Downloaded via the EU tax law app / web

SENTENZA TAL-QORTI TAL-?USTIZZJA (Awla Manja)

7 ta' Settembru 2004 (*)

"Taxxa fuq id-d?ul – Kreditu fiskali fir-rigward ta' dividendi m?allsa minn kumpanniji Finlandi?i – Artikoli 56 KE u 58 KE – Koerenza tas-sistema fiskali"

Fil-kaw?a C-319/02,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari ta?t l-Artikolu 234 KE,

imressqa mill-Korkein hallinto-oikeus (il-Finlandja), permezz ta' de?i?joni ta' l-10 ta' Settembru 2002, li ?iet irre?istrata fil-Qorti tal-?ustizzja fit-12 ta' Settembru 2002, fil-pro?edura mibdija minn

Petri Manninen,

IL-QORTI TAL-?USTIZZJA (Awla Manja),

komposta minn V. Skouris, President, P. Jann, C. W. A. Timmermans, C. Gulmann, J.-P. Puissochet u J. N. Cunha Rodrigues, Presidenti ta' Awli, R. Schintgen, F. Macken, N. Colneric, S. von Bahr u K. Lenaerts (Relatur), Im?allfin,

Avukat ?enerali: J. Kokott,

Re?istratur: L. Hewlett, Amministratur Prin?ipali,

wara li rat il-pro?edura bil-miktub u wara s-seduta tas-17 ta' Frar 2004,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

– g?as-Sur Manninen, minnu stess,

– g?all-Gvern Finlandi?, minn E. Bygglin u T.Pynnä, b?ala a?enti,

– g?all-Gvern Fran?i?, minn G. de Bergues u D. Petrausch, b?ala a?enti,

– g?all-Gvern tar-Renju Unit, minn K. Manji, b?ala a?ent, assistit minn M. Hoskins, barrister,

– g?all-Kummissjoni tal-Komunitajiet Ewropej, minn R. Lyal u I. Koskinen, b?ala a?enti,

wara li semg?et il-konklu?jonijiet ta' l-Avukat ?enerali fis-seduta tat-18 ta' Marzu 2004,

tag?ti l-pre?enti

Sentenza

1 It-talba g?al de?i?joni preliminari tikkon?erna l-interpretazzjoni ta' l-Artikoli 56 KE u 58 KE.

2 Din it-talba kienet ?iet ippre?entata fil-kuntest ta' pro?edura mibdija quddiem il-Korkein hallinto-oikeus minn Petri Manninen fejn dan ikkontesta l-kompatibbiltà tal-le?i?lazzjoni fiskali Finlandi?a dwar it-tassazzjoni tad-dividendi (aktar 'il quddiem il-"le?i?lazzjoni fiskali Finlandi?a") mad-dritt Komunitarju.

Il-kuntest ?uridiku

Id-dritt Komunitarju

3 L-Artikolu 56(1) KE jipprovdi li:

"Fil-kwadru tad-dispo[?]izzjonijiet indikati f'dan il-Kapitolu, kull restrizzjoni fuq il-moviment tal-kapital bejn l-Istati Membri u bejn l-Istati Membri u pajji?i terzi tkun projbita."

4 L-Artikolu 58(1) KE jipprovdi li:

"Id-dispo[?]izzjonijiet ta' l-Artikolu 56 m'g?andhomx jippre?udikaw id-dritt ta' l-Istati Membri:

a) li japplikaw id-dispo[?]izzjonijiet relevanti tal-li?i fiskali tag?hom li jag?mlu distinzjoni bejn persuni li j?allsu t-taxxa li mhumiex fl-istess sitwazzjoni rigward il-post ta' residenza tag?hom jew rigward il-post fejn il-kapital tag?hom ikun investit.

b) li jie?du l-mi?uri kollha me?tie?a biex jevitaw il-ksur tal-li?i u tar-regolamenti nazzjonali, partikolarment fil-qasam fiskali [...]"

5 L-Artikolu 58(3) jipprovdi li:

"Il-mi?uri u l-pro?eduri msemmija fil-paragrafi 1 u 2 m'g?andhomx jikkostitwixxu mezz ta' diskriminazzjoni arbitrarja jew restrizzjoni mo?bija fuq il-moviment liberu ta' kapital u ?lasijiet kif definit fl-Artikolu 56."

Id-dritt Finlandi?

6 Skond l-Artikolu 32 tat-tuloverolaki (Li?i dwar it-Taxxa fuq id-D?ul) (1535/1992), id-dividendi li persuna prin?ipalment su??etta g?at-taxxa fil-Finlandja tir?ievi ming?and kumpannija Finlandi?a jew barranija kkwotata fil-bor?a huma ntaxxati b?ala d?ul mill-kapital.

7 Skond l-Artikolu 124 ta' l-imsemmija tuloverolaki, kif emendata bil-Li?i 1459/2001, id-d?ul mill-kapital huwa su??ett g?al taxxa b'rata ta' 29%.

8 Il-kumpanniji stabbiliti fil-Finlandja j?allsu taxxa fuq il-qlig? tag?hom b'rata li hija wkoll ta' 29%. Sabiex tkun evitata tassazzjoni doppja fuq dan id-d?ul marbuta mat-tqassim tad-dividendi, l-Artikolu 4(1) tal-laki yhtiöveron hyvityksestä (Li?i dwar il-Kreditu Fiskali) (1232/1998), kif emendat mil-Li?i 1224/1999, jag?ti lill-azzjonisti kreditu fiskali li huwa ugwali g?al 29/71 ta' l-ammont tad-dividendi li huma jkunu r?evew matul is-sena tat-taxxa in kwistjoni.

9 Skond l-Artikolu 4(2) tal-Li?i dwar il-Kreditu Fiskali, kif emendata bil-Li?i 1224/1999, id-dividend u l-kreditu fiskali jammontaw g?al d?ul taxxabbli ta' l-azzjonist. L-g?oti ta' kreditu fiskali g?andu l-effett li t-taxxa totali fuq qlig? imqassam minn kumpannija kkwotata f'bor?a tammonta g?al 29%.

10 Skond l-Artikoli 1 tal-Li?i dwar il-Kreditu Fiskali, il-kreditu fiskali japplika biss g?ad-dividendi mqassma minn kumpannija Finlandi?i lill-persuni prin?ipalment su??etti g?at-taxxa fil-Finlandja.

11 Jekk jirri?ulta li t-taxxa m?allsa minn kumpannija Finlandi?a b?ala taxxa fuq il-kumpanniji hija anqas minn 29/71 ta' l-ammont tad-dividendi li t-tqassim tag?hom kien ?ie de?i? matul is-sena fiskali kkon?ernata, id-differenza, skond l-Artikolu 9 tal-Li?i dwar il-Kreditu Fiskali, kif emendat mil-Li?i 1542/1992, g?andha tit?allas minn din il-kumpannija permezz ta' taxxa addizzjonali.

Il-kaw?a prin?ipali u d-domandi preliminari

12 Petri Manninen huwa prin?ipalment su??ett g?at-taxxa fil-Finlandja. Huwa g?andu ishma f'kumpannija ?vedi?a kkwotata fil-bor?a ta' Stokkolma (l-I?vezja).

13 Il-qlig? imqassam mill-kumpannija ?vedi?a kkon?ernata fil-forma ta' dividendi lil Petri Manninen kien di?à ?ie ntaxxat fl-I?vezja ta?t it-taxxa fuq il-kumpanniji. Fl-I?vezja, id-dividendi huma wkoll su??etti g?al taxxa fuq id-d?ul mill-kapital permezz ta' tnaqqis f'ras il-g?ajn. Peress li d-dividendi mqassma minn kumpanniji barranin lil Finlandi?i su??etti g?at-taxxa ma jag?tux dritt g?al kreditu fiskali fil-Finlandja, dawn id-divideni huma su??etti, f'dan l-a??ar Stat Membru, g?at-taxxa fuq id-d?ul li tolqot id-d?ul mill-kapital u li r-rata tag?ha hija ta' 29%. Madankollu, skond il-konvenzjoni (26/1997) konklu?a bejn il-pajji?i membri tal-Kunsill Nordiku bil-g?an li tkun evitata t-tassazzjoni doppja fil-qasam ta' taxxi fuq id-d?ul u ta' taxxi fuq il-?id, it-taxxa li titnaqqas f'ras il-g?ajn fl-I?vezja, ir-rata ta' liema, skond l-Artikolu 10 ta' din il-konvenzjoni, ma tistax taqbe? il-15%, g?andha ti?i mnaqqsa mit-taxxa dovuta mill-azzjonist prin?ipalment su??ett g?at-taxxa fil-Finlandja b?ala taxxa fuq id-d?ul li taffettwa d-d?ul mill-kapital.

14 Fit-23 ta' Novembru 2000, Petri Manninen ressaq talba quddiem il-keskusverolautakunta (Kummissjoni ?entrali tat-Taxxi) sabiex ikun jaf jekk, fid-dawl ta' l-Artikoli 56 KE u 58 KE, id-dividendi li huwa jir?ievi minn kumpannija ?vedi?a humiex taxxabbli fil-Finlandja.

15 Fid-de?i?joni preliminari tag?ha tas-7 ta' Frar 2001, il-keskusverolautakunta dde?idiet li Petri Manninen ma kellux dritt li jibbenefika mill-kreditu fiskali fir-rigward tad-dividendi li huwa jir?ievi minn kumpannija ?vedi?a.

16 Petri Manninen ressaq appell minn din id-de?i?joni quddiem il-Korkein hallinto-oikeus (Qorti Amministrattiva Suprema).

17 Huwa f'dawn i?-?irkustanzi li l-Korkein hallinto-oikeus idde?ieda li jissospendi l-pro?edimenti quddiemu u li jag?mel id-domandi preliminari segwenti lill-Qorti tal-?ustizzja:

"1) L-Artikolu 56 KE g?andu ji?i interpretat fis-sens li jipprekludi sistema ta' kreditu fiskali b?as-sistema Finlandi?a deskritta [fil-punti 6 sa 11 ta' din is-sentenza] fejn persuna li hija prin?ipalment su??etta g?at-taxxa fil-Finlandja g?andha dritt g?all-kreditu fiskali fir-rigward ta' dividendi li tir?ievi minn kumpannija b'responsabbiltà limitata nazzjonali i?da [m'g?andhiex dritt g?alih] fir-rigward ta' dawk id-dividendi li hija tir?ievi minn kumpannija simili rre?istrata fl-I?vezja?

2) Fil-ka? ta' risposta fl-affermattiv g?all-ewwel domanda, huwa possibbli li l-Artikolu 58 KE ji?i interpretat fis-sens li d-dispo?izzjonijiet ta' l-Artikolu 56 KE ma jillimitawx id-dritt tal-Finlandja li tapplika d-dispo?izzjonijiet in kwistjoni tal-Li?i dwar il-Kreditu Fiskali peress li l-g?oti tal-kreditu fiskali huwa su??ett g?all-?las fil-Finlandja, mill-kumpannija li tqassam id-dividendi, ta' taxxa jew ta' taxxa addizzjonali korrispondenti, li mhuwiex il-ka? fir-rigward ta' dividendi m?allsa minn kumpannija barranija, sitwazzjoni fejn ma jkun hemm l-ebda tassazzjoni?"

