SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Il-Ħames Awla)

4 ta' Ottubru 2018*

"Nuqqas ta' Stat li jwettaq obbligu – Artikoli 49 u 63 kif ukoll t-tielet paragrafu tal-Artikolu 267 TFUE – Impożizzjoni ta' sensiela ta' taxxi – Differenza fit-trattament skont l-Istat ta' residenza tas-sottosussidjarja – Ħlas lura tat-taxxa minn ras il-għajn miġbura indebitament – Rekwiżiti dwar il-provi li juru tali rimbors – Limitazzjoni tad-dritt għall-rimbors – Diskriminazzjoni – Qorti nazzjonali li tiddeċiedi fl-aħħar istanza – Obbligu ta' rinviju preliminari"

Fil-Kawża C-416/17,

li għandha bħala suġġett rikors għal nuqqas ta' twettiq ta' obbligu skont l-Artikolu 258 TFUE, ippreżentat fl-10 ta' Lulju 2017,

Il-Kummissjoni Ewropea, irrappreżentata minn J.-F. Brakeland u W. Roels, bħala aġenti,

rikorrenti,

vs

Ir-Repubblika Franċiża, irrappreżentata minn E. de Moustier u A Alidière kif ukoll minn D. Colas, bħala aġenti,

konvenuta,

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Il-Ħames Awla),

komposta minn J. L. da Cruz Vilaça, President ta' Awla, K. Lenaerts, President tal-Qorti tal-Ġustizzja, li qed jaġixxi bħala Imħallef tal-Ħames Awla, E. Levits (Relatur), M. Berger u F. Biltgen, Imħallfin,

Avukat Ġenerali: M. Wathelet,

Reġistratur: M.-A. Gaudissart, Assistent Reġistratur,

wara li rat il-proċedura bil-miktub u wara s-seduta tal-20 ta' Ġunju 2018,

wara li semgħet il-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali, ippreżentati fis-seduta tal-25 ta' Lulju 2018,

tagħti l-preżenti

* Lingwa tal-kawża: il-Franċiż.

Sentenza

1 Permezz tar-rikors tagħha, il-Kummissjoni Ewropea titlob lill-Qorti tal-Ġustizzja tikkonstata li, billi żammet trattament diskriminatorju u sproporzjonat fil-konfront tal-kumpanniji omm Franċiżi li jirċievu dividendi ta' sussidjarji barranin fir-rigward tad-dritt għal rimbors ta' taxxa miġbura bi ksur tad-dritt tal-Unjoni, kif interpretat mill-Qorti tal-Ġustizzja fis-sentenza tagħha tal-15 ta' Settembru 2011, Accor (C-310/09, EU:C:2011:581), ir-Repubblika Franċiża naqset milli twettaq l-obbligi tagħha skont l-Artikolu 49, l-Artikolu 63 u t-tielet paragrafu tal-Artikolu 267 TFUE, kif ukoll tal-prinċipji ta' ekwivalenza u ta' effettività.

Id-dritt nazzjonali

2 Fil-verżjoni tiegħu fis-seħħ tul is-snin tat-taxxa inkwistjoni fil-kawża li tat lok għas-sentenza tal-15 ta' Settembru 2011, Accor (C-310/09, EU:C:2011:581), l-Artikolu 146(2) tal-Kodiċi Ġenerali tat-Taxxi (iktar 'il quddiem iċ-"CIG") jippreċiża:

"Meta d-distribuzzjonijiet li tagħmel kumpannija omm jagħtu lok għall-applikazzjoni tat-taxxa minn ras il-għajn stabbilita fl-Artikolu 223E, din it-taxxa minn 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."

3 Skont l-Artikolu 158a, I, taċ-CIG, fil-verżjoni tiegħu fis-seħħ tul is-snin tat-taxxa inkwistjoni fil-kawża li tat lok għas-sentenza tal-15 ta' Settembru 2011, Accor (C-310/09, EU:C:2011:581):

"Il-persuni li jirċievu dividendi mqassma minn kumpanniji Franċiżi li 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.

Dan jista' jintuża biss fil-każ fejn id-dħul huwa inkluż fil-bażi tat-taxxa fuq id-dħul li għandu dritt għalih il-benefiċjarju.

Dan huwa aċċettat bħala ħlas għal din it-taxxa.

Dan huwa mħallas lura lill-persuni fiżiċi sa fejn l-ammont tiegħu jeċċedi dak tat-taxxa li huma għandhom iħallsu."

4 L-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 223e(1) taċ-CIG kien jindika, fil-verżjoni tiegħu applikabbli għad-distribuzzjonijiet imħallsa mill-1 ta' Jannar 1999:

"[…] [M]eta l-ammonti mqassma minn kumpannija jiġu kkalkolati fuq somom li minħabba fihom hija ma kinitx suġġetta għat-taxxa fuq il-kumpanniji bir-rata normali […], 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. […] It-taxxa minn ras il-għajn tkun dovuta fir-rigward ta' distribuzzjoni li ta dritt għall-kreditu ta' taxxa previst fl-Artikolu 158a indipendentement benefiċjarji."

Il-fatti li wasslu għall-kawża

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

5 Matul is-sena 2001, Accor, kumpannija rregolata mid-dritt Franċiż, talbet lill-amministrazzjoni fiskali Franċiża għal rimbors tat-taxxa minn ras il-għajn imħallsa meta jitqassmu mill-ġdid id-dividendi riċevuti mis-sussidjarji tagħha stabbiliti fi Stati Membri oħra. Din it-talba għal-rimbors kienet marbuta mal-fatt li, f'dak li jirrigwarda d-dividendi li ġejjin minn sussidjarji residenti, matul ir-ridistribuzzjoni tagħhom, kumpannija omm setgħet tibbenifika mit-tnaqqis fuq it-taxxa minn ras il-għajn li hija kellha tħallas, mill-kreditu ta' taxxa marbut mat-tqassim ta' dawn id-dividendi. Wara r-rifjut ta' din it-talba minn din l-awtorità, Accor ippreżentat azzjoni quddiem il-qrati amministrattivi Franċiżi.

6 Adita b'rinviju għal deċiżjoni preliminari mill-Conseil d'État (Franza), il-Qorti tal-Ġustizzja, fis-sentenza tagħha tal-15 ta' Settembru 2011, Accor (C-310/09, EU:C:2011:581), indikat, l-ewwel nett, fil-punt 49, li, kuntrarjament għad-dividendi li ġejjin minn sussidjarji residenti, il-leġiżlazzjoni Franċiża ma kinitx tippermetti li titneħħa t-taxxa adottata fil-livell tas-sussidjarja mhux residenti li tqassam, filwaqt li d-dividendi riċevuti kemm mis-sussidjarji residenti kif ukoll tas-sussidjarji mhux residenti kienu, matul ir-ridistribuzzjoni tagħhom, suġġetti għat-taxxa minn ras il-għajn.

7 Il-Qorti tal-Ġustizzja kkonkludiet fil-punt 69 ta' din is-sentenza, li tali differenza fit-trattament bejn id-dividendi mqassma minn sussidjarja residenti u dawk imqassma minn sussidjarja mhux residenti tmur kontra l-Artikoli 49 u 63 TFUE.

8 Sussegwentement, fil-punt 92 tal-imsemmija sentenza, il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li Stat Membru għandu jkun jista' jiddetermina l-ammont tat-taxxa fuq il-kumpanniji mħallas fl-Istat Membru ta' stabbiliment tal-kumpannija distributriċi u li kellu jirriżulta fil-kreditu ta' taxxa mogħti lill-kumpannija omm benefiċjarja, u li, għaldaqstant, ma kienx biżżejjed li wieħed iġib il-prova li l-kumpannija distributriċi kienet ġiet intaxxata, fl-Istat Membru fejn hija stabbilita, fuq il-profitti li huma l-bażi għad-dividendi mqassma, mingħajr ma tipprovdi l-informazzjoni dwar in-natura u r-rata tat-taxxa li ġiet effettivament l-imsemmija benefiċċji.

9 Il-Qorti tal-Ġustizzja żiedet, fil-punti 99 u 101 tal-istess sentenza, li d-dokumenti meħtieġa għandhom jippermettu lill-awtoritajiet fiskali tal-Istat Membru ta' tassazzjoni jivverifikaw, b'mod ċar u preċiż, jekk il-kundizzjonijiet għall-kisba ta' vantaġġ fiskali humiex sodisfatti u li t-talba għal produzzjoni ta' dawn l-elementi għandha ssir matul il-perijodu ta' żamma legali ta' dokumenti amministrattivi u tal-kontabbiltà, skont kif inhu previst fid-dritt tal-Istat Membru fejn hija stabbilita s-sussidjarja, mingħajr ma jkun jista' jintalab jipprovdi dokumenti li jkopru perijodu li jeċċedi b'mod konsegwenti dan il-perijodu.

10 Il-Qorti tal-Ġustizzja b'hekk iddeċidiet li:

"1) L-Artikoli 49 TFUE u 63 TFUE jipprekludux leġiżlazzjoni ta' Stat Membru li għandha l-għan li telimina t-taxxa ekonomika doppja tad-dividendi bħal dik inkwistjoni fil-kawż prinċipali, li tippermetti lill-kumpannija parent tnaqqas mit-taxxa minn ras il-għajn, li hija suġġetta għaliha waqt ir-ridistribuzzjoni lill-azzjonisti tagħha tad-dividendi mħallsa mis-sussidjarji tagħha, il-kreditu ta' taxxa marbut mad-distribuzzjoni ta' dawn id-dividendi fil-każ fejn joriġinaw minn sussidjarja stabbilita f'dan l-Istat Membru, iżda li ma toffrix din il-possibbiltà fil-każ fejn dawn id-dividendi joriġinaw minn sussidjarja stabbilita fi Stat Membru ieħor, peress li din il-leġiżlazzjoni ma tagħtix id-dritt, f'dan il-każ, għall-għoti ta' kreditu ta' taxxa marbut mad-distribuzzjoni ta' dawn id-dividendi minn din is-sussidjarja.

[…]

3) Il-prinċipji ta’ ekwivalenza u ta’ effettività ma jipprekludux li rimbors 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 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.”

