Downloaded via the EU tax law app / web

SENTENZA TAL-QORTI TAL-?USTIZZJA (It?Tielet Awla)

10 ta’ Frar 2011 (*)

“Moviment liberu tal-kapital – Taxxa fuq il-kumpanniji – E?enzjoni tad-dividendi ta’ ori?ini nazzjonali – E?enzjoni tad-dividendi ta’ ori?ini barranija su??etta g?all-osservanza ta’ ?erti kundizzjonijiet – Applikazzjoni ta’ sistema ta’ imputazzjoni fuq id-dividendi ta’ ori?ini barranija mhux e?entati – Provi me?tie?a fir-rigward tat-taxxa barranija imputabbli”

Fil-Kaw?i mag?quda C?436/08 u C?437/08,

li g?andhom b?ala su??ett talbiet g?al de?i?joni preliminari skont l-Artikolu 234 KE, imressqa mill-Unabhängiger Finanzsenat, Außenstelle Linz (l-Awstrija), permezz ta’ de?i?jonijiet tad-29 ta’ Settembru 2008, li waslu fil-Qorti tal-?ustizzja fit-3 ta’ Ottubru 2008, u fformulati mill-?did mill-qorti msemmija, fit-30 ta’ Ottubru 2009, fil-pro?eduri

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

Österreichische Salinen AG (C?437/08)

vs

Finanzamt Linz,

IL-QORTI TAL-?USTIZZJA (It?Tielet Awla),

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

Avukat ?enerali: J. Kokott,

Re?istratur: K. Malacek, Amministratur,

wara li rat il-pro?edura bil-miktub u wara s-seduta tal-15 ta’ Settembru 2010,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

– g?al Haribo Lakritzen Hans Riegel BetriebsgmbH, minn R. Leitner, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater, u G. Gahleitner, Steuerberater, kif ukoll minn B. Prechtl,

– g?all-Gvern Awstrijak, minn J. Bauer u C. Pesendorfer, b?ala a?enti,

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

– g?all-Gvern Taljan, minn G. Palmieri, b?ala a?ent, assistita minn P. Gentili, avvocato dello Stato,

– g?all-Gvern Olandi?, minn J. Langer kif ukoll C. Wissels, M. Noort u B. Koopman, b?ala a?enti,

– g?all-Gvern Finlandi?, minn J. Heliskoski, b?ala a?ent,

– g?all-Gvern tar-Renju Unit, inizjalment minn V. Jackson, sussegwentement minn S. Hathaway u L. Seeboruth, b?ala a?enti, assistiti minn R. Hill, barrister,

– g?all-Kummissjoni Ewropea, minn R. Lyal u W. Mölls, b?ala a?enti,

wara li semg?et il-konklu?jonijiet tal-Avukat ?enerali, ippre?entati fis-seduta tal-11 ta' Novembru 2010,

tag?ti l-pre?enti

Sentenza

1 It-talbiet g?al de?i?joni preliminari jirrigwardaw l-interpretazzjoni tad-dritt tal-Unjoni.

2 Dawn it-talbiet ?ew ippre?entati fil-kuntest ta' kaw?i bejn Haribo Lakritzen Hans Riegel BetriebsgmbH (iktar 'il quddiem "Haribo"), kumpannija b'responsabbiltà limitata ta?t id-dritt Awstrijak, kif ukoll Österreichische Salinen AG (iktar 'il quddiem "Salinen"), kumpannija pubblika b'responsabbiltà limitata ta?t id-dritt Awstrijak, u l-Finanzamt Linz (Amministrazzjoni Fiskali ta' Linz) fir-rigward tal-intaxxar fl-Awstrija ta' dividendi r?evuti minn kumpanniji stabbiliti fi Stati Membri o?ra kif ukoll fi Stati terzi.

I – **Il-kuntest ?uridiku nazzjonali**

3 G?all-finijiet ta' prevenzjoni mit-taxxa doppja ekonomika tad-dividendi mqassma minn kumpannija residenti jew mhux residenti u r?evuti minn kumpannija residenti, il-le?i?lazzjoni fiskali Awstrijaka tipprovdi, f'?erti ?irkustanzi, li dawn huma su??etti jew g?all-"metodu ta' e?enzjoni", ?a?a li timplika li d-dividendi r?evuti mill-kumpannija benefi?jarja ji?u e?entati mit-taxxa fuq il-kumpanniji, jew g?all-"metodu ta' imputazzjoni", ?a?a li timplika li t-taxxa fuq il-kumpanniji m?allsa fuq il-benefi??ji sottostanti g?ad-dividendi mqassma ti?i imputata fuq it-taxxa fuq il-kumpanniji dovuta fl-Awstrija mill-kumpannija benefi?jarja.

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

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

1. l-ishma tad-d?ul ta' kull tip provenjenti minn sehem f'kumpanniji b'kapital azzjonarju residenti jew f'kooperativi kummer?jali residenti ta?t forma ta' ishma f'kumpannija.

[…]

5. l-ishma tad-d?ul […] provenjenti minn sehem f'kumpannija mhux residenti li tissodisfa l-kundizzjonijiet stabbiliti fl-Anness 2 tal-Li?i tal-1988 dwar it-taxxa fuq id-d?ul, tal-Artikolu 2 tad-Direttiva [tal-Kunsill] 90/435/KEE, tat-23 ta' Lulju 1990 [,dwar is-sistema komuni ta' taxxa li tapplika fil-ka? tal-kumpanniji prin?ipali u sussidjarji ta' Stati Membri differenti (?U Edizzjoni Spe?jali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 147)] u li ma tid?olx fl-ambitu tal-punt 7.

6. l-ishma tad-d?ul […] provenjenti minn sehem f'kumpannija ta' Stat [terz] li huwa parti g?all-Ftehim dwar i?-?ona Ekonomika Ewropea, [tat-2 ta' Mejju 1992, (?U Edizzjoni Spe?jali bil-Malti, Kapitolu 11, Vol. 19, p. 146, iktar 'il quddiem il-"Ftehim ?EE")] […] u li l-Istat fejn din hija stabbilita

jkun ikkonkluda ftehim s?i? ta' assistenza re?iproka fil-qasam aministrattiv u ta' rkupru, jekk din ma tid?olx fl-ambitu tal-punt 7.

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

2) Ikun hemm sehem internazzjonali meta ji?i pprovat li xi persuni taxxabbli […] jkollhom matul perijodu mhux interrott ta' mill-inqas sena, ta?t forma ta' ishma f'kumpannija, sehem ta' mill-inqas parti minn g?axra tal-kapital [f'kumpannija mhux residenti].

[…]

4) B'deroga mill-paragrafu (1)(7), l-ishma tad-d?ul […] provenjenti minn ishma internazzjonali fis-sens tal-paragrafu 2 ma humiex e?entati mit-taxxa fuq il-kumpanniji, fil-kundizzjonijiet imsemmija iktar 'il quddiem, meta jkunu je?istu motivi li ji??ustifikaw li l-Ministru Federali tal-Finanzi jidde?iedi hekk b'digriet sabiex jevita l-frodi fiskali u l-abbu?i (Artikolu 22 tal-Kodi?i Federali tat-Taxxi). B'mod partikolari, jista' ji?i de?i? li je?istu tali motivi:

1. meta l-attività prin?ipali tal-kumpannija mhux residenti tikkonsisti direttament jew indirettament fil-?bir ta' d?ul minn interessi, fit-trasferiment ta' beni mobbli korporali jew inkorporali u fit-trasferiment ta' ishma; u

2. meta d-d?ul tal-kumpannija mhux residenti ma huwa su??ett g?al ebda taxxa barranija li tkun paragunabbli, fuq il-livell tal-ba?i taxxabbli jew tar-rati ta' taxxa, g?at-taxxa Awstrijaka fuq il-kumpanniji.

5) B'deroga mill-paragrafu (1)(5) u (6), l-ishma tad-d?ul ma humiex e?enti mit-taxxa fuq il-kumpanniji:

1. meta l-kumpannija mhux residenti ma hijiex effettivament su??etta f'pajji? barrani la b'mod dirett u lanqas indirett g?al taxxa paragunabbli g?at-taxxa Awstrijaka fuq il-kumpanniji jew

2. meta d-d?ul tal-kumpannija mhux residenti huwa su??ett f'pajji? barrani g?al taxxa paragunabbli g?at-taxxa Awstrijaka fuq il-kumpanniji, i?da li r-rata ta' taxxa applikabbli g?aliha hija iktar minn 10 punti per?entwali inqas mit-taxxa Awstrijaka fuq il-kumpanniji […] jew

3. meta l-kumpannija mhux residenti tkun is-su??ett f'pajji? barrani ta' e?enzjoni fiskali s?i?a min?abba persunitha jew min?abba s-su??ett taxxabbli. […]

6) Fil-ka?ijiet imsemmija fil-paragrafi (4) u (5) fir-rigward tal-ishma tad-d?ul, l-e?enzjoni ta' wa?da mit-taxxi barranin korrispondenti g?at-taxxa [Awstrijaka] fuq il-kumpanniji ssir b'dan il-mod: it-taxxa barranija li g?andha ti?i kkunsidrata b?ala taxxa tal-input li tolqot it-tqassim [ta' d?ul] hija imputata fuq talba fuq it-taxxa fuq il-kumpanniji nazzjonali applikabbli g?all-ishma tad-d?ul ta' kull tip provenjenti mis-sehem internazzjonali. Waqt il-kalkolu tad-d?ul, it-taxxa barranija imputabbli g?andha ti?died mal-ishma tad-d?ul ta' kull tip provenjenti minn sehem internazzjonali."

5 Fit-13 ta' ?unju 2008, il-Bundesministerium für Finanzen (Ministeru Federali tal-Finanzi) ippubblika, wara d-de?i?jonijiet tal-Verwaltungsgerichtshof tas-17 ta' April 2008 imsemmija fil-punt 13 ta' din is-sentenza, komunikazzjoni fir-rigward tal-Artikolu 10(2) tal-KStG fil-ver?joni tieg?u qabel il-Li?i tal-Finanzi tal-2009 (BMF-010216/0090-VI/6/2008). Din id-dispo?izzjoni kienet tipprovdi li l-prodott tal-ishma f'kumpannija residenti kien e?enti mit-taxxa fuq il-kumpanniji, filwaqt li l-prodott tal-ishma f'kumpannija mhux residenti kien e?enti biss jekk is-sehem tal-benefi?jarju ta' dawn il-prodotti fil-kapital azzjonarju tal-kumpannija distributri?i kien ta' mill-inqas 25 %.

6 Fir-rigward ta’ dividendi provenjenti minn ishma f’kumpanniji b’kapital azzjonarju mhux residenti li kienu inqas mil-livell ta’ 25 %, il-komunikazzjoni tat-13 ta’ ?unju 2008 tipprevedi li g?andhom ji?u imputati fuq it-taxxa fuq il-kumpanniji nazzjonali kemm it-taxxa fuq il-kumpanniji fuq id-d?ul imqassam fl-Istat ta’ residenza tal-kumpannija distributri?i kif ukoll it-taxxa f’ras il-g?ajn effettivament im?allsa f’dan l-istess Stat b’mod konformi mal-ftehim bilaterali dwar ?elsien minn taxxa doppja rilevanti.

7 F’dan il-kuntest, l-imsemmija komunikazzjoni ssemmi li l-persuna taxxabbli g?andha tipprovdi l-informazzjoni segwenti g?all-finijiet li tibbenefika mill-imputazzjoni tat-taxxa barranija fuq it-taxxa dovuta fl-Awstrija:

– l-indikazzjoni pre?i?a tal-kumpannija distributri?i li fiha din il-persuna g?andha sehem;

– l-indikazzjoni pre?i?a tal-per?entwali tas-sehem mi?mum;

– l-indikazzjoni pre?i?a tar-rata tat-taxxa fuq il-kumpanniji li hija su??etta g?aliha l-kumpannija distributri?i fl-Istat ta’ residenza tag?ha. Jekk din ma hijiex su??etta g?as-sistema fiskali tad-dritt komuni tal-Istat ta’ residenza tag?ha (fis-sens li din tibbenefika, pere?empju, minn rata ta’ taxxa iktar favorevoli, minn e?enzjoni personali jew minn e?enzjonijiet kbar jew tnaqqis ta’ taxxa), g?andha ti?i indikata r-rata ta’ taxxa effettivament applikabbli;

– l-indikazzjoni tal-ammont tat-taxxa fuq il-kumpanniji li taffettwa s-sehem tieg?u, b’kunsiderazzjoni tal-parametri msemmija iktar ’il fuq;

– l-indikazzjoni pre?i?a tar-rata tat-taxxa f’ras il-g?ajn effettivament im?allsa, limitata g?ar-rata ta’ taxxa f’ras il-g?ajn prevista mill-ftehim dwar ?elsien minn taxxa doppja rilevanti;

– kalkolu tat-taxxa imputabbli.

8 Il-qorti tar-rinviju tqis li l-komunikazzjoni tat-13 ta’ ?unju 2008 tibqa’ applikabbli minkejja l-emendi le?i?lattivi li se??ew matul l-2009.

II – **Il-kaw?i prin?ipali u d-domandi preliminari**

9 Matul is-sena finanzjarja 2001, Haribo r?eviet d?ul provenjenti minn sehem f’fondi ta’ investiment u li kien fihom dividendi m?allsa minn kumpanniji b’kapital azzjonarju stabbiliti fi Stati Membri differenti mir-Repubblika tal-Awstrija kif ukoll fi Stati terzi. Salinen ir?eviet d?ul simili matul is-sena finanzjarja 2002. Matul din l-istess sena finanzjarja, din l-a??ar kumpannija bag?tiet telf fl-operat.

10 Wara ?-??id min-na?a tal-Finanzamt Linz tat-talbiet tag?hom inti?i sabiex id-dividendi ma?ru?a minn kumpanniji b’kapital azzjonarju mhux residenti ji?u e?entati mit-taxxa, Haribo u Salinen ippre?entaw rikors quddiem il-qorti tar-rinviju.

11 Fid-de?i?jonijiet tag?ha tat-13 ta' Jannar 2005, il-qorti tar-rinviju kkunsidrat li l-Artikolu 10(2) tal-KStG fil-ver?joni tieg?u qabel il-Li?i tal-Finanzi tal-2009 kien imur kontra l-prin?ipju ta' moviment liberu tal-kapital sa fejn kien jissu??etta d-dividendi provenjenti minn kumpanniji mhux residenti, inklu?i dawk provenjenti minn kumpanniji stabbiliti fi Stati terzi, g?al taxxa inqas favorevoli minn dik applikabbli g?ad-dividendi provenjenti minn kumpanniji residenti, ming?ajr ma din id-differenza fit-trattament ma kienet i??ustifikata. Meta applikat b'analo?ija s-sistema ta' taxxa prevista fl-Artikolu 10(1) tal-KStG g?ad-dividendi provenjenti minn kumpanniji b'kapital azzjonarju nazzjonali, il-qorti msemmija ttrattat id-dividendi r?evuti ming?and kumpanniji b'kapital azzjonarju stabbiliti fi Stati Membri o?ra jew fi Stati terzi b?ala prodotti e?enti mit-taxxa.

12 Il-Finanzamt Linz ippre?enta appell minn dawn id-de?i?jonijiet quddiem il-Verwaltungsgerichtshof (Qorti Amministrattiva) fejn osserva, b'mod partikolari, li l-ishma ta' fondi ta' investiment nazzjonali ma jid?lux fil-kamp ta' applikazzjoni tal-Artikolu 63 TFUE.

13 B'de?i?jonijiet tas-17 ta' April 2008, il-qorti msemmija dde?idiet, qabel kollox, li jid?lu fil-kap ta' applikazzjoni tal-Artikolu 63 TFUE l-ksib u ?-?amma, f'kumpanniji mhux residenti, ta' ishma li ma jippermettux li ti?i e?er?itata influwenza kunsiderevoli fuq dawn il-kumpanniji, inklu? meta tali ishma huma mi?muma permezz ta' fondi ta' investiment.

14 Sussegwentement, l-istess b?all-qorti tar-rinviju, il-Verwaltungsgerichtshof ikkunsidrat li d-dispo?izzjonijiet tal-Artikolu 10(2) tal-KStG fil-ver?joni tieg?u qabel il-Li?i tal-Finanzi tal-2009 kienu jiksru l-prin?ipju ta' moviment liberu tal-kapital u konsegwentement, setg?u biss ji?u applikati b'mod konformi mad-dritt tal-Unjoni. Din qieset li, peress li je?istu diversi appro??i li huma konformi mad-dritt tal-Unjoni, g?andu ji?i applikat dak li jippermetti li ti?i ppri?ervata kemm jista' jkun possibbli r-rieda tal-le?i?latur nazzjonali.

15 F'dan ir-rigward, il-Verwaltungsgerichtshof ikkunsidra li, sabiex jing?ata rimedju g?at-trattament fiskali inqas favorevoli li huma ssu??ettati g?alih id-dividendi provenjenti minn kumpanniji mhux residenti li fihom l-azzjonist i?omm inqas minn 25 % tal-kapital meta pparagunat ma' dak li huma ssu??ettati g?alih id-dividendi provenjenti minn kumpanniji residenti, g?al din l-ewwel kategorija ta' dividendi ma g?andux ji?i applikat il-metodu ta' e?enzjoni, i?da dak li jikkonsisti fl-imputazzjoni fuq it-taxxa dovuta fl-Awstija ta' dak li t?allas fuq id-dividendi fl-Istat ta' residenza tal-kumpannija distributri?i.

16 Finalment, skont il-Verwaltungsgerichtshof, il-metodu ta' imputazzjoni jikkorrispondi iktar mal-appro?? mag??ul mil-le?i?latur Awstrijak milli dak tal-e?enzjoni. Fil-fatt, meta l-Istat ta' residenza tal-kumpannija distributri?i jissu??etta d-dividendi g?al taxxa identika jew superjuri g?al dik applikata mill-Istat tal-azzjonista, il-metodu ta' imputazzjoni u dak tal-e?enzjoni jwasslu g?all-istess ri?ultat. Madankollu, meta l-livell ta' tassazzjoni applikabbli f'dan l-ewwel Stat ikun inqas minn dak fl-Istat tal-azzjonist, huwa biss il-metodu ta' imputazzjoni li jwassal f'dan l-a??ar Stat g?al tassazzjoni tal-istess ammont b?al dak applikabbli g?ad-dividendi ta' ori?ini nazzjonali.

17 Peress li kkunsidrat li l-applikazzjoni, b'analo?ija, tal-metodu ta' e?enzjoni previst fl-Artikolu 10(2) tal-KStG fil-ver?joni tieg?u pre?edenti g?all-Li?i tal-Finanzi tal-2009 irrendiet illegali d-de?i?jonijiet adottati mill-qorti tar-rinviju, il-Verwaltungsgerichtshof annullat dawn id-de?i?jonijiet u rrinvijat il-kaw?i quddiem din l-istess qorti.

18 B'de?i?jonijiet li waslu g?and il-Qorti tal-?ustizzja fit-3 ta' Ottubru 2008, il-qorti tar-rinviju tistaqsi lill-Qorti tal-?ustizzja jekk il-metodi ta' e?enzjoni u ta' imputazzjoni jistg?ux jitqiesu b?ala ekwivalenti fid-dawl tad-dritt tal-Unjoni.

19 L-Artikolu 10 tal-KStG, fil-ver?joni ori?inali tag?ha, ?ie emendat, b'mod retroattiv, bil-Li?i tal-

Finanzi tal-2009. Peress li din id-dispo?izzjoni l-?dida tipprevedi l-applikazzjoni, ta?t ?erti kundizzjonijiet, tal-metodu ta' e?enzjoni anki g?ad-dividendi li kumpannija residenti tir?ievi minn kumpanniji mhux residenti, il-Qorti tal-?ustizzja bag?tet, fit-8 ta' Ottubru 2009, talba g?al kjarifiki lill-qorti tar-rinviju abba?i tal-Artikolu 104(5) tar-Regoli tal-Pro?edura tag?ha. Din ?iet mistiedna sabiex tippre?i?a l-impatt tal-bdil le?i?lattiv li sar fil-kliem tad-domandi preliminari.

20 Fir-risposta tag?ha tat-30 ta' Ottubru 2009 g?al din it-talba g?al kjarifiki, il-qorti tar-rinviju rriformulat id-domandi li saru f'kull wa?da mill-kaw?i.

21 Fil-Kaw?a C?436/08, hija tispjega, qabel kollox, li l-KStG tissu??etta l-e?enzjoni tad-dividendi provenjenti minn ishma inferjuri g?al 10 % tal-kapital so?jali ta' kumpannija distributri?i, ji?ifieri d-dividendi portfolio r?evuti minn kumpannija stabbilita fi Stat terz li huwa parti fil-Ftehim ?EE g?all-e?istenza ta' ftehim komplet ta' assistenza re?iproka fil-qasam amministrattiv u ta' rkupru bejn ir-Repubblika Awstrijaka u l-Istat terz ikkon?ernat. Tali kundizzjoni ma hijiex prevista g?all-ishma internazzjonali fis-sens tal-Artikolu 10(2) tal-KStG.

22 Hija tenfasizza li l-e?enzjoni fiskali tad-dividendi portfolio mog?tija lill-kumpanniji mhux residenti stabbiliti fi Stati Membri differenti mill-Awstrija jew fi Stati terzi li huma parti fil-Ftehim ?EE ma tapplikax, f'kull ka?, fil-ma??or parti tal-ka?ijiet min?abba l-informazzjoni li l-persuna taxxabbli hija marbuta li tipprovdi lill-amministrazzjoni fiskali sabiex tkun tista' tibbenefika minn dan il-benefi??ju fiskali. Fil-fatt, hija l-persuna taxxabbli li g?andha tipprodu?i l-prova li l-kundizzjonijiet stabbiliti fl-Artikolu 10(5) tal-KStG ma humiex sodisfatti. B'hekk, il-persuna taxxabbli g?andha tippro?edi g?al paragun tat-taxxi (Artikolu 10(5)(1) tal-KStG), tiddetermina r-rata ta' taxxa li g?andha ti?i applikata (Artikolu 10(5)(2) tal-KStG) kif ukoll l-e?enzjonijiet personali u materjali tal-persuna morali mhux residenti (Artikolu 10(5)(3) tal-KStG), tikseb id-dokumenti probatorji korrispondenti u t?allihom g?ad-dispo?izzjoni tal-amministrazzjoni fiskali fl-eventwalità ta' kontroll. B'mod partikolari, f'dak li jirrigwarda l-ishma f'fondi ta' investiment, huwa prattikament impossibbli li ji?i pprovat li l-kundizzjonijiet stabbiliti fl-Artikolu 10(5) tal-KStG ma humiex sodisfatti.

23 Il-po?izzjoni espressa mill-Verwaltungsgerichtshof, fid-de?i?jonijiet tag?ha tas-17 ta' April 2008, li tg?id li l-metodi ta' e?enzjoni u ta' imputazzjoni g?andhom dejjem jitqiesu b?ala ekwivalenti ma hijiex a??ettata mill-qorti tar-rinviju.

24 Finalment, il-qorti tar-rinviju tosserva li fl-Artikolu 10 tal-KStG, il-le?i?latur ma stabbilixxa ebda benefi??ju fiskali favur dividendi provenjenti minn ishma ta' inqas minn 10 % fil-kapital ta' persuni ?uridi?i stabbiliti fi Stati terzi, peress li l-limitu li ta?tu dan il-benefi??ju ma jing?atax kien pre?edentement iffisat g?al 25 %. Jekk din il-le?i?lazzjoni tikser id-dritt tal-Unjoni, il-qorti tar-rinviju jkollha normalment tapplika l-metodu ta' imputazzjoni, b'mod konformi mad-de?i?joni tal-Verwaltungsgerichtshof tas-17 ta' April 2008.

25 F'dawn i?-?irkustanzi, l-Unabhängiger Finanzsenat, Außenstelle Linz, idde?idiet li tissospendi l-pro?eduri quddiemha u li tressaq quddiem il-Qorti tal-?ustizzja, fil-Kaw?a C?436/08, id-domandi preliminari segwenti, kif ifformulati mill-?did:

"1) Id-dritt [tal-Unjoni] jipprekludi li l-e?enzjoni fiskali tad-dividendi portfolio barranin provenjenti minn Stati li huma parti g?all-Ftehim ?EE tkun su??etta g?all-e?istenza ta' ftehim ta' assistenza re?iproka fil-qasam amministrattiv u ta' rkupru meta l-e?enzjoni tad-dividendi provenjenti minn ishma internazzjonali (inklu? fil-ka? ta' dividendi provenjenti minn kumpanniji stabbiliti fi Stati terzi u anki f'ka? tal-applikazzjoni tal-metodu ta' imputazzjoni) ma tkunx su??etta g?al din il-kundizzjoni?

2) Id-dritt [tal-Unjoni] jipprekludi l-obbligu li ji?i applikat il-metodu ta' imputazzjoni lid-dividendi portfolio barranin provenjenti minn Stati tal-Unjoni [Ewropea] jew minn Stati partijiet g?all-Ftehim

?EE meta l-kundizzjonijiet g?all-applikazzjoni tal-metodu ta' e?enzjoni ma jkunux sodisfatti, peress li huwa diffi?li ?afna, kwa?i impossibbli, g?all-azzjonist, kemm li jipprova li dawn il-kundizzjonijiet (tassazzjoni paragunabbli, livell ta' rata ta' taxxa barranija, nuqqas ta' e?enzjonijiet personali jew materjali tal-persuna ?uridika mhux residenti) huma sodisfatti, kif ukoll li jipprovdi l-informazzjoni ne?essarja g?all-imputazzjoni tat-taxxa fuq il-kumpanniji barranija?

3) Id-dritt [tal-Unjoni] jipprekludi li l-li?i teskludi kemm l-e?enzjoni tat-taxxa fuq il-kumpanniji kif ukoll l-imputazzjoni tat-taxxa fuq il-kumpanniji m?allsa, g?all-prodott tal-ishma f'persuni ?uridi?i stabbiliti fi Stati terzi, meta s-sehem ikun inqas mil-limitu ta' 10 % (25 %), filwaqt li l-prodott tal-ishma f'persuni ?uridi?i residenti huwa e?enti jkun liema jkun il-livell tas-sehem?

4) a) F'ka? ta' risposta fil-po?ittiv g?at-tielet domanda, id-dritt [tal-Unjoni] jipprekludi li amministrazzjoni nazzjonali tu?a l-metodu ta' imputazzjoni sabiex tevita li l-ishma fil-persuni ?uridi?i stabbiliti fi Stati terzi ma jbg?atux minn diskriminazzjoni, peress li l-prova tat-taxxa tal-input (fuq il-kumpanniji) im?allsa f'pajji? barrani, min?abba l-livell relattivament baxx ta' dawn l-ishma, hija impossibbli li ting?ata jew tista' ting?ata biss b'ri?ultat ta' sforzi sproporzjonati, min?abba li din il-konsegwenza tikkorrispondi l-a?jar, skont de?i?joni tal-Verwaltungsgerichtshof, g?ar-rieda (ipotetika) tal-le?i?latur, filwaqt li jekk ma ji?ix applikat dan il-livell ta' sehem ta' 10 % (jew ta' 25 %) li g?andu effett diskriminatorju, tkun tirri?ulta e?enzjoni fiskali g?all-ishma f'persuni ?uridi?i stabbiliti fi Stati terzi?

b) F'ka? ta' risposta fil-po?ittiv g?ar-raba' domanda (a), id-dritt [tal-Unjoni] jipprekludi li l-e?enzjoni ti?i rrifjutata lill-prodott tal-ishma f'persuni ?uridi?i stabbiliti fi Stati terzi meta s-sehem ikun inqas mil-livell ta' 10 % (25 %) filwaqt li l-e?enzjoni tal-prodotti, fir-rigward tal-ishma superjuri g?al dan il-livell, ma hijiex su??etta g?all-e?istenza ta' ftehim komplet ta' assistenza re?iproka fil-qasam amministrattiv u ta' rkupru?

?) F'ka? ta' risposta fin-negattiv g?ar-raba' domanda (a), id-dritt [tal-Unjoni] jipprekludi li l-imputazzjoni tat-taxxa fuq il-kumpanniji barranija ti?i esklu?a g?all-prodott tal-ishma provenjenti minn persuni ?uridi?i stabbiliti fi Stati terzi sa fejn is-sehem ikun inqas mil-livell ta' 10 % (25 %), meta l-imputazzjoni tat-taxxa – stabbilita f'?erti ka?ijiet determinati – f'ka? ta' prodott tal-ishma provenjenti minn persuni ?uridi?i stabbiliti fi Stati terzi, fir-rigward ta' ishma superjuri g?al dan il-livell, ma tkunx su??etta g?all-e?istenza ta' ftehim komplet ta' assistenza re?iproka fil-qasam amministrattiv u ta' rkupru?"

26 Fil-Kaw?a C?437/08, il-qorti tar-rinviju tosserva li d-de?i?joni tal-Verwaltungsgerichtshof tas-17 ta' April 2008 t?alli miftu?a l-kwistjoni dwar jekk it-taxxa li g?andha ti?i imputata tinkludix, minbarra t-taxxa fuq il-kumpanniji m?allsa fl-istat ta' residenza tal-kumpannija distributri?i, anki t-taxxa li dan l-istess Stat ikun intaxxa f'ras il-g?ajn b'mod konformi mal-ftehim bilaterali dwar ?elsien minn taxxa doppja rilevanti.

27 Barra minn hekk, fir-rigward ta' sena finanzjarja li matulu l-kumpannija residenti benefi?jarja tad-dividendi bag?tiet telf fl-operat, tqum il-kwistjoni dwar jekk, sabiex ti?i evitata diskriminazzjoni marbuta mat-trattament differenti tad-dividendi provenjenti minn kumpanniji mhux residenti meta pparagunati ma' dawk provenjenti minn kumpanniji residenti, l-amministrazzjoni fiskali g?andhiex tinkludi l-imputazzjoni tat-taxxa m?allsa f'pajji? barrani fis-snin finanzjarja ulterjuri.

28 F'dawn i?-?irkustanzi, l-Unabhängiger Finanzsenat, Außenstelle Linz, idde?idiet li tissospendi l-pro?eduri quddiemha u li tressaq quddiem il-Qorti tal-?ustizzja, fil-Kaw?a C?437/08, id-domandi preliminari segwenti, kif ifformulati mill-?did:

"1) Id-dritt [tal-Unjoni] jipprekludi l-obbligu li ji?i applikat il-metodu ta' imputazzjoni fuq id-dividendi provenjenti minn pajji? barrani f'ka? ta' bdil tal-metodu meta, fl-istess ?in, la l-inklu?joni

tal-imputazzjoni fl-e?er?izzji sussegwenti [fis-snin finanzjarji ulterjuri] u lanqas kreditu ta' taxxa g?as-sena li fiha kien hemm telf ma huma awtorizzati f'dak li jirrigwarda t-taxxa fuq il-kumpanniji li g?andha ti?i imputata jew it-taxxa f'ras il-g?ajn li g?andha ti?i imputata?

2) Id-dritt [tal-Unjoni] jipprekludi li jkollu ji?i applikat il-metodu ta' imputazzjoni lid-dividendi provenjenti minn Stati terzi min?abba li din il-konsegwenza tikkorrispondi l-a?jar, skont de?i?joni tal-Verwaltungsgerichtshof, g?ar-rieda (ipotetika) tal-le?i?latur, meta, fl-istess ?in, la l-inklu?joni tal-imputazzjoni u lanqas kreditu ta' taxxa g?as-sena li fiha kien hemm telf ma huma awtorizzati?"

29 B'digriet tal-President tal-Qorti tal-?ustizzja tas-16 ta' Jannar 2009, il-kaw?i C?436/08 u C?437/08 ?ew mag?quda g?all-finijiet tal-pro?eduri bil-miktub u orali, kif ukoll g?as-sentenza.

30 Barra minn hekk, fid-dawl tal-formulazzjoni mill-?did tad-domandi preliminari fir-risposta, tat-30 ta' Ottubru 2009, tal-qorti tar-rinviju wara t-talba g?al kjarifiki li ?iet indirizzata lilha, il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet, fit-18 ta' Novembru 2009, li tifta? mill-?did il-pro?edura bil-miktub f'dawn il-kaw?i.

III – **Fuq id-domandi preliminari**

A – *Fuq il-libertà inkwistjoni fil-kaw?i prin?ipali*

31 G?andu ji?i kkonstatat li d-domandi mressqa f'kull wa?da mill-kaw?i ma jindikaw ebda dispo?izzjoni pre?i?a tat-Trattat FUE li l-interpretazzjoni tag?ha hija ne?essarja sabiex il-qorti tar-rinviju tkun tista' tag?ti d-de?i?joni tag?ha fil-kaw?i prin?ipali. Id-domandi msemmija jirreferu biss, b'mod ?enerali, g?ad-dritt tal-Unjoni.

32 Skont ?urisprudenza stabbilita, hija l-Qorti tal-?ustizzja li g?andha, fil-pre?enza ta' domandi fformulati b'mod mhux pre?i?, ti?bor mill-elementi kollha pprovduti mill-qorti nazzjonali u mill-pro?ess tal-kaw?a prin?ipali, id-dispo?izzjonijiet tad-dritt tal-Unjoni li je?tie?u interpretazzjoni, b'kunsiderazzjoni tas-su??ett tal-kaw?a (sentenzi tat-18 ta' Novembru 1999, Teckal, C?107/98, ?abra p. I?8121, punt 34, kif ukoll tat-23 ta' Jannar 2003, Makedoniko Metro u Michaniki, C?57/01, ?abra p. I?1091, punt 56).

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

34 Fir-rigward tal-kwistjoni ta' jekk le?i?lazzjoni nazzjonali taqax ta?t il-kamp ta' applikazzjoni ta' wa?da jew o?ra mil-libertajiet koperti mill-prin?ipju ta' moviment liberu, minn ?urisprudenza fil-pre?ent ferm stabbilita jirri?ulta li g?andu jittie?ed inkunsiderazzjoni s-su??ett tal-le?i?lazzjoni inkwistjoni (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tat-12 ta' Settembru 2006, Cadbury Schweppes u Cadbury Schweppes Overseas, C?196/04, ?abra p. I?7995, punti 31 sa 33; tat-3 ta' Ottubru 2006, Fidium Finanz, C?452/04, ?abra p. I?9521, punti 34 u 44 sa 49; tat-12 ta' Di?embru 2006, Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation, C?374/04, ?abra p. I?11673, punti 37 u 38; Test Claimants in the FII Group Litigation, i??itata iktar 'il fuq, punt 36, kif ukoll tat-13 ta' Marzu 2007, Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation, C?524/04, ?abra p. I?2107, punti 26 sa 34).

35 F'dan ir-rigward, di?à ?ie de?i? li le?i?lazzjoni nazzjonali li hija inti?a sabiex tapplika biss g?all-ishma li jippermettu li ti?i e?er?itata influwenza ?erta fuq id-de?i?jonijiet ta' kumpannija u li ji?u determinati l-attivitajiet tag?ha, jid?lu fil-kamp ta' applikazzjoni tat-Trattat dwar il-libertà ta' stabbiliment (ara s-sentenzi Test Claimants in the FII Group Litigation, i??itata iktar 'il fuq, punt 37,

u tal-21 ta’ Ottubru 2010, Idryma Typou, C?81/09, li g?adha ma ?ietx ippubblikata fil-?abra, punt 47). Min-na?a l-o?ra, dispo?izzjonijiet nazzjonali li japplikaw g?al ishma adottati biss bl-intenzjoni li jsir investiment finanzjarju ming?ajr l-intenzjoni li jkun hemm impatt fuq it-tmexxija u l-kontroll tal-impri?a g?andhom ji?u e?aminati b’mod esklu?iv fid-dawl tal-moviment liberu tal-kapital (ara, f’dan is-sens, is-sentenzi Test Claimants in the FII Group Litigation, i??itata iktar ’il fuq, punt 38, kif ukoll tas-17 ta’ Settembru 2009, Glaxo Wellcome, C?182/08, ?abra p. I?8591, punti 40 u 45 sa 52).

36 F’dan il-ka?, g?andu ji?i kkonstatat, min-na?a wa?da, li ?-?ew? kaw?i prin?ipali jirrigwardaw l-impo?izzjoni fl-Awstrija ta’ dividendi r?evuti minn kumpanniji residenti provenjenti minn ishma li dawn i?ommu f’kumpanniji mhux residenti u li huma inqas minn 10 % tal-kapital ta’ dawn il-kumpanniji tal-a??ar. Issa, ishma ta’ tali daqs ma jag?tux il-possibbiltà li ti?i e?er?itata influwenza ?erta fuq id-de?i?jonijiet tal-kumpanniji kkon?ernati u li ji?u ddeterminati l-attivitajiet tag?hom.

37 Min-na?a l-o?ra, g?andu ji?i kkonstatat li l-le?i?lazzjoni fiskali nazzjonali inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali tg?amel distinzjoni bejn l-ori?ini nazzjonali jew le tad-dividendi meta dawn ikunu provenjenti minn ishma inferjuri g?al 10 % tal-kapital tal-kumpannija distributri?i. Fil-fatt, id-dividendi portfolio huma dejjem e?enti mit-taxxa fuq il-kumpanniji meta l-ishma kkon?ernati jkunu mi?muma f’kumpanniji residenti skont l-Artikolu 10(1)(1) tal-KStG. Min-na?a l-o?ra, id-dividendi portfolio la huma e?enti u lanqas ma jibbenefikaw minn imputazzjoni tat-taxxa m?allsa fuq id-d?ul sottostanti g?ad-dividendi mqassma meta l-ishma kkon?ernati huma mi?muma f’kumpanniji stabbiliti fi Stat terz li huwa parti g?all-Ftehim ?EE li mieg?u ma je?isti ebda ftehim ta’ assistenza re?iproka fil-qasam amministrattiv u ta’ rkupru, b’applikazzjoni tal-Artikolu 10(1)(6) tal-KStG, jew f’kumpanniji stabbiliti fi Stat terz ie?or. Fir-rigward tad-dividendi portfolio provenjenti minn Stati Membri o?ra jew minn Stati li huma parti g?all-Ftehim ?EE li mag?hom ?ie konklu? ftehim komplet ta’ assistenza re?iproka fil-qasam amministrattiv u ta’ rkupru, dawn huma su??etti g?all-metodu ta’ imputazzjoni u mhux g?all-metodu ta’ e?enzjoni peress li, essenzjalment, id-d?ul tal-kumpannija distributri?i ma ?iex effettivament issu??ettat, fl-Istat ta’ residenza ta’ din il-kumpannija, g?al taxxa fuq il-kumpanniji paragunabbli ma’ dik e?istenti fl-Awstrija, b’mod konformi mal-Artikolu 10(5) tal-KStG.

38 F’dawn i?-?irkustanzi, g?andu jitqies li le?i?lazzjoni b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali tid?ol biss fil-kamp ta’ applikazzjoni tad-dispo?izzjonijiet tat-Trattat dwar il-moviment liberu tal-kapitali.

B – *Fuq id-domandi fil-Kaw?a C?436/08*

1. Fuq l-ewwel domanda

39 B’din id-domanda, il-qorti tar-rinviju tixtieq essenzjalment tkun taf jekk l-Artikolu 63 TFUE jipprekludix le?i?lazzjoni nazzjonali li tissu??etta l-e?enzjoni fiskali tad-dividendi portfolio, r?evuti ming?and kumpanniji stabbiliti fl-Istati partijiet g?all-Ftehim ?EE, g?all-e?istenza ta’ ftehim komplet ta’ assistenza re?iproka fil-qasam amministrattiv u ta’ rkupru, filwaqt li g?all-“ishma internazzjonali” ma hija imposta ebda kundizzjoni simili.

a) Fuq l-ammissibbiltà

40 Il-Gvern Awstrijak iqis li d-domanda hija inammissibbli. Dan jenfasizza li, skont l-espo?izzjoni tal-fatti fid-de?i?joni tar-rinviju, ir-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali g?andha ishma f’fondi ta’ investiment li l-assi tag?hom ma kinux komposti minn ishma f’kumpanniji li kienu stabbiliti fi Stat terz li kien parti g?all-Ftehim ?EE. B’hekk, din id-domanda ma g?andha l-ebda rabta mal-kaw?i prin?ipali.

41 F’dan ir-rigward g?andu jitfakkar li, fil-kuntest ta’ pro?edura ta?t l-Artikolu 267 KE, ibba?ata

fuq separazzjoni ?ara tal-funzjonijiet bejn il-qrati nazzjonali u l-Qorti tal-?ustizzja, kull evalwazzjoni tal-fatti tal-kaw?a taqa’ ta?t il-?urisdizzjoni tal-qorti nazzjonali. Bl-istess mod, hija biss il-qorti nazzjonali, li titressaq quddiemha l-kaw?a u li g?andha tassumi r-responsabbiltà g?all-eventwali de?i?joni ?udizzjarja, li g?andha tevalwa, fid-dawl ta?-?irkustanzi partikolari tal-kaw?a, kemm il-?tie?a ta’ de?i?joni preliminari sabiex tkun f’po?izzjoni li tag?ti s-sentenza tag?ha, kif ukoll ir-rilevanza tad-domandi li hija tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja. Konsegwentement, sakemm id-domandi mag?mula jkunu jirrigwardaw l-interpretazzjoni tad-dritt tal-Unjoni, il-Qorti tal-?ustizzja hija, b?ala regola, marbuta li tidde?iedi (ara, b’mod partikolari, is-sentenza tat-22 ta’ Ottubru 2009, Zurita García u Choque Cabrera, C?261/08 u C?348/08, ?abra p. I?10143, punt 34 kif ukoll il-?urisprudenza ??itata).

42 Ir-rifjut li ting?ata de?i?joni dwar domanda preliminari mag?mula minn qorti nazzjonali huwa possibbli biss meta jidher b’mod manifest li l-interpretazzjoni tad-dritt tal-Unjoni mitluba ma jkollha ebda rabta mar-realtà jew mas-su??ett tal-kontroversja fil-kaw?a prin?ipali, meta l-problema tkun ta’ natura ipotetika jew inkella meta l-Qorti tal-?ustizzja ma jkollhiex il-punti ta’ fatt u ta’ li?i me?tie?a sabiex tag?ti risposta utli g?ad-domandi li jkunu sarulha (ara, b’mod partikolari, is-sentenzi tat-13 ta’ Marzu 2001, PreussenElektra, C?379/98, ?abra p. I?2099, punt 39; tat-22 ta’ Jannar 2002, Canal Satélite Digital, C-390/99, ?abra p. I?607, punt 19, u tat-22 ta’ Ottubru 2009, kif ukoll Zurita García u Choque Cabrera, i??itata iktar ’il fuq, punt 35).

43 Fid-de?i?joni tar-rinviju hemm spjegat li r-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali r?eviet, matul is-sena finanzjarja rilevanti, dividendi portfolio provenjenti minn kumpanniji b’kapital azzjonarju stabbiliti fi Stati Membri differenti mir-Repubblika tal-Awstrija u fi Stati terzi. Issa, jista’ jitqies li, meta l-qorti tar-rinviju g?amlet riferiment g?all-ishma mi?muma f’kumpanniji stabbiliti fi “Stati terzi”, hija u?at din l-espressjoni biex tiddistingwi mill-espressjoni “Stati Membri”. F’dawn i?-?irkustanzi, ir-riferiment g?all-Istati terzi g?andu jitqies li jinkludi wkoll lill-Istati li huma parti g?all-Ftehim ?EE.

44 Peress li l-qorti tar-rinviju g?andha dubji fir-rigward tal-kompatibbiltà tal-le?i?lazzjoni nazzjonali applikabbli g?ad-dividendi portfolio provenjenti minn ishma mi?muma f’kumpanniji stabbiliti fi Stati li huma partijiet g?all-Ftehim ?EE, min-na?a wa?da, u peress li d-de?i?joni tar-rinviju ma fiha l-ebda ?jiel dwar il-fatt li r-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali ma g?andhiex ishma f’tali kumpanniji, min-na?a l-o?ra, ma jidhirx b’mod ?ar li l-interpretazzjoni mitluba tad-dritt tal-Unjoni hija irrilevanti fir-rigward tad-de?i?joni li l-qorti tar-rinviju hija mitluba li tie?u.

45 Konsegwentement, l-ewwel domanda preliminari g?andha ti?i ddikjarata ammissibbli.

b) Fuq il-mertu

i) Osservazzjonijiet preliminari

46 G?andu jitfakkar li l-Artikolu 63(1) TFUE jimplementa l-liberalizzazzjoni tal-kapital bejn l-Istati Membri kif ukoll bejn l-Istati Membri u l-pajji?i terzi. G?al dan il-g?an, dan jipprovdi li fil-kuntest tal-kapitolu tat-Trattat FUE intitolat “Il-Kapital u l-Pagament”, huma pprojbiti r-restrizzjonijiet ta’ movimenti ta’ kapitali bejn l-Istati Membri kif ukoll bejn l-Istati Membri u l-Istati terzi.

47 Bid-domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi dwar l-interpretazzjoni tal-Artikolu 63 TFUE g?all-finijiet li tevalwa l-kompatibbiltà mal-imsemmija dispo?izzjoni tal-le?i?lazzjoni inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, li tag?ti lid-dividendi provenjenti minn “ishma internazzjonali”, ji?ifieri mill-ishma ta’ mill-inqas 10 % fil-kapital ta’ kumpanniji mhux residenti, trattament fiskali iktar favorevoli minn dak irri?ervat lid-dividendi portfolio r?evuti ming?and kumpanniji stabbiliti fi Stati terzi li huma partijiet g?all-Ftehim ?EE.

48 Madankollu, kif josservaw il-Gvernijiet tal-Awstrija, tal-?ermanja u tal-Pajji?i l-Baxxi, kif ukoll

il-Kummissjoni Ewropea, f'ka? b?al dak tal-kaw?a prin?ipali, g?andu jsir paragun bejn, min-na?a wa?da, it-trattament fiskali mog?ti lid-dividendi portfolio r?evuti minn kumpanniji residenti u, min-na?a l-o?ra, dak mog?ti lid-dividendi portfolio r?evuti minn kumpanniji stabbiliti fi Stati terzi li huma partijiet g?all-Ftehim ?EE. Fil-fatt, l-Artikolu 63 TFUE jipprekludi, b?ala prin?ipju, it-trattament differenzjat, fi Stat Membru, tad-dividendi provenjenti minn kumpanniji stabbiliti fi Stat terz fil-konfront ta' dawk provenjenti minn kumpanniji stabbiliti fl-imsemmi Stat Membru (ara d-Digriet tal-4 ta' ?unju 2009, KBC Bank u Beleggen, Risicokapitaal, Beheer, C?439/07 u C?499/07, ?abra p. I?4409, punt 71). Min-na?a l-o?ra, it-trattament differenzjat bejn id-d?ul provenjenti minn Stat terz fil-konfront tad-d?ul provenjenti minn Stat terz ie?or, ma huwiex ikkon?ernat, b?ala tali, mid-dispo?izzjoni msemmija.

49 G?alhekk, fil-kuntest ta' din il-kwistjoni, g?andu ji?i e?aminat jekk l-Artikolu 63 TFUE g?andux ji?i interpretat fis-sens li jipprekludi le?i?lazzjoni nazzjonali li tipprovdi li d-dividendi portfolio provenjenti minn ishma mi?muma f'kumpanniji residenti huma dejjem e?enti mit-taxxa fuq il-kumpanniji, b'applikazzjoni tal-Artikolu 10(1)(1) tal-KStG, filwaqt li, abba?i tal-Artikolu 10(1)(6) tal-KStG, id-dividendi portfolio provenjenti minn kumpannija stabbilita fi Stat terz parti g?all-Ftehim ?EE ma jibbenefikawx minn din l-e?enzjoni ?lief jekk ir-Repubblika tal-Awstrija u l-Istat terz ikkon?ernat ikunu kkonkludew ftehim komplet ta' assistenza re?iproka fil-qasam amministrattiv u ta' rkupru.

ii) Fuq l-e?istenza ta' restrizzjoni fuq il-movimenti tal-kapital

50 Minn ?urisprudenza stabbilita jirri?ulta li l-mi?uri pprojbiti mill-Artikolu 63(1) TFUE, b?ala restrizzjonijiet g?all-movimenti tal-kapital, jinkludu wkoll dawk li huma ta' natura li jiddisswadu lil dawk li ma humiex residenti milli jinvestu fi Stat Membru jew li jiddisswadu lir-residenti fl-imsemmi Stat Membru milli jinvestu fi Stati Membri o?ra (sentenzi tal-25 ta' Jannar 2007, Festersen, C?370/05, ?abra p. I?1129, punt 24, u tat-18 ta' Di?embru 2007, A, C?101/05, ?abra. p. I?11531A, punt 40).

51 Fir-rigward tal-kwistjoni jekk le?i?lazzjoni nazzjonali b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali tikkostitwixxix restrizzjoni g?all-movimenti tal-kapital, g?andu ji?i kkonstatat li, sabiex dawn ikunu jistg?u jibbenefikaw mill-e?enzjoni tat-taxxa fuq il-kumpanniji, il-kumpanniji residenti li jir?ievu dividendi portfolio provenjenti minn kumpannija stabbilita fi Stat terz parti g?all-Ftehim ?EE huma, diversament mill-kumpanniji residenti li jir?ievu dividendi portfolio provenjenti minn kumpanniji residenti, su??etti g?al kundizzjoni supplimentari, ji?ifieri dik marbuta mal-e?istenza ta' ftehim komplet ta' assistenza re?iproka fil-qasam amministrattiv u ta' rkupru bejn ir-Repubblika tal-Awstrija u l-Istat terz ikkon?ernat. Issa, b'kunsiderazzjoni tal-fatt li huma biss l-Istati kkon?ernati li g?andhom jidde?iedu li jintrabtu permezz ta' ftehim, jirri?ulta li l-kundizzjoni marbuta mal-e?istenza ta' ftehim komplet ta' assistenza re?iproka fil-qasam amministrattiv u ta' rkupru tista' twassal *de facto*, g?ad-dividendi portfolio provenjenti minn kumpannija stabbilita fi Stat terz parti g?all-Ftehim ?EE, g?al sistema permanenti ta' nuqqas ta' e?enzjoni tat-taxxa fuq il-kumpanniji (ara, b'analo?ija, is-sentenza tat-28 ta' Ottubru 2010, Établissements Rimbaud, C?72/09, li g?adha ma ?ietx ippubblikata fil-?abra, punt 25).

52 Isegwi li, min?abba l-kundizzjonijiet previsti mil-le?i?lazzjoni inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali sabiex id-dividendi portfolio provenjenti minn kumpanniji stabbiliti fi Stati terzi li huma partijiet g?all-Ftehim ?EE u r?evuti mill-kumpanniji stabbiliti fl-Awstrija jkunu jistg?u ji?u e?entati mit-taxxa fuq il-kumpanniji fl-Awstrija, l-investiment fl-ewwel kumpanniji li jista' jsir mit-tieni kumpanniji huwa inqas attraenti mill-investiment li jista' jsir f'kumpannija stabbilita fl-Awstrija jew fi Stat Membru ie?or. Tali differenza fit-trattament tista' tiddiswadi lill-kumpanniji stabbiliti fl-Awstrija milli jippro?edu g?all-akkwist ta' ishma f'kumpanniji stabbiliti fi Stati terzi li huma partijiet g?all-Ftehim ?EE.

53 G?alhekk, il-le?i?lazzjoni msemmija tikkostitwixxi restrizzjoni fuq il-moviment liberu tal-

kapital bejn Stat Membru u ?erti Stati terzi, li b?ala prin?ipju hija pprojbita mill-Artikolu 63 TFUE.

54 Madankollu, g?andu ji?i e?aminat jekk din ir-restrizzjoni g?all-moviment liberu tal-kapital tistax tkun i??ustifikata fid-dawl tad-dispo?izzjonijiet tat-Trattat dwar il-moviment liberu tal-kapital.

iii) Fuq l-eventwali ?ustifikazzjonijiet tal-mi?ura

55 Skont l-Artikolu 65(1)(a) TFUE, "[l]-Artikolu 63 [TFUE] ma jippre?udikax id-dritt li g?andhom l-Istati Membri […] li japplikaw id-dispo?izzjonijiet rilevanti tal-le?i?lazzjoni fiskali tag?hom li jistabbilixxu distinzjoni bejn il-persuni taxxabbli li ma jinsabux fl-istess sitwazzjoni f'dak li jirrigwarda r-residenza tag?hom jew il-post fejn ikun investit il-kapital tag?hom".

56 Din id-dispo?izzjoni, peress li tidderoga mill-prin?ipju fundamentali ta' moviment liberu tal-kapital, g?andha ting?ata interpretazzjoni stretta. G?aldaqstant, din id-dispo?izzjoni ma tistax ti?i interpretata fis-sens li kull le?i?lazzjoni fiskali li tag?mel distinzjoni bejn il-persuni taxxabbli skont il-post fejn ikunu residenti jew skont l-Istat fejn jinvestu l-kapital tag?hom hija awtomatikament kompatibbli mat-Trattat (ara s-sentenzi tal-11 ta' Settembru 2008, Eckelkamp *et*, C?11/07, ?abra p. I?6845, punt 57, kif ukoll tat-22 ta' April 2010, Mattner, C?510/08, ?abra p. I?3553, punt 32).

57 Fil-fatt, id-deroga prevista fl-imsemmija dispo?izzjoni hija hi stess limitata mill-Artikolu 65(3) TFUE li jipprovdi li d-dispo?izzjonijiet nazzjonali msemmija fil-paragrafu 1 ta' dan l-Artikolu "m'g?andhomx jikkostitwixxu mezz ta' diskriminazzjoni arbitrarja jew restrizzjoni mo?bija fuq il-moviment liberu ta' kapital u ?lasijiet kif definit fl-Artikolu 63".

58 Id-differenzi fit-trattament awtorizzati mill-Artikolu 65(1)(a) TFUE g?andhom b'hekk ji?u distinti minn diskriminazzjonijiet ipprojbiti mill-paragrafu 3 ta' dan l-istess artikolu. Issa, mill-?urisprudenza jirri?ulta li, sabiex le?i?lazzjoni fiskali nazzjonali b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali tkun tista' titqies kompatibbli mad-dispo?izzjonijiet tat-trattat dwar il-moviment liberu tal-kapital, hemm b?onn li d-differenza fit-trattament li din tipprevedi, bejn dividendi portfolio provenjenti minn kumpanniji residenti u dawk provenjenti minn kumpanniji stabbiliti fi Stat terz parti g?all-Ftehim ?EE, tkun tikkon?erna sitwazzjonijiet li ma jkunux o??ettivament paragunabbli jew tkun ?ustifikata minn ra?uni imperattiva ta' interess ?enerali (ara s-sentenzi tas-6 ta' ?unju 2000, Verkooijen, C?35/98, ?abra p. I?4071, punt 43; tas-7 ta' Settembru 2004, Manninen, C?319/02, ?abra p. I?7477, punt 29; tat-8 ta' Settembru 2005, Blanckaert, C?512/03, ?abra p. I?7685, punt 42, u tad-19 ta' Novembru 2009, Il?Kummissjoni vs L?Italja, C-540/07, ?abra p. I-10983, punt 49).

59 G?andu jitfakkar li, fir-rigward ta' li?i fiskali b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, inti?a sabiex tipprevjeni t-taxxa doppja ekonomika tad-d?ul distribwit, is-sitwazzjoni ta' kumpannija azzjonista li tir?ievi dividendi ta' ori?ini barranija hija paragunabbli ma' dik ta' kumpannija azzjonista li tir?ievi dividendi ta' ori?ini nazzjonali sa fejn, fi?-?ew? ka?ijiet, id-d?ul li sar jista', b?ala prin?ipju, jkun su??ett g?al sensiela ta' taxxi (ara s-sentenza Test Claimants in the FII Group Litigation, i??itata iktar 'il fuq, punt 62).

60 F'dawn i?-?irkustanzi, l-Artikolu 63 TFUE jimponi lil Stat Membru li g?andu sistema ta' prevenzjoni tat-taxxa doppja ekonomika, fil-ka? ta' dividendi m?allsa lil kumpanniji residenti minn kumpanniji residenti o?ra, li jag?ti trattament ekwivalenti lid-dividendi m?allsa lil kumpanniji residenti ming?and kumpanniji stabbiliti fi Stati terzi li huma partijiet g?all-Ftehim ?EE (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Test Claimants in the FII Group Litigation, i??itata iktar 'il fuq, punt 72).

