SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (L-Għaxar Awla)

23 ta' Jannar 2014*

"Nuqqas ta' Stat li jwettaq obbligu — Libertà li jiġu pprovduti servizzi — Moviment liberu tal-kapital — Taxxa fuq id-dħul — Kontribuzzjonijiet imħallsa fil-kuntest ta' tfaddil għall-pensjoni — Tnaqqis ta' taxxa applikabbli biss għall-ħlasijiet lil istituzzjonijiet jew lil fondi stabbiliti fl-istess Stat Membru — Koerenza tas-sistema fiskali — Effikaċja tal-kontrolli fiskali"

Fil-Kawża C-296/12,

li għandha bħala suġġett rikors għal nuqqas ta' twettiq ta' obbligu skont l-Artikolu 260 TFUE, ippreżentat fl-14 ta' Ġunju 2012,

Il-Kummissjoni Ewropea, irrappreżentata minn R. Lyal u W. Roels, bħala aġenti,

rikorrenti,

vs

Ir-Renju tal-Belġju, irrappreżentat minn J.-C. Halleux u M. Jacobs, bħala aġenti,

konvenut,

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (L-Għaxar Awla),

komposta minn E. Juhász, President tal-Awla, D. Šváby u C. Vajda (Relatur), Imħallfin,

Avukat Ġenerali: N. Wahl,

Reġistratur: A. Calot Escobar,

wara li rat il-proċedura bil-miktub,

wara li rat id-deċiżjoni, meħuda wara li nstema' l-Avukat Ġenerali, li l-kawża tinqata' mingħajr konklużjonijiet

tagħti l-preżenti

* Lingwa tal-kawża: l-Olandiż.

Sentenza

1 Permezz tar-rikors tagħha, il-Kummissjoni Ewropea titlob lill-Qorti tal-Ġustizzja tikkonstata li, billi adotta u żamm it-tnaqqis ta' taxxa għall-kontribuzzjonijiet imħallsa fil-kuntest ta' tfaddil għall-pensjoni sa fejn dan japplika biss għall-ħlasijiet lil istituzzjonijiet jew lil fondi stabbiliti fil-Belġju, ir-Renju tal-Belġju naqas milli jwettaq l-obbligi tiegħu taħt l-Artikoli 56 TFUE u 63 TFUE.

Id-dritt Belġjan

2 Skont l-Artikolu 34(1) sa (3) tal-Kodiċi tat-taxxa fuq id-dħul 1992 (iktar 'il quddiem iċ-"CIR 1992"):

"1. Il-pensjonijiet, dħul u allokazzjonijiet li jservu għal dan jinkludu, ikun min ikun id-debitur, il-benefiċjarju, il-kwalifika u l-modalitajiet tad-determinazzjoni u ta' għoti:

[...]

iii. id-dħul minn tfaddil għall-pensjoni magħmul skont l-Artikolu 145/8.

2. Id-dħul minn tfaddil għall-pensjoni jinkudi:

i. it-tfaddil iddepożitat f'kont ta' tfaddil kollettiv jew individwali;

ii. il-pensjonijiet, dħul, kapital u valuri ta' fidi ta' assigurazzjoni għat-tfaddil;

[...]

3. L-ammont taxxabbli tat-tfaddil imsemmi fil-subparagrafu 2(i) huwa ekwivalenti għall-ammont li jikkorrispondi għall-kapitalizzazzjoni, bir-rata ta' 4.75 % fis-sena, tal-ammont totali tas-somom netti ttrasferiti fil-kont ta' tfaddil li jittieħdu inkunsiderazzjoni għat-tnaqqis ta' taxxa.

[...]"

3 L-Artikolu 39(2)(iii) taċ-CIR 1992 jipprovdi li l-pensjonijiet, id-dħul addizzjonali, il-kapital u l-valuri ta' fidi huma eżenti jekk jirriżultaw minn kont ta' tfaddil jew minn kuntratt ta' assigurazzjoni għat-tfaddil li għalihom it-tnaqqis ta' taxxa previst fl-Artikolu 145/1(v) ta' dan il-kodiċi ma jkunx ingħata.

4 L-Artikolu 145/1 taċ-CIR 1992 jipprovdi:

"Fil-limiti u taħt il-kundizzjonijiet previsti fl-Artikoli 145/2 sa 145/16, għandu jingħata tnaqqis ta' taxxa kkalkulat fuq l-ispejjeż segwenti […]:

[...]

5º bħala ħlasijiet għat-tfaddil għall-pensjoni;

[...]"

5 L-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 145/8 taċ-CIR 1992 huwa fformulat kif ġej:

"L-ammonti li għandhom jittieħdu inkunsiderazzjoni għat-tnaqqis fil-kuntest ta' tfaddil għall-pensjoni skont l-Artikolu 145/1(v) huwa dawk li jitħallsu b'mod definittiv fil-Belgju:

i. jew għall-kostituzzjoni ta' kont ta' tfaddil kollettiv;

ii. jew għall-kostituzzjoni ta' kont ta' tfaddil individwali;

iii. jew bħala primjums ta' assigurazzjoni għat-tfaddil."