Is-sentenzi tal-Kunsill tal-Istat

11 Wara li ngħatat is-sentenza tal-15 ta’ Settembru 2011, Accor (C-310/09, EU:C:2011:581), il-Kunsill tal-Istat (Franza), fis-sentenzi tagħha tal-10 ta’ Diċembru 2012, Rhodia (FR:CESSR:2012:317074.20121210) u tal-10 ta’ Diċembru 2012 Accor (FR:CESSR:2012:317075.20121210) (iktar ’il quddiem is-“sentenzi tal-Kunsill tal-Istat”) iffissa l-kundizzjonijiet li għalihom huwa suġġett rimbors tat-taxxa minn ras il-għajn miġbura bi ksur tad-dritt tal-Unjoni.

12 B’hekk, fir-rigward, fl-ewwel lok, tal-portata ta’ rimbors tat-taxxa minn ras il-għajn, il-Kunsill tal-Istat iddeċieda 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 (is-sentenzi tal-Kunsill tal-Istat tal-10 ta’ Diċembru 2012, Rhodia, FR:CESSR:2012:317074.20121210, punt 29, u tal-10 ta’ Diċembru 2012, Accor, (FR:CESSR:2012:317075.20121210, punt 24);

– 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 (is-sentenzi tal-Kunsill tal-Istat 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).

13 Fit-tieni lok, fir-rigward ta’ provi pprovduti insostenn tat-talbiet ta’ rimbors, il-Kunsill tal-Istat ikkonstata:

– l-opponibbiltà tad-dikjarazzjonijiet tat-taxxa minn ras il-għajn għall-iskopijiet tad-determinazzjoni tal-ammont tad-dividendi riċevuti mingħand sussidjarji stabbiliti barra minn Franza (is-sentenzi tal-Kunsill tal-Istat tal-10 ta’ Diċembru 2012, Rhodia, FR:CESSR:2012:317074.20121210, punti 24 u 25 kif ukoll tal-10 ta’ Diċembru 2012, Accor, FR:CESSR:2012:317075.20121210, punti 19 u 20);

– 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 (is-sentenzi tal-Kunsill tal-Istat tal-10 ta’ Diċembru 2012, Rhodia, FR:CESSR:2012:317074.20121210, punt 35, u tal-10 ta’ Diċembru 2012, Accor, FR:CESSR:2012:317075.20121210, punt 31).

Il-proċedura prekontenzjuża

14 Wara s-sentenzi tal-Kunsill tal-Istat, il-Kummissjoni rċeviet diversi lmenti li jikkonċernaw il-kundizzjonijiet ta' rimbors tat-taxxa minn ras il-għajn imħallsa minn kumpanniji Franċiżi li rċevew dividendi ta' oriġini barranija.

15 Peress li l-iskambji ta' informazzjoni bejn il-Kummissjoni u r-Repubblika Franċiża ma jissodisfawx lil din l-istituzzjoni, fis-27 ta' Novembru 2014, hija bagħtet lill-awtoritajiet Franċiżi, ittra ta' intimazzjoni, li fiha rrilevat li ċerti kundizzjonijiet dwar ir-rimbors tat-taxxa minn ras il-għajn skont is-sentenzi tal-Kunsill tal-Istat setgħu jikkostitwixxu ksur tad-dritt tal-Unjoni.

16 Ir-Repubblika Franċiża kkontestat, fir-risposta tagħha tas-26 ta' Jannar 2015, l-ilmenti li kienu ġew attribwiti lilha, il-Kummissjoni bagħtet, fid-29 ta' April 2016, opinjoni motivata li ordnatilha tadotta l-miżuri sabiex tikkonforma ruħha f'terminu ta' xahrejn minn meta tirċievi din l-opinjoni.

17 Ir-Repubblika Franċiża żammet il-pożizzjoni tagħha fir-risposta tat-28 ta' Ġunju 2016, il-Kummissjoni ppreżentat dan ir-rikors għal nuqqas ta' twettiq ta' obbligu abbażi tal-Artikolu 258 TFUE.

Fuq ir-rikors

18 Insostenn tar-rikors tagħha, il-Kummissjoni tinvoka erba' motivi, l-ewwel tlieta huma bbażati fuq il-ksur tal-Artikoli 49 u 63 TFUE, kif interpretati mill-Qorti tal-Ġustizzja fis-sentenza tal-15 ta' Settembru 2011, Accor (C-310/09, EU:C:2011:581), kif ukoll tal-prinċipji ta' ekwivalenza u ta' effettività, filwaqt li r-raba' lment ibbażat fuq ksur tat-tielet paragrafu tal-Artikolu 267 TFUE.

Fuq l-ewwel ilment, ibbażat fuq il-ksur tal-Artikoli 49 u 63 TFUE minħabba restrizzjoni għad-dritt għal rimbors tat-taxxa minn ras il-għajn li tirriżulta minn nuqqas ta' teħid inkunsiderazzjoni tat-taxxa imposta fuq is-sottosussidjarji stabbiliti fi Stat Membru ieħor li mhux ir-Repubblika Franċiża

L-argumenti tal-partijiet

19 Il-Kummissjoni tqis li s-sentenzi tal-Kunsill tal-Istat ma temmewx l-inkompatibbiltà, ikkonstatata mill-Qorti tal-Ġustizzja fis-sentenza tagħha tal-15 ta' Settembru 2011, Accor (C-310/09, EU:C:2011:581), mal-leġiżlazzjoni Franċiża mal-Artikoli 49 u 63 TFUE. Fil-fatt, skont is-sentenzi tal-Kunsill tal-Istat, it-taxxa imposta fuq is-sottosussidjarji residenti li minnhom joriġinaw id-dividendi li huma l-bażi għad-dividendi mqassma minn sussidjarja residenti lill-kumpannija omm residenti ma għandhiex tittieħed inkunsiderazzjoni għall-finijiet tar-rimbors tat-taxxa minn ras il-għajn imħallsa mill-kumpannija omm f'każ ta' ridistribuzzjoni tad-dividendi. Għall-kuntrarju, f'katina ta' parteċipazzjoni purament interna, it-taxxa ekonomika doppja tkun innewtralizzata, peress li l-operazzjoni ta' tqassim ta' dividendi bejn is-sottosussidjarja u s-sussidjarja jagħtu dritt għal kreditu fiskali ta' ammont daqs it-taxxa minn ras il-għajn, dovuta minħabba din ir-ridistribuzzjoni.

20 Barra minn hekk, din id-differenza fit-trattament skont is-sede ta' kumpannija distributriċi ma tistax tiġi ġġustifikata b'mod oġġettiv.

21 Qabelxejn, l-assenza, fid-dritt Franċiż, tal-kunċett ta' "sottosussidjarja", ma jistax iservi bħala bażi għal teħid inkunsiderazzjoni tat-taxxa fuq il-profitti li huma l-bażi għad-dividendi mqassma minn sussidjarja residenti lill-kumpannija omm permezz tas-sussidjarja tagħha, bir-riskju ta' applikazzjoni wisq formalistika tal-mekkaniżmu tal-kreditu fiskali. Barra minn hekk, hija tikkonċerna t-trattament ta'

dividendi skont l-oriġini tagħhom u mhux dak ta' entitajiet inklużi f'katina ta' parteċipazzjoni. F'dan ir-rigward, il-fatt li s-sussidjarja bbenefikat minn eżenzjoni ta' taxxa huwa irrilevanti, peress li, inizjalment, id-dividendi mħallsa mis-sottosussidjarja kienu suġġetti għal taxxa.

22 Sussegwentement, il-ħlas tat-taxxa minn ras il-għajn fil-każ ta' tqassim ta' dividendi li jikkostitwixxu obbligu impost mil-leġiżlazzjoni Franċiża, jista' jiġi sostnut biss bil-piż supplimentari tat-taxxa imposta fuq id-dividendi mqassma minn kumpannija residenti li joriġinaw fit-tqassim minn qabel ta' dividendi bejn is-sussidjarja tagħha u s-sottosussidjarja tagħha, it-tnejn li huma mhux residenti, kien ikkawżat mil-leġiżlazzjoni tal-Istat Membru ta' stabbiliment tagħhom.

23 Fl-aħħar nett, il-Kummissjoni ssostni li r-Repubblika Franċiża ma tistax tevita l-obbligu tal-prevenzjoni tat-tassazzjoni doppja ekonomika fil-każ ta' dividendi li joriġinaw mill-profitti ta' sottosussidjarja mhux residenti bil-pretest li ma kellhiex l-obbligu li tadatta is-sistema fiskali tagħha għad-diversi sistemi ta' tassazzjoni tal-Istati Membri l-oħra. Fil-fatt, ma jkunx meħtieġ mir-Repubblika Franċiża li tadatta is-sistema fiskali tagħha, iżda biss li tapplikaha b'mod identiku, irrispettivament mill-oriġini tad-dividendi mqassma.

24 Ir-Repubblika Franċiża ma tikkontestax il-fatt li l-kundizzjonijiet għar-rimbors tat-taxxa minn ras il-għajn, kif iddefiniti fis-sentenzi tal-Kunsill tal-Istat, ma jippermettux li tiġi nnewtralizzata t-taxxa fuq id-dividendi mqassma minn sottosussidjraji mhux residenti. Madankollu, hija ssostni li s-sistema Franċiża tiżgura prevenzjoni tat-taxxa doppja biss fil-livell ta' kull kumpannija distributriċi. Issa, Stat Membru huwa liberu li jorganizza s-sistema ta' taxxa tiegħu, sakemm ma joħloqx diskriminazzjoni, b'tali mod li huwa ma jkunx obbligat li jadatta s-sistema fiskali tiegħu għal dawk ta' Stati Membri oħra.

25 Issa, f'dan il-każ, il-leġiżlazzjoni fiskali Franċiża ma tippermettix li tiġi imputata fuq it-taxxa dovuta minn kumpannija omm dik it-taxxa mħallsa mis-sottosussidjarji residenti tagħha. Fil-fatt, il-kreditu fiskali jingħata lill-kumpannija omm biss minħabba t-taxxa li tkun imposta fuq il-profitti tas-sussidjarja distributriċi. Għaldaqstant, ma jeżistix l-obbligu għar-Repubblika Franċiża li tiżgura teħid inkunsiderazzjoni, fil-kalkolu ta' rimbors ta' taxxa minn ras il-għajn, tat-taxxa imposta fuq is-sottosussidjarji residenti li jqassmu d-dividendi.

26 Il-fatt li t-tqassim ta' dividendi ta' sottosussidjarja lil sussidjarja kien suġġett għal taxxa, għandu l-konsegwenza tal-applikazzjoni ta' leġiżlazzjoni fiskali barranija lir-Repubblika Franċiża, li ma huwiex il-kompitu tagħha li tikkoreġi.

27 Barra minn hekk, sa fejn is-sistema Franċiża hija intiża għall-eliminazzjoni tat-taxxa doppja li ma tiffunzjonax f'termini ta' sottosussidjarja, l-imputazzjoni tat-taxxa dovuta fil-każ ta' tqassim ta' dividendi tkun possibbli biss fir-rigward tal-kumpannija li tirċievi l-imsemmija dividendi. Fi kliem ieħor, din hija relazzjoni binarja bejn żewġ entitajiet, id-distributriċi u l-benefiċjarja, peress li huwa speċifikat li, fil-każ ta'ridistribuzzjoni minn kumpannija intermedjarja, is-sottosussidjarja imbagħad titqies li hija s-sussidjarja ta' kumpannija intermedjarja.

28 F'dawn iċ-ċirkustanzi, is-sistema Franċiża għandha tiġi distinta mis-sistema tar-Renju Unit tat-taxxa antiċipata fuq il-kumpanniji (Advance Corporation Tax) inkwistjoni fil-kawżi li taw lok 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, l-iskema Franċiża ma tiħux inkunsiderazzjoni t-taxxa dovuta mis-sottosussidjarji, kemm jekk ikunu residenti jew le, b'loġika ta' kumpens u mhux ta' taxxa ta' grupp.

Il-kunsiderazzjonijiet tal-Qorti tal-Ġustizzja

29 Permezz tal-ewwel ilment tagħha, il-Kummissjoni tqis li l-impossibbiltà li tirriżulta minn digrieti tal-Kunsill tal-Istat tasserixxi, għar-rimbors tat-taxxa minn ras il-għajn dovuta minn kumpannija omm residenti fi Franza meta jitqassmu dividendi, tat-taxxa li għaliha ġew suġġetti dawn il-profitti li huma l-bażi għad-dividendi magħmula minn sottosussidjarja ta' din il-kumpannija stabbilita fi Stat Membru ieħor, meta dawn kienu ridistribwiti lil din il-kumpannija omm permezz ta' sussidjarja mhux residenti, ma hijiex biżżejjed sabiex tiġi rrimedjata l-inkompatibbiltà tal-mekkaniżmu Franċiż ta' prevenzjoni tat-taxxa doppja mal-Artikoli 49 u 63 TFUE, kif ġie rrilevat mill-Qorti tal-Ġustizzja fis-sentenza tagħha tal-15 ta' Settembru 2011, Accor (C-310/09, EU:C:2011:581).

30 Fil-punt 69 ta' din is-sentenza, 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 omm li tnaqqas mit-taxxa minn ras il-għajn, li hija suġġetta għaliha waqt ir-ridistribuzzjoni lill-azzjonisti ta' dividendi mħallsa mis-sussidjarji tagħha, il-kreditu ta' taxxa marbut mat-tqassim ta' dawn id-dividendi fil-każ fejn joriġinaw minn sussidjarja stabbilita f'dan l-Istat Membru, iżda ma toffrix tali possibbiltà jekk dawn id-dividendi kienu mqassma minn sussidjarja stabbilita fi Stat Membru ieħor, peress li tali tqassim ma huwiex, f'dan il-każ, għall-għoti ta' kreditu ta' taxxa marbut mat-tqassim ta' dawn id-dividendi minn din is-sussidjarja.

31 Kif tenfasizza l-Kummissjoni, l-implimentazzjoni mill-Kunsill tal-Istat (Franza) tas-sentenza tal-15 ta' Settembru 2011, Accor (C-310/09, EU:C:2011:581), għandha l-konsegwenza li l-kumpannija omm residenti benefiċjarja tad-dividendi mqassma minn waħda mis-sussidjarji tagħha, stabbilita fi Stat Membru ieħor, tingħata r-rimbors tat-taxxa minn ras il-għajn dovuta minħabba ir-ridistribuzzjoni ta' dawn id-dividendi lill-azzjonisti tagħha inkunsiderazzjoni ta' taxxa li imposta fuq dawn id-dividendi biss fil-livell tas-sussidjarja. Min-naħa l-oħra, it-taxxa mġarrba minn dawn l-istess dividendi preċedentement, fuq skala inferjuri tal-katina ta' parteċipazzjoni ta' sottosussidjarja, ma titteħidx inkunsiderazzjoni għad-determinazzjoni tal-ammont ta' rimbors.

32 F'dan ir-rigward, ma huwiex ikkontestat mir-Repubblika Franċiża li, fil-kuntest ta' katina ta' parteċipazzjoni purament nazzjonali, is-sistema Franċiża ta' prevenzjoni tat-taxxa ekonomika doppja twassal mekkanikament għal teħid inkunsiderazzjoni tat-taxxa fuq id-dividendi mqassma f'kull livell tal-katina ta' parteċipazzjoni. Fil-fatt, kull tqassim ta' dividendi minn sussidjarja jagħti d-dritt għal kreditu ta' taxxa li l-kumpannija omm tista' tpaċi minn ras il-għajn li hija għandha tħallas, bħala sussidjarja, waqt ir-ridistribuzzjoni ta' dawn id-dividendi lill-kumpannija omm tagħha stess, taxxa minn ras il-għajn li hija ekwivalenti għal kreditu ta' taxxa. Is-sistema inkwistjoni b'hekk tevita taxxa ekonomika doppja tal-profitti mqassma permezz ta' għoti ta' kreditu ta' taxxa lill-kumpannija omm li tikkumpensa t-taxxa minn ras il-għajn dovuta fuq il-profitti ridistribwiti minn din tal-aħħar.

33 Min-naħa l-oħra, fil-kuntest ta' tqassim transkonfinali tad-dividendi, il-limitazzjoni, għall-kalkolu tar-rimbors tat-taxxa minn ras il-għajn dovuta f'każ ta' ridistribuzzjoni mill-kumpannija omm residenti benefiċjarja, għat-taxxa li imposta fuq l-imsemmija dividendi minn sussidjarja distributriċi mhux residenti stess, għandha l-konsegwenza, fil-każ fejn il-profitti li huma l-bażi tad-dividendi ta' oriġini barranija jkunu saru minn sottosussidjarja, it-trattament inqas favorevoli ta' dawn id-dividendi fil-każ ta' katina ta' parteċipazzjoni purament nazzjonali.

34 Fil-fatt, fis-sitwazzjoni fejn id-dividendi mqassma minn sussidjarja residenti lill-kumpannija omm residenti tagħha bbenefikaw minn eżenzjoni tat-taxxa fl-Istat Membru ta' stabbiliment tas-sussidjarja, l-ammont ta' rifużjoni tat-taxxa minn ras il-għajn dovuta f'każ ta' ridistribuzzjoni huwa żero, peress li t-tassazzjoni tad-dividendi fil-livell tas-sussidjarja kienet ineżistenti. In-nuqqas li tittieħed inkunsiderazzjoni l-impożizzjoni effettiva li fiha ġew suġġetti l-profitti li kienu l-bażi għad-dividendi mqassma minn qabel, fi skala inferjuri tal-katina ta' parteċipazzjoni, jiġifieri minn sottosussidjarja tas-sussidjarja, iżżomm b'hekk it-taxxa doppja ekonomika tal-profitti mqassma.

35 Kif issostni r-Repubblika Franċiża, id-dritt tal-Unjoni attwali ma jipprovdix kriterji ġenerali għat-tqassim tal-kompetenzi bejn l-Istati Membri fir-rigward tal-eliminazzjoni tat-taxxa doppja ġewwa l-Unjoni. Madankollu, kull Stat Membru jibqa' liberu li jorganizza s-sistema tiegħu ta' prevenzjoni tat-taxxa doppja ekonomika tal-profitti mqassma sa fejn madankollu s-sistema inkwistjoni ma tinkludix diskriminazzjonijiet ipprojbiti mit-Trattat FUE (is-sentenza tat-13 ta' Novembru 2012, Test Claimants in the FII Group Litigation, C-35/11, EU:C:2012:707, punt 40).

36 Għandu jitfakkar li, fir-rigward ta' leġiżlazzjoni fiskali, bħal dik fejn il-modalitajiet ta' applikazzjoni huma kkontestati mill-Kummissjoni, fir-rigward tal-prevenzjoni tat-tassazzjoni doppja ekonomika tal-profitti mqassma, is-sitwazzjoni ta' kumpannija azzjonista li tirċievi dividendi ta' oriġini barranija hija paragunabbli ma' dik ta' kumpannija azzjonista li tirċievi dividendi ta' oriġini nazzjonali sa fejn, fiż-żewġ każijiet, il-profitti magħmula jistgħu, bħala prinċipju, jiġu suġġetti għal sensiela ta' taxxi (is-sentenzi tat-12 ta' Diċembru 2006, Test Claimants in the FII Group Litigation, C-446/04, EU:C:2006:774, punt 62, u tal-15 ta' Settembru 2011, Accor, C-310/09, EU:C:2011:581, punt 45, kif ukoll tat-13 ta' Novembru 2012, Test Claimants in the FII Group Litigation, C-35/11, EU:C:2012:707, punt 37).

37 Issa, l-Artikoli 49 TFUE u 63 TFUE jimponu fuq Stat Membru li għandu sistema ta' prevenzjoni tat-taxxa doppja ekonomika fil-każ ta' dividendi mħallsa lil residenti minn kumpanniji residenti, li jagħti trattament ekwivalenti lid-dividendi mħallsa lil residenti minn kumpanniji mhux residenti (is-sentenzi tat-12 ta' Diċembru 2006, Test Claimants in the FII Group Litigation, C-446/04, EU:C:2006:774, punt 72; tal-10 ta' Frar 2011, Haribo Lakritzen Hans Riegel u Österreichische Salinen, C-436/08 u C-437/08, EU:C:2011:61, punt 60, kif ukoll Test Claimants in the FII Group Litigation, C-35/11, EU:C:2012:707, punt 38), sakemm id-differenza fit-trattament ma tkunx iġġustifikata minn raġunijiet imperattivi ta' interess ġenerali (is-sentenzi tal-15 ta' Settembru 2011, Accor, C-310/09, EU:C:2011:581, punt 44, u tal-11 ta' Settembru 2014, Kronos International, C-47/12, EU:C:2014:2200, punt 69).

38 Barra minn hekk, l-argument invokat mir-Repubblika Franċiża bbażat fuq in-nuqqas tal-kunċett ta' "sottosussidjarja" fis-sistema Franċiża ta' prevenzjoni tat-taxxa doppja ma huwiex rilevanti, fid-dawl tal-għan tal-leġiżlazzjoni inkwistjoni kif ukoll tal-mekkaniżmu adottat għat-twettiq tiegħu.

39 Fil-fatt, anki jekk l-għoti tal-kreditu fiskali huwa previst biss fil-kuntest ta' relazzjoni bejn il-kumpannija omm u s-sussidjarja tagħha, xorta jibqa' l-fatt li s-sistema fiskali inkwistjoni tipprevjeni t-taxxa doppja ekonomika tal-profitti mqassma wkoll mis-sottosussidjarji residenti minħabba l-għoti suċċessiv, fil-livelli kollha tal-katina ta' parteċipazzjoni ta' kumpanniji stabbiliti fi Franza, tal-benefiċċju fiskali inkwistjoni.

40 Ir-Repubblika Franċiża tenfasizza li l-iżvantaġġi li jistgħu jirriżultaw mill-eżerċizzju parallel tal-kompetenzi fiskali tal-Istati Membri differenti ma jikkostitwixxux restrizzjonijiet għal-libertajiet ta' moviment, sakemm tali eżerċizzju ma jkunx diskriminatorju.

41 Ċertament, il-kwalità ta' Stat Membru bħala residenza tal-kumpannija benefiċjarja tad-dividendi ma tistax tinvolvi l-obbligu, fuq dan l-Istat Membru, li joffri tpaċija għal żvantaġġ fiskali li jirriżulta minn sensiela ta' taxxi li jkunu kollha imposti mill-Istat Membru li fit-territorju tiegħu hija stabbilita l-kumpannija li tqassam dawn id-dividendi, sa fejn l-ewwel Stat Membru ma jimponi u lanqas ma jieħu inkunsiderazzjoni b'mod differenti, fil-konfront tal-impriżi ta' investiment kollettiv stabbiliti fit-territorju tiegħu, id-dividendi riċevuti (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-11 ta' Settembru 2014, Kronos International, C-47/12, EU:C:2014:2200, punt 84).

42 Madankollu, kif jirriżulta mill-punt 39 ta' din is-sentenza, l-iżvantaġġ fiskali inkwistjoni jirriżulta mil-leġiżlazzjoni fiskali Franċiża. Fil-fatt, din il-leġiżlazzjoni tissuġġetta għat-taxxa, permezz ta' taxxa minn ras il-għajn, it-tqassim tal-profitti diġà imposti iżda tippermetti l-eliminazzjoni ta' din it-tassazzjoni ekonomika doppja meta l-profitti mqassma oriġinarjament ġew imposti fil-konfront ta'

sottosussidjarja residenti. Min-naħa l-oħra, din l-istess leġiżlazzjoni tissuġġetta għat-taxxa d-distribuzzjoni tal-profitti li jkunu ġejjin inizjalment minn sussidjarja mhux residenti anki jekk dawn il-benefiċċji kienu diġà intaxxati fl-Istat Membru fejn hija stabbilita din is-sottosussidjarja mingħajr ma jiġi permess it-teħid inkunsiderazzjoni ta' din l-aħħar taxxa għall-eliminazzjoni tat-taxxa doppja ekonomika li tirriżulta mil-leġiżlazzjoni Franċiża.

43 Ir-Repubblika Franċiża kienet għalhekk obbligata, sabiex twaqqaf it-trattament diskriminatorju u stabbilit fl-applikazzjoni ta' dan il-mekkaniżmu għall-prevenzjoni tat-taxxa doppja ekonomika tad-dividendi mqassma, tittieħed inkunsiderazzjoni t-taxxa subita preċedentement fuq mill-profitti mqassma li tirriżulta mill-eżerċizzju tal-kompetenzi fiskali tal-Istat Membru ta' oriġini tad-dividendi, fil-limiti tal-kompetenza tagħha ta' taxxa (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-11 ta' Settembru 2014, Kronos International, C-47/12, EU:C:2014:2200, punt 86), irrispettivament mil-livell tal-katina ta' parteċipazzjoni li din it-taxxa tkun ġiet infurzata, jiġifieri minn sussidjarja jew sottosussidjarja.

44 Fil-fatt, mill-punt 82 tas-sentenza tal-Qorti tal-Ġustizzja tat-13 ta' Novembru 2012, Test Claimants in the FII Group Litigation (C-35/11, EU:C:2012:707), moqrija flimkien mad-dispożittiv tas-sentenza tat-12 ta' Diċembru 2006, Test Claimants in the FII Group Litigation (C-446/04, EU:C:2006:774), jirriżulta li huwa l-Istat Membru li jippermetti lil kumpannija residenti li tirċievi dividendi minn kumpannija residenti oħra, li tnaqqas mill-ammont li l-ewwel kumpannija għandha tħallas bħala taxxa fuq il-kumpanniji, l-ammont tal-imsemmija taxxa mħallsa permezz tat-tieni kumpannija, li tirrikonoxxi tali possibbiltà għal kumpannija residenti li tirċievi dividendi ta' kumpannija mhux residenti, għal dak li jikkonċerna t-taxxa korrispondenti fuq il-profitti mqassma, imħallsa minn sussidjarja diretta jew indiretta tal-ewwel kumpannija.

45 F'dan ir-rigward, id-differenza eżistenti bejn il-mekkaniżmu Franċiż, ibbażat fuq l-għoti ta' kreditu fiskali inkwistjoni f'din il-kawża u l-mekkaniżmu tar-Renju Unit inkwistjoni fil-kawżi li taw lok 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), ma jaffettwax il-prinċipju mfakkar fil-punt preċedenti. Fil-fatt, din id-differenza tirrigwarda biss teknika fiskali użata sabiex jintlaħaq l-istess għan, jiġifieri dak li tiġi eliminata t-taxxa doppja ekonomika tal-profitti mqassma. Issa, kull Stat Membru jibqa' liberu li jorganizza s-sistema tiegħu ta' prevenzjoni tat-taxxa doppja ekonomika tal-profitti mqassma sa fejn is-sistema inkwistjoni ma tinkludix diskriminazzjonijiet ipprojbiti mit-Trattat FUE (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 40).

46 Mill-kunsiderazzjonijiet preċedenti jirriżulta li, billi rrifjuta li jieħu inkunsiderazzjoni, għall-kalkolu ta' rimbors tat-taxxa minn ras il-għajn imħallsa minn kumpannija omm residenti għat-tqassim ta' dividendi mħallsa minn kumpannija mhux residenti permezz ta' sussidjarja mhux residenti, it-taxxa fuq il-profitti li huma l-bażi ta' dawn id-dividendi minn din is-sottosussidjarja mhux residenti, fl-Istat Membru fejn hija stabbilita, minkejja li l-mekkaniżmu nazzjonali ta' prevenzjoni tat-taxxa doppja ekonomika, fil-każ ta' katina ta' parteċipazzjoni purament interna, jinnewtralizza t-taxxa imposta fuq id-dividendi mqassma minn kumpannija f'kull livell ta' din il-katina ta' parteċipazzjoni, ir-Repubblika Franċiża naqset milli twettaq l-obbligi tagħha skont l-Artikoli 49 u 63 TFUE.

Fuq it-tieni ilment, ibbażat fuq in-natura sproporzjonata tar-rekwiżiti stabbiliti fir-rigward ta' prova sabiex jiġi stabbilit id-dritt għar-rimbors tat-taxxa minn ras il-għajn miġbura illegalment

L-argumenti tal-partijiet

47 It-tieni lment tal-Kummissjoni għandu żewġ partijiet.

48 Permezz tal-ewwel parti ta' dan l-ilment, il-Kummissjoni ssostni li r-rekwiżit ta' korrelazzjoni bejn id-dokumenti kontabbli relatati mad-dividendi mqassma u l-minuti ta' laqgħa ġenerali tas-sussidjarji li jikkonstataw li l-profitti fil-forma ta' dividendi distribwibbli jagħmluha ferm diffiċli, jekk mhux impossibbli, sabiex tiġi ppruvata l-konnessjoni ma' riżultat kontabbli partikolari tad-dividendi mqassma, peress li l-minuti tal-laqgħat ġenerali spiss jirrigwardaw assjem kontabbli, inklużi r-rapporti minn snin preċedenti.

49 Fil-kuntest tat-tieni parti, il-Kummissjoni ssostni li, billi tissuġġetta d-dritt għar-rimbors tat-taxxa minn ras il-għajn għall-preżentazzjoni ta' dikjarazzjoni minn qabel ta' tnaqqis minn ras il-għajn li tidentifika l-ammonti mħallsa skont ir-ridistribuzzjonijiet ta' dividendi, is-sentenzi tal-Kunsill tal-Istat jeliminaw fil-prattika tali dritt. Dan huwa partikolarment il-każ ta' kumpanniji li ma kinux talbu l-benefiċċju ta' kreditu ta' taxxa għal dividendi mqassma minn sussidjarji mhux residenti qabel l-għoti tas-sentenza tal-15 ta' Settembru 2011, Accor (C-310/09, EU:C:2011:581).

50 Fil-fatt, peress li, skont il-leġiżlazzjoni Franċiża, il-kumpanniji residenti ma setgħux jibbenefikaw minn kreditu fiskali abbażi tat-taxxa minn ras il-għajn dovuta minħabba d-distribuzzjoni ta' dividendi minn sussidjarja mhux residenti, ma setax jiġi mistenni minn dawn il-kumpanniji li jirrappurtaw dawn id-dividendi minn ras il-għajn tagħhom.