61 Madankollu, il-le?i?lazzjoni nazzjonali inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali ma tipprevedix tali trattament ekwivalenti. Fil-fatt, filwaqt li din il-le?i?lazzjoni tipprevjeni b'mod sistematiku t-taxxa doppja ekonomika tad-dividendi portfolio ta' ori?ini nazzjonali r?evuti minn kumpannija residenti, din la telimina u lanqas ma tnaqqas tali taxxa doppja meta kumpannija residenti tir?ievi dividendi

portfolio provenjenti ming?and kumpannija stabbilita fi Stat terz parti g?all-Ftehim ?EE li mieg?u r-Repubblika tal-Awstrija ma kkonkludietx ftehim komplet ta’ assistenza re?iproka fil-qasam amministrattiv u ta’ rkupru. F’din l-a??ar ipote?i, l-imsemmija le?i?lazzjoni nazzjonali la tipprevedi l-e?enzjoni fiskali tad-dividendi r?evuti u lanqas l-imputazzjoni tat-taxxa m?allsa fl-Istat terz ikkon?ernat fuq id-d?ul distribwit b’dan il-mod, filwaqt li n-ne?essità li ti?i pprevenuta t-taxxa doppja ekonomika hija l-istess fost il-kumpanniji residenti, kemm jekk jir?ievu dividendi ming?and kumpanniji residenti jew ming?and kumpanniji stabbiliti fi Stat terz parti g?all-Ftehim ?EE.

62 Isegwi li d-differenza fit-trattament, abba?i tat-taxxa fuq il-kumpanniji, bejn id-dividendi ta’ ori?ini nazzjonali u dawk provenjenti minn kumpannija stabbilita fi Stat terz parti g?all-Ftehim ?EE ma tistax ti?i ??ustifikata minn differenza ta’ sitwazzjoni marbuta mal-post fejn il-kapital ?ie investit.

63 G?ad irid ji?i e?aminat jekk ir-restrizzjoni li tirri?ulta minn le?i?lazzjoni nazzjonali b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali hijiex i??ustifikata minn ra?unijiet imperattivi ta’ interess ?enerali (ara s-sentenza tal-11 ta’ Ottubru 2007, ELISA, C?451/05, ?abra p. I?8251, punt 79).

64 G?al dan il-g?an, il-Gvernijiet tal-Awstrija, tal-?ermanja, tal-Italja, tal-Pajji?i l-Baxxi u tar-Renju Unit jispjegaw li, fin-nuqqas ta’ kuntest ta’ kooperazzjoni bejn l-awtoritajiet kompetenti kkon?ernati, b?al dak li jirri?ulta mid-Direttiva tal-Kunsill 77/799/KEE, tad-19 ta’ Di?embru 1977, dwar g?ajnuna re?iproka mill-awtoritajiet kompetenti tal-Istati Membri fil-qasam tat-tassazzjoni diretta (?U Edizzjoni Spe?jali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 63), kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 92/12/KEE, tal-25 ta’ Frar 1992 (?U Edizzjoni Spe?jali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 179, iktar ’il quddiem id-“Direttiva 77/799”), Stat Membru jista’ jissu??etta l-e?enzjoni ta’ dividendi portfolio r?evuti minn kumpanniji stabbiliti fi Stat terz li huwa parti g?all-Ftehim ?EE g?all-e?istenza ta’ ftehim ta’ assistenza re?iproka mal-Istat terz ikkon?ernat. Il-verifika tat-taxxa m?allsa mill-kumpannija li tiddistribwixxi d-dividendi timplika, fil-fatt, skambju ta’ informazzjoni mal-amministrazzjoni fiskali tal-Istat li fih tkun stabbilita l-imsemmija kumpannija.

65 G?andu jitfakkar li l-?urisprudenza dwar ir-restrizzjonijiet g?all-e?er?izzju tal-moviment liberu fi ?dan l-Unjoni ma tistax ti?i kompletament trasposta g?all-movimenti ta’ kapital bejn l-Istati Membri u l-Istati terzi, peress li dawn il-movimenti jaqg?u f’kuntest legali differenti (ara s-sentenzi ??itati iktar ’il fuq A, punt 60, u Il?Kummissjoni vs L?Italja, punt 69).

66 F’dan ir-rigward, g?andu ji?i rilevat li l-qafas ta’ kooperazzjoni bejn l-awtoritajiet kompetenti tal-Istati Membri stabbilit mid-Direttiva 77/799 ma je?istix bejn dawn u l-awtoritajiet kompetenti ta’ Stat terz meta dan tal-a??ar ma jkun adotta ebda impenn ta’ assistenza re?iproka (sentenzi ??itati iktar ’il fuq Il?Kummissjoni vs L?Italja, punt 70, u Établissements Rimbaud, punt 41).

67 Minn dan isegwi li, meta l-le?i?lazzjoni ta’ Stat Membru tissu??etta l-benefi??ju ta’ vanta?? fiskali g?al kundizzjonijiet li l-?arsien tag?hom jista’ ji?i vverifikat biss billi tinkiseb informazzjoni mill-awtoritajiet kompetenti ta’ Stat terz parti g?all-Ftehim ?EE, huwa, b?ala prin?ipju, le?ittimu li dan l-Istat Membru jirrifjuta l-g?oti ta’ dan il-vanta?? jekk, b’mod partikolari, min?abba n-nuqqas ta’ obbligu fi ftehim ta’ dan l-Istat terz li jipprovdi informazzjoni, ikun impossibbli g?alih li jikseb din l-informazzjoni ming?and dan tal-a??ar (sentenza Établissements Rimbaud, i??itata iktar ’il fuq, punt 44).

68 Mil-le?i?lazzjoni inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali jirri?ulta li l-Artikolu 10(5) tal-KStG jeskludi l-e?enzjoni tad-dividendi portfolio provenjenti minn kumpanniji stabbiliti fi Stati terzi li huma partijiet g?all-Ftehim ?EE meta, essenzjalment, id-d?ul tal-kumpannija distributri?i ma jkunx ?ie effettivament issu??ettat, fl-Istat terz ikkon?ernat, g?al taxxa fuq il-kumpanniji paragunabbli ma’ dik li te?isti fl-Awstrija. G?alhekk, jista’ jitqies li l-kundizzjonijiet g?all-applikazzjoni tal-e?enzjoni fiskali ma jistg?ux ji?u vverifikati mill-Istat Membru kkon?ernat fin-nuqqas ta’ obbligu li jirri?ulta minn ftehim tal-Istat terz li jipprovdi ?erta informazzjoni lill-awtoritajiet fiskali tal-imsemmi Stat Membru.

69 Isegwi li le?i?lazzjoni ta’ Stat Membru, b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, li tissu??etta l-e?enzjoni tad-dividendi r?evuti ming?and kumpanniji stabbiliti fi Stat terz parti g?all-Ftehim ?EE g?all-e?istenza ta’ ftehim ta’ assistenza re?iproka mal-Istat terz ikkon?ernat, tista’ tkun i??ustifikata minn ra?unijiet imperattivi ta’ interess ?enerali marbuta mal-effettività tal-kontrolli fiskali u mal-?lieda kontra l-eva?joni fiskali.

70 Madankollu, ir-restrizzjoni g?al moviment liberu, anki jekk hija xierqa g?all-g?an imfittex, ma tistax tmur lil hinn minn dak li huwa ne?essarju sabiex til?aq dan il-g?an (ara s-sentenza ELISA, i??itata iktar ’il fuq, punt 82 u l-?urisprudenza ??itata). G?alhekk, g?andu ji?i e?aminat jekk ir-restrizzjoni li tirri?ulta minn le?i?lazzjoni b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali tirrispettax il-prin?ipju ta’ proporzjonalità.

71 F’dan ir-rigward, g?andu ji?i kkonstatat, l-ewwel nett, li fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet pre?edenti, huwa b?ala prin?ipju mixtieq li Stat Membru jissu??etta l-e?enzjoni tad-dividendi provenjenti minn kumpanniji stabbiliti fi Stat terz parti g?all-Ftehim ?EE g?all-e?istenza ta’ ftehim ta’ assistenza re?iproka konklu? ma’ dan l-Istat. B’hekk, il-proporzjonalità ta’ tali le?i?lazzjoni ma titpo??iex indiskussjoni mis-sempli?i fatt li Stat Membru ma jipprevedix tali ?tie?a g?all-e?enzjoni tad-dividendi provenjenti minn ishma ta’ mill-inqas 10 % tal-kapital tal-kumpannija distributri?i.

72 It-tieni nett, g?andu ji?i kkonstatat li l-le?i?lazzjoni inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali tissu??etta l-e?enzjoni tad-dividendi portfolio provenjenti minn kumpanniji stabbiliti fi Stat terz parti g?all-Ftehim ?EE g?all-e?istenza, ma’ dan l-Istat, ta’ ftehim ta’ assistenza re?iproka mhux biss fuq livell amministrattiv, i?da anki dwar l-irkupru.

73 Issa, is-sempli?i e?istenza ta’ ftehim ta’ assistenza re?iproka fil-qasam amministrattiv tista’ titqies b?ala ne?essarja g?all-finijiet li l-Istat Membru kkon?ernat ikun jista’ jivverifika l-livell ta’ tassazzjoni effettiva tal-kumpannija mhux residenti li tiddistribwixxi d-dividendi. Fil-fatt, il-li?i nazzjonali inkwistjoni tikkon?erna l-impo?izzjoni fl-Awstrija, abba?i tat-taxxa fuq il-kumpanniji, ta’ d?ul li kumpanniji residenti jir?ievu fl-Awstrija. L-irkupru ta’ tali taxxi mill-awtoritajiet Awstrija?i ma jistax je?tie? l-assistenza tal-awtoritajiet ta’ Stat terz.

74 L-argument imressaq mill-Gvern Awstrijak waqt is-seduta, li jg?id li l-assistenza dwar l-irkupru hija ne?essarja fil-ka? tat-tluq tal-persuna taxxabbli, g?andu ji?i mi??ud. Fil-fatt, hekk kif tosserva l-Avukat ?enerali fil-punt 90 tal-konklu?jonijiet tag?ha, it-tluq huwa ipote?i m?ebbda ?afna sabiex tkun tista’ ti??ustifika ming?ajr e??ezzjoni li t-tne??ija tat-taxxa doppja ekonomika tad-dividendi portfolio provenjenti minn Stat terz parti g?all-Ftehim ?EE tkun su??etta g?al ftehim ta’ assistenza dwar l-irkupru.

75 Konsegwentement, ir-risposta g?all-ewwel domanda li saret g?andha tkun li l-Artikolu 63 TFUE g?andu ji?i interpretat fis-sens li jipprekludi le?i?lazzjoni ta’ Stat Membru li tipprevedi l-e?enzjoni tat-taxxa fuq il-kumpanniji g?ad-dividendi portfolio provenjenti minn ishma mi?muma f’kumpanniji residenti u li tissu??etta tali e?enzjoni g?ad-dividendi portfolio provenjenti minn kumpanniji stabbiliti fi Stati terzi li huma partijiet g?all-Ftehim ?EE g?all-e?istenza ta’ ftehim komplet ta’ assistenza re?iproka fil-qasam amministrattiv u ta’ rkupru bejn l-Istat Membru u l-Istat

terz ikkon?ernat, sa fejn hija biss l-e?istenza ta’ ftehim ta’ assistenza re?iproka fil-qasam amministrattiv li hija ne?essarja g?all-finijiet li jintla?qu l-g?anijiet tal-le?i?lazzjoni inkwistjoni.

2. Fuq it-tieni domanda

a) Osservazzjonijiet preliminari

76 Il-qorti tar-rinviju tfakkar li, abba?i tal-Artikolu 10 tal-KStG, fil-ka? li jkun je?isti ftehim komplet ta’ assistenza re?iproka, id-dividendi portfolio provenjenti minn kumpanniji residenti, minn kumpanniji stabbiliti fi Stati Membri o?ra u minn kumpanniji stabbiliti fi Stati terzi li huma parti g?all-Ftehim ?EE jibbenefikaw minn e?enzjoni fiskali. Madankollu, skont il-qorti tar-rinviju, l-e?enzjoni fiskali tad-dividendi r?evuti minn kumpanniji mhux residenti ma tapplikax fil-parti l-kbira tal-ka?ijiet min?abba l-informazzjoni li l-kumpannija benefi?jarja hija marbuta li tipprovdi lill-amministrazzjoni fiskali sabiex tkun tista’ tibbenefika minn dan il-benefi??ju. G?alhekk, il-metodu ta’ imputazzjoni huwa ?eneralment applikabbli g?ad-dividendi provenjenti mill-kumpanniji mhux residenti. Skont il-qorti tar-rinviju, ikun biss b’diffikultá li l-persuna taxxabbli tkun tista’ tipprodu?i l-provi dwar it-taxxa barranija imputabbli.

77 B’hekk, bit-tieni domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikolu 63 TFUE jipprekludix le?i?lazzjoni nazzjonali, b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, li tapplika l-metodu ta’ imputazzjoni fuq id-dividendi portfolio distribwiti minn kumpanniji stabbiliti fi Stati Membri o?ra u fi Stati terzi li huma parti g?all-Ftehim ?EE meta ma jkunx stabbilit li jkunu ?ew sodisfatti l-kundizzjonijiet ta’ applikazzjoni tal-e?enzjoni fiskali, meta jkun diffi?li ?afna, kwa?i impossibbli, g?all-azzjonist, kemm li jipprova li dawn il-kundizzjonijiet huma sodisfatti, ji?ifieri l-impo?izzjoni paragunabbli, il-livell tar-rata tat-taxxa barranija u n-nuqqas ta’ e?enzjonijiet personali jew materjali tal-persuna ?uridika mhux residenti, kif ukoll li jipprovdi l-informazzjoni ne?essarja g?all-imputazzjoni tat-taxxa fuq il-kumpanniji barranin.

78 Ir-risposta tal-Qorti tal-?ustizzja g?andha tippermetti lill-qorti tar-rinviju li tevalwa l-kompatibbiltà mal-Artikolu 63 TFUE, l-ewwel nett, tal-“passa??” mill-metodu ta’ e?enzjoni g?all-metodu ta’ imputazzjoni previst mill-le?i?lazzjoni nazzjonali inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali meta l-benefi?jarju tad-dividendi provenjenti minn kumpanniji mhux residenti ma jkollhomx ?erti provi u, it-tieni nett, tal-applikazzjoni ta’ metodu ta’ imputazzjoni li jimponi fuq l-imsemmi benefi?jarju spejje? amministrattivi kunsiderevoli, jew e??essivi.

b) Fuq l-e?istenza ta’ restrizzjoni fuq il-movimenti tal-kapital

79 G?andu jitfakkar li l-Artikolu 10(1)(1) tal-KStG je?enta mit-taxxa fuq il-kumpanniji id-dividendi portfolio r?evuti ming?and kumpanniji stabbiliti fl-Awstrija. B’mod konfromi mal-Artikolu 10(1)(5) u (6) u mal-Artikolu 10(5) tal-KStG, it-taxxa doppja ekonomika tad-dividendi r?evuti minn kumpanniji stabbiliti fl-Istati Membri differenti mir-Repubblika tal-Awstrija jew fl-Istati terzi li huma parti g?all-Ftehim ?EE hija evitata biss, permezz tal-e?enzjoni fiskali jew tal-metodu ta’ imputazzjoni, meta l-benefi?jarju tal-imsemmija dividendi jkollu provi dwar il-livell ta’ taxxa li huma su??etti g?aliha l-kumpanniji distributri?i ta’ tali dividendi fl-Istat fejn huma stabbiliti.

80 Issa, id-differenza ta’ trattament li huma su??etti g?aliha d-dividendi portfolio g?andha l-effett li tiddiswadi lill-kumpanniji stabbiliti fl-Awstrija milli jinvestu kapital f’kumpanniji stabbiliti fi Stati Membri o?ra u fi Stati terzi li huma parti g?all-Ftehim ?EE. Fil-fatt, peress li fl-Awstrija, id-dividendi r?evuti ming?and kumpanniji stabbiliti fi Stati Membri o?ra u fi Stati terzi li huma parti g?all-Ftehim ?EE huma fiskalment trattati b’mod inqas favorevoli minn dawk ir?evuti ming?and kumpannija stabbilita fl-Awstrija, l-ishma tal-ewwel kumpanniji huma inqas attraenti g?all-investituri residenti fl-Awstrija minn dawk ta’ kumpanniji stabbiliti f’dan l-a??ar Stat Membru.

81 G?aldaqstant, le?i?lazzjoni b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali tinvolvi restrizzjoni fuq il-moviment tal-kapital bejn l-Istati Membri u l-Istati terzi li, b?ala prin?ipju, hija pprojbita mill-Artikolu 63(1) TFUE.

82 Madankollu, g?andu ji?i e?aminat jekk din ir-restrizzjoni g?all-moviment liberu tal-kapital tistax tkun i??ustifikata fid-dawl tad-dispo?izzjonijiet tat-Trattat dwar il-moviment liberu tal-kapital.

c) Fuq l-eventwali ?ustifikazzjonijiet tal-mi?ura

83 Mill-?urisprudenza ??itata fil-punt 58 ta' din is-sentenza jirri?ulta li, biex le?i?lazzjoni fiskali nazzjonali, b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, tkun tista' titqies b?ala kompatibbli mad-dispo?izzjonijiet tat-Trattat dwar il-moviment liberu tal-kapital, huwa me?tie? li d-differenza fit-trattament tkun tali li tikkon?erna sitwazzjonijiet li ma humiex o??ettivament paragunabbli jew li tkun i??ustifikata abba?i ta' ra?uni imperattiva ta' interess ?enerali.

84 F'dan ir-rigward, g?andu jitfakkar, qabel kollox, li, fil-kuntest ta' regola fiskali, b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, inti?a sabiex tipprevjeni t-taxxa doppja ekonomika ta' profitti mqassma, is-sitwazzjoni ta' kumpannija azzjonista li tir?ievi dividendi ta' ori?ini barranija hija paragunabbli ma' dik ta' kumpannija azzjonista li tir?ievi dividendi ta' ori?ini nazzjonali sa fejn, fi?-?ew? ka?ijiet, il-profitti mag?mula jistg?u, b?ala prin?ipju, ji?u su??etti g?al sensiela ta' taxxi (ara s-sentenza Test Claimants in the FII Group Litigation, i??itata iktar 'il fuq, punt 62).

85 F'dawn i?-?irkustanzi, l-Artikolu 63 TFUE jimponi fuq Stat Membru, li g?andu sistema ta' prevenzjoni tat-taxxa doppja ekonomika fil-ka? ta' dividendi m?allsa lil persuni residenti minn kumpanniji residenti, li jag?ti trattament ekwivalenti lid-dividendi m?allsa lil persuni residenti minn kumpanniji mhux residenti (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Test Claimants in the FII Group Litigation, i??itata iktar 'il fuq, punt 72).

86 Issa, ?ie de?i? li d-dritt tal-Unjoni ma jipprekludix lil Stat Membru milli jipprevjeni sensiela ta' taxxi fuq dividendi r?evuti minn kumpannija residenti b'applikazzjoni tar-regoli li je?entaw dawn id-dividendi mill-impo?izzjoni meta dawn jit?allsu minn kumpannija residenti, filwaqt li jevita, permezz ta' metodu ta' imputazzjoni, sensiela ta' taxxi fuq l-imsemmija dividendi meta dawn jit?allsu minn kumpannija mhux residenti, madankollu sakemm ir-rata ta' taxxa fuq id-dividendi ta' ori?ini barranija ma tkunx superjuri g?ar-rata ta' impo?izzjoni applikata fuq id-dividendi ta' ori?ini nazzjonali u sakemm il-kreditu tat-taxxa jkun mill-inqas ugwali g?all-ammont im?allas fl-Istat tal-kumpannija distributri?i sal-livell tal-ammont ta' impo?izzjoni applikat fl-Istat Membru tal-kumpannija benefi?jarja (ara s-sentenza Test Claimants in the FII Group Litigation, i??itata iktar 'il fuq, punti 48 u 57; kif ukoll id-Digriet tat-23 ta' April 2008, Test Claimants in the CFC and Dividend Group Litigation, C?201/05, ?abra p. I?2875, punt 39).

87 G?aldaqstant, meta l-profitti li fuqhom huma bba?ati d-dividendi ta' ori?ini barranija huma su??etti fl-Istat tal-kumpannija distributri?i, g?al taxxa inferjuri g?at-taxxa mi?bura mill-Istat Membru tal-kumpannija benefi?jarja, dan tal-a??ar g?andu jag?ti kreditu ta' taxxa totali li jikkorrispondi g?at-taxxa m?allsa mill-kumpannija distributri?i fl-Istat Membru ta' residenza tag?ha (sentenza Test Claimants in the FII Group Litigation, i??itata iktar 'il fuq, punt 51).

88 Min-na?a l-o?ra, meta dawn il-profitti huma su??etti fl-Istat tal-kumpannija distributri?i g?al taxxa og?la mit-taxxa mi?bura mill-Istat Membru tal-kumpannija benefi?jarja, dan tal-a??ar huwa obbligat jag?ti kreditu ta' taxxa biss sa l-ammont tat-taxxa fuq il-kumpanniji dovuta mill-kumpannija benefi?jarja. Dan ma huwiex marbut li jirrimborsa d-differenza, ji?ifieri l-ammont im?allas fl-Istat tal-kumpannija distributri?i li je??edi l-ammont tat-taxxa dovuta fl-Istat Membru tal-kumpannija benefi?jarja (ara s-sentenza Test Claimants in the FII Group Litigation, i??itata iktar 'il fuq, punt

52).

89 Il-metodu ta’ imputazzjoni jippermetti, f’dawn i?-?irkustanzi, li d-dividendi provenjenti minn kumpanniji mhux residenti jing?ataw trattament ekwivalenti g?al dak mog?ti, mill-metodu ta’ e?enzjoni, lid-dividendi m?allsa minn kumpanniji residenti. L-applikazzjoni tal-metodu ta’ imputazzjoni lid-dividendi provenjenti minn kumpanniji mhux residenti tippermetti, fil-fatt, li ji?i ?gurat li d-dividendi portfolio ta’ ori?ini barranija u dawk ta’ ori?ini nazzjonali jkollhom l-istess pi? fiskali, b’mod partikolari meta l-Istat li minnu jipprovjenu d-dividendi japplika, fil-kuntest tat-taxxa fuq il-kumpanniji, rata ta’ taxxa i?g?ar minn dik applikabbli fl-Istat Membru fejn hija stabbilita l-kumpannija benefi?jarja tad-dividendi. F’tali ka?, l-e?enzjoni tad-dividendi provenjenti minn kumpanniji mhux residenti tiffavorixxi lill-persuni taxxabbli li investew fl-ishma barranin meta mqabbla ma’ dawk li investew fl-ishma nazzjonali.

90 Fid-dawl tal-ekwivalenza bejn il-metodi ta’ e?enzjoni u ta’ imputazzjoni, id-diffikultajiet li l-persuna taxxabbli tista’ tiltaqa’ mag?hom g?all-finijiet li tipprova li huma sodisfatti l-kundizzjonijiet tal-e?enzjoni fiskali tad-dividendi r?evuti ming?and kumpanniji mhux residenti huma, b?ala prin?ipju, irrilevanti sabiex ji?i evalwat jekk l-Artikolu 63 TFUE jipprekludix le?i?lazzjoni b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali. Fil-fatt, dawn id-diffikultajiet, jew l-impossibbiltà g?all-persuna taxxabbli li tipprodu?i l-provi mitluba, g?andhom biss il-konsegwenza li l-metodu ta’ imputazzjoni, ekwivalenti g?al dak tal-e?enzjoni, ji?i applikat g?ad-dividendi li din tir?ievi ming?and kumpanniji mhux residenti.

91 Fir-rigward tal-ispejje? amministrattivi imposti fuq il-persuna taxxabbli sabiex din tkun tista’ tibbenefika mill-metodu ta’ imputazzjoni, di?à ?ie de?i? li s-sempli?i fatt li, pparagunata ma’ sistema ta’ e?enzjoni, sistema ta’ imputazzjoni timponi fuq il-persuni taxxabbli spejje? amministrattivi addizzjonali, ma jistax jitqies b?ala differenza fit-trattament li tmur kontra l-moviment liberu tal-kapital (ara, f’dan is-sens, is-sentenza Test Claimants in the FII Group Litigation, i??itata iktar ’il fuq, punt 53).

92 Madankollu, skont il-qorti tar-rinviju, l-ispi?a amministrattiva imposta b’dan il-mod fuq il-kumpannija benefi?jarja tad-dividendi portfolio mill-le?i?lazzjoni nazzjonali inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali tista’ tirri?ulta e??essiva.

93 F’dan ir-rigward, Haribo tispjega li, kuntrarjament g?ad-dividendi portfolio m?allsa minn kumpanniji residenti li huma e?enti, id-dividendi portfolio m?allsa fl-Awstrija ming?and kumpanniji stabbiliti fi Stat Membru ie?or jew fi Stat terz parti g?all-Ftehim ?EE u r?evuti permezz ta’ fond ta’ investiment huma normalment su??etti, fl-Awstrija, g?al taxxa fuq il-kumpanniji ta’ 25 % min?abba l-ispi?a amministrattiva e??essiva imposta fuq il-persuna taxxabbli. Skont Haribo, il-metodi ta’ e?enzjoni u ta’ imputazzjoni huma ekwivalenti biss fil-ka?ijiet fejn tkun tista’ ti?i prodotta l-prova tat-taxxa fuq il-kumpanniji m?allsa f’pajji? barrani jew fejn tkun tista’ ti?i prodotta ming?ajr sforzi sproporzjonati.

94 Min-na?a l-o?ra, il-Gvernijiet tal-Awstrija, tal-?ermanja, tal-Italja, tal-Pajji?i l-Baxxi u tar-Renju Unit kif ukoll il-Kummissjoni jsostnu li l-ispi?a amministrattiva imposta fuq il-kumpannija benefi?jarja tad-dividendi portfolio ma hijiex e??essiva. F’dan ir-rigward, il-Gvern Awstrijak jinsisti fuq il-fatt li l-komunikazzjoni tat-13 ta’ ?unju 2008 issemplifikat b’mod sostanzjali l-provi me?tie?a sabiex tinkiseb l-imputazzjoni tat-taxxa barranija.

95 F’dan ir-rigward, g?andu jitfakkar li l-awtoritajiet fiskali ta’ Stat Membru g?andhom id-dritt li je?tie?u ming?and il-persuna taxxabbli l-provi li dawn iqisu b?ala ne?essarji sabiex jevalwaw jekk humiex sodisfatti l-kundizzjonijiet g?al benefi??ju fiskali previst mil-le?i?lazzjoni inkwistjoni u, konsegwentement, jekk hemmx lok jew le li jing?ata l-benefi??ju msemmi (ara, f’dan is-sens, is-sentenzi tat-3 ta’ Ottubru 2002, Danner, C?136/00, ?abra p. I?8147, punt 50; tas-26 ta’ ?unju

2003, Skandia u Ramstedt, C?422/01, ?abra p. I?6817, punt 43, kif ukoll tas-27 ta' Jannar 2009, Persche, C?318/07, ?abra p. I?359, punt 54).

96 ?ertament, jekk jirri?ulta li l-kumpanniji benefi?jarji ta' dividendi portfolio provenjenti minn kumpanniji stabbiliti fi Stati Membri differenti mir-Repubblika tal-Awstrija u fi Stati terzi li huma parti g?all-Ftehim ?EE jkunu jinsabu, min?abba spi?a amministrattiva e??essiva, fl-impossibbiltà effettiva li jibbenefikaw mill-metodu ta' imputazzjoni, tali le?i?lazzjoni ma tkunx tippermetti l-prevenzjoni, u lanqas it-tnaqqis, tat-taxxa doppja ekonomika ta' tali dividendi. F'dawn i?-?irkustanzi, ma jkunx jista' jitqies li l-metodu ta' imputazzjoni u dak tal-e?enzjoni li jippermetti li ji?u evitati sensiela ta' taxxi fuq id-dividendi ddistribwiti, iwasslu g?al ri?ultat ekwivalenti.

97 Madankollu, peress li Stat Membru huwa, b?ala prin?ipju, liberu li jevita s-sensiela ta' taxxi fuq dividendi portfolio r?evuti minn kumpannija residenti billi jag??el il-metodu ta' e?enzjoni meta d-dividendi jit?allsu minn kumpannija residenti u l-metodu ta' imputazzjoni meta jit?allsu minn kumpannija mhux residenti stabbilita fi Stat Membru ie?or jew fi Stat terz parti g?all-Ftehim ?EE, l-ispejje? amministrattivi addizzjonali li huma imposti fuq il-kumpannija residenti, b'mod partikolari l-fatt li l-amministrazzjoni fiskali nazzjonali te?tie? informazzjoni dwar it-taxxa li tkun effettivament ?iet imposta fuq id-d?ul tal-kumpannija li tiddistribwixxi d-dividendi fl-Istat ta' residenza tag?ha, huma inerenti g?all-funzjonament stess tal-metodu ta' imputazzjoni u ma jistg?ux jitqiesu b?ala e??essivi (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Test Claimants in the FII Group Litigation, i??itata iktar 'il fuq, punti 48 u 53). Fil-fatt, fin-nuqqas ta' tali informazzjoni, l-awtoritajiet fiskali tal-Istat Membru fejn hija stabbilita l-kumpannija benefi?jarja tad-dividendi ta' ori?ini barranija ma humiex, b?ala prin?ipju, f'po?izzjoni li jiddeterminaw l-ammont tat-taxxa fuq il-kumpanniji m?allsa fl-Istat tal-kumpannija distributri?i li g?andu ji?i imputat fuq l-ammont tat-taxxa dovut mill-kumpannija benefi?jarja.

98 G?alkemm huwa minnu li l-kumpannija benefi?jarja tad-dividendi ma jkollhiex hija stess l-informazzjoni kollha dwar it-taxxa fuq il-kumpanniji li tkun t?allset fuq id-dividendi ddistribwiti minn kumpannija stabbilita fi Stat Membru ie?or jew fi Stat terz parti g?all-Ftehim ?EE, tali informazzjoni hija mag?rufa, f'kull ka?, minn din l-a??ar kumpannija. Issa, f'dawn i?-?irkustanzi, kull diffikultà g?all-kumpannija benefi?jarja li tipprovdi l-informazzjoni me?tie?a dwar it-taxxa m?allsa mill-kumpannija distributri?i tad-dividendi hija marbuta mhux mal-kumplessità intrinsika tag?hom, i?da mal-eventwali nuqqas ta' kooperazzjoni min-na?a tal-kumpannija li jkollha din l-informazzjoni. Hekk kif tenfasizza l-Avukat ?enerali fil-punt 58 tal-konklu?jonijiet tag?ha, in-nuqqas ta' komunikazzjoni ta' informazzjoni li jesperjenza l-investitur ma huwiex problema li taffettwa lill-Istat Membru kkon?ernat.

99 Barra minn hekk, g?andu ji?i kkonstatat li, hekk kif jirrileva l-Gvern Awstrijak, il-komunikazzjoni tat-13 ta' ?unju 2008 issemplifikat il-provi me?tie?a sabiex tinkiseb l-imputazzjoni tat-taxxa barranija fis-sens li, sabiex ti?i kkalkolata t-taxxa m?allsa f'pajji? barrani, tittie?ed inkunsiderazzjoni l-formula segwenti. Id-d?ul tal-kumpannija distributri?i tad-dividendi g?andu ji?i moltiplikat bir-rata nominali tat-taxxa fuq il-kumpanniji applikabbli fl-Istat fejn hija stabbilita din il-kumpannija u bis-sehem mi?mum mill-kumpannija benefi?jarja fil-kapital tal-kumpannija distributri?i. Issa, tali kalkolu je?tie? biss kooperazzjoni limitata min-na?a tal-kumpannija distributri?i tad-dividendi jew tal-fond ta' investiment meta s-sehem ikkon?ernat ikun mi?mum permezz ta' tali fond.

100 Finalment, hekk kif jenfasizzaw il-Gvernijiet tal-Awstrija, tal-?ermanja, tal-Pajji?i l-Baxxi u tar-Renju Unit kif ukoll il-Kummissjoni, il-fatt li, g?ad-dividendi ddistribwiti minn kumpanniji stabbiliti fi Stati Membri differenti mir-Repubblika tal-Awstrija, l-amministrazzjoni fiskali ta' dan l-Istat Membru tista' tirrikorri g?all-mekkani?mu ta' assistenza re?iproka previst mid-Direttiva 77/799 ma jimplikax li din hija marbuta li te?les lill-kumpannija benefi?jarja tad-dividendi milli tipprodu?i l-prova tat-taxxa

m?allsa mill-kumpannija distributri?i fi Stat Membru ie?or.

101 Fil-fatt, peress li d-Direttiva 77/799 tipprevedi l-fakoltà g?all-amministrazzjonijiet fiskali nazzjonali li jitolbu informazzjoni li ma jistg?ux jiksbu huma stess, il-Qorti tal-?ustizzja rrilevat li r-riferiment, fl-Artikolu 2(1) tad-Direttiva 77/799, g?all-kelma "tista'" huwa tali li jindika li, g?alkemm l-imsemmija awtoritajiet g?andhom il-possibbiltà li jitolbu informazzjoni ming?and l-awtorità kompetenti ta' Stat Membru ie?or, talba b?al din bl-ebda mod ma tammonta g?al obbligu. Kull Stat Membru huwa kompetenti sabiex jevalwa l-ka?ijiet spe?ifi?i li fihom ma hemmx informazzjoni dwar it-tran?azzjonijiet imwettqa mill-persuni taxxabbli stabbiliti fit-territorju tieg?u u sabiex jidde?iedi jekk dawn il-ka?ijiet ji??ustifikawx li ssir talba g?al informazzjoni lil Stat Membru ie?or (sentenzi tas-27 ta' Settembru 2007, Twoh International, C?184/05, ?abra p. I?7897, punt 32, u Persche, i??itata iktar 'il fuq, punt 65).

102 Konsegwentement, id-Direttiva 77/799 ma te?tie?x li l-Istat Membru fejn hija stabbilita l-kumpannija benefi?jarja tad-dividendi jirrikorri g?all-mekkani?mu ta' assistenza re?iproka li din tipprevedi meta l-informazzjoni pprovduta minn din il-kumpannija ma tkunx suffi?jenti sabiex ji?i vverifikat jekk din tissodisfax il-kundizzjonijiet stabbiliti mill-le?i?lazzjoni nazzjonali g?all-applikazzjoni tal-metodu ta' imputazzjoni.

103 G?all-istess ra?unijiet, l-e?istenza eventwali ta' ftehim ta' assistenza re?iproka bejn ir-Repubblika tal-Awstrija u Stat terz parti g?all-Ftehim ?EE, li jipprevedi l-fakultà g?al dan l-Istat Membru li jitlob lill-awtoritajiet tal-Istat terz ikkon?ernat informazzjoni rilevanti g?all-finijiet tal-applikazzjoni tal-metodu ta' imputazzjoni, ma timplikax li l-ispi?a amministrattiva imposta fuq il-kumpannija benefi?jarja tad-dividendi dwar il-prova tat-taxxa m?allsa fl-Istat terz inkwistjoni hija e??essiva.

104 Konsegwentement, fid-dawl ta' dak li ntqal, ir-risposta g?at-tieni domanda li saret g?andha tkun li l-Artikolu 63 TFUE g?andu ji?i interpretat fis-sens li ma jipprekludix le?i?lazzjoni ta' Stat Membru li te?enta mit-taxxa fuq il-kumpanniji d-dividendi portfolio li kumpannija residenti tir?ievi ming?and kumpannija residenti o?ra, filwaqt li din tissu??etta g?al din it-taxxa d-dividendi portfolio li kumpannija residenti tir?ievi ming?and kumpannija stabbilita fi Stat Membru ie?or jew fi Stat terz parti g?all-Ftehim ?EE, madankollu sakemm it-taxxa m?allsa fl-Istat ta' residenza ta' din l-a??ar kumpannija hija imputata fuq it-taxxa dovuta fl-Istat Membru tal-kumpannija benefi?jarja u sakemm l-ispejje? amministrattivi imposti fuq il-kumpannija benefi?jarja sabiex tkun tista' tibbenefika minn tali imputazzjoni ma jkunux e??essivi. Informazzjoni mitluba mill-amministrazzjoni fiskali nazzjonali ming?and il-kumpannija benefi?jarja tad-dividendi dwar it-taxxa li effettivament t?allset fuq id-d?ul tal-kumpannija distributri?i tad-dividendi fl-Istat ta' residenza ta' din tal-a??ar hija inerenti g?all-funzjonament stess tal-metodu ta' imputazzjoni u ma tistax titqies b?ala spi?a amministrattiva e??essiva.

3. 3. Fuq it-tielet domanda

a) Osservazzjonijiet preliminari

105 Bit-tielet domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi jekk l-Artikolu 63 TFUE jipprekludix le?i?lazzjoni nazzjonali, b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, li teskludi kemm l-e?enzjoni mit-taxxa fuq il-kumpanniji kif ukoll l-imputazzjoni tat-taxxa fuq il-kumpanniji m?allsa f'pajji? barrani, g?ad-dividendi provenjenti minn ishma mi?muma f'kumpanniji stabbiliti fi Stati terzi, meta s-sehem tal-kumpannija benefi?jarja jkun inqas minn 10 %, pre?edentement 25 %, tal-kapital tal-kumpannija distributri?i, filwaqt li d-dividendi provenjenti minn ishma mi?muma f'kumpanniji residenti huma e?entati jkun xi jkun il-livell tas-sehem.

106 F'dan ir-rigward, g?andu ji?i kkonstatat li l-livell ta' 25 % li tirreferi g?alih il-qorti tar-rinviju fid-

domanda tag?ha jikkon?erna lill-Artikolu 10 tal-KStG kif kien imfassal qabel l-emenda le?i?lattiva li se??et matul l-2009. Madankollu, mill-pro?ess imressaq quddiem il-Qorti tal-?ustizzja jirri?ulta li l-Artikolu 10(1)(7) u l-Artikolu 10 (2) u (4) tal-KStG, applikabbli b'mod retroattiv g?all-kaw?i prin?ipali, jipprevedi li d-dividendi provenjenti minn sehem mi?mum f'kumpannija stabbilita fi Stat terz ji?u jew e?entati mit-taxxa fuq il-kumpanniji fl-Awstrija, jew jibbenefikaw mill-imputazzjoni tat-taxxa m?allsa f'pajji? barrani meta s-sehem inkwistjoni jirrappre?enta mill-inqas 10 % tal-kapital ta' din l-a??ar kumpannija.