Fuq id-domandi preliminari

18 Permezz tad-domandi tag?ha, li jaqbel li ji?u e?aminati flimkien, il-qorti tar-rinviju qieg?da sostanzjalment tistaqsi jekk l-Artikoli 56 KE u 58 KE jipprekludux le?i?lazzjoni, b?al dik in kwistjoni

fil-kaw?a prin?ipali, li tipprovdi li d-dritt ta' persuna prin?ipalment su??etta g?at-taxxa fi Stat Membru li tgawdi mill-kreditu fiskali min?abba d-dividendi li tir?ievi minn kumpanniji b'responsabbiltà limitata huwa esklu? meta dawn il-kumpanniji ma jkunux stabbiliti f'dan l-Istat.

19 Preliminarjament, g?andu ji?i mfakkar li, skond ?urisprudenza stabbilita, g?alkemm it-tassazzjoni diretta taqa' fil-kompetenza ta' l-Istati Membri, dawn g?andhom, madankollu, je?er?itaw din il-kompetenza in konformità mad-dritt Komunitarju (sentenzi tal-11 ta' Awwissu 1995, Wielockx, C-80/94, ?abra p. I-2493, punt 16; tas-16 ta' Lulju 1998, ICI, C-264/96, ?abra p. I-4695, punt 19, u tad-29 ta' April 1999, Royal Bank of Scotland, C-311/97, ?abra p. I-2651, punt 19).

20 Fir-rigward tal-kwistjoni dwar jekk le?i?lazzjoni fiskali, b?al dik in kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, tinvolvix restrizzjoni g?all-moviment liberu tal-kapital fis-sens ta' l-Artikolu 56 KE, g?andu ji?i kkonstatat li l-g?an tal-kreditu fiskali previst fil-le?i?lazzjoni fiskali Finlandi?a huwa li tkun evitata t-tassazzjoni doppja fuq il-qlig? tal-kumpanniji mqassam lill-azzjonisti billi ssir tpa?ija tat-taxxa dovuta mill-kumpannija li tqassam id-dividendi b?ala taxxa fuq il-kumpanniji mat-taxxa dovuta mill-azzjonist b?ala t-taxxa fuq id-d?ul li tolqot id-d?ul mill-kapital. Ir-ri?ultat finali ta' sistema b?al din huwa li d-dividendi ma jibqg?ux taxxabbli mil-lat ta' l-azzjonist. Peress li l-kreditu fiskali japplika biss favur dividendi m?allsa minn kumpanniji stabbiliti fil-Finlandja, l-imsemmija le?i?lazzjoni tqieg?ed fi ?vanta?? lill-persuni prin?ipalment su??etti g?at-taxxa fil-Finlandja li jir?ievu dividendi ta' kumpanniji stabbiliti fi Stati Membri o?ra li, min-na?a tag?hom, huma ntaxxati bir-rata ta' 29% ta?t it-taxxa fuq id-d?ul li tolqot id-d?ul mill-kapital.

21 Huwa stabbilit li l-konvenzjoni fiskali konklu?a bejn il-pajji?i tal-Kunsill Nordiku u inti?a sabiex tkun evitata t-tassazzjoni doppja mhijiex ta' natura tali li telimina dan it-trattament ?vanta??u?. Fil-fatt, din il-konvenzjoni ma tistabbilixxi l-ebda sistema ta' tpa?ija tat-taxxa dovuta b?ala taxxa fuq il-kumpanniji mat-taxxa dovuta b?ala taxxa fuq id-d?ul li tolqot id-d?ul mill-kapital. Hija inti?a biss sabiex tnaqqas l-effetti ta' tassazzjoni doppja fil-ka? ta' l-azzjonist ta?t din l-a??ar taxxa.

22 Minn dan isegwi li l-effett tal-le?i?lazzjoni fiskali Finlandi?a huwa li tiddisswadi lill-persuni prin?ipalment su??etti g?at-taxxa fil-Finlandja milli jinvestu l-kapital tag?hom f'kumpanniji li g?andhom l-uffi??ju rre?istrat tag?hom fi Stat Membru ie?or.

23 L-imsemmija le?i?lazzjoni g?andha wkoll effett restrittiv fir-rigward tal-kumpanniji stabbiliti fi Stati Membri o?rajn safejn, fil-konfront tag?hom, hija tammonta g?al ostakolu g?all-?bir ta' kapital fil-Finlandja. Fil-fatt, safejn id-d?ul mill-kapital b'ori?ini li mhijiex Finlandi?a huwa, g?al skopijiet fiskali, trattat b'mod anqas favorevoli mid-dividendi mqassma minn kumpanniji stabbiliti fil-Finlandja, g?all-investituri residenti fil-Finlandja, l-ishma tal-kumpanniji stabbiliti fi Stati Membri o?ra huma anqas attraenti minn dawk ta' kumpanniji li g?andhom l-uffi??ju rre?istrat tag?hom f'dan l-Istat Membru (ara s-sentenzi tas-6 ta' ?unju 2000, Verkooijen, C-35/98, ?abra p. I-4071, punt 35, u ta' l-4 ta' Marzu 2004, Il-Kummissjoni vs Franza, C-334/02, li g?adha ma ?ietx ippubblikata fil-?abra, punt 24).

24 Minn dak li g?adu kemm intqal jirri?ulta li le?i?lazzjoni b?al dik in kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali tammonta g?al restrizzjoni g?all-moviment liberu ta' kapital li, fil-prin?ipju, hija pprojbita mill-Artikolu 56 KE.

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

26 F'dan ir-rigward, g?andu ji?i mfakkar li, skond l-Artikolu 58(1)(a) KE, "[i]d-dispo[?]izzjonijiet ta' l-Artikolu 56 m'g?andhomx jippre?udikaw id-dritt ta' l-Istati Membri […] li japplikaw id-dispo[?]izzjonijiet relevanti tal-li?i fiskali tag?hom li jag?mlu distinzjoni bejn persuni li j?allsu t-taxxa

li mhumiex fl-istess sitwazzjoni rigward [...] il-post fejn il-kapital tag?hom ikun investit".

27 Skond il-Gvern Finlandi?, il-Gvern Fran?i? u l-Gvern tar-Renju Unit, minn din id-dispo?izzjoni jirri?ulta b'mod ?ar li l-Istati Membri g?andhom id-dritt li jirriservaw il-benefi??ju tal-kreditu fiskali g?al dawk id-dividendi biss li jkunu m?allsa mill-kumpanniji stabbiliti fit-territorju tag?hom.

28 F'dan ir-rigward, g?andu ji?i osservat li l-Artikolu 58(1)(a) KE, li, b?ala deroga mill-prin?ipju fundamentali tal-moviment liberu tal-kapital, g?andu jkun su??ett g?al interpretazzjoni stretta, ma jistax ji?i interpretat fis-sens li kull le?i?lazzjoni fiskali li tag?mel distinzjoni bejn il-persuni su??etti g?at-taxxa skond il-post fejn huma jinvestu l-kapital tag?hom tkun awtomatikament kompatibbli mat-Trattat. Fil-fatt, l-istess deroga prevista fl-Artikolu 58(1)(a) KE hija limitata mill-Artikolu 58(3) KE 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 56".

29 G?aldaqstant g?andha ssir distinzjoni bejn it-trattament mhux ugwali permess ta?t l-Artikolu 58(1)(a) KE u d-diskriminazzjoni arbitrarja pprojbita mill-paragrafu (3) ta' l-istess artikolu. Mill-?urisprudenza jirri?ulta li, sabiex le?i?lazzjoni fiskali nazzjonali, b?al dik in kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, li, fir-rigward tal-persuna prin?ipalment su??etta g?at-taxxa fl-Istat Membru kkon?ernat, tag?mel distinzjoni bejn id-d?ul minn dividendi nazzjonali u dak minn dividendi barranin, 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 tikkon?erna sitwazzjonijiet li mhumiex o??ettivament komparabbli jew li tkun i??ustifikata minn ta' ra?uni imperattiva ta' interess ?enerali, b?alma hija l-?tie?a li tkun im?arsa l-koerenza tas-sistema fiskali (sentenza Verkooijen, i??itata aktar 'il fuq, punt 43). Barra minn hekk, sabiex tkun i??ustifikata, id-differenza fit-trattament bejn kategoriji differenti ta' dividendi m'g?andhiex tmur lil hinn minn dak li huwa me?tie? sabiex jintla?aq l-g?an tal-le?i?lazzjoni in kwistjoni.

30 Il-Gvern Finlandi?, il-Gvern Fran?i? u l-Gvern tar-Renju Unit iqisu, fl-ewwel lok, li d-dividendi m?allsa g?andhom karatteristi?i fundamentalment differenti skond jekk jori?inawx minn kumpanniji Finlandi?i jew minn kumpanniji li mhumiex Finlandi?i. F'dan ir-rigward huma jsostnu li, kuntrarjament g?all-qlig? imqassam minn dawn ta' l-a??ar, il-qlig? im?allas fil-forma ta' dividendi minn kumpanniji stabbiliti fil-Finlandja huwa su??ett, f'dan l-Istat Membru, g?at-taxxa fuq il-kumpanniji li tag?ti d-dritt g?all-kreditu fiskali lill-azzjonist prin?ipalment su??ett g?at-taxxa fil-Finlandja. G?aldaqstant, id-differenza fit-trattament bejn dividendi m?allsa minn kumpanniji stabbiliti f'dan l-Istat u dawk im?allsa minn kumpanniji li ma jissodisfawx din il-kundizzjoni hija ??ustifikata fid-dawl ta' l-Artikolu 58(1)(a) KE.

31 Il-Gvern Fran?i? isostni wkoll li l-le?i?lazzjoni fiskali Finlandi?a hija konformi mal-prin?ipju ta' territorjalità u g?aldaqstant ma tistax titqies b?ala kuntrarja g?ad-dispo?izzjonijiet tat-Trattat dwar il-moviment liberu tal-kapital (sentenza tal-15 ta' Mejju 1997, Futura Participations u Singer, C-250/95, ?abra p. I-2471, punti 18 sa 22).

32 F'dan ir-rigward g?andu ji?i e?aminat jekk, skond l-Artikolu 58(1)(a) KE, id-differenza fit-trattament ta' l-azzjonist prin?ipalment su??ett g?at-taxxa fil-Finlandja skond jekk jir?evix dividendi ta' kumpanniji stabbiliti f'dan l-Istat Membru jew ta' kumpanniji stabbiliti fi Stati Membri o?ra, hijiex konnessa ma' sitwazzjonijiet li mhumiex o??ettivament komparabbli.

33 G?andu ji?i mfakkar li l-le?i?lazzjoni fiskali Finlandi?a hija inti?a sabiex tipprevjeni tassazzjoni doppja tal-qlig? tal-kumpanniji billi tag?ti lill-azzjonist li jir?ievi dividendi vanta?? fiskali marbut mat-te?id in kunsiderazzjoni tat-taxxa dovuta mill-kumpannija li tqassam dividendi b?ala taxxa fuq il-kumpanniji.

