iċċitata iktar 'il fuq, punt 67).

143 Għalhekk, l-Artikolu 63 TFUE ma jipprekludix il-prattika ta' awtorità fiskali nazzjonali li, għad-dividendi provenjenti minn ċerti Stati terzi, tapplika l-metodu ta' imputazzjoni meta s-sehem tal-kumpannija benefiċjarja fil-kapital tal-kumpannija distributriċi jkun taħt ċertu livell u l-metodu ta' eżenzjoni meta s-sehem ikun 'il fuq mill-imsemmi livell, filwaqt li tapplika b'mod sistematiku l-metodu ta' eżenzjoni għad-dividendi ta' oriġini nazzjonali, madankollu sakemm il-mekkaniżmi kkonċernati intiżi għall-prevenzjoni jew għat-tnaqqis ta' sensiela ta' taxxi fuq id-dħul iddistribwit iwasslu għal riżultat ekwivalenti.

144 L-ispiża amministrattiva allegatament eċċessiva li tinvolvi l-applikazzjoni tal-metodu ta' imputazzjoni diġà ġiet eżaminata fil-punti 92 sa 99 u 104 ta' din is-sentenza.

145 Il-qorti tar-rinviju, permezz tal-paragrafi (b) u (ċ) tar-raba' domanda tagħha, tistaqsi wkoll lill-Qorti tal-Ġustizzja dwar jekk l-Artikolu 63 TFUE jipprekludix leġiżlazzjoni jew prattika nazzjonali li, għad-dividendi portfolio ddistribwiti minn kumpannija stabbilita fi Stat terz differenti minn Stat parti għall-Ftehim ŻEE tissuġġetta l-applikazzjoni tal-metodu ta' imputazzjoni għall-eżistenza ta' ftehim ta' assistenza reċiproka mal-Istat terz ikkonċernat.

146 Madankollu, tali kwistjoni hija waħda purament ipotetika u għalhekk inammissibbli (ara s-sentenza tat-22 ta' Ġunju 2010, Melki u Abdeli, C-188/10 u C-189/10, Ġabra p. I-5665, punt 27 kif ukoll il-ġurisprudenza ċċitata).

147 Għaldaqstant, ir-risposta li għandha tingħata għar-raba' domanda hija li l-Artikolu 63 TFUE ma jipprekludix il-prattika ta' awtorità fiskali nazzjonali li, għad-dividendi provenjenti minn ċerti Stati terzi, tapplika l-metodu ta' imputazzjoni meta s-sehem tal-kumpannija benefiċjarja fil-kapital tal-kumpannija distributriċi jkun taħt ċertu livell, u l-metodu ta' eżenzjoni meta s-sehem ikun 'il fuq mill-imsemmi livell, filwaqt li tapplika b'mod sistematiku l-metodu ta' eżenzjoni għad-dividendi ta' oriġini nazzjonali, madankollu sakemm il-mekkaniżmi intiżi għall-prevenzjoni jew għat-tnaqqis ta' sensiela ta' taxxi fuq id-dħul iddistribwit iwasslu għal riżultat ekwivalenti. Il-fatt li l-amministrazzjoni fiskali nazzjonali teħtieġ informazzjoni mingħand il-kumpannija benefiċjarja tad-dividendi dwar it-taxxa li effettivament tħallset fuq id-dħul tal-kumpannija distributriċi tad-dividendi fl-Istat terz ta' residenza ta' din tal-aħħar huwa inerenti għall-funzjonament stess tal-metodu ta' imputazzjoni u ma jaffettwax, bħala tali, l-ekwivalenza bejn il-metodi ta' eżenzjoni u ta' imputazzjoni.

C — Fuq id-domandi fil-Kawża C-437/08

148 Bid-domandi tagħha fil-Kawża C-437/08, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, l-ewwel nett, jekk l-Artikolu 63 TFUE jipprekludix leġiżlazzjoni nazzjonali, bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li tipprevedi, taħt ċerti kundizzjonijiet, l-applikazzjoni tal-metodu ta' imputazzjoni fuq id-dividendi provenjenti minn kumpannija stabbilita fi Stat Membru ieħor jew fi Stat terz, filwaqt li d-dividendi ta' oriġini nazzjonali jibqgħu eżenti mit-taxxa fuq il-kumpanniji, u li, għas-snin finanzjarji li matulhom il-kumpannija benefiċjarja tkun irreġistrat telf fl-operat, ma tipprevedi ebda inklużjoni tal-imputazzjoni fis-snin finanzjarji ulterjuri.