6 L-Artikolu 145/11 taċ-CIR 1992 jipprovdi li l-kumpannija ta' ġestjoni ta' fond ta' tfaddil għall-pensjoni awtorizzat skont l-Artikolu 145/16 ta' dan il-kodiċi għandha tassenja l-attivi ta' dan il-fond u d-dħul minn dawn l-attivi, wara li jitnaqqsu l-ispejjeż, esklużivament f'investimenti previsti u fil-limiti stabbiliti fl-imsemmi Artikolu 145/11.

7 Skont l-Artikoli 145/12 u 145/13 tal-imsemmi kodiċi, id-dispożizzjonijiet tal-Artikolu 145/11 huma applikabbli wkoll għal kontijiet ta' tfaddil individwali kif ukoll għal assigurazzjonijiet għat-tfaddil.

8 L-Artikolu 145/15 taċ-CIR 1992 jipprovdi li:

"Huma biss l-istabbilimenti msemmija fl-Artikolu 56(1) li huma awtorizzati jiftħu kontijiet ta' tfaddil kollettivi jew individwali. Ir-Re jista', permezz ta' digriet iddeliberat fil-Kunsill tal-Ministri, jagħti, taħt il-kundizzjonijiet stabbiliti minnu, l-istess awtorizzazzjoni lill-kumpanniji ta' senserija rregolati mid-dritt Belġjan.

Huma biss l-impriżi ta' assigurazzjoni li jeżerċitaw l-attività 'ħajja' skont il-liġi tad-9 ta' Lulju 1975 dwar il-kontroll tal-impriżi ta' assigurazzjoni li huma awtorizzati jikkonkludu kuntratti ta' assigurazzjoni għat-tfaddil."

9 Fl-Artikolu 145/16(i) taċ-CIR 1992, il-kont ta' tfaddil kollettiv huwa ddefinit bħala l-partijiet tal-fondi ta' tfaddil għall-pensjoni awtorizzati mill-Ministru tal-Finanzi skont il-kundizzjonijiet stabbiliti mir-Re, sabiex jikkostitwixxi tfaddil disponibbli fil-każ ta' ħajja jew mewt.

10 L-Artikolu 63/5(1) tad-Digriet Irjali ta' eżekuzzjoni tal-kodiċi tat-taxxa fuq id-dħul 1992 (iktar 'il quddiem l-"AR/CIR 1992") jipprovdi li, fix-xahrejn wara s-sena li matulha jkunu tħallsu kontribuzzjonijiet fil-kuntest ta' tfaddil għall-pensjoni, l-istituzzjonijiet u l-impriżi msemmija fl-Artikolu 145/15 taċ-CIR 1992 għandhom jagħtu lill-awtorità tal-kontribuzzjonijiet diretti kopja tal-attestazzjoni li jkunu taw lil kull proprjetarju ta' kont ta' tfaddil jew lil kull sottoskritt ta' assigurazzjoni għat-tfaddil.

11 L-Artikolu 63/6(1) tal-AR/CIR 1992 jistabbilixxi liema dokumenti għandhom jiġu ppreżentati minn kumpannija ta' ġestjoni insostenn ta' talba għall-awtorizzazzjoni ta' fond ta' investiment Belġjan bħala fond ta' tfaddil għall-pensjoni. Is-subparagrafu 2 ta' dan l-istess artikolu jobbliga tali kumpannija ta' ġestjoni li tinforma lill-Ministru tal-Finanzi dwar il-modifiki li għandhom isiru f'dawn id-dokumenti kif ukoll tibgħatlu l-kontijiet annwali.

12 Skont l-Artikolu 63/7 tal-AR/CRI 1992, l-osservanza tal-kundizzjonijiet imsemmija fl-Artikolu 145/11 taċ-CIR 1992 tiġi kkostatata permezz tal-preżentazzjoni lill-Ministru tal-Finanzi mill-kumpannija ta' ġestjoni, mhux iktar tard minn xahar wara t-tmiem ta' kull trimestru kalendarju komplet mid-data tal-awtorizzazzjoni tal-fond, ta' dokumenti li juru s-sitwazzjoni ddettaljata tal-fond stabbilita fit-tmiem tal-aħħar jum ta' xogħol bankarju ta' kull xahar li jagħmel parti minn kull trimestru kalendarju.

13 L-Artikolu 63/8 tal-AR/CIR 1992 jippreċiża f'liema ċirkustanzi l-awtorizzazzjoni ta' fond ta' tfaddil għall-pensjoni tista' tiġi rrevokata.

