Ġabra tal-ġurisprudenza

KONKLUŻJONIJIET TAL-AVUKAT ĠENERALI
WATHELET
ippreżentati fil-25 ta’ Lulju 2018[1]

Kawża C-416/17

Il-Kummissjoni Ewropea
vs

Ir-Repubblika Franċiża

“Nuqqas ta’ Stat li jwettaq obbligu – Artikoli 49, 63 u t-tielet paragrafu tal-Artikolu 267 TFUE – Impożizzjoni ta’ sensiela ta’ taxxi – Differenza fit-trattament skont l-Istat ta’ residenza tas-sottosussidjarja – Rekwiżiti dwar il-provi li juru d-dritt għall-ħlas lura tat-taxxa mħallsa f’ras il-għajn – Limitazzjoni tad-dritt għall-ħlas lura – Sentenza tal-15 ta’ Settembru 2011, Accor (C-310/09, EU:C:2011:581) – Qorti nazzjonali li tiddeċiedi fl-aħħar istanza – Ġurisprudenza nazzjonali mhux konformi mas-sentenza tal-Qorti tal-Ġustizzja – Obbligu ta’ rinviju preliminari”

I. Introduzzjoni

1. Permezz tar-rikors tagħha, il-Kummissjoni Ewropea titlob lill-Qorti tal-Ġustizzja tikkonstata li r-Repubblika Franċiża żammet trattament diskriminatorju u sproporzjonat bejn il-kumpanniji omm Franċiżi li jirċievu dividendi minn sussidjarji Franċiżi u dawk li jirċievu dividendi minn sussidjarji barranin bi ksur tad-dritt tal-Unjoni, kif interpretat mill-Qorti tal-Ġustizzja fis-sentenza tal-15 ta’ Settembru 2011, Accor (C-310/09, EU:C:2011:581).

2. Kif hija stess tiġborha fil-qosor fir-rikors tagħha, il-Kummissjoni tikkritika lir-Repubblika Franċiża li rrifjutat li tagħti effett sħiħ lis-sentenza tal-15 ta’ Settembru 2011, Accor (C-310/09, EU:C:2011:581) permezz tal-ġurisprudenza tal-ogħla qorti amministrattiva tagħha, jiġifieri l-Conseil d’État (il-Kunsill tal-Istat, Franza). Fil-fatt, skont il-Kummissjoni, is-sentenzi mogħtija mill-Conseil d’État (il-Kunsill tal-Istat) wara s-sentenza tal-15 ta’ Settembru 2011, Accor (C-310/09, EU:C:2011:581), jikkostitwixxu l-ġurisprudenza li taħtha ser jiġu analizzati t-talbiet *kollha* għar-rimbors tat-taxxa miġbura f’ras il-għajn illegalment li tressqu mill-partijiet li jinsabu f’sitwazzjoni simili għal dik ta’ Accor.

1 Lingwa oriġinali: il-Franċiż.

3. Ir-rikors tal-Kummissjoni jimplika għaldaqstant li l-Qorti tal-Ġustizzja tiddeċiedi fuq żewġ problemi distinti: min-naħa waħda, il-kompatibbiltà mad-dritt tal-Unjoni, kif interpretat bis-sentenza tal-15 ta' Settembru 2011, Accor (C-310/09, EU:C:2011:581), tal-modalitajiet tar-rimbors tat-taxxa mħallsa f'ras il-għajn minħabba li ġew irċevuti dividendi mħallsa minn sussidjarji mhux residenti u, min-naħa l-oħra, - u għall-ewwel darba fil-kuntest ta' rikors għal nuqqas ta' twettiq ta' obbligu – il-ksur tal-obbligu li jsir rinviju preliminari minn qorti li d-deċiżjonijiet tagħhom ma hemm appell minnhom [2].

II. Il-kuntest ġuridiku

A. Id-dritt Franċiż

4. Skont l-Artikolu 158a(I) tal-code général des impôts (il-Kodiċi Ġenerali tat-Taxxi, iktar 'il quddiem il-"CIG"), fil-verżjoni li kienet fis-seħħ matul is-snin ta' taxxa inkwistjoni fil-kawża li wasslet għas-sentenza tal-15 ta' Settembru 2011, Accor (C-310/09, EU:C:2011:581):

"Il-persuni li jirċievu dividendi mqassma minn kumpanniji Franċiżi għandhom, abbażi ta' dan, dħul kostitwit:

a) minn somom li huma jirċievu mill-kumpannija;

b) minn kreditu ta' taxxa nazzjonali irrappreżentat minn kreditu miftuħ fil-konfront tat-Teżor.

Dan il-kreditu ta' taxxa huwa ugwali għal nofs is-somom effettivament imħallsa mill-kumpannija.

[…]"

5. L-Artikolu 146(2) tal-CIG kien jipprovdi, fil-verżjoni tiegħu li kienet fis-seħħ matul is-snin ta' taxxa inkwistjoni fil-kawża li wasslet għas-sentenza tal-15 ta' Settembru 2011, Accor (C-310/09, EU:C:2011:581):

"Meta d-distribuzzjonijiet li tagħmel kumpannija parent jagħtu lok għall-applikazzjoni tat-taxxa f'ras il-għajn stabbilita fl-Artikolu 223E, din it-taxxa f'ras il-għajn titnaqqas, meta applikabbli, mill-ammont ta' krediti ta' taxxa li huma marbuta mad-dħul mill-ishma […], miġbura matul snin finanzjarji li ilhom magħluqa sa massimu ta' ħames snin".

2 Għalkemm il-Kummissjoni kienet bdiet proċedura għal nuqqas ta' twettiq ta' obbligu kontra r-Renju Svediż minħabba li l-Qorti Suprema Svediża kienet naqset sistematikament mill-obbligu tagħha li tagħmel rinviji preliminari (ara Opinjoni Motivata tal-Kummissjoni 2003/2161, tat-12 ta' Ottubru 2004 [C(2004)3899]) – ħaġa li, kif ġustament tirrileva r-Repubblika Franċiża fir-risposta tagħha, ma huwiex il-każ tal-Conseil d'État (il-Kunsill tal-Istat) –, hija ma daħlitx fil-fażi kontenzjuża tal-proċedura. Barra minn hekk, għalkemm fir-rikors li wassal għas-sentenza tad-9 ta' Diċembru 2003, Il-Kummissjoni vs L-Italja (C-129/00, EU:C:2003:656), il-Kummissjoni riedet li jiġi kkonstatat li billi żammet artikolu tal-liġi "kif interpretat u applikat mill-amministrazzjoni u l-qrati Taljani", ir-Repubblika Taljana kienet naqset milli twettaq l-obbligi li hija kellha skont it-trattat, ebda lment ibbażat speċifikament fuq l-Artikolu 267 TFUE ma ġie invokat. Fl-aħħar nett, għalkemm fil-kawża li wasslet għas-sentenza tat-12 ta' Novembru 2009, Il-Kummissjoni vs Spanja (C-154/08, mhux ippubblikata, EU:C:2009:695), kien qam il-punt dwar jekk ir-rikors tal-Kummissjoni kienx jirrigwarda ksur tal-Artikolu 267 TFUE, il-Kummissjoni kienet indikat espressament lill-Qorti tal-Ġustizzja li dan ma kienx il-każ (punt 65 tas-sentenza msemmija).

6. Fil-verżjoni tiegħu ta' wara l-Liġi Nru 98-1266, tat-30 ta' Diċembru 1998, tal-Finanzi għall-1999[3], applikabbli għad-distribuzzjonijiet imqassma b'effett mill-1 ta' Jannar 1999, l-ewwel paragrafu tal-Artikolu 223E(1) tal-CIG kien jipprovdi li:

"Bla ħsara għad-dispożizzjonijiet tal-Artikoli 209D u 223H, meta l-ammonti mqassma minn kumpannija jiġu kkalkolati fuq somom li minħabba fihom hija ma kinitx suġġetta għat-taxxa fuq il-kumpanniji bir-rata normali prevista fit-tieni subparagrafu tal-paragrafu I tal-Artikolu 229, dik il-kumpannija tkun obbligata tħallas taxxa f'ras il-għajn ugwali għal kreditu ta' taxxa kkalkolat taħt il-kundizzjonijiet previsti fil-paragrafu I tal-Artikolu 158a".

B. Is-sentenza tal-15 ta' Settembru 2011, Accor, C-310/09, EU:C:2011:581)

7. Permezz ta' lment tal-21 ta' Diċembru 2001, Accor SA kienet talbet lill-amministrazzjoni fiskali Franċiża r-rimbors tat-taxxa f'ras il-għajn imħallsa meta kienu rċevuti d-dividendi mħallsa mis-sussidjarji tagħha stabbiliti fi Stati Membri oħrajn matul is-snin 1998 sa 2000. Peress li dan it-tip ta' rimbors kien permess mil-leġiżlazzjoni fis-seħħ biss fir-rigward ta' meta jiġu rċevuti dividendi mqassma minn sussidjarja stabbilita fit-territorju Franċiż, it-talba kienet ġiet miċħuda.

8. Accor ippreżentat appell wara dak ir-rifjut quddiem il-qorti amministrattiva ta' Versailles, li laqa' t-talba tagħha kompletament. Peress li l-appell ippreżentat mill-Ministre du Budget, des Comptes publics et de la Fonction publique (il-Ministru tal-Baġit, tal-Kontijiet Pubbliċi u tas-Servizz Pubbliku) kontra din is-sentenza ġie miċħud permezz tas-sentenza tal-Cours Administrative d'Appell de Versailles (il-Qorti Amministrattiva tal-Appell ta' Versailles), il-Ministru msemmi appella fil-kassazzjoni kontra din is-sentenza quddiem il-Conseil d'État (il-Kunsill tal-Istat). Permezz ta' sentenza tat-3 ta' Lulju 2009, din għamlet talba għal deċiżjoni preliminari lill-Qorti tal-Ġustizzja.

9. Fis-sentenza tagħha tal-15 ta' Settembru 2011, Accor (C-310/09, EU:C:2011:581), il-Qorti tal-Ġustizzja kkonstatat li, diversament mid-dividendi provenjenti minn sussidjarji residenti, il-leġiżlazzjoni Franċiża ma kinitx tippermetti li titneħħa t-taxxa adottata fil-livell tas-sussidjarja li qed tqassam, filwaqt li d-dividendi rċevuti kemm mis-sussidjarji residenti kif ukoll minn dawk li ma humiex residenti kienu, matul ir-ridistribuzzjoni tagħhom, suġġetti għat-taxxa f'ras il-għajn[4]. Issa, skont il-Qorti tal-Ġustizzja, fid-dawl tat-trattament żvantaġġuż riżervat għad-dividendi riċevuti minn sussidjarja stabbilita fi Stat Membru ieħor meta mqabbla mat-trattament tad-dividendi rċevuti minn sussidjarja residenti, kumpannija parent tista' tiġi dissważa milli teżerċita l-attivitajiet tagħha permezz ta' sussidjarji stabbiliti fi Stati Membri oħra[5].

10. Il-Qorti tal-Ġustizzja tfakkar imbagħad il-ġurisprudenza tagħha li skontha meta l-profitti li fuqhom huma bbażati d-dividendi ta' oriġini barranija jkunu suġġetti, fl-Istat tal-kumpannija distributriċi, għal taxxa *inferjuri* għat-taxxa miġbura mill-Istat Membru tal-kumpannija benefiċjarja, dan tal-aħħar għandu jagħti kreditu ta' taxxa totali li jikkorrispondi għat-taxxa mħallsa mill-kumpannija distributriċi fl-Istat ta' stabbiliment tagħha filwaqt li meta dawn il-profitti jkunu suġġetti, fl-Istat tal-kumpannija distributriċi, għal taxxa *ogħla* mit-taxxa miġbura mill-Istat Membru tal-kumpannija benefiċjarja, dan tal-aħħar huwa obbligat jagħti kreditu ta' taxxa biss sal-ammont tat-taxxa fuq il-kumpanniji dovuta mill-kumpannija benefiċjarja[6].

3 JORF tal-31 ta' Diċembru 1998, p. 20050.

4 Ara s-sentenza tal-15 ta' Settembru 2011, Accor (C-310/09, EU:C:2011:581, punt 49).

5 Ara s-sentenza tal-15 ta' Settembru 2011, Accor (C-310/09, EU:C:2011:581, punt 51).

6 Ara s-sentenza tal-15 ta' Settembru 2011, Accor (C-310/09, EU:C:2011:581, punti 89 u 90, kif ukoll il-ġurisprudenza ċċitata).

11. Minn dan il-Qorti tal-Ġustizzja ddeduċiet li, f'dak li jirrigwarda s-sistema bħalma hija s-sistema Franċiża kontenzjuża, kieku Stat Membru kellu jattribwixxi lill-benefiċjarji tad-dividendi li ġejjin minn kumpannija stabbilita fi Stat Membru ieħor kreditu fiskali li jirrappreżenta dejjem in-nofs tal-ammont ta' dawn id-dividendi, dan il-fatt ikun ifisser li jingħata lil dawn id-dividendi trattament iktar favorevoli minn dak li jibbenefikaw minnu d-dividendi li ġejjin mill-ewwel Stat Membru, meta r-rata tat-taxxa li l-kumpannija distributriċi ta' dawn id-dividendi kienet suġġetta għaliha fl-Istat fejn hija stabbilita tkun inferjuri għar-rata tat-taxxa applikata fl-ewwel Stat Membru [7].