149 It-tieni nett, il-qorti tar-rinviju tistaqsi jekk l-Artikolu 63 TFUE jobbligax lil Stat Membru li jieħu inkunsiderazzjoni, għall-finijiet tal-applikazzjoni tal-metodu ta' imputazzjoni fuq id-dividendi ta' oriġini barranija, mhux biss it-taxxa fuq il-kumpanniji mħallsa fl-Istat fejn il-kumpannija distributriċi tad-dividendi tkun stabbilita, iżda anki t-taxxa tal-input imħallsa f'dan l-aħħar Stat.

1. Fuq l-ammissibbiltà

150 Il-Gvern Awstrijak jqis li d-domandi ma humiex relatati mal-kawża prinċipali peress li din tirrigwarda biss is-sena finanzjarja 2002, jiġifieri s-sena li matulu ġie subit it-telf fl-operat. L-eventwali inklużjoni tal-imputazzjoni tat-taxxa mħallsa f'pajjiż barrani tista' tirrigwarda biss is-snin finanzjarji ulterjuri.

151 Dan l-argument għandu jiġi miċħud.

152 F'dan ir-rigward, għandu jiġi kkonstatat li, anki jekk il-kawża prinċipali tirrigwarda biss it-tassazzjoni abbażi tas-sena finanzjarja 2002, jiġifieri s-sena li matulha Salinen bagħtiet telf, il-qorti tar-rinviju trid tkun taf, bid-domandi tagħha, jekk l-applikazzjoni, għal din is-sena finanzjarja, tal-metodu ta' imputazzjoni fuq id-dividendi li din il-kumpannija tirċievi mingħand kumpannija mhux residenti tistax titqies bħala ekwivalenti għal eżenzjoni fiskali tal-imsemmija dividendi. Din tistaqsi wkoll jekk din l-applikazzjoni hijiex kompatibbli mal-Artikolu 63 TFUE, fil-każ fejn il-metodu msemmi ma jippermettix lill-kumpannija benefiċjarja li tinkludi mas-snin sussegwenti t-taxxa mħallsa fl-Istat ta' residenza tal-kumpannija distributriċi tad-dividendi.

153 Konsegwentement, id-domandi magħmula fil-Kawża C-437/08 huma ammissibbli.

2. Fuq il-mertu

154 Fid-dawl tad-domandi mressqa mill-qorti tar-rinviju, għandu jiġi eżaminat, l-ewwel nett, jekk l-Artikolu 63 TFUE jobbligax lil Stat Membru, li japplika l-metodu ta' imputazzjoni fuq id-dividendi distribwiti minn kumpanniji mhux residenti u l-metodu ta' eżenzjoni fuq id-dividendi provenjenti minn kumpanniji residenti, li jipprevedi l-inklużjoni tat-taxxa mħallsa, meta, għas-sena finanzjarja li matulha l-kumpannija benefiċjarja tirċievi d-dividendi, din tkun irreġistrat telf fl-operat.

155 Il-Gvern Awstrijak iqis li l-Artikolu 63 TFUE ma jimponix fuqu l-obbligu li jipprevedi tali inklużjoni. Fil-fatt, jekk id-dħul jiġi ssuġġettat, fl-Istat ta' residenza tal-kumpannija distributriċi, għal taxxa ogħla mit-taxxa mħallsa lill-Istat tal-kumpannija benefiċjarja, dan l-aħħar Stat ma jkunx marbut li jagħti kreditu ta' taxxa ħlief sal-limitu tal-ammont tat-taxxa fuq il-kumpanniji dovuta mill-kumpannija benefiċjarja (sentenza Test Claimants in the FII Group Litigation, iċċitata iktar 'il fuq, punt 52). Bl-istess mod, meta, minħabba telf subit mill-kumpannija benefiċjarja matul is-sena ta' distribuzzjoni, l-ebda taxxa nazzjonali ma titħallas fuq id-dividendi rċevuti, l-Istat tal-kumpannija benefiċjarja ma huwiex marbut li jagħti kreditu ta' taxxa, la għas-sena finanzjarja li tikkorrispondi għal dik is-sena u lanqas, *a fortiori*, għas-snin finanzjarji ulterjuri.

156 F'dan ir-rigward, għandu jitfakkar li l-Artikolu 63 TFUE jimponi fuq Stat Membru, li jadotta sistema ta' ħelsien mit-taxxa doppja ekonomika fil-każ ta' dividendi mħallsa lil kumpanniji residenti minn kumpanniji residenti oħra, li jagħti trattament ekwivalenti għad-dividendi mħallsa lil kumpanniji residenti minn kumpanniji mhux residenti (ara s-sentenza Test Claimants in the FII Group Litigation, iċċitata iktar 'il fuq, punt 72).

157 Fil-kawża prinċipali, mill-Artikolu 10(6) tal-KStG jirriżulta li, fil-kuntest tas-sistema ta' imputazzjoni kkonċernata, id-dividendi ddistribwiti mill-kumpanniji mhux residenti huma integrati fil-bażi ta' taxxa tal-kumpannija benefiċjarja, u b'hekk joqos, meta jiġi rreġistrat telf għas-sena finanzjarja kkonċernata, l-ammont tagħha sal-livell tad-dividendi rċevuti. L-ammont tat-telf li jista' jiġi inkluż fis-snin finanzjarji sussegwenti huwa għalhekk, bl-istess mod, imnaqqas. Min-naħa l-oħra, id-dividendi provenjenti minn kumpanniji residenti, li huma eżentati, ma għandhom ebda effett fuq il-bażi ta' taxxa tal-kumpannija benefiċjarja, u lanqas, għalhekk, fuq it-telf li jista' eventwalment jiġi inkluż minnha.

158 Isegwi li, anki jekk fuq id-dividendi ddistribwiti minn kumpannija mhux residenti u rċevuti minn kumpannija residenti ma titħallasx it-taxxa fuq il-kumpanniji fl-Istat Membru fejn din l-aħħar kumpannija hija stabbilita abbażi tas-sena finanzjarja li matulha ġew irċevuti dawn id-dividendi, it-tnaqqis tat-telf tal-kumpannija benefiċjarja

jista' jwassal, għal din il-kumpannija, jekk din ma tibbenefikax minn inklużjoni tal-imputazzjoni tat-taxxa mħallsa mill-kumpannija distributriċi, għal taxxa doppja ekonomika fuq dawn id-dividendi matul is-snin finanzjarji sussegwenti, meta r-riżultati tagħha jkunu pożittivi (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-12 ta' Frar 2009, Cobelfret, C-138/07, Ġabra. p. I-731, punti 39 u 40, kif ukoll id-digriet KBC Bank u Beleggen, Risicokapitaal, Beheer, iċċitat iktar 'il fuq, punti 39 u 40). Min-naħa l-oħra, ma hemm l-ebda riskju ta' taxxa doppja ekonomika fuq id-dividendi ta' oriġini nazzjonali, minħabba l-applikazzjoni fir-rigward tagħhom tal-metodu ta' eżenzjoni.

159 Meta leġiżlazzjoni nazzjonali, bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, ma tipprevedix l-inklużjoni tal-imputazzjoni tat-taxxa fuq il-kumpanniji mħallsa fl-Istat fejn hija stabbilita l-kumpannija distributriċi tad-dividendi, id-dividendi ta' oriġini barranija jkunu suġġetti, f'sistema bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, għal impożizzjoni superjuri għal dik li tirriżulta mill-applikazzjoni tal-metodu ta' eżenzjoni għad-dividendi ta' oriġini nazzjonali.

160 Fid-dawl ta' dak li ġie espost fil-punt 156 ta' din is-sentenza, għandu jitqies li l-Artikolu 63 TFUE jipprekludi leġiżlazzjoni bħal din.

161 Kuntrarjament għal dak li jsostni l-Gvern Awstrijak, leġiżlazzjoni bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali ma tistax tkun iġġustfikata mill-fatt li, fil-kuntest tal-applikazzjoni tal-metodu ta' imputazzjoni, Stat Membru huwa marbut li jagħti kreditu ta' taxxa biss sal-limitu tal-ammont tat-taxxa fuq il-kumpanniji dovuta mill-kumpanniji benefiċjarji (ara s-sentenza Test Claimants in the FII Group Litigation, iċċitata iktar 'il fuq, punti 50 u 52).