Il-proċedura prekontenzjuża

14 Permezz ta' ittra tat-18 ta' Ottubru 2006, il-Kummissjoni intimat lir-Renju tal-Belġju sabiex jippreżenta l-osservazzjonijiet tiegħu dwar il-kompatibbiltà mat-Trattat KE u mal-Ftehim dwar iż-Żona Ekonomika Ewropea, tat-2 ta' Mejju 1992 (ĠU 1994, L 1, p. 3) ta' ċerti dispożizzjonijiet tal-leġiżlazzjoni Belġjana fil-qasam tat-tnaqqis ta' taxxa għall-ħlasijiet imwettqa fil-kuntest tat-tfaddil għall-pensjoni. Fit-8 ta' Frar 2007, dan l-Istat Membru wieġeb għal din l-ittra.

15 Fit-22 ta' Marzu 2010, il-Kummissjoni bagħtet opinjoni motivata lir-Renju tal-Belġju li fiha hija qieset li dan l-Istat Membru naqas milli jwettaq l-obbligi tiegħu taħt l-Artikoli 56 TFUE u 63 TFUE kif ukoll taħt l-Artikoli 31 u 40 tal-Ftehim dwar iż-Żona Ekonomika Ewropea u talbitu jadotta l-miżuri neċessarji sabiex jikkonforma ruħu ma' din l-opinjoni f'terminu ta' xahrejn min-notifika tagħha.

16 Billi ma kinitx issodisfatta bir-risposta tar-Renju tal-Belġju tat-13 ta' Lulju 2010 għall-imsemmija opinjoni, il-Kummissjoni ressqet dan ir-rikors.

Fuq ir-rikors

L-argumenti tal-partijiet

17 Il-Kummissjoni tosserva, minn naħa, li l-ġestjoni ta' fondi ta' tfaddil għall-pensjoni tikkostitwixxi servizz fis-sens tal-Artikolu 56 TFUE. Hija tqis li l-fatt li l-kontribuzzjonijiet ta' tali fondi jagħtu dritt għal tnaqqis ta' taxxa biss jekk jitħallsu lil istituzzjonijiet finanzjarji stabbiliti fil-Belġju jostakola l-libertà li jiġu pprovduti servizzi kemm għad-destinatarji ta' dan is-servizz kif ukoll għall-fornituri li ma humiex stabbiliti fit-territorju Belġjan.

18 Min-naħa l-oħra, kemm id-depożiti mwettqa f'kont individwali jew kollettiv kif ukoll il-ħlas ta' primjums ta' assigurazzjoni għall-ħajja jikkostitwixxu movimenti ta' kapital fis-sens tal-Artikolu 63 TFUE. L-għoti ta' tnaqqis ta' taxxa għal dawn id-depożiti u għal dawn il-ħlasijiet mwettqa biss ma' istituzzjonijiet stabbiliti fil-Belġju jikkostitwixxi ostakolu għall-moviment liberu tal-kapital sa fejn id-depożitarji u l-persuni assigurati Belġjani jkunu dissważi milli jħallsu somom fil-kuntest ta' tfaddil għall-pensjoni lil istituzzjonijiet li ma humiex stabbiliti fit-territorju Belġjan.

19 Skont il-Kummissjoni, l-imsemmija ostakoli ma jistgħux jiġu ġġustifikati bin-neċessità li tiġi ggarantita l-koerenza tas-sistema fiskali Belġjana. F'dan ir-rigward, l-argument li jgħid li r-regoli nazzjonali huma simetriċi sa fejn dawn jeskludu t-tassazzjoni ta' benefiċċji mogħtija jekk id-depożiti u l-ħlasijiet ta' primjums relatati ma jkunux taw lok għal tnaqqis ta' taxxa diġà ġie miċħud mill-Qorti tal-Ġustizzja fis-sentenza tagħha tat-30 ta' Jannar 2007, Il-Kummissjoni vs Id-Danimarka (C-150/04, Ġabra p. I-1163).

20 Barra minn hekk, il-Kummissjoni ssostni li r-Renju tal-Belġju naqas milli jissodisfa r-rekwiżit tal-koerenza fiskali fil-kuntest tal-ftehim dwar ħelsien minn taxxa doppja konklużi ma' Stati Membri oħra, peress li numru kbir minnhom jagħtu s-setgħa ta' tassazzjoni ta' pensjonijiet u dħul ieħor simili lill-Istat ta' residenza tal-benefiċjarju. Fil-każ ta' ftehim li jagħtu din is-setgħa lill-Istat ta' oriġini ta' dan id-dħul, ir-rekwiżit ta' koerenza fiskali ma jistax jiġġustifika l-ostakoli inkwistjoni għaliex dan l-Istat jkun jista' jintaxxa l-benefiċċji li tgawdi l-persuna taxxabbli anki jekk din tal-aħħar tistabbilixxi ruħha fi Stat kontraenti ieħor.