51 Fl-aħħar nett, it-tielet parti ta' dan l-istess ilment hija bbażata fuq il-fatt li, billi indikat li l-iskadenza tat-terminu legali ta' konservazzjoni tad-dokumenti ma jeħilsux lill-kumpannija milli titolb r-rimbors tat-taxxa minn ras il-għajn miġbura illegalment mill-obbligu tagħha li tjipproduċi l-provi kollha sabiex tiġġustifika l-fondatezza tat-talba, peress li s-sentenzi tal-Kunsill tal-Istat irendu l-ħlas ta' taxxa mis-sussidjarja mhux residenti fuq id-dividendi mqassma estremament diffiċli, jekk mhux impossibbli.

52 Preliminarjament, ir-Repubblika Franċiża tenfasizza li s-sentenza tal-15 ta' Settembru 2011, Accor (C-310/09, EU:C:2011:581), kienet ippreċiżat espressament li rimborsi ta' taxxa jiddependu minn jekk l-appellanti jressqux prova, b'kull mezz, tat-taxxi mħallsa mis-sussidjarji tagħhom fl-Istat Membru ta' stabbiliment tagħhom.

53 F'dan il-kuntest, id-deċiżjonijiet tal-Kunsill tal-Istat jiddistingwu ruħhom b'approċċ partikolarment miftuħ, peress li din il-qorti aċċettat kull forma ta' dokumenti li jippermettu lill-kumpanniji juru r-rata tat-taxxa sostnut minn sussidjarji tagħhom mhux residenti.

54 L-ewwel nett, ir-Repubblika Franċiża tfakkar li, skont is-sentenzi tal-Kunsill tal-Istat, ma kienx meħtieġ li jiġi ppruvat li t-taxxa li ntalbet l-imputazzjoni tagħha kienet imposta fuq dividendi li jikkorrispondu għal sena finanzjarja partikolari. Huwa għalhekk ikkunsidrat it-taxxa mħallsa fuq id-dividendi għandha tittieħed b'mod globali, mingħajr ma jitqiesu s-snin li minnhom jirriżultaw.

55 Barra minn hekk, iċ-ċirkustanza li, għall-każijiet li wasslu għall-adozzjoni ta' sentenza tal-Kunsill tal-Istat, dan kien ibbażat fuq il-minuti ta' laqgħa ġenerali ta' sussidjarji mhux residenti tirriżulta mill-fatt li dawn id-dokumenti kienu ġew ippreżentati mill-kumpanniji kkonċernati sabiex jipprovaw l-ammont tar-rata tat-taxxa imposta fuq id-dividendi mqassma.

56 It-tieni nett, ir-Repubblika Franċiża tenfasizza li l-formoli ta' taxxa minn ras il-għajn jistgħu teknikament jiġu identifikati l-ammonti ta' taxxa mħallsa skont ir-ridistribuzzjonijiet ta' dividendi minn sussidjarji mhux residenti. Barra minn hekk, peress li l-ħlas tat-taxxa minn ras il-għajn huwa dovut biss f'każ ta' ridistribuzzjoni, id-dividendi li għalihom il-prova tal-ammont tat-taxxa hija meħtieġa huma neċessarjament dawk li kienu s-suġġett ta' din ir-ridistribuzzjoni.

57 It-tielet nett, il-produzzjoni ta' dokumenti ta' sostenn mhux koperti mill-perijodu legali ta' konservazzjoni, ma kinitx meħtieġa mis-sentenzi tal-Kunsill tal-Istat. Il-Kunsill tal-Istat kien ibbaża l-evalwazzjoni tiegħu fuq id-dokumenti ppreżentati mill-kumpanniji kkonċernati. Fi kwalunkwe każ,

persuna taxxabbli li tkun ippreżentat ilment fiskali għandha żżomm d-dokumenti neċessarji sabiex tipprova l-fondatezza tat-talba tagħha sa mill-għeluq tal-proċedura amministrattiva jew tal-proċedura kontenzjuża, indipendentement mit-tul legali ta' konservazzjoni tagħhom.

Il-kunsiderazzjonijiet tal-Qorti tal-Ġustizzja

– Kummenti preliminari

58 Għandu jitfakkar, minn naħa, li l-awtoritajiet fiskali ta' Stat Membru għandhom id-dritt li jeżiġu mill-persuna taxxabbli l-provi li huma jikkunsidraw neċessarji sabiex jevalwaw jekk il-kundizzjonijiet ta' benefiċċju fiskali previsti mil-leġiżlazzjoni inkwistjoni humiex sodisfatti u, għaldaqstant, jekk hemmx lok jew le li jingħata dan il-vantaġġ (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tat-3 ta' Ottubru 2002, Danner, C-136/00, EU:C:2002:558, punt 50; tas-26 ta' Ġunju 2003, Skandia u Ramstedt, C-422/01, EU:C:2003:380, punt 43; tas-27 ta' Jannar 2009, Persche, C-318/07, EU:C:2009:33, punt 54; tal-10 ta' Frar 2011, Haribo Lakritzen Hans Riegel u Österreichische Salinen, C-436/08 u C-437/08, EU:C:2011:61, punt 95; tat-30 ta' Ġunju 2011, Meilicke *et*, C-262/09, EU:C:2011:438, punt 45, kif ukoll tal-15 ta' Settembru 2011, Accor, C-310/09, EU:C:2011:581, punt 82).

59 Min-naħa l-oħra, sabiex fil-prattika tiġi rrimedjata l-inkompatibbiltà tal-leġiżlazzjoni Franċiża mal-Artikoli 49 u 63 TFUE, kif interpretati mill-Qorti tal-Ġustizzja fis-sentenza tagħha tal-15 ta' Settembru 2011, Accor (C-310/09, EU:C:2011:581), din tal-aħħar iddeċidiet li Stat Membru għandu jkun jista' jiddetermina l-ammont tat-taxxa fuq il-kumpanniji mħallas fl-Istat fejn hija stabbilita l-kumpannija distributriċi u li dan fatt għandu jirriżulta f'kreditu ta' taxxa mogħti lill-kumpannija omm benefiċjarja, u ppreċiżat li ma huwiex biżżejjed li wieħed iġib il-prova li l-kumpannija distributriċi kienet ġiet intaxxata, fl-Istat Membru fejn hija stabbilita, fuq il-profitti li huma l-bażi għad-dividendi mqassma, mingħajr ma tipprovdi l-informazzjoni dwar in-natura u r-rata tat-taxxa li applikat effettivament fuq l-imsemmija benefiċċji (is-sentenza tal-15 ta' Settembru 2011, Accor, C-310/09, EU:C:2011:581, punt 92).

– Fuq l-ewwel parti

60 Għandu jiġi rrilevat li, fir-rikors tagħha, sabiex tistabbilixxi li r-Repubblika Franċiża timponi rekwiżiti sproporzjonati f'dak li jikkonċerna l-prova, li timponi korrelazzjoni bejn id-dokumenti inkwistjoni għad-dividendi mqassma u l-minuti tal-laqgħa ġenerali tas-sussidjarji li jikkonstataw li profitti fil-forma ta' dividendi mqassma, il-Kummissjoni tirreferi għall-punti 43 u 56 tas-sentenza tal-Kunsill tal-Istat tal-10 ta' Diċembru 2012, Accor (FR:CESSR:2012:317075.20121210), dwar l-eżami tal-ammonti rimborsabbli għas-snin 1999 sa 2001.

61 Minn dan jirriżulta li l-Kummissjoni ma tikkontestax il-ħtieġa għal kumpannija omm li tixtieq tikseb ir-rimbors tat-taxxa minn ras il-għajn miġbura illegalment li tipprovdi l-provi li jirrigwardaw, għal kull dividend, ir-rata ta' taxxa effettivament applikata u għall-ammont tat-taxxa effettivament imħallas minħabba l-profitti magħmula mis-sussidjarji mhux residenti.

62 Issa, ma jirriżultax mis-sentenza tal-Kunsill tal-Istat tal-10 ta' Diċembru 2012, Accor, (FR:CESSR:2012:317075.20121210) li dan kellu l-intenzjoni li jillimita l-ammonti li għalihom intalab rimbors li jirrigwardaw effettivament id-dividendi mqassma, għall-preżentazzjoni ta' rapporti tal-laqgħat ġenerali tas-sussidjarji li jirraportaw tali tqassim.

63 Fil-fatt, jekk isir riferiment, f'din is-sentenza, għal dawn id-dokumenti ta' sostenn, xejn ma jippermetti li jiġi konkluż li r-rikonoxximent tad-dritt għar-rimbors tat-taxxa minn ras il-għajn miġbura illegalment hija neċessarjament suġġetta għall-produzzjoni tagħhom.

64 F'dan ir-rigward, għandu jitfakkar li, 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 ta' twettiq ta' obbligu billi tipprovdi lill-Qorti tal-Ġustizzja l-elementi kollha neċessarji sabiex din tal-aħħar tkun tista' tivverifika l-eżistenza ta' dan in-nuqqas (sentenza tat-28 ta' Jannar 2016, Il-Kummissjoni vs Il-Portugall, C-398/14, EU:C:2016:61, punt 47).

65 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet preċedenti, il-Kummissjoni ma ssodisfatx ir-rekwiżit ta' prova li hija għandha, b'tali mod li l-ewwel parti tat-tieni aggravju ma tistax tintlaqa'.

– *Fuq it-tieni parti*

66 Il-Kummissjoni tqis li d-dritt Franċiż, kif applikat fis-sentenzi tal-Kunsill tal-Istat, u b'mod partikolari r-restrizzjoni li tirriżulta mir-rekwiżit ta' produzzjoni tad-dikjarazzjonijiet ta' taxxa minn ras il-għajn, kif ukoll l-opponibbiltà ta' għażliet magħmulin minn kumpannija omm meta t-taxxa minn ras il-għajn imposta fl-ambitu ta' dawn id-dikjarazzjonijiet, tikkostitwixxi ksur tal-prinċipji ta' ekwivalenza u ta' effettività.

67 F'dan ir-rigward, huwa stabbilit li, sabiex tirrimedja l-inkompatibbiltà tal-leġiżlazzjoni Franċiża mal-Artikoli 49 u 63 TFUE, kif interpretati mill-Qorti tal-Ġustizzja fis-sentenza tagħha tal-15 ta' Settembru 2011, Accor (C-310/09, EU:C:2011:581), li kienet ir-Repubblika Franċiża li kellha tirrimborsa t-taxxa minn ras il-għajn imħallsa minn kumpanniji residenti waqt ir-ridistribuzzjoni ta' dividendi minn sussidjarji mhux residenti inkunsiderazzjoni ta' taxxa li kienet tolqot il-profitti li huma l-bażi għad-dividendi ta' oriġini barranija fl-Istat ta' stabbiliment ta' dawn is-sussidjarji, fil-limiti tar-rata tat-taxxa applikabbli fi Franza.

68 Issa, peress li, minn naħa, talba għar-restituzzjoni hija neċessarjament suġġetta għal ħlas preċedenti tat-taxxa f'ras il-għajn u li, min-naħa l-oħra, l-avveniment li jagħti lok għall-ħlas ta' taxxa f'ras il-għajn huwa t-tqassim ta' dividendi, talba bħal din ma tistax tiġi ammessa fin-nuqqas ta' ħlas ta' taxxa minn ras il-għajn.

69 Għal din ir-raġuni, id-dikjarazzjonijiet ta' taxxa minn ras il-għajn li jirrigwardaw it-tqassim tad-dividendi kollha, irrispettivament mill-oriġini tagħhom, li tippermetti wkoll l-identifikazzjoni tal-ammonti ta' taxxa mħallsa minħabba t-tqassim ta' dividendi minn sussidjarji mhux residenti.

70 F'dan ir-rigward, ir-Repubblika Franċiża tat prova li l-formoli ta' dikjarazzjoni ta' taxxa minn ras il-għajn ikunu jirrikjedu l-indikazzjoni ta' tqassim ta' dividendi maħruġa minn sussidjarji barranin, huwa dan il-fatt li l-Kummissjoni kkontestat fl-istadju tar-replika.

71 Għaldaqstant, ma jistax jiġi kkunsidrat li l-fatt li l-għażliet magħmula minn kumpannija omm meta t-taxxa minn ras il-għajn fil-każ tad-dikjarazzjoni relatata magħha tikkostitwixxi ksur tal-prinċipji ta' ekwivalenza u ta' effettività.

72 F'dawn iċ-ċirkustanzi, fid-dawl tal-fatt li l-oneru tal-prova jaqa' fuq il-Kummissjoni, kif ġie rrilevat fil-punt 64 ta' din is-sentenza, it-tieni parti tat-tieni lment għandha tiġi miċħuda bħala infondata.

– *Fuq it-tielet parti*

73 Skont il-Kummissjoni, is-sentenzi tal-Kunsill tal-Istat irendu estremament diffiċli jekk mhux impossibbli l-prova tal-ħlas ta' taxxa minn sussidjarja mhux residenti fuq id-dividendi mqassma, billi dawn ma jeżentawx lil kumpannija omm li titolob ir-rimbors tat-taxxa minn ras il-għajn milli tipproduċi dokumenti li jirrigwardaw l-imsemmi ħlas peress li t-terminu legali ta' konservazzjoni tagħhom, li jirriżulta mid-dritt nazzjonali ta' Stat Membru ieħor, ikun skada.

74 Hemm lok li jiġi rrilevat li, fir-rigward tal-osservanza tal-prinċipju ta' effettività, id-dokumenti ta' sostenn meħtieġa għandhom jippermettu lill-awtoritajiet fiskali tal-Istat Membru ta' tassazzjoni jivverifikaw, b'mod ċar u preċiż, jekk il-kundizzjonijiet għall-kisba ta' vantaġġ fiskali humiex sodisfatti (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tal-15 ta' Settembru 2011, Accor, C-310/09, EU:C:2011:581, punt 99).

75 Barra minn hekk, il-produzzjoni ta' provi li jirrigwardaw, għal kull dividend, għar-rata ta' taxxa effettivament applikata u għall-ammont tat-taxxa effettivament imħallas minħabba l-profitti magħmula mis-sussidjarji stabbiliti fl-Istati Membri l-oħra tista' tintalab 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 r-reġistrazzjoni tat-taxxa fuq il-kumpanniji li għandha titħallas, kif ukoll iż-żamma tad-dokumenti amministrattivi (ara f'dan is-sens, is-sens, is-sentenza tal-15 ta' Settembru 2011, Accor (C-310/09, EU:C:2011:581, punt 100).

76 F'dan ir-rigward, it-talba għall-produzzjoni tal-imsemmija provi għandha sseħħ matul il-perijodu ta' żamma legali ta' dokumenti amministrattivi jew ta' kontabbiltà, skont kif inhu previst mid-dritt tal-Istat Membru fejn hija stabbilita s-sussidjarja. Għaldaqstant, tali talba ma tistax tikkonċerna dokumenti li jkopru perijodu li jeċċedi b'mod konsegwenti t-tul tal-obbligu legali ta' konservazzjoni tad-dokumenti amministrattivi u ta' kontabbiltà (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-15 ta' Settembru 2011, Accor, C-310/09, EU:C:2011:581, punt 101).

77 Għaldaqstant, jirriżulta mis-sentenza tal-15 ta' Settembru 2011, Accor (C-310/09, EU:C:2011:581), li l-awtoritajiet fiskali ta' Stat Membru jistgħu jitolbu l-produzzjoni ta' dokumenti amministrattivi insostenn ta' talba għal ħlas lura wara perijodu li jeċċedi b'mod sinjifikattiv il-perijodu ta' żamma legali ta' dokumenti bħal dawn fl-Istat Membru ta' oriġini ta' dawn id-dokumenti.

78 F'dan ir-rigward, jirriżulta mill-punt 35 tas-sentenza tal-Kunsill tal-Istat tal-10 ta' Diċembru 2012, Rhodia (FR:CESSR:2012:317074.20121210), kif ukoll mill-punt 31 tas-sentenza tal-Kunsill tal-Istat tal-10 ta' Diċembru 2012, Accor (FR:CESSR:2012:317075.20121210) li hija kumpannija li ppreżentat ilment ikollha l-provi kollha ta' natura li jiġġustifikaw il-fondatezza tat-talba tagħha matul il-perijodu kollu tal-proċedura, mingħajr ma l-iskadenza tat-terminu legali ta' konservazzjoni tad-dokumenti ma jeżentahiex minn dan l-obbligu.

79 F'dawn iċ-ċirkustanzi, hekk kif irrileva l-Avukat Ġenerali fil-punt 64 tal-konklużjonijiet tiegħu, id-data rilevanti għall-evalwazzjoni tal-eżistenza ta' ksur eventwali tal-prinċipju ta' effettività minħabba li l-awtoritajiet fiskali ta' Stat Membru talbu l-produzzjoni ta' dokument amministrattiv biex juru ċerti fatti hija d-data ta' bidu ta' din il-proċedura prekontenzjuża.

80 Għalhekk, l-obbligu li jiġu ppreżentati l-provi ta' natura li jiġġustifikaw il-fondatezza ta' talba għal rimbors, fil-kuntest ta' proċedura ta' lment, ma tistax tikkostitwixxi ksur tal-prinċipju ta' effettività, sakemm dan l-obbligu ma jkoprix perijodu li jeċċedi b'mod sinjifikattiv it-tul legali ta' konservazzjoni tad-dokumenti amministrattivi u ta' kontabbiltà.

81 Issa, is-sentenzi tal-Kunsill tal-Istat ma juru l-ebda ksur ta' dan il-prinċipju meta jgħidu li l-iskadenza tat-terminu legali ta' konservazzjoni tad-dokumenti ma jaffettwax l-obbligu ta' kumpannija li għandu jkollha għad-dispożizzjoni l-provi kollha ta' natura li jiġġustifikaw il-fondatezza tat-talba tagħha "matul il-proċedura kollha", u b'mod partikolari matul il-proċedura ġudizzjarja. Kumpannija ma tistax fil-fatt issostni li l-iskadenza ta' dan it-terminu jimplika awtomatikament dritt għal rimbors tat-taxxa minn ras il-għajn imħallsa.

82 Fir-rigward tal-allegat ksur tal-prinċipju ta' ekwivalenza, il-Kummissjoni ma tinvoka l-ebda argument li ssostni l-fondatezza ta' dan l-ilment.

83 Konsegwentement, peress li t-tielet parti tat-tieni lment hija infondata, it-tieni lment għandu jiġi miċħud fl-intier tiegħu.

Fuq it-tielet ilment, ibbażat fuq il-limitu massimu ta' ammont rimborsabbli bħala taxxa minn ras il-għajn miġbura illegalment għal terz tal-ammont tad-dividendi mqassma

L-argumenti tal-partijiet

84 Il-Kummissjoni tinnota li s-sentenzi tal-Kunsill tal-Istat jimponu limitu għall-ammont rimborsabbli lill-kumpanniji omm bħala taxxa minn ras il-għajn imħallsa għat-tqassim ta' dividendi riċevuti minn sussidjarja mhux residenti, dan il-limitu huwa ekwivalenti għal terz tal-ammont.

85 Issa, skont il-Kummissjoni, peress li l-ammont ta' taxxa għal dividendi mqassma minn sussidjarja residenti jirrappreżenta dejjem in-nofs tal-ammont ta' dawn id-dividendi, is-sentenzi tal-Kunsill tal-Istat ma temmewx id-diskriminazzjoni, irrilevata mill-Qorti tal-Ġustizzja fis-sentenza tal-15 ta' Settembru 2011, Accor (C-310/09, EU:C:2011:581), bejn id-dividendi mqassma minn kumpannija residenti u dawk li jirriżultaw minn kumpannija mhux residenti.

86 Ir-Repubblika Franċiża ssostni li l-limitu massimu ta' rimbors ta' taxxa minn ras il-għajn huwa ffissat għal terz tad-dividendi riċevuti jikkorrispondi għall-ammont tat-taxxa minn ras il-għajn effettivament imħallsa. L-ugwaljanza fit-trattament bejn id-dividendi mqassma minn sussidjarja residenti u d-dividendi mqassma minn sussidjarja mhux residenti tkun b'hekk perfettament iggarantita.

87 Barra minn hekk, tali limitu massimu ta' rimbors ta' taxxa minn ras il-għajn għandu jieħu inkunsiderazzjoni t-taxxa fuq id-dividendi mqassma li l-Istat Membru ta' stabbiliment tas-sussidjarja hija l-oriġini b'mod ugwali għal dik fuq id-dividendi mqassma minn sussidjarja residenti.

88 F'dan ir-rigward, dan il-limitu jista', fil-prattika, iwassal għar-rimbors tat-taxxa minn ras il-għajn taħt it-taxxa effettivament imħallsa mis-sussidjarja distributriċi fl-Istat Membru ta' stabbiliment. Madanakollu, dan ir-rimbors jikkorrispondi eżattament għall-ammont tat-taxxa minn ras il-għajn effettivament imħallas mill-kumpannija residenti, ta' tali natura li jiġi evitat trattament iktar favorevoli tad-dividendi ta' oriġini barranija meta mqabbla mad-dividendi mqassma minn kumpannija residenti.

Il-kunsiderazzjonijiet tal-Qorti tal-Ġustizzja

89 Fil-punt 87 tas-sentenza tal-15 ta' Settembru 2011, Accor (C-310/09, EU:C:2011:581), il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li, għalkemm mill-ġurisprudenza jirriżulta li d-dritt tal-Unjoni jimponi fuq Stat Membru, li għandu sistema ta' prevenzjoni tat-taxxa doppja ekonomika fil-każ ta' dividendi mħallsa lil residenti minn kumpanniji residenti, li tagħti trattament ekwivalenti lid-dividendi mħallsa lil residenti minn kumpanniji mhux residenti, dan id-dritt ma jimponix fuq l-Istati Membri li jiffavorixxu lill-kontribwenti li investew f'kumpanniji barranin meta mqabbla ma' dawk li investew f'kumpanniji nazzjonali.

90 F'dan il-każ, huwa paċifiku li, skont is-sentenzi tal-Kunsill tal-Istat, l-ammont li jrid jingħata lura lill-kumpanniji omm bħala taxxa minn ras il-għajn li huma ħallsu matul it-tqassim ta' dividendi ta' sussidjarja mhux residenti huwa limitat għal terz tal-ammont tad-dividendi riċevuti.

91 Il-Kummissjoni tqis li, peress li l-kreditu fiskali mogħti lil kumpannija li tqassam dividendi minn sussidjarja residenti huwa dejjem ugwali għal nofs l-ammont ta' dawn id-dividendi, fil-każ ta' tqassim ta' dividendi minn kumpannija sussidjarja mhux residenti, il-limitu massimu ta' rimbors tat-taxxa minn ras il-għajn imħallsa għal terz tal-ammont ta' dawn id-dividendi jikkostitwixxi diskriminazzjoni.

92 Dan l-argument ma jistax madankollu jiġi aċċettat.

93 Fil-fatt, kif irrileva l-Avukat Ġenerali fil-punt 74 tal-konklużjonijiet tiegħu, l-applikazzjoni tad-dispożizzjonijiet tas-CGI fis-seħħ tul is-snin tat-taxxa inkwistjoni fis-sentenzi tal-Kunsill tal-Istat jippermetti li tintlaħaq, b'mod definittiv, għal trattament fiskali ekwivalenti ta' dividendi ridistribwiti minn kumpannija omm lill-azzjonisti tagħha stess, irrispettivament minn jekk is-sussidjarja li inizjalment wettqet dawn il-benefiċċji kinitx residenti jew mhux residenti.

94 F'dan ir-rigward, jirriżulta mill-kliem stess tal-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 223e(1) tas-CGI, li t-tnaqqis minn ras il-għajn li kumpannija omm hija obbligata tħallas waqt ir-ridistribuzzjoni tad-dividendi lill-azzjonisti tagħha huwa ugwali għall-kreditu fiskali kkalkolat taħt il-kundizzjonijiet stabbiliti fl-Artikolu 158a tas-CGI, dan il-kreditu ta' taxxa huwa ugwali għal nofs dividendi diġà riċevuti minn din il-kumpannija omm. Dan il-kreditu ta' taxxa b'hekk jikkumpensa, fi ħdan il-kumpannija omm, l-obbligu ta' ħlas minn ras il-għajn u sabiex tiġi eliminata t-taxxa doppja ekonomika tal-profitti mqassma.

95 Issa, kif indikat ir-Repubblika Franċiża fir-risposta tagħha, mingħajr ma ġiet ikkontestata f'dan ir-rigward mill-Kummissjoni, meta d-dividendi mqassma mis-sussidjarja ma huma suġġetti għall-ebda taxxa, li huwa l-każ fir-rigward ta' sussidjarja mhux residenti, it-taxxa minn ras il-għajn li trid titħallas mill-kumpannija omm hija daqs terz tad-dividendi mqassma. Minn dan isegwi li l-ammont massimu tar-rimbors tat-taxxa minn ras il-għajn lill-kumpannija omm stabbilit għal terz tal-ammont tad-dividendi mqassma jippermetti wkoll, finalment, li tiġi evitata t-tassazzjoni doppja ekonomika ta' profitti mqassma.

96 F'dawn iċ-ċirkustanzi, dan l-istess limitu massimu jippermetti li tiġi rrimedjata d-differenza fit-trattament bejn dawn id-dividendi u dawk minn sussidjarja residenti, kif ġie rrilevat mill-Qorti tal-Ġustizzja fis-sentenza tagħha tal-15 ta' Settembru 2011, Accor (C-310/09, EU:C:2011:581). Fil-fatt, skont il-prinċipji stabbiliti f'dik is-sentenza, u b'mod partikolari l-punt 88 tagħha, Stat Membru ma jistax jiġi obbligat jagħti kreditu ta' taxxa skont it-taxxa imposta, fi Stat Membru ieħor, fuq il-profitti mqassma li jeċċedu l-ammont ta' taxxa li tirriżulta mill-applikazzjoni tal-leġiżlazzjoni fiskali tiegħu.

97 Il-Kummissjoni ssostni, fir-replika tagħha, li, meta kumpannija omm, wara li tiġi rkuprata t-taxxa minn ras il-għajn miġbura illegalment, tqassam dawn is-somom lill-azzjonisti tagħha stess, dawn tal-aħħar jistgħu jsofru "telf ta' profitti" meta mqabbla ma' distribuzzjoni purament nazzjonali.

98 Huwa biżżejjed li jiġi kkonstatat, f'dan ir-rigward, li l-każijiet li wasslu għas-sentenzi tal-Kunsill tal-Istat ma kinux jikkonċernaw is-sitwazzjoni ta' azzjonisti finali tal-kumpanniji distributriċi, peress li r-rikorsi tal-kumpanniji omm inkwistjoni f'dawn il-każijiet dwar ir-restituzzjoni tat-taxxa minn ras il-għajn imħallsa minn dawn tal-aħħar.

99 Konsegwentement, it-tielet ilment għandu jiġi miċħud.

Fuq ir-raba' lment ibbażat fuq il-ksur tat-tielet paragrafu tal-Artikolu 267 TFUE

L-argumenti tal-partijiet

100 Skont il-Kummissjoni, il-Kunsill tal-Istat kellu jagħmel rinviju għal deċiżjoni preliminari lill-Qorti tal-Ġustizzja qabel jiġu stabbiliti l-arranġamenti għar-rimbors tat-taxxa minn ras il-għajn, li kienet ġiet iddikjarata inkompatibbli mal-Artikoli 49 u 63 TFUE permezz tas-sentenza tal-15 ta' Settembru 2011, Accor (C-310/09, EU:C:2011:581).

101 Fil-fatt, minn naħa, il-Kunsill tal-Istat hija qorti li d-deċiżjonijiet tagħha ma humiex suġġetti għal rimedju ġudizzjarju taħt il-liġi nazzjonali fis-sens tat-tielet paragrafu tal-Artikolu 267 TFUE, u li hija obbligata li tagħmel rinviju għal deċiżjoni preliminari meta jkollha quddiemha tilwima li tqajjem kwistjoni ta' interpretazzjoni tad-dritt tal-Unjoni.

102 Min-naħa l-oħra, il-kompatibbiltà mad-dritt tal-Unjoni ta' restrizzjonijiet li jirriżultaw minn digrieti tal-Kunsill tal-Istat jidher, tal-inqas, dubjuż, fid-dawl b'mod partikolari tal-ġurisprudenza li tirriżulta mis-sentenza tat-13 ta' Novembru 2012, Test Claimants in the FII Group Litigation (C-35/11, EU:C:2012:707). Fi kwalunkwe każ, is-sempliċi fatt li l-Kummissjoni tuża tifsira differenti tal-prinċipji stabbiliti fis-sentenza tal-15 ta' Settembru 2011, Accor (C-310/09, EU:C:2011:581) imressqa mill-Kunsill tal-Istat turi li s-soluzzjonijiet li jirriżultaw minn dawn is-sentenzi ma setgħux jibbenefikaw minn preżunzjoni ta' kompatibbiltà mad-dritt tal-Unjoni.

103 Ir-Repubblika Franċiża ssostni li l-Kummissjoni naqset milli tispeċifika d-diffikultajiet li l-Kunsill tal-Istat kellu jiffaċċja fil-każijiet li wasslu għas-sentenzi msemmija minn din l-istituzzjoni u li kienu jiġġustifikaw rinviju għal deċiżjoni preliminari skont it-tielet paragrafu tal-Artikolu 267 TFUE. L-uniċi diffikultajiet li l-Kunsill tal-Istat kien iffaċċjat bihom kienu, fir-realtà, diffikultajiet ta' natura fattwali, u mhux diffikultajiet ta' interpretazzjoni tad-dritt tal-Unjoni.

104 Fi kwalunkwe każ, skont ir-Repubblika Franċiża, il-Kunsill tal-Istat kien leġittimat li jikkunsidra r-risposti għad-domandi li ġew imressqa lilu setgħu jiġu dedotti b'mod ċar mill-ġurisprudenza.

Il-kunsiderazzjonijiet tal-Qorti tal-Ġustizzja

105 Għandu jiġi enfasizzat li r-raba' lment tal-Kummissjoni huwa bbażat fuq il-premessa li l-Kunsill tal-Istat, bħala l-qorti tal-aħħar istanza, ma setax jipproċedi għall-interpretazzjoni tad-dritt tal-Unjoni, kif jirriżulta mis-sentenzi tiegħu tal-10 ta' Diċembru 2012, Rhodia (FR:CESSR:2012:317074.20121210) u tal-10 ta' Diċembru 2012, Accor (FR:CESSR:2012:317075.20121210) mingħajr ma qabel, ikun staqsa lill-Qorti tal-Ġustizzja permezz ta' rinviju għal deċiżjoni preliminari.

106 F'dan ir-rigward, għandu jitfakkar, minn naħa, li l-obbligu tal-Istati Membri li jirrispettaw id-dispożizzjonijiet tat-Trattat FUE huwa impost fuq l-awtoritajiet kollha, inklużi, fil-kuntest tal-kompetenzi tagħhom, lill-awtoritajiet ġudizzjarji.

107 Għalhekk, nuqqas li jwettaq obbligu ta' Stat Membru jista', bħala prinċipju, jiġi kkonstatat skont l-Artikolu 258 TFUE irrispettivament mill-organu tal-Istat li l-azzjoni jew in-nuqqas ta' azzjoni tiegħu jkunu l-kawża tan-nuqqas ta' twettiq ta' obbligu, anki jekk tkun istituzzjoni kostituzzjonalment indipendenti (is-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).

108 Min-naħa l-oħra, għandu jitfakkar ukoll li, sa fejn ma jeżisti ebda rimedju ġudizzjarju kontra d-deċiżjoni ta' qorti nazzjonali, din tal-aħħar għandha l-obbligu, fil-prinċipju, li tirreferi l-kwistjoni lill-Qorti tal-Ġustizzja fis-sens tat-tielet paragrafu tal-Artikolu 267 TFUE meta kwistjoni dwar l-interpretazzjoni tat-Trattat FUE titressaq quddiemha (is-sentenza tal-15 ta' Marzu 2017, Aquino, C-3/16, EU:C:2017:209, punt 42).

109 Il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li l-obbligu ta' konsultazzjoni previst minn din id-dispożizzjoni huwa li tipprevjeni li tiġi stabbilita, fi kwalunkwe Stat Membru, ġurisprudenza nazzjonali li ma taqbilx mar-regoli tad-dritt tal-Unjoni (is-sentenza tal-15 ta' Marzu 2017, Aquino, C-3/16, EU:C:2017:209, punt 33 u l-ġurisprudenza ċċitata).

110 Ċertament, tali obbligu ma huwiex impost fuq din il-qorti meta din tal-aħħar tikkonstata li l-kwistjoni mqajma ma hijiex rilevanti jew li d-dispożizzjoni tad-dritt tal-Unjoni inkwistjoni diġà kienet is-suġġett ta' interpretazzjoni min-naħa tal-Qorti tal-Ġustizzja jew li l-applikazzjoni korretta tad-dritt tal-Unjoni timponi ruħha b'mod tant evidenti li ma tagħti lok għal ebda dubju raġonevoli; l-eżistenza ta' tali eventwalità għandha tiġi evalwata skont il-karatteristiċi speċifiċi tad-dritt tal-Unjoni, id-diffikultajiet partikolari li tippreżenta l-interpretazzjoni u skont il-probabbiltà ta' diverġenzi fil-ġurisprudenza fi ħdan l-Unjoni (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tas-6 ta' Ottubru 1982, Cilfit *et*, 283/81, EU:C:1982:335, punt 21; tad-9 ta' Settembru 2015, Ferreira da Silva e Brito *et*, C-160/14, EU:C:2015:565, punti 38 u 39, kif ukoll tat-28 ta' Lulju 2016, Association France Nature Environnement (C-379/15, EU:C:2016:603, punt 50).

111 F'dan ir-rigward, fir-rigward ta' din il-kwistjoni fil-kuntest tal-ewwel ilment ta' dan ir-rikors għal nuqqas ta' twettiq ta' obbligu, kif irrileva l-Avukat Ġenerali fil-punt 99 tal-konklużjonijiet tiegħu, fis-silenzju tas-sentenza tal-15 ta' Settembru 2011, Accor (C-310/09, EU:C:2011:581), il-Kunsill tal-Istat iddeċieda li jitlaq mis-sentenza tat-13 ta' Novembru 2012, Test Claimants in the FII Group Litigation (C-35/11, EU:C:2012:707) għar-raġuni li s-sistema Brittannika inkwistjoni kienet differenti mis-sistema Franċiża ta' taxxa u tat-taxxa minn ras il-għajn filwaqt li ma setax ikun ċert li r-raġunament tiegħu kienx japplika bl-istess mod ċar għall-Qorti tal-Ġustizzja.

112 Barra minn hekk, jirriżulta minn dak li ġie deċiż fil-punti 29 sa 46 ta' din is-sentenza, fil-kuntest tal-eżami tal-ewwel ilment imqajjem mill-Kummissjoni, li n-nuqqas ta' rinviju għal deċiżjoni preliminari mill-Kunsill tal-Istat fil-kawżi tal-10 ta' Diċembru 2012, Rhodia (FR:CESSR:2012:317074.20121210), u tal-10 ta' Diċembru 2012, Accor (FR:CESSR:2012:317075.20121210), wassluh sabiex jadotta, f'dawn is-sentenzi, soluzzjoni bbażata fuq interpretazzjoni tad-dispożizzjonijiet tal-Artikoli 49 u 63 TFUE li tikkontradixxi l-interpretazzjoni ta' dawn id-dispożizzjonijiet magħżula f'din is-sentenza, li jimplika li l-eżistenza ta' dubju raġonevoli dwar din l-interpretazzjoni ma setgħetx tiġi eskluża meta l-Kunsill tal-Istat iddeċieda.

113 Konsegwentement, mingħajr ma huwa neċessarju li jiġu analizzati l-argumenti l-oħra ppreżentati mill-Kummissjoni fil-kuntest ta' dan l-ilment, għandu jiġi kkonstatat li huwa l-Kunsill tal-Istat, bħala qorti li d-deċiżjonijiet tagħha ma humiex suġġetti għal rimedju ġudizzjarju taħt id-dritt nazzjonali, li tistaqsi lill-Qorti tal-Ġustizzja fuq il-bażi tat-tielet paragrafu tal-Artikolu 267 TFUE sabiex tevita probabbiltà ta' interpretazzjoni żbaljata tad-dritt tal-Unjoni (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 44).

114 Konsegwentement, il-Kunsill tal-Istat naqas milli jadixxi lill-Qorti tal-Ġustizzja, skont il-proċedura stabbilita fit-tielet paragrafu tal-Artikolu 267 TFUE, sabiex jiġi ddeterminat jekk kienx hemm lok li jiġi rrifjutat li jittieħed inkunsiderazzjoni, għall-kalkolu tar-rimbors tat-taxxa minn ras il-għajn imħallsa minn kumpannija residenti bħala t-tqassim tad-dividendi mħallsa minn kumpannija mhux residenti permezz ta' sussidjarja mhux residenti, it-taxxa imposta minn din it-tieni kumpannija fuq il-profitti li huma l-bażi ta' dawn id-dividendi, minkejja li l-interpretazzjoni li hija tat tad-dispożizzjonijiet tad-dritt tal-Unjoni fis-sentenzi tal-10 ta' Diċembru 2012, Rhodia (FR:CESSR:2012:317074.20121210) u tal-10 ta' Diċembru 2012, Accor (FR:CESSR:2012:317075.20121210), ma kinitx daqstant imponenti li ma tħallix spazju għal ebda dubju raġonevoli, ir-raba' lment għandu jintlaqa'.

Fuq l-ispejjeż

115 Skont l-Artikolu 138(1) tar-Regoli tal-Proċedura, il-parti li titlef il-kawża għandha tiġi kkundannata għall-ispejjeż, jekk dawn ikunu ntalbu. Peress li l-Kummissjoni talbet il-kundanna tar-Repubblika Franċiża u din tilfet biss parzjalment, hemm lok li kull parti tiġi kkundannata tbati l-ispejjeż rispettivi tagħha.

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

1) **Billi rrifjuta li jieħu inkunsiderazzjoni, għall-kalkolu ta' rimbors tat-taxxa minn ras il-għajn imħallsa minn kumpannija omm residenti għat-tqassim ta' dividendi mħallsa minn kumpannija mhux residenti permezz ta' sussidjarja mhux residenti, it-taxxa fuq il-profitti li huma l-bażi ta' dawn id-dividendi minn din is-sottosussidjarja mhux residenti, fl-Istat Membru fejn hija stabbilita, minkejja li l-mekkaniżmu nazzjonali ta' prevenzjoni tat-taxxa doppja ekonomika, fil-każ ta' katina ta' parteċipazzjoni purament interna, jinnewtralizza t-taxxa imposta fuq id-dividendi mqassma minn kumpannija f'kull livell ta' din il-katina ta' parteċipazzjoni, ir-Repubblika Franċiża naqset milli twettaq l-obbligi tagħha skont l-Artikoli 49 u 63 TFUE.**

2) **Peress li l-Kunsill tal-Istat (Franza) naqas milli jadixxi lill-Qorti tal-Ġustizzja tal-Unjoni Ewropea, skont il-proċedura stabbilita fit-tielet paragrafu tal-Artikolu 267 TFUE, sabiex jiġi ddeterminat jekk kienx hemm lok li tiġi rrifjutata li tittieħed inkunsiderazzjoni, għall-kalkolu tar-rimbors tat-taxxa minn ras il-għajn imħallsa minn kumpannija residenti bħala t-tqassim tad-dividendi mħallsa minn kumpannija mhux residenti permezz ta' sussidjarja mhux residenti, it-taxxa imposta minn din it-tieni kumpannija fuq il-profitti li huma l-bażi ta' dawn id-dividendi, minkejja li l-interpretazzjoni li hija tat tad-dispożizzjonijiet tad-dritt tal-Unjoni fis-sentenzi tal-10 ta' Diċembru 2012, Rhodia (FR:CESSR:2012:317074.20121210) u tal-10 ta' Diċembru 2012, Accor (FR:CESSR:2012:317075.20121210), ma kinitx daqstant imponenti li ma tħallix spazju għal ebda dubju raġonevoli, ir-raba' lment għandu jintlaqa'.**

3) **Il-kumplament tar-rikors huwa miċħud.**

4) **Il-Kummissjoni Ewropea u r-Repubblika Franċiża għandhom ibatu l-ispejjeż rispettivi tagħhom.**

Firem