KONKLUŻJONIJIET TAL-AVUKAT ĠENERALI MENGOZZI

ppreżentati fit-22 ta' Diċembru 2010 [1]

I — Introduzzjoni

1. B'din it-talba għal deċiżjoni preliminari, il-Conseil d'État (Franza) jagħmel domandi lill-Qorti tal-Ġustizzja dwar l-interpretazzjoni tal-Artikoli 43 KE u 56 KE fil-kuntest ta' kawża bejn il-Ministre du Budget, des Comptes publics et de la Fonction publique u l-kumpannija Accor fir-rigward tat-talba ta' din tal-aħħar li titħallas lura t-taxxa f'ras il-għajn li hija kellha tħallas meta kien hemm ir-ridistribuzzjoni tad-dividendi lill-azzjonisti tagħha għas-snin 1999 sa 2001 [2].

2. Fil-fatt, mid-deċiżjoni tar-rinviju jirriżulta li matul is-snin 1998, 1999 u 2000, Accor irċeviet dividendi mħallsin mis-sussidjarji tagħha stabbiliti fi Stati Membri oħrajn u li, meta kien hemm ir-ridistribuzzjoni ta' dawn id-dividendi lill-azzjonisti tagħha stess, din il-kumpannija ħallset, skont id-dispożizzjonijiet kombinati tal-Artikolu 146(2) u tal-Artikoli 158A u 223E tal-code général des impôts, fil-verżjoni tiegħu applikabbli fil-mument tal-fatti tal-kawża prinċipali (iktar 'il quddiem is-"CGI"), taxxa f'ras il-għajn li tammonta għas-snin 1999, 2000 u 2001 rispettivament għal FRF 323 279 053 (EUR 49 283 574), FRF 359 183 404 (EUR 54 757 157) u FRF 341 261 380 (EUR 52 024 962).

3. Il-ħlas ta' dawn is-somom abbażi tat-taxxa f'ras il-għajn għandu jitpoġġa fil-kuntest leġiżlattiv tal-"kreditu ta' taxxa" li kien japplika fil-mument tal-fatti tal-kawża prinċipali, li tħassar b'effett mill-1 ta' Jannar 2005 mill-Artikolu 93 tal-Liġi Nru 2003-1311 [3].

4. Sabiex tiġi evitata t-tassazzjoni ekonomika doppja tal-profitti, intaxxati l-ewwel nett meta jsir il-profitt mill-kumpannija li tkun qed tagħmel id-distribuzzjoni imbagħad meta l-profitt jitqassam lill-benefiċjarji, l-Artikolu 158A tas-CGI kien jagħti lill-benefiċjarji tad-dividendi mqassmin minn *kumpanniji Franċiżi* kreditu ta' taxxa rappreżentat minn kreditu miftuħ fil-konfront tat-Teżor pubbliku. Dan il-kreditu ta' taxxa, jew kreditu fiskali, kien ekwivalenti għal nofs is-somom effettivament imħallsin mill-kumpannija li tagħmel id-distribuzzjoni lill-kumpannija parent.

1 — Lingwa oriġinali: il-Franċiż.

2 — Billi t-talba għal deċiżjoni preliminari saret qabel id-dħul fis-seħħ tat-Trattat dwar il-Funzjonament tal-Unjoni Ewropea, ser issir referenza għad-dispożizzjonijiet tat-Trattat KE.

3 — JORF tal-31 ta' Diċembru 2003, p. 22530.

5. Madankollu, biex ma jkunx hemm telf fiskali, il-mekkaniżmu tal-kreditu ta' taxxa kien ġie assoċjat ma' dak imsejjaħ "taxxa f'ras il-għajn" meta l-profitti li kien ibbażat fuqhom id-distribuzzjoni ma jkunux tnaqqsu bit-taxxa fuq il-kumpanniji bir-rata normali.

6. F'dawn iċ-ċirkustanzi, l-Artikolu 233E tas-CGI kien jistabbilixxi li l-kumpannija li tagħmel id-distribuzzjoni, kienet obbligata li tħallas taxxa f'ras il-għajn ekwivalenti għall-kreditu fiskali kkalkolat taħt il-kundizzjonijiet stabbiliti fl-Artikolu 158A tal-istess kodiċi. Din it-taxxa f'ras il-għajn kienet dovuta fir-rigward ta' distribuzzjoni li ta dritt għall-kreditu fiskali, irrispettivament minn min kienu l-benefiċjarji.

7. Billi, skont l-Artikolu 216 tas-CGI, id-dividendi mqassmin minn sussidjarja lill-kumpannija parent tagħha li għandha s-sede tagħha fi Franza kienu eżenti mit-taxxa fuq il-kumpanniji fil-konfront ta' din tal-aħħar [4], kienet x'kienet il-provenjenza ta' dawn id-dividendi, ir-ridistribuzzjoni tagħhom min-naħa tal-kumpannija parent lill-azzjonisti tagħha, fil-prinċipju, kien iffisser li kellha titħallas it-taxxa f'ras il-għajn, skont l-Artikolu 233E tas-CGI.

8. Madankollu, filwaqt li l-Artikolu 146(2) tas-CGI kien jistabbilixxi li, f'ipoteżi bħal dik, it-taxxa f'ras il-għajn kellha titnaqqas, jekk ikun il-każ, b'ammont ta' krediti fiskali li kienu marbutin mad-dħul mill-ishma skont l-Artikolu 145 tas-CGI, iriċevuti matul is-snin fiskali li ntemmu, l-iktar, f'ħames snin, kif ġie indikat diġà fil-punt 4 ta' dawn il-konklużjonijiet, il-benefiċċju tal-kreditu ta' taxxa kien disponibbli biss għall-kumpanniji parent li jirċievu dividendi mqassmin minn kumpanniji Franċiżi.

9. Fi kliem ieħor, kif qalet fil-qosor il-qorti tar-rinviju, l-Artikolu 146(2) tas-CGI kien jippermetti lil kumpannija parent stabbilita fi Franza, meta r-ridistribuzzjoni li hija għamlet ta' dividendi rċevuti minn sussidarji Franċiżi kien jagħti lok għall-applikazzjoni tat-taxxa f'ras il-għajn, li tnaqqas l-ammont ta' din it-taxxa f'ras il-għajn mill-ammont ta' kreditu ta' taxxa li kienet ibbenefikat minnu għad-distribuzzjoni ta' dividendi rċevuti minn dawn is-sussidjarji. Min-naħa l-oħra, fin-nuqqas ta' kreditu ta' taxxa fuq dividend imħallas minn sussidjarja stabbilita fi Stat Membru ieħor u ta' natura li jnaqqas l-ammont esiġibbli tat-taxxa f'ras il-għajn, il-ħlas ta' din it-taxxa f'ras il-għajn li l-kumpannija parent kienet obbligata tħallas minħabba r-ridistribuzzjoni ta' dan id-dividend lill-azzjonisti tagħha, billi tnaqqas mill-kumpless tas-somom li setgħu jitqassmu, kien inaqqas b'mod korrispondenti l-ammont tar-ridistribuzzjoni ta' dan id-dividend.

10. Billi kkunsidrat li din id-differenza ta' trattament kienet inkompatibbli mad-dritt Komunitarju, Accor ippreżentat rikors

4 — Apparti mill-ħlas ta' sehem mill-ispejjeż u mill-piżijiet, determinat skont l-Artikolu 216 tas-CGI, li ma huwiex rilevanti fil-kawża prinċipali, u li, matul il-perijodu inkwistjoni tal-kawża prinċipali, kien ġie stabbilit f'2.5 % tal-prodott totali tal-ishma, inklużi l-krediti fiskali, sal-2000 u f'5 % mis-sena 2001. Il-kompatibbiltà tal-ħlas ta' dan is-sehem tal-ispejjeż u tal-piżijiet kienet ġiet eżaminata mill-Qorti tal-Ġustizzja fil-kuntest tal-kawża deċiża bis-sentenza tat-3 ta' April 2008, Banque Fédérative du Crédit Mutuel (C-27/07, Ġabra p. I-2067).

quddiem it-tribunal administratif de Versailles li, b'sentenza tal-21 ta' Diċembru 2006, laqa' t-talba tagħha. L-appell tal-ministre du Budget, des Comptes publics et de la Fonction publique kontra din is-sentenza ġie miċħud bis-sentenza tal-cour administrative d'appel de Versailles tal-20 ta' Mejju 2008.

11. Billi ntalab jiddeċiedi fuq din is-sentenza wara appell fil-kassazzjoni mill-ministre du Budget, des Comptes publics et de la Fonction publique, il-Conseil d'État laqa' l-aggravju tal-ministru msemmi, ibbażat fuq in-nuqqas ta' motivazzjoni tas-sentenza tal-cour administrative d'appel de Versailles u, għaldaqstant, annulla s-sentenza msemmija.

12. Billi kkunsidra, f'dan il-kuntest, li kellu jiddeċiedi fil-mertu fir-rigward taċ-ċirkustanzi ta' dan il-każ, il-Conseil d'État, wara li warrab l-argument ta' Accor dwar l-inkompatibbiltà tad-dispożizzjonijiet leġiżlattivi inkwistjoni mad-Direttiva tal-Kunsill 90/435/KEE, tat-23 ta' Lulju 1990, dwar is-sistema komuni tat-tassazzjoni li tapplika fil-każ tal-kumpanniji prinċipali u sussidjarji ta' Stati Membri differenti [5], ikkunsidra li kien hemm ċerti dubji dwar l-interpretazzjoni ta' dispożizzjonijiet u prinċipji oħrajn tad-dritt tal-Unjoni. Għalhekk, il-Conseil d'État iddeċieda li jissospendi l-proċeduri u jressaq id-domandi preliminari li ġejjin:

"1) a) L-Artikoli 56 [KE] u 43 [KE] għandhom jiġu interpretati fis-sens li jipprekludu sistema fiskali, li l-għan tagħha huwa li telimina t-taxxa doppja ekonomika tad-dividendi, li:

— i) tippermetti lil kumpannija parent li tnaqqas mit-taxxa f'ras il-għajn, li hija suġġetta għaliha waqt it-tqassim mill-ġdid lill-azzjonisti ta' dividendi mħallsa mill-kumpanniji sussidjarji tagħha, il-kreditu ta' taxxa marbut mat-tqassim ta' dawn id-dividendi fil-każ fejn joriġinaw minn kumpannija sussidjarja stabbilita fi Franza,

— ii) iżda li ma toffrix din il-possibbiltà fil-każ fejn id-dividendi joriġinaw minn kumpannija sussidjarja stabbilita fi Stat Membru ieħor tal-Komunità Ewropea, peress li din is-sistema ma tagħtix id-dritt, f'dan il-każ, għall-għoti ta' kreditu ta' taxxa marbut mat-tqassim ta' dawn id-dividendi minn din il-kumpannija sussidjarja, peress li tali sistema tippreġudika, fiha nnifisha u fil-konfront tal-kumpannija parent, il-prinċipji tal-moviment liberu tal-kapital jew tal-libertà ta' stabbiliment?

b) Fil-każ ta' risposta negattiva [għal a)], dawn l-artikoli għandhom jiġu

5 — ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 147. Din id-Direttiva ġiet emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 2003/123/KE, tat-22 ta' Diċembru 2003 (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 2, p. 3). Madankollu, l-emendi magħmulin minn dan l-aħħar att saru wara l-fatti fil-kawża prinċipali u għalhekk ma humiex rilevanti.

interpretati fis-sens li jipprekludu madankollu tali sistema peress li għandha tittieħed inkunsiderazzjoni wkoll is-sitwazzjoni tal-azzjonisti peress li, fid-dawl tal-ħlas tat-taxxa f'ras il-għajn, l-ammont tad-dividendi mħallsa mill-kumpanniji sussidjarji tagħha u mqassma mill-ġdid minn din il-kumpannija parent lill-azzjonisti tagħha huwa differenti skont fejn jinsabu dawn il-kumpanniji sussidjarji, fi Franza jew fi Stat Membru ieħor tal-Komunità Ewropea, b'mod li din is-sistema tiddisswadi lill-azzjonisti milli jinvestu f'din il-kumpannija parent u, sussegwentement, taffettwa l-ġbir tal-kapital minn din il-kumpannija u tista' tiddisswadi lil din il-kumpannija milli talloka kapital lil kumpanniji sussidjarji stabbiliti fi Stati Membri oħra minbarra Franza jew milli toħloq f'dawn l-Istati tali kumpanniji sussidjarji?

2) Fil-każ ta' risposta pożittiva [għal a) u għal b) tal-ewwel domanda] u peress li l-Artikolu 56 u 43 tat-Trattat li jistabbilixxi l-Komunità Ewropea jiġu interpretati fis-sens li jipprekludu s-sistema fiskali tat-taxxa f'ras il-għajn kif deskritta iktar 'il fuq u li, sussegwentement, l-amministrazzjoni hija, bħala prinċipju, marbuta li tħallas lura s-somom miġbura abbażi tagħha inkwantu dawn tħallsu bi ksur tad-dritt Komunitarju, dan id-dritt, f'sistema bħal din li, fiha nnifisha, ma timplikax neċessarjament il-ġbir ta' taxxa fuq terz mill-persuna taxxabbli, jipprekludi:

a) lill-amministrazzjoni milli tkun tista' tipprojbixxi r-rimborż tas-somom imħallsa mill-kumpannija parent minħabba li dan il-ħlas lura jimplika, fil-konfront ta' din tal-aħħar, arrikkament indebitu;

b) u, fil-każ ta' risposta negattiva, il-fatt li s-somma mħallsa mill-kumpannija parent ma tikkostitwixxix, għaliha, spiża ta' kontabbiltà jew fiskali iżda titnaqqas biss mis-somom kollha li jistgħu jiġu mqassma mill-ġdid lill-azzjonijisti tagħha jista' jiġi invokat sabiex ma jiġix ordnat il-ħlas lura ta' din is-somma lil kumpannija?

3) Fid-dawl tar-risposta mogħtija [għall-ewwel u għat-tieni domanda], il-prinċipji Komunitarji ta' ekwivalenza u ta' effettività jipprekludu li l-ħlas lura ta' somom li jista' jiggarantixxi l-applikazzjoni tal-istess sistema fiskali għad-dividendi li jagħtu lok għad-distribuzzjoni mill-ġdid mill-kumpannija parent, indipendentement minn jekk dawn id-dividendi joriġinawx minn somom imqassma mill-kumpanniji sussidjarji tagħha stabbiliti fi Franza jew fi Stat Membru [...], ikun suġġett għal kundizzjoni, bla ħsara, skont il-każ, għad-dispożizzjonijiet dwar il-bdil ta' informazzjoni tal-konvenzjoni bilaterali applikabbli bejn [ir-Repubblika Franċiża] u l-Istat Membru fejn hija stabbilita l-kumpannija sussidjarja, li l-persuna taxxabbli tipproduċi provi, li hija biss

għandha u li huma relatati, għal kull dividend inkwistjoni, b'mod partikolari mar-rata ta' taxxa effettivament applikata u mal-ammont ta' taxxa effettivament imħallas minħabba l-profitt magħmul mill-kumpanniji sussidjarji tagħha stabbiliti fi Stati Membri tal-Komunità Ewropea minbarra Franza, minkejja li, għal kumpanniji sussidjarji stabbiliti fi Franza, il-provi, magħrufa mill-amministrazzjoni, mhumiex meħtieġa?"

II — Analiżi

13. Filwaqt li l-ewwel domanda magħmula mill-qorti tar-rinviju tikkonċerna l-kompatibbiltà mal-libertà ta' stabbiliment u mal-moviment liberu tal-kapitali ta' mekkaniżmu fiskali bħal dak li għadu kif ġie deskritt, it-tieni u t-tielet domandi essenzjalment jirrigwardaw l-applikazzjoni eventwali ta' prinċipji, jiġifieri dak li jiġi pprojbit l-arrikkiment indebitu (it-tieni domanda) u dawk ta' ekwivalenza u ta' effettività (it-tielet domanda) li jistgħu, jekk ikun il-każ, jostakolaw, għalkollox jew parzjalment, ir-rimbors tat-taxxa f'ras il-għajn imħallsa minn Accor.

14. Qabel ma jiġu eżaminati dawn id-domandi, jidhirli li jkun utli li jiġu fformulati żewġ osservazzjonijiet.

15. L-ewwel nett, minn lat ġenerali, ma għandhiex tiġi ttraskurata l-importanza tal-kwistjonijiet finanzjarji tal-kawża prinċipali u tal-kawżi analogi quddiem il-qrati amministrattivi Franċiżi, stmati għal madwar EUR 3 biljuni. Dawn il-kwistjonijiet ma jidhrux li huma estranji għad-deċiżjoni tal-Conseil d'État li jagħmel din it-talba għal deċiżjoni preliminari lill-Qorti tal-Ġustizzja u kienu mmotivaw parzjalment ukoll it-talba ta' dik il-qorti li riedet tissuġġetta din il-kawża għal proċedura aċċelerata, skont l-ewwel inċiż tal-Artikolu 104A tar-Regoli tal-Proċedura tal-Qorti tal-Ġustizzja, liema talba kienet ġiet miċħuda bid-digriet tal-President tal-Qorti tal-Ġustizzja tad-19 ta' Ottubru 2009.

16. Fir-rigward ta' dan l-aspett pekunjarju, jiġi nnotat ukoll li la l-qorti tar-rinviju u lanqas il-Gvern Franċiż ma talbu limitazzjoni fiż-żmien tal-effetti tas-sentenza li ser tingħata mill-Qorti tal-Ġustizzja, forsi għaliex, skont il-ġurisprudenza, il-konsegwenzi finanzjarji, mingħajr riskju ta' diffikultajiet ekonomiċi gravi, li jistgħu jirriżultaw għal Stat Membru minn sentenza mogħtija f'talba għal deċiżjoni preliminari ma jiġġustifikawx minnhom innifishom, limitazzjoni tali tal-effetti ta' din is-sentenza fiż-żmien [6] li minħabba l-fatt li s-suġġett stess tal-kawżi kollha pendenti quddiem il-qrati amminstrattivi Franċiżi jirrigwarda s-soluzzjoni ta' sitwazzjonijiet li għaddew, billi s-sistema kkontestata, kif diġà

6 — Ara s-sentenza tat-18 ta' Jannar 2007, Brzeziński (C-313/05, Ġabra p. I-513, punti 58 sa 60 u l-ġurisprudenza ċċitata).

ġie enfasizzat, kienet tneħħiet b'effett mill-1 ta' Jannar 2005[7].

Kif il-Qorti tal-Ġustizzja essenzjalment fakkret fis-sentenza Cobelfret[8], l-obbligu li għandu l-Istat Membru ta' stabbiliment tal-kumpannija parent huwa b'hekk relatat mad-distribuzzjoni tal-profitti favur din tal-aħħar mis-sussidjarja tagħha.

17. Imbagħad, għandu jiġi indikat li d-domandi tal-Conseil d'État ma jirrigwardawx l-interpretazzjoni tad-Direttiva 90/435, u b'mod partikolari l-Artikolu 4 tagħha, li bis-saħħa tiegħu l-Istat Membru ta' stabbiliment tal-kumpannija parent, li għandha sehem minimu ta' 25 % fil-kapital ta' sussidjarja stabbilita fi Stat Membru ieħor, għandu jnaqqas it-tassazzjoni ekonomika doppja tal-profitti mqassmin minn din is-sussidjarja għall-benefiċċju ta' dik il-kumpannija parent. Biex isir dan, l-Istat Membru ta' stabbiliment tal-kumpannija parent, jew ma jintaxxax dawn il-benefiċċji, jew jintaxxahom, filwaqt li jawtorizza lil din il-kumpannija li tnaqqas mill-ammont tat-taxxa tagħha l-frazzjoni tat-taxxa mħallsa mis-sussidjarja fir-rigward ta' dawn il-profitti u, jekk ikun il-każ, l-ammont ta' dak li nżamm f'ras il-għajn miġbur mill-Istat Membru tar-residenza tas-sussidjarja bl-applikazzjoni tad-dispożizzjonijiet ta' deroga tal-Artikolu 5 tad-direttiva msemmija, fil-limitu tal-ammont tat-taxxa nazzjonali korrispondenti.

18. Quddiem il-Conseil d'État, iżda mill-ġdid ukoll fl-osservazzjonijiet bil-miktub tagħha quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja, Accor iddefendiet it-teżi tal-inkompatibbiltà tat-taxxa f'ras il-għajn mal-Artikolu 4 tad-Direttiva 90/435. Din it-teżi kienet essenzjalment ibbażata fuq dan is-silloġiżmu, jiġifieri li r-Repubblika Franċiża, skont l-Artikoli 145 u 216 tas-CGI, għażlet l-eżenzjoni mit-taxxa fuq il-kumpanniji tad-dividendi mħallsin lil kumpannija parent minn sussidjarja tkun xi tkun il-provenjenza tagħhom[9]. Issa, fil-mument tar-ridistribuzzjoni lill-azzjonisti tagħha ta' dividendi li ġejjin minn profitti mħallsin minn sussidjarja stabbilita fi Stat Membru ieħor li ma jkunx Franza, il-kumpannija parent Franċiża kienet obbligata li tħallas it-taxxa f'ras il-għajn, fejn din kellha bħala għan li tissostitwixxi t-taxxa fuq il-kumpanniji billi kienet tolqot biss il-profitti mqassmin li ma kinux ġew suġġetti minn qabel għat-taxxa fuq il-kumpanniji bir-rata sħiħa. Għaldaqstant, skont Accor, it-taxxa f'ras il-għajn kienet tikkostitwixxi taxxa tad-dividendi rċevuti mingħand is-sussidjarji li ma kinux residenti fi Franza bi ksur tal-Artikolu 4 tad-Direttiva 90/435.

7 — Raġuni oħra tista' tkun il-fatt li l-Qorti tal-Ġustizzja diġà ppreċiżat f'diversi sentenzi tagħha (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tas-7 ta' Settembru 2004, Manninen, C-319/02, Ġabra p. I-7477; tat-12 ta' Diċembru 2006 Test Claimants in the FII Group Litigation, C-446/04, Ġabra p. I-11753, kif ukoll tas-6 ta' Marzu 2007, Meilicke *et*, C-292/04, Ġabra p. I-1835) l-eżiġenzi derivanti kemm mil-libertà ta' stabbiliment kif ukoll mill-moviment liberu tal-kapital għal dak li jirrigwarda s-sitwazzjoni ta' persuni, fiżiċi jew ġuridiċi, residenti ta' Stat Membru, li jirċievu dividendi ta' kumpanniji mhux residenti u li l-Qorti tal-Ġustizzja ma llimitatx fiż-żmien l-effetti ta' dawn is-sentenzi, ara fuq dan il-punt is-sentenza Meilicke *et*, iċċitata iktar 'il fuq (punti 36 sa 40 u l-ġurisprudenza ċċitata). Madankollu, il-Gvern Franċiż isostni li l-kurrent ġurisprudenzjali msemmi iktar 'il fuq mhux neċessarjament huwa rilevanti sabiex tingħata risposta għall-ewwel domanda preliminari.

8 — Sentenza tat-12 ta' Frar 2009, Cobelfret (C-138/07, Ġabra p. I-731, punti 29 sa 31).

9 — Bla ħsara għas-sehem tal-ispejjeż u tal-piżijiet imsemmijin fin-nota ta' qiegħ il-paġna 4.

19. Il-Conseil d'État ċaħad dan l-argument minħabba li l-fatt li jiġġenera t-taxxa f'ras il-għajn ikkontestata ma kienx il-ħlas tad-dividendi favur il-kumpannija parent Franċiża mis-sussidjarji stabbiliti fi Stati Membri oħrajn, iżda r-ridistribuzzjoni minn din tal-aħħar lill-azzjonisti tagħha stess tad-dividendi hekk irċevuti. Fi kliem ieħor, it-taxxa f'ras il-għajn la kellha bħala għan u lanqas bħala effett li timponi l-profitti mqassmin, u għalhekk ma kinitx tissostitwixxi t-taxxa fuq il-kumpanniji, iżda kienet eżiġibbli biss meta jkun hemm ir-ridistribuzzjoni tad-dividendi lill-azzjonisti tal-kumpannija parent.

20. Minkejja t-tentattiv ta' Accor fl-osservazzjonijiet bil-miktub tagħha ppreżentati quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja li testendi l-portata tad-domandi magħmulin mill-Conseil d'État għall-interpretazzjoni tad-Direttiva 90/435, naqbel maċ-ċaħda ta' dik il-qorti tal-argument imressaq fil-kawża prinċipali minn din il-kumpannija.

21. Fil-fatt, kif ingħad diġà, id-Direttiva 90/435 tirrigwarda biss id-distribuzzjoni tal-profitti bejn sussidjarja u l-kumpannija parent tagħha stabbiliti f'żewġ Stati Membri differenti. Għalhekk din ma tippreġudikax is-sistema fiskali tar-ridistribuzzjoni ta' dħul mill-ishma mill-kumpannija parent lill-azzjonisti tagħha. Il-motivazzjoni tal-qorti tar-rinviju fil-fatt hija simili fl-ispirtu għar-raġunament li għamlet il-Qorti tal-Ġustizzja fis-sentenza Test Claimants in the FII Group Litigation, iċċitata iktar 'il fuq, fir-rigward tal-"advance corporate tax" (ACT) li kumpannija parent stabbilita fir-Renju Unit kienet obbligata tħallas meta saret ir-ridistribuzzjoni ta' dividendi lill-azzjonisti tagħha mħallsin minn sussidjarji stabbiliti fi Stati Membri oħrajn [10] u li ġie kkunsidrat bħala li ma jaqax fil-kamp ta' applikazzjoni tad-Direttiva 90/435.

A — *Fuq l-ewwel domanda*

22. Bl-ewwel domanda tagħha, li tinqasam f'żewġ partijiet, il-qorti tar-rinviju tixtieq tkun taf, minn naħa, jekk l-Artikoli 43 KE u 56 KE jipprekludux il-mekkaniżmu li jgħid li hija biss kumpannija parent li tirridistribwixxi lill-azzjonisti tagħha dividendi miksubin minn sussidjarji stabbiliti fi Franza, bl-esklużjoni ta' sussidjarji stabbiliti fi Stati Membri oħrajn, li tista' tnaqqas il-kreditu ta' taxxa marbut mad-distribuzzjoni ta' dawn id-dividendi mit-taxxa f'ras il-għajn u, min-naħa l-oħra, fil-każ ta' risposta negattiva, jekk dawn l-istess artikoli jipprekludux madankollu mekkaniżmu bħal dak minħabba l-effett dissważiv eventwali tiegħu fil-konfront tal-azzjonisti tal-kumpannija parent benefiċjarji ta' dividendi mħallsin mis-sussidjarji stabbiliti fi Stati Membri, ħlief fi Franza.

23. Qabel ma jsir eżami tan-natura restrittiva ta' mekkaniżmu bħal dan, għandha tiġi diskussa fil-qosor il-libertà ta' moviment applikabbli.

10 — Sentenza tat-12 ta' Diċembru 2006 iċċitata iktar 'il fuq (punt 110).

1. Fuq il-libertà ta' moviment applikabbli

24. Skont il-ġurisprudenza, meta ċittadin ta' Stat Membru jkollu fil-kapital ta' kumpannija stabbilita fi Stat Membru ieħor sehem ta' natura li jippermettilu li jeżerċita influwenza determinanti fuq id-deċiżjonijiet ta' din il-kumpannija u li jiddetermina l-attivitajiet tagħha, huma d-dispożizzjonijiet tat-Trattat li jirregolaw il-libertà ta' stabbiliment li għandhom jiġu applikati u mhux dawk dwar il-libertà ta' moviment tal-kapital [11].

25. F'dan il-każ, il-qorti tar-rinviju ma infurmatx lill-Qorti tal-Ġustizzja fuq id-daqs tal-ishma li għandha Accor fil-kapital tas-sussidjarji stabbiliti fl-Istati Membri, ħlief fi Franza, liema ħaġa ma tistax għalhekk teskludi ishma li ma jippermettulhiex li teżerċita influwenza determinanti fuq id-deċiżjonijiet ta' dawn il-kumpanniji.

26. Fil-fatt, għandu jiġi osservat l-ewwel nett li s-sistema kkontestata kienet applikabbli, skont l-Artikolu 145 tas-CGI, għall-kumpanniji li l-ishma tagħhom kienu jaqbżu l-limitu minimu ta' 10% tal-kapital soċjali tal-kumpannija li għamlet id-distribuzzjoni, għal dak li jirrigwarda l-perijodu sal-31 ta' Diċembru 2000, limitu li tnaqqas għal 5% tal-kapital azzjonarju tal-kumpannija li għamlet id-distribuzzjoni għall-perijodu li jibda mill-1 ta' Jannar 2001 [12]. Għalhekk din is-sistema kienet tapplika diġà għaż-żamma mill-kumpanniji parent ta' ishma fil-kapital ta' kumpanniji oħrajn f'ammont li, *a priori,* kien jeskludi l-possibbiltà li tiġi eżerċitata influwenza determinati fuq id-deċiżjonijiet ta' dawn il-kumpanniji.

27. Fir-rigward tas-sitwazzjonijiet ta' fatt li wasslu għall-kawża prinċipali, din id-deduzzjoni tidher li hija kkonfermata mill-indikazzjonijiet ipprovduti fl-osservazzjonijiet bil-miktub tal-Gvern Franċiż li jgħidu li ċertu numru ta' dividendi li rċeviet Accor kien tħallas minn kumpanniji fejn din tal-aħħar kellha biss ishma ta' minoranza li apparentement ma ppermettewlhiex li teżerċita influwenza determinanti fuq id-deċiżjonijiet ta' dawn il-kumpanniji.

28. Min-naħa l-oħra, kemm Accor kif ukoll il-Gvern Franċiż isemmu wkoll sitwazzjonijiet li fihom din il-kumpannija kellha ishma ta' maġġoranza fil-kapital tas-sussidjarji stabbiliti fl-Istati Membri differenti li jippermettu l-preżunzjoni li Accor kienet teżerċita influwenza fuq id-deċiżjonijiet tas-sussidjarji tagħha.

29. Għalkemm hija l-qorti tar-rinviju li għandha tivverifika r-realtà ta' din l-informazzjoni kollha għall-finijiet

11 — Ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tat-13 ta' April 2000, Baars (C-251/98, Ġabra p. I-2787, punt 22); tal-21 ta' Novembru 2002, X u Y (C-436/00, Ġabra p. I-10829, punt 37); tat-12 ta' Settembru 2006, Cadbury Schweppes u Cadbury Schweppes Overseas (C-196/04, Ġabra p. I-7995, punt 31), kif ukoll tas-6 ta' Diċembru 2007, Columbus Container Services (C-298/05, Ġabra p. I-10451, punt 30).

12 — Skont l-emenda għall-Artikolu 145 CGI magħmula bid-Digriet Nru 2000-912, tat-18 ta' Settembru 2000 (JORF tal-21 ta' Settembru 2000, p. 14783).

tas-soluzzjoni tal-kawża prinċipali[13], jidhirli li kemm id-dispożizzjonijiet leġiżlattivi kkonċernati kif ukoll is-sitwazzjonijiet fattwali li wasslu għall-kawża prinċipali jistgħu jkunu rilevanti wkoll fir-rigward tal-libertà tal-istabbiliment kif ukoll tal-moviment liberu tal-kapital[14].

30. Madankollu nikkunsidra li, fid-dawl tal-elementi li għandha quddiemha l-Qorti tal-Ġustizzja, l-eżami ta' din il-kawża jista' jsir b'mod iktar opportun fir-rigward tad-dispożizzjonijiet tat-Trattat li jirregolaw il-libertà ta' moviment tal-kapital, billi l-analiżi tat-talba għal deċiżjoni preliminari fid-dawl tal-Artikolu 43 KE bl-ebda mod ma għandha twassal għal soluzzjoni differenti.

2. Fuq l-eżistenza ta' restrizzjoni fuq il-moviment liberu tal-kapital

31. Skont il-ġurisprudenza, jikkostitwixxu movimenti ta' kapital fis-sens tal-Artikolu 56(1) KE, b'mod partikolari, l-investimenti diretti taħt forma ta' ishma f'impriża biż-żamma ta' ishma li tagħti l-possibbiltà ta' parteċipazzjoni effettiva fit-tmexxija u l-kontroll tagħha (investimenti msejħin "diretti") kif ukoll l-akkwist ta' titoli fis-suq tal-kapitali magħmul bl-unika intenzjoni li jsir investiment finanzjarju mingħajr l-intenzjoni li jiġu influwenzati t-tmexxija u l-kontroll tal-impriża (investimenti msejħin "portfolio")[15].

32. Il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet ukoll li r-restrizzjonijiet fuq il-moviment tal-kapital bejn l-Istati Membri pprojbiti mill-Artikolu 56(1) KE jinkludu l-miżuri nazzjonali, inklużi fiskali, li jistgħu jiddisswadu l-persuni residenti fi Stat Membru milli jinvestu l-kapital tagħhom fil-kumpanniji stabbiliti fi Stati Membri oħrajn[16].

33. Fil-kawża prinċipali, huwa stabbilit, kif jammetti l-Gvern Franċiż stess li, filwaqt li l-kreditu ta' taxxa marbut mad-dividendi mħallsin mis-sussidjarji Franċiżi lill-kumpannija parent tagħhom stabbilita fi Franza seta' jitnaqqas mill-ammont tat-taxxa f'ras il-għajn dovuta meta ssir ir-ridistribuzzjoni minn din tal-aħħar tad-dividendi inkwistjoni lill-azzjonisti tagħha stess, id-dividendi mħallsin mis-sussidjarji mhux residenti fi Franza ma jagħtux id-dritt, fil-konfront tal-kumpannija parent Franċiża tagħhom, ta' kreditu ta' taxxa simili. Din l-aħħar kumpannija kienet għalhekk obbligata li tħallas it-taxxa f'ras il-għajn mingħajr ma tikseb, madankollu, il-benefiċċju ta' kreditu ta' taxxa, kuntrarjament għas-sitwazzjoni ta'

13 — Infakkar li, kif enfasizzajt fil-punt 11 ta' dawn il-konklużjonijiet, il-Conseil d'État qed jintalab jiddeċiedi fuq il-mertu tal-kawża prinċipali.

14 — Pereżempju, wara l-konstatazzjoni magħmula mill-Qorti tal-Ġustizzja fis-sentenza Test Claimants in the FII Group Litigation, iċċitata iktar 'il fuq (punt 80).

15 — Ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tas-16 ta' Marzu 1999, Trummer u Mayer (C-222/97, Ġabra p. I-1661, punt 21); tal-4 ta' Ġunju 2002, Il-Kummissjoni vs Franza (C-483/99, Ġabra p. I-4781, punti 36 u 37); tat-13 ta' Mejju 2003, Il-Kummissjoni vs Ir-Renju Unit (C-98/01, Ġabra p. I-4641, punti 39 u 40); tat-28 ta' Settembru 2006, Il-Kummissjoni vs Il-Pajjiżi l-Baxxi (C-282/04 u C-283/04, Ġabra p. I-9141, punt 19), kif ukoll tas-17 ta' Settembru 2009, Glaxo Wellcome (C-182/08, Ġabra p. I-8591, punt 40).

16 — Ara, b'mod partikolari, is-sentenzi ċċitati iktar 'il fuq Manninen (punt 22) kif ukoll Meilicke *et* (punt 23).

kumpannija parent li tirċievi dividendi minn sussidjarji Franċiżi u li tirridistribwixxi dawn id-dividendi lill-azzjonisti tagħha stess.

34. Għalhekk, dan il-mekkaniżmu, kif stqarr l-istess Gvern Franċiż, kien iwassal għal differenza fit-trattament bejn id-dividendi mħallsin lill-kumpanniji parent Franċiżi skont jekk kinux jiġu minn sussidjarji stabbiliti fi Franza jew fi Stati Membri oħrajn.

35. Filwaqt li ma poġġiex indiskussjoni n-natura paragunabbli tas-sitwazzjoni ta' kumpannija parent Franċiża li tirċievi d-dividendi mingħand sussidjarji Franċiżi ma' dik ta' kumpannija parent li tirċievi dividendi ta' sussidjarji stabbiliti fi Stati Membri oħrajn [17], madankollu l-Gvern Franċiż isostni, b'mod kemmxejn kontradittorju, fl-ewwel lok, li differenza bħal dik fit-trattament ma toħloqx effett restrittiv fuq il-movimenti tal-kapital, fis-sens tal-Artikolu 56 KE [18], filwaqt li, fit-tieni lok, irrikonoxxa li kienet teżisti biss dissważjoni diretta meta l-kumpannija parent Franċiża adottat politika ta' ridistribuzzjoni tad-dividendi mħallsin mis-sussidjarji stabbiliti fl-Istati Membri l-oħrajn [19].

36. Indipendentement mill-kontradizzjoni interna li għadha kif intweriet fl-argument li jagħmel il-Gvern Franċiż, niftakru li dan tal-aħħar jibbaża t-teżi prinċipali tiegħu, jiġifieri n-nuqqas ta' effett restrittiv tad-dispożizzjonijiet fiskali inkwistjoni, fuq dawn iż-żewġ argumenti li ġejjin.

37. Min-naħa waħda, dan isostni li l-attivazzjoni ta' kreditu ta' taxxa, jew il-ħlas ta' taxxa f'ras il-għajn, tirriżulta minn deċiżjoni awtonoma tal-korpi kompetenti tal-kumpannija parent li tirċievi d-dividendi mħallsin mis-sussidjarji Franċiżi tagħha u mhux mil-liġi. B'referenza, b'mod partikolari għas-sentenza Graf [20], il-Gvern Franċiż iżid jgħid li l-effett eventwalment negattiv tad-dispożizzjonijiet ikkontestati tal-leġiżlazzjoni nazzjonali kien jiddependi minn deċiżjoni tal-korpi kompetenti tal-kumpannija parent tant ipotetika li dawk id-dispożizzjonijiet ma setgħux jiġu kkunsidrati bħala li jikkostitwixxu ostakolu għall-moviment liberu tal-kapital.

38. Min-naħa l-oħra, dan il-Gvern jippretendi li, sa fejn it-taxxa f'ras il-għajn kienet tnaqqset mid-dħul tal-kumpannija parent li seta' jitqassam, dan ma kienx jikkostitwixxi spiża fuq il-profitti, iżda tnaqqis tal-profitti li setgħu jitqassmu li l-ispiża tagħhom tħallset

17 — Liema fatt jirriżulta minn ġurisprudenza li issa hija ferm stabbilita, ara, b'mod partikolari s-sentenza Test Claimants fil-FII Group Litigation, iċċitata iktar 'il fuq (punt 62).

18 — Ara b'mod partikolari l-punt 74 tal-osservazzjonijiet bil-miktub tal-Gvern Franċiż.

19 — Ara l-punt 82 tal-istess osservazzjonijiet.

20 — Sentenza tas-27 ta' Jannar 2000 (C-190/98, Ġabra p. I-493, punti 24 u 25).

kompletament mill-azzjonisti li bbenefikaw minn dividend imnaqqas. Għalhekk il-kumpannija parent ma kinitx affettwata mill-mekkaniżmu. Barra minn hekk, il-Gvern Franċiż jindika li, billi l-azzjonisti mhux residenti setgħu jiksbu r-rimbors tat-taxxa f'ras il-għajn jekk ma kinux jibbenefikaw mill-kreditu ta' taxxa, skont il-ftehim fiskali konklużi mir-Repubblika Franċiża u/jew id-duttrina amministrattiva Franċiża, kienu biss l-azzjonisti Franċiżi tal-kumpannija parent li kienu affettwati mid-differenza ta' trattament, sitwazzjoni li, minħabba n-natura purament interna tagħha, ma kinitx tifforma parti mill-kamp ta' applikazzjoni tal-Artikolu 56 KE.

39. Jidhirli li ma hemmx lok li titkompla fit-tul id-diskussjoni dwar l-ewwel oġġezzjoni, ftit jew wisq konfuża, tal-Gvern Franċiż. Sa fejn nista' nifhem, din l-oġġezzjoni tikkonsisti f'li l-kumpanniji parent (jew il-korpi tagħhom) igawdu mil-libertà li jiddeċiedu li jagħmlu ridistribuzzjoni tad-dividendi lill-azzjonisti tagħhom b'mod li jattivaw jew le l-mekkaniżmu tal-applikazzjoni tat-taxxa f'ras il-għajn u tal-kreditu ta' taxxa. Il-Gvern Franċiż jidher li jikkunsidra li jekk il-korpi kompetenti ta' kumpannija parent Franċiża li tirċievi dividendi minn sussidjarji stabbiliti fi Stati Membri oħrajn jiddeċiedu li jagħmlu ridistribuzzjoni lill-azzjonisti ta' dik il-kumpannija li jikkorrispondi integralment mas-somma tad-dividendi mħallsin mill-kumpannija sussidjarja lill-kumpannija parent tagħha, għalhekk mingħajr ma tibbenefika mill-kreditu ta' taxxa, dawn il-korpi għandhom jagħtu tort lilhom innifishom biss. Mid-dehra dan l-argument huwa ispirat mill-konklużjonijiet tar-relatur pubbliku quddiem il-Conseil d'État, annessi mal-osservazzjonijiet bil-miktub tal-Gvern Franċiż u ta' Accor [21].

40. Madankollu, minbarra li d-differenza ta' trattament li ssemmiet iktar 'il fuq, qiegħda preċiżament fid-dispożizzjonijiet tal-leġiżlazzjoni Franċiża stess, il-kwistjoni ma hijiex dik li jinstab, kif jissuġġerixxi l-Gvern Franċiż, jekk kumpannija parent jew il-korpi kompetenti tagħha setgħux jevitaw li jħallsu t-taxxa f'ras il-għajn mingħajr ma jirridistribwixxu dividendi mħallsin lill-kumpannija parent mis-sussidjarja tagħha stabbiliti fl-Istati Membri li ma kinux Franza, jew li jitnaqqas l-ammont tad-dividendi li kienu s-suġġett tar-ridistribuzzjoni lill-azzjonisti ta' din il-kumpannija parent bl-iskop, fil-fatt, li jiġi evitat jew li jkun hemm adattament għall-ostakolu kkostitwit mis-sistema fiskali inkwistjoni.

41. Għall-kuntrarju, għandu jinstab jekk kumpannija parent fis-sitwazzjoni bħal dik

21 — Skont ir-relatur pubbliku (p. 14 tal-konklużjonijiet tiegħu) "il-kumpannija [...] għandha tort hija biss jekk ma naqqsitx l-ammont tas-somom imqassma. Fi kliem ieħor, ma hijiex il-liġi li toħloq l-oneru fejn tintalab ir-rifużjoni mill-kumpannija parent, imma l-politika ta' distribuzzjoni tad-dividendi tagħha". Madankollu, din l-evalwazzjoni ġiet żviluppata mhux fil-kuntest tal-eżistenza ta' restrizzjoni fuq il-moviment tal-kapital, iżda fir-rigward tar-restituzzjoni tal-ammont tat-taxxa f'ras il-għajn imħallsa minn Accor.

ta' Accor tistax tibbenefika mill-moviment liberu tal-kapital filwaqt li titlob trattament ekwivalenti għal dak li tipprovdi l-leġiżlazzjoni nazzjonali lil kumpannija parent Franċiża li, billi tkun irċeviet dividendi ta' sussidjarji Franċiżi, tagħmel ridistribuzzjoni integrali ta' dawn id-dividendi lill-azzjonisti tagħha.

42. Barra minn hekk, diffiċilment jinftiehem kif, fi ħdan kumpannija b'kapital azzjonarju, deċiżjoni ta' ridistribuzzjoni ta' dividendi għall-benefiċċju tal-azzjonisti ta' din il-kumpannija jista' jkollha, kif jippretendi l-Gvern Franċiż, natura ipotetika jew każwali, skont is-sentenza Graf, iċċitata iktar 'il fuq. Kif osservat Accor waqt is-seduta, huwa diffiċli li wieħed jimmaġina li l-azzjonisti jinvestu f'kumpannija li tippjana li ma tqassamx mill-ġdid dividendi ħlief okkażjonalment biss, iktar u iktar meta din il-kumpannija hija kkwotata fis-swieq finanzjarji u tadotta politika ta' distribuzzjoni imdaħħla fil-kuntest tal-informazzjoni finanzjarja tagħha bħala kumpannija.

43. Fir-rigward tat-tieni argument imressaq mill-Gvern Franċiż, nixtieq nosserva li dan wassal għad-duplikazzjoni tal-ewwel domanda preliminari mressqa mill-qorti tar-rinviju, skont jekk humiex ikkonċernati l-kumpannija parent (l-ewwel parti ta' din id-domanda) jew l-azzjonisti ta' din il-kumpannija (it-tieni parti alternattiva ta' din id-domanda).

44. Din id-duplikazzjoni tidher li essenzjalment hija mmotivata minn kunsiderazzjonijiet proċedurali tad-dritt intern, billi l-kawża prinċipali tqiegħed lill-awtoritajiet Franċiżi kontra Accor u mhux kontra l-azzjonisti ta' din il-kumpannija.

45. Madankollu, din id-duplikazzjoni ma tidhirx li hija rilevanti għall-finijiet tal-interpretazzjoni tal-Artikolu 56 KE, li l-kamp ta' applikazzjoni tiegħu jestendi għall-miżuri nazzjonali li jiddisswadu lill-investimenti transkonfinali, mingħajr il-bżonn li wieħed isir jaf jekk din id-dissważjoni tippreġudikax iktar lill-kumpannija bħala tali, lill-korpi kompetenti tagħha jew, b'mod iktar ġenerali, lill-azzjonisti tagħha. Fil-fatt, jekk tiġi sostnuta d-distinzjoni li jissuġġerixxu l-qorti tar-rinviju u l-Gvern Franċiż ikun ifisser, fil-fehma tiegħi, li l-applikazzjoni tal-Artikolu 56 KE tiġi ssuġġettata għad-dritt intern tal-Istati Membri u għall-modalitajiet ta' organizzazzjoni tal-kumpanniji stabbiliti fit-territorji rispettivi tagħhom.