21 Għal dak li jirrigwarda l-ġustifikazzjoni bbażata fuq il-protezzjoni taċ-ċittadini li jinvestu fit-tfaddil għall-pensjoni, il-Kummissjoni ssostni li s-sigurtà tal-fondi investiti tista' tiġi ggarantita mingħajr ma jkun neċessarju li jinħtieġ li l-kontribuzzjonijiet u l-primjums jitħallsu biss lil istituzzjonijiet jew lil fondi stabbiliti fil-Belġju, billi l-obbligi imposti mil-leġiżlazzjoni Belġjana fil-qasam tal-investiment,

tal-awtorizzazzjoni u tat-tfassil ta' rapporti jistgħu jiġu osservati wkoll minn istituzzjonijiet finanzjarji stabbiliti fi Stati Membri oħra. Il-kontroll tal-osservanza tal-obbligu fil-qasam tat-tfassil ta' rapporti huwa wkoll possibbli peress li l-preżentazzjoni ta' dawn tal-aħħar tikkostitwixxi kundizzjoni għall-kisba u għaż-żamma tal-awtorizzazzjoni mogħtija lill-istituzzjoni jew lill-fond. Barra minn hekk, ir-Renju tal-Belġju jista' jinvoka d-Direttiva tal-Kunsill 77/799/KEE, tad-19 ta' Diċembru 1977, dwar l-għajnuna komuni bejn l-awtoritajiet kompetenti tal-Istati Membri fil-qasam tat-tassazzjoni diretta u indiretta (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 63), kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 92/12/KEE, tal-25 ta' Frar 1992 (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 179, iktar 'il quddiem id-"Direttiva 77/799"), sabiex jikseb informazzjoni mill-persuna taxxabbli u sabiex jikkontrolla l-istituzzjoni finanzjarja barranija.

22 Ir-Renju tal-Belġju jirrikonoxxi li l-iskema Belġjana ta' tfaddil għall-pensjoni inkwistjoni tikkostitwixxi restrizzjoni fuq il-libertà li jiġu pprovduti servizzi kif ukoll fuq il-moviment liberu tal-kapital. Huwa josserva, madankollu, li tali restrizzjoni tista' tiġi ġġustifikata minn raġunijiet imperattivi ta' interess ġenerali.

23 F'dan ir-rigward, huwa jinvoka, l-ewwel nett, il-koerenza interna tas-sistema fiskali u jsostni li l-iskema Belġjana ta' tfaddil għall-pensjoni hija konformi mas-sentenzi tat-28 ta' Jannar 1992, Bachmann (C-204/90, Ġabra p. I-249), u Il-Kummissjoni vs Il-Belġju (C-300/90, Ġabra p. I-305), li fihom il-Qorti tal-Ġustizzja rrikjediet b'mod partikolari l-eżistenza ta' rabta diretta bejn vantaġġ fiskali u żvantaġġ effettiv. Fil-fatt, filwaqt li l-benefiċċji ta' pensjoni huma, bħala prinċipju, taxxabbli skont l-Artikolu 34(1)(iii) taċ-CIR 1992, dawn huma, min-naħa l-oħra, eżenti skont l-Artikolu 39(2)(iii) tal-imsemmi kodiċi jekk it-tnaqqis ta' taxxa prevista fl-Artikolu 145/1(v) ta' dan il-kodiċi ma jkunx ingħata għall-ħlasijiet f'kontijiet ta' tfaddil għall-pensjoni jew għall-primjums ta' assigurazzjoni għat-tfaddil, kif huwa l-każ meta l-imsemmija kontijiet u l-assigurazzjoni għat-tfaddil huma ġġestiti minn istituzzjonijiet li ma humiex stabbiliti fil-Belġju.

24 Ir-Renju tal-Belġju josserva, barra minn hekk, li huwa għamel ħiltu sabiex jiżgura l-koerenza fiskali fuq il-livell tal-ftehim dwar ħelsien minn taxxa doppja billi jagħti lill-Istat ta' oriġini s-setgħa li jintaxxa pensjonijiet u remunerazzjonijiet simili oħra, iżda jammetti li huwa naqas milli jagħmel dan f'ċerti ftehim konklużi ma' xi Stati Membri.

25 It-tieni nett, ir-Renju tal-Belġju jinvoka n-neċessità ta' kontroll fiskali effikaċji. Minn naħa, huwa jenfasizza li l-awtorità tat-taxxa Belġjana tista' teżerċita kontroll fuq l-għoti tat-tnaqqis ta' taxxa għall-ħlasijiet imwettqa fil-kuntest tat-tfaddil għall-pensjoni u tiżgura l-ġbir tat-taxxa dovuta fuq l-ammont mogħti, bis-saħħa, b'mod partikolari, tal-Artikolu 63/5 tal-AR/CIR 1992, li jipprevedi obbligi imposti fuq l-istituzzjonijiet finanzjarji u fuq il-fondi ta' tfaddil għall-pensjoni għal dak li jirrigwarda l-għoti ta' informazzjoni lill-awtorità tat-taxxa dwar l-attestazzjonijiet mogħtija lil persuni taxxabbli.

