

ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (štvrtá komora)

z 8. novembra 2012 (*)

„Nesplnenie povinnosti členským štátom – Voľný pohyb kapitálu – Článok 63 ZFEÚ – Dohoda o EHP – Článok 40 – Zdaňovanie dividend vyplácaných v prospech nerezidentských dôchodkových fondov“

Vo veci C-342/10,

ktorej predmetom je žaloba o nesplnenie povinnosti podľa článku 258 ZFEÚ, podaná 7. júla 2010,

Európska komisia, v zastúpení: R. Lyal a I. Koskinen, splnomocnení zástupcovia, s adresou na doručovanie v Luxemburgu,

žalobkyňa,

proti

Fínskej republike, v zastúpení: J. Heliskoski, splnomocnený zástupca,

žalovanej,

ktorú v konaní podporujú:

Dánske kráľovstvo, v zastúpení: C. Vang, splnomocnený zástupca,

Francúzska republika, v zastúpení: G. de Bergues a N. Rouam, splnomocnení zástupcovia,

Holandské kráľovstvo, v zastúpení: C. Wissels a M. Noort, splnomocnené zástupkyne,

Švédske kráľovstvo, v zastúpení: A. Falk a S. Johannesson, splnomocnené zástupkyne,

Spojené kráľovstvo Veľkej Británie a Severného Írska, v zastúpení: H. Walker, splnomocnená zástupkyňa, za právnej pomoci G. Facenna, barrister,

vedľajší účastníci konania,

SÚDNY DVOR (štvrtá komora),

v zložení: predseda štvrtej komory L. Bay Larsen, sudcovia J.-C. Bonichot, C. Toader, A. Prechal (spravodajkyňa) a E. Jarašinas,

generálna advokátka: E. Sharpston,

tajomník: C. Strömholm, referentka,

so zreteňom na písomnú časť konania a po pojednávaní z 10. mája 2012,

po vypočutí návrhov generálnej advokátky na pojednávaní 19. júla 2012,

vyhlásil tento

Rozsudok

1 Európska komisia svojou žalobou žiada Súdny dvor, aby určil, že Fínska republika si tým, že prijala a zachovala účinnosť systému diskriminačného zdaťovania dividend vyplatených nerezidentským dôchodkovým fondom, nesplnila povinnosti, ktoré jej vyplývajú z článku 63 ZFEÚ a článku 40 Dohody o Európskom hospodárskom priestore z 2. mája 1992 (Ú. v. ES L 1, 1994, s. 3, ďalej len „Dohoda o EHP“).

2 Uznesením predsedu Súdneho dvora z 22. novembra 2010 bolo Dánskemu kráľovstvu, Francúzskej republike, Holandskému kráľovstvu, Švédskemu kráľovstvu a Spojenému kráľovstvu Veľkej Británie a Severného Írska povolené vstúpiť do konania ako vedľajším účastníkom podporujúcim v konaní Fínsku republiku.

Fínsky právny rámec

3 Pokiaľ ide o rezidentské dôchodkové fondy, z § 6 zákona 360/1968 o dani z príjmu z podnikania [laki elinkeinotulon verottamisesta (360/1968), ďalej len „EVL“] v spojení s § 124 ods. 2 zákona 1535/1992 o dani z príjmu [tuloverolaki (1535/1992)] z 30. decembra 1992 vyplýva, že dividendy prijaté týmito fondmi podliehajú dani, ktorej sadzba je 19,5 %.

4 § 7 EVL stanovuje:

„Náklady a straty, ktoré vznikli s cieľom vytvoriť alebo udržať zisk z hospodárskej činnosti, možno na daňové účely odpočítať.“

5 § 8 prvý odsek EVL uvádza:

„Odpočítateľné výdavky na účely § 7 zahŕňajú najmä:

...

10. zákonné prevody poisťovní, poisťovacích spolkov, sporiteľní a iných podobných poisťných organizácií vykonané podľa matematických ustanovení, ako aj sumy vypočítané podľa technických poisťovacích parametrov potrebné na pokrytie zodpovednosti vyplývajúcej zo záväzkov v oblasti dôchodkov a iných podobných záväzkov dôchodkových fondov a iných podobných dôchodkových inštitúcií...“

6 Dividendy, ktoré pochádzajú z fínskych zdrojov, prijímané nerezidentskými dôchodkovými fondmi sú zdaňované podľa zákona 627/1978 o zdaňovaní príjmov platiteľov daní podliehajúcich dani iba čiastočne [lähdeverolaki (627/1978)].

7 Podľa § 3 a § 7 prvého odseku bodu 3 uvedeného zákona sa zrážková daň vo výške 19,5 % uplatňuje s výnimkami, ktoré sú založené najmä na smernici Rady 90/435/EHS z 23. júla 1990 o spoločnom systéme zdaňovania uplatňovanom v prípade materských spoločností a dcérskych spoločností v rozličných členských štátoch (Ú. v. ES L 225, s. 6; Mim. vyd. 09/001, s. 147), na dividendy, ktoré prijíma z Fínska nerezidentský dôchodkový fond. Táto sadzba sa mení v rozpätí 15 % až 0 % v prípade uplatnenia dohody o zamedzení dvojitého zdanenia. Fínska republika uzavrela takéto dohody so všetkými členskými štátmi Európskej únie a Európskeho hospodárskeho priestoru (EHP) s výnimkou Cypruskej republiky a Lichtenštajnskeho kniežatstva.

Konanie pred podaním žaloby

8 Keďže Komisia považovala fínsky daňový systém za diskriminačný voči dividendám, ktoré sú vyplácané nerezidentským dôchodkovým fondom, a teda za odporujúci článku 63 ZFEÚ a článku 40 Dohody o EHP, zaslala Fínskej republike 19. júla 2007 výzvu, na ktorú Fínska republika odpovedala listom z 19. septembra 2007.

9 Dňa 23. septembra 2008 Komisia zaslala tomuto fínskému štátu dodatočnú výzvu, na ktorú odpovedal listom z 20. novembra 2008.

10 Dňa 26. júna 2009 Komisia vydala odôvodnené stanovisko, na ktoré Fínska republika odpovedala 25. augusta 2009.

11 Keďže vysvetlenia poskytnuté Fínskou republikou Komisiu neuspokojili, rozhodla sa podať túto žalobu.

O návrhu na opätovné otvorenie ústnej časti konania

12 Podaním doručeným do kancelárie Súdneho dvora 3. septembra 2012 Fínska republika navrhla, aby Súdny dvor nariadil opätovné otvorenie ústnej časti konania podľa článku 61 Rokovacieho poriadku Súdneho dvora. Podľa tohto fínskeho štátu návrhy generálnej advokátky obsahujú viacero mylných tvrdení týkajúcich sa obsahu fínskej právnej úpravy, ktorá je predmetom tohto konania o nesplnení povinnosti.

13 Z judikatúry Súdneho dvora vyplýva, že Súdny dvor môže bez návrhu, na návrh generálneho advokáta alebo tiež na návrh účastníkov konania nariadiť opätovné otvorenie ústnej časti konania, ak usúdi, že nemá dostatok informácií alebo že vec má byť rozhodnutá na základe tvrdenia, ku ktorému sa účastníci konania nevyjadrili (pozri najmä rozsudok zo 16. decembra 2008, Cartesio, C-210/06, Zb. s. I-9641, bod 46).

14 Obsah fínskej právnej úpravy, ktorá je predmetom tejto žaloby, pred Súdnym dvorom účastníci konania obšírne prediskutovali tak v rámci písomnej časti konania, ako aj na pojednávaní. Za týchto okolností Súdny dvor zastáva názor, že disponuje všetkými informáciami potrebnými na to, aby mohol rozhodnúť o žalobe, ktorá mu bola predložená.

15 Okrem toho sa neuviedlo, že by táto vec mala byť rozhodnutá na základe tvrdenia, ktoré nebolo prejednané pred Súdnym dvorom.

16 V dôsledku toho je po vypočutí generálnej advokátky potrebné zamietnuť návrh na opätovné otvorenie ústnej časti konania.

O žalobe

O prípustnosti

17 S odkazom na rozsudok Súdneho dvora z 26. apríla 2007, Komisia/Fínsko (C-195/04, Zb. s. I-3351), Fínska republika uvádza, že zo samotnej žaloby musia koherentne a zrozumiteľne vyplývať podstatné skutkové a právne okolnosti, na ktorých je žaloba založená. V prejednávanej veci to tak vraj nie je, pretože presný predmet žaloby z jej znenia nemožno vyvodíť.

18 Napriek tomu sa uvedený fínsky štát vo svojom vyjadrení k žalobe domnieva, že predmetom žaloby je daňová diskriminácia, pretože vnútroštátne dôchodkové fondy si môžu od rozdeľovaného zisku odpočítať sumy uvedené v § 7 a § 8 prvom odseku bode 10 EVL, teda

záväzky v oblasti dôchodkov, zatiaľ čo dôchodkovým fondom so sídlom v iných členských štátoch alebo v krajinách EHP, ktoré sú členmi Európskeho združenia voľného obchodu (EZVO), je zakázané takéto odpočítanie zo zisku zo svojich investícií vo Fínsku vykonať.

19 Zo žaloby ani z vyjadrení Komisie nevyplýva, že by sa predmet žaloby odlišoval od predmetu, ktorý uvádza Fínska republika.

20 Je samozrejme pravda, že Komisia sekundárne uvádza, že v rámci zrážky pri zdroji sú nerezidentské dôchodkové fondy zdaňované z hrubej sumy dividend, ktoré prijali, a že dokonca ani náklady, pri ktorých nemožno spochybovať, že sú priamo spojené s predmetným príjmom, nie sú uvedenými dôchodkovými fondmi vo Fínsku odpočítateľné.

21 Ako to poznamenáva Fínska republika bez toho, aby jej Komisia odporovala, predmet žaloby sa netýka žiadnej inej odpočítateľnosti než odpočítateľnosti týkajúcej sa záväzkov prevzatých v oblasti dôchodkov stanovených v § 7 a § 8 prvom odseku bode 10 EVL.

22 Za týchto podmienok tézy Fínskej republiky, podľa ktorej predmet konania Komisia nedefinovala dostatočne presným spôsobom, nemožno vyhovieť.

23 Z toho vyplýva, že žaloba je prípustná.

O veci samej

24 Komisia uznáva, že jej žaloba sa týka výlučne dôchodkových fondov so sídlom v členských štátoch Únie alebo členských štátoch EZVO, s ktorými Fínska republika uzavrela dohodu o výmene informácií. Uvádza, že okolnosť, že Fínska republika fakticky od dane oslobodzuje dividendy prijaté rezidentskými dôchodkovými fondmi, zatiaľ čo rovnaké dividendy vyplatené nerezidentským dôchodkovým fondom sú zdaňované, predstavuje obmedzenie voľného pohybu kapitálu.

25 Komisia poznamenáva, že hoci rezidentské dôchodkové fondy, pokiaľ ide o dividendy, ktoré prijímajú, podliehajú sadzbe zdanenia vo výške 19,5 %, na základe § 7 a § 8 prvého odseku bodu 10 EVL majú povolené odpočítať si na daňové účely rezervné prostriedky s cieľom zmierniť svojím záväzkom v oblasti dôchodkov, čo v skutočnosti vedie k oslobodeniu uvedených dividend od dane.

26 Naopak dividendy prijaté nerezidentskými dôchodkovými fondmi podliehajú sadzbe zdanenia 15 % alebo menej podľa dohôd o zamedzení dvojitého zdanenia alebo sadzbe zdanenia 19,5 % podľa vnútroštátnej daňovej právnej úpravy bez toho, aby im Fínska republika poskytla možnosť odpočítať si na daňové účely tie isté rezervné prostriedky, hoci právna úprava tohto členského štátu ich považuje za výdavky priamo spojené s predmetným príjmom.

27 Fínska republika a vedľajší účastníci konania spochybujú existenciu diskriminácie na úkor nerezidentských dôchodkových fondov, ktorá predstavuje porušenie článku 63 ZFEÚ a článku 40 Dohody o EHP, najmä z dôvodu, že rozdiel v zdaňovaní dividend vyplatených rezidentským a nerezidentským dôchodkovým fondom sa týka situácií, ktoré nie sú objektívne porovnateľné.

28 V tejto súvislosti treba pripomenúť, že ako vyplýva z ustálenej judikatúry, opatrenia zakázané článkom 63 ods. 1 ZFEÚ ako obmedzenia pohybu kapitálu zahŕňajú opatrenia, ktoré sú spôsobilé odradiť osoby bez bydliska v členskom štáte od investovania v ňom alebo odradiť osoby s bydliskom v predmetnom členskom štáte od investovania v iných štátoch (pozri najmä rozsudky z 10. februára 2011, Haribo Lakritzen Hans Riegel a Österreichische Salinen, C-436/08 a C-437/08, Zb. s. I-305, bod 50, ako aj zo 6. októbra 2011, Komisia/Portugalsko, C-493/09, Zb. s.

I-9247, bod 28).

29 Pokiaľ ide o predmetnú vnútroštátnu právnu úpravu, Komisia uvádza, že možnosť odpísať si na daňové účely podľa § 7 a § 8 prvého odseku bodu 10 EVL rezervné prostriedky s cieľom zeliť svojim záväzkom v oblasti dôchodkov dostupná iba rezidentským dôchodkovým fondom predpokladá, že pri týchto spoločnostiach sa uplatňuje osobitný daňový základ, čo má za dôsledok skutočné oslobodenie od dane len v prospech týchto rezidentských dôchodkových fondov. V praxi sú totiž všetky príjmy dosiahnuté týmito fondmi prirodzene orientované na dosiahnutie tohto cieľa.

30 Fínska republika nespochybňuje tvrdenia Komisie, ktoré sú okrem iného podopreté konkrétnymi príkladmi, podľa ktorých rezidentské dôchodkové fondy prakticky nevytvárajú zdaniteľný zisk. Vyjadruje však pochybnosti, pokiaľ ide o skutočnosť, že táto situácia je spôsobená možnosťou rezidentských dôchodkových fondov odpísať si na daňové účely podľa § 7 a § 8 prvého odseku bodu 10 EVL rezervné prostriedky s cieľom zeliť svojim záväzkom v oblasti dôchodkov.

31 Po otázke na túto tému na pojednávaní však Fínska republika nemohla preukázať, že táto situácia kvázi absencie zdaniteľných príjmov na strane rezidentských dôchodkových fondov sa vysvetľuje inak než odpísaním týchto rezerv. Predovšetkým sa nezdá, že „všetky druhy iných odpisov“ spojené s ich existenciou, na ktoré poukazuje Fínska republika bez bližšieho spresnenia, by samy osebe mohli byť dôvodom tejto situácie.

32 Hoci dividendy prijaté rezidentskými dôchodkovými fondmi sa teda v praxi ukazujú oslobodené alebo kvázi oslobodené od dane z príjmu prostredníctvom úniku uvedených ustanovení vnútroštátnej právnej úpravy, dividendy prijaté nerezidentskými dôchodkovými fondmi naopak podliehajú sadzbe zdanenia 19,5 % podľa tej istej vnútroštátnej právnej úpravy alebo 15 % či menej podľa dohôd o zamedzení dvojitého zdanenia uzavretých Fínskou republikou.

33 Takéto nevýhodné zaobchádzanie s dividendami vyplatenými nerezidentským dôchodkovým fondom v porovnaní so zaobchádzaním, ktoré je vyhradené pre dividendy vyplatené rezidentským dôchodkovým fondom, môže spoločnosti usadené v inom členskom štáte než Fínska republika odrádzať od investovania vo Fínskej republike, a preto predstavuje obmedzenie voľného pohybu kapitálu, ktoré je v zásade zakázané článkom 63 ZFEÚ (pozri rozsudok z 8. novembra 2007, Amurta, C-379/05, Zb. s. I-9569, bod 28).

34 V rozpore s tým, čo uvádzajú Francúzska republika a Spojené kráľovstvo, nemožno konštatovať, že toto nevýhodné zaobchádzanie je neutralizované dohodami o zamedzení dvojitého zdanenia, ktoré uzavrela Fínska republika. Na tento účel je totiž potrebné, aby uplatnenie takejto zmluvy umožnilo kompenzovať úinky rozdielu v zaobchádzaní vyplývajúceho z vnútroštátnej právnej úpravy (rozsudok z 20. októbra 2011, Komisia/Nemecko, C-284/09, Zb. s. I-9879, bod 63 a citovaná judikatúra). Ako vyplýva z vysvetlení, ktoré v súvislosti s týmto bodom uviedla Fínska republika na pojednávaní, tento členský štát uzavrel iba tri dohody, ktoré stanovujú sadzbu zdanenia dividend 0 %, zatiaľ čo väčšina ostatných dohôd stanovuje sadzbu 15 %.

35 Aby takéto nevýhodné zaobchádzanie bolo zlučiteľné s ustanoveniami Zmluvy o FEÚ o voľnom pohybe kapitálu, musí sa týkať situácií, ktoré nie sú objektívne porovnateľné, alebo musí byť odôvodnené naliehavým dôvodom všeobecného záujmu (pozri najmä rozsudky z 12. decembra 2006, Test Claimants in the FII Group Litigation, C-446/04, Zb. s. I-11753, bod 167, a z 18. decembra 2007, Grønfeldt, C-436/06, Zb. s. I-12357, bod 16).

36 Pokiaľ ide o otázku, či sú predmetné situácie objektívne porovnateľné, treba pripomenúť, že porovnateľnosť cezhraničnej situácie s vnútroštátnou situáciou sa musí skúmať s

prihliadnutím na cieľ, ktorý sledujú predmetné vnútroštátne ustanovenia (pozri rozsudky z 25. februára 2010, X Holding, C-337/08, Zb. s. I-1215, bod 22, a zo 6. septembra 2012, Philips Electronics UK, C-18/11, bod 17).

37 Judikatúrou je ustálené, že v súvislosti s výdavkami, ako sú výdavky na dosiahnutie príjmu priamo súvisiace s činnosťou, z ktorej pochádzajú príjmy zdaniteľné v členskom štáte, sa rezidenti a nerezidenti členského štátu nachádzajú v porovnateľnej situácii, takže právna úprava tohto štátu, ktorá nerezidentom v danej oblasti neumožňuje odpočítanie týchto výdavkov, hoci rezidentom to umožňuje, bude pôsobiť v zásade na úkor príslušníkov iných členských štátov, a preto je nepriamou diskrimináciou na základe štátnej príslušnosti (rozsudok z 31. marca 2011, Schröder, C-450/09, Zb. s. I-2497, bod 40 a citovaná judikatúra).

38 Podľa Fínskej republiky, ktorú v tomto bode podporujú vedľajší účastníci konania, v prejednávanej veci nejde o takýto prípad, pretože odpočítanie záväzkov prevzatých v oblasti dôchodkov uvedených v § 7 a § 8 prvom odseku bode 10 EVL sa netýka výdavkov na dosiahnutie príjmu priamo súvisiacich s činnosťou, z ktorej pochádzajú príjmy zdaniteľné vo Fínsku.

39 Fínska republika uvádza, že toto odpočítanie je spojené s povahou činnosti subjektov dôchodkového poistenia, v rámci ktorej sú príjmy prijímané predtým, než sa stanú splatnými výdavky. Technická rezerva, ktorú uvádza toto ustanovenie, zodpovedá kapitálovej hodnote plnení, ktoré majú byť poskytnuté pri vzniku poistnej skutočnosti, na základe účinných zmlúv, ako aj sumám splatným pre poistné udalosti, ku ktorým už došlo, teda rezervám vytváraným poisťovcami subjektmi na vyplácanie budúcich dôchodkov. Podľa tohto členského štátu je technická rezerva stanovená v súlade s uplatniteľnými vnútroštátnymi predpismi. Akékoľvek zvýšenie tejto technickej rezervy vykonané počas účtovného obdobia by bolo odpočítateľné na daňové účely a akékoľvek zníženie tejto rezervy by bolo považované za zdaniteľný príjem.

40 Z toho podľa Fínskej republiky vyplýva, že zvýšenie rezervy na dôchodky je výdavok spojený so všetkými činnosťami dôchodkových fondov, takže neexistuje priamy súvis s dividendami prijatými dôchodkovými fondmi v zmysle judikatúry Súdneho dvora.

41 V tejto súvislosti postačuje konštatovať, že v predmetnej vnútroštátnej právnej úprave, a najmä v § 7 a § 8 prvom odseku bode 10 EVL, vnútroštátny zákonodarca výslovne stotožnil rezervné prostriedky s cieľom čeliť záväzkom v oblasti dôchodkov s „náklad[mi]... , ktoré vznikli s cieľom vytvoriť alebo udržať zisk z hospodárskej činnosti“. Vytvára tak priame spojenie medzi týmito prostriedkami a činnosťou subjektov dôchodkového poistenia, ktorá vytvára zdaniteľné príjmy, a robí ich tak neoddeliteľnými.

42 Toto priame spojenie medzi nákladmi a zdaniteľným ziskom vyplýva zo samotnej techniky stotožnenia zvolenej fínskym zákonodarcom spomedzi iných možných techník, ako napríklad isté a jednoduché oslobodenie od dane, s cieľom zohľadniť špecifický účel dôchodkových fondov, ktorým je akumulovať kapitál prostredníctvom investícií vytvárajúcich zisk najmä vo forme dividend s cieľom čeliť svojím budúcim záväzkom podľa poistných zmlúv.

43 Pretože tento špecifický účel môže byť tiež účelom nerezidentských dôchodkových fondov, ktoré vykonávajú rovnakú činnosť, nerezidentské dôchodkové fondy sa, pokiaľ ide o dividendy z fínskych zdrojov, nachádzajú v situácii objektívne porovnateľnej so situáciou rezidentských dôchodkových fondov.

44 Okrem toho v rozpore s tým, čo uvádzajú Dánske kráľovstvo, Holandské kráľovstvo a Švédske kráľovstvo, sa nemožno domnievať, že rezidentské a nerezidentské dôchodkové fondy sa nachádzajú v rozdielnej situácii iba z toho dôvodu, že dividendy vyplatené nerezidentským dôchodkovým fondom podliehajú zrážkovej dani. Predmetná vnútroštátna právna úprava sa totiž

neobmedzuje iba na stanovenie rozdielnych podmienok výberu dane v závislosti od miesta sídla príjemcu dividend vnútroštátneho pôvodu, ale v skutočnosti stanovuje zdanenie týchto dividend iba v prípade nerezidentských dôchodkových fondov (pozri analogicky rozsudok z 10. mája 2012, Santander Asset Management SGIIC a i., C-338/11 až C-347/11, bod 43).

45 Pokiaľ ide o otázku, či je predmetná vnútroštátna právna úprava odôvodnená naliehavým dôvodom všeobecného záujmu, Fínska republika podporovaná Dánskym kráľovstvom, Francúzskou republikou, Holandským kráľovstvom a Švédskym kráľovstvom odkazuje na zásadu teritoriality, ktorá predstavuje takýto naliehavý dôvod a z ktorej vyplýva, že daňový základ nerezidentov v členskom štáte sa určuje pri zohľadnení len ziskov a strát pochádzajúcich z ich činností v tomto štáte.

46 Toto tvrdenie v zásade zodpovedá tvrdeniu uvedenému v bode 38 tohto rozsudku, podľa ktorého rezidentské a nerezidentské dôchodkové fondy nie sú v objektívne porovnateľnej situácii, pretože odpôčet záväzkov prebratých v oblasti dôchodkov sa netýka nákladov priamo spojených s činnosťou, z ktorej pochádzajú zisky zdaniteľné nerezidentskými dôchodkovými fondmi vo Fínsku.

47 Z dôvodov uvedených v bodoch 41 až 44 tohto rozsudku takéto tvrdenie nemožno prijať.

48 Fínska republika tiež uvádza, že rozdiel v zaobchádzaní medzi rezidentskými a nerezidentskými dôchodkovými fondmi je odôvodnený potrebou zabezpečiť koherenciu daňového systému. Poznamenáva, že výnosom z akcií nie sú len dividendy, ale akcie sa môžu aj zhodnocovať. V praxi by nerezidentský dôchodkový fond vo Fínsku neplatil daň zo zhodnotenia akcií fínskych spoločností kótovaných na burzách, ktorých je majiteľom. Je logické, že by nemal možnosť odpôčítať z časti výnosu týchto akcií, teda dividendy, náklady týkajúce sa všetkých akcií.

49 Na to, aby tvrdenie založené na takomto odôvodnení mohlo obstáť, je potrebné, aby bola preukázaná existencia priamej súvislosti medzi predmetným daňovým zvýhodnením a vyrovnaním tohto zvýhodnenia určitým daňovým odvodom (pozri najmä rozsudok zo 6. septembra 2012, DI. VI. Finanziaria di Diego della Valle & C., C-380/11, bod 47 a citovanú judikatúru).

50 Ako však poznamenáva Komisia bez toho, aby jej v tom Fínska republika odporovala, pokiaľ ide o rezidentské dôchodkové fondy, výnosy – ako dividendy – sú používané na zvýšenie rezerv a nepodliehajú dani z príjmu, alebo len vo veľmi obmedzenej miere. Za týchto okolností Fínska republika nepreukázala, že daňová výhoda poskytnutá rezidentