SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Ir-Raba' Awla)

8 ta' Novembru 2012 *

"Nuqqas ta' Stat li jwettaq obbligu — Moviment liberu tal-kapital — Artikolu 63 TFUE — Ftehim ŻEE — Artikolu 40 — Tassazzjoni ta' dividendi mqassma lill-fondi ta' pensjoni barranin"

Fil-Kawża C-342/10,

li għandha bħala suġġett rikors għal nuqqas ta' twettiq ta' obbligu skont l-Artikolu 258 TFUE, ippreżentat fis-7 ta' Lulju 2010,

**Il-Kummissjoni Ewropea**, irrappreżentata minn R. Lyal u I. Koskinen, bħala aġenti, b'indirizz għan-notifika fil-Lussemburgu

rikorrenti,

vs

**Ir-Repubblika tal-Finlandja**, irrappreżentata minn J. Heliskoski, bħala aġent,

konvenuta,

sostnuta minn:

**Ir-Renju tad-Danimarka**, irrappreżentat minn C. Vang, bħala aġent,

**Ir-Repubblika Franċiża**, irrappreżentata minn G. de Bergues u N. Rouam, bħala aġenti,

**Ir-Renju tal-Pajjiżi l-Baxxi**, irrappreżentat minn C. Wissels u M. Noort, bħala aġenti,

**Ir-Renju tal-Isvezja**, irrappreżentat minn A. Falk u S. Johannesson, bħala aġenti,

**Ir-Renju Unit tal-Gran Brittanja u l-Irlanda ta' Fuq**, irrappreżentat minn H. Walker, bħala aġent, assistita minn G. Facenna, barrister,

intervenjenti,

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Ir-Raba' Awla),

komposta minn L. Bay Larsen, li qed jaġixxi bħala president tar-Raba' Awla, J.-C. Bonichot, C. Toader, A. Prechal (Relatur), u E. Jarašiūnas, Imħallfin,

Avukat Ġenerali: E. Sharpston,

* Lingwa tal-kawża: il-Finlandiż.

Reġistratur: C. Strömholm, Amministratur,

wara li rat il-proċedura bil-miktub u wara s-seduta tal-10 ta’ Mejju 2012,

wara li semgħet il-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali, ippreżentati fis-seduta tad-19 ta’ Lulju 2012,

tagħti l-preżenti

**Sentenza**

1 Permezz tar-rikors tagħha, il-Kummissjoni Ewropea titlob lill-Qorti tal-Ġustizzja tikkonstata li, billi adottat u żammet fis-seħħ skema ta’ tassazzjoni diskriminatorja fuq id-dividendi mqassma lill-fondi ta’ pensjoni barranin, ir-Repubblika tal-Finlandja naqset milli twettaq l-obbligi tagħha taħt l-Artikolu 63 TFUE u l-Artikolu 40 tal-Ftehim dwar iż-Żona Ekonomika Ewropea, tat-2 ta’ Mejju 1992 (ĠU 1994 L 1, p. 3, iktar ’il quddiem il-“Ftehim ŻEE”).

2 Permezz ta’ digriet tal-President tal-Qorti tal-Ġustizzja tat-22 ta’ Novembru 2010, ir-Renju tad-Danimarka, ir-Repubblika Franċiża, ir-Renju tal-Pajjiżi l-Baxxi, ir-Renju tal-Isvezja u r-Renju Unit tal-Gran Brittanja u l-Irlanda ta’ Fuq ġew awtorizzati jintervjenu fil-kawża insostenn tat-talbiet tar-Repubblika tal-Finlandja.

## Il-kuntest ġuridiku Finlandiż

3 Fir-rigward tal-fondi ta’ pensjoni residenti, mill-Artikolu 6 tal-Liġi 360/1968 dwar it-tassazzjoni tad-dħul li joriġina minn attivitajiet ekonomiċi [laki elinkeinotulon verottamisesta (360/1968), iktar ’il quddiem l-“LEV”], moqri flimkien mal-Artikolu 124(2) tal-Liġi 1535/1992 dwar it-taxxa fuq id-dħul [tuloverolaki (1535/1992)], tat-30 ta’ Diċembru 1992, jirriżulta li d-dividendi riċevuti minn dawn il-fondi ta’ pensjoni huma, bħala prinċipju, imposti b’rata effettiva ta’ 19.5 %.

4 L-Artikolu 7 tal-LEV jipprovdi:

“L-infiq u t-telf imġarrab biex jinkiseb jew jinżamm dħul minn attività ekonomika jistgħu jitnaqqsu għall-iskopijiet tat-taxxa.”

5 L-ewwel paragrafu tal-Artikolu 8 tal-LEV jipprovdi:

“L-ispejjeż li jistgħu jitnaqqsu fis-sens tal-Artikolu 7 huma b’mod partikolari:

[...]

10) It-trasferimenti statutorji li jsiru permezz ta’ somom mill-kumpanniji tal-assigurazzjoni, mill-gruppi tal-assigurazzjoni (insurance pools), mill-fondi tal-assigurazzjoni u minn organizzazzjonijiet tal-assigurazzjoni simili, kif ukoll l-ammonti kkalkolati skont il-parametri tekniċi tal-assigurazzjoni biex ikopru r-responsabbiltà li tirriżulta mill-obbligi li jirrigwardaw il-pensjonijiet u minn’ obbligi simili oħrajn relatati ma’ fondi ta’ pensjoni u ma’ istituzzjonijiet simili tal-irtirar [...]”

6 Id-dividendi ta’ oriġini Finlandiża riċevuti mill-fondi ta’ pensjoni barranin huma ntaxxati skont il-Liġi 627/1978 dwar it-tassazzjoni tad-dħul tal-kontribwenti parzjalment taxxabbli [lähdeverolaki (627/1978)].

7 Skont l-Artikoli 3 u l-punt 3 tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 7 tal-imsemmija liġi, taxxa f'ras il-għajn ta' 19.5 % tapplika, ħlief għall-eċċezzjonijiet li jirriżultaw, b'mod partikolari, mill-applikazzjoni tad-Direttiva tal-Kunsill 90/435/KEE, tat-23 ta' Lulju 1990, dwar is-sistema komuni tat-tassazzjoni li tapplika fil-każ tal-kumpanniji prinċipali u sussidjarji ta' Stati Membri differenti (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol 1, p. 147), għad-dividendi li fond ta' pensjoni barrani jirċievi fil-Finlandja. Din ir-rata tvarja bejn 15 % u 0 % f'każ ta' applikazzjoni ta' ftehim għall-prevenzjoni tat-taxxa doppja. Ir-Repubblika tal-Finlandja kkonkludiet tali ftehim mal-Istati Membri kollha tal-Unjoni Ewropea u taż-Żona Ekonomika Ewropea (ŻEE), ħlief għar-Repubblika ta' Ċipru u għall-Prinċipat ta' Liechtenstein.

**Il-proċedura prekontenzjuża**

8 Billi kkunsidrat lill-iskema ta' tassazzjoni Finlandiża bħala waħda diskriminatorja fir-rigward tad-dividendi mqassma lil fondi ta' pensjoni barranin u, għaldaqstant bħala waħda li tmur kontra l-Artikolu 63 TFUE u l-Artikolu 40 tal-Ftehim ŻEE, fid-19 ta' Lulju 2007 il-Kummissjoni bagħtet ittra ta' intimazzjoni lir-Repubblika tal-Finlandja li għaliha din tal-aħħar irrispondiet permezz ta' ittra tad-19 ta' Settembru 2007.

9 Fit-23 ta' Settembru 2008 il-Kummissjoni bagħtet ittra ta' intimazzjoni addizzjonali lil dan l-Istat Membru li għaliha dan tal-aħħar irrisponda permezz ta' ittra tal-20 ta' Novembru 2008.

10 Fis-26 ta' Ġunju 2009, il-Kummissjoni ħarġet opinjoni motivata li r-Repubblika tal-Finlandja rrispondiet għaliha fil-25 ta' Awwissu 2009.

11 Billi ma kinitx sodisfatta bl-ispjegazzjonijiet ipprovduti mill-imsemmi Stat Membru, il-Kummissjoni ddeċidiet li tippreżenta dan ir-rikors.

**Fuq it-talba intiża għall-ftuħ mill-ġdid tal-proċedura orali**

12 Permezz ta' att irreġistrat fir-Reġistru tal-Qorti tal-Ġustizzja fit-3 ta' Settembru 2012, ir-Repubblika tal-Finlandja talbet lill-Qorti tal-Ġustizzja tordna l-ftuħ mill-ġdid tal-proċedura orali, skont l-Artikolu 61 tar-Regoli tal-Proċedura tal-Qorti tal-Ġustizzja. Skont dan l-Istat Membru, il-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali fihom diversi affermazzjonijiet żbaljati għal dak li jikkonċerna l-kontenut tal-leġiżlazzjoni Finlandiża li hija s-suġġett ta' dan ir-rikors għal nuqqas ta' twettiq ta' obbligu.

13 Mill-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja jirriżulta li din tal-aħħar tista' tordna l-ftuħ mill-ġdid tal-proċedura orali, *ex officio* jew fuq proposta tal-Avukat Ġenerali, jew anki fuq talba tal-partijiet, jekk tqis li ma għandhiex informazzjoni biżżejjed jew li l-kawża għandha tiġi deċiża abbażi ta' argument li ma ġiex diskuss bejn il-partijiet (ara, b'mod partikolari, is-sentenza tas-16 ta' Diċembru 2008, Cartesio, C-210/06, Ġabra p. I-9641, punt 46).

14 Issa, il-kontenut tal-leġiżlazzjoni Finlandiża li hija s-suġġett ta' dan ir-rikors għal nuqqas ta' twettiq ta' obbligu ġie diskuss fit-tul quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja mill-partijiet, kemm fil-kuntest tal-proċedura bil-miktuba kif ukoll matul is-seduta. F'dawn iċ-ċirkustanzi, il-Qorti tal-Ġustizzja tikkunsidra li hija għandha l-elementi kollha neċessarji sabiex tiddeċiedi dwar ir-rikors li għandha quddiemha.

15 Barra minn hekk, ma huwiex allegat li l-kawża preżenti għandha tiġi deċiża fuq il-bażi ta' argument li ma ġiex diskuss quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja.

16 Konsegwentement, wara li nstema' l-Avukat Ġenerali, it-talba għall-ftuħ mill-ġdid tal-proċedura orali għandha tiġi miċħuda.

**Fuq ir-rikors**

*Fuq l-ammissibbiltà*

17 Billi tirreferi għas-sentenza tal-Qorti tal-Ġustizzja tas-26 ta' April 2007, Il-Kummissjoni vs Il-Finlandja (C-195/04, Ġabra p. I-3351), ir-Repubblika tal-Finlandja ssostni li l-punti essenzjali ta' fatt u ta' liġi li fuqhom huwa bbażat rikors għandhom jirriżultaw b'mod koerenti u li jinftiehem mit-test tar-rikors innifsu. Dan ma huwiex il-każ hawnhekk, peress li s-suġġett preċiż tar-rikors ma jistax jinħareġ mit-test tiegħu.

18 Madankollu, fir-risposta tiegħu, dan l-Istat Membru jqis li bħala suġġett ir-rikors għandu d-diskriminazzjoni fiskali dovuta għall-fatt li l-fondi ta' pensjoni nazzjonali jistgħu jnaqqsu l-benefiċċji mqassma mill-ammonti msemmija fl-Artikolu 7 u l-punt 10 tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 8 tal-LEV, jiġifieri l-impenji meħuda fil-qasam tal-pensjonijiet, filwaqt li huwa pprojbit lill-fondi ta' pensjoni stabbiliti fi Stati Membri oħrajn jew fil-pajjiżi taż-ŻEE membri tal-Assoċjazzjoni Ewropea għall-Kummerċ Ħieles (EFTA) li jwettqu tali tnaqqis fuq il-benefiċċji imputabbli lill-investimenti tagħhom fil-Finlandja.

19 Issa, mir-rikors jew min-noti tal-Kummissjoni ma jirriżultax li r-rikors għandu suġġett differenti minn dak deskritt mir-Repubblika tal-Finlandja.

20 Huwa ċertament minnu li, sussidjarjament, il-Kummissjoni ssostni li fil-kuntest tat-taxxa f'ras il-għajn, il-fondi ta' pensjoni barranin huma ntaxxati fuq l-ammont gross tad-dividendi li huma jkunu rċevew u li anki l-ispejjeż li ma jistgħux jiġu kkontestati li huma direttament marbuta mad-dħul inkwistjoni ma jistgħux jitnaqqsu fil-Finlandja mill-imsemmija fondi ta' pensjoni.

21 Kif tirrileva r-Repubblika tal-Finlandja, mingħajr ebda kontestazzjoni mill-Kummissoni, is-suġġett tar-rikors ma jikkonċerna madankollu l-ebda tnaqqis ieħor ħlief dak marbut mal-impenji meħuda fil-qasam tal-pensjonijiet, previst fl-Artikolu 7 u l-punt 10 tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 8 tal-LEV.

22 F'dawn iċ-ċirkustanzi, it-teżi tar-Repubblika tal-Finlandja li tipprovdi li s-suġġett tal-kawża ma kienx definit b'mod preċiż biżżejjed mill-Kummissjoni ma tistax tintlaqa'.

23 Minn dan isegwi li r-rikors huwa ammissibbli.

*Fuq il-mertu*

24 Il-Kummissjoni tirrikonoxxi li r-rikors tagħha jikkonċerna biss il-fondi ta' pensjoni stabbiliti fl-Istati Membri tal-Unjoni jew fil-pajjiżi membri tal-EFTA li magħhom ir-Repubblika tal-Finlandja kkonkludiet ftehim dwar l-iskambju ta' informazzjoni. Hija ssostni li ċ-ċirkustanza li r-Repubblika tal-Finlandja teżenta fil-fatt mit-taxxa d-dividendi riċevuti mill-fondi ta' pensjoni residenti, filwaqt li d-dividendi tal-istess tip imqassma lil fondi ta' pensjoni barranin huma intaxxati, tikkostitwixxi restrizzjoni għall-moviment liberu tal-kapital.

25 Il-Kummissjoni tosserva li filwaqt li l-fondi ta' pensjoni residenti huma suġġetti għal rata ta' taxxa li tammonta għal 19.5 % fir-rigward tad-dividenti li huma rċevew, huma fil-fatt awtorizzati jnaqqsu għall-iskopijiet tat-taxxa, abbażi tal-Artikolu 7 u l-punt 10 tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 8 tal-LEV, l-ammonti tal-provvista sabiex ikopru l-impenji tagħhom fil-qasam tal-pensjonijiet, u dan iwassal, fil-fatt, għal eżenzjoni mit-taxxa tal-imsemmija dividendi.

26 Min-naħa l-oħra, id-dividendi riċevuti mill-fondi ta' pensjoni barranin huma suġġetti għal rata ta' taxxa ta' 15 % jew inqas, skont il-ftehim għall-prevenzjoni tat-taxxa doppja, jew għal rata ta' taxxa ta' 19.5 %, skont il-leġiżlazzjoni fiskali nazzjonali, mingħajr ma jingħataw il-possibbiltà min-naħa tar-Repubblika

tal-Finlandja li jnaqqsu għall-iskopijiet tat-taxxa dawn l-istess ammonti tal-provvista, filwaqt li l-leġiżlazzjoni ta' dan l-Istat Membru kien jikkonsidrhom bħala spejjeż marbuta direttament mad-dħul inkwistjoni.

27 Ir-Repubblika tal-Finlandja u l-partijiet intervenjenti jikkontestaw l-eżistenza ta' diskriminazzjoni għad-dettriment tal-fondi ta' pensjoni barranin, li tikkostitwixxi ksur tal-Artikolu 63 TFUE u tal-Artikolu 40 tal-Ftehim ŻEE, essenzjalment għar-raġuni li d-differenza tat-tassazzjoni tad-dividendi mqassma lill-fondi ta' pensjoni residenti u lil dawk barranin hija relatata għal sitwazzjonijiet li ma humiex oġġettivament komparabbli.

28 F'dan ir-rigward għandu jitfakkar li, kif jirriżulta minn ġurisprudenza stabbilita, il-miżuri pprojbiti mill-Artikolu 63(1) TFUE, bħala restrizzjonijiet għall-movimenti tal-kapital, jinkludu dawk li huma tali li jiddisswadu lill-persuni mhux residenti milli jinvestu fi Stat Membru jew li jiddisswadu lir-residenti fl-imsemmi Stat Membru milli jinvestu fi Stati oħra (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tal-10 ta' Frar 2011, Haribo Lakritzen Hans Riegel u Österreichische Salinen, C-436/08 u C-437/08, li għadha ma ġietx ippubblikata fil-Ġabra, punt 50, kif ukoll tas-6 ta' Ottubru 2011, Il-Kummissjoni vs Il-Portugall, C-493/09, li għadha ma ġietx ippubblikata fil-Ġabra, punt 28).

29 Għal dak li jirrigwarda l-leġiżlazzjoni nazzjonali inkwistjoni, il-Kummissjoni ssostni li l-possibbiltà mogħtija biss lill-fondi ta' pensjoni residenti, li jnaqqsu għall-iskopijiet tat-taxxa, taħt l-Artikolu 7 u l-punt 10 tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 8 tal-LEV, l-ammonti tal-provvista sabiex ikopru l-impenji tagħhom fil-qasam tal-pensjonijiet timplika li valur taxxabbli partikolari huwa applikat għal dawn il-kumpanniji, li jwassal għal eżenzjoni effettiva mit-taxxa favur dawn il-fondi ta' pensjoni residenti biss. Fil-fatt, fil-prattika, id-dħul kollu ġġenerat mill-imsemmija fondi ta' pensjoni huma naturalment orjentati lejn dan l-għan.

30 Ir-Repubblika tal-Finlandja ma tikkontestax l-affirmazzjonijiet tal-Kummissjoni li, barra minn hekk, huma sostnuti permezz ta' eżempji konkreti, li jipprovdu li l-fondi ta' pensjoni residenti pratikament ma jiġġenerawx dħul taxxabbli. Madankollu, hija għandha dubji dwar il-fatt li din is-sitwazzjoni hija dovuta għall-possibbiltà li għandhom il-fondi ta' pensjoni residenti li jnaqqsu għall-iskopijiet tat-taxxa, abbażi tal-Artikolu 7 u l-punt 10 tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 8 tal-LEV, l-ammonti tal-provvista sabiex ikopru l-impenji tagħhom fil-qasam tal-pensjonijiet.