26 Min-naħa l-oħra, ir-Renju tal-Belġju jinvoka l-protezzjoni tal-interessi tal-investituri sabiex jiġi żgurat fil-konfront tagħhom il-ħlas tal-pensjoni li ser tkun dovuta lilhom. L-imsemmija protezzjoni hija żgurata mill-Artikolu 145/11 tal-imsemmi kodiċi u mill-Artikoli 63/6 sa 63/8 tal-AR/CIR 1992, billi jipprevedu, b'mod partikolari, il-proċedura ta' awtorizzazzjoni ta' fondi ta' tfaddil għall-pensjoni, il-possibbiltà li tiġi revokata tali awtorizzazzjoni kif ukoll obbligi fil-qasam tal-investiment u tat-tfassil ta' rapporti. L-imsemmi Stat Membru jqis li d-dispożizzjonijiet tad-dritt tal-Unjoni fil-qasam tal-iskambju ta' informazzjoni bejn Stati Membri jipprevedu proċeduri ineffiċjenti u li jieħdu ż-żmien li ma jiggarantixxux għalhekk li l-istituzzjonijiet u l-fondi stabbiliti fi Stat Membri oħra josservaw dawn l-obbligi.

Il-kunsiderazzjonijiet tal-Qorti tal-Ġustizzja

27 Skont ġurisprudenza stabbilita, għalkemm it-tassazzjoni diretta taqa' taħt il-kompetenza tal-Istati Membri, dawn tal-aħħar għandhom, madankollu, jeżerċitaw din il-kompetenza b'mod konformi mad-dritt tal-Unjoni (ara s-sentenza tat-25 ta' Ottubru 2012, Il-Kummissjoni vs Il-Belġju, C-387/11, punt 36 u l-ġurisprudenza ċċitata).

Fuq in-nuqqas ta' twettiq ta' obbligi li jirriżultaw mill-Artikolu 56 TFUE

28 Qabelxejn, għandu jiġi osservat li l-benefiċċji mogħtija minn istituzzjonijiet finanzjarji u minn impriżi ta' assigurazzjoni fil-qasam tat-tfaddil għall-pensjoni, inklużi l-kumpanniji ta' ġestjoni ta' fond ta' tfaddil għall-pensjoni awtorizzat, huma servizzi fis-sens tal-Artikolu 57 TFUE. Fil-fatt, tali servizzi jkopru benefiċċji mogħtija, normalment, inkambju għal remunerazzjoni li l-karatteristika essenzjali tagħha tinsab fil-fatt li hija tikkostitwixxi l-korrispettiv ekonomiku tal-benefiċċji inkwistjoni (ara s-sentenza tat-3 ta' Ottubru 2002, Danner, C-136/00, Ġabra p. I-8147, punt 26).

29 Għandu, ukoll, jiġi enfasizzat li, fil-kuntest ta' suq wieħed u sabiex ikunu jistgħu jitwettqu l-għanijiet tiegħu, l-Artikolu 56 TFUE jipprekludi l-applikazzjoni ta' kwalunkwe leġiżlazzjoni nazzjonali li għandha bħala effett li tirrendi l-provvista ta' servizzi, fis-sens tal-Artikolu 57 TFUE, bejn Stati Membri iktar diffiċli minn provvista ta' servizzi purament interna għal Stat Membru (ara s-sentenzi Il-Kummissjoni vs Id-Danimarka, iċċitata iktar 'il fuq, punt 38, kif ukoll tas-6 ta' Ġunju 2013, Il-Kummissjoni vs Il-Belġju, C-383/10, punt 42).

30 F'dan il-każ, ir-Renju tal-Belġju ma jikkontestax li d-dispożizzjonijiet inkwistjoni taċ-CIR 1992 jikkostitwixxu ostakolu għal-libertà li jiġi pprovduti servizzi.

31 Fil-fatt, il-fatt li l-kontribuzzjonijiet imħallsa fil-kuntest ta' tfaddil għall-pensjoni jagħtu dritt għat-tnaqqis ta' taxxa msemmi fl-Artikolu 145/1(v) taċ-CIR 1992 biss jekk dawn jitħallsu lil istituzzjonijiet finanzjarji stabbiliti fil-Belġju għandha bħala effett li tirrendi l-libertà li jiġu pprovduti servizzi fil-qasam tat-tfaddil għall-pensjoni minn Stati membri oħra iktar diffiċli minn dik purament interna għar-Renju tal-Belġju. Din l-iskema ta' tfaddil għall-pensjoni tista' tiddisswadi kemm lill-persuni taxxabbli Belġjani milli jiftħu kont ta' tfaddil individwali jew kollettiv jew milli jidħlu għal kuntratti ta' assigurazzjoni għat-tfaddil ma' istituzzjonijiet finanzjarji stabbiliti fi Stat Membru li ma huwiex ir-Renju tal-Belġju kif ukoll lil dawn tal-aħħar milli joffru s-servizzi tagħhom fis-suq Belġjan (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi Danner, iċċitata iktar 'il fuq, punt 31, u tal-5 ta' Lulju 2007, Il-Kummissjoni vs Il-Belġju, C-522/04, Ġabra p. I-5701, punt 39).