162 Ċertament, mill-ġurisprudenza jirriżulta li l-ekwivalenza bejn il-metodu ta' eżenzjoni u l-metodu ta' imputazzjoni ma teħtieġx li, fil-kuntest ta' dan l-aħħar metodu, jingħata

kreditu ta' taxxa għad-dividendi provenjenti minn kumpanniji mhux residenti li jkun superjuri għal-livell ta' taxxa nazzjonali (ara s-sentenza Test Claimants in the FII Group Litigation, iċċitata iktar 'il fuq, punti 50 u 52). Fil-fatt, l-għoti ta' kreditu ta' taxxa fil-limitu tal-ammont tat-taxxa fuq il-kumpanniji dovut mill-kumpanniji benefiċjarji huwa biżżejjed sabiex jelimina t- taxxa doppja ekonomika tad-dividendi ddistribwiti.

163 Madankollu, hekk kif jirriżulta mill-punt 158 ta' din is-sentenza, leġiżlazzjoni nazzjonali li ma tippermettix, għad-dividendi provenjenti minn kumpanniji mhux residenti, l-inklużjoni tal-imputazzjoni tat-taxxa mħallsa f'pajjiż barrani, filwaqt li tkun teżenta mit-taxxa fuq il-kumpanniji d-dividendi ta' oriġini nazzjonali, ma tipprevenix it-taxxa doppja ekonomika fir-rigward tad-dividendi ta' oriġini barranija.

164 Issa, peress li, fir-rigward ta' leġiżlazzjoni fiskali intiża sabiex tipprevjeni jew tnaqqas it-taxxa doppja tad-dħul iddistribwit, is-sitwazzjoni ta' kumpannija li tirċievi dividendi ta' oriġini barranija hija paragunabbli ma' dik ta' kumpannija li tirċievi dividendi ta' oriġini nazzjonali sa fejn, fiż-żewġ każijiet, id-dħul li jsir jista', bħala prinċipju, jkun is-suġġett ta' sensiela ta' taxxi (ara s-sentenza Test Claimants in the FII Group Litigation, iċċitata iktar 'il fuq, punt 62), differenza ta' trattament bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, bejn id-dividendi ta' oriġini nazzjonali, min-naħa waħda, u d-dividendi ta' oriġini barranija, min-naħa l-oħra, ma tistax tkun iġġustifikata minn differenza ta' sitwazzjoni marbuta mal-post fejn il-kapitali huma investiti.

165 Finalment, u kuntrarjament għal dak li jsostni l-Gvern Taljan, id-differenza ta' trattament inkwistjoni fil-kawża prinċipali ma tistax tkun iġġustifikata min-neċessità li jiġi evitat li, fi ħdan grupp ta' kumpanniji li jappartjenu għalih il-kumpannija benefiċjarja tad-dividendi u l-kumpannija mhux residenti distributriċi tagħhom, jiġu organizzati finzjonijiet artifiċjali sabiex tiġi mibdula l-oriġini tad-dividendi għall-finijiet li jinkisbu benefiċċji fiskali. Għal dan il-għan, biżżejjed li jiġi kkonstatat li l-miżura nazzjonali inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li tirrestrinġi l-moviment liberu tal-kapital, ma tirrigwardax b'mod speċifiku l-finzjonijiet purament artifiċjali, nieqsa

minn kull realtà ekonomika, li l-uniku skop tagħhom huwa l-ksib ta' benefiċċju fiskali (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Glaxo Wellcome, iċċitata iktar 'il fuq, punt 89 u l-ġurisprudenza ċċitata). Barra minn hekk, hekk kif tenfasizza l-Avukat Ġenerali fil-punt 160 tal-Konklużjonijiet tagħha, l-eżistenza ta' funzjonijiet purament artifiċjali fi ħdan grupp ta' kumpanniji jidher li huwa eskluż f'każ bħal dak tal-kawża prinċipali, peress li Salinen irċeviet dividendi minn ishma inferjuri għal 10 % tal-kapital tal-kumpannija distributriċi u miżmuma f'koproprjetà ma' investituri oħra permezz ta' fond ta' investiment nazzjonali.

166 Fit-tieni lok, fir-rigward tal-punt jekk, fil-kuntest tal-applikazzjoni tal-metodu ta' imputazzjoni, għandhiex tittieħed inkunsiderazzjoni t-taxxa fuq l-input imħallsa fl-Istat tal-kumpannija distributriċi, għandu jitfakkar li tali taxxa toħloq, fin-nuqqas tal-imputazzjoni tagħha fl-Istat fejn hija stabbilita l-kumpannija li tirċievi d-dividendi kkonċernati, il-kundizzjonijiet ta' taxxa doppja legali.