31 Madankollu, meta kienet interrogata dwar dan is-suġġett fis-seduta, ir-Repubblika tal-Finlandja ma setgħetx turi li l-fatt li l-fondi ta' pensjoni residenti ma jiġġeneraw kważi l-ebda dħul taxxabbli huwa spjegat b'mod ieħor milli l-fatt li dawn il-provvisti jistgħu jitnaqqsu. B'mod partikolari, ma jidhirx li "kwalunkwe tip ta' tnaqqis ieħor" marbut mal-attività tagħhom, li rreferiet għalih ir-Repubblika tal-Finlandja mingħajr iktar preċiżjoni, jista' jkun waħdu biss l-oriġini ta' din is-sitwazzjoni.

32 Minkejja li d-dividendi riċevuti mill-fondi ta' pensjoni residenti huma għaldaqstant prattikament eżenti jew kważi eżenti mit-taxxa fuq id-dħul minħabba l-imsemmija dispożizzjonijiet tal-leġiżlazzjoni nazzjonali inkwistjoni, id-dividendi riċevuti mill-fondi ta' pensjoni barranin huma, min-naħa l-oħra, suġġetti għal rata ta' taxxa ta' 19.5 % skont din l-istess leġiżlazzjoni nazzjonali, jew ta' 15 % jew inqas skont id-diversi ftehim għall-prevenzjoni tat-taxxa doppja konklużi mir-Repubblika tal-Finlandja.

33 Issa, tali trattament żvantaġġuż tad-dividendi mqassma lill-fondi ta' pensjoni barranin, meta mqabbel mat-trattament riżervat għad-dividendi mqassma lill-fondi ta' pensjoni residenti, jista' jiddiswadi lill-kumpanniji stabbiliti fi Stat Membru ieħor li ma huwiex ir-Repubblika tal-Finlandja milli jinvestu f'dan il-pajjiż tal-aħħar, u konsegwentement, jikkostitwixxi restrizzjoni fuq il-moviment liberu tal-kapital li, fil-prinċipju, huwa pprojbit mill-Artikolu 63 TFUE (ara s-sentenza tat-8 ta' Novembru 2007, Amurta, C-379/05, Ġabra p. I-9569, punt 28).

34 Bil-kontra ta' dak li jissuġġerixxu r-Repubblika Franċiża u r-Renju Unit, ma jistax jitqies li dan it-trattament żvantaġġuż huwa nnewtralizzat permezz tad-diversi ftehim għall-prevenzjoni tat-taxxa doppja konklużi mir-Repubblika tal-Finlandja. Fil-fatt, għal dan il-għan huwa meħtieġ li l-applikazzjoni ta' tali ftehim tippermetti li jiġu kkumpensati l-effetti tad-differenza fit-trattament li jirriżultaw mil-leġiżlazzjoni nazzjonali (sentenza tal-20 ta' Ottubru 2011, Il-Kummissjoni vs Il-Ġermanja, C-284/09, Ġabra p. I-9879, punt 63 u l-ġurisprudenza ċċitata). Issa, kif jirriżulta mill-ispjegazzjonijiet ipprovduti fuq dan il-punt mir-Repubblika tal-Finlandja matul is-seduta, dan l-Istat Membru kkonkluda biss tliet istanzi ta' ftehim li jipprevedu rata tat-taxxa tad-dividendi ta' 0 %, filwaqt li l-parti l-kbira tal-ftehim l-oħra jipprevedu rata ta' 15 %.

35 Sabiex tali trattament żvantaġġuż ikun kompatibbli mad-dispożizzjonijiet tat-Trattat FUE dwar il-moviment liberu tal-kapital, huwa għandu jikkonċerna sitwazzjonijiet li ma humiex oġġettivament komparabbli jew li jkunu ġġustifikati permezz ta' raġuni imperattiva ta' interess pubbliku (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tat-12 ta' Diċembru 2006, Test Claimants in the FII Group Litigation, C-446/04, Ġabra p. I-11753, punt 167, u tat-18 ta' Diċembru 2007, Grønfeldt, C-436/06, Ġabra p. I-12357, punt 16).

36 Għal dak li jirrigwarda l-kwistjoni dwar jekk is-sitwazzjonijiet inkwistjoni humiex oġġettivament komparabbli, għandu jitfakkar li l-komparabbiltà ta' sitwazzjoni transkonfinali ma' sitwazzjoni nazzjonali għandha tiġi eżaminata fid-dawl tal-għan tad-dispożizzjonijiet nazzjonali inkwistjoni (ara s-sentenzi tal-25 ta' Frar 2010, X Holding, C-337/08, Ġabra p. I-1215, punt 22, u tas-6 ta' Settembru 2012, Philips Electronics UK, C-18/11, punt 17).