107 Fir-rigward tal-ishma li ma jil?qux dan il-livell, il-le?i?lazzjoni nazzjonali inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali tag?mel distinzjoni, g?ad-dividendi portfolio provenjenti minn kumpanniji stabbiliti fi Stati terzi, bejn l-Istati li huma parti g?all-Ftehim ?EE u l-Istati terzi l-o?ra. Filwaqt li d-dividendi portfolio provenjenti minn kumpanniji stabbiliti fi Stat terz parti g?all-Ftehim ?EE li mieg?u r-Repubblika tal-Awstrija kkonkludiet ftehim komplet ta' assistenza re?iproka fil-qasam amministrattiv u ta' rkupru huma e?enti mit-taxxa fuq il-kumpanniji jew jibbenefikaw mill-imputazzjoni tat-taxxa m?allsa fl-Istat terz parti g?all-Ftehim ?EE kkon?ernat li fih hija stabbilita l-kumpannija distributri?i tad-dividendi, l-istess ma japplikax g?ad-dividendi portfolio provenjenti minn kumpanniji stabbiliti fi Stati terzi o?ra.

108 Peress li t-trattament fiskali ta' dividendi provenjenti minn kumpanniji stabbiliti fi Stati li huma partijiet g?all-Ftehim ?EE huwa s-su??ett tal-ewwel domanda li saret, g?andu jitqies li, permezz tat-tielet domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju trid tkun taf jekk l-Artikolu 63 TFUE jipprekludix le?i?lazzjoni b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, li tipprevedi li d-dividendi portfolio provenjenti minn ishma f'kumpanniji stabbiliti fi Stati terzi differenti mill-Istati li huma parti g?all-Ftehim ?EE la huma e?entati u lanqas ma huma su??etti g?al sistema ta' imputazzjoni tat-taxxa barranija m?allsa, filwaqt li d-dividendi provenjenti minn ishma simili mi?muma f'kumpanniji residenti huma, min-na?a tag?hom, dejjem e?enti.

b) Fuq l-e?istenza ta' restrizzjoni fuq il-moviment tal-kapital

109 G?andu ji?i kkonstatat li le?i?lazzjoni nazzjonali, b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali g?andha l-effett li tiddiswadi lill-kumpanniji stabbiliti fl-Awstrija milli jinvestu l-kapital tag?hom f'kumpanniji stabbiliti fi Stati terzi differenti mill-Istati li huma parti g?all-Ftehim ?EE. Fil-fatt, sa fejn id-dividendi li dawn l-a??ar kumpanniji j?allsu lill-kumpanniji stabbiliti fl-Awstrija huma fiskalment ittrattati b'mod inqas favorevoli minn dawk distribwiti minn kumpanniji stabbiliti f'dan l-Istat Membru, l-ishma tal-kumpanniji stabbiliti fi Stati terzi huma inqas attraenti g?all-investitur residenti fl-Awstrija minn dawk ta' kumpanniji stabbiliti fl-Awstrija (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi ??itati iktar 'il fuq Test Claimants in the FII Group Litigation, punt 166, u A, punt 42).

110 G?aldaqstant, le?i?lazzjoni b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali tinvolvi restrizzjoni fuq il-movimenti tal-kapital bejn l-Istati Membri u l-Istati terzi kkon?ernati li, b?ala prin?ipju, hija pprojbita mill-Artikolu 63(1) TFUE.

111 Madankollu, g?andu ji?i e?aminat jekk din ir-restrizzjoni g?all-moviment liberu tal-kapital tistax tkun i??ustifikata fid-dawl tad-dispo?izzjonijiet tat-Trattat dwar il-moviment liberu tal-kapital.

c) Fuq l-eventwali ?ustifikazzjonijiet tal-mi?ura

112 Hekk kif ?ie mfakkar fil-punti 58 u 83 ta' din is-sentenza, sabiex le?i?lazzjoni fiskali nazzjonali b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali tkun tista' titqies b?ala kompatibbli mad-dispo?izzjonijiet tat-Trattat dwar il-moviment liberu tal-kapital, id-differenza fit-trattament trid tkun tali li tikkon?erna sitwazzjonijiet li ma humiex o??ettivament paragunabbli jew tkun i??ustifikata minn ra?uni imperattiva ta' interess ?enerali.

113 Issa, fir-rigward ta' le?i?lazzjoni fiskali b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, inti?a sabiex

tipprevjeni t-taxxa doppja ekonomika tad-d?ul iddistribwit, is-sitwazzjoni ta’ kumpannija azzjonista li tir?ievi dividendi provenjenti minn Stati terzi hija paragunabbli ma’ dik ta’ kumpannija azzjonista li tir?ievi dividendi ta’ ori?ini nazzjonali sa fejn, fi?-?ew? ka?ijiet, id-d?ul li jsir jista’, b?ala prin?ipju, ikun is-su??ett ta’ sensiela ta’ taxxi (sentenza Test Claimants in the FII Group Litigation, i??itata iktar ’il fuq, punt 62).

114 F’dawn i?-?irkustanzi, l-Artikolu 63 TFUE jimponi fuq Stat Membru li jimplementa sistema ta’ ?elsien mit-taxxa doppja ekonomika fil-ka? ta’ dividendi m?allsa lil kumpanniji residenti minn kumpanniji residenti o?ra, li jag?ti trattament ekwivalenti lid-dividendi m?allsa lil kumpanniji residenti minn kumpanniji stabbiliti fi Stat terz differenti minn Stat parti g?all-Ftehim ?EE (ara, f’dan is-sens, is-sentenza Test Claimants in the FII Group Litigation, i??itata iktar ’il fuq, punt 72).

115 Issa, il-le?i?lazzjoni nazzjonali inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali ma tipprevedix tali trattament ekwivalenti. Fil-fatt, filwaqt li din il-le?i?lazzjoni tipprevjeni b’mod sistematiku t-taxxa doppja ekonomika tad-dividendi portfolio ta’ ori?ini nazzjonali r?evuti minn kumpannija residenti, din ma teliminax, u lanqas ma tnaqqas, tali taxxa doppja meta kumpannija residenti tir?ievi dividendi portfolio provenjenti ming?and kumpannija stabbilita fi Stat terz differenti minn Stat parti g?all-Ftehim ?EE.

116 Isegwi li d-differenza fit-trattament, abba?i tat-taxxa fuq il-kumpanniji, tad-dividendi r?evuti minn kumpanniji residenti, skont l-ori?ini ta’ dawn tal-a??ar, ma tistax tkun i??ustifikata minn differenza fis-sitwazzjoni marbuta mal-post fejn il-kapital huwa investit.

117 G?ad irid ji?i evalwat jekk ir-restrizzjoni li tirri?ulta minn le?i?lazzjoni b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali hijiex i??ustifikata minn ra?unijiet imperattivi ta’ interess ?enerali (ara s-sentenza ELISA, i??itata iktar ’il fuq, punt 79).

118 Skont il-Gvernijiet tal-Awstrija, tal-?ermanja, tal-Italja, tal-Finlandja u tal-Pajji?i l-Baxxi, g?alkemm restrizzjoni g?all-movimenti tal-kapital provenjenti minn Stati terzi tista’ tkun ?ustifikata, l-istess ma japplikax meta din ir-restrizzjoni tkun tikkon?erna l-movimenti tal-kapital bejn l-Istati Membri (ara s-sentenzi ??itati iktar ’il fuq Test Claimants in the FII Group Litigation, punt 171, u A, punt 37). Dawn il-Gvernijiet iqisu li l-?tie?a li ji?i ?gurat tqassim ekwilibrat tas-setg?a ta’ tassazzjoni fir-relazzjonijiet bejn l-Istati Membri u l-Istati terzi differenti mill-Istati li huma parti g?all-Ftehim ?EE tista’ tikkostitwixxi ra?uni imperattiva ta’ interess ?enerali li te?les lill-Istati Membri mill-obbligu li jissu??ettaw id-dividendi li jori?inaw mill-imsemmija Stati terzi g?all-istess trattament fiskali b?ad-dividendi provenjenti minn kumpanniji residenti. Dawn jispjegaw li, filwaqt li l-Istati Membri huma marbuta li jag?tu lil kumpannija stabbilita fi Stat Membru ie?or l-istess benefi??ji fiskali b?al dawk li huma jag?tu lill-kumpanniji stabbiliti fit-territorju tag?hom, tali obbligu ma je?istix bejn l-Istati Membri tal-Unjoni u l-Istati terzi fir-rigward tal-kumpanniji stabbiliti fit-territorju rispettiv tag?hom. Kieku l-Artikolu 63 TFUE kellu jitqies b?ala li jimponi l-obbligu, fuq Stat Membru, li jittratta d-dividendi provenjenti minn Stati terzi differenti mill-Istati li huma parti g?all-Ftehim ?EE bl-istess mod b?ad-dividendi m?allsa minn kumpanniji residenti, is-setg?a ta’ negozjar tal-Istati Membri sabiex jinnegozjaw il-ftehim fiskali u ji?guraw b’hekk tqassim bilan?jat tas-setg?a ta’ tassazzjoni fir-relazzjonijiet tag?hom mal-Istati terzi ssir fil-prattika ine?istenti.

119 F’dan ir-rigward, g?andu jitfakkar li l-?urisprudenza dwar ir-restrizzjonijiet g?all?e?er?izzju tal-moviment liberu fi ?dan l-Unjoni ma tistax ti?i kompletament trasposta g?all-movimenti ta’ kapital bejn l-Istati Membri u l-Istati terzi, peress li dawn il-movimenti jinsabu f’kuntest legali differenti (sentenza Établissements Rimbaud, i??itata iktar ’il fuq, punt 40 u l-?urisprudenza ??itata).

120 F’dawn i?-?irkustanzi, ma jistax ji?i esklu? li Stat Membru jista’ juri li restrizzjoni g?all-movimenti ta’ kapital lejn jew minn Stati terzi hija ??ustifikata minn ra?uni partikolari f’?irkustanzi

fejn din ir-ra?uni ma hijiex ta' natura li tikkostitwixxi ?ustifikazzjoni valida g?al restrizzjoni g?all-movimenti ta' kapital bejn l-Istati Membri (sentenza A, i??itata iktar 'il fuq, punti 36 u 37, kif ukoll id-digrieti ??itati iktar 'il fuq Test Claimants in the CFC and Dividend Group Litigation, punt 93, u KBC Bank u Beleggen, Risicokapitaal, Beheer, punt 73).

121 Di?à ?ie rikonoxxut li restrizzjoni fuq l-e?er?izzju tal-moviment liberu fi ?dan l-Unjoni tista' tkun i??ustifikat sabiex ji?i ppri?ervat it-tqassim tas-setg?a ta' tassazzjoni bejn l-Istati Membri (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tat-13 ta' Di?embru 2005, Marks & Spencer, C?446/03, ?abra p. I?10837, punt 45; tat-18 ta' Lulju 2007, Oy AA, C?231/05, ?abra p. I?6373, punt 51, kif ukoll tal-15 ta' Mejju 2008, Lidl Belgium, C?414/06, ?abra p. I?3601, punt 42). Tali ?ustifikazzjoni, li tikkostitwixxi ra?uni imperattiva ta' interess ?enerali, tista' g?alhekk, *a fortiori*, ti?i rrikonoxxuta fir-relazzjonijiet tal-Istati Membri mal-Istati terzi.

122 Madankollu, sabiex id-differenza fit-trattament bejn id-dividendi ta' ori?ini nazzjonali u d-dividendi provenjenti minn Stat terz differenti minn Stat parti g?all-Ftehim ?EE tkun tista' ti?i ??ustifikata minn tali ra?uni imperattiva ta' interess ?enerali, din id-differenza g?andha tkun xierqa sabiex ti?gura t-twettiq tal-g?an invokat u ma g?andhiex tmur lil hinn minn dak li huwa ne?essarju g?at-twettiq tieg?u (ara s-sentenzi tal-15 ta' Mejju 1997, Futura Participations u Singer, C?250/95, ?abra p. I?2471, punt 26; tal-11 ta' Marzu 2004, de Lasteyrie du Saillant, C?9/02, ?abra p. I?2409, punt 49, kif ukoll Marks & Spencer, i??itata iktar 'il fuq, punt 35).

123 G?andu ji?i ppre?i?at li l-issu??ettar g?all-istess trattament ta' dividendi portfolio r?evuti minn kumpannija residenti, kemm jekk provenjenti minn kumpannija residenti o?ra jew minn kumpannija stabbilita fi Stat terz differenti minn Stat parti g?all-Ftehim ?EE, ma jkollux il-konsegwenza li d?ul normalment taxxabbli fl-Istat Membru ta' residenza tal-kumpannija benefi?jarja ji?i ttrasferit lejn l-Istat terz ikkon?ernat (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Glaxo Wellcome, i??itata iktar 'il fuq, punt 87). Hekk kif tenfasizza l-Avukat ?enerali fil-punt 120 tal-Konklu?jonijiet tag?ha, il-kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali ma tirrigwardax is-setg?a ta' tassazzjoni fir-rigward tal-attivitajiet ekonomi?i fuq it-territorju nazzjonali, i?da t-tassazzjoni tad-d?ul barrani.

124 F'dawn i?-?irkustanzi, id-differenza fit-trattament bejn id-dividendi portfolio skont l-ori?ini nazzjonali jew barranija tag?hom ma tistax ti?i ??ustifikata fid-dawl tal-?tie?a li ji?i ppri?ervat it-tqassim tas-setg?a ta' tassazzjoni bejn l-Istati Membri u l-Istati terzi differenti mill-Istati li huma parti g?all-Ftehim ?EE.

125 ?ertament, l-e?enzjoni tad-dividendi portfolio distribwiti minn kumpanniji stabbiliti fi Stat terz differenti minn Stat parti g?all-Ftehim ?EE, jew l-imputazzjoni tat-taxxa m?allsa f'dan l-a??ar Stat, tinvolvi, g?ar-Repubblika tal-Awstrija, tnaqqis fid-d?ul fiskali tag?ha abba?i tat-taxxa fuq il-kumpanniji.

126 Madankollu, minn ?urisprudenza stabbilita jirri?ulta li t-tnaqqis fid-d?ul fiskali ma g?andux jitqies b?ala ra?uni imperattiva ta' interess ?enerali li tista' ti?i invokata sabiex ti??ustifika mi?ura li, b?ala prin?ipju, tmur kontra liberta fundamentali (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi Manninen, i??itata iktar 'il fuq, punt 49, u tal-14 ta' Settembru 2006, Centro di Musicologia Walter Stauffer, C?386/04, ?abra p. I?8203, punt 59).

127 Fir-rigward tan-nuqqas ta' re?ipro?ità fir-relazzjonijiet bejn l-Istati Membri u l-Istati terzi, g?andu jitfakkar li, meta l-prin?ipju ta' moviment liberu tal-kapital ?ie esti?, mill-Artikolu 56(1) KE, li sar l-Artikolu 63(1) TFUE, g?all-movimenti tal-kapital bejn l-Istati terzi u l-Istati Membri, dawn tal-a??ar g?a?lu li jistabbilixxu dan il-prin?ipju fl-istess artikolu u fl-istess termini g?all-movimenti tal-kapital li jse??u ?ewwa l-Unjoni u dawk li jikkon?ernaw relazzjonijiet ma' Stati terzi (sentenza A, i??itata iktar 'il fuq, punt 31).

128 F’dawn i?-?irkustanzi, nuqqas ta’ re?ipro?ità fir-relazzjonijiet bejn l-Istati Membri u l-Istati terzi differenti mill-Istati li huma parti g?all-Ftehim ?EE ma jistax ji??ustifika restrizzjoni fuq il-movimenti tal-kapital bejn l-Istati Membri u l-imsemmija Stati terzi.

129 Sussegwentement, il-Gvern Awstrijak isostni li s-sistema fiskali tieg?u hija ??ustifikata mill-?tie?a li ti?i ?gurata l-effettività tal-kontrolli fiskali peress li l-ftehim rilevanti g?all-?elsien mit-taxxa doppja mal-Istati terzi ma ji?gurawx l-istess livell ta’ skambju ta’ informazzjoni mal-awtoritajiet kompetenti tal-Istati kkon?ernati b?al dak li huwa previst, mid-Direttiva 77/799, bejn l-awtoritajiet tal-Istati Membri.

130 F’dan ir-rigward, g?andu jitfakkar li l-kuntest ta’ kooperazzjoni bejn l-awtoritajiet kompetenti tal-Istati Membri stabbilit mid-Direttiva 77/799 ma je?istix bejn dawn u l-awtoritajiet kompetenti ta’ Stat terz meta dan tal-a??ar ma jkun ?a ebda impenn ta’ assistenza re?iproka (ara, is-sentenzi ??itati iktar ’il fuq Il?Kummissjoni vs L?Italja, punt 70, u Établissements Rimbaud, punt 41).

131 Minn dan isegwi li, meta l-le?i?lazzjoni ta’ Stat Membru tissu??etta l-benefi??ju ta’ vanta?? fiskali g?al kundizzjonijiet li l-?arsien tag?hom jista’ ji?i vverifikat biss billi tinkiseb informazzjoni mill-awtoritajiet kompetenti ta’ Stat terz differenti minn Stat parti g?all-Ftehim ?EE, huwa, b?ala prin?ipju, le?ittimu li dan l-Istat Membru jirrifjuta l-g?oti ta’ dan il-vanta?? jekk, b’mod partikolari, min?abba n-nuqqas ta’ obbligu fi ftehim ta’ dan l-Istat terz li jipprovdi informazzjoni, ikun impossibbli g?alih li jikseb din l-informazzjoni ming?and dan tal-a??ar (ara, b’analo?ija, is-sentenza Établissements Rimbaud, i??itata iktar ’il fuq, punt 44).

132 Madankollu, g?andu ji?i kkonstatat li l-le?i?lazzjoni nazzjonali inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali ma tissu??ettax eventwali e?enzjoni ta’ dividendi portfolio r?evuti minn kumpannija stabbilita fi Stat terz differenti minn Stat parti g?all-Ftehim ?EE, jew eventwali imputazzjoni tat-taxxa m?allsa f’tali Stat terz, g?all-e?istenza ta’ ftehim ta’ assistenza re?iproka bejn l-Istat Membru u l-Istat terz ikkon?ernat. Fil-fatt, abba?i tal-Artikolu 10 tal-KStG, id-dividendi portfolio provenjenti minn Stati terzi differenti mill-Istati parti g?all-Ftehim ?EE g?adhom su??etti g?at-taxxa fuq il-kumpanniji fl-Awstrija ming?ajr ma l-le?i?lazzjoni nazzjonali inkwistjoni ma tipprevedi ebda benefi??ju fiskali favur tali dividendi bil-g?an li tipprevjeni t-taxxa doppja ekonomika tag?hom.

133 F’dawn i?-?irkustanzi, id-differenza li te?isti, fil-livell tal-kooperazzjoni bejn l-awtoritajiet fiskali, bejn is-sitwazzjonijiet prevalenti bejn l-Istati Membri fi ?dan l-Unjoni, min-na?a wa?da, u bejn l-Istati Membri u l-Istati terzi, min-na?a l-o?ra, ma tistax ti??ustifika differenza fit-trattament fiskali bejn id-dividendi portfolio ta’ ori?ini nazzjonali u dawk provenjenti minn Stati terzi differenti mill-Istati li huma parti g?all-Ftehim ?EE.