32 Madankollu, minn ġurisprudenza ferm stabbilita jirriżulta li l-miżuri nazzjonali li jistgħu jfixklu jew irendu inqas attraenti l-eżerċizzju tal-libertajiet fundamentali ggarantiti mit-Trattat FUE jistgħu xorta waħda jiġu ammessi bil-kundizzjoni li jkollhom għan ta' interess ġenerali, li jkunu adegwati sabiex jiggarantixxu t-twettiq tiegħu u li ma jeċċedux dak li huwa neċessarju sabiex jintlaħaq l-għan imfittex (ara, b'mod partikolari, is-sentenza tas-6 ta' Ġunju 2013, Il-Kummissjoni vs Il-Belġju, iċċitata iktar 'il fuq, punt 49 u l-ġurisprudenza ċċitata).

33 Skont ġurisprudenza wkoll stabbilita, huma l-awtoritajiet nazzjonali, li meta jadottaw miżura li tidderoga minn prinċipju stabbilit mid-dritt tal-Unjoni, għandhom jippruvaw, f'kull każ partikolari, li din il-kundizzjoni hija ssodisfatta. Ir-raġunijiet ġustifikattivi li jistgħu jiġu invokati minn Stat Membru għandhom jinkludu analiżi ta' kemm il-miżura adottata minn dan l-Istat hija adatta u proporzjonali, kif ukoll elementi preċiżi li jippermettu li jiġu ssostanzjati l-argumenti tiegħu (ara s-sentenzi tal-14 ta' Ġunju 2012, Il-Kummissjoni vs Il-Pajjiżi l-Baxxi, C-542/09, punt 81 u l-ġurisprudenza ċċitata).

34 Ir-Renju tal-Belġju jinvoka, l-ewwel nett, in-neċessità li tiġi ppreżervata l-koerenza tas-sistema fiskali Belġjana, billi tirreferi għas-simetrija tal-iskema inkwistjoni, li tipprovdi li d-dħul minn tfaddil għall-pensjoni huwa intaxxat meta l-ħlasijiet imwettqa fil-kuntest ta' din l-iskema jkunu taw lok għal tnaqqis ta' taxxa, iżda huwa eżenti fl-assenza ta' tali tnaqqis.

35 F'dan ir-rigward, il-Qorti tal-Ġustizzja diġà aċċettat li n-neċessità li tiġi ppreżervata l-koerenza ta' sistema fiskali tista' tiġġustifika restrizzjoni għall-eżerċizzju tal-libertajiet ta' moviment iggarantiti mit-Trattat FUE, iżda li din in-neċessità tirrikjedi l-eżistenza ta' rabta diretta bejn vantaġġ fiskali u żvantaġġ korrelattiv (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi Il-Kummissjoni vs Id-Danimarka, iċċitata iktar 'il fuq, punt 70, kif ukoll tal-4 ta' Lulju 2013, Argenta Spaarbank, C-350/11, punti 41 u 42).

36 F'dan il-każ, huwa minnu li teżisti rabta bejn it-tnaqqis ta' taxxa li jista' jirriżulta mill-kontribuzzjonijiet imħallsa fil-kuntest tat-tfaddil għall-pensjoni u t-tassazzjoni tad-dħul minn din tal-aħħar. Fil-fatt, skont l-Artikolu 39(2)(iii) taċ-CIR 1992, il-pensjonijiet, id-dħul addizzjonali, il-kapital u l-valuri ta' fidi huma eżenti jekk jirriżultaw minn kont ta' tfaddil jew minn kuntratt ta' assigurazzjoni għat-tfaddil li għalihom it-tnaqqis ta' taxxa previst fl-Artikolu 145/1(v) ta' dan il-kodiċi ma jkunx ingħata (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi ċċitati iktar 'il fuq Bachmann, punt 21, u tat-28 ta' Jannar 1992, Il-Kummissjoni vs Il-Belġju, punt 14).

37 Madankollu, hekk kif il-Qorti tal-Ġustizzja kkonstatat fil-punt 71 tas-sentenza Il-Kummissjoni vs Id-Danimarka, iċċitata iktar 'il fuq, fir-rigward ta' skema li tipprevedi rabta simili bejn it-tnaqqis ta' kontribuzzjonijiet għal pensjoni tal-irtirar u t-tassazzjoni tal-ħlasijiet korrispondenti, il-fattur li jista' jippreġudika l-koerenza tal-iskema Belġjana inkwistjoni jinsab fil-fatt li t-trasferiment tar-residenza tal-persuna taxxabbli jseħħ bejn il-mument tal-ħlas tal-kontribuzzjonijiet fil-kuntest tat-tfaddil għall-pensjoni u dak tar-riċezzjoni tad-dħul minn dik il-pensjoni, u mhux daqstant fil-fatt li l-istituzzjoni finanzjarja li tiġġestixxi t-tfaddil għall-pensjoni tinsab fi Stat Membru ieħor.

38 Fil-fatt, meta persuna taxxabbli, li ssottoskriviet għal tfaddil għall-pensjoni ma' istituzzjoni finanzjarja stabbilita fil-Belġju, jibbenefika minn tnaqqis ta' taxxa fuq il-kontribuzzjonijiet imħallsa fil-kuntest ta' dan it-tfaddil għall-pensjoni, u sussegwentement jittrasferixxi, qabel ma jkun dovut il-ħlas tad-dħul minn din il-pensjoni, ir-residenza tiegħu fi Stat Membru ieħor, ir-Renju tal-Belġju jisfa mċaħħad mis-setgħa li jintaxxa dan id-dħul, għall-inqas meta huwa jkun ikkonkluda, mal-Istat Membru li fih tkun ġiet ittrasferita r-residenza tal-persuna taxxabbli, ftehim dwar ħelsien minn taxxa doppja li jipprevedi li l-pensjonijiet u r-remunerazzjonijiet simili oħra huma taxxabbli biss fl-Istat ta' residenza tal-benefiċjarju tagħhom (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Il-Kummissjoni vs Id-Danimarka, iċċitata iktar 'il fuq, punt 72).

39 Min-naħa l-oħra, il-fatt li ssir sottoskrizzjoni għal tfaddil għall-pensjoni ma' istituzzjoni finanzjarja stabbilita fi Stat Membru li ma huwiex ir-Renju tal-Belġju ma jistax, fih innifsu, jippreġudika l-koerenza tal-iskema inkwistjoni. Fil-fatt, xejn ma jimpedixxi lir-Renju tal-Belġju milli jeżerċita s-setgħa tiegħu ta' tassazzjoni fuq il-dħul minn tfaddil għall-pensjoni mħallas minn istituzzjoni finanzjarja stabbilita fi Stat Membru ieħor lil persuna taxxabbli li tkun għadha residenti fil-Belġju fil-mument ta' dan il-ħlas, bħala korrispettiv tal-ħlasijiet ta' kontribuzzjonijiet li għalihom kien ingħata tnaqqis ta' taxxa (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Il-Kummissjoni vs Id-Danimarka, iċċitata iktar 'il fuq, punt 73).

40 Konsegwentement, l-iskema inkwistjoni, li tirrifjuta, b'mod ġenerali, milli tagħti tnaqqis ta' taxxa għall-kontribuzzjonijiet imħallsa fil-kuntest ta' tfaddil għall-pensjoni ġġestita minn istituzzjoni finanzjarja stabbilita fi Stat Membru li ma huwiex ir-Renju tal-Belġju ma tistax tiġi ġġustifikata min-neċessità li tiġi ppreżervata l-koerenza tas-sistema fiskali.

41 It-tieni nett, ir-Renju tal-Belġju jipprova jiġġustifika l-iskema inkwistjoni billi jirreferi għan-neċessità ta' kontroll fiskali effikaċi.

42 F'dan ir-rigward, hija ġurisprudenza stabbilita li n-neċessità li tiġi ggarantita l-effikaċja tal-kontrolli fiskali tista' tiġġustifika restrizzjoni għal-libertajiet fundamentali (sentenza tas-6 ta' Ġunju 2013, Il-Kummissjoni vs Il-Belġju, iċċitata iktar 'il fuq, punt 51).

43 Għandu jitfakkar li d-Direttiva 77/799 tista' tiġi invokata minn Stat Membru sabiex jikseb, mill-awtoritajiet kompetenti ta' Stat Membru ieħor, l-informazzjoni kollha neċessarja li permezz tagħha jkun jista' jistabbilixxi b'mod korrett l-ammont tat-taxxi koperti mill-imsemmija direttiva (ara s-sentenza tad-19 ta' Novembru 2009, Il-Kummissjoni vs L-Italja, C-540/07, Ġabra p. I-10983, punt 60).

44 Barra minn hekk, xejn ma jwaqqaf lill-awtoritajiet fiskali Belġjani milli jeżiġu mill-persuna taxxabbli l-provi li huma jikkunsidraw neċessarji sabiex jiġu stabbiliti b'mod korrett it-taxxi kkonċernati u, skont il-każ, li tiġi rrifjutata l-eżenzjoni mitluba jekk dawn il-provi ma humiex ipprovduti (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tal-11 ta' Ottubru 2007, ELISA, C-451/05, Ġabra p. I-8251, punt 95, u tas-6 ta' Ġunju 2013, Il-Kummissjoni vs Il-Belġju, iċċitata iktar 'il fuq, punt 54).