12. Hija kkunsidrat li Stat Membru għandu jkun jista' jiddetermina, konsegwentement, l-ammont tat-taxxa fuq il-kumpanniji mħallas fl-Istat Membru fejn hija stabbilita l-kumpannija distributriċi u li għandu jkun is-suġġett tal-kreditu ta' taxxa mogħti lill-kumpannija omm benefiċjarja; f'dawn iċ-ċirkustanzi, hija ddeċidiet li ma huwiex biżżejjed li titressaq il-prova li l-kumpannija distributriċi kienet ġiet intaxxata, fl-Istat Membru fejn hija stabbilita, fuq il-profitti li fuqhom huma bbażati d-dividendi mqassma, mingħajr ma tipprovdi l-informazzjoni dwar in-natura u r-rata tat-taxxa li ġiet applikata effettivament fuq dawn il-benefiċċji [8].

13. Għal dan il-għan, il-Qorti tal-Ġustizzja żiedet li d-dokumenti meħtieġa għandhom jippermettu lill-awtoritajiet fiskali tal-Istat Membru li qiegħed jintaxxa li jivverifikaw, b'mod ċar u preċiż, jekk il-kundizzjonijiet għall-kisba ta' vantaġġ fiskali humiex sodisfatti. Hija ppreċiżat madankollu li d-dokumenti ma għandhomx ikollhom xi forma partikolari, peress li l-evalwazzjoni ma għandhiex issir b'mod wisq formalista u li t-talba għall-produzzjoni tal-imsemmija provi għandha ssir fil-perjodu legali li matulu d-dokumenti amministrattivi jew ta' kontabbiltà għandhom ikunu kkonservati, skont kif inhu previst fid-dritt tal-Istat Membru fejn hija stabbilita s-sussidjarja [9], u dan peress li l-persuna taxxabbli ma tistax tiġi mitluba biex tipprovdi dokumenti "li jkopru perjodu li jeċċedi b'mod konsegwenti t-tul tal-obbligu legali ta' konservazzjoni tad-dokumenti amministrattivi u ta' kontabbiltà" [10].

14. Għaldaqstant, il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li:

"1) L-Artikoli 49 TFUE u 63 TFUE jipprekludu leġiżlazzjoni ta' Stat Membru li għandha l-għan li telimina t-taxxa ekonomika doppja tad-dividendi bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li tippermetti lil kumpannija parent tattribwixxi fuq it-taxxa f'ras il-għajn, li hija għandha tħallas waqt ir-ridistribuzzjoni lill-azzjonisti tagħha tad-dividendi mħallsa mis-sussidjarji tagħha, il-kreditu tat-taxxa marbut mad-distribuzzjoni ta' dawn id-dividendi jekk dawn ikunu ġejjin minn sussidjarja stabbilita f'dan l-Istat Membru, iżda ma toffrix din il-possibiltà fil-każ li d-dividendi msemmija jkunu ġejjin minn sussidjarja stabbilita fi Stat Membru ieħor, peress li tali leġiżlazzjoni ma tagħtix id-dritt, f'din l-aħħar ipoteżi, għall-għoti ta' kreditu ta' taxxa marbut mad-distribuzzjoni tal-imsemmija dividendi minn din is-sussidjarja.

[…]

3) Il-prinċipji ta' ekwivalenza u ta' effettività ma jipprekludux li rifużjoni lil kumpannija parent tas-somom li jistgħu jiggarantixxu l-applikazzjoni tal-istess sistema fiskali għad-dividendi mqassma mis-sussidjarji tagħha stabbiliti fi Franza u għal dawk li huma mqassma mis-sussidjarji ta' dik il-kumpannija stabbiliti fi Stati Membri oħra, li jagħtu lok għar-ridistribuzzjoni min-naħa tal-imsemmija kumpannija parent, tkun suġġetta għall-kundizzjoni li l-persuna taxxabbli tressaq il-provi li huma fil-pussess tagħha biss u li b'mod partikolari jirrigwardaw, għal kull wieħed mid-dividendi fil-kontroversja, ir-rata ta' taxxa effettivament applikata u l-ammont tat-taxxa effettivament imħallas fir-rigward tal-profitti magħmula mis-sussidjarji stabbiliti fl-Istati Membri l-oħra, filwaqt li, fir-rigward tas-sussidjarji stabbiliti fi Franza, dawn l-istess provi, magħrufa

7 Ara s-sentenza tal-15 ta' Settembru 2011, Accor (C-310/09, EU:C:2011:581, punt 91).
8 Ara s-sentenza tal-15 ta' Settembru 2011, Accor (C-310/09, EU:C:2011:581, punt 92).
9 Ara s-sentenza tal-15 ta' Settembru 2011, Accor (C-310/09, EU:C:2011:581, punti 99 u 101).
10 Ara s-sentenza tal-15 ta' Settembru 2011, Accor (C-310/09, EU:C:2011:581, punt 101).

mill-amministrazzjoni, ma jkunux meħtieġa. Madankollu, il-produzzjoni ta' dawn il-provi tista' tkun meħtieġa biss bil-kundizzjoni li ma jkunx prattikament impossibbli jew eċċessivament diffiċli li titressaq il-prova tal-ħlas tat-taxxa min-naħa tas-sussidjarji stabbiliti fl-Istati Membri l-oħra, b'mod partikolari fid-dawl tad-dispożizzjonijiet tal-leġiżlazzjoni ta' dawn l-Istati Membri dwar il-prevenzjoni tat-taxxa doppja u dwar ir-reġistrazzjoni tat-taxxa fuq il-kumpanniji li għandha titħallas, kif ukoll dwar il-konservazzjoni tad-dokumenti amministrattivi. Hija l-qorti tar-rinviju li għandha tivverifika jekk dawn il-kundizzjonijiet ġewx issodisfatti fil-kawża prinċipali".

C. Is-sentenzi tal-Conseil d'État (il-Kunsill tal-Istat) tal-10 ta' Diċembru 2012

15. Wara li rċeviet is-sentenza tal-15 ta' Settembru 2011, Accor (C-310/09, EU:C:2011:581), il-Conseil d'État (il-Kunsill tal-Istat) tat żewġ sentenzi li fihom stabbilixxiet sensiela ta' kundizzjonijiet li taħthom it-taxxi f'ras il-għajn li jinżammu bi ksur tad-dritt tal-Unjoni setgħu ikunu s-suġġett ta' ħlas lura. Dawn kienu s-sentenzi tal-10 ta' Diċembru 2012, Rhodia [11] u Accor [12] (iktar 'il quddiem is-"sentenzi tal-Conseil d'État").

16. Fir-rigward, fl-ewwel lok, tal-portata tar-rimbors tat-taxxi miġbura f'ras il-għajn, is-sentenzi tal-Conseil d'État (il-Kunsill tal-Istat) kienu jipprovdu li:

– f'każ fejn id-dividend irridistribwit lil kumpannija omm Franċiża minn waħda mis-sussidjarji tagħha stabbilita fi Stat Membru ieħor ma ġiex intaxxat fil-livell ta' din l-aħħar kumpannija, it-taxxa mħallsa minn sottosussidjarja ma għandhiex tittieħed inkunsiderazzjoni għad-determinazzjoni tat-taxxa mħallsa f'ras il-għajn li għandha tiġi mħallsa lura lill-kumpannija omm [13], u

– meta kumpannija li tqassam id-dividendi ħallset, fl-Istat Membru tagħha, taxxa effettiva b'rata ogħla mir-rata normali tat-taxxa Franċiża, jiġifieri 33.33 %, l-ammont tal-kreditu tat-taxxa li hija tista' titlob għandu jkun limitat għal terz tad-dividendi li hija rċeviet u reġgħat qassmet [14].

17. Fir-rigward, fit-tieni, tal-provi insostenn tat-talbiet għar-rimbors, l-imsemmija sentenzi jirrikonoxxu:

– l-opponibbiltà tad-dikjarazzjonijiet tat-taxxa f'ras il-għajn għall-iskopijiet tad-determinazzjoni tal-ammont tad-dividendi riċevuti mingħand sussidjarji stabbiliti barra minn Franza [15];

– in-neċessità li wieħed ikollu l-provi li jiġġustifikaw il-fondatezza tat-talba matul iż-żmien kollu tal-proċedura sakemm l-iskadenza tat-terminu legali għall-konservazzjoni ma jeżentahx minn dak l-obbligu [16].

11 FR:CESSR:2012:317074.20121210.

12 FR:CESSR:2012:317075.20121210.

13 Ara s-sentenzi tal-Conseil d'État (il-Kunsill tal-Istat) tal-10 ta' Diċembru 2012, Rhodia (FR:CESSR:2012:317074.20121210, punt 29) u Accor (FR:CESSR:2012:317075.20121210, punt 24).

14 Ara s-sentenzi tal-Conseil d'État (il-Kunsill tal-Istat) tal-10 ta' Diċembru 2012, Rhodia (FR:CESSR:2012:317074.20121210, punt 44) u Accor (FR:CESSR:2012:317075.20121210, punt 40).

15 Ara s-sentenzi tal-Conseil d'État (il-Kunsill tal-Istat) tal-10 ta' Diċembru 2012, Rhodia (FR:CESSR:2012:317074.20121210, punti 24 u 25) u Accor (FR:CESSR:2012:317075.20121210, punti 19 u 20).

16 Ara s-sentenzi tal-Conseil d'État (il-Kunsill tal-Istat) tal-10 ta' Diċembru 2012, Rhodia (FR:CESSR:2012:317074.20121210, punt 35) u Accor (FR:CESSR:2012:317075.20121210, punt 31).

III. Il-proċedura prekontenzjuża u l-proċedura quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja

18. Wara s-sentenzi tal-Conseil d'État (il-Kunsill tal-Istat), il-Kummissjoni rċeviet diversi lmenti dwar il-kundizzjonijiet għar-rimbors tat-taxxa miġbura f'ras il-għajn. Dawn l-ilmenti kienu s-suġġett ta' skambju ta' informazzjoni bejn is-servizzi tal-Kummissjoni u l-awtoritajiet kompetenti tar-Repubblika Franċiża fil-kuntest tal-proċedura EU Pilot 5511/13 TAXU.

19. Peress li dawn l-iskambji ma wasslux għal riżultat sodisfaċenti għall-Kummissjoni, din iddeċidiet li tibda l-proċedura għan-nuqqas ta' twettiq ta' obbligu prevista fl-Artikolu 258 TFUE. Għaldaqstant il-Kummissjoni bagħtet lir-Repubblika Franċiża ittra ta' intimazzjoni, fis-27 ta' Novembru 2014, li fiha hija identifikat ir-rekwiżiti li jirriżultaw mis-sentenzi tal-Conseil d'État (il-Kunsill tal-Istat) li setgħu jikkostitwixxu ksur tad-dritt tal-Unjoni.

20. F'risposta tas-26 ta' Jannar 2015, ir-Repubblika Franċiża kkontestat l-ilmenti li minħabba fihom kienet ikkritikata. Filwaqt li qieset ir-risposti mogħtija bħala mhux sodisfaċenti, il-Kummissjoni nnotifikat lir-Repubblika Franċiża, fid-29 ta' April 2016, b'opinjoni motivata; hija ordnatilha tieħu l-miżuri biex tikkonforma ruħha ma' dik l-opinjoni f'terminu ta' xahrejn b'effett minn meta tirċeviha.

21. Peress li r-Repubblika Franċiża żammet il-pożizzjoni tagħha, il-Kummissjoni ddeċidiet li tippreżenta dan ir-rikors għan-nuqqas ta' twettiq ta' obbligu abbażi tal-Artikolu 258 TFUE.

22. Fil-kuntest tal-proċedura bil-miktub, ir-Repubblika Franċiża ppreżentat risposta li għaliha l-Kummissjoni rrispondiet bil-preżentata ta' replika. Ir-Repubblika Franċiża ppreżentat ukoll kontroreplika. Barra minn hekk, huma kellhom l-okkażjoni jippreżentaw l-osservazzjonijiet orali tagħhom waqt seduta li nżammet fl-20 ta' Ġunju 2018.

IV. Fuq in-nuqqasijiet ta' twettiq ta' obbligu li dwaru hija kkritikata r-Repubblika Franċiża

23. Il-Kummissjoni tibbaża r-rikors tagħha fuq erba' lmenti. L-ewwel tlieta jirrigwardaw ir-restrizzjonijiet li jirriżultaw mis-sentenzi tal-Conseil d'État (il-Kunsill tal-Istat) u li jmorru kontra d-dritt tal-Unjoni kif interpretat mill-Qorti tal-Ġustizzja fil-15 ta' Settembru 2011, Accor (C-310/09, EU:C:2011:581). Ir-raba' lment jikkonċerna l-obbligu li kellu l-Conseil d'État (il-Kunsill tal-Istat) bħala qorti li tiddeċiedi fl-aħħar istanza, li tressaq talba għal deċiżjoni preliminari għall-interpretazzjoni tad-dritt tal-Unjoni.

A. Fuq l-ewwel ilment ibbażat fuq restrizzjoni għad-dritt għar-rimbors tat-taxxa miġbura f'ras il-għajn minħabba n-nuqqas ta' teħid inkunsiderazzjoni tat-taxxa mħallsa mis-sottosussidjarji stabbiliti fi Stat Membru ieħor li ma huwiex Franza

1. L-argumenti tal-partijiet

24. Skont il-Kummissjoni, jirriżulta mis-sentenzi tal-Conseil d'État (il-Kunsill tal-Istat) li l-awtoritajiet Franċiżi jirrifjutaw li jieħdu inkunsiderazzjoni, għall-iskopijiet tar-rimbors tat-taxxa miġbura f'ras il-għajn, it-taxxa mħallsa mis-sottosussidjarji mhux residenti. Issa, f'katina ta' parteċipazzjoni purament interna għar-Repubblika Franċiża, id-dividendi mħallsa minn sottosussidjarja lill-kumpannija intermedjarja kienu jagħtu dritt għal kreditu ta' taxxa intiż li jagħmel tajjeb għat-taxxa kollha miġbura f'ras il-għajn fl-okkażjoni tar-ridistribuzzjoni ta' dan l-istess dħul. Meta l-kumpannija intermedjarja tqassam dawn id-dividendi lill-kumpannija omm tagħha, din id-distribuzzjoni ġdida kienet terġa' tagħti lok għal kreditu ta' taxxa marbut mad-dividendi u intiż li jagħmel tajjeb bl-istess mod għat-taxxa f'ras il-għajn dovuta fl-okkażjoni tar-ridistribuzzjoni mill-kumpannija omm. Għaldaqstant, it-taxxa doppja ekonomika kienet totalment innewtralizzata.