34 Fid-dawl ta' le?i?lazzjoni b?al din, is-sitwazzjoni ta' persuni prin?ipalment su??etti g?at-taxxa fil-Finlandja tista' ?ertament tkun differenti abba?i tal-post fejn huma jinvestu l-kapital tag?hom. Dan ikun il-ka? b'mod partikolari meta l-le?i?lazzjoni fiskali ta' l-Istat Membru fejn ikun sar l-investiment tkun di?à telimina r-riskju ta' tassazzjoni doppja tal-qlig? ta' kumpanniji mqassam fil-forma ta' dividendi billi, per e?empju, tissu??etta g?at-taxxa fuq il-kumpanniji dak il-qlig? biss li ma jkunx imqassam mill-impri?a kkon?ernata.

35 Dan i?da mhux il-ka? fil-ka? in e?ami. Fil-fatt, hekk kif jirri?ulta mid-digriet tar-rinviju, kemm id-dividendi mqassma minn kumpannija stabbilita fil-Finlandja kif ukoll dawk im?allsa minn kumpannija li g?andha l-uffi??ju rre?istrat tag?ha fl-I?vezja jistg?u, apparti mill-kreditu fiskali, jintlaqtu minn tassazzjoni doppja. Fi?-?ew? ka?ijiet id-d?ul huwa l-ewwel su??ett g?at-taxxa fuq il-kumpanniji u mbag?ad – safejn ikun imqassam fil-forma ta' dividendi – g?at-taxxa fuq id-d?ul dovuta mill-benefi?jarji.

36 G?aldaqstant, il-fatt li persuna prin?ipalment su??etta g?at-taxxa fil-Finlandja tinvesti kapital f'kumpannija stabbilita fl-I?vezja ma jippermettix li tkun evitata t-tassazzjoni doppja tal-qlig? imqassam mill-kumpannija li fiha jkun sar l-investiment. Fil-pre?enza ta' regola fiskali li tie?u in kunsiderazzjoni t-taxxa dovuta minn kumpannija b?ala taxxa fuq il-kumpanniji sabiex tkun evitata tassazzjoni doppja tal-qlig? imqassam, l-azzjonisti prin?ipalment su??etti g?at-taxxa fil-Finlandja jsibu rwie?hom f'sitwazzjoni komparabbli kemm jekk jir?ievu dividendi minn kumpannija stabbilita f'dan l-Istat Membru jew minn kumpannija li g?andha s-sede tag?ha fl-I?vezja.

37 Minn dan isegwi li l-le?i?lazzjoni fiskali Finlandi?a tissu??etta l-g?oti tal-kreditu fiskali g?all-kundizzjoni li d-dividendi jkunu mqassma minn kumpanniji stabbiliti fil-Finlandja filwaqt li l-azzjonisti prin?ipalment su??etti g?at-taxxa fil-Finlandja jsibu rwie?hom f'sitwazzjoni komparabbli, kemm jekk jir?ievu dividendi minn kumpanniji stabbiliti f'dan l-Istat Membru jew minn kumpanniji stabbiliti fi Stati Membri o?ra (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tas-27 ta' ?unju 1996, Asscher, C-107/94, ?abra p. I-3089, punti 41 sa 49, u tat-12 ta' ?unju 2003, Gerritse, C-234/01, ?abra p. I-5933, punti 47 sa 54).

38 Barra minn hekk, b'differenza mil-le?i?lazzjoni in kwistjoni fil-kaw?a li wasslet g?as-sentenza Futura Participations u Singer, i??itata aktar 'il fuq, il-le?i?lazzjoni fiskali Finlandi?a ma tistax titqies b?ala emanazzjoni tal-prin?ipju ta' territorjalità. Fil-fatt, kif tosserva ?ustament l-Avukat ?enerali fil-punt 42 tal-konklu?jonijiet tag?ha, dan il-prin?ipju ma jipprekludix l-g?oti ta' kreditu fiskali lil persuna prin?ipalment su??etta g?at-taxxa fil-Finlandja favur dividendi m?allsa minn kumpanniji stabbiliti fi Stati Membri o?ra (ara s-sentenza Futura Participations u Singer, i??itata aktar 'il fuq, punti 18 sa 22).

39 F'kull ka?, fid-dawl ta' l-Artikolu 58(1)(a) KE, il-prin?ipju ta' territorjalità ma jistax ji??ustifika trattament differenti tad-dividendi mqassma minn kumpanniji stabbiliti fil-Finlandja u dawk im?allsa minn kumpanniji li g?andhom l-uffi??ju rre?istrat tag?hom fi Stati Membri o?ra jekk il-kategoriji ta' dividendi milquta minn dan it-trattament differenti jinstabu fl-istess sitwazzjoni o??ettiva.

40 Fit-tieni lok, il-Gvern Finlandi?, il-Gvern Fran?i? u l-Gvern tar-Renju Unit isostnu li l-le?i?lazzjoni fiskali Finlandi?a hija o??ettivament i??ustifikata mill-?tie?a li tkun assigurata l-koerenza tas-sistema fiskali nazzjonali (sentenzi tat-28 ta' Jannar 1992, Bachmann, C-204/90, ?abra p. I-249, u Il-Kummissjoni vs Il-Bel?ju, C-300/90, ?abra p. I-305). B'mod partikolari, huma jsostnu li, b'differenza mis-sistema fiskali e?aminata fil-kaw?a li wasslet g?as-sentenza Verkooijen, i??itata aktar 'il fuq, fil-kaw?a prin?ipali te?isti rabta diretta bejn it-tassazzjoni tal-qlig? tal-kumpannija u l-kreditu fiskali mog?ti lill-azzjonist li jir?ievi dividendi. Fil-fatt, il-kreditu fiskali jing?atalu biss bil-kundizzjoni li din il-kumpannija tkun effettivament ?allset it-taxxa fuq il-qlig? tag?ha. Jekk din it-taxxa ma tkoprix it-taxxa minima fuq id-dividendi li g?andhom jitqassmu, l-

imsemmija kumpannija g?alhekk tkun marbuta t?allas taxxa addizzjonali.

41 Il-Gvern Finlandi? i?id li, kieku kreditu fiskali kellu jing?ata lill-benefi?jarji ta' dividendi m?allsa minn kumpannija ?vedi?a lil azzjonisti prin?ipalment su??etti g?at-taxxa fil-Finlandja, l-awtoritajiet ta' dan l-Istat Membru jkunu marbuta li jag?tu vanta?? fiskali ta?t it-taxxa fuq il-kumpanniji li ma tkunx mi?bura mill-imsemmi Stat, sitwazzjoni li thedded il-koerenza tas-sistema fiskali nazzjonali.

42 F'dan ir-rigward, g?andu ji?i mfakkar li, fil-punti 28 u 21 rispettivament tas-sentenzi ??itati aktar 'il fuq Bachmann u Il-Kummissjoni vs Il-Bel?ju, il-Qorti tal-?ustizzja a??ettat li l-?tie?a li tkun im?arsa l-koerenza ta' sistema fiskali tista' ti??ustifika restrizzjoni g?all-e?er?izzju tal-libertajiet fundamentali ggarantiti mit-Trattat. Madankollu, sabiex argument ibba?at fuq ?ustifikazzjoni b?al din ikun jista' jirnexxi, huwa me?tie? li tkun stabbilita l-e?istenza ta' rabta diretta bejn il-vanta?? fiskali kkon?ernat u t-tpa?ija ta' dan il-vanta?? permezz ta' imposta fiskali determinata (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi ta' l-14 ta' Novembru 1995, Svensson u Gustavsson, C-484/93, ?abra p. I-3955, punt 18; Asscher, i??itata aktar 'il fuq, punt 58; ICI, i??itata aktar 'il fuq, punt 29; tat-28 ta' Ottubru 1999, Vestergaard, C-55/98, ?abra p. I-7641, punt 24, kif ukoll tal-21 ta' Novembru 2002, X u Y, C-436/00, ?abra p. I-10829, punt 52). Hekk kif jirri?ulta mill-punti 21 sa 23 tas-sentenza Bachmann, i??itata aktar 'il fuq, u mill-punti 14 sa 16 tas-sentenza Il-Kummissjoni vs Il-Bel?ju, i??itata aktar 'il fuq, dawn is-sentenzi huma bba?ati fuq il-konstatazzjoni li, fid-dritt Bel?jan, te?isti rabta diretta, fir-rigward ta' l-istess persuna su??etta g?at-taxxa fuq id-d?ul, bejn il-fakultà li jitnaqqsu kontribuzzjonijiet ta' assigurazzjoni mid-d?ul taxxabbli u t-tassazzjoni sussegwenti ta' l-ammonti m?allsa mill-assiguraturi.

43 G?andu ji?i mfakkar ukoll li mill-?urisprudenza jirri?ulta li argument ibba?at fuq il-?tie?a li tkun im?arsa l-koerenza ta' sistema fiskali g?andu ji?i e?aminat fid-dawl ta' l-g?an tal-le?i?lazzjoni fiskali in kwistjoni (ara s-sentenza tal-11 ta' Marzu 2004, De Lasteyrie du Saillant, C-9/02, li g?adha ma ?ietx ippubblikata fil-?abra, punt 67).

44 Kif kien di?à osservat fil-punt 33 ta' din is-sentenza, il-le?i?lazzjoni fiskali Finlandi?a hija inti?a sabiex tipprevjeni tassazzjoni doppja tal-qlig? tal-kumpanniji li jitqassam lill-azzjonisti. Dan il-g?an huwa mil?uq billi l-azzjonist jing?ata kreditu fiskali kkalkulat abba?i tar-rata ta' tassazzjoni tal-qlig? tal-kumpanniji ta?t it-taxxa fuq il-kumpanniji (ara punt 8 ta' din is-sentenza). Fid-dawl tar-rata ta' tassazzjoni identika tal-qlig? tal-kumpanniji u tad-d?ul fuq il-kapital, ji?ifieri ta' 29%, din is-sistema fiskali g?andha r-ri?ultat finali li tissu??etta g?at-tassazzjoni, fir-rigward tal-kumpanniji stabbiliti fil-Finlandja biss, il-qlig? li jkun imqassam minn dawn il-kumpanniji lill-azzjonisti prin?ipalment su??etti g?at-taxxa fil-Finlandja, b'dawn ta' l-a??ar li huma sempli?ement e?entati mit-taxxa fuq id-dividendi ri?evuti. Jekk jirri?ulta li t-taxxa m?allsa minn kumpannija Finlandi?a li t?allas dividendi tkun anqas mill-ammont tal-kreditu fiskali, id-differenza g?andha tit?allas minn din il-kumpannija permezz ta' taxxa addizzjonali.

45 G?alhekk, anki jekk din il-le?i?lazzjoni fiskali hija bba?ata fuq rabta bejn il-vanta?? fiskali u l-imposta fiskali ta' tpa?ija, billi tipprovdi li l-kreditu fiskali mog?ti lill-azzjonist prin?ipalment su??ett g?at-taxxa fil-Finlandja huwa kkalkulat abba?i tat-taxxa fuq il-kumpanniji dovuta mill-kumpannija stabbilita f'dan l-Istat Membru fir-rigward tal-qlig? imqassam minnha, le?i?lazzjoni b?al din ma jidhirx li hija me?tie?a g?all-?arsien tal-koerenza tas-sistema fiskali Finlandi?a.

46 Fil-fatt, fid-dawl ta' l-g?an tal-le?i?lazzjoni fiskali Finlandi?a, il-koerenza ta' l-imsemmija sistema fiskali tibqa' assigurata sakemm tin?amm il-korrelazzjoni bejn il-vanta?? fiskali mog?ti lill-azzjonist u t-taxxa dovuta b?ala t-taxxa fuq il-kumpanniji. G?aldaqstant, f'ka? b?al dak fil-kaw?a prin?ipali, l-g?oti ta' kreditu fiskali lil azzjonist prin?ipalment su??ett g?at-taxxa fil-Finlandja u li g?andu ishma f'kumpannija stabbilita fl-I?vezja, liema kreditu jkun ikkalkulat abba?i tat-taxxa dovuta minn din il-kumpannija b?ala t-taxxa fuq il-kumpanniji f'dan l-Istat ta' l-a??ar, ma jheddidx il-koerenza tas-sistema fiskali Finlandi?a u jammonta g?al mi?ura anqas ristrettiva g?all-moviment

liberu tal-kapital minn dik prevista fil-le?i?lazzjoni fiskali Finlandi?a.

47 Barra minn hekk, g?andu ji?i osservat li, fil-kaw?i li wasslu g?as-sentenzi Bachmann u Il-Kummissjoni vs Il-Bel?ju, i??itati aktar 'il fuq, l-g?an tad-dispo?izzjonijiet fiskali in kwistjoni kien ukoll li ti?i evitata tassazzjoni doppja. Fil-fatt, il-possibbiltà mog?tija mil-le?i?lazzjoni Bel?jana lill-persuni fi?i?i li jnaqqsu l-kontribuzzjonijiet m?allsa ta?t kuntratti ta' assigurazzjoni fuq il-?ajja mid-d?ul taxxabbli tag?hom – bir-ri?ultat finali li d-d?ul u?at g?all-?las ta' dawn il-kontribuzzjonijiet ma jkunx intaxxat – kienet ibba?ata fuq il-?ustifikazzjoni li l-kapital ikkostitwit permezz ta' dawn il-kontribuzzjonijiet ikun sussegwentament intaxxat f'idejn id-detenturi tieg?u. F'sistema b?al din, it-tassazzjoni doppja kienet evitata permezz tal-posponiment tat-tassazzjoni unika dovuta sal-mument meta jit?allas il-kapital ikkostitwit permezz tal-kontribuzzjonijiet e?entati. Il-koerenza tas-sistema fiskali kienet ne?essarjament timplika li, kieku l-awtoritajiet fiskali Bel?jani kellhom ja??ettaw it-tnaqqis tal-kontribuzzjonijiet ta' assigurazzjoni fuq il-?ajja mid-d?ul taxxabbli, huma kellhom ikollhom i?-?ertezza li l-kapital im?allas mill-kumpannija ta' assigurazzjoni fi tmiem il-kuntratt ikun attwalment intaxxat sussegwentament. Huwa f'dan il-kuntest pre?i? li l-Qorti tal-?ustizzja mbag?ad qieset li ma kienx hemm mi?uri anqas restrittivi minn dawk in kwistjoni fil-kaw?i li wasslu g?all-imsemmija sentenzi Bachmann u Il-Kummissjoni vs Il-Bel?ju, u li kienu adegwati sabiex i?arsu l-koerenza tas-sistema fiskali in kwistjoni.

48 Fil-kaw?a prin?ipali, il-kuntest fattwali huwa differenti. Fil-fatt, fil-mument meta l-azzjonist prin?ipalment su??ett g?at-taxxa fil-Finlandja jir?ievi xi dividendi, il-qlig? imqassam b'dan il-mod ikun di?à ?ie su??ett g?al tassazzjoni ta?t it-taxxa fuq il-kumpanniji, irrispettivament mill-kwistjoni dwar jekk dawn id-dividendi humiex ?ejjin minn kumpanniji Finlandi?i jew ?vedi?i. L-g?an tal-le?i?lazzjoni fiskali Finlandi?a, ji?ifieri li tkun eliminata t-tassazzjoni doppja ta' qlig? imqassam fil-forma ta' dividendi, jista' jintla?aq billi l-kreditu fiskali jing?ata wkoll favur qlig? imqassam b'dan il-mod mill-kumpanniji ?vedi?i lill-persuni prin?ipalment su??etti g?at-taxxa fil-Finlandja.

49 ?ertament, l-g?oti ta' kreditu fiskali ta?t it-taxxa fuq il-kumpanniji dovuta fi Stat Membru ie?or jinvolvi, g?ar-Repubblika tal-Finlandja, tnaqqis fid-d?ul fiskali tag?ha fir-rigward tad-dividendi m?allsa minn kumpanniji stabbiliti fi Stati Membri o?ra. Madankollu, minn ?urisprudenza stabbilita jirri?ulta li t-tnaqqis fid-d?ul fiskali m'g?andux jitqies b?ala ra?uni imperattiva ta' interess ?enerali li tista' ti?i invokata sabiex ti??ustifika mi?ura li, fil-prin?ipju, tmur kontra liberta fundamentali (sentenzi Verkooijen, i??itata aktar 'il fuq, punt 59; tat-3 ta' Ottubru 2002, Danner, C-136/00, ?abra p. I-8147, punt 56, kif ukoll X u Y, i??itata aktar 'il fuq, punt 50).

50 Matul is-seduta, il-Gvern Finlandi? u l-Gvern tar-Renju Unit semmew diversi ostakoli pratti?i li jipprekludu l-g?oti ta' kreditu fiskali lil azzjonist prin?ipalment su??ett g?at-taxxa fil-Finlandja li jikkorrispondi g?at-taxxa fuq il-kumpanniji dovuta minn kumpannija stabbilita fi Stat Membru ie?or. Huma enfasizzaw li r-regoli tat-Trattat dwar il-moviment liberu tal-kapital ma japplikawx biss g?all-movimenti tal-kapital bejn Stati Membri i?da wkoll g?all-movimenti tal-kapital bejn l-Istati Membri u l-pajji?i terzi. Skond dawn il-gvernijiet, fid-dawl tad-diversità tas-sistemi fiskali fis-se??, fil-prattika, huwa impossibbli li ji?i ddeterminat b'e?attezza l-ammont ta' taxxa li, b?ala taxxa fuq il-kumpanniji, ikun laqat id-dividendi m?allsa minn kumpannija stabbilita fi Stat Membru ie?or jew f'pajji? terz. Impossibbiltà b?al din hija dovuta, b'mod partikolari, g?all-fatt li l-ammont taxxabbli fil-ka? tat-taxxa fuq il-kumpanniji jvarja minn pajji? g?all-ie?or u li r-rati ta' tassazzjoni jistg?u jvarjaw minn sena g?all-o?ra. Barra minn hekk, huma josservaw li d-dividendi m?allsa minn kumpannija ma ji?ux ne?essarjament mill-qlig? ta' sena ta' kontijiet partikolari.

51 F'dan ir-rigward g?andu, qabel kollox, ji?i enfasizzat li l-kaw?a prin?ipali ma tikkon?erna bl-ebda mod il-moviment liberu tal-kapital bejn l-Istati Membri u l-pajji?i terzi. Fil-fatt, din il-kaw?a tikkon?erna ?-?a?da mill-awtoritajiet fiskali ta' Stat Membru ta' vanta?? fiskali lil persuna prin?ipalment su??etta g?at-taxxa f'dan l-Istat meta din il-persuna tkun ir?eviet dividendi minn

kumpannija stabbilita fi Stat Membru ie?or.

52 Barra minn hekk, g?andu ji?i osservat li mid-digriet tar-rinviju jirri?ulta li, fil-Finlandja, il-kreditu fiskali allokat favur l-azzjonist huwa ugwali g?al 29/71 tad-dividendi m?allsa mill-kumpannija stabbilita f'dan l-Istat Membru. G?aldaqstant, g?all-finijiet tal-kalkolu tal-kreditu fiskali, in-numeratur tal-frazzjoni applikata huwa daqs ir-rata ta' tassazzjoni tal-qlig? tal-kumpanniji b?ala taxxa fuq il-kumpanniji u d-denominatur huwa daqs ir-ri?ultat miksub meta, mill-ba?i ta' 100, titnaqqas din l-istess rata ta' tassazzjoni.

53 Fl-a??ar nett, g?andu ji?i kkonstatat ukoll li, fid-dritt Finlandi?, il-kreditu fiskali jikkorrispondi dejjem g?all-ammont tat-taxxa attwalment im?allas b?ala t-taxxa fuq il-kumpanniji mill-kumpannija li tqassam id-dividendi. Fil-fatt, jekk jirri?ulta li t-taxxa m?allsa ta?t it-taxxa fuq il-kumpanniji hija anqas mill-ammont tal-kreditu fiskali, id-differenza g?andha tit?allas mill-kumpannija li tqassam id-dividendi permezz ta' taxxa addizzjonali.

54 F'dawn i?-?irkustanzi, il-kalkolu ta' kreditu fiskali mog?ti lil azzjonist prin?ipalment su??ett g?at-taxxa fil-Finlandja, li jkun ir?ieva dividendi ming?and kumpannija stabbilita fl-I?vezja, g?andu jie?u in kunsiderazzjoni t-taxxa attwalment im?allsa mill-kumpannija stabbilita f'dan l-Istat Membru l-ie?or, kif tirri?ulta mir-regoli ?enerali applikabbli g?all-kalkolu ta' l-ammont taxxabbli kif ukoll tar-rata ta' tassazzjoni tat-taxxa fuq il-kumpanniji f'dan l-a??ar Stat Membru. Il-possibbiltà ta' diffikultajiet fir-rigward tad-determinazzjoni tat-taxxa attwalment im?allsa ma tistax, f'kull ka?, ti??ustifika ostakolu g?all-moviment liberu tal-kapital b?al dak li jirri?ulta mil-le?i?lazzjoni in kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali (ara s-sentenza Il-Kummissjoni vs Franza, i??itata aktar 'il fuq, punt 29).

55 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet pre?edenti, ir-risposta g?ad-domandi mag?mula g?andha tkun li l-Artikoli 56 KE u 58 KE jipprojbixxu le?i?lazzjoni li tipprovdi li d-dritt ta' persuna prin?ipalment su??etta g?at-taxxa fi Stat Membru li tibbenefika mill-kreditu fiskali min?abba dividendi li tkun ir?eviet ming?and kumpanniji b'responsabbiltà limitata huwa esklu? meta dawn il-kumpanniji ma jkunux stabbiliti f'dan l-Istat.

Fuq l-ispejje?

56 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 ta' l-osservazzjonijiet lill-Qorti, barra dawk ta' l-imsemmija partijiet, ma jistg?ux jit?allsu lura.

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

L-Artikoli 56 KE u 58 KE jipprojbixxu le?i?lazzjoni li tipprovdi li d-dritt ta' persuna prin?ipalment su??etta g?at-taxxa fi Stat Membru li tibbenefika mill-kreditu fiskali min?abba dividendi li tkun ir?eviet ming?and kumpanniji b'responsabbiltà limitata huwa esklu? meta dawn il-kumpanniji ma jkunux stabbiliti f'dan l-Istat

Firem.

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