45 F'dawn iċ-ċirkustanzi, il-ġustifikazzjoni tal-iskema inkwistjoni bbażata fuq in-neċessità ta' kontroll fiskali effikaċi ma' tistax tintlaqa'.

46 Barra minn hekk, ir-Renju tal-Belġju ma jistax validament jinvoka l-protezzjoni tal-interessi tal-investituri li jiġi żgurat fil-konfront tagħhom il-ħlas tal-pensjoni li ser tkun dovuta lilhom fil-kuntest tal-għan li tiġi ggarantita l-effikaċja tal-kontrolli fiskali, liema kontrolli huma intiżi li jiġġieldu kontra l-evażjoni fiskali (ara, b'analoġija, is-sentenzi tat-13 ta' Marzu 2008, Il-Kummissjoni vs Spanja, C-248/06, punt 34, u tal-5 ta' Lulju 2012, SIAT, C-318/10, punt 44), u mhux li jipproteġu l-persuna taxxabbli.

47 Sa fejn jista' jitqies li tali protezzjoni taqa' fl-ambitu tar-raġuni imperattiva ta' interess ġenerali li tikkonsisti fil-protezzjoni tal-konsumaturi, għandu jiġi kkonstatat li r-Renju tal-Belġju ma weriex li d-dispożizzjonijiet inkwistjoni ma jmorrux lil hinn minn dak li huwa neċessarju sabiex jiġi ggarantit it-twettiq tal-għan invokat.

48 F'dan ir-rigward, fir-risposta tiegħu, ir-Renju tal-Belġju ma weriex li ma jeżistux mezzi oħra għall-protezzjoni tal-konsumatur ħlief l-esklużjoni ġenerali ta' kull ħlas lil istituzzjonijiet stabbiliti jew lil fondi ġġestiti fi Stati Membri oħra mill-benefiċċju tat-tnaqqis ta' taxxi fir-rigward tat-tfaddil għall-pensjoni.

49 F'dawn iċ-ċirkustanzi, ġustifikazzjoni bbażata fuq il-protezzjoni tal-persuni taxxabbli ma tistax tintlaqa'.

50 Mill-kunsiderazzjonijiet kollha preċedenti jirriżulta li l-ostakolu għal-libertà li jiġu pprovduti servizzi li tinvolvi l-iskema inkwistjoni ma jistax jiġi ġġustifikat mill-għanijiet invokati mir-Renju tal-Belġju.

Fuq in-nuqqas ta' twettiq ta' obbligi li jirriżultaw mill-Artikolu 63 TFUE

51 Billi d-dispożizzjonijiet tat-Trattat FUE dwar il-libertà li jiġu pprovduti servizzi jipprekludu l-iskema inkwistjoni, ma huwiex neċessarju li din tiġi eżaminata separatament fid-dawl tal-Artikolu 63 TFUE dwar il-moviment liberu tal-kapital (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi ċċitati iktar 'il fuq, Il-Kummissjoni vs Id-Danimarka, punt 76, u tas-6 ta' Ġunju 2013, Il-Kummissjoni vs Il-Belġju, punt 54).

52 Konsegwentement, għandu jiġi kkonstatat li, billi adotta u żamm it-tnaqqis ta' taxxa għall-kontribuzzjonijiet imħallsa fil-kuntest ta' tfaddil għall-pensjoni sa fejn dan japplika biss għall-ħlasijiet lil istituzzjonijiet jew lil fondi stabbiliti fil-Belġju, ir-Renju tal-Belġju naqas milli jwettaq l-obbligi tiegħu taħt l-Artikoli 56 TFUE.

Fuq l-ispejjeż

53 Skont l-Artikolu 138(1) tar-Regoli tal-Proċedura tal-Qorti tal-Ġustizzja, il-parti li titlef il-kawża għandha tbati l-ispejjeż, jekk dawn ikunu ġew mitluba. Peress li r-Renju tal-Belġju tilef, hemm lok li huwa jiġi ordnat ibati l-ispejjeż kif mitlub mill-Kummissjoni.

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

1) **Billi adotta u żamm it-tnaqqis ta' taxxa għall-kontribuzzjonijiet imħallsa fil-kuntest ta' tfaddil għall-pensjoni sa fejn dan japplika biss għall-ħlasijiet lil istituzzjonijiet jew lil fondi stabbiliti fil-Belġju, ir-Renju tal-Belġju naqas milli jwettaq l-obbligi tiegħu taħt l-Artikoli 56 TFUE.**

2) **Ir-Renju tal-Belġju huwa kkundannat għall-ispejjeż.**

Firem