25. Minn dan tirriżulta differenza fit-trattament skont is-sede tas-sottosussidjarja distributriċi, peress li jkun hemm newtralizzazzjoni sħiħa tat-taxxa doppja ekonomika fil-każ biss fejn is-sottosussidjarja hija stabbilita fit-territorju Franċiż. Issa, skont il-Kummissjoni, ma hemm ebda raġuni oġġettiva li tiġġustifika li r-Repubblika Franċiża ma tinnewtralizzax l-intervent tal-kumpannija intermedjarja minħabba li d-dividendi joriġinaw minn barra minn Franza.

26. Il-Gvern Franċiż ma jikkontestax li, skont is-sentenzi tal-Conseil d'État (il-Kunsill tal-Istat) is-sistema tar-rimbors tat-taxxa miġbura f'ras il-għajn ma tippermettix li tiġi nnewtralizzata t-taxxa tad-dividendi mqassma minn sottosussidjarja lil sussidjarja mhux residenti. Madankollu, huwa jsostni li s-sistema nazzjonali għall-eliminazzjoni tat-taxxa doppja tiżgura tali prevenzjoni fuq il-livell biss ta' kull kumpannija distributriċi. Issa, kull Stat Membru huwa liberu li jorganizza s-sistema tat-taxxa tiegħu sakemm ma jwassalx għal diskriminazzjonijiet. B'dan il-mod, l-Istati Membri ma għandhomx l-obbligu li jadattaw is-sistema fiskali tagħhom stess għal dawk ta' Stati Membri oħra.

27. F'dan il-każ, il-leġiżlazzjoni fiskali Franċiża ma tippermettix li mit-taxxa dovuta minn kumpannija omm jitnaqqsu t-taxxi mħallsa mis-sottosussidjarji residenti. Fil-fatt, il-kreditu ta' taxxa jingħata lill-kumpannija omm biss jekk it-taxxa tkun laqtet il-profitti tas-sussidjarja distributriċi. Għaldaqstant, ir-Repubblika Franċiża ma għandhiex l-obbligu li tiżgura li fil-kalkolu tar-rimbors tat-taxxa miġbura f'ras il-għajn indebitament, tittieħed inkunsiderazzjoni t-taxxa mħallsa mis-sottosussidjarji mhux residenti li jqassmu d-dividendi. Il-fatt li d-distribuzzjoni tad-dividendi ta' sottosussidjarja lil sussidjarja kienet suġġetta għat-taxxa huwa l-konsegwenza tal-applikazzjoni ta' leġiżlazzjoni fiskali li ma hijiex tar-Repubblika Franċiża, u li ma huwiex l-obbligu tagħha li tikkoreġi.

28. Barra minn hekk, peress li s-sistema Franċiża li hija intiża li tneħħi t-taxxa doppja ma titkellimx f'termini ta' sottosussidjarja, l-imputazzjoni tat-taxxa mħallsa f'każ ta' distribuzzjoni ta' dividendi hija possibbli biss fir-rigward tal-kumpannija li tirċievi l-imsemmija dividendi. Għaldaqstant, għandha ssir distinzjoni bejn is-sistema Franċiża u s-sistema Britannika tat-taxxa antiċipata fuq il-kumpanniji (advance corporation tax) inkwistjoni fil-kawżi li wasslu għas-sentenzi tat-12 ta' Diċembru 2006, Test Claimants in the FII Group Litigation (C-446/04, EU:C:2006:774) u tat-13 ta' Novembru 2012, Test Claimants in the FII Group Litigation (C-35/11, EU:C:2012:707). Fil-fatt, diversament mis-sistema Britannika inkwistjoni fil-kawżi li wasslu għal dawk is-sentenzi, id-dispożizzjoni Franċiża kontenzjuża ma tiħux inkunsiderazzjoni t-taxxa li jħallsu s-sottosussidjarji, kemm jekk huma residenti jew le; id-dispożizzjoni hija bbażata fuq loġika li tikkonsisti li tittaffa t-taxxa f'kull livell u mhux fuq loġika ta' tassazzjoni ta' grupp.

2. Evalwazzjoni

29. B'risposta għall-ewwel domanda preliminari li kienet saritilha mill-Conseil d'État (il-Kunsill tal-Istat) fil-kawża li wasslet għas-sentenza tal-15 ta' Settembru 2011, Accor (C-310/09, EU:C:2011:581), il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li "[l]-Artikoli 49 TFUE u 63 TFUE jipprekludu leġiżlazzjoni ta' Stat Membru li għandha l-għan li telimina t-taxxa ekonomika doppja tad-dividendi [...], li tippermetti lil kumpannija parent tattribwixxi fuq it-taxxa f'ras il-għajn, li hija għandha tħallas waqt ir-ridistribuzzjoni lill-azzjonisti tagħha tad-dividendi mħallsa mis-sussidjarji tagħha, il-kreditu tat-taxxa marbut mad-distribuzzjoni ta' dawn id-dividendi jekk dawn ikunu ġejjin minn sussidjarja stabbilita f'dan l-Istat Membru, iżda ma toffrix din il-possibiltà fil-każ li d-dividendi msemmija jkunu ġejjin minn sussidjarja stabbilita fi Stat Membru ieħor, peress li tali leġiżlazzjoni ma tagħtix id-dritt, f'din l-aħħar ipoteżi, għall-għoti ta' kreditu ta' taxxa marbut mad-distribuzzjoni tal-imsemmija dividendi minn din is-sussidjarja".

30. Filwaqt li bbażat ruħha fuq il-fatt li d-dritt tal-Unjoni, fl-istat attwali tiegħu, ma jistabbilixxix kriterji ġenerali għat-tqassim tal-ġurisdizzjoni bejn l-Istati Membri fir-rigward tat-tneħħija tat-taxxa doppja fi ħdan l-Unjoni Ewropea[17], ir-Repubblika Franċiża tipproponi applikazzjoni formalista, restrittiva u, fil-fehma tiegħi, żbaljata tar-risposta mogħtija għall-ewwel domanda fil-kawża li wasslet għas-sentenza tal-15 ta' Settembru 2011, Accor (C-310/09, EU:C:2011:581).

31. Ċertament, l-Istati Membri ma għandhomx l-obbligu li jadattaw is-sistema fiskali tagħhom għas-sistemi differenti ta' taxxa tal-Istati Membri l-oħra, b'mod partikolari bil-għan li jeliminaw it-taxxi doppji sakemm il-leġiżlazzjoni tagħhom ma hijiex diskriminatorja[18]. Madankollu, f'dan il-każ, f'sitwazzjoni purament nazzjonali, l-assenza ta' taxxa doppja għand il-kumpannija omm issib spjegazzjoni biss fl-għoti suċċessiv, fl-"iskali" kollha tal-katina ta' parteċipazzjoni tal-kumpanniji stabbiliti fi Franza, ta' kreditu ta' taxxa intiż li jagħmel tajjeb għat-taxxa kollha f'ras il-għajn dovuta fl-okkażjoni tar-ridistribuzzjoni tal-istess dħul.

32. Konsegwentement, għalkemm huwa minnu li lanqas ma huwa permess li t-taxxi mħallsa minn sottosussidjarji stabbiliti fi Franza jitnaqqsu direttament mit-taxxa fuq il-kumpanniji mħallsa minn kumpannija omm, tali imputazzjoni tirriżulta madankollu li hija inutli fid-dawl tas-sistema fiskali applikabbli kollha.

33. L-assenza ta' diskriminazzjoni invokata mir-Repubblika Franċiża tirriżulta għaldaqstant fil-fatt minn qari artifiċjali, jew tal-inqas formalist – peress li huwa esklużivament ikkonċentrat fuq l-aħħar skala tal-katina ta' tassazzjoni – tas-sistema fiskali kkritikata mill-Qorti tal-Ġustizzja fis-sentenza tal-15 ta' Settembru 2011, Accor (C-310/09, EU:C:2011:581).

34. Barra minn hekk, jirriżulta ċar mill-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja li Stat Membru ma huwiex obbligat li jikkumpensa l-oneru fiskali li jirriżulta mill-eżerċizzju tal-kompetenzi fiskali ta' Stat Membru ieħor jew ta' Stat terz ieħor bil-kundizzjoni li ma jeżerċitax il-kompetenza fiskali tiegħu fuq id-dividendi li jidħlu, u lanqas ma jintaxxahom jew jeħodhom inkunsiderazzjoni b'mod differenti, fir-rigward tal-kumpannija benefiċjarja. Min-naħa l-oħra, meta dan l-istess Stat Membru jagħżel li jintaxxa dawn id-dividendi, huwa għandu jieħu inkunsiderazzjoni, fil-limiti tat-tassazzjoni proprja tiegħu, il-piż fiskali li jirriżulta mill-eżerċizzju tal-kompetenzi fiskali tal-Istat Membru l-ieħor[19].

35. Ir-Repubblika Franċiża ma tistax issib sostenn f'dan ir-rigward meta tafferma li l-Qorti tal-Ġustizzja llimitat ruħha, fl-okkażjoni tas-sentenza tat-13 ta' Novembru 2012, Test Claimants in the FII Group Litigation (C-35/11, EU:C:2012:707), li tikkonstata l-eżistenza ta' diskriminazzjoni fil-leġiżlazzjoni Britannika mingħajr ma stabbilixxiet ir-rekwiżit tat-teħid inkunsiderazzjoni, f'kull mekkaniżmu ta' taxxa doppja, tat-taxxa mħallsa mis-sottosussidjarji.

36. Fil-fatt, kif tippreċiża r-Repubblika Franċiża stess, dik is-sentenza ssegwi sentenza qabilha tal-Qorti tal-Ġustizzja li fiha din kienet fakkret, b'mod ġenerali u astratt, mingħajr riferiment għal-leġiżlazzjoni Britannika inkwistjoni, li "[j]kun xi jkun il-mekkaniżmu adottat għall-prevenzjoni jew tnaqqis ta' l-impożizzjoni ta' sensiela ta' taxxi jew tat-tassazzjoni doppja ekonomika, il-libertajiet ta' moviment iggarantiti mit-Trattat jipprekludu lil Stat Membru milli jittratta b'mod inqas vantaġġuż id-dividendi ta' oriġini barranija milli d-dividendi ta' oriġini nazzjonali, sakemm din id-differenza fi trattament ma tikkonċernax sitwazzjonijiet li ma jistgħux jiġu mqabbla oġġettivament jew jekk tkun iġġustifikata minn raġunijiet imperattivi ta' interess pubbliku"[20].

17 Ara, b'mod partikolari, is-sentenza tal-11 ta' Settembru 2014, Kronos International (C-47/12, EU:C:2014:2200, punt 68).

18 Ara f'dan is-sens, is-sentenzi tat-8 ta' Diċembru 2011, Banco Bilbao Vizcaya Argentaria (C-157/10, EU:C:2011:813, punt 39) u tas-26 ta' Mejju 2016, NN (L) International (C-48/15, EU:C:2016:356, punt 47).

19 Ara f'dan is-sens, b'mod partikolari s-sentenza tal-11 ta' Settembru 2014, Kronos International (C-47/12, EU:C:2014:2200, punti 85 u 86).

20 Sentenza tat-12 ta' Diċembru 2006, Test Claimants in the FII Group Litigation (C-446/04, EU:C:2006:774, punt 46).

37. Il-fatt li s-sistema fiskali Britannika inkwistjoni f'dawk il-kawżi kienu jipprovdu għal sistema ta' eżenzjoni għad-dividendi mħallsa minn kumpanniji residenti u sistema ta' imputazzjoni għad-dividendi mħallsa minn kumpanniji mhux residenti mentri s-sistema Franċiża tipprovdi għal sistema ta' imputazzjoni indipendentement mill-oriġini tad-dividendi mqassma u t-tassazzjoni sħiħa tad-dividendi mqassma, akkumpanjata bi kreditu ta' taxxa, fuq kull distribuzzjoni u kull ridistribuzzjoni ta' dividendi huwa rrilevanti.

38. Fil-fatt, il-prinċipju mfakkar fl-okkażjoni tas-sentenza tat-12 ta' Diċembru 2006, Test Claimants in the FII Group Litigation (C-446/04, EU:C:2006:774) u kkonfermat mill-ġdid wara dakinhar, huwa fil-fatt l-obbligu li jiġu ttrattati b'mod ekwivalenti d-dividendi mħallsa lil residenti minn kumpanniji li mhumiex residenti peress li l-Istat Membru għandu jkollu sistema għall-prevenzjoni jew tnaqqis tal-impożizzjoni ta' sensiela ta' taxxi jew tat-taxxa doppja ekonomika fil-każ ta' dividendi mħallsa lil residenti minn kumpanniji residenti [21].