134 Finalment, il-Gvern Awstrijak josserva li, jekk il-le?i?lazzjoni inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali tikser il-moviment liberu tal-kapital, ikollu ji?i vverifikat jekk l-ishma f’kumpanniji stabbiliti fi Stati terzi g?andhomx ji?u kkwalifikati b?ala investimenti diretti fis-sens tal-Artikolu 64(1) TFUE, peress li, f’tali ka?, is-sistema nazzjonali tkun tista’ titqies li kienet di?à te?isti fil-31 ta’ Di?embru 1993. Konsegwentement, f’dan il-ka?, din is-sistema tkun tista’ titqies b?ala ?ustifikata mill-klaw?ola ta’ “standstill” li tinsab fl-imsemmi artikolu tat-Trattat FUE.

135 F’dan ir-rigward, g?andu jitfakkar li, b’mod konformi mal-Artikolu 64(1) TFUE, l-Artikolu 63 TFUE ma jiksirx l-applikazzjoni, g?all-Istati terzi, tar-restrizzjonijiet li kienu je?istu fil-31 ta’ Di?embru 1993 abba?i tad-dritt nazzjonali jew tad-dritt tal-Unjoni f’dak li jirrigwarda l-movimenti ta’ kapital lejn jew minn Stati terzi meta dawn jinvolvu investimenti diretti.

136 Isegwi li, meta, qabel il-31 ta’ Di?embru 1993, Stat Membru jkun adotta le?i?lazzjoni li jkun fiha restrizzjonijiet g?all-movimenti ta’ kapital lejn jew minn Stati terzi pprojbiti mill-Artikolu 63

TFUE u, wara din id-data, ikun adotta mi?uri li, filwaqt li xorta jkunu jikkostitwixxu restrizzjonijiet fuq il-movimenti msemmija, ikunu, essenzjalment, identi?i g?al-le?i?lazzjoni pre?edenti jew jillimitaw ru?hom sabiex inaqqsu jew ine??u ostakolu g?all-e?er?izzju tad-drittijiet u tal-libertajiet tal-Unjoni msemmija fil-le?i?lazzjoni pre?edenti, l-Artikolu 63 TFUE ma jipprekludix l-applikazzjoni g?all-Istati terzi ta' dawn l-a??ar mi?uri meta dawn ikunu japplikaw g?al movimenti ta' kapital li jinvolvu investimenti diretti (sentenza Test Claimants in the FII Group Litigation, i??itata iktar 'il fuq, punt 196).

137 Di?à ?ie de?i? li ma jistg?ux ji?u kkunsidrati b?ala investimenti diretti l-ishma f'kumpannija li ma ji?ux akkwistati bl-g?an li jin?olqu jew jin?ammu rabtiet ekonomi?i fit-tul u diretti bejn l-azzjonist u din il-kumpannija u li ma jippermettux lill-azzjonist jipparte?ipa effettivament fit-tmexxija ta' din il-kumpannija jew fil-kontroll tag?ha (sentenza Test Claimants in the FII Group Litigation, i??itata iktar 'il fuq, punt 196). Peress li l-le?i?lazzjoni e?aminata fil-kuntest ta' din id-domanda tirrigwarda biss ishma inferjuri g?al 10 % tal-kapital tal-kumpannija distributri?i, g?andu jitqies li din ma tifformax parti mill-kamp ta' applikazzjoni materjali tal-Artikolu 64(1) TFUE.

138 G?alhekk, fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet kollha msemmija iktar 'il fuq, ir-risposta g?at-tielet domanda li saret g?andha tkun li l-Artikolu 63 TFUE g?andu ji?i interpretat fis-sens li jipprekludi le?i?lazzjoni nazzjonali li, bil-g?an li tipprevjeni taxxa doppja ekonomika, te?enta mit-taxxa fuq il-kumpanniji d-dividendi portfolio r?evuti minn kumpannija residenti u ddistribwiti minn kumpannija residenti o?ra u li, g?ad-dividendi ddistribwiti minn kumpannija stabbilita fi Stat terz differenti minn Stat parti g?all-Ftehim ?EE, ma tipprevedi la l-e?enzjoni tad-dividendi u lanqas sistema ta' imputazzjoni tat-taxxa m?allsa mill-kumpannija distributri?i fl-Istat ta' residenza tag?ha.

4. 4. Fuq ir-raba' domanda

139 Bir-raba' domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju tixtieq, essenzjalment, tkun taf jekk l-Artikolu 63 TFUE jipprekludix li amministrazzjoni nazzjonali tu?a, g?ad-dividendi portfolio provenjenti minn kumpanniji stabbiliti fi Stat terz parti g?all-Ftehim ?EE li mieg?u r-Repubblika tal-Awstrija ma kkonkludietx ftehim komplet fil-qasam amministrattiv u ta' rkupru jew fi Stat terz ie?or, il-metodu ta' imputazzjoni minkejja l-fatt li dan iwassal g?al spi?a amministrattiva allegatament e??essiva g?all-benefi?jarji tad-dividendi, min?abba li l-u?u tal-metodu ta' imputazzjoni jikkorrispondi l-a?jar, skont de?i?joni tal-Verwaltungsgerichtshof, g?ar-rieda tal-le?i?latur, filwaqt li n-nuqqas ta' applikabbilità tal-livell ta' sehem ta' 10 % iwassal g?al e?enzjoni fiskali u, g?aldaqstant g?all-?elsien awtomatiku tat-taxxa doppja ekonomika g?ad-dividendi portfolio provenjenti minn kumpanniji stabbiliti fl-Istati terzi.

140 F'dan ir-rigward, g?andu jitfakkar li l-Verwaltungsgerichtshof ikkunsidrat li, sabiex jing?ata rimedju g?at-trattament fiskali inqas favorevoli li huma su??etti g?alih id-dividendi provenjenti minn kumpanniji mhux residenti meta mqabbla ma' dawk provenjenti minn kumpanniji residenti, g?andu ji?i applikat g?al din l-ewwel kategorija ta' dividendi mhux il-metodu ta' e?enzjoni, i?da dak li jikkonsisti fl-imputazzjoni fit-taxxa dovuta fl-Awstrija ta' dik it-taxxa li t?allset fuq id-dividendi fl-Istat ta' residenza tal-kumpannija distributri?i.

141 Hekk kif ?ie mfakkar fil-punt 86 ta’ din is-sentenza, id-dritt tal-Unjoni ma jipprekludix lil Stat Membru milli jipprevjeni sensiela ta’ taxxi fuq dividendi r?evuti minn kumpannija residenti billi japplika regoli li je?entaw dawn id-dividendi mit-taxxa meta dawn jit?allsu minn kumpannija residenti, filwaqt li jevita, permezz ta’ sistema ta’ imputazzjoni, is-sensiela ta’ taxxi tal-imsemmija dividendi meta dawn jit?allsu minn kumpannija mhux residenti, madankollu sakemm ir-rata tat-taxxa fuq id-dividendi ta’ ori?ini barranija ma tkunx superjuri g?ar-rata ta’ taxxa applikata fuq id-dividendi ta’ ori?ini nazzjonali u sakemm il-kreditu ta’ taxxa jkun mill-inqas ugwali g?all-ammont im?allas fl-Istat tal-kumpannija distributri?i sal-livell tal-ammont tat-taxxa applikat fl-Istat Membru tal-kumpannija benefi?jarja.

142 Barra minn hekk, b?ala prin?ipju huwa l-kompitu tal-Istat Membri, meta jintrodu?u mekkani?mi inti?i g?all-prevenzjoni jew g?at-tnaqqis tal-impo?izzjoni ta’ sensiela ta’ taxxi fuq profitti mqassma, li jiddeterminaw il-kategorija ta’ persuni taxxabbli li jistg?u jibbenefikaw minn dawn il-mekkani?mi u li jistabbilixxu, g?al dan il-g?an, il-limiti bba?ati fuq il-holding li dawn il-persuni taxxabbli j?ommu fil-kumpanniji distributri?i kkon?ernati (sentenza Test Claimants in the FII Group Litigation, i??itata iktar ’il fuq, punt 67).

143 G?alhekk, l-Artikolu 63 TFUE ma jipprekludix il-prattika ta’ awtorità fiskali nazzjonali li, g?ad-dividendi provenjenti minn ?erti Stati terzi, tapplika l-metodu ta’ imputazzjoni meta s-sehem tal-kumpannija benefi?jarja fil-kapital tal-kumpannija distributri?i jkun ta?t ?ertu livell u l-metodu ta’ e?enzjoni meta s-sehem ikun ’il fuq mill-imsemmi livell, filwaqt li tapplika b’mod sistematiku l-metodu ta’ e?enzjoni g?ad-dividendi ta’ ori?ini nazzjonali, madankollu sakemm il-mekkani?mi kkon?ernati inti?i g?all-prevenzjoni jew g?at-tnaqqis ta’ sensiela ta’ taxxi fuq id-d?ul iddistribwit iwasslu g?al ri?ultat ekwivalenti.

144 L-ispi?a amministrattiva allegatament e??essiva li tinvolvi l-applikazzjoni tal-metodu ta’ imputazzjoni di?à ?iet e?aminata fil-punti 92 sa 99 u 104 ta’ din is-sentenza.

145 Il-qorti tar-rinviju, permezz tal-paragrafi (b) u (?) tar-raba’ domanda tag?ha, tistaqsi wkoll lill-Qorti tal-?ustizzja dwar jekk l-Artikolu 63 TFUE jipprekludix le?i?lazzjoni jew prattika nazzjonali li, g?ad-dividendi portfolio ddistribwiti minn kumpannija stabbilita fi Stat terz differenti minn Stat parti g?all-Ftehim ?EE tissu??etta l-applikazzjoni tal-metodu ta’ imputazzjoni g?all-e?istenza ta’ ftehim ta’ assistenza re?iproka mal-Istat terz ikkon?ernat.

146 Madankollu, tali kwistjoni hija wa?da purament ipotetika u g?alhekk inammissibbli (ara s-sentenza tat-22 ta’ ?unju 2010, Melki u Abdeli, C?188/10 u C?189/10, ?abra p. I?5665, punt 27 kif ukoll il-?urisprudenza ??itata).

147 G?aldaqstant, ir-risposta li g?andha ting?ata g?ar-raba’ domanda hija li l-Artikolu 63 TFUE ma jipprekludix il-prattika ta’ awtorità fiskali nazzjonali li, g?ad-dividendi provenjenti minn ?erti Stati terzi, tapplika l-metodu ta’ imputazzjoni meta s-sehem tal-kumpannija benefi?jarja fil-kapital tal-kumpannija distributri?i jkun ta?t ?ertu livell, u l-metodu ta’ e?enzjoni meta s-sehem ikun ’il fuq mill-imsemmi livell, filwaqt li tapplika b’mod sistematiku l-metodu ta’ e?enzjoni g?ad-dividendi ta’ ori?ini nazzjonali, madankollu sakemm il-mekkani?mi inti?i g?all-prevenzjoni jew g?at-tnaqqis ta’ sensiela ta’ taxxi fuq id-d?ul iddistribwit iwasslu g?al ri?ultat ekwivalenti. Il-fatt li l-amministrazzjoni fiskali nazzjonali te?tie? informazzjoni ming?and il-kumpannija benefi?jarja tad-dividendi dwar it-taxxa li effettivament t?allset fuq id-d?ul tal-kumpannija distributri?i tad-dividendi fl-Istat terz ta’ residenza ta’ din tal-a??ar huwa inerenti g?all-funzjonament stess tal-metodu ta’ imputazzjoni u ma jaffettwax, b?ala tali, l-ekwivalenza bejn il-metodi ta’ e?enzjoni u ta’ imputazzjoni.

C – *Fuq id-domandi fil-Kaw?a C?437/08*

148 Bid-domandi tag?ha fil-Kaw?a C?437/08, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, l-ewwel nett, jekk l-Artikolu 63 TFUE jippreкludix le?i?lazzjoni nazzjonali, b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, li tipprevedi, ta?t ?erti kundizzjonijiet, l-applikazzjoni tal-metodu ta' imputazzjoni fuq id-dividendi provenjenti minn kumpannija stabbilita fi Stat Membru ie?or jew fi Stat terz, filwaqt li d-dividendi ta' ori?ini nazzjonali jibqg?u e?enti mit-taxxa fuq il-kumpanniji, u li, g?as-snin finanzjarji li matulhom il-kumpannija benefi?jarja tkun irre?istrat telf fl-operat, ma tipprevedi ebda inklu?joni tal-imputazzjoni fis-snin finanzjarji ulterjuri.

149 It-tieni nett, il-qorti tar-rinviju tistaqsi jekk l-Artikolu 63 TFUE jobbligax lil Stat Membru li jie?u inkunsiderazzjoni, g?all-finijiet tal-applikazzjoni tal-metodu ta' imputazzjoni fuq id-dividendi ta' ori?ini barranija, mhux biss it-taxxa fuq il-kumpanniji m?allsa fl-Istat fejn il-kumpannija distributri?i tad-dividendi tkun stabbilita, i?da anki t-taxxa tal-input im?allsa f'dan l-a??ar Stat.

1. Fuq l-ammissibbiltà

150 Il-Gvern Awstrijak jqis li d-domandi ma humiex relatati mal-kaw?a prin?ipali peress li din tirrigwarda biss is-sena finanzjarja 2002, ji?ifieri s-sena li matulu ?ie subit it-telf fl-operat. L-eventwali inklu?joni tal-imputazzjoni tat-taxxa m?allsa f'pajji? barrani tista' tirrigwarda biss is-snin finanzjarji ulterjuri.

151 Dan l-argument g?andu ji?i mi??ud.

152 F'dan ir-rigward, g?andu ji?i kkonstatat li, anki jekk il-kaw?a prin?ipali tirrigwarda biss it-tassazzjoni abba?i tas-sena finanzjarja 2002, ji?ifieri s-sena li matulha Salinen bag?tiet telf, il-qorti tar-rinviju trid tkun taf, bid-domandi tag?ha, jekk l-applikazzjoni, g?al din is-sena finanzjarja, tal-metodu ta' imputazzjoni fuq id-dividendi li din il-kumpannija tir?ievi ming?and kumpannija mhux residenti tistax titqies b?ala ekwivalenti g?al e?enzjoni fiskali tal-imsemmija dividendi. Din tistaqsi wkoll jekk din l-applikazzjoni hijiex kompatibbli mal-Artikolu 63 TFUE, fil-ka? fejn il-metodu msemmi ma jippermettix lill-kumpannija benefi?jarja li tinkludi mas-snin sussegwenti t-taxxa m?allsa fl-Istat ta' residenza tal-kumpannija distributri?i tad-dividendi.

153 Konsegwentement, id-domandi mag?mula fil-Kaw?a C?437/08 huma ammissibbli.

2. Fuq il-mertu

154 Fid-dawl tad-domandi mressqa mill-qorti tar-rinviju, g?andu ji?i e?aminat, l-ewwel nett, jekk l-Artikolu 63 TFUE jobbligax lil Stat Membru, li japplika l-metodu ta' imputazzjoni fuq id-dividendi distribwiti minn kumpanniji mhux residenti u l-metodu ta' e?enzjoni fuq id-dividendi provenjenti minn kumpanniji residenti, li jipprevedi l-inklu?joni tat-taxxa m?allsa, meta, g?as-sena finanzjarja li matulha l-kumpannija benefi?jarja tir?ievi d-dividendi, din tkun irre?istrat telf fl-operat.

155 Il-Gvern Awstrijak iqis li l-Artikolu 63 TFUE ma jimponix fuqu l-obbligu li jipprevedi tali inklu?joni. Fil-fatt, jekk id-d?ul ji?i ssu??ettat, fl-Istat ta' residenza tal-kumpannija distributri?i, g?al taxxa og?la mit-taxxa m?allsa lill-Istat tal-kumpannija benefi?jarja, dan l-a??ar Stat ma jkunx marbut li jag?ti kreditu ta' taxxa ?lief sal-limitu tal-ammont tat-taxxa fuq il-kumpanniji dovuta mill-kumpannija benefi?jarja (sentenza Test Claimants in the FII Group Litigation, i??itata iktar 'il fuq, punt 52). Bl-istess mod, meta, min?abba telf subit mill-kumpannija benefi?jarja matul is-sena ta' distribuzzjoni, l-ebda taxxa nazzjonali ma tit?allas fuq id-dividendi r?evuti, l-Istat tal-kumpannija benefi?jarja ma huwiex marbut li jag?ti kreditu ta' taxxa, la g?as-sena finanzjarja li tikkorrispondi g?al dik is-sena u lanqas, *a fortiori*, g?as-snin finanzjarji ulterjuri.

156 F'dan ir-rigward, g?andu jitfakkar li l-Artikolu 63 TFUE jimponi fuq Stat Membru, li jadotta

sistema ta' ?elsien mit-taxxa doppja ekonomika fil-ka? ta' dividendi m?allsa lil kumpanniji residenti minn kumpanniji residenti o?ra, li jag?ti trattament ekwivalenti g?ad-dividendi m?allsa lil kumpanniji residenti minn kumpanniji mhux residenti (ara s-sentenza Test Claimants in the FII Group Litigation, i??itata iktar 'il fuq, punt 72).

157 Fil-kaw?a prin?ipali, mill-Artikolu 10(6) tal-KStG jirri?ulta li, fil-kuntest tas-sistema ta' imputazzjoni kkon?ernata, id-dividendi ddistribwiti mill-kumpanniji mhux residenti huma integrati fil-ba?i ta' taxxa tal-kumpannija benefi?jarja, u b'hekk joqos, meta ji?i rre?istrat telf g?as-sena finanzjarja kkon?ernata, l-ammont tag?ha sal-livell tad-dividendi r?evuti. L-ammont tat-telf li jista' ji?i inklu? fis-snin finanzjarji sussegwenti huwa g?alhekk, bl-istess mod, imnaqqas. Min-na?a l-o?ra, id-dividendi provenjenti minn kumpanniji residenti, li huma e?entati, ma g?andhom ebda effett fuq il-ba?i ta' taxxa tal-kumpannija benefi?jarja, u lanqas, g?alhekk, fuq it-telf li jista' eventwalment ji?i inklu? minnha.

158 Isegwi li, anki jekk fuq id-dividendi ddistribwiti minn kumpannija mhux residenti u r?evuti minn kumpannija residenti ma tit?allasx it-taxxa fuq il-kumpanniji fl-Istat Membru fejn din l-a??ar kumpannija hija stabbilita abba?i tas-sena finanzjarja li matulha ?ew ir?evuti dawn id-dividendi, it-tnaqqis tat-telf tal-kumpannija benefi?jarja jista' jwassal, g?al din il-kumpannija, jekk din ma tibbenefikax minn inklu?joni tal-imputazzjoni tat-taxxa m?allsa mill-kumpannija distributri?i, g?al taxxa doppja ekonomika fuq dawn id-dividendi matul is-snin finanzjarji sussegwenti, meta r-ri?ultati tag?ha jkunu po?ittivi (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-12 ta' Frar 2009, Cobelfret, C?138/07, ?abra. p. I?731, punti 39 u 40, kif ukoll id-digriet KBC Bank u Beleggen, Risicokapitaal, Beheer, i??itat iktar 'il fuq, punti 39 u 40). Min-na?a l-o?ra, ma hemm l-ebda riskju ta' taxxa doppja ekonomika fuq id-dividendi ta' ori?ini nazzjonali, min?abba l-applikazzjoni fir-rigward tag?hom tal-metodu ta' e?enzjoni.