37 Barra minn hekk, hija ġurisprudenza stabbilita li, għal dak li jikkonċerna l-ispejjeż, bħal dawk professjonali, marbuta direttament ma' attività li ġġenerat dħul taxxabbli fi Stat Membru, ir-residenti ta' dan l-Istat Membru u l-barranin huma mqiegħda f'sitwazzjoni komparabbli, b'tali mod li leġiżlazzjoni tal-imsemmi Stat li tirrifjuta lir-residenti it-tnaqqis mit-taxxa ta' dawn l-ispejjeż, li min-naħa l-oħra huwa mogħti lir-residenti, tirriskja li jkollha rwol prinċipali fid-dettriment taċ-ċittadini ta' Stati Membri oħrajn u tikkonsisti għaldaqstant, f'diskriminazzjoni diretta minħabba n-nazzjonalità (sentenza tal-31 ta' Marzu 2011, Schröder, C-450/09, Ġabra p. I-2497, punt 40 u l-ġurisprudenza ċċitata).

38 Skont ir-Repubblika tal-Finlandja, sostnuta fuq dan il-punt mill-partijiet intervenjenti, dan ma huwiex il-każ hawnhekk, peress li t-tnaqqis tal-impenji meħuda fil-qasam tal-pensjonijiet, previsti fl-Artikolu 7 u l-punt 10 tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 8 tal-LEV, ma jikkonċernax l-ispejjeż marbuta direttament ma' attività li ġġenerat dħul taxxabbli fil-Finlandja.

39 Ir-Repubblika tal-Finlandja tindika li dan it-tnaqqis huwa marbut man-natura tal-attività tal-korpi ta' assigurazzjonijiet tal-pensjonijiet, li fil-kuntest tagħha d-dħul ikun inġabar qabel mal-ispejjeż ikunu dovuti. Il-provvista teknika msemmija minn din id-dispożizzjoni tikkorrispondi għall-valur f'kapital tal-benefiċċji li jridu jitħallsu meta jseħħ avveniment kopert b'assigurazzjoni fuq il-bażi ta' kuntratti fis-seħħ kif ukoll għas-somom dovuti għall-avvenimenti koperti minn assigurazzjoni li diġà seħħew, jiġifieri għar-riżervi stabbiliti mill-korpi ta' assigurazzjonijiet għall-ħlas tal-pensjonijiet futuri. Skont dan l-Istat Membru, il-provvista teknika hija ffissata skont ir-regoli nazzjonali applikabbli. Kwalunkwe żieda ta' din il-provvista teknika li sseħħ matul is-sena finanzjarja għandha titnaqqas għall-iskopijiet tat-taxxa u kwalunkwe diminuzzjoni ta' din il-provvista għandha titqies bħala dħul taxxabbli.

40 Skont ir-Repubblika tal-Finlandja minn dan isegwi li ż-żieda tal-provvista għall-pensjonijiet hija spiża marbuta mal-attività kollha kemm hi tal-fondi ta' pensjoni, b'tali mod li ma hemmx rabta diretta, fis-sens tal-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja, mad-dividendi riċevuti mill-fondi ta' pensjoni.

41 F'dan il-każ huwa biżżejjed li jiġi kkonstatat li, fil-leġiżlazzjoni nazzjonali inkwistjoni u, b'mod partikolari, l-Artikolu 7 u l-punt 10 tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 8 tal-LEV, il-leġiżlatur nazzjonali assimila espliċitament l-ammonti tal-provvista sabiex ikopru l-impenji tagħhom fil-qasam

tal-pensjonijiet għal "infiq [...]imġarrab biex jinkiseb jew jinżamm dħul minn attività ekonomika". Huwa joħloq b'hekk rabta diretta bejn dawn l-ammonti u l-attività tal-korpi ta' assigurazzjonijiet tal-pensjonijiet li jiġġeneraw dħul taxxabbli u b'hekk jagħmilhom indiviżibbli.

42 Għaldaqstant, din ir-rabta diretta bejn spejjeż u dħul taxxabbli tirriżulta mit-teknika ta' assimilazzjoni anki magħżula mil-leġiżlatur Finlandiż fost tekniki oħra possibbli, bħal eżenzjoni ċara u sempliċi mit-taxxa, sabiex jittieħed inkunsiderazzjoni l-għan speċifiku tal-fondi ta' pensjoni li huwa l-akkumulu ta' kapital permezz ta' investimenti li jipproduċu, b'mod partikolari, dħul fil-forma ta' dividendi, sabiex ikopru l-obbligi futuri tagħhom taħt il-kuntratti ta' assigurazzjoni.

43 Peress li dan l-għan speċifiku huwa bħall dak tal-fondi ta' pensjoni barranin li jwettqu l-istess attività, dawn tal-aħħar jinsabu f'sitwazzjoni oġġettivament komparabbli ma' dik tal-fondi ta' pensjoni residenti għal dak li jirrigwarda d-dividendi ta' oriġini Finlandiża.

44 Barra minn hekk, ma jistax jitqies, bil-kontra ta' dak li jsostnu r-Renju tad-Danimarka, ir-Renju tal-Pajjiżi l-Baxxi u r-Renju tal-Isvezja, li l-fondi ta' pensjoni residenti u dawk barranin jinsabu f'sitwazzjoni differenti minħabba s-sempliċi motivi li d-dividendi mqassma lil dawn tal-aħħar huma suġġetti għal taxxa f'ras il-għajn. Fil-fatt, il-leġiżlazzjoni nazzjonali inkwistjoni ma tillimitax ruħha sabiex tipprevedi d-diversi modalitajiet għall-ġbir tat-taxxa skont il-post ta' residenza tal-benefiċjarju tad-dividendi ta' oriġini nazzjonali iżda hija tipprevedi, fir-realità, tassazzjoni tal-imsemmija dividendi fil-konfront tal-fondi ta' pensjoni barranin biss (ara, b'analoġija, is-sentenza tal-10 ta' Mejju 2012, Santander Asset Management SGIIC *et.*, C-338/11 sa C-347/11, punt 43).

45 Fir-rigward tal-kwistjoni dwar jekk il-leġiżlazzjoni nazzjonali inkwistjoni hijiex iġġustifikata minn raġuni imperattiva ta' interess ġenerali, ir-Repubblika tal-Finlandja, sostnuta mir-Renju tad-Danimarka, mir-Repubblika Franċiża, mir-Renju tal-Pajjiżi l-Baxxi u mir-Renju tal-Isvezja, tirreferi għall-prinċipju ta' territorjalità li jikkostitwixxi tali raġuni imperattiva u li minnu jirriżulta li l-istima tat-taxxa tal-kontribwenti mhux residenti fi Stat Membru hija ffissata billi jittieħdu inkunsiderazzjoni biss qligħ u telf li jirriżultaw mill-attivitajiet tagħhom f'dan l-Istat Membru.

46 Dan l-argument essenzjalment jikkorrispondi għal dak, riprodott fil-punt 38 ta' din is-sentenza, li jipprovdi li l-fondi ta' pensjoni residenti u dawk barranin ma jinsabux f'sitwazzjoni oġġettivament komparabbli, peress li t-tnaqqis tal-impenji meħuda fil-qasam tal-pensjonijiet ma jikkonċernax lill-ispejjeż marbuta direttament ma' attività li tkun iġġenerat dħul taxxabbli fil-Finlandja minn fondi ta' pensjoni mhux residenti.

47 Issa, għar-raġunijiet mogħtija fil-punti 41 sa 44 tas-sentenza preżenti, tali argument ma jistax jintlaqa'.

48 Ir-Repubblika tal-Finlandja ssostni wkoll li d-differenza fit-trattament bejn il-fondi ta' pensjoni residenti u dawk barranin hija ġġustifikata mill-ħtieġa li tiġi ggarantita l-koerenza tas-sistema fiskali. Hija tirrileva li l-azzjonijiet ma jipproduċux biss dividendi, iżda jistgħu jiġġeneraw ukoll qligħ kapitali. Fil-prattika, fond ta' pensjoni barrani ma jħallasx taxxa fil-Finlandja fuq il-qligħ kapitali tal-azzjonijiet ta' kumpanniji Finlandiżi kkwotati fil-Borża li jkun il-proprjetarju tagħhom. Huwa loġiku li ma jkollux il-possibbiltà li jnaqqas minn parti mid-dħul ta' dawn l-azzjonijiet, jiġifieri mid-dividendi, spejjeż relatati mal-azzjonijiet kollha.

49 Issa, sabiex argument ibbażat fuq tali ġustifikazzjoni jkun jista' jintlaqa', huwa meħtieġ li tiġi stabbilita l-eżistenza ta' rabta diretta bejn il-vantaġġ fiskali kkonċernat u t-tpaċija ta' dan il-vantaġġ permezz ta' impożizzjoni fiskali speċifika (ara, b'mod partikolari, is-sentenza tas-6 ta' Settembru 2012, DI, VI, Finanziaria di Diego della Valle & C., C-380/11, punt 47 u l-ġurisprudenza ċċitata).

50 Madankollu, hekk kif tosserva l-Kummissjoni, mingħajr ma hija kontradetta fuq dan il-punt mir-Repubblika tal-Finlandja, għal dak li jikkonċerna l-fondi ta' pensjoni residenti, il-qligħ kapitali, bħad-dividendi, jintużaw sabiex jiżdiedu r-riżervi u ma humiex suġġetti għat-taxxa fuq id-dħul jew

huma suġġetti biss b'mod limitat ħafna. F'dawn iċ-ċirkustanzi, ir-Repubblika tal-Finlandja ma turix li l-vantaġġ fiskali mogħti lill-fondi ta' pensjoni residenti huwa kkumpensat permezz ta' impożizzjoni fiskali speċifika, li jiġġustifika għalhekk tassazzjoni fuq id-dividendi mqassma lill-fondi ta' pensjoni barranin.

51 Ir-Renju tal-Pajjiżi l-Baxxi jssostni wkoll li d-differenza fit-trattament hija ġġustifikata mill-ħtieġa li tiġi ggarantita l-koerenza tas-sistema fiskali, peress li l-possibbiltà li jitnaqqsu l-impenji meħuda fil-qasam tal-pensjonijiet hija kkumpensata mill-fatt li t-tnaqqis fuq dawn il-provvisti huwa taxxabbli.

52 F'dan ir-rigward huwa biżżejjed, madankollu, li jiġi kkonstatat li s-sempliċi riferiment għal eventwali tassazzjoni ulterjuri tal-benefiċċji mqassma mill-fondi ta' pensjoni lil benefiċjarji ma jimplikax li l-eżistenza ta' rabta diretta fis-sens tal-ġurisprudenza ċċitata fil-punt 49 tas-sentenza preżenti ġiet ippruvat b'mod suffiċjenti għall-finijiet tal-liġi (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Il-Kummissjoni vs Il-Portugall, iċċitata iktar 'il fuq, punt 37).

53 Għal dak li jikkonċerna l-preġudizzju tal-iskema kkontestata fuq l-Artikolu 40 tal-Ftehim ŻEE, invokat mill-Kummissjoni, għandu jiġi rrilevat li sa fejn id-dispożizzjonijiet tal-imsemmi artikolu għandhom l-istess portata ġuridika bħad-dispożizzjonijiet, li huma sostanzjalment identiċi, tal-Artikolu 63 TFUE, il-kunsiderazzjonijiet preċedenti kollha jistgħu, f'ċirkustanzi bħal dawk tal-każ preżenti, ikunu trasposti *mutatis mutandis* għall-imsemmi Artikolu 40 (ara s-sentenza tal-1 ta' Diċembru 2011, Il-Kummissjoni vs Il-Belġju, C-250/08, Ġabra p. I-12341, punt 83 u l-ġurisprudenza ċċitata).

54 Konsegwentement, għandu jiġi kkonstatat li, billi stabbilixxiet u żammet fis-seħħ skema ta' tassazzjoni diskriminatorja fuq id-dividendi mqassma lill-fondi ta' pensjoni barranin, ir-Repubblika tal-Finlandja naqqset milli twettaq l-obbligi tagħha taħt l-Artikolu 63 TFUE u l-Artikolu 40 tal-Ftehim ŻEE.

**Fuq l-ispejjeż**

55 Skont l-Artikolu 138(1) tar-Regoli tal-Proċedura, il-parti li titlef għandha tbati l-ispejjeż, jekk dawn ikunu ntalbu. Peress li r-Repubblika tal-Finlandja tilfet, hemm lok li hija tiġi ordnata tbati l-ispejjeż kif mitlub mill-Kummissjoni.

56 Skont l-Artikolu 140(1) ta' dawn ir-regoli, l-Istati Membri intervenjenti fil-kawża għandhom ibatu l-ispejjeż tagħhom. Għalhekk, ir-Renju tad-Danimarka, ir-Repubblika Franċiża, ir-Renju tal-Pajjiżi l-Baxxi, ir-Renju tal-Isvezja u r-Renju Unit għandhom ibatu l-ispejjeż tagħhom.

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

1) **Billi stabbilixxiet u żammet fis-seħħ skema ta' tassazzjoni diskriminatorja fuq id-dividendi mqassma lill-fondi ta' pensjoni barranin, ir-Repubblika tal-Finlandja naqqset milli twettaq l-obbligi tagħha taħt l-Artikolu 63 TFUE u l-Artikolu 40 tal-Ftehim dwar iż-Żona Ekonomika Ewropea, tat-2 ta' Mejju 1992.**

2) **Ir-Repubblika tal-Finlandja għandha tbati l-ispjjeż tagħha kif ukoll dawk tal-Kummissjoni Ewropea.**

3) **Ir-Renju tad-Danimarka, ir-Repubblika Franċiża, ir-Renju tal-Pajjiżi l-Baxxi, ir-Renju tal-Isvezja u r-Renju Unit tal-Gran Brittanja u l-Irlanda ta' Fuq għandhom ibatu l-ispejjeż tagħhom.**

Firem