39. F'dawn iċ-ċirkustanzi, il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li "l-Artikoli 43 KE u 56 KE jipprekludu leġiżlazzjoni ta' Stat Membru li tippermetti lil kumpannija residenti, li tirċievi dividendi minn kumpannija residenti oħra, tnaqqas mill-ammont li l-ewwel kumpannija għandha tħallas bil-quddiem bħala taxxa fuq il-kumpanniji, l-ammont ta' l-imsemmija taxxa mħallsa bil-quddiem mit-tieni kumpannija, filwaqt li, f'każ ta' kumpannija residenti li tirċievi dividendi minn kumpannija li mhijiex residenti, tali tnaqqis mhuwiex permess għal dak li jikkonċerna t-taxxa korrispondenti fuq il-profitti mqassma mħallsa minn din l-aħħar kumpannija fl-Istat fejn tirrisjedi" [22].

40. Il-Qorti tal-Ġustizzja kienet partikolarment ċara fil-motivazzjoni u r-risposta mogħtija lit-tieni u r-raba' domanda magħmula fil-kuntest tal-kawża li wasslet għas-sentenza tat-13 ta' Novembru 2012, Test Claimants in the FII Group Litigation, C-35/11, EU:C:2012:707): jirriżulta li l-Artikoli 49 TFUE u 63 TFUE jipprekludu leġiżlazzjoni ta' Stat Membru li, f'dak li jirrigwarda biss id-dividendi ta' oriġini barranija, ma tiħux inkunsiderazzjoni t-taxxa fuq il-kumpanniji diġà mħallsa fuq il-profitti mqassma [23]. F'dan ir-rigward, l-importanti huwa fil-fatt l-intaxxar tal-imsemmija profitti u mhux il-fatt li l-kumpannija mhux residenti li tħallas id-dividendi lill-kumpannija ommha hija stess hija suġġetta għat-taxxa fuq il-kumpanniji [24].

3. Konklużjoni fuq l-ewwel ilment

41. Mill-kunsiderazzjonijiet preċedenti jirriżulta li, bil-fatt li rrifjutat li tieħu inkunsiderazzjoni t-taxxa mħallsa mis-sottosussidjarji stabbiliti fi Stat Membru ieħor li ma huwiex Franza filwaqt li l-mekkaniżmu applikabbli għas-sottosussidjarji stabbiliti fi Franza kien jippermetti lil dawn li jħallsu lis-soċjetà intermedjarja benefiċjarja tad-dividendi eżentati mill-ispiża tat-taxxa li kienet tolqothom, ir-Repubblika Franċiża żammet fis-seħħ id-diskriminazzjoni kkonstatata mill-Qorti tal-Ġustizzja fil-kuntest tas-sentenza tal-15 ta' Settembru 2011, Accor (C-310/09, EU:C:2011:581).

21 Ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tat-12 ta' Diċembru 2006, Test Claimants in the FII Group Litigation (C-446/04, EU:C:2006:774, punt 72); tat-30 ta' Ġunju 2011, Meilicke *et* (C-262/09, EU:C:2011:438, punt 29), kif ukoll tal-11 ta' Settembru 2014, Kronos International (C-47/12, EU:C:2014:2200, punt 65).

22 Sentenza tat-12 ta' Diċembru 2006, Test Claimants in the FII Group Litigation (C-446/04, EU:C:2006:774, punt 2 tad-dispożittiv).

23 Ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-13 ta' Novembru 2012, Test Claimants in the FII Group Litigation (C-35/11, EU:C:2012:707, punt 71).

24 Ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-13 ta' Novembru 2012, Test Claimants in the FII Group Litigation (C-35/11, EU:C:2012:707, punt 73). Il-Qorti tal-Ġustizzja kkonkludiet minn dan li "[i]r-risposti għat-tieni u għar-raba' domanda magħmula fil-kuntest tal-kawża li tat lok għas-sentenza [tat-12 ta' Diċembru 2006, Test Claimants in the FII Group Litigation (C 446/04, EU:C:2006:774)], ma humiex għalhekk affettwati minn konstatazzjoni li tipprovdi li t-taxxa fuq il-kumpanniji barranin li tapplika fir-rigward tal-profitti li jservu ta' bażi għad-dividendi mqassma ma kinitx jew ma kinitx totalment imħallsa mill-kumpannija mhux residenti li tagħti l-imsemmija dividendi lill-kumpannija parent, iżda tħallset minn kumpannija residenti fi Stat Membru, sussidjarja diretta jew indiretta tal-ewwel kumpannija" (punt 74).

B. Fuq it-tieni ilment ibbażat fuq in-natura sproporzjonata tar-rekwiżiti stabbiliti fil-qasam tal-prova biex tintwera ġustifikazzjoni għad-dritt tar-rimbors tat-taxxa mħallsa f'ras il-għajn miġbura illegalment

1. L-argumenti tal-partijiet

42. Il-Kummissjoni taqsam it-tieni ilment tagħha fi tliet partijiet.

43. Fl-ewwel parti, il-Kummissjoni ssostni li s-sentenzi tal-Conseil d'État (il-Kunsill tal-Istat) jeżiġu li jkun hemm qbil bejn, min-naħa, id-dokumenti tal-kontabbiltà dwar id-dividendi mqassma u, min-naħa l-oħra, il-proċessi verbali tal-laqgħa ġenerali tas-sussidjarji li jikkonstataw il-profitti meħuda fil-forma ta' dividendi li jistgħu jitqassmu. Issa, għall-parti l-kbira tas-sussidjarji mhux stabbiliti fi Franza, il-proċess verbal tal-laqgħa ġenerali jikkonstata d-disponibbiltà għad-distribuzzjoni ta' "profitt li jista' jitqassam" li joriġina mill-aggregat kontabbli li jinkludi l-ammonti kollha li nġarru mis-snin preċedenti u li ma tqassmux kif ukoll i-riżultat tas-sena finanzjarja preċedenti. F'dawn iċ-ċirkustanzi, ikun diffiċli ħafna, ossija impossibbli, li jiġi stabbilit jekk id-dividend imqassam joħroġ minn riżultat kontabbli partikolari.

44. Fit-tieni parti, il-Kummissjoni tikkritika s-sentenzi tal-Conseil d'État (il-Kunsill tal-Istat) li jissuġġettaw id-dritt għar-rimbors tat-taxxa mħallsa f'ras il-għajn għall-preżentazzjoni ta' dikjarazzjoni, minn qabel, tat-taxxa f'ras il-għajn li fiha jkunu identifikati l-ammonti ta' taxxa f'ras il-għajn imħallsa fuq ir-ridistribuzzjonijiet ta' dividendi. Issa, peress li l-kumpanniji residenti ma setgħux jibbenefikaw minn kreditu fiskali għat-taxxa f'ras il-għajn dovuta minħabba d-distribuzzjoni ta' dividendi li joriġinaw mingħand sussidjarja mhux residenti, ma setax jiġi mistenni li dawn il-kumpanniji jsemmu dawn id-dividendi fid-dikjarazzjoni tat-taxxa f'ras il-għajn tagħhom. Bil-fatt li kienu bbażati fuq l-għażliet magħmula minn kumpannija omm waqt il-likwidazzjoni tat-taxxa f'ras il-għajn, is-sentenzi tal-Conseil d'État (il-Kunsill tal-Istat) ma kinux josservaw l-obbligi li joħorġu mill-prinċipji ta' ekwivalenza u ta' effettività li jirregolaw il-modalitajiet nazzjonali ta' ħlas lura ta' taxxi nazzjonali miġbura bi ksur tad-dritt tal-Unjoni.

45. Fit-tielet parti, il-Kummissjoni tikkontesta l-limitazzjoni bbażata fuq ir-rekwiżit tal-produzzjoni tad-dokumenti ta' prova lil hinn mit-terminu legali għall-konservazzjoni tagħhom. Filwaqt li indikaw li l-iskadenza tat-terminu legali għall-konservazzjoni tad-dokumenti ma kienx jeħles lill-kumpannija li titlob ir-rimbors tat-taxxa f'ras il-għajn miġbura illegalment mill-obbligu li tipproduċi l-provi kollha tali li jiġġustifikaw il-fondatezza tat-talba tagħha, is-sentenzi tal-Conseil d'État (il-Kunsill tal-Istat) kisret il-prinċipju ta' effettività.

46. B'mod preliminari, il-Gvern Franċiż jenfasizza li s-sentenza tal-15 ta' Settembru 2011, Accor (C-310/09, EU:C:2011:581) ippreċiżat espressament li l-ħlas lura tat-taxxa miġbura f'ras il-għajn kien suġġett għall-kundizzjoni li l-kumpanniji rikorrenti jġibu l-prova, b'kull mezz, tat-taxxi mħallsa mis-sussidjarji tagħhom fl-Istat Membru ta' stabbiliment tagħhom. F'dan il-kuntest, is-sentenzi tal-Conseil d'État (il-Kunsill tal-Istat) huma distinti minħabba l-approċċ partikolarment miftuħ, peress li dawn aċċettaw kull forma ta' dokumenti li jippermettu lill-kumpanniji li juru l-ammont ta' taxxa mħallsa mis-sussidjarji tagħhom li ma humiex residenti.

47. Għal dak li jikkonċerna l-ewwel parti tat-tieni ilment, dak il-Gvern ifakkar li s-sentenzi tal-Conseil d'État (il-Kunsill tal-Istat) ma eżiġewx il-prova li t-taxxa, li l-imputazzjoni tagħha kienet mitluba, kienet tolqot id-dividendi li jikkorrispondu għal sena finanzjarja partikolari. Hekk tiġi kkunsidrata t-taxxa mħallsa minħabba dividendi meħuda globalment, indipendentement mis-snin finanzjarji li fihom huma jkunu nħarġu.

48. Barra minn hekk, il-fatt li, fil-każijiet li wasslu għall-adozzjoni tas-sentenzi tal-Conseil d'État (il-Kunsill tal-Istat) din ibbażat ruħha fuq proċessi verbal tal-laqgħa ġenerali tas-sussidjarji mhux residenti jirriżulta mid-dokumenti li ġew ippreżentati mill-kumpanniji kkonċernati biex jippruvaw l-ammont ta' taxxa li laqat id-dividendi mqassma.

49. Għal dak li jikkonċerna t-tieni parti tat-tieni lment, il-Gvern Franċiż jenfasizza li d-distribuzzjonijiet kollha tad-dividendi, kemm jekk jirrigwardaw dividendi ta' sussidjarji Franċiżi jew ta' sussidjarji mhux residenti, kellhom jirriżultaw fid-dikjarazzjonijiet tat-taxxa mħallsa f'ras il-għajn. Barra minn hekk, peress li l-ħlas tat-taxxa f'ras il-għajn huwa dovut biss f'każ ta' ridistribuzzjoni, id-dividendi li għalihom hija meħtieġa l-prova tal-ammont tat-taxxa huma neċessarjament dawk li kienu s-suġġett ta' tali ridistribuzzjoni.

50. Għal dak li jikkonċerna t-tielet parti tat-tieni lment, is-sentenzi tal-Conseil d'État (il-Kunsill tal-Istat) ma eżiġewx il-produzzjoni ta' dokumenti ta' sostenn lil hinn mit-terminu legali għall-konservazzjoni tagħhom. Il-Conseil d'État (il-Kunsill tal-Istat) ibbażat l-evalwazzjoni tagħha fuq dokumenti ppreżentati mill-kumpanniji kkonċernati, li fosthom kienu jinsabu tali dokumenti ta' sostenn.

51. Fi kwalunkwe każ, huwa l-obbligu tal-persuna taxxabbli li ressqet talba għal-rimbors fiskali li żżomm id-dokumenti neċessarji biex tipprova l-fondatezza tat-talba tagħha sa meta tintemm il-proċedura amministrattiva u kontenzjuża, indipendentement mill-perijodu legali ta' konservazzjoni.

2. Evalwazzjoni

a) Fuq l-użu tal-proċessi verbal tal-laqgħat ġenerali tas-sussidjarji distributuri

52. Skont il-Kummissjoni, is-sentenzi tal-Conseil d'État (il-Kunsill tal-Istat) jeżiġu li jkun hemm qbil bejn, min-naħa, id-dokumenti ta' kontabbiltà li jirrigwardaw id-dividendi mqassma u, min-naħa l-oħra, il-proċessi verbal tal-laqgħa ġenerali tas-sussidjarji li jikkonstataw il-profitti meħuda fil-forma ta' dividendi li jistgħu jitqassmu.

53. Ma naqbilx ma' din l-interpretazzjoni tas-sentenzi inkwistjoni. Fil-fatt, għalkemm huwa minnu li l-Conseil d'État (il-Kunsill tal-Istat) tagħmel riferenza għall-impossibbiltà li wieħed jipprevalixxi ruħu mit-taxxi li ma humiex konnessi mal-ammonti li jinsabu mniżżla fil-proċessi verbal tal-laqgħa ġenerali tas-sussidjarji distributuri, dan biex tindika l-pożizzjoni li ħa l-ministru [25]. Lanqas ma jirriżulta mis-sentenzi tal-Conseil d'État (il-Kunsill tal-Istat) li l-preżentazzjoni ta' tali dokumenti hija l-konsegwenza ta' talba vinkolanti ta' dik il-qorti.

54. Fi kwalunkwe każ, għalkemm il-proċessi verbal tal-laqgħa ġenerali ntużaw mill-Conseil d'État (il-Kunsill tal-Istat) jidher li dan sar fost numru ta' elementi [26]. Id-deċiżjonijiet tal-qrati amministrattivi ċċitati bħala eżempju mir-Repubblika Franċiża fir-replika tagħha jikkorroboraw din l-interpretazzjoni tas-sentenzi tal-Conseil d'État (il-Kunsill tal-Istat). L-ewwel parti tat-tieni lment jidhirli għaldaqstant li hija infondata.

25 Ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tal-10 ta' Diċembru 2012, Rhodia, (FR:CESSR:2012:317074.20121210, punt 47) u tal-10 ta' Diċembru 2012, Accor (FR:CESSR:2012:317075.20121210, punt 41).

26 Ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tal-10 ta' Diċembru 2012, Rhodia, (FR:CESSR:2012:317074.20121210, punt 49) u tal-10 ta' Diċembru 2012, Accor (FR:CESSR:2012:317075.20121210, punti 43 u 50). Wara kollox ma hemm riferiment għal ebda proċess verbal preċiż fis-sentenza Accor. Barra minn hekk, għalkemm il-Conseil d'État (il-Kunsill tal-Istat) bbażat ruħha fuq ċerti proċessi verbal tal-laqgħa ġenerali fil-kawża li wasslet għas-sentenza Accor, dan sar biex tiġi miċħuda parti mid-dokument mehmuż invokat mir-rikorrenti iktar milli biex tiġi kkontestat allegazzjoni tal-ministru (ara s-sentenza tal-10 ta' Diċembru 2012, Accor, FR:CESSR:2012:317075.20121210, punti 43, 50 u 56).

b) Fuq ir-rekwiżit tad-dikjarazzjoni tat-taxxa f'ras il-għajn

55. Il-Kummissjoni ssostni li bil-konfrontazzjoni tal-għażliet magħmula minn kumpannija omm waqt il-likwidazzjoni tat-taxxa f'ras il-għajn mal-okkażjoni tad-dikjarazzjoni li tirrigwarda din il-likwidazzjoni, is-sentenzi tal-Conseil d'État (il-Kunsill tal-Istat) ma josservawx l-obbligi li jirriżultaw mill-prinċipji ta' ekwivalenza u ta' effettività.

56. Ma huwiex ikkontestat li l-kumpanniji omm stabbiliti fi Franza ma kinux intitolati li jibbenefikaw minn kreditu fiskali minħabba d-dividendi irċevuti mis-sussidjarji tagħhom li ma humiex residenti. Min-naħa l-oħra, jirriżulta mhux biss mir-risposta tar-Repubblika Franċiża għall-intimazzjoni tas-26 ta' Novembru 2014 imma wkoll mill-konklużjonijiet tar-relatur pubbliku fuq is-sentenzi tal-Conseil d'État (il-Kunsill tal-Istat) li l-kumpanniji omm stabbiliti fi Franza kellhom fil-fatt jindikaw fid-dikjarazzjoni tagħhom tat-taxxa f'ras il-għajn id-dividendi li joriġinaw mis-sussidjarji tagħhom li ma humiex residenti. Skont il-konklużjonijiet tar-relatur pubbliku, jekk kien hemm inċertezza legali, din ma kinitx tikkonċerna l-obbligu tad-dikjarazzjoni imma biss is-sistema legali tad-dividendi mqassma.

57. Issa, jista' jkun hemm ħlas lura biss jekk tkun tħallset taxxa f'ras il-għajn fil-mument tad-distribuzzjoni ta' dividendi. F'dawn iċ-ċirkustanzi, peress li kull dividend imqassam kellu neċessarjament jiġi ddikjarat, il-Conseil d'État (il-Kunsill tal-Istat) ma marritx kontra l-prinċipji ta' ekwivalenza u ta' effettività meta ddeċidiet li l-kumpanniji omm ma kinux iġġustifikati jsostnu li d-dikjarazzjonijiet tat-taxxa f'ras il-għajn li huma kienu ffirmaw ma setgħux jintużaw kontrihom.

58. It-tieni parti tat-tieni lment ma jidhirlix, għaldaqstant, li hija fondata. Is-sentenza tat-8 ta' Marzu 2001, Metallgesellschaft *et* (C-397/98 u C-410/98, EU:C:2001:134) invokata mill-Kummissjoni ma hijiex tali li tbiddel din il-konstatazzjoni peress li t-talbiet li wasslu għal dik is-sentenza kienu talbiet għal kumpens li fihom ġew invokati n-nuqqas ta' azzjoni tal-persuni taxxabbli u n-nuqqas ta' diliġenza tagħhom.

c) Fuq l-effett tal-iskadenza tat-terminu legali għall-konservazzjoni tad-dokumenti ta' sostenn

59. Il-Kummissjoni tikkritika fl-aħħar nett lir-Repubblika Franċiża talli tillimita l-ħlas lura tat-taxxi mħallsa f'ras il-għajn billi teżiġi l-produzzjoni ta' dokumenti ta' sostenn lil hinn mit-terminu legali għall-konservazzjoni tagħhom.

60. Fis-sentenzi tal-Conseil d'État (il-Kunsill tal-Istat) ġie kkunsidrat li "huwa l-obbligu tal-kumpannija, li tkun ressqet talba għall-ħlas lura tat-taxxa mħallsa f'ras il-għajn, li għandu jkollha l-provi kollha tali li jiġġustifikaw il-fondatezza tat-talba tagħha matul il-perijodu kollu tal-proċedura u li l-iskadenza tat-terminu legali għall-konservazzjoni ta' tali dokumenti ma jistax jeħlisha minn dak l-obbligu"[27].

61. Dan l-approċċ ma jidhirlix li jikkontradixxi l-limiti stabbiliti mill-Qorti tal-Ġustizzja fis-sentenza tal-15 ta' Settembru 2011, Accor (C-310/09, EU:C:2011:581).

62. Fil-fatt, f'dik is-sentenza, il-Qorti tal-Ġustizzja aċċettat li l-persuna taxxabbli kellha tipprovdi l-informazzjoni li tirrigwarda n-natura u l-ammont ta' taxxa effettivament imħallsa fuq il-profitti li fuqhom huma bbażati d-dividendi mqassma[28]. F'dan ir-rigward, hija ppreċiżat li "[i]t-talba għall-produzzjoni [tad-dokumenti ta' sostenn mitluba għandha] ssir fil-perjodu legali li matulu d-dokumenti amministrattivi jew ta' kontabbiltà għandhom ikunu kkonservati, skont kif inhu previst

27 Sentenza tal-10 ta' Diċembru 2012, Rhodia, (FR:CESSR:2012:317074.20121210, punt 35) u s-sentenza tal-10 ta' Diċembru 2012, Accor (FR:CESSR:2012:317075.20121210, punt 31).

28 Ara s-sentenza tal-15 ta' Settembru 2011, Accor (C-310/09, EU:C:2011:581, punt 92).

fid-dritt tal-Istat Membru fejn hija stabbilita s-sussidjarja"[29]. Il-Qorti tal-Ġustizzja żiedet ukoll, fl-istess punt, li l-persuna taxxabbli ma tistax tiġi mitluba, "sabiex tibbenefika mill-kreditu ta' taxxa, biex tipprovdi dokumenti li jkopru perjodu li jeċċedi b'mod konsegwenti t-tul tal-obbligu legali ta' konservazzjoni tad-dokumenti amministrattivi u ta' kontabbiltà".

63. Issa, kif tirrileva b'mod rilevanti r-Repubblika Franċiża fir-risposta tagħha, dawn il-preċiżazzjonijiet jidħlu fil-kuntest tal-eżami, mill-Qorti tal-Ġustizzja, tal-prinċipju ta' effettività li jikkonċerna, l-ewwel nett, lill-awtoritajiet amministrattivi tal-Istat Membru li qiegħed jintaxxa. Skont il-Qorti tal-Ġustizzja, "[i]d-dokumenti meħtieġa għandhom jippermettu *lill-awtoritajiet fiskali tal-Istat Membru li qiegħed jintaxxa* li jivverifikaw, b'mod ċar u preċiż, jekk il-kundizzjonijiet għall-kisba ta' vantaġġ fiskali humiex sodisfatti"[30].

64. F'każ ta' proċedura amministrattiva ta' kontestazzjoni, jiena għaldaqstant tal-fehma li l-iskadenza tat-terminu legali għall-konservazzjoni tad-dokumenti rilevanti għandha tiġi evalwata fid-data tal-introduzzjoni ta' din il-proċedura prekontenzjuża u mhux fid-data tal-eventwali talba li tirrigwarda dawk id-dokumenti mill-qorti adita sussegwentement. Wara kollox dan huwa l-uniku mod li tista' tinftiehem it-tieni preċiżazzjoni magħmula mill-Qorti tal-Ġustizzja fir-rigward tal-iskadenza tat-terminu legali għall-konservazzjoni tad-dokumenti amministrattivi u ta' kontabbiltà li, skontha, persuna taxxabbli ma tistax tintalab "biex tipprovdi dokumenti li jkopru perjodu li jeċċedi b'mod konsegwenti t-tul tal-obbligu legali ta' konservazzjoni tad-dokumenti amministrattivi u ta' kontabbiltà"[31]. Fil-fatt, jekk il-perijodu tal-konservazzjoni legali kien terminu strett li huwa impost ukoll fuq il-qrati, kif wieħed jista' jikkontempla li jara dokumenti li jkopru perijodu li jeċċedi, anki jekk bi ftit, it-terminu tal-obbligu legali għall-konservazzjoni?

65. Barra minn hekk, nosserva wkoll li fis-sentenzi tal-Conseil d'État (il-Kunsill tal-Istat) "meta l-persuna taxxabbli tressaq provi jew tipprevalixxi ruħha mill-impossibbiltà materjali li tressaqhom, huwa l-obbligu tal-amministrazzjoni li tressaq provi bil-kontra [u li f'dak il-każ] ikun imbagħad xogħol il-qorti tat-taxxa li tistabbilixxi fid-dawl tal-provi u li tevalwa, meħud kont tal-argumenti tal-partijiet, jekk, għad-dividend inkwistjoni, il-persuna taxxabbli ġġustifikatx it-talba għall-ħlas lura tagħha"[32].

66. L-istess bħall-ewwel żewġ partijiet, it-tielet parti tat-tieni lment ma jidhirlix li hija fondata.

3. Konklużjoni dwar it-tieni lment

67. F'dawn iċ-ċirkustanzi, jidhirli li l-Kummissjoni ma turix li r-Repubblika Franċiża ssuġġettat il-ħlas lura lil kumpannija omm tal-ammonti b'mod li tiggarantixxi l-applikazzjoni tal-istess sistema fiskali għad-dividendi mqassma mis-sussidjarji tagħha stabbiliti fi Franza u għal dawk imqassma mis-sussidjarji ta' din il-kumpannija stabbiliti fi Stati Membri oħra għal modalitajiet probatorji li jmorru kontra l-prinċipji ta' ekwivalenza u ta' effettività.

29 Sentenza tal-15 ta' Settembru 2011, Accor (C-310/09, EU:C:2011:581, punt 101).

30 Sentenza tal-15 ta' Settembru 2011, Accor (C-310/09, EU:C:2011:581, punt 99); enfasi miżjud minni.

31 Sentenza tal-15 ta' Settembru 2011, Accor (C-310/09, EU:C:2011:581, punt 101).

32 Sentenzi tal-10 ta' Diċembru 2012, Rhodia, (FR:CESSR:2012:317074.20121210, punt 37) u tal-10 ta' Diċembru 2012, Accor (FR:CESSR:2012:317075.20121210, punt 33).

C. Fuq it-tielet ilment ibbażat fuq il-limitu tal-ammont rimborsabbli ta' taxxa mħallsa f'ras il-għajn miġbura illegalment stabbilit fl-ammont ta' terz tad-dividendi

1. L-argumenti tal-partijiet

68. Skont il-Kummissjoni, jirriżulta espliċitament mis-sentenzi tal-Conseil d'État (il-Kunsill tal-Istat) li l-ammont tal-kreditu ta' taxxa li għandu jitħallas lill-kumpanniji omm Franċiżi li rċevew dividendi mis-sussidjarji tagħhom mhux residenti huwa strettament limitat għal terz tal-ammont ta' dividendi rċevuti u mqassma. Min-naħa l-oħra, l-ammont tal-kreditu ta' taxxa għal dividendi mqassma minn sussidjarja residenti huwa stabbilit b'mod fiss għan-nofs tal-ammont tal-imsemmija dividendi.

69. Bil-fatt li jiġi llimitat għal terz tad-dividendi mħallsa minn sussidjarja mhux residenti r-rimbors tat-taxxa f'ras il-għajn imħallsa fuq dawk id-dividendi, is-sentenzi tal-Conseil d'État (il-Kunsill tal-Istat) jqiegħdu għaldaqstant lill-kumpanniji li jirċievu tali dividendi f'sitwazzjoni inqas favorevoli minn dik tal-kumpanniji li jirċevuhom mingħand sussidjarji residenti, ħaġa li twassal għall-perpetwazzjoni tad-diskriminazzjoni kkonstatata mill-Qorti tal-Ġustizzja fis-sentenza tal-15 ta' Settembru 2011, Accor (C-310/09, EU:C:2011:581).

70. Il-Gvern Franċiż isostni li l-limitazzjoni tar-rimbors tat-taxxa mħallsa f'ras il-għajn għal terz tad-dividendi rċevuti tikkorrispondi għall-ammont tat-taxxa f'ras il-għajn effettivament imħallsa. L-ugwaljanza fit-trattament tad-dividendi rċevuti mingħand sussidjarji residenti u mhux residenti tkun għaldaqstant perfettament iggarantita.