159 Meta le?i?lazzjoni nazzjonali, b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, ma tipprevedix l-inklu?joni tal-imputazzjoni tat-taxxa fuq il-kumpanniji m?allsa fl-Istat fejn hija stabbilita l-kumpannija distributri?i tad-dividendi, id-dividendi ta' ori?ini barranija jkunu su??etti, f'sistema b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, g?al impo?izzjoni superjuri g?al dik li tirri?ulta mill-applikazzjoni tal-metodu ta' e?enzjoni g?ad-dividendi ta' ori?ini nazzjonali.

160 Fid-dawl ta' dak li ?ie espost fil-punt 156 ta' din is-sentenza, g?andu jitqies li l-Artikolu 63 TFUE jippreklwdi le?i?lazzjoni b?al din.

161 Kuntrarjament g?al dak li jsostni l-Gvern Awstrijak, le?i?lazzjoni b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali ma tistax tkun i??ustfikata mill-fatt li, fil-kuntest tal-applikazzjoni tal-metodu ta' imputazzjoni, Stat Membru huwa marbut li jag?ti kreditu ta' taxxa biss sal-limitu tal-ammont tat-taxxa fuq il-kumpanniji dovuta mill-kumpanniji benefi?jarji (ara s-sentenza Test Claimants in the FII Group Litigation, i??itata iktar 'il fuq, punti 50 u 52).

162 ?ertament, mill-?urisprudenza jirri?ulta li l-ekwivalenza bejn il-metodu ta' e?enzjoni u l-metodu ta' imputazzjoni ma te?tie?x li, fil-kuntest ta' dan l-a??ar metodu, jing?ata kreditu ta' taxxa g?ad-dividendi provenjenti minn kumpanniji mhux residenti li jkun superjuri g?al-livell ta' taxxa nazzjonali (ara s-sentenza Test Claimants in the FII Group Litigation, i??itata iktar 'il fuq, punti 50 u 52). Fil-fatt, l-g?oti ta' kreditu ta' taxxa fil-limitu tal-ammont tat-taxxa fuq il-kumpanniji dovut mill-kumpanniji benefi?jarji huwa bi??ejjed sabiex jelimina t- taxxa doppja ekonomika tad-dividendi ddistribwiti.

163 Madankollu, hekk kif jirri?ulta mill-punt 158 ta' din is-sentenza, le?i?lazzjoni nazzjonali li ma tippermettix, g?ad-dividendi provenjenti minn kumpanniji mhux residenti, l-inklu?joni tal-imputazzjoni tat-taxxa m?allsa f'pajji? barrani, filwaqt li tkun te?enta mit-taxxa fuq il-kumpanniji d-dividendi ta' ori?ini nazzjonali, ma tipprevenix it-taxxa doppja ekonomika fir-rigward tad-dividendi

ta’ ori?ini barranija.

164 Issa, peress li, fir-rigward ta’ le?i?lazzjoni fiskali inti?a sabiex tipprevjeni jew tnaqqas it-taxxa doppja tad-d?ul iddistribwit, is-sitwazzjoni ta’ kumpannija li tir?ievi dividendi ta’ ori?ini barranija hija paragunabbli ma’ dik ta’ kumpannija li tir?ievi dividendi ta’ ori?ini nazzjonali sa fejn, fi?-?ew? ka?ijiet, id-d?ul li jsir jista’, b?ala prin?ipju, jkun is-su??ett ta’ sensiela ta’ taxxi (ara s-sentenza Test Claimants in the FII Group Litigation, i??itata iktar ’il fuq, punt 62), differenza ta’ trattament b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, bejn id-dividendi ta’ ori?ini nazzjonali, min-na?a wa?da, u d-dividendi ta’ ori?ini barranija, min-na?a l-o?ra, ma tistax tkun i??ustifikata minn differenza ta’ sitwazzjoni marbuta mal-post fejn il-kapitali huma investiti.

165 Finalment, u kuntrarjament g?al dak li jsostni l-Gvern Taljan, id-differenza ta’ trattament inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali ma tistax tkun i??ustifikata min-ne?essità li ji?i evitat li, fi ?dan grupp ta’ kumpanniji li jappartjenu g?alih il-kumpannija benefi?jarja tad-dividendi u l-kumpannija mhux residenti distributri?i tag?hom, ji?u organizzati finzjonijiet artifi?jali sabiex ti?i mibdula l-ori?ini tad-dividendi g?all-finijiet li jinkisbu benefi??ji fiskali. G?al dan il-g?an, bi??ejjed li ji?i kkonstatat li l-mi?ura nazzjonali inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, li tirrestrin?i l-moviment liberu tal-kapital, ma tirrigwardax b’mod spe?ifiku l-finzjonijiet purament artifi?jali, nieqsa minn kull realtà ekonomika, li l-uniku skop tag?hom huwa l-ksib ta’ benefi??ju fiskali (ara, f’dan is-sens, is-sentenza Glaxo Wellcome, i??itata iktar ’il fuq, punt 89 u l-?urisprudenza ??itata). Barra minn hekk, hekk kif tenfasizza l-Avukat ?enerali fil-punt 160 tal-Konklu?jonijiet tag?ha, l-e?istenza ta’ funzjonijiet purament artifi?jali fi ?dan grupp ta’ kumpanniji jidher li huwa esklu? f’ka? b?al dak tal-kaw?a prin?ipali, peress li Salinen ir?eviet dividendi minn ishma inferjuri g?al 10 % tal-kapital tal-kumpannija distributri?i u mi?muma f’koproprjetà ma’ investituri o?ra permezz ta’ fond ta’ investiment nazzjonali.

166 Fit-tieni lok, fir-rigward tal-punt jekk, fil-kuntest tal-applikazzjoni tal-metodu ta’ imputazzjoni, g?andhiex tittie?ed inkunsiderazzjoni t-taxxa fuq l-input im?allsa fl-Istat tal-kumpannija distributri?i, g?andu jitfakkar li tali taxxa to?loq, fin-nuqqas tal-imputazzjoni tag?ha fl-Istat fejn hija stabbilita l-kumpannija li tir?ievi d-dividendi kkon?ernati, il-kundizzjonijiet ta’ taxxa doppja legali.

167 F’dan ir-rigward, g?andu jitfakkar li kull Stat Membru huwa marbut li jorganizza, fl-osservanza tad-dritt tal-Unjoni, is-sistema tieg?u ta’ tassazzjoni tad-d?ul iddistribwit u li jiddefinixxi, f’dan il-kuntest, il-ba?i taxxabbli kif ukoll ir-rata ta’ taxxa li tapplika fil-konfront tal-azzjonist benefi?jarju (ara, b’mod partikolari, is-sentenzi Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation, i??itata iktar ’il fuq, punt 50; Test Claimants in the FII Group Litigation, i??itata iktar ’il fuq, punt 47, u tal-20 ta’ Mejju 2008, Orange European Smallcap Fund, C?194/06, ?abra p. I?3747, punt 30).

168 Isegwi, l-ewwel nett, li d-dividendi m?allsa minn kumpannija stabbilita fi Stat Membru lil azzjonist residenti fi Stat Membru ie?or jistg?u jkunu su??etti g?al taxxa doppja legali meta ?-?ew? Stati Membri jag??lu li je?er?itaw il-?urisdizzjoni fiskali tag?hom u li jissu??ettaw l-imsemmija dividendi g?at-taxxa fil-konfront tal-azzjonist (sentenza tas-16 ta’ Lulju 2009, Damseaux, C?128/08, ?abra p. I?6823, punt 26).

169 Min-na?a l-o?ra, il-Qorti tal-?ustizzja di?à dde?idiet li l-i?vanta??i li jistg?u jirri?ultaw mill-e?er?izzju parallel ta’ kompetenzi fiskali ta’ Stati Membri differenti, sakemm dan l-e?er?izzju ma jkunx diskriminatorju, ma humiex restrizzjonijiet ipprojbiti mit-Trattat (sentenza tat-3 ta’ ?unju 2010, Il?Kummissjoni vs Spanja, C?487/08, li g?adha ma ?ietx ippubblikata fil-?abra, punt 56 u l-?urisprudenza ??itata).

170 Peress li d-dritt tal-Unjoni, fl-istat pre?enti tieg?u, ma jistabbilixxix kriterji ?enerali g?at-tqassim tal-kompetenzi bejn l-Istati Membri fir-rigward tal-eliminazzjoni tat-taxxa doppja ?ewwa l-

Unjoni, il-fatt li kemm l-Istat Membru tas-sors tad-dividendi kif ukoll l-Istat Membru ta' residenza tal-azzjonist jistg?u jintaxxaw id-dividendi msemmija ma jimplikax li l-Istat Membru ta' residenza huwa marbut, abba?i tad-dritt tal-Unjoni, li jipprevjeni l-i?vanta??i li jistg?u jirri?ultaw mill-e?er?izzju tal-kompetenza hekk kif imqassma mi?-?ew? Stati Membri (ara s-sentenzi Damseaux, i??itata iktar 'il fuq, punti 30 u 34, kif ukoll tal-15 ta' April 2010, CIBA, C?96/08, ?abra p. I?2911, punti 27 u 28).

171 F'dawn i?-?irkustanzi, l-Artikolu 63 TFUE ma jistax ji?i interpretat b?ala li jobbliga lil Stat Membru li jipprevedi, fil-le?i?lazzjoni fiskali tieg?u, l-imputazzjoni tat-taxxa m?allsa fuq id-dividendi permezz ta' taxxa f'ras il-g?ajn fi Stat Membru ie?or bil-g?an li jipprevjeni t-taxxa doppja legali tad-dividendi r?evuti minn kumpannija stabbilita fl-ewwel Stat Membru, taxxa li tirri?ulta mill-e?er?izzju parallel, mill-Istati Membri kkon?ernati, tal-?urisdizzjoni fiskali rispettiva tag?hom (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-14 ta' Novembru 2006, Kerckhaert u Morres, C?513/04, ?abra p. I?10967, punti 22 sa 24).

172 L-istess konstatazzjoni hija me?tie?a *a fortiori* meta t-taxxa doppja legali tkun tirri?ulta mill-e?er?izzju parallel min-na?a ta' Stat Membru u min-na?a ta' Stat terz tal-?urisdizzjoni fiskali rispettiva tag?hom, hekk kif jirri?ulta mill-punti 119 u 120 ta' din is-sentenza.

173 Fid-dawl ta' dawn il-kunsiderazzjonijiet kollha, ir-risposta li g?andha ting?ata g?ad-domandi li saru hija li l-Artikolu 63 TFUE g?andu ji?i interpretat fis-sens li:

– dan jipprekludi le?i?lazzjoni nazzjonali li tag?ti lill-kumpanniji residenti l-possibbiltà li jinkludu telf subit matul sena finanzjarja fis-snin finanzjarji sussegwenti u li tipprevjeni t-taxxa doppja ekonomika tad-dividendi bl-applikazzjoni tal-metodu ta' e?enzjoni fuq id-dividendi ta' ori?ini nazzjonali, filwaqt li din tapplika l-metodu ta' imputazzjoni fuq id-dividendi ddistribwiti minn kumpanniji stabbiliti fi Stat Membru ie?or jew fi Stat terz, sa fejn tali le?i?lazzjoni ma tippermettix, f'ka? ta' applikazzjoni tal-metodu ta' imputazzjoni, l-inklu?joni tal-imputazzjoni tat-taxxa fuq il-kumpanniji m?allsa fl-Istat fejn hija stabbilita l-kumpannija distributri?i tad-dividendi g?as-snin sussegwenti jekk, g?as-sena li matulha l-kumpannija benefi?jarja r?eviet dividendi ta' ori?ini barranija, din il-kumpannija rre?istrat telf fl-operat, u

– dan ma jobbligax lil Stat Membru li jipprevedi, fil-le?i?lazzjoni fiskali tieg?u, l-imputazzjoni tat-taxxa m?allsa fuq id-dividendi permezz ta' taxxa f'ras il-g?ajn fi Stat Membru ie?or jew fi Stat terz, bil-g?an li jipprevjeni t-taxxa doppja legali tad-dividendi r?evuti minn kumpannija stabbilita fl-ewwel Stat Membru, tassazzjoni li tirri?ulta mill-e?er?izzju parallel mill-Istati kkon?ernati tal-?urisdizzjoni fiskali rispettiva tag?hom.

IV – **Fuq l-ispejje?**

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

G?al dawn il-motivi, Il-Qorti tal-?ustizzja (It?Tielet Awla), taqta' u tidde?iedi:

1) **L-Artikolu 63 TFUE g?andu ji?i interpretat fis-sens li jipprekludi le?i?lazzjoni ta' Stat Membru li tipprevedi l-e?enzjoni tat-taxxa fuq il-kumpanniji g?ad-dividendi portfolio provenjenti minn ishma mi?muma f'kumpanniji residenti u li tissu??etta tali e?enzjoni g?ad-dividendi portfolio provenjenti minn kumpanniji stabbiliti fi Stati terzi li huma partijiet g?all-Ftehim dwar i?-?ona Ekonomika Ewropea, tat-2 ta' Mejju 1992, g?all-e?istenza ta' ftehim komplet ta' assistenza re?iproka fil-qasam amministrattiv u ta' rkupru bejn l-Istat Membru u l-Istat terz ikkon?ernat, sa fejn hija biss l-e?istenza ta' ftehim ta' assistenza re?iproka fil-qasam amministrattiv li hija ne?essarja g?all-finijiet li jintla?qu l-g?anijiet tal-le?i?lazzjoni inkwistjoni.**

2) **L-Artikolu 63 TFUE g?andu ji?i interpretat fis-sens li ma jipprekludix le?i?lazzjoni ta' Stat Membru li te?enta mit-taxxa fuq il-kumpanniji d-dividendi portfolio li kumpannija residenti tir?ievi ming?and kumpannija residenti o?ra, filwaqt li din tissu??etta g?al din it-taxxa d-dividendi portfolio li kumpannija residenti tir?ievi ming?and kumpannija stabbilita fi Stat Membru ie?or jew fi Stat terz parti g?all-Ftehim dwar i?-?ona Ekonomika Ewropea, tat-2 ta' Mejju 1992, madankollu sakemm it-taxxa m?allsa fl-Istat ta' residenza ta' din l-a??ar kumpannija ti?i imputata fuq it-taxxa dovuta fl-Istat Membru tal-kumpannija benefi?jarja u sakemm l-ispejje? amministrattivi imposti fuq il-kumpannija benefi?jarja sabiex tkun tista' tibbenefika minn tali imputazzjoni ma jkunux e??essivi. Informazzjoni mitluba mill-amministrazzjoni fiskali nazzjonali ming?and il-kumpannija benefi?jarja tad-dividendi dwar it-taxxa li effettivament t?allset fuq id-d?ul tal-kumpannija distributri?i tad-dividendi fl-Istat ta' residenza ta' din tal-a??ar hija inerenti g?all-funzjonament stess tal-metodu ta' imputazzjoni u ma tistax titqies b?ala spi?a amministrattiva e??essiva.**

3) **L-Artikolu 63 TFUE g?andu ji?i interpretat fis-sens li jipprekludi le?i?lazzjoni nazzjonali li, bil-g?an li tipprevjeni taxxa doppja ekonomika, te?enta mit-taxxa fuq il-kumpanniji d-dividendi portfolio r?evuti minn kumpannija residenti u ddistribwiti minn kumpannija residenti o?ra u li, g?ad-dividendi ddistribwiti minn kumpannija stabbilita fi Stat terz differenti minn Stat parti g?all-Ftehim dwar i?-?ona Ekonomika Ewropea, tat-2 ta' Mejju 1992, ma tipprevedi la l-e?enzjoni tad-dividendi u lanqas sistema ta' imputazzjoni tat-taxxa m?allsa mill-kumpannija distributri?i fl-Istat ta' residenza tag?ha.**

4) **L-Artikolu 63 TFUE ma jipprekludix il-prattika ta' awtorità fiskali nazzjonali li, g?ad-dividendi provenjenti minn ?erti Stati terzi, tapplika l-metodu ta' imputazzjoni meta s-sehem tal-kumpannija benefi?jarja fil-kapital tal-kumpannija distributri?i jkun ta?t ?ertu livell, u l-metodu ta' e?enzjoni meta s-sehem ikun 'il fuq mill-imsemmi livell, filwaqt li tapplika b'mod sistematiku l-metodu ta' e?enzjoni g?ad-dividendi ta' ori?ini nazzjonali, madankollu sakemm il-mekkani?mi kkon?ernati inti?i g?all-prevenzjoni jew g?at-tnaqqis ta' sensiela ta' taxxi fuq id-d?ul iddistribwit iwasslu g?al ri?ultat ekwivalenti. Il-fatt li l-amministrazzjoni fiskali nazzjonali te?tie? informazzjoni ming?and il-kumpannija benefi?jarja tad-dividendi dwar it-taxxa li effettivament t?allset fuq id-d?ul tal-kumpannija distributri?i tad-dividendi fl-Istat terz ta' residenza ta' din tal-a??ar huwa inerenti g?all-funzjonament stess tal-metodu ta' imputazzjoni u ma jaffettwax, b?ala tali, l-ekwivalenza bejn il-metodi ta' e?enzjoni u ta' imputazzjoni.**

5) **L-Artikolu 63 TFUE g?andu ji?i interpretat fis-sens li:**

– **dan jipprekludi le?i?lazzjoni nazzjonali li tag?ti lill-kumpanniji residenti l-possibbiltà li jinkludu telf subit matul sena finanzjarja fis-snin finanzjarji sussegwenti u li tipprevjeni t-taxxa doppja ekonomika tad-dividendi bl-applikazzjoni tal-metodu ta' e?enzjoni fuq id-dividendi ta' ori?ini nazzjonali, filwaqt li din tapplika l-metodu ta' imputazzjoni fuq id-dividendi ddistribwiti minn kumpanniji stabbiliti fi Stat Membru ie?or jew fi Stat terz, sa fejn tali le?i?lazzjoni ma tippermettix, f'ka? ta' applikazzjoni tal-metodu ta' imputazzjoni, l-inklu?joni tal-imputazzjoni tat-taxxa fuq il-kumpanniji m?allsa fl-Istat fejn hija stabbilita l-**

kumpannija distributri?i tad-dividendi g?as-snin sussegwenti jekk, g?as-sena li matulha l-kumpannija benefi?jarja r?eviet dividendi ta' ori?ini barranija, din il-kumpannija rre?istrat telf fl-operat, u

– dan ma jobbligax lil Stat Membru li jipprevedi, fil-le?i?lazzjoni fiskali tieg?u, l-imputazzjoni tat-taxxa m?allsa fuq id-dividendi permezz ta' taxxa f'ras il-g?ajn fi Stat Membru ie?or jew fi Stat terz, bil-g?an li jipprevjeni t-taxxa doppja legali tad-dividendi r?evuti minn kumpannija stabbilita fl-ewwel Stat Membru, tassazzjoni li tirri?ulta mill-e?er?izzju parallel mill-Istati kkon?ernati tal-?urisdizzjoni fiskali rispettiva tag?hom.

Firem

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