167 F'dan ir-rigward, għandu jitfakkar li kull Stat Membru huwa marbut li jorganizza, fl-osservanza tad-dritt tal-Unjoni, is-sistema tiegħu ta' tassazzjoni tad-dħul iddistribwit u li jiddefinixxi, f'dan il-kuntest, il-bażi taxxabbli kif ukoll ir-rata ta' taxxa li tapplika fil-konfront tal-azzjonist benefiċjarju (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation, iċċitata iktar 'il fuq, punt 50; Test Claimants in the FII Group Litigation, iċċitata iktar 'il fuq, punt 47, u tal-20 ta' Mejju 2008, Orange European Smallcap Fund, C-194/06, Ġabra p. I-3747, punt 30).

168 Isegwi, l-ewwel nett, li d-dividendi mħallsa minn kumpannija stabbilita fi Stat Membru lil azzjonist residenti fi Stat Membru ieħor jistgħu jkunu suġġetti għal taxxa doppja legali meta ż-żewġ Stati Membri jagħżlu li jeżerċitaw il-ġurisdizzjoni fiskali tagħhom u li jissuġġettaw l-imsemmija dividendi għat-taxxa fil-konfront tal-azzjonist (sentenza tas-16 ta' Lulju 2009, Damseaux, C-128/08, Ġabra p. I-6823, punt 26).

169 Min-naħa l-oħra, il-Qorti tal-Ġustizzja diġà ddeċidiet li l-iżvantaġġi li jistgħu jirriżultaw mill-eżerċizzju parallel ta' kompetenzi fiskali ta' Stati Membri differenti, sakemm dan l-eżerċizzju ma jkunx diskriminatorju, ma humiex restrizzjonijiet ipprojbiti mit-Trattat (sentenza tat-3 ta' Ġunju 2010, Il-Kummissjoni vs Spanja, C-487/08, Ġabra p. I-4843, punt 56 u l-ġurisprudenza ċċitata).

170 Peress li d-dritt tal-Unjoni, fl-istat preżenti tiegħu, ma jistabbilixxix kriterji ġenerali għat-tqassim tal-kompetenzi bejn l-Istati Membri fir-rigward tal-eliminazzjoni tat-taxxa doppja ġewwa l-Unjoni, il-fatt li kemm l-Istat Membru tas-sors tad-dividendi kif ukoll l-Istat Membru ta' residenza tal-azzjonist jistgħu jintaxxaw id-dividendi msemmija ma jimplikax li l-Istat Membru ta' residenza huwa marbut, abbażi tad-dritt tal-Unjoni, li jipprevjeni l-iżvantaġġi li jistgħu jirriżultaw mill-eżerċizzju tal-kompetenza hekk kif imqassma miż-żewġ Stati Membri (ara s-sentenzi Damseaux, iċċitata iktar 'il fuq, punti 30 u 34, kif ukoll tal-15 ta' April 2010, CIBA, C-96/08, Ġabra p. I-2911, punti 27 u 28).

171 F'dawn iċ-ċirkustanzi, l-Artikolu 63 TFUE ma jistax jiġi interpretat bħala li jobbliga lil Stat Membru li jipprevedi, fil-leġiżlazzjoni fiskali tiegħu, l-imputazzjoni tat-taxxa mħallsa fuq id-dividendi permezz ta' taxxa f'ras il-għajn fi Stat Membru ieħor bil-għan li jipprevjeni t-taxxa doppja legali tad-dividendi rċevuti minn kumpannija stabbilita fl-ewwel Stat Membru, taxxa li tirriżulta mill-eżerċizzju parallel, mill-Istati Membri kkonċernati, tal-ġurisdizzjoni fiskali rispettiva tagħhom (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-14 ta' Novembru 2006, Kerckhaert u Morres, C-513/04, Ġabra p. I-10967, punti 22 sa 24).

172 L-istess konstatazzjoni hija meħtieġa *a fortiori* meta t-taxxa doppja legali tkun tirriżulta mill-eżerċizzju parallel min-naħa ta' Stat Membru u min-naħa ta' Stat terz tal-ġurisdizzjoni fiskali rispettiva tagħhom, hekk kif jirriżulta mill-punti 119 u 120 ta' din is-sentenza.

173 Fid-dawl ta' dawn il-kunsiderazzjonijiet kollha, ir-risposta li għandha tingħata għad-domandi li saru hija li l-Artikolu 63 TFUE għandu jiġi interpretat fis-sens li:

— dan jipprekludi leġiżlazzjoni nazzjonali li tagħti lill-kumpanniji residenti l-possibbiltà li jinkludu telf subit matul sena finanzjarja fis-snin finanzjarji sussegwenti u li tipprevjeni t-taxxa doppja ekonomika tad-dividendi bl-applikazzjoni tal-metodu ta' eżenzjoni fuq id-dividendi ta' oriġini nazzjonali, filwaqt li din tapplika l-metodu ta' imputazzjoni fuq id-dividendi ddistribwiti minn kumpanniji stabbiliti fi Stat Membru ieħor jew fi Stat terz, sa fejn tali leġiżlazzjoni ma tippermettix, f'każ ta' applikazzjoni tal-metodu ta' imputazzjoni, l-inklużjoni tal-imputazzjoni tat-taxxa fuq il-kumpanniji mħallsa fl-Istat fejn hija stabbilita l-kumpannija distributriċi tad-dividendi għas-snin sussegwenti jekk, għas-sena li matulha l-kumpannija benefiċjarja rċeviet dividendi ta' oriġini barranija, din il-kumpannija rreġistrat telf fl-operat, u

— dan ma jobbligax lil Stat Membru li jipprevedi, fil-leġiżlazzjoni fiskali tiegħu, l-imputazzjoni tat-taxxa mħallsa fuq id-dividendi permezz ta' taxxa f'ras il-għajn fi Stat Membru ieħor jew fi Stat terz, bil-għan li jipprevjeni t-taxxa doppja legali tad-dividendi rċevuti minn kumpannija stabbilita fl-ewwel Stat Membru, tassazzjoni li tirriżulta mill-eżerċizzju parallel mill-Istati kkonċernati tal-ġurisdizzjoni fiskali rispettiva tagħhom.

IV — Fuq l-ispejjeż

174 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 (It-Tielet Awla), taqta' u tiddeċiedi:

1) **L-Artikolu 63 TFUE għandu jiġi interpretat fis-sens li jipprekludi leġiżlazzjoni ta' Stat Membru li tipprevedi l-eżenzjoni tat-taxxa fuq il-kumpanniji għad-dividendi portfolio provenjenti minn ishma miżmuma f'kumpanniji residenti u li tissuġġetta tali eżenzjoni għad-dividendi portfolio provenjenti minn kumpanniji stabbiliti fi Stati terzi li huma partijiet għall-Ftehim dwar iż-Żona Ekonomika Ewropea, tat-2 ta' Mejju 1992, għall-eżistenza ta' ftehim komplet ta' assistenza reċiproka fil-qasam amministrattiv u ta' rkupru bejn l-Istat Membru u l-Istat terz ikkonċernat, sa fejn hija biss l-eżistenza ta' ftehim ta' assistenza reċiproka fil-qasam amministrattiv li hija neċessarja għall-finijiet li jintlaħqu l-għanijiet tal-leġiżlazzjoni inkwistjoni.**

2) **L-Artikolu 63 TFUE għandu jiġi interpretat fis-sens li ma jipprekludix leġiżlazzjoni ta' Stat Membru li teżenta mit-taxxa fuq il-kumpanniji d-dividendi portfolio li kumpannija residenti tirċievi mingħand kumpannija residenti oħra, filwaqt li din tissuġġetta għal din it-taxxa d-dividendi portfolio li kumpannija residenti tirċievi mingħand kumpannija stabbilita fi Stat Membru ieħor jew fi Stat terz parti għall-Ftehim dwar iż-Żona Ekonomika Ewropea, tat-2 ta' Mejju 1992, madankollu sakemm it-taxxa mħallsa fl-Istat ta' residenza ta' din l-aħħar kumpannija tiġi imputata fuq it-taxxa dovuta fl-Istat Membru tal-kumpannija benefiċjarja u sakemm l-ispejjeż amministrattivi imposti fuq il-kumpannija benefiċjarja sabiex tkun tista' tibbenefika minn tali imputazzjoni ma jkunux eċċessivi. Informazzjoni mitluba mill-amministrazzjoni fiskali nazzjonali mingħand il-kumpannija benefiċjarja tad-dividendi dwar it-taxxa li effettivament tħallset fuq id-dħul tal-kumpannija distributriċi tad-dividendi fl-Istat ta' residenza ta' din tal-aħħar hija inerenti għall-funzjonament stess tal-metodu ta' imputazzjoni u ma tistax titqies bħala spiża amministrattiva eċċessiva.**

3) L-Artikolu 63 TFUE għandu jiġi interpretat fis-sens li jippreklud i leġiżlazzjoni nazzjonali li, bil-għan li tipprevjeni taxxa doppja ekonomika, teżenta mit-taxxa fuq il-kumpanniji d-dividendi portfolio rċevuti minn kumpannija residenti u ddistribwiti minn kumpannija residenti oħra u li, għad-dividendi ddistribwiti minn kumpannija stabbilita fi Stat terz differenti minn Stat parti għall-Ftehim dwar iż-Żona Ekonomika Ewropea, tat-2 ta' Mejju 1992, ma tipprevedi la l-eżenzjoni tad-dividendi u lanqas sistema ta' imputazzjoni tat-taxxa mħallsa mill-kumpannija distributriċi fl-Istat ta' residenza tagħha.

4) L-Artikolu 63 TFUE ma jipprekludix il-prattika ta' awtorità fiskali nazzjonali li, għad-dividendi provenjenti minn ċerti Stati terzi, tapplika l-metodu ta' imputazzjoni meta s-sehem tal-kumpannija benefiċjarja fil-kapital tal-kumpannija distributriċi jkun taħt ċertu livell, u l-metodu ta' eżenzjoni meta s-sehem ikun 'il fuq mill-imsemmi livell, filwaqt li tapplika b'mod sistematiku l-metodu ta' eżenzjoni għad-dividendi ta' oriġini nazzjonali, madankollu sakemm il-mekkaniżmi kkonċernati intiżi għall-prevenzjoni jew għat-tnaqqis ta' sensiela ta' taxxi fuq id-dħul iddistribwit iwasslu għal riżultat ekwivalenti. Il-fatt li l-amministrazzjoni fiskali nazzjonali teħtieġ informazzjoni mingħand il-kumpannija benefiċjarja tad-dividendi dwar it-taxxa li effettivament tħallset fuq id-dħul tal-kumpannija distributriċi tad-dividendi fl-Istat terz ta' residenza ta' din tal-aħħar huwa inerenti għall-funzjonament stess tal-metodu ta' imputazzjoni u ma jaffettwax, bħala tali, l-ekwivalenza bejn il-metodi ta' eżenzjoni u ta' imputazzjoni.

5) L-Artikolu 63 TFUE għandu jiġi interpretat fis-sens li:

— dan jippreklud i leġiżlazzjoni nazzjonali li tagħti lill-kumpanniji residenti l-possibbiltà li jinkludu telf subit matul sena finanzjarja fis-snin finanzjarji sussegwenti u li tipprevjeni t-taxxa doppja ekonomika tad-dividendi bl-applikazzjoni tal-metodu ta' eżenzjoni fuq id-dividendi ta' oriġini nazzjonali, filwaqt li din tapplika l-metodu ta' imputazzjoni

fuq id-dividendi ddistribwiti minn kumpanniji stabbiliti fi Stat Membru ieħor jew fi Stat terz, sa fejn tali leġiżlazzjoni ma tippermettix, f'każ ta' applikazzjoni tal-metodu ta' imputazzjoni, l-inklużjoni tal-imputazzjoni tat-taxxa fuq il-kumpanniji mħallsa fl-Istat fejn hija stabbilita l-kumpannija distributriċi tad-dividendi għas-snin sussegwenti jekk, għas-sena li matulha l-kumpannija benefiċjarja rċeviet dividendi ta' oriġini barranija, din il-kumpannija rreġistrat telf fl-operat, u

— **dan ma jobbligax lil Stat Membru li jipprevedi, fil-leġiżlazzjoni fiskali tiegħu, l-imputazzjoni tat-taxxa mħallsa fuq id-dividendi permezz ta' taxxa f'ras il-għajn fi Stat Membru ieħor jew fi Stat terz, bil-għan li jipprevjeni t-taxxa doppja legali tad-dividendi rċevuti minn kumpannija stabbilita fl-ewwel Stat Membru, tassazzjoni li tirriżulta mill-eżerċizzju parallel mill-Istati kkonċernati tal-ġurisdizzjoni fiskali rispettiva tagħhom.**

Firem