71. Barra minn hekk, tali limitazzjoni fuq ir-rimbors tat-taxxa f'ras il-għajn tippermetti li tittieħed inkunsiderazzjoni b'mod ugwali t-taxxa li tolqot id-dividendi mqassma li joriġinaw mill-Istat Membru fejn hija stabbilita s-sussidjarja u dik li tolqot id-dividendi mqassma minn sussidjarja residenti. Għal dan il-għan, din il-limitazzjoni tista', fil-prattika, twassal għal ħlas lura tat-taxxa f'ras il-għajn inqas mit-taxxa effettivament imħallsa mis-sussidjarja distributriċi fl-Istat Membru fejn hija stabbilita, iżda dan ir-rimbors jikkorrispondi eżattament għall-ammont tat-taxxa f'ras il-għajn effettivament imħallsa mill-kumpannija residenti. Dan jippermetti li jiġi evitat li d-dividendi ta' oriġini barranija jibbenefikaw minn trattament iktar favorevoli minn dak tad-dividendi provenjenti mill-Istat Membru tal-kumpannija omm.

2. Evalwazzjoni

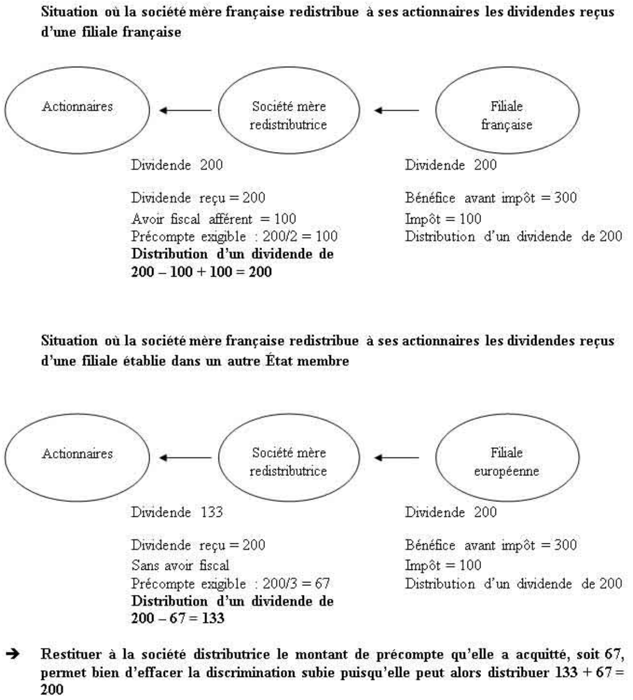
72. Fis-sustanza, skont id-dispożizzjonijiet tal-CIG applikabbli, il-kumpanniji omm stabbiliti fi Franza li kienu jirċievu d-dividendi mqassma minn kumpanniji residenti kellhom kreditu ta' taxxa ugwali għal nofs l-ammonti effettivament imħallsa. Dawn il-kumpanniji omm kienu obbligati li jħallsu taxxa f'ras il-għajn ugwali għal dak il-kreditu ta' taxxa.

73. Skont is-sentenzi tal-Conseil d'État (il-Kunsill tal-Istat), "meta kumpannija distributriċi ħallset fl-Istat Membru taxxa effettiva f'ammont ogħla mir-rata normali tat-taxxa Franċiża, jiġifieri 33.33 %, l-ammont tal-kreditu tat-taxxa li hija tista' tippretendi għanu jkun limitat għal terz tad-dividendi li hija rċeviet u reġgħat qassmet"[33]. Din il-limitazzjoni tippermetti l-implementazzjoni tar-riżerva tal-Qorti tal-Ġustizzja fejn tgħid li meta l-profitti ta' kumpannija jkunu suġġetti, fl-Istat tal-kumpannija distributriċi, għal taxxa ogħla mit-taxxa miġbura mill-Istat Membru tal-kumpannija benefiċjarja, dan tal-aħħar ma huwiex obbligat jagħti kreditu ta' taxxa ogħla mill-ammont tat-taxxa fuq il-kumpanniji dovuta mill-kumpannija benefiċjarja[34].

33 Sentenzi tal-10 ta' Diċembru 2012, Rhodia, (FR:CESSR:2012:317074.20121210, punt 44) u tal-10 ta' Diċembru 2012, Accor (FR:CESSR:2012:317075.20121210, punt 40).

34 Ara s-sentenza tal-15 ta' Settembru 2011, Accor (C-310/09, EU:C:2011:581, punt 90).

74. L-eżempju tar-Repubblika Franċiża tidher, f’dan ir-rigward, li hija konvinċenti. Fil-fatt, meta sussidjarja residenti fi Franza tagħmel profitt ta’ 300, id-dividend disponibbli għall-kumpannija omm huwa, wara l-ħlas mill-kumpannija sussidjarja tat-taxxa fuq il-kumpanniji bir-rata normali ta’ 33.33 %, ta’ 200. Il-kumpannija omm stabbilita fi franza tirċievi għaldaqstant dividend ta’ 200 meħlus mit-taxxa fuq il-kumpannija u tieħu, f’dik l-okkażjoni, kreditu ta’ taxxa ekwivalenti għal nofs dak l-ammont, jiġifieri 100. Peress li dan l-ammont huwa identiku għat-taxxa f’ras il-għajn li hija għandha tħallas meta tqassam id-dividend, il-bilanċ disponibbli għall-azzjonist huwa dejjem ta’ 200. Issa, meta dividend ta’ ammont ekwivalenti jkun tħallas lill-kumpannija omm minn sussidjarja mhux residenti, it-taxxa f’ras il-għajn li hija eżiġibbli tikkorrispondi għal terz tad-dħul li jista’ jitqassam mingħajr ma jkun jista’ jintuża kreditu ta’ taxxa biex jagħmel tajjeb. Il-bilanċ disponibbli huwa għaldaqstant, f’dik is-sitwazzjoni, ta’ 133. Bil-fatt li tillimita l-ammont li għandu jiġi rrimborsat għal terz tad-dividend irċevut mingħand is-sussidjarja mhux residenti – huwa stess ekwivalenti għall-kreditu ta’ taxxa rċevut mill-azzjonista minħabba dik id-distribuzzjoni –, il-kumpannija distributriċi tirċievi l-ħlas lura tal-ammont tat-taxxa f’ras il-għajn li hija ħallset. B’hekk jerġa jiġi stabbilit il-bilanċ peress li jerġa jinħoloq bilanċ disponibbli ta’ 200 [35]. Ir-Repubblika Franċiża turi l-eżempju tagħha permezz tal-iskema li ġejja:



75. Min-naħa l-oħra, kieku r-Repubblika Franċiża kellha tirrimborsa taxxa f’ras il-għajn ekwivalenti għat-taxxa kollha mħallsa minn kumpannija sussidjarja distributriċi fl-Istat ta’ residenza tagħha – jiġifieri, fl-eżempju kkwantifikat użat fil-punt preċedenti, l-ammont ta’ 100, jiġifieri ammont ogħla mit-taxxa mħallsa mill-kumpannija omm minħabba li rċeviet id-dividend – l-ammont irċevut mill-azzjonisti jkun ogħla minn dak irċevut minn azzjonist fis-sitwazzjoni purament interna [36].

35 Il-kumpannija omm jista’ jkun li użat ir-riżervi tagħha biex “tikkumpensa” għat-taxxa f’ras il-għajn imħallsa u biex tħallas lill azzjonista tagħha dividend mhux imnaqqas mit-taxxa. Madankollu, il-problema eventwali ta’ finanzi li tirriżulta minn dan ma hijiex is-suġġett tar-rikorsi li wasslu għas-sentenzi tal-Conseil d’État (il-Kunsill tal-Istat) u lanqas ta’ din il-proċedura għal nuqqas ta’ twettiq ta’ obbligu, li tikkonċerna biss il-modalitajiet għar-rimbors tat-taxxa f’ras il-għajn.

36 Fil-fatt, l-ammont miġbur *in fine* huwa ta’ 133 (dividend irċevut mill-kumpannija sussidjarja nieqes it-taxxa f’ras il-għajn imħallsa mill-kumpannija omm) + 100 (ammont irrimborsat) = 233.

76. Il-limitazzjoni, fuq it-taxxa f'ras il-għajn rrimborsata, għal terz tal-ammont tad-dividendi li huma s-suġġett ta' ridistribuzzjoni (qabel it-taxxa) ma hijiex għaldaqstant ekwivalenti għat-taxxa effettivament imħallsa mis-sussidjarja fl-Istat ta' residenza tagħha. Madankollu, l-ammont irrimborsat – li ma huwiex suġġett għat-taxxa f'ras il-għan u għaldaqstant jista' jerġa' jitqassam kollu kemm hu – jikkorrispondi għat-taxxa f'ras il-għajn effettivament imħallsa mill-kumpannija omm distributriċi u li tagħha hija titlob ir-rimbors; id-diskriminazzjoni invokata hija għaldaqstant ikkoreġuta.

77. Fir-replika tagħha, il-Kummissjoni tammetti li hija ma kinitx ħadet inkunsiderazzjoni l-fatt li r-rimborsi mwettqa wara s-sentenza tal-15 ta' Settembru 2011, Accor (C-310/09, EU:C:2011:581) ma kinux jinvolvu taxxa u lanqas l-għoti ta' kreditu ta' taxxa. Madankollu, il-Kummissjoni ssostni li dejjem jeżisti "riskju" li l-limitazzjoni fuq ir-rimbors ma jneħħix totalment id-diskriminazzjoni introdotta mis-sistema fiskali ddikjarata bħala inkompatibbli mad-dritt tal-Unjoni. Dan ikun ukoll il-każ meta l-ammont tat-taxxa fuq il-profitt tal-kumpanniji dovuta finalment ikun ogħla minn dak tat-taxxa f'ras il-għajn miġbura minn qabel jew meta t-taxxa li għaliha hija suġġetta l-azzjonista taqbeż l-ammont tat-taxxa f'ras il-għajn miġbura inizjalment. Din l-approċċ il-ġdid jara għaldaqstant differenza fit-trattament bejn l-azzjonisti finali. Issa, din l-ipoteżi ma hijiex dik li ġiet ittrattata mill-kawżi li wasslu għas-sentenza tal-15 ta' Settembru 2011, Accor (C-310/09) [37], u lanqas dik involuta quddiem il-qorti tat-taxxa adita b'talba għall-ħlas lura tat-taxxa mħallsa f'ras il-għajn mill-kumpannija omm distributriċi tad-dividendi.

78. Barra minn hekk, dan l-approċċ il-ġdid tal-Kummissjoni huwa biss l-espressjoni ta' analiżi teorika. Ma huwa akkumpanjat b'ebda eżempju konkret tali li juru r-realtà tiegħu. Issa, "fil-kuntest ta' proċedura għal nuqqas ta' twettiq ta' obbligu skont l-Artikolu 258 TFUE, hija l-Kummissjoni li għandha tistabbilixxi l-eżistenza tal-allegat nuqqas. Hija għandha tipproduċi quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja l-provi neċessarji għall-verifika minnha tal-eżistenza ta' dan in-nuqqas ta' twettiq ta' obbligu, mingħajr ma tista' tibbaża ruħha fuq xi kwalunkwe preżunzjoni" [38].

3. Konklużjoni fuq it-tielet ilment

79. Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet preċedenti, jidhirli li l-Kummissjoni ma wrietx li r-Repubblika Franċiża żammet fis-seħħ id-diskriminazzjoni kkonstatata mill-Qorti tal-Ġustizzja fis-sentenza tal-15 ta' Settembru 2011, Accor (C-310/09, EU:C:2011:581) meta llimitat għal terz tad-dividendi mħallsa minn sussidjarja mhux residenti r-rimbors tat-taxxa f'ras il-għajn imħallsa fuq dawk id-dividendi.

37 B'risposta għat-tieni domanda magħmula lilha, il-Qorti tal-Ġustizzja espressament iddistingwixxiet is-sitwazzjoni tal-kumpannija omm minn dik tal-azzjonisti tagħha. Skont il-Qorti tal-Ġustizzja, "[i]s-sistema inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li barra minn hekk tikkonċerna taxxa f'ras il-għajn imħallsa minn kumpannija parent waqt id-distribuzzjoni tad-dividendi u mhux taxxa riċevuta waqt il-bejgħ tal-prodotti, fiha nnifisha ma timplikax neċessarjament riperkussjoni tal-imsemmija taxxa f'ras il-għajn fuq terzi" (sentenza tal-15 ta' Settembru 2011, Accor (C-310/09, EU:C:2011:581, punt 75).

38 Sentenza tas-26 ta' April 2018, Il-Kummissjoni vs Il-Bulgarija (C-97/17, EU:C:2018:285, punt 69). Ara wkoll is-sentenza tas-16 ta' Lulju 2015, Il-Kummissjoni vs L-Islovenja (C-140/14, mhux ippubblikata, EU:C:2015:501, punt 38).

D. Fuq ir-raba' lment bbażat fuq in-nuqqas tal-qorti nazzjonali li tistaqsi lill-Qorti tal-Ġustizzja biex tistabbilixxi l-kompatibbiltà, mad-dritt tal-Unjoni, tar-restrizzjonijiet fuq id-dritt għar-rimbors tat-taxxa f'ras il-għajn miġbura illegalment

1. L-argumenti tal-partijiet

80. Skont il-Kummissjoni, il-Conseil d'État (il-Kunsill tal-Istat) kellha tagħmel rinviju preliminari qabel ma tistabbilixxi l-modalitajiet tar-rimbors tat-taxxa f'ras il-għajn li l-ġbir tagħha ġiet iddikjarata bħala li hija inkompatibbli mad-dritt tal-Unjoni skont is-sentenza tal-15 ta' Settembru 2011, Accor (C-310/09, EU:C:2011:581). Fil-fatt, bħala qorti li tiddeċiedi fl-aħħar istanza fis-sens tal-Artikolu 267(3) TFUE, il-Conseil d'État (il-Kunsill tal-Istat) kienet obbligata li tistaqsi lill-Qorti tal-Ġustizzja minħabba d-diffikultajiet biex jinstiltu l-konsegwenzi ta' dik is-sentenza.

81. Min-naħa, id-dubji dwar il-kompatibbiltà, mad-dritt tal-Unjoni, tal-eventwali restrizzjonijiet fuq id-dritt għar-rimbors tat-taxxa f'ras il-għajn imqajma mill-konklużjonijiet tar-relatur pubbliku u mix-xewqa tal-partijiet li l-Conseil d'État (il-Kunsill tal-Istat) iressaq talba ġdida għal deċiżjoni preliminari.

82. Min-naħa l-oħra, ir-riskju ta' diverġenza fil-ġurisprudenza fil-livell tal-Unjoni ma setax jiġi eskluż fid-dawl tas-sentenza tat-13 ta' Novembru 2012, Test Claimants in the FII Group Litigation (C-35/11, EU:C:2012:707).

83. Il-Gvern Franċiż ifakkar, l-ewwel nett, il-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja li skontha l-qrati nazzjonali ma humiex obbligati jressqu talba għal deċiżjoni preliminari biex tingħata xi interpretazzjoni sempliċiment għax parti waħda fl-istanza tkun tixtieq dan.

84. Huwa jsostni, imbagħad, li l-Kummissjoni naqset milli tippreċiża d-diffikultajiet li suppost affaċċjat il-Conseil d'État (il-Kunsill tal-Istat) fil-każijiet li wasslu għas-sentenzi kkonċernati u li suppost iġġustifikaw rinviju preliminari skont it-tielet paragrafu tal-Artikolu 267 TFUE. Iktar minn hekk, dik il-qorti kellu jkollha diffikultajiet fuq fatti u mhux ta' interpretazzjoni tad-dritt tal-Unjoni.

85. Fi kwalunkwe każ, il-Conseil d'État (il-Kunsill tal-Istat) kienet iġġustifikata tikkunsidra li r-risposti għad-domandi li kellha quddiemha kienu ovvji biżżejjed biex ma jkun hemm ebda obbligu li tagħmel lill-Qorti tal-Ġustizzja talba għal deċiżjoni preliminari ġdida.

2. Evalwazzjoni

a) Fuq il-prinċipju tal-ksur tat-tielet paragrafu tal-Artikolu 267 TFUE

86. Ir-raba' lment jista' jiġi nkwadrat biss f'każ fejn wieħed (jew iktar) mill-ilmenti l-oħra huwa fondat. Kif tippreċiża l-Kummissjoni stess, dan l-aħħar ilment huwa limitat għall-fatt li l-Conseil d'État (il-Kunsill tal-Istat) naqset mill-obbligu tagħha *"fiċ-ċirkustanzi ta' dan il-każ"* [39], jiġifieri wara s-sentenza tal-15 ta' Settembru 2011, Accor (C-310/09, EU:C:2011:581). Għaldaqstant, ma jittrattax xi nuqqas strutturali fl-obbligu tar-rinviju preliminari li għandha l-Conseil d'État (il-Kunsill tal-Istat) skont it-tielet paragrafu tal-Artikolu 267 TFUE.

87. Fi kwalunkwe każ, kif indikajt fil-kuntest tal-introduzzjoni ta' dawn il-konklużjonijiet, din hija l-ewwel darba li l-Qorti tal-Ġustizzja għandha tiddeċiedi fuq ilment ta' dan it-tip fil-kuntest ta' rikors għan-nuqqas ta' twettiq ta' obbligu. Madankollu, il-possibbiltà teorika ta' nuqqas statali bbażat fuq ksur tat-tielet paragrafu tal-Artikolu 267 TFUE tidher li hija ċerta.

39 Ara l-punt 118 tar-rikors tal-Kummissjoni.

88. Min-naħa, huwa paċifiku li "r-responsabbiltà ta' Stat Membru fir-rigward tal-Artikolu [258 TFUE] tapplika, indipendentement mill-organu tal-Istat li l-azzjoni jew in-nuqqas ta' azzjoni tiegħu li jkun fl-oriġini tan-nuqqas, anki jekk dak l-organu jkun istituzzjoni kostituzzjonalment indipendenti"[40] [traduzzjoni mhux uffiċjali]. Min-naħa l-oħra, il-Qorti tal-Ġustizzja ċaħdet l-argument li jkun diffiċli li jiġi rrimedjat nuqqas jekk l-oriġini tiegħu tkun ġejja minn sentenza ta' qorti suprema[41].

89. Din il-possibbiltà hija mhux biss koerenti mal-għan imfittex mill-obbligu li jsir rinviju preliminari previst fit-tielet paragrafu tal-Artikolu 267 TFUE imma wkoll mal-kundizzjonijiet tas-sistema ta' responsabbiltà tal-Istati Membri f'każ ta' ksur tad-dritt tal-Unjoni.

90. Fil-fatt, l-obbligu li jsir rinviju previst fit-tielet paragrafu tal-Artikolu 267 TFUE għandu b'mod partikolari bħala għan li jiġi evitat li ġurisprudenza nazzjonali li tkun inkonsistenti mar-regoli tad-dritt tal-Unjoni tiġi stabbilita fi Stat Membru[42]. Kif enfasizzat l-Avukat Ġenerali Bot, in-nuqqas ta' osservanza min-naħa tal-qrati nazzjonali li d-deċiżjonijiet tagħhom ma humiex suġġetti għal rimedju ġudizzjarju taħt il-liġi nazzjonali tal-obbligu tagħhom ta' rinviju jċaħħad lill-Qorti tal-Ġustizzja mill-funzjoni fundamentali mogħtija lilha mill-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 19(1) TUE li huwa li tiżgura "r-rispett tad-dritt fl-interpretazzjoni u l-applikazzjoni tat-Trattati"[43].

91. Barra minn hekk, jirriżulta minn ġurisprudenza stabbilita li n-nuqqas ta' eżekuzzjoni tal-obbligu li tintalab deċiżjoni preliminari skont it-tielet paragrafu tal-Artikolu 267 TFUE huwa wieħed mill-elementi li għandhom jittieħdu inkunsiderazzjoni fl-eżami tar-responsabbiltà ta' Stat Membru minħabba deċiżjoni ta' qorti nazzjonali li tiddeċiedi fl-aħħar istanza[44].

92. Il-possibbiltà li jiġi kkonstatat nuqqas ta' Stat Membru minħabba l-ksur tal-obbligu ta' rinviju preliminari huwa iktar u iktar iġġustifikat meta dan jiġi wara l-ewwel sentenza tal-Qorti tal-Ġustizzja. Fil-fatt, skont il-Qorti tal-Ġustizzja, l-obbligu li għandu Stat skont l-Artikolu 260(1) TFUE jfisser li "l-organi kollha tal-Istat Membru kkonċernat għandhom l-obbligu li jiżguraw, fl-oqsma tas-setgħat rispettivi tagħhom, l-eżekuzzjoni tas-sentenza tal-Qorti tal-Ġustizzja. [Huwa b'dan il-mod li l]-qrati tal-Istat ikkonċernat għandhom, min-naħa tagħhom, l-obbligu li jiżguraw l-osservanza tas-sentenza fit-twettiq tal-funzjoni tagħhom"[45] [traduzzjoni mhux uffiċjali]. Filwaqt li tinsab ikkonfermata fir-rigward tal-eżekuzzjoni ta' sentenza li tikkonstata nuqqas ta' twettiq ta' obbligu, l-istess konklużjoni għandha tapplika fir-rigward tal-qrati li ressqu talba għal deċiżjoni preliminari mill-Qorti tal-Ġustizzja peress li s-sentenzi tal-Qorti tal-Ġustizzja li jagħtu interpretazzjoni għandhom effett "ġenerali"

40 Sentenza tal-5 ta' Mejju 1970, Il-Kummissjoni vs Il-Belġju (77/69, EU:C:1970:34, punt 15). Għal konfermi tal-prinċipju fir-rigward ta' ġurisprudenza nazzjonali, ara s-sentenzi tad-9 ta' Diċembru 2003, Il-Kummissjoni vs L-Italja (C-129/00, EU:C:2003:656, punt 29), u tat-12 ta' Novembru 2009, Il-Kummissjoni vs Spanja (C-154/08, mhux ippubblikata, EU:C:2009:695, punt 125).

41 Ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-12 ta' Novembru 2009, Il-Kummissjoni vs Spanja (C-154/08, mhux ippubblikata, EU:C:2009:695, punti 124 sa 127). F'dik l-okkażjoni, il-Qorti tal-Ġustizzja riedet ukoll tfakkar li "għalkemm id-deċiżjonijiet ġudizzjarji iżolati jew minoritarji f'kuntest ġurisprudenzjali li fihom orjentazzjoni oħra, jew ukoll interpretazzjoni kontradetta mill-qorti suprema nazzjonali, ma jistgħux jittieħdu in kunsiderazzjoni, mhux l-istess jingħad għall-interpretazzjoni ġurisprudenzjali sinjifikattiva li mhux kontradetta mill-qorti suprema msemmija, anzi kkonfermati minnha" [traduzzjoni mhux uffiċjali] (punt 126, fejn il-Qorti tal-Ġustizzja rreferiet għall-punt 32 de tas-sentenza tad-9 ta' Diċembru 2003, Il-Kummissjoni vs L-Italja, C-129/00, EU:C:2003:656).

42 Ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-15 ta' Marzu 2017, Aquino (C-3/16, EU:C:2017:209, punt 33).

43 Ara l-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali Bot fil-kawża Ferreira da Silva e Brito *et* (C-160/14, EU:C:2015:390, punt 102).

44 Ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tat-30 ta' Settembru 2003, Köbler (C-224/01, EU:C:2003:513, punt 55); tat-13 ta' Ġunju 2006, Traghetti del Mediterraneo (C-173/03, EU:C:2006:391, punt 32), kif ukoll tat-28 ta' Lulju 2016, Tomášová (C-168/15, EU:C:2016:602, punt 25).

45 Sentenza tal-14 ta' Diċembru 1982, Waterkeyn *et* (314/81 sa 316/81 u 83/82, EU:C:1982:430, punt 14).

fl-ordinament ġuridiku tal-Unjoni [46]: ladarba dispożizzjoni tad-dritt tal-Unjoni tkun ġiet interpretata mill-Qorti tal-Ġustizzja, dik l-interpretazzjoni tkun vinkolanti fuq il-qrati kollha [47]. Dik l-interpretazzjoni tippreċiża s-sinjifikat u l-portata tar-regola tad-dritt tal-Unjoni inkwistjoni kif għandha jew kellha tinftiehem u tiġi applikata mill-mument tad-dħul fis-seħħ tagħha [48].

93. Konsegwentement, jekk il-qorti li tagħmel id-domanda preliminari jibqgħalha dubji fuq is-sens tar-regola u li hija qorti tal-aħħar istanza, hija għandha l-obbligu li terġa' tistaqsi lill-Qorti tal-Ġustizzja. Fil-fatt, f'dawn iċ-ċirkustanzi, ir-risposta tal-Qorti tal-Ġustizzja tidher li hija neċessarja għas-soluzzjoni tal-kawża b'mod li, skont is-sentenza tas-6 ta' Ottubru 1982, Cilfit *et* (283/81, EU:C:1982:335) [49], "jitwieled" l-obbligu li jsir rinviju [50].

94. Fil-fatt, fir-rigward tal-portata ta' dan l-obbligu, il-Qorti tal-Ġustizzja kkonfermat li llum jirriżulta "minn ġurisprudenza stabbilita sa minn meta ġiet ippronunzjata s-sentenza Cilfit *et* (283/81, EU:C:1982:335) li qorti li d-deċiżjonijiet tagħha ma jkunux suġġetti għal rimedju ġudizzjarju taħt id-dritt nazzjonali hija marbuta, meta tqum quddiemha kwistjoni tad-dritt tal-Unjoni, li taderixxi mal-obbligu tagħha li tagħmel rinviju, sakemm ma tkunx ikkonstatat li l-kwistjoni mqajma ma hijiex rilevanti [– jiġifieri 'każijiet li, tkun xi tkun ir-risposta għal dik il-kwistjoni, din ma jista' jkollha l-*ebda effett* fuq l-eżitu tal-kawża' [51] –] jew li d-dispożizzjoni tad-dritt tal-Unjoni kkonċernata tkun diġà ġiet suġġetta għal interpretazzjoni min-naħa tal-Qorti tal-Ġustizzja jew li l-applikazzjoni korretta tad-dritt tal-Unjoni tkun tant evidenti li ma tagħti lok għal ebda dubju raġonevoli" [52].

b) Fuq l-applikazzjoni tal-prinċipju għall-każ inkwistjoni

95. Fi tmiem l-analiżi tiegħi tat-tieni u t-tielet ilmenti, wasalt għall-konklużjoni li l-Conseil d'État (il-Kunsill tal-Istat) ma fehemx ħażin is-sens u l-portata tas-sentenza tal-15 ta' Settembru 2011, Accor (C-310/09, EU:C:2011:581) għal dak li jikkonċerna s-sistema probatorja awtorizzata u l-evalwazzjoni tal-ammont ta' taxxa f'ras il-għajn li għandha tiġi rrimborsata. Ebda nuqqas ta' twettiq tal-obbligu ta' rinviju preliminari ma tista' tiġi kkritikata bih f'dan ir-rigward. Fil-fatt, jista' jiġi aċċettat li l-punti ta' liġi inkwistjoni kienu riżolti, fis-sens tas-sentenza tas-6 ta' Ottubru 1982, Cilfit *et* (283/81, EU:C:1982:335, punt 14), mis-sentenza tal-15 ta' Settembru 2011, Accor (C-310/09, EU:C:2011:581).

96. Min-naħa l-oħra, is-soluzzjoni adottata fis-sentenzi tal-Conseil d'État (il-Kunsill tal-Istat) fir-rigward tat-taxxa mħallsa mis-sottosussidjarji hija iktar problematika peress li ma huwiex kontestabbli li deher neċessarju li hija tirrikorri għad-dritt tal-Unjoni biex tasal għal soluzzjoni tal-każijiet li bihom kienet adita.

46 Ara, f'dan is-sens, Wildemeersch, J., "Une loi inconstitutionnelle et contraire au droit de l'Union: et alors? Une déférence erronée vis-à-vis du législateur", *Journal des tribunaux,* 2018, p. 256 u 257, speċ. p. 257. L-awtur jirreferi huwa stess għal Lenaerts, K., "Form and Substance of the Preliminary Ruling Procedure", f'Curtin, D. u Heukels, T., (dir.), *Institutional Dynamics of European Integration*, *Essays in Honor of Henty G. Schermers*, Vol. II, Kluwer Academic Publishers, 1994, p. 355-380, speċ. p. 376.

47 Ara, f'dan is-sens, Soulard, S, Rigaux, A., u Munoz, R., *Contentieux de l'Union européenne/3* – Renvoi préjudiciel – Recours en manquement, coll. Axe Droit, Paris, Lamy, 2011, Nru 59.

48 Ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas-27 ta' Marzu 1980, Meridionale Industria Salumi *et* (66/79, 127/79 u 128/79, EU:C:1980:101, punt 9).

49 Punt 11 ta' dik is-sentenza.

50 L-espressjoni ttieħdet minn Lekkou, E., Kummentarju Nru 24, f'Karpenschif, M. u Nourissat, C. (dir.), *Les grands arrêts de la jurisprudence de l'Union européenne,* 3e ed., PUF, 2016, p. 131 sa 136, speċ. Nru 24-4. Ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-28 ta' Lulju 2016, Association France Nature Environnement (C-379/15, EU:C:2016:603, punt 47).

51 Sentenza tas-6 ta' Ottubru 1982, Cilfit *et* (283/81, EU:C:1982:335, punt 10); enfasi miżjud minni. Ara wkoll is-sentenzi tat-18 ta' Lulju 2013, Consiglio Nazionale dei Geologi (C-136/12, EU:C:2013:489, punt 26), u tal-15 ta' Marzu 2017, Aquino (C-3/16, EU:C:2017:209, punt 42).

52 Sentenza tad-9 ta' Settembru 2015, Ferreira da Silva e Brito *et* (C-160/14, EU:C:2015:565, punt 38). Ara wkoll, f'dan is-sens, is-sentenzi tal-15 ta' Settembru 2005, Intermodal Transports (C-495/03, EU:C:2005:552, punt 33); tad-9 ta' Settembru 2015, X u van Dijk (C-72/14 ur C-197/14, EU:C:2015:564, punt 55), kif ukoll tal-1 ta' Ottubru 2015, Doc Generici (C-452/14, EU:C:2015:644, punt 43).

97. Ċertament, hija biss il-qorti nazzjonali li għandha tevalwa jekk l-applikazzjoni korretta tad-dritt tal-Unjoni hijiex tant evidenti li ma tħalli lok għal ebda dubju raġonevoli u, konsegwentement, li tiddeċiedi li tastjeni milli tibgħat lill-Qorti tal-Ġustizzja kwistjoni ta' interpretazzjoni tad-dritt tal-Unjoni li tkun ġiet imqajma quddiemha [53]. Fi kliem ieħor, "huma biss il-qrati nazzjonali li d-deċiżjonijiet tagħhom ma tistax titressaq azzjoni ġudizzjarja kontrihom taħt id-dritt nazzjonali li għandhom jiddeterminaw, taħt ir-responsabbiltà proprja tagħhom u b'mod indipendenti, jekk humiex fil-preżenza ta' *acte clair*" [54].

98. Madankollu, huwa paċifiku sa mis-sentenza tas-6 ta' Ottubru 1982, Cilfit *et* (283/81, EU:C:1982:335) li biex tasal għall-konklużjoni dwar l-eżistenza ta' tali sitwazzjoni, "il-qorti nazzjonali fl-aħħar istanza għandha tkun konvinta li s-sitwazzjoni tkun daqstant ċara għall-qrati tal-Istati Membri l-oħra *u għall-Qorti tal-Ġustizzja*" [55]. Kif il-Qorti tal-Ġustizzja ħadet ħsieb biex tippreċiża, "[h]uwa biss fil-każ li dawn il-kundizzjonijiet ikunu ssodisfatti li l-qorti nazzjonali tkun tista' tonqos milli tagħmel din id-domanda lill-Qorti tal-Ġustizzja u tinkariga ruħha li ssib soluzzjoni għaliha" [56].

99. F'dan il-każ, ma huwiex ikkontestat li l-kwistjoni tat-teħid inkunsiderazzjoni tat-taxxa mħallsa mis-sottosussidjarji tal-kumpannija omm ma kinitx ġiet ittrattata mill-Qorti tal-Ġustizzja fis-sentenza tal-15 ta' Settembru 2011, Accor (C-310/09, EU:C:2011:581) mentri kienet is-suġġett tas-sentenza tat-13 ta' Novembru 2012, Test Claimants in the FII Group Litigation (C-35/11, EU:C:2012:707). Konsegwentement, bil-fatt li għażlet li tiddistakka ruħha minn dik is-sentenza sempliċiment minħabba li s-sistema Britannika kienet differenti mis-sistema Franċiża tal-kreditu tat-taxxa u tat-taxxa f'ras il-għajn, il-Conseil d'État (il-Kunsill tal-Istat) ma setgħatx tkun ċerta li r-raġunament tagħha kien ser ikun daqshekk ovvju għall-Qorti tal-Ġustizzja. Id-diverġenza tas-soluzzjonijiet proposti mill-kumpanniji rikorrenti u mir-relatur pubbliku juru wara kollox l-assenza ta' ċertezza fuq is-soluzzjoni li għandha tiġi adottata.

100. Fi kwalunkwe każ, bil-fatt li ma staqsietx lill-Qorti tal-Ġustizzja, il-Conseil d'État (il-Kunsill tal-Istat) ħolqot *riskju* ta' diverġenzi fil-ġurisprudenza tal-Unjoni li hija inkompatibbli mal-obbligu ta' rinviju preliminari li hija kellha, bħala qorti li d-deċiżjonijiet tagħha ma humiex suxxettibbli ta' rimedju skont it-tielet paragrafu tal-Artikolu 267 TFUE.

101. Ir-Repubblika Franċiża lanqas ma tista tirnexxi meta ssostni li n-neċessità li jittieħdu inkunsiderazzjoni s-sottosussidjarji ma kinitx teħtieġ interpretazzjoni tad-dritt imma biss tal-evalwazzjonijiet fattwali. Fil-fatt, biex jiġi kkalkolat l-ammont tar-rimbors – ħaġa li hija evalwazzjoni fattwali –, il-punt dwar jekk għandhiex tittieħed inkunsiderazzjoni t-taxxa mħallsa mis-sottosussidjarji huwa punt li kellu neċessarjament jiġi solvut minn qabel u li r-risposta għaliha tkun skont ir-regola legali applikabbli [57].

3. Konklużjoni fuq ir-raba' lment

102. Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet preċedenti, jidhirli li r-Repubblika Franċiża naqset milli twettaq l-obbligu li kellha l-Conseil d'État (il-Kunsill tal-Istat) skont it-tielet paragrafu tal-Artikolu 267 TFUE.

53 Ara f'dan is-sens, is-sentenza tad-9 ta' Settembru 2015, Ferreira da Silva e Brito *et* (C-160/14, EU:C:2015:565, punt 40).

54 Sentenza tad-9 ta' Settembru 2015, X u van Dijk (C-72/14 u C-197/14, EU:C:2015:564, punt 59).

55 Sentenza tat-28 ta' Lulju 2016, Association France Nature Environnement (C-379/15, EU:C:2016:603, punt 48); enfasi miżjud minni. Ara wkoll, f'dan is-sens, is-sentenzi tas-6 ta' Ottubru 1982, Cilfit *et* (283/81, EU:C:1982:335, punt 16), u tal-15 ta' Settembru 2005, Intermodal Transports (C-495/03, EU:C:2005:552, punt 39).

56 Sentenza tat-28 ta' Lulju 2016, Association France Nature Environnement (C-379/15, EU:C:2016:603, punt 48). Ara wkoll, is-sentenza tas-6 ta' Ottubru 1982, Cilfit *et* (283/81, EU:C:1982:335, punt 16).

57 Nosserva f'dan ir-rigward li Olivier Fouquet, President tas-Sezzjoni tal-Conseil d'État, jispiċċa l-kummenti tiegħu fuq is-sentenzi tal-Conseil d'État (il-Kunsill tal-Istat) billi jippreċiża li "l-kwistjoni kienet tqajjem punti interessanti oħra, bħalma huwa t-teħid inkunsiderazzjoni tad-dividendi mħallsa mis-sottosussidjarji. *Imma dawn kienu punti ta' liġi puri u mhux ta' teknika ġudizzjarja*" (FOUQUET, O., "Conseil d'État, précompte et fléchage: '*non possumus*'", *Revue de droit fiscal*, Nru 1, Jannar 2013, p. 1 u 2, speċ. p. 2; enfasi miżjud minni).

103. Fil-fatt, filwaqt li kien hemm ċertezza, fid-dawl tas-sentenza tat-13 ta' Novembru 2012, Test Claimants in the FII Group Litigation (C-35/11, EU:C:2012:707) li t-teħid inkunsiderazzjoni tat-taxxa mħallsa mis-sottosussidjarji mhux residenti kien punt ta' liġi tal-Unjoni li jista' jkollu influwenza fuq is-soluzzjoni tal-kwistjonijiet li kienet adita bihom il-Conseil d'État (il-Kunsill tal-Istat) u għaldaqstant li l-applikazzjoni korretta tad-dritt tal-Unjoni ma kinitx daqshekk ovvja li ma tħalli lok għal ebda dubju raġonevoli, il-Conseil d'État (il-Kunsill tal-Istat) għażlet li ma tressaqx talba għal deċiżjoni preliminari lill-Qorti tal-Ġustizzja fuq din il-kwistjoni.

V. Fuq l-ispejjeż

104. Skont l-Artikolu 138(1) tar-Regoli tal-Proċedura tal-Qorti tal-Ġustizzja, il-parti li titlef il-kawża għandha tiġi kkundannata għall-ispejjeż, jekk dawn ikunu ntalbu.

105. F'dan il-każ, il-Kummissjoni u r-Repubblika Franċiża talbu rispettivament il-kundanna tal-parti l-oħra fil-kawża għall-ispejjeż.

106. L-Artikolu 138(3) tar-Regoli tal-Proċedura tal-Qorti tal-Ġustizzja jipprovdi li, jekk dan jidher iġġustifikat fid-dawl taċ-ċirkustanzi tal-kawża ineżami, il-Qorti tal-Ġustizzja tista' tiddeċiedi li, minbarra l-ispejjeż tagħha, parti tbati frazzjoni mill-ispejjeż tal-parti l-oħra. F'dan il-każ, peress li nipproponi li r-rikors tal-Kummissjoni jintlaqa' biss għal dak li jikkonċerna l-ewwel u r-raba' lmenti, jidhirli li hemm lok li, b'applikazzjoni ta' din id-dispożizzjoni, ir-Repubblika Franċiża tiġi kkundannata tbati, barra mill-ispejjeż tagħha stess, nofs l-ispejjeż tal-Kummissjoni.

VI. Konklużjoni

107. Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet preċedenti, nipproponi lill-Qorti tal-Ġustizzja li tiddeċiedi kif ġej:

1) Bil-fatt li rrifjutat li tieħu inkunsiderazzjoni t-taxxa mħallsa mis-sottosussidjarji stabbiliti fi Stat Membru ieħor li ma huwiex Franza filwaqt li l-mekkaniżmu applikabbli għas-sottosussidjarji stabbiliti fi Franza kien jippermetti lil dawn li jħallsu lis-soċjetà intermedjarja benefiċjarja tad-dividendi eżentati mill-ispiża tat-taxxa li kienet tolqothom, il-ġurisprudenza tal-Conseil d'État (il-Kunsill tal-Istat) żammet fis-seħħ id-diskriminazzjoni kkonstatata mill-Qorti tal-Ġustizzja fil-kuntest tas-sentenza tal-15 ta' Settembru 2011, Accor (C-310/09, EU:C:2011:581) u, b'dan il-mod, ir-Repubblika Franċiża naqset milli twettaq l-obbligi li hija għandha skont l-Artikoli 49 TFUE u 63 TFUE.

2) Peress li l-Conseil d'État (il-Kunsill tal-Istat) ma staqsietx lill-Qorti tal-Ġustizzja meta t-teħid inkunsiderazzjoni tat-taxxa mħallsa mis-sottosussidjarji mhux residenti kienet punt ta' liġi tal-Unjoni li jista' jkollu influwenza fuq is-soluzzjoni tal-kwistjonijiet li kienet adita bihom u għaldaqstant li l-applikazzjoni korretta tad-dritt tal-Unjoni ma kinitx daqshekk ovvja li ma tħalli lok għal ebda dubju raġonevoli, ir-Repubblika Franċiża naqset milli twettaq l-obbligu tagħha skont it-tielet paragrafu tal-Artikolu 267 TFUE.

3) Għall-bqija, ir-rikors huwa miċħud.

4) Ir-Repubblika Franċiża hija kkundannata tbati, barra mill-ispejjeż tagħha stess, nofs l-ispejjeż tal-Kummissjoni Ewropea li tbati nofs l-ispejjeż tagħha stess.