46. Barra minn hekk, mill-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja jirriżulta li l-istess miżura nazzjonali tista' fl-istess ħin tiddisswadi lir-residenti (kif ukoll lill-kumpanniji) ta' Stat Membru milli jinvestu l-kapitali tagħhom fi Stati Membri oħrajn u jkollha effetti restrittivi għar-residenti ta' dawn l-Istati Membri oħrajn, billi tikkostitwixxi ostakolu għall-ġabra ta' kapitali fl-ewwel Stat Membru [22]. Għalhekk ma nara ebda ostakolu, għall-finijiet tal-kwalifika ta' miżura nazzjonali

22 — Ara, b'mod partikolari, is-sentenzi ċċitati iktar 'il fuq Manninen (punt 22) kif ukoll Test Claimants in the FII Group Litigation (punti 64 u 166).

skont l-Artikolu 56(1) KE, biex dik il-miżura jkun jista' jkollha wkoll effett disswaživ fil-konfront ta' kumpannija u/jew tal-azzjonisti tagħha. Barra minn hekk, l-eżistenza ta' din id-*dissważjoni* tal-movimenti transkonfinali tal-kapitali ma hijiex suġġetta, minnha nnifisha, lanqas fis-settur fiskali, għal dimostrazzjoni aritmetika tal-konsegwenzi patrimonjali li jkun hemm għall-persuni kkonċernati.

47. F'kull każ, nemmen li l-Qorti tal-Ġustizzja tista' ma tirrispondix it-tieni parti tad-domanda preliminari, fid-dawl tal-karattru disswaživ tal-mekkaniżmu kkontestat fil-konfront tal-kumpannija parent Accor li, kif diġà osservajt, ġie rikonoxxut mill-Gvern Franċiż fil-punt 82 tal-osservazzjonijiet bil-miktub tiegħu.

48. Fil-fatt, billi ma setgħetx tibbenefika min-newtralizzazzjoni tat-taxxa f'ras il-għajn permezz tal-ħlas ta' kreditu ta' taxxa, kuntrarjament għas-sitwazzjoni ta' kumpannija parent li tkun qassmet mill-ġdid lill-azzjonisti tagħha stess id-dividendi kollha mħallsin mis-sussidjarji Franċiżi tagħha, kumpannija parent fis-sitwazzjoni ta' Accor kellha, biex tagħmel ridistribuzzjoni sħiħa tad-dividendi lill-azzjonisti tagħha, tuża r-riżervi finanzjarji tagħha f'ammont ekwivalenti għas-somma li kellha titħallas bħala taxxa f'ras il-għajn. Il-kumpanniji parent Franċiżi li kienu investew il-kapitali tagħhom f'sussidjarji Franċiżi kienu b'hekk igawdu minn benefiċċju f'termini ta' likwidità fil-konfront tal-kumpanniji parent li kienu investew il-kapitali tagħhom f'sussidjarji li kellhom sede fi Stat Membri oħrajn [23].

49. Barra minn hekk — u f'dan ir-rigward naqbel perfettament mal-konklużjonijiet ippreżentati mir-relatur pubbliku quddiem il-Conseil d'État — it-taxxa f'ras il-għajn, li kienet tirrigwarda r-ridistribuzzjoni tad-dividendi lill-azzjonisti tal-kumpannija parent u li kienet persuna taxxabbli ta' din tal-aħħar, kellha l-effett li tnaqqas il-kumpless tad-dividendi li setgħu jitqassmu, billi dan il-kumpless ma jkunx identiku skont jekk is-sussidjarja tal-kumpannija parent kinitx stabbilita fi Franza jew fi Stat Membru ieħor. Issa, din is-sitwazzjoni setgħet tolqot, probabbilment, il-valur tat-titoli tal-kumpannija parent, billi rriżulta li d-dividendi mqassmin kienu inqas. Il-politika ta' distribuzzjoni ta' din il-kumpannija setgħet għalhekk tirriżulta inqas attraenti għall-azzjonisti attwali jew potenzjali, b'mod li l-aċċess ta' din il-kumpannija għas-suq tal-kapitali seta' jiġi kompromess.

50. Għaldaqstant, is-sistema fiskali kkontestata kienet perfettament kapaċi li tiddisswadi lil kumpanniji stabbiliti fi Franza milli jagħmlu investimenti ta' portafoll f'kumpanniji li kellhom sede fi Stati Membri oħrajn.

51. F'dawn iċ-ċirkustanzi, nikkunsidra li l-mekkaniżmu fiskali kkontestat jikkostitwixxi restrizzjoni skont l-Artikolu 56(1) KE.

23 — Ara, b'analoġija, is-sentenza Test Claimants in the FII Group Litigation, iċċitata iktar 'il fuq (punt 84 u l-ġurisprudenza ċċitata).

52. Billi la l-qorti tar-rinviju u lanqas il-Gvern Franċiż ma rriferew għall-motivi indikati fl-Artikolu 58 KE jew għall-motivi imperattivi ta' interess ġenerali li jistgħu jiġġustifikaw din ir-restrizzjoni, nissuġġerixxi għalhekk li tingħata risposta b'dan il-mod għall-ewwel domanda preliminari, jiġifieri li l-Artikolu 56 KE għandu jiġi interpretat fis-sens li jipprekludi li sistema fiskali li abbażi tagħha kumpannija parent stabbilita fi Stat Membru li tirċievi dividendi mħallsin minn sussidjarja stabbilita fi Stat Membru ieħor ma tistax tnaqqas mit-taxxa f'ras il-għajn li tagħha hija persuna taxxabbli fil-mument tar-ridistribuzzjoni lill-azzjonisti tagħha stess ta' dawn id-dividendi, il-kreditu ta' taxxa marbut mad-distribuzzjoni ta' dawn id-dividendi, b'mod kuntrarju għal dak li jiġri fis-sitwazzjoni paragunabbli ta' kumpannija parent stabbilita fl-ewwel Stat Membru li tirċievi dividendi mħallsin minn kumpannija sussidjarja stabbilita wkoll f'dak l-Istat Membru.

B — *Fuq it-tieni domanda*

53. Bit-tieni domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tixtieq tkun taf jekk, fil-każ li l-amministrazzjoni fiskali tkun obbligata, fil-prinċipju, li tirrimborsa s-somom imħallsin mill-kumpannija parent bi ksur tad-dritt tal-Unjoni, din l-amministrazzjoni tistax madankollu topponi dan jew minħabba li din ir-rifużjoni tkun tfisser arrikkiment indebitu tal-kumpannija msemmija, anki fil-każ fejn is-sistema kkontestata ma twassalx għar-riperkussjoni ta' taxxa fuq terz min-naħa tal-persuna taxxabbli, jew, f'każ negattiv, minħabba l-fatt li s-somom imħallsin ma jikkostitwixxux spiża ta' kontabbiltà jew fiskali għall-kumpannija parent, imma jitnaqqsu mill-kumpless tad-dividendi li jistgħu jiġu mqassmin lill-azzjonisti tagħha.

54. Fid-dawl tal-proposta għar-risposta għall-ewwel domanda, għandu jiġi mfakkar li, skont ġurisprudenza stabbilita, l-individwi għandhom, bħala prinċipju, id-dritt li jiksbu r-rimbors tat-taxxi miġburin fi Stat Membru bi ksur tad-dispożizzjonijiet tad-dritt tal-Unjoni. Fil-fatt dan id-dritt huwa l-konsegwenza u l-korollarju tad-drittijiet mogħtija lill-individwi minn dawn id-dispożizzjonijiet kif ġew interpretati mill-Qorti tal-Ġustizzja. Isegwi li l-Istat Membru inkwistjoni huwa obbligat, bħala prinċipju, li jirrimborsa t-taxxi miġburin bi ksur tad-dritt tal-Unjoni [24].

55. Għal dan l-obbligu ta' rimbors hemm biss, skont din l-istess ġurisprudenza, eċċezzjoni waħda, jiġifieri jekk jiġi pprovat mill-awtorità nazzjonali li l-ispiża tat-taxxa nġarret biss, b'mod totali jew parzjali, minn persuna differenti minn dik li tħallas it-taxxa u r-rimbors, totali jew parzjali, tat-taxxa jfisser,

24 — Ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tat-2 ta' Ottubru 2003, Weber's Wine World *et* (C-147/01, Ġabra p. I-11365, punt 93 u l-ġurisprudenza ċċitata), kif ukoll Test Claimants in the FII Group Litigation, iċċitata iktar 'il fuq (punt 202).

għal dan tal-aħħar, arrikkiment indebitu [25]. Din is-sitwazzjoni tista' tiġri b'mod partikolari fil-każ ta' taxxi indiretti, fejn min iħallas it-taxxa jkun għadda fuq il-konsumatur, b'mod totali jew parzjali, it-taxxa fuq il-valur miżjud imħallsa indebitament.

56. Il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet ukoll li, anki meta jiġi pprovat li l-ispiża tat-taxxa miġbura indebitament mill-awtoritajiet nazzjonali tkun ġiet mgħoddija b'mod parzjali jew totali fuq terzi, ir-rimbors tagħha lill-operatur mhux neċessarjament jagħtih arrikkiment indebitu [26]. Fil-fatt anki f'dan il-każ, min ikun iħallas it-taxxa jista' jkun sofra dannu bil-ħlas tagħha bi ksur tad-dritt tal-Unjoni, pereżempju minħabba t-tnaqqis tal-volum tal-bejgħ tiegħu jew in-nuqqas ta' rifless sħiħ fil-prezzijiet tal-bejgħ tiegħu tal-ammont totali tat-taxxa [27].

57. Għal dak li jirrigwarda d-dimostrazzjoni ta' arrikkiment indebitu eventwali tal-persuna taxxabbli li jirriżulta mir-riperkussjoni fuq terzi tat-taxxa mħallsa, il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li l-provi għandhom jiġu evalwati liberament mill-qorti nazzjonali [28] fid-dawl tal-fatti kollha rilevanti [29], billi huwa mifhum li l-modalitajiet proċedurali applikabbli, fin-nuqqas ta' leġiżlazzjoni tal-Unjoni, huma stabbiliti mill-ordinament ġuridiku intern ta' kull Stat Membru fl-osservanza tal-prinċipji tal-ekwivalenza u tal-effettività [30].

58. Il-Qorti tal-Ġustizzja ppreċiżat ukoll li dan l-aħħar prinċipju jipprekludi kull modalità ta' prova li l-effett tagħha jkun li tirrendi prattikament impossibbli jew eċċessivament diffiċli li jinkiseb ir-rimbors tat-taxxa miġbura bi ksur ta' dan id-dritt. Dawn huwa l-każ b'mod partikolari tal-preżunzjonijiet jew tar-regoli tal-provi intiżi biex ipoġġu fuq min iħallas it-taxxa l-oneru li jiġi stabbilit li t-taxxi mħallsin indebitament ma ġewx ittrasferiti fuq persuni oħrajn, jew ta' limitazzjonijiet partikolari f'dak li jirrigwarda t-tip ta' provi li jridu jitressqu [31]. Għalhekk, anki fejn ġie diskuss ir-radd lura ta' taxxi indiretti li bil-liġi kellhom jiġu ttrasferiti fuq terz, il-Qorti tal-Ġustizzja ċaħdet l-argument li jgħid li kienet teżisti preżunzjoni li kien hemm riperkussjoni u li kien min iħallas it-taxxa li kellu jressaq il-prova negattiva tal-kuntrarju [32].

25 — Ara, f'dan is-sens, is-sentenza Weber's Wine World *et*, iċċitata iktar 'il fuq (punt 94). F'dan il-kuntest, l-invokazzjoni tal-kunċett ta' arrikkiment indebitu jidher li joqrob iktar għar-radd lura ta' ħaġa rċevuta indebitament li, f'ċerti Stati Membri, jista' jiġi kkunsidrat bħala każ partikolari ta' arrikkiment indebitu.

26 — Sentenza Weber's Wine World *et*, iċċitata iktar 'il fuq (punt 98 u l-ġurisprudenza ċċitata).

27 — Ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tal-14 ta' Jannar 1997, Comateb *et* (C-192/95 sa C-218/95, Ġabra p. I-165, punti 29, 31 u 32), kif ukoll Weber's Wine World *et*, iċċitata iktar 'il fuq (punt 99).

28 — Ara s-sentenza Weber's Wine World *et*, iċċitata iktar 'il fuq (punt 96).

29 — Ara s-sentenzi tal-10 ta' April 2008, Marks & Spencer (C-309/06, Ġabra p. I-2283, punt 41), u tat-18 ta' Ġunju 2009, Stadeco (C-566/07, Ġabra p. I-5295, punt 49).

30 — Sentenza Weber's Wine World *et*, iċċitata iktar 'il fuq (punt 103).

31 — Ara s-sentenzi tad-9 ta' Novembru 1983, San Giorgio (199/82, Ġabra p. 3595, punt 14), kif ukoll tal-21 ta' Settembru 2000, Michaïlidis (C-441/98 u C-442/98, Ġabra p. I-7145, punt 36).

32 — Sentenza Comateb *et*, iċċitata iktar 'il fuq (punt 25).

59. F'dawn iċ-ċirkustanzi, kif irrikonoxxew il-partijiet li ppreżentaw osservazzjonijiet bil-miktub f'din il-kawża, huma l-awtoritajiet fiskali li jridu joġġezzjonaw għar-rifużjoni tat-taxxi mħallsin indebitament minn persuna taxxabbli bi ksur tad-dritt tal-Unjoni, li għandhom iressqu l-prova li dik ir-rifużjoni twassal għal arrikkiment indebitu ta' dik il-persuna [33], u l-qorti nazzjonali għandha tevalwa l-fondatezza ta' dawn l-affermazzjonijiet, jiġifieri l-eżistenza u d-daqs tal-arrikkiment indebitu billi tagħmel analiżi ekonomika li tieħu inkunsiderazzjoni l-elementi kollha rilevanti li jitressqu quddiemha [34].

60. Din ir-referenza għall-ġurisprudenza diġà tippermetti, fil-fehma tiegħi, li tingħata risposta parzjali għat-tieni parti tad-domanda inkwistjoni. Fil-fatt, meta fformulat din il-parti b'mod alternattiv u sussidjarju għall-ewwel parti, li tirrigwarda l-eċċezzjoni tal-arrikkiment indebitu, il-qorti tar-rinviju tidher li xtaqet tiċħad il-limiti tad-dritt għar-rifużjoni tat-taxxi mħallsin bi ksur tad-dritt tal-Unjoni. Issa, kif għadu kif intqal, id-dritt tal-Unjoni jittollera eċċezzjoni waħda biss għar-rifużjoni ta' taxxi mħallsin bi ksur tiegħu, jiġifieri dik tal-arrikkiment indebitu.

61. Madankollu, it-tieni parti tal-kwistjoni tista' tiġi interpretata b'mod utli fil-kuntest tal-problema marbuta mal-arrikkiment indebitu. Fil-fatt, meta osservat li s-somom imħallsin ma jikkostitwixxux spiża kontabbli jew fiskali għall-kumpannija parent, imma jitnaqqsu mill-kumpless tad-dividendi li jistgħu jitqassmu lill-azzjonisti tagħha, il-qorti tar-rinviju fil-fatt tenfasizza l-fatt li ma kinitx il-kumpannija parent li ġarret l-ispiża reali tal-ħlas tat-taxxa f'ras il-għajn u, għaldaqstant, li r-rifużjoni għall-benefiċċju tagħha tas-somom li jikkorrispondu ma' dawk imħallsin minħabba dik it-taxxa tista' twassal għall-arrikkiment indebitu tagħha.

62. Għalhekk jidhirli li ż-żewġ partijiet tad-domanda jistgħu jiġu eżaminati flimkien.

63. Għandu jiġi mfakkar li, fil-kawża prinċipali, il-qorti tar-rinviju tibda wkoll mill-premessa li s-sistema kkontestata ma twassalx għal riperkussjoni ta' taxxa fuq terz min-naħa tal-persuna taxxabbli u għalhekk ma tidħolx fl-ipoteżi "klassika" tal-arrikkiment indebitu kif jirriżulta mill-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja msemmija iktar 'il fuq. Din il-premessa tista' tidher sorprendenti u mad-daqqa ta' għajn tista' tiġġustifika l-esklużjoni tal-eżistenza stess ta' arrikkiment indebitu fid-dawl ta' dik il-ġurisprudenza.

33 — Minbarra dan, il-Gvern Franċiż jippreċiża li din id-devoluzzjoni tal-oneru tal-prova lill-awtoritajiet fiskali tirriżulta wkoll mill-ġurisprudenza tal-Conseil d'État u tal-Cour de cassation Franċiża f'sitwazzjonijiet irregolati biss mid-dritt intern. Regola bħal dik għandha tgħodd, skont il-prinċipji tat-trattament ugwali u ta' ekwivalenza, anki fil-kwistjonijiet fejn l-awtorità fiskali Franċiża topponi r-rifużjoni ta' taxxi mħallsin bi ksur tad-dritt tal-Unjoni.

34 — Ara s-sentenzi ċċitati iktar 'il fuq Weber's Wine World *et* (punt 100) kif ukoll Marks & Spencer (punt 43).

64. Madankollu, għandu jiġi evitat qari bħal dan kemmxejn sempliċistiku tad-domanda mressqa. Il-premessa li fuqha hija bbażata d-domanda tidher li hija spjegabbli bid-deskrizzjoni ġuridika tat-taxxa f'ras il-għajn adottata fid-dritt amministrattiv Franċiż. Fil-fatt, il-Conseil d'État iddikjara li t-taxxa f'ras il-għajn ma tikkostitwixxix spiża deduċibbli mill-profitt nett tal-kumpannija, billi dak it-tnaqqis ikun sar biex jiġi evitat li l-kumpanniji li jqassmu, f'ċirkustanzi li jagħtu dritt għal kreditu ta' taxxa, profitti li ma jkunux ġew suġġetti għat-taxxa fuq il-kumpanniji bir-rata normali, jibbenefikaw, għal din ir-raġuni, minn vantaġġ fiskali indebitu [35]. Għaldaqstant, billi titnaqqas biss mill-kumpless tal-profitti li jistgħu jitqassmu, it-taxxa f'ras il-għajn ma tinteressax lill-kumpannija parent li tagħmel id-distribuzzjoni, iżda tittieħed mill-patrimonju tal-azzjonisti. Minn dan l-aspett, li ddefenda wkoll il-Gvern Franċiż, il-kwistjoni jekk it-taxxa f'ras il-għajn tgħaddix fuq terz, bl-applikazzjoni tal-kriterju adottat mill-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja, hija, għalhekk, irrilevanti, billi l-ħlas tat-taxxa f'ras il-għajn jolqot direttament il-patrimonju tal-azzjonisti tal-kumpannija parent.

65. Imqiegħda mill-ġdid f'dan il-kuntest, id-domanda mressqa mill-qorti tar-rinviju twassal għal dawn l-osservazzjonijiet li ġejjin.

66. B'mod ġenerali, ma nara l-ebda ostakolu biex, bħala prinċipju, Stat Membru jkun jista' jopponi r-rimbors ta' somom imħallsin bi ksur tad-dritt tal-Unjoni li, jekk jiġu restitwiti, ikun hemm l-arrikkiment indebitu ta' operatur ekonomiku jew ta' min iħallas it-taxxa, anki f'każijiet oħrajn minbarra dawk eżaminati mill-Qorti tal-Ġustizzja (essenzjalment, rifużjoni tad-dazji fuq l-importazzjoni jew tat-taxxi indiretti). Dan ikun il-każ, fil-fehma tiegħi, jekk il-persuna kkonċernata ma tkunx hija stess ġarret għalkollox l-ispiża ekonomika sħiħa tas-somom li kellha tħallas. Skont il-ġurisprudenza, huma l-qrati nazzjonali li huma obbligati li jivverifikaw jekk ipoteżi bħal din isseħħx fid-dawl taċ-ċirkustanzi ta' kull każ.

67. Għalhekk u fir-rigward tal-kawża prinċipali, ma naħsibx li tista' tiġi miċħuda mill-ewwel, kif jipprovaw jagħmlu Accor u l-Kummissjoni Ewropea, l-eżistenza stess ta' arrikkiment indebitu eventwali tal-kumpannija parent li twassal għar-rifużjoni tas-somom imħallsin bi ksur tal-Artikolu 56 KE għall-unika raġuni li, legalment, hija l-persuna taxxabbli responsabbli għall-ħlas tat-taxxa f'ras il-għajn. Fil-fatt, kif enfasizzajt, il-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja tiffavorixxi approċċ ekonomiku iktar milli wieħed strettament legali tal-eventwali arrikkiment indebitu li jirriżulta mir-rimbors ta' somom imħallsa indebitament minn operatur ekonomiku.

35 — Sentenza tal-Conseil d'État tat-30 ta' Ġunju 2004, Sté Freudenberg.

68. Madankollu, m'iniex konvint mill-argument, ta' natura ġenerali, tal-Gvern Franċiż li jgħid li r-rifużjoni lill-kumpannija parent ta' somma ekwivalenti għall-ħlas tat-taxxa f'ras il-għajn twassal għal arrikkiment tal-kumpannija msemmija b'detriment għall-azzjonisti tagħha.

69. Fil-fatt, ir-rifużjoni ta' din is-somma miżmuma fil-kumpannija fir-realtà tikkostitwixxi profitt differit għall-azzjonisti intiż biex ikabbar il-valur patrimonjali tas-sehem tagħhom fil-kapital ta' din il-kumpannija u fl-ebda każ ma tikkostitwixxi telf għal dawn l-azzjonisti.

70. Barra minn hekk huwa perfettament plawżibbli, hekk kif enfasizza r-relatur pubbliku quddiem il-Conseil d'État u kif sostniet Accor quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja, li l-ħlas tat-taxxa f'ras il-għajn mill-kumpannija parent finalment ma affettwax id-distribuzzjoni tad-dividendi favur l-azzjonisti, billi din il-kumpannija ħadet ir-responsabbiltà kollha għall-ispejjeż ta' dan it-tnaqqis billi ħadet mir-riżervi tagħha, sabiex ma tiddisturbax il-politika tagħha ta' distribuzzjoni u sabiex ma tibdilx il-kors tal-azzjonijiet tagħha fis-suq tal-borża.

71. Issa, kif ikkonferma l-Gvern Franċiż waqt is-seduta quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja, f'sitwazzjoni purament interna, kumpannija parent li tkun ħallset bi żball, għal diversi raġunijiet, taxxa f'ras il-għajn eċċessiva kienet tibbenefika hija stess mir-rifużjoni tal-flus żejda miġburin mill-awtoritajiet fiskali Franċiżi, fejn dan ma kellux effett fuq ir-ridistribuzzjoni tad-dividendi lill-azzjonisti tagħha. B'hekk, fil-fehma tiegħi, l-applikazzjoni tal-prinċipju tal-ekwivalenza timponi li kumpannija parent li tkun ħallset ammont ta' taxxa f'ras il-għajn mhux dovuta, mingħajr ma dan l-ammont ikun affettwa l-kumpless ta' dividendi li jistgħu jiġu mqassmin lill-azzjonisti tagħha stess, minħabba, b'mod partikolari, ir-rieda ta' dawn l-azzjonisti li jżommu politika ta' distribuzzjoni attraenti ta' dik il-kumpannija, tingħata r-rifużjoni tal-ammont imsemmi.

72. Madankollu, fis-sitwazzjoni deskritta iktar 'il fuq, ir-rimbors tat-taxxa f'ras il-għajn, fil-kuntest ta' azzjoni għar-rifużjoni kif imressqa minn Accor quddiem il-qrati amministrattivi Franċiżi, jidher li jikkontrasta mal-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja.

73. Fil-fatt, għandu jiġi osservat li, fis-sentenza Test Claimants in the FII Group Litigation, iċċitata iktar 'il fuq, il-Qorti tal-Ġustizzja, mingħajr ma bbażat ruħha b'mod espliċitu fuq it-teorija tal-arrikkiment indebitu, eskludiet li t-telf finanzjarju subit mill-kumpanniji li ġew kostretti li jżidu l-ammont tad-dividendi tagħhom biex jikkompensaw għat-telf ta' kreditu ta' taxxa fil-konfront tal-azzjonisti tagħhom jista' jitħallas lura, abbażi tad-dritt tal-Unjoni, permezz ta' azzjoni għar-rimbors.

74. Għalhekk, il-Qorti tal-Ġustizzja ċaħdet it-talba tal-kumpanniji rikorrenti fil-kawża

prinċipali kontra l-awtoritajiet fiskali Britanniċi, fejn intqal li huma kellhom id-dritt li jitlobu, permezz ta' azzjoni għar-rifużjoni, id-danni li kienu batew dawn il-kumpanniji residenti mill-fatt li kienu obbligati li jżidu l-ammont tad-dividendi tagħhom biex jikkumpensaw għat-telf tal-kreditu ta' taxxa fil-konfront tal-azzjonijisti tagħhom.

75. Skont il-Qorti tal-Ġustizzja, dan id-dannu ma setax jiġi kkumpensat, abbażi tad-dritt tal-Unjoni, permezz ta' azzjoni intiża għar-rimbors tat-taxxa miġbura indebitament jew tal-ammonti mħallsin lill-Istat Membru kkonċernat jew miżmumin minn dan tal-aħħar f'konnessjoni diretta ma' din it-taxxa. Fil-fatt, "[t]ali [...] żidiet fl-ammont ta' dividendi huma bbażati fuq deċiżjonijiet meħuda minn dawn il-kumpanniji u ma jikkostitwixxux *konsegwenza inevitabbli* tar-rifjut tar-Renju Unit li jagħti lill-imsemmija azzjonisti trattament ugwali għal dak li jingħata lill-azzjonisti li jibbenefikaw minn distribuzzjoni bbażata fuq dividendi ta' oriġini nazzjonali" [36].

76. Fil-dawl li jiġi żgurat l-eżerċizzju tad-drittijiet mogħtija mill-ordinament ġuridiku tal-Unjoni, u fid-dawl tad-domandi mressqa lill-Qorti tal-Ġustizzja, din tal-aħħar stiednet, madankollu, lill-qorti nazzjonali biex taċċerta jekk iż-żidiet tal-ammont tad-dividendi inkwistjoni kinux jikkostitwixxu, għall-kumpanniji kkonċernati, telf finanzjarju subit minħabba ksur tad-dritt tal-Unjoni imputabbli lill-Istat Membru kkonċernat [37], jiġifieri dannu li eventwalment seta' jiġi kkonstatat u kkumpensat fil-kuntest ta' azzjoni għad-danni kontra l-Istat imsemmi.

77. Kieku din is-soluzzjoni kellha tiġi trasposta għal din il-kawża, u skont il-politika ta' ridistribuzzjoni ta' Accor imsemmija fil-punt 70 ta' dawn il-konklużjonijiet, din il-kumpannija ma tkunx tista' titlob, fil-kuntest tal-azzjoni tagħha għar-rifużjoni tat-taxxa f'ras il-għajn quddiem il-qorti tar-rinviju, it-telf eventwali subit, minħabba d-deċiżjoni tal-laqgħa ġenerali tal-azzjonisti tagħha li jitqassmu mill-ġdid id-dividendi kollha li ġejjin mis-sussidjarji ta' Accor mhux residenti fi Franza u b'hekk li t-taxxa f'ras il-għajn ma titnaqqasx mid-dividendi mqassmin lill-azzjonisti. Fil-fatt, dan it-telf ma huwiex il-konsegwenza inevitabbli taċ-ċaħda tar-Repubblika Franċiża li tħallas il-kreditu ta' taxxa f'kundizzjonijiet analogi għas-sitwazzjoni ta' kumpannija parent Franċiża li tirċievi dividendi mis-sussidjarji Franċiżi. Iżda, f'dawn iċ-ċirkustanzi, għandu jiġi rrikonoxxut fil-konfront tagħha d-dritt li teżerċita azzjoni għad-danni kontra l-Istat għal ksur tad-dritt tal-Unjoni, bl-osservanza tal-kundizzjonijiet sabiex tirriżulta din

36 — Sentenza Test Claimants in the FII Group Litigation, iċċitata iktar 'il fuq (punt 207) (il-korsiv huwa tiegħi).

37 — *Idem* (punt 208).

ir-responsabbiltà, kif ukoll tal-prinċipji ta' ekwivalenza u ta' effettività.

78. Min-naħa l-oħra, l-applikazzjoni tas-sistema fiskali kkontestata kellha, fil-fehma tiegħi, il-konsegwenza diretta li timponi fuq kumpannija parent Franċiża, bħal Accor, it-tnaqqis tat-taxxa f'ras il-għajn mid-dividendi rridistribwiti lill-azzjonisti tagħha stess, li b'mod inevitabbli kien iwassal għat-tnaqqis tal-ammont ta' dawn id-dividendi.

79. F'dan il-każ, kienu b'mod prinċipali l-azzjonisti li sofrew telfa finanzjarja li kienet tikkonsisti fil-ħlas ta' dividend imnaqqas. Madankollu, il-kumpannija parent setgħet issofri wkoll dannu finanzjarju fil-forma ta' tnaqqis fil-valur tal-ishma tagħha dovut għal politika ta' distribuzzjoni li setgħet tiġi kkunsidrata bħala inqas attraenti mis-suq.

80. F'dawn iċ-ċirkustanzi, il-miżura tar-rifużjoni tat-taxxa f'ras il-għajn lill-kumpannija parent għandha tkun limitata għat-telf tagħha stess, jew għandha tinkludi wkoll it-telf li soffrew l-azzjonisti minħabba r-ridistribuzzjoni ta' dividend imnaqqas?

81. Iktar għandi inklinazzjoni li nagħżel it-tieni alternattiva.

82. Fil-fatt, min–naħa waħda, kif diġà semmejt, bl-ebda mod ma jidhirli li l-prinċipju tar-rifużjoni ta' dak l-ammont lill-kumpannija parent jiddetermina telf fuq l-azzjonisti ta' dik il-kumpannija, peress li dawn l-azzjonisti jieħdu vantaġġ mill-valur akkumulat fil-kumpannija.

83. Min-naħa l-oħra, meta tiġi limitata l-portata tar-rifużjoni għat-telf tal-kumpannija parent stess, dan ikun ifisser, mil-lat proċedurali, li l-azzjonisti li soffrew dannu jistgħu jressqu azzjoni għar-rifużjoni tat-taxxa f'ras il-għajn quddiem il-qrati Franċiżi kompetenti. Issa, hekk kif enfasizza r-relatur pubbliku quddiem il-Conseil d'État, mingħajr ma din il-konstatazzjoni ġiet miċħuda mill-Gvern Franċiż, skont id-dritt nazzjonali Franċiż, azzjonist li jkun f'din is-sitwazzjoni ma jiddisponi minn ebda azzjoni fiskali personali li tippermettilu li jikseb rimbors għall-benefiċċju tiegħu minn din it-taxxa f'ras il-għajn, iżda l-iktar li jista' jagħmel huwa li jressaq azzjoni għad-danni kontra l-Istat.

84. Huwa veru li, essenzjalment, il-Gvern Franċiż qal fl-osservazzjonijiet tiegħu quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja li dak il-prinċipju jkun imnaqqas mill-possibbiltà offruta mill-ftehim għall-ħelsien tat-taxxa doppja konklużi mir-Repubblika Franċiża lil azzjonista li ma huwiex residenti ta' kumpannija parent Franċiża li jibbenefika mir-rimbors tat-taxxa f'ras il-għajn meta ma jkun ingħata l-ebda kreditu ta' taxxa

fil-mument tad-distribuzzjoni tad-dividendi lil dik il-kumpannija [38]. b'mod indebitu, mingħajr ma jkollu għalfejn iħallasha lura lill-persuna taxxabbli.

85. Jekk, kif tirrikonoxxi anki l-Kummissjoni, l-eżerċizzju ta' din il-fakultà min-naħa tal-eventwali azzjonisti mhux residenti ta' kumpannija parent bħal Accor kellu jiġi kkunsidrat mill-qorti tar-rinviju fil-kuntest tal-evalwazzjoni tal-ammont effettiv tat-taxxa f'ras il-għajn li għandha titħallas lura lill-kumpannija parent, madankollu, dan ma jistax jiġġustifika r-rifjut kategoriku tar-rimbors ta' dak li ġie rċevut b'mod indebitu mill-Istat u li, fil-prattika, jista' jingħata lura biss lill-kumpannija parent li tkun ħallset it-tnaqqis impost bi ksur tad-dritt tal-Unjoni.

86. Konklużjoni differenti twassal għal żewġ konsegwenzi li, fil-fehma tiegħi, ma jistgħux jiġu ttolerati mid-dritt tal-Unjoni. Min-naħa waħda, l-eżerċizzju tal-azzjoni għar-rifużjoni ta' somma meħuda bi ksur tad-dritt tal-Unjoni jsir prattikament impossibbli. Min-naħa l-oħra, l-argument li essenzjalment isostni l-Gvern Franċiż huwa ekwivalenti għal ammissjoni ta' arrikkiment indebitu mill-Istat, billi dan ikun qiegħed jirċievi somma ekwivalenti għat-taxxa f'ras il-għajn imħallsa

87. Fil-qosor, inqis li t-tieni domanda għandha tingħata risposta fis-sens li Stat Membru jista' jopponi r-rifużjoni ta' somma miġbura bi ksur tad-dritt tal-Unjoni Ewropea għall-ispiża ekonomika sħiħa li l-persuna taxxabbli ma tkunx sostniet hija stess, liema ħaġa, b'dak il-mod, twassal għal arrikkiment indebitu ta' din il-persuna taxxabbli. Dan l-arrikkiment jista' jseħħ jekk l-Istat Membru jkollu jħallas lura l-ispejjeż sostnuti mill-persuna taxxabbli li ma jkunux il-konsegwenza inevitabbli tar-rifjut ta' Stat Membru li jiżgura l-osservanza tad-dispożizzjonijiet tat-Trattat KE. Fil-kawża prinċipali, hija l-qorti tar-rinviju li għandha tivverifika, fid-dawl tal-provi kollha li jkollha għad-dispożizzjoni tagħha, u skont il-politika ta' distribuzzjoni tad-dividendi adottata minn kumpannija parent, bħall-konvenuta fil-kawża prinċipali, favur l-azzjonisti tagħha, jekk it-taxxa f'ras il-għajn ikkontestata ġietx imnaqqsa, b'mod totali jew parzjali, mid-dividendi rridistibwiti lil dawn l-azzjonisti, b'mod li l-kumpannija parent tkun, jekk ikun il-każ, eventwalment batiet telf li jirrappreżenta l-konsegwenza inevitabbli tar-rifjut tal-Istat Membru li jikkonċedilha t-trattament ugwali mitlub. F'dan il-każ, id-daqs tar-rifużjoni tas-somma mnaqqsa kkontestata lill-kumpannija parent għandha tiġi stabbilita abbażi tal-ispiża ekonomika li jkollha ġġorr skont l-elementi kollha rilevanti li jkollha quddiema l-qorti tar-rinviju.

38 — Din il-kwistjoni kienet il-bażi tal-kawża li wasslet għas-sentenza tal-14 ta' Novembru 2006, Kerckhaert u Morres (C-513/04, Ġabra p. I-10967). It-tneħħija tal-kreditu ta' taxxa, mill-1 ta' Jannar 2005, u wara tar-rimborż tiegħu lill-azzjonisti mhux residenti kien fil-bażi tal-kawża li tat lok għas-sentenza tas-16 ta' Lulju 2009, Damseaux (C-128/08, Ġabra p. I-6823). Madankollu, id-domanda li saret tolqot biss l-obbligi li għandu l-Istat Membru ta' residenza tal-azzjonisti (f'dan il-każ ir-Renju tal-Belġju).

C — *Fuq it-tielet domanda*

88. Issa ser neżamina t-tielet domanda mressqa mill-qorti tar-rinviju, li tat lok għal dibattiti mill-iktar imqanqla bejn il-partijiet ikkonċernati u li r-risposta għaliha tkun utli biss jekk il-qorti tar-rinviju, fid-dawl tal-indikazzjonijiet li tipprovdilha l-Qorti tal-Ġustizzja, teskludi, anki parzjalment biss, l-arrikkiment indebitu tal-kumpannija parent.

89. B'din id-domanda, il-Conseil d'État jixtieq ikun jaf jekk, fid-dawl tar-risposti mogħtija għall-ewwel żewġ domandi, il-prinċipji ta' ekwivalenza u ta' effettività jipprekludux li r-rifużjoni tas-somom imħallsin b'mod indebitu mill-kumpannija parent tkun suġġetta, bla ħsara, jekk ikun il-każ, għad-dispożizzjonijiet ta' ftehim dwar l-iskambju ta' informazzjoni, għall-kundizzjoni li dik il-kumpannija tipprovdi elementi li minnhom tirriżulta, għal kull dividend imħallas mis-sussidjarji tagħha mhux stabbiliti fi Franza, ir-rata ta' taxxa li effettivament hija applikata u l-ammont tat-taxxa effettivament imħallas fir-rigward tal-profitti magħmula minn dawn is-sussidjarji, minkejja li għas-sussidjarji stabbiliti fi Franza dawn id-dokumenti ġustifikattivi, magħrufa mill-amministrazzjoni, ma humiex meħtieġa.

90. Kif osservat ġustament il-Kummissjoni fl-osservazzjonijiet bil-miktub tagħha, din il-kwistjoni tqum unikament fil-każ fejn il-qorti tar-rinviju, biex tistabbilixxi mill-ġdid it-trattament ugwali, tagħżel mhux ir-rimbors tat-taxxa f'ras il-għajn — li, f'ċertu sens, twassal biex il-kumpannija parent tiġi lliberata minn din it-taxxa f'ras il-għajn mingħajr ma tkun qabel ibbenefikat mill-kreditu ta' taxxa —, iżda r-rikonoxximent tal-benefiċċju tal-kreditu ta' taxxa (wara li l-kumpannija parent tkun ħallset it-taxxa f'ras il-għajn), kif kien ikun konċess f'sitwazzjoni purament interna. Fil-fatt, kif indikat il-Kummissjoni fl-osservazzjonijiet bil-miktub tagħha b'referenza għall-punti 50 sa 52 tas-sentenza Test Claimants in the FII Group Litigation, iċċitata iktar 'il fuq, f'din it-tieni ipoteżi, il-kumpannija parent għandha tikseb kreditu ta' taxxa li jirrifletti r-rata ta' taxxa fuq il-kumpanniji mħallsa mill-kumpannija sussidjarja fl-Istat Membru fejn hija stabbilita [39].

39 — Fil-kawża li wasslet għas-sentenza Test Claimants in the FII Group, iċċitata iktar 'il fuq, qamet il-kwistjoni dwar jekk id-dritt tal-Unjoni kienx jipprekludi li Stat Membru jeżenta d-dividendi mħallsin minn kumpannija residenti lil kumpannija residenti oħra, filwaqt li tiġi evitata, permezz ta' sistema ta' tnaqqis, sensiela ta' taxxi fuq dawn id-dividendi meta dawn jitħallsu minn kumpannija mhux residenti lil kumpannija parent residenti. Il-Qorti tal-Ġustizzja kkonfermat il-kompatibbiltà tal-applikazzjoni ta' sistema ta' tnaqqis f'dawn iċ-ċirkustanzi meta, fl-ewwel lok, id-dividendi ta' oriġini barranija ma jkunux ġew suġġetti, f'dan l-Istat Membru inkwistjoni, għal rata ta' taxxa ogħla minn dik applikata fuq id-dividendi ta' oriġini nazzjonali, fit-tieni lok, sensiela ta' taxxi fuq dividendi ta' oriġini barranija titnaqqas mill-ammont ta' taxxa mħallas mill-kumpannija li tagħmel id-distribuzzjoni li ma hijiex residenti mill-ammont ta' taxxa applikabbli għall-kumpannija benefiċjarja residenti fil-limiti ta' dan l-aħħar ammont. Għaldaqstant, il-Qorti tal-Ġustizzja tindika fil-punti 51 u 52 ta' din is-sentenza li, meta l-profitti sottostanti għad-dividendi ta' oriġini barranija jkunu ssuġġettati fl-Istat Membru tal-kumpannija li tagħmel id-distribuzzjoni għal taxxa inqas mit-taxxa rċevuta mill-Istat Membru tal-kumpannija benefiċjarja, dan tal-aħħar għandu jagħti kreditu ta' taxxa komplessiv li jikkorrispondi għat-taxxa mħallsa mill-kumpannija li tagħmel id-distribuzzjoni fl-Istat Membru ta' residenza tagħha. Iżda, jekk dawn il-profitti jkunu suġġetti għal taxxa ogħla minn dik irċevuta mill-Istat Membru tal-kumpannija benefiċjarja, dan tal-aħħar għandu jagħti kreditu ta' taxxa fil-limiti biss tal-ammont tat-taxxa fuq il-kumpanniji dovuta mill-kumpannija benefiċjarja. Għalhekk, dan l-Istat ma huwiex obbligat li jirrimborsa l-parti li taqbeż id-differenza bejn iż-żewġ ammonti.

91. Għalkemm hija l-qorti tar-rinviju li għandha tagħżel il-metodi li jippermettu li jkun hemm trattament ugwali bejn is-sitwazzjoni purament interna u dik li tpoġġiet fiha kumpannija parent bħal Accor, dik l-għażla għandha ssir u tiġi implementata fl-osservanza tal-prinċipji ta' ekwivalenza u ta' effettività.

92. F'dan ir-rigward, Accor hija tal-fehma li, min-naħa waħda, l-awtoritajiet fiskali Franċiżi ma jistgħux jissuġġettaw ir-rifużjoni tat-taxxa f'ras il-għajn għall-fatt li l-kumpannija parent tressaq il-prova relatata mar-rata u mal-ammont tat-taxxa effettivament imħallsa mis-sussidjarji barranin fuq il-profitti sottostanti għall-ħlas ta' kull dividend imqassam, filwaqt li din il-kundizzjoni ma kinitx imposta fis-sitwazzjonijiet purament interni. Min-naħa l-oħra, Accor issostni li jmur kontra l-prinċipju ta' effettività li jkun meħtieġ minnha li tressaq dik il-prova fir-rigward mhux biss tas-sussidjarji tagħha, iżda anki tal-kumpanniji subsussidjarji kollha tagħha stabbiliti fl-Istati Membri l-oħra, iktar u iktar peress li dik il-ħtieġa ġiet ifformulata iktar minn għaxar snin wara l-fatti u, għaldaqstant, lil hinn mill-obbligi legali ta' żamma tad-dokumenti amministrattivi fi Franza. Barra minn hekk, Accor issemmi l-importanza tad-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 [40].

93. Il-Gvernijiet ta' Franza u tar-Renju Unit isostnu l-kuntrarju. Huma jfakkru li l-iskop tas-sistema fiskali kkontestata huwa li tittaffa t-tassazzjoni ekonomika doppja u li, għalhekk, l-awtoritajiet fiskali Franċiżi għandhom id-dritt li jitolbu d-dokumenti ġustifikattivi biex jiġi vverifikat jekk is-sussidjarji barranin effettivament ħallsux, fl-Istat Membru fejn huma stabbiliti, it-taxxa fuq il-profitti sottostanti għad-distribuzzjoni tad-dividendi lill-kumpannija parent. F'dan ir-rigward, il-Gvern Franċiż jinsisti fuq il-fatt li d-dritt intern josserva l-prinċipji ta' ekwivalenza u ta' effettività. Dan il-gvern ifakkar b'mod partikolari li r-rata tat-taxxa f'sitwazzjoni purament interna kienet ukoll ir-rata li effettivament tħallset mis-sussidjarji fuq il-profitti sottostanti għad-distribuzzjoni tad-dividendi favur il-kumpannija parent tagħhom u li d-dritt intern jieħu inkunsiderazzjoni biss id-distribuzzjoni magħmula mis-sussidjarji kkontrollati direttament tal-kumpanniji parent Franċiżi. Billi l-informazzjoni mitluba hija magħrufa biss minn min iħallas it-taxxa stess, ma huwa bl-ebda mod eċċessiv, skont il-Gvernijiet ta' Franza u tar-Renju Unit, li jinħtieġ li l-kumpannija parent tressaq l-elementi prinċipali preċiżi dwar it-taxxa u n-natura tad-distribuzzjoni u tas-sussidjarji kkonċernati, u sussegwentement, l-amministrazzjoni fiskali tkun tista', jekk ikun il-każ, titlob l-assistenza amministrattiva tal-awtoritajiet tal-Istat Membru fejn huma stabbiliti s-sussidjarji fil-kuntest tad-dispożizzjonijiet tad-Direttiva 77/799 jew dawk tal-ftehim fiskali bilaterali. F'kull każ, il-Gvern Franċiż jikkunsidra li, jekk il-Qorti tal-Ġustizzja kellha tiddeċiedi li l-attribuzzjoni tal-oneru tal-prova lill-kumpannija parent

40 — Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 63.

tikser il-prinċipji ta' ekwivalenza u/jew ta' effettività, dak il-ksur ikun iġġustifikat mill-ħtieġa li ssir il-ġlieda kontra l-evażjoni fiskali.

94. Il-Kummissjoni, min-naħa tagħha, tiżviluppa argument intermedju. Essenzjalment, hija tikkunsidra li d-dritt tal-Unjoni ma jipprekludix fil-prinċipju li, fil-kuntest tar-rimbors ta' taxxa f'ras il-għajn bħal dak fil-kawża prinċipali, Stat Membru jeżiġi li tittieħed inkunsiderazzjoni t-taxxa mħallsa mill-kumpannija sussidjarja fl-Istat Membru fejn hija stabbilita. Madankollu, f'dan il-każ, hija tal-fehma li, billi l-kreditu ta' taxxa huwa garantit lill-kumpaniji parent skont ir-rata legali (normali) tat-taxxa, mingħajr ma tittieħed inkunsiderazzjoni r-rata effettivament applikata għall-profitti sottostanti għad-distribuzzjoni magħmul mis-sussidjarji Franċiżi u lanqas il-prova tat-taxxa effettivament imħallsa minn dawn il-kumpanniji, il-prinċipju ta' ekwivalenza jeżiġi li jiġi applikat l-istess trattament f'sitwazzjoni transkonfinali.

95. Dawn il-pożizzjonijiet opposti huma spjegabbli, parzjalment, minn interpretazzjonijiet differenti tad-dritt intern.

96. Fil-fatt, fl-ewwel lok, il-partijiet ikkonċernati ma jaqblux fuq l-eżiġenzi tad-dritt intern dwar ir-rata tat-taxxa fuq il-kumpanniji applikabbli għall-profitti sottostanti ta' sussidjarji Franċiżi li l-prova tal-ħlas tagħhom kienet meħtieġa mingħand il-kumpanniji parent li kienu jirċievu dividendi mis-sussidjarji msemmija, peress li Accor u l-Kummissjoni jikkunsidraw li kienet meħtieġa biss il-prova tal-issuġġettar għar-rata normali mitluba, filwaqt li l-Gvern Franċiż spjega fit-tul li dik kienet ir-rata effettiva applikata.

97. Fit-tieni lok, biex jirrispondi għall-kritika ta' Accor dwar l-eżiġenzi ta' prova eċċessivi fir-rigward tat-taxxa tal-kumpanniji subsussidjarji tal-kumpanniji tal-grupp Accor li ntalbu mill-awtoritjajiet fiskali Franċiżi, il-Gvern Franċiż enfasizza, waqt is-seduta, li d-dritt intern kien jikkunsidra biss, fil-kalkolu tal-kreditu ta' taxxa, dividendi mqassmin fil-livell tal-kumpannija sussidjarja diretta tal-kumpannija parent, u mhux fil-livell tal-kumpanniji subsussidjarji tagħha. Bl-applikazzjoni tal-prinċipju ta' ekwivalenza, dan il-Gvern iqis li ma jistax ikun mod ieħor f'sitwazzjoni transkonfinali, mingħajr ma tiġi introdotta diskriminazzjoni bil-maqlub.

98. Mhijiex il-Qorti tal-Ġustizzja li għandha tirrispondi l-kwistjoni jekk id-dritt nazzjonali jeħtieġx, f'sitwazzjoni purament interna, il-prova tar-rata normali jew tar-rata effettiva mħallsa mis-sussidjarji fuq il-profitti sottostanti għad-distribuzzjoni tad-dividendi lill-kumpannija parent tagħhom, u lanqas biex jiġi stabbilit jekk dan id-dritt jiħux inkunsiderazzjoni biss, għal dan l-iskop, relazzjonijiet bejn din il-kumpannija u l-kumpannija sussidjarja diretta tagħha, u mhux mal-kumpanniji subsussidjarji kollha tal-grupp. Fil-fatt, dawn l-aspetti jiffurmaw parti mill-verifiki li għandha tagħmel il-qorti tar-rinviju.

99. Għalhekk jeħtieġ li jsir raġunament abbażi ta' ipoteżijiet.

100. L-ewwel ipoteżi li għandha tiġi kkunsidrata hija dik li ddefenda l-Gvern Franċiż, jiġifieri dik li tgħid li d-dritt intern kien jissuġġetta l-ħlas tal-kreditu tat-taxxa, f'sitwazzjoni purament interna, għall-ħlas ta' rata effettiva tat-taxxa fuq il-kumpanniji fuq il-profitti sottostanti mwettqin mill-kumpannija sussidjarja mmexxija mill-kumpannija parent.

101. F'dan il-każ, l-estensjoni għas-sitwazzjonijiet transkonfinali tat-trattament applikat għas-sitwazzjonijiet interni bl-ebda mod ma tippreġudika l-prinċipju ta' ekwivalenza.

102. Id-dritt tal-Unjoni lanqas ma jipprekludi li l-oneru li jiġu pprovduti dokumenti ġustifikattivi rilevanti huwa primarjament obbligu tal-kumpannija parent ikkonċernata. L-awtoritajiet fiskali jistgħu, fil-fatt, jitolbu legalment mingħand min iħallas it-taxxa l-provi li jikkunsidraw meħtieġa biex jevalwaw jekk jeżistux il-kundizzjonijiet għall-ksib ta' vantaġġ fiskali stabbiliti mil-leġiżlazzjoni nazzjonali [41].

103. Kuntrarjament għal dak li tidher li qed issostni Accor, għalkemm l-użu tal-mekkaniżmu ta' assistenza reċiproka stabbilit mid-Direttiva 77/799 jippermetti ċertament lill-awtoritajiet fiskali li jmorru għand l-awtoritajiet ta' Stat Membru ieħor biex jiksbu l-informazzjoni kollha li tirriżulta meħtieġa għall-finijiet tal-kalkolu eżatt tat-taxxa dovuta minn min iħallas it-taxxa [42], madankollu, dan ma jistax ikun la approċċ preliminari għall-obbligu li għandu min iħallas it-taxxa li jipproduċi l-provi meħtieġa biex jinkiseb vantaġġ fiskali u lanqas, wara kollox, ma jikkostitwixxi obbligu għal dawn l-awtoritajiet [43].

104. Barra minn hekk, il-Gvern Franċiż tenna waqt is-seduta quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja li d-dokumenti ġustifikattivi meħtieġa ma għandu jkollhom l-ebda forma partikolari. Li dawn id-dokumenti ma humiex meħtieġa f'sitwazzjoni purament interna jidhirli li huwa inerenti għall-fatt li l-amministrazzjoni fiskali evidentement taf id-dritt intern applikabbli u diġà għandha informazzjoni biżżejjed li ngħatat fl-att tad-depożitu tad-dikjarazzjonijiet fiskali dwar il-likwidazzjoni tat-taxxa f'ras il-għajn fuq id-distribuzzjoni li magħha kien marbut il-kreditu ta' taxxa u fil-likwidazzjoni tat-taxxa f'ras il-għajn dovuta minn kumpannija parent ta' grupp, li kopja tagħha ġiet annessa mal-osservazzjonijiet bil-miktub tal-Gvern Franċiż. F'dawn iċ-ċirkustanzi, ma jidhirlix li jekk jintalab id-depożitu ta' dan it-tip ta' dokumenti ġustifikattivi minn kumpannija parent Franċiża li tirċievi dividendi minn sussidjarji stabbiliti fi Stati Membri oħrajn, dan jista' jikkostitwixxi spiża amministrattiva addizzjonali fir-rigward tal-informazzjoni mitluba f'sitwazzjoni purament interna, peress li, ħlief għall-verifika min-naħa tal-qorti tar-rinviju, f'sitwazzjoni ta' dan l-aħħar tip, il-kumpanniji parent kienu wkoll suġġetti għal formalitajiet amministrattivi, b'mod

41 — Ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas-27 ta' Jannar 2009, Persche (C-318/07, Ġabra p. I-359, punti 54 u 60, kif ukoll il-ġurisprudenza ċċitata).

42 — *Idem* (punt 61)

43 — *Idem* (punti 62, 64 u 65).

partikolari biex l-awtoritajiet fiskali jkunu jistgħu jivverifikaw jekk kinux sodisfatti l-kundizzjonijiet ta' applikazzjoni tas-sistema fiskali kkontestata.

105. Madankollu, żewġ punti jimmeritaw li jiġu kkunsidrati mill-aspett tal-osservanza tal-prinċipju ta' effettività.

106. L-ewwel nett, ma jistax jiġi eskluż li, skont il-leġiżlazzjoni tal-Istati Membri fejn huma stabbiliti s-sussidjarji kkonċernati, partikolarment jekk dawk l-Istati Membri ma kinux jevitaw huma stess it-tassazzjoni ekonomika doppja tad-dividendi fuq it-territorju tagħhom fiż-żmien meta seħħew il-fatti tal-kawża prinċipali, huwa prattikament impossibbli jew ma tistax tintwera t-taxxa fuq il-kumpanniji effettivament imħallsa mill-kumpanniji sussidarji fuq il-profitti li huma sottostanti għad-distribuzzjoni tad-dividendi favur il-kumpannija parent Franċiża. Fil-fatt ma huwiex impossibbli li ċerti Stati Membri jeżentaw lill-kumpanniji stabbiliti fit-territorju tagħhom mill-obbligu li jagħmlu distribuzzjoni tal-kapitali tagħhom stess, skont ir-rata applikabbli għad-diversi sorsi ta' dħul, u li tiġi rreġistrata t-taxxa fuq il-kumpanniji mħallsa fuq il-profitti sottostanti għad-distribuzzjoni tad-dividendi. F'dawn iċ-ċirkustanzi, imur kontra l-prinċipju ta' effettività li tintalab il-prova tal-ammont tat-taxxa fuq il-kumpanniji li tirrifletti r-rata effettiva mħallsa minn dawn il-kumpanniji, sussidjarji ta' kumpannija parent Franċiża. Ovvjament, hija l-qorti tar-rinviju, fid-dawl tal-elementi kollha tal-proċess, li għandha tivverifika jekk il-kumpannija parent Accor tinsabx f'sitwazzjoni ta' dan it-tip.

107. Timmerita wkoll ċerta attenzjoni l-oġġezzjoni ta' Accor li tgħid li hija ma tistax tintalab tippreżenta dokumenti fejn it-terminu ta' żamma legali fi Franza jkun skada. Fil-fatt, billi s-snin ikkontestati jirrigwardaw is-snin 1999, 2000 u 2001 u, skont is-CGI, it-taxxa f'ras il-għajn kienet tista' tintalab sa ħames snin mill-ħlas tad-dividendi, ma jistax jiġi eskluż, kif qalet ukoll Accor waqt is-seduta, li l-produzzjoni tad-dokumenti ġustifikattivi mitlubin tista' tirrigwarda snin (l-iktar sal-1994) li għalihom il-persuni kkonċernati ma kellhomx obbligu li jżommu dawn id-dokumenti.

108. Fil-fehma tiegħi, jeħtieġ li ssir distinzjoni bejn żewġ ipoteżijiet. L-ewwel nett, fejn l-awtoritajiet fiskali Franċiżi jkunu talbu l-produzzjoni ta' dawn id-dokumenti ġustifikattivi fil-perijodu fejn dawn għandhom jinżammu bil-liġi fi Franza, il-kumpannija parent ikollha tiġbor dawn id-dokumenti għal kull bonfini, u b'mod partikolari biex tħares l-interessi tagħha kontra l-konferma tal-karattru legali ta' tali talba fil-kuntest ta' kawża ġudizzjarja. F'każ kuntrarju, fejn l-awtoritajiet fiskali ma jkunux talbu dawn id-dokumenti fil-perijodu ta' konservazzjoni legali, dawn ma jkunux, b'hekk, għad-dispożizzjoni tal-kumpannija parent. Madankollu jidhirli li fit-tieni ipoteżi,

kuntrarjament għal dak li qalet Accor, it-terminu taż-żamma rilevanti ma huwiex tant dak fis-seħħ fi Franza iżda dak applikabbli fl-Istati Membri fejn huma stabbiliti d-diversi sussidjarji kkonċernati. Jekk dan it-terminu jkun skada fil-mument meta l-qorti għandha tiddeċiedi fil-kawża prinċipali, ikun bħala konsegwenza impossibbli għal Accor li tipproduċi l-provi mitlubin. F'dawn iċ-ċirkustanzi, ma huwiex possibbli li jiġi miċħud fil-konfront tagħha l-kreditu ta' taxxa għad-dividendi inkwistjoni, għaliex jinkiser il-prinċipju ta' effettività.

109. It-tieni ipoteżi, dijametrikament opposta u li Accor essenzjalment tiddefendi, hija dik fejn ir-rata *normali* applikata fuq il-profitti sottostanti għad-distribuzzjoni ta' dividendi tas-sussidjarji u subsussidjarji tal-kumpannija parent Franċiża tkun ġiet ikkunsidrata f'sitwazzjoni purament interna.

110. F'kuntest bħal dan, irid jiġi aċċertat jekk il-fatt li Stat Membru jeħtieġ mill-kumpannija parent stabbilita fit-territorju tiegħu li turi r-rata u l-ammont tat-taxxa fuq il-kumpanniji li *effettivament* tħallsu fuq il-profitti li huma sottostanti għad-distribuzzjoni ta' dividendi mis-sussidjarji u subsussidjarji barranin ta' dik il-kumpannija jmurx kontra l-prinċipji ta' ekwivalenza u ta' effettività.

111. Ma jidhirlix li risposta fl-affermattiv għal din id-domanda hija partikolarment kumplessa li kieku l-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja ma kinitx titlob, għall-inqas mad-daqqa ta' għajn, li għall-kalkolu tat-tnaqqis ta' kreditu ta' taxxa marbut mal-ħlas ta' dividendi hekk imsejħa "ta' dħul", tiġi kkunsidrata t-taxxa fuq il-kumpanniji *effettivament imħallsa* mill-kumpannija li tagħmel id-distribuzzjoni fl-Istat Membru fejn hija stabbilita.

112. Fil-fatt, fil-punt 54 tas-sentenza Manninen, iċċitata iktar 'il fuq, kif ukoll fil-punt 15 tas-sentenza Meilicke *et*, iċċitata iktar 'il fuq, il-Qorti tal-Ġustizzja indikat li fil-kalkolu ta' kreditu ta' taxxa mogħti lil azzjonista suġġett għall-finijiet ta' taxxa prinċipalment fil-Finlandja, li jkun irċieva dividendi minn kumpannija stabbilita fl-Isvezja, għandha tittieħed inkunsiderazzjoni t-taxxa effettivament imħallsa mill-kumpannija stabbilita f'dak l-Istat Membru ieħor, kif jirriżulta mir-regoli ġenerali applikabbli għall-kalkolu tal-bażi taxxabbli kif ukoll mir-rata tat-taxxa fuq il-kumpanniji f'dan l-aħħar Stat Membru.

113. Bl-istess mod, fil-parti dispożittiva tas-sentenza Test Claimants in the FII Group Litigation, iċċitata iktar 'il fuq, il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li "[l]-Artikoli 43 KE u 56 KE ma jipprekludux leġiżlazzjoni ta' Stat Membru li teżenta mit-taxxa fuq il-kumpanniji d-dividendi li kumpannija residenti tirċievi minn kumpannija residenti oħra, għalkemm hija tissuġġetta għal din it-taxxa d-dividendi li kumpannija residenti tirċievi minn kumpannija li mhijiex residenti u li fiha l-kumpannija residenti żżomm mill-inqas 10% tad-drittijiet tal-vot, filwaqt li tagħti, f'dan l-aħħar każ, kreditu ta' taxxa

fir-rigward tat-taxxa *effettivament imħallsa* mill-kumpannija li tqassam fl-Istat Membru fejn tirrisjedi, sakemm ir-rata ta' tassazzjoni fuq id-dividendi ta' oriġini barranija ma tkunx ogħla mir-rata ta' tassazzjoni applikata għad-dividendi ta' oriġini nazzjonali u sakemm il-kreditu ta' taxxa jkun għall-inqas ugwali għall-ammont imħallas fl-Istat Membru tal-kumpannija li tqassam sal-ammont ta' tassazzjoni applikat fl-Istat Membru tal-kumpannija benefiċjarja" [44].

114. Madankollu, jidhirli li l-ostakolu li toħloq din il-ġurisprudenza huwa apparenti biss.

115. Fil-fatt, fir-rigward tas-sentenza Manninen, iċċitata iktar 'il fuq, jirriżulta b'mod ċar ħafna mill-punti 40 u 53 tagħha li l-kreditu ta' taxxa rikonoxxut fil-konfront tar-residenti Finlandiżi fis-sitwazzjonijiet purament interni kien jikkorrispondi mat-taxxa fuq il-kumpanniji li fil-fatt ħallset il-kumpannija li għamlet id-distribuzzjoni [45]. Il-fatt li l-Qorti tal-Ġustizzja, fil-punt 54 tal-istess sentenza, estendiet il-benefiċċju ta' dik is-sistema għar-residenti Finlandiżi li rċevew dividendi mħallsin minn kumpanniji stabbiliti fi Stati Membri oħrajn huwa sempliċement il-konsegwenza tal-applikazzjoni tal-prinċipju tan-nondiskriminazzjoni.

116. Fir-rigward tas-sentenza Test Claimants in the FII Group, iċċitata iktar 'il fuq, għalkemm huwa veru li l-Qorti tal-Ġustizzja rrikonoxxiet li Stat Membru seta', fil-kuntest tal-prevenzjoni tat-tassazzjoni ekonomika doppja, japplika sistema ta' eżenzjoni tad-dividendi mħallsin f'sitwazzjonijiet purament interni u sistema ta' tnaqqis fil-kuntest tad-distribuzzjoni ta' dividendi deħlin mingħand kumpanniji mhux residenti, il-Qorti tal-Ġustizzja eżaminat biss b'mod aċċessorju r-rabta bejn l-eżenzjoni applikabbli għad-dividendi ta' oriġini nazzjonali u t-taxxa fil-livell tal-kumpannija parent. Ir-rikorrenti fil-kawża prinċipali kienu sostnew li l-eżenzjoni ta' dividendi ta' oriġini nazzjonali kienet tapplika indipendentement mit-taxxa (effettivament) imħallsa mill-kumpannija li tagħmel id-distribuzzjoni. Issa, il-Qorti tal-Ġustizzja ħalliet f'idejn il-qorti nazzjonali l-kompitu li tivverifika jekk ir-rata tat-taxxa kinitx identika u jekk id-diversi livelli ta' taxxa kinux jeżistu biss f'każijiet determinati minħabba bidla fil-bażi taxxabbli dovuta għal ċerti eżenzjonijiet eċċezzjonali [46].

117. Għalhekk, minn dawn is-sentenzi ma jistax jiġi dedott li l-Qorti tal-Ġustizzja hija lesta li taċċetta li, b'mod ġenerali, Stat Membru li jipprevjeni t-tassazzjoni ekonomika doppja tad-dividendi fit-territorju tiegħu jikkonċedi kreditu ta' taxxa lil kumpannija parent ta' dak l-Istat marbut mad-distribuzzjoni tad-dividendi ta' kumpannija sussidjarja stabbilita f'dan l-istess Stat Membru abbażi tar-rata normali tat-taxxa fuq il-kumpanniji li hija suġġetta għaliha, fil-prinċipju, din tal-aħħar,

44 — Punt 1, it-tieni paragrafu, tal-parti dispożittiva tas-sentenza msemmija (il-korsiv huwa tiegħi).

45 — Fil-punt 53 tas-sentenza msemmija, il-Qorti tal-Ġustizzja tindika li "[...] għandu jiġi kkonstatat ukoll li, fid-dritt Finlandiż, il-kreditu fiskali jikkorrispondi dejjem għall-ammont tat-taxxa attwalment imħallas bħala t-taxxa fuq il-kumpanniji mill-kumpannija li tqassam id-dividendi".

46 — Sentenza Test Claimants in the FII Group Litigation, iċċitata iktar 'il fuq (punti 53 sa 56).

filwaqt li l-għoti tal-benefiċċju ta' dan l-istess kreditu ta' taxxa lil kumpannija parent ta' dak l-Istat Membru marbut mad-distribuzzjoni tad-dividendi tas-sussidjarji stabbiliti fi Stati Membri oħrajn huwa suġġett għall-prova tar-rata u tal-ammont effettivi tat-taxxa fuq il-kumpanniji li dawn tal-aħħar ħallsu f'dawk l-Istati Membri l-oħrajn.

118. B'mod kuntrarju, din id-differenza fit-trattament tikser, fil-fehma tiegħi, il-prinċipji tan-nondiskriminazzjoni u ta' ekwivalenza. l-prova tar-rata normali tat-taxxa fuq il-kumpanniji applikabbli għas-sussidjarji li jagħmlu d-distribuzzjoni li għalihom huma suġġetti dawn il-kumpanniji fl-Istat Membru fejn huma stabbiliti kif ukoll tal-ħlas tal-ammont tat-taxxa li tikkorrispondi għal din ir-rata, biex jiġi evitat — liema ħaġa tidher li hija l-preokkupazzjoni ewlenija tal-Gvern Franċiż — li kreditu ta' taxxa jintrabat mad-distribuzzjoni ta' dividendi li ġejjin minn dawn is-sussidjarji favur kumpannija parent Franċiża, anki meta l-istess sussidjarji, minħabba diversi eżenzjonijiet ġenerali applikabbli fl-Istat Membru fejn huma stabbiliti, ikunu ġew eżentati totalment mill-ħlas tat-taxxa fuq il-kumpanniji fuq il-profitti li huma sottostanti għad-distribuzzjoni tad-dividendi.

119. Ksur bħal dan ma jistax jiġi ġġustifikat mir-rieda, espressa f'termini ġenerali, li tiġi prekluża l-evażjoni fiskali, b'mod kuntrarju għal dak li jsostni l-Gvern Franċiż. Fil-fatt, min–naħa waħda, għandu jiġi mfakkar li l-Istati Membri ma jistgħux jibbażaw ruħhom fuq preżunzjoni ġenerali ta' evażjoni fiskali biex jiġġustifikaw miżura fiskali li tippreġudika l-oġġettivi tat-Trattat [47]. Min-naħa l-oħra, ma jidhirlix li din id-differenza ta' trattament hija l-inqas miżura li tikser il-prinċipji msemmija iktar 'il fuq biex jintlaħaq l-għan tal-ġlieda kontra l-evażjoni fiskali. Fil-fatt, f'sitwazzjoni bħal dik eżaminata fl-ipoteżi inkwistjoni, Stat Membru jista' liberament jeħtieġ minn min iħallas it-taxxa

47 — Ara, b'mod partikolari, is-sentenza tat-28 ta' Ottubru 2010, Établissements Rimbaud (C-72/09, Ġabra p. I-10659, punt 34 u l-ġurisprudenza ċċitata).

120. Dwar l-obbligu li tiġi pprovduta din il-prova fil-livell tal-katina sħiħa tas-sussidjarji u subsussidjarji tal-kumpannija parent Franċiża, dan l-obbligu ma jikkuntrastax mal-prinċipji tan-nondiskriminazzjoni u ta' ekwivalenza, bil-kundizzjoni li dan jiġi impost ukoll fis-sitwazzjonijiet purament interni fl-atti tad-dikjarazzjoni li għandhom jiġu ppreżentati mill-kumpanniji parent u mis-sussidjarji Franċiżi tagħhom. Xorta jibqa' l-fatt li risposta għal din l-eżiġenza tista' fil-prattika tirriżulta impossibbli f'sitwazzjonijiet transkonfinali, iktar u iktar meta d-distribuzzjoni tirrigwarda profitti magħmulin f'perijodu fejn ikun skada l-obbligu ta' żamma legali ta' dokumenti. Hija l-qorti tar-rinviju li għandha tagħmel il-verifiki meħtieġa fil-każ li din l-ipoteżi tirriżulta rilevanti.

121. Għal dawn ir-raġunijiet, nipproponi li r-risposta għat-tielet domanda tkun fis-sens li l-prinċipji ta' ekwivalenza u ta' effettività ma jipprekludux li rifużjoni tas-somom li tista' tiżgura l-applikazzjoni ta' sistema fiskali waħda għad-dividendi li jagħtu lok għar-ridistribuzzjoni min-naħa tal-kumpannija parent stabbilita fi Stat Membru, kemm jekk dawn id-dividendi joriġinaw mis-somom imqassmin minn sussidjarji tagħha stabbiliti fl-istess Stat Membru jew fi Stat Membru ieħor, tkun bħala prinċipju suġġetta għall-kundizzjoni li l-persuna taxxabbli tressaq il-provi miżmumin esklużivament minnha u li jirrigwardaw, għal kull dividend ikkontestat, b'mod partikolari r-rata ta' taxxa effettivament applikata u l-ammont tat-taxxa effettivament imħallas fir-rigward tal-profitti magħmulin mis-sussidjarji tagħha stabbiliti fl-Istati Membri differenti mill-ewwel Stat Membru, filwaqt li, għas-sussidjarji stabbiliti f'dak l-Istat Membru, id-dokumenti ġustifikattivi, magħrufin mill-amministrazzjoni, ma jkunux mitlubin, dejjem iżda jekk ir-rata u l-ammont tat-taxxa effettivament imħallsin japplikaw ukoll għad-distribuzzjoni ta' dividendi favur il-kumpannija parent imħallsin minn sussidjarji stabbiliti fl-istess Stat Membru u ma jirriżultax prattikament impossibbli jew eċċessivament diffiċli li titressaq prova tal-ħlas tat-taxxa min-naħa tas-sussidjarji stabbiliti fl-Istati Membri l-oħrajn, b'mod partikolari fid-dawl tad-dispożizzjonijiet tal-leġiżlazzjoni ta' dawn l-Istati Membri dwar il-prevenzjoni tat-taxxa doppja u r-reġistrazzjoni tat-taxxa fuq il-kumpanniji li għandha titħallas, kif ukoll iż-żamma tad-dokumenti amministrattivi. Hija l-qorti tar-rinviju li għandha tivverifika jekk dawn il-kundizzjonijiet ġewx sodisfatti fil-kawża prinċipali.

III — Konklużjoni

122. Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet imsemmija iktar 'il fuq, nipproponi li tingħata r-risposta segwenti għad-domandi mressqa mill-Conseil d'État:

"1) L-Artikolu 56 KE għandu jiġi interpretat fis-sens li jipprekludi sistema fiskali li abbażi tagħha kumpannija parent stabbilita fi Stat Membru li tirċievi dividendi mħallsin minn sussidjarja stabbilita fi Stat Membru ieħor ma tistax tnaqqas mit-taxxa f'ras il-għajn li tagħha hija persuna taxxabbli fil-mument

tar-ridistribuzzjoni lill-azzjonisti tagħha ta' dawn id-dividendi, il-kreditu ta' taxxa marbut mad-distribuzzjoni ta' dawn id-dividendi, b'mod kuntrarju minn dak li jiġri fis-sitwazzjoni paragunabbli ta' kumpannija parent stabbilita fl-ewwel Stat Membru li tirċievi dividendi mħallsin minn sussidjarja stabbilita wkoll f'dak l-Istat Membru.

2) Stat Membru jista' jiċħad ir-rifużjoni ta' somma miġbura bi ksur tad-dritt tal-Unjoni għall-ispiża ekonomika sħiħa li l-persuna taxxabbli ma tkunx sostniet hija stess u li, b'dak il-mod, twassal għal arrikkiment indebitu ta' din il-persuna taxxabbli. Dan l-arrikkiment jista' jseħħ jekk l-Istat Membru jkollu jħallas lura l-ispejjeż sostnuti mill-persuna taxxabbli li ma jkunux il-konsegwenza inevitabbli tar-rifjut ta' Stat Membru li jiżgura l-osservanza tad-dispożizzjonijiet tat-Trattat KE. Fil-kawża prinċipali, hija l-qorti tar-rinviju li għandha tivverifika, fid-dawl tal-elementi kollha li jkollha u skont il-politika ta' distribuzzjoni tad-dividendi adottata minn kumpannija parent, bħall-konvenuta fil-kawża prinċipali, favur l-azzjonisti tagħha, jekk it-taxxa f'ras il-għajn ikkontestata ġietx imnaqqsa, b'mod totali jew parzjali, mid-dividendi rridistribwiti lil dawn l-azzjonisti, b'mod li l-kumpannija parent tkun eventwalment batiet telf li jirrappreżenta l-konsegwenza inevitabbli taċ-ċaħda tal-Istat Membru li jikkonċedilha t-trattament ugwali mitlub. F'dan il-każ, il-miżura tar-rifużjoni tas-somma mnaqqsa kkontestata mill-kumpannija parent għandha tiġi stabbilita abbażi tal-ispiża ekonomika li din ikollha ġġorr abbażi tal-elementi kollha rilevanti li jkollha f'idejha l-qorti tar-rinviju.

3) Il-prinċipji ta' ekwivalenza u ta' effettività ma jipprekludux li rifużjoni tas-somom li tista' tiżgura l-applikazzjoni ta' sistema fiskali waħda għad-dividendi li jagħtu lok għar-ridistribuzzjoni min-naħa tal-kumpannija parent stabbilita fi Stat Membru, kemm jekk dawn id-dividendi joriġinaw mis-somom imqassmin minn sussidjarji tagħha stabbiliti fl-istess Stat Membru jew fi Stat Membru ieħor, tkun bħala prinċipju suġġetta għall-kundizzjoni li l-persuna taxxabbli tressaq il-provi miżmumin esklużivament minnha u li jirrigwardaw, għal kull dividend

ikkontestat, b'mod partikolari r-rata ta' taxxa effettivament applikata u għall-ammont tat-taxxa effettivament imħallas fir-rigward tal-profitti magħmulin mis-sussidjarji tagħha stabbiliti fl-Istati Membri differenti mill-ewwel Stat Membru, filwaqt li, għas-sussidjarji f'dak l-Istat Membru, id-dokumenti ġustifikattivi, magħrufin mill-amministrazzjoni, ma jkunux mitlubin, dejjem iżda jekk ir-rata u l-ammont tat-taxxa effettivament imħallsin japplikaw ukoll għad-distribuzzjoni ta' dividendi favur il-kumpannija parent imħallsin minn sussidjarji stabbiliti fl-istess Stat Membru u ma jirriżultax prattikament impossibbli jew eċċessivament diffiċli li titressaq prova tal-ħlas tat-taxxa min-naħa tas-sussidjarji stabbiliti fl-Istati Membri l-oħrajn, b'mod partikolari fid-dawl tad-dispożizzjonijiet tal-leġiżlazzjoni ta' dawn l-Istati Membri dwar il-prevenzjoni tat-taxxa doppja u r-reġistrazzjoni tat-taxxa fuq il-kumpanniji li għandha titħallas, kif ukoll iż-żamma tad-dokumenti amministrattivi. Hija l-qorti tar-rinviju li għandha tivverifika jekk dawn il-kundizzjonijiet ġewx sodisfatti fil-kawża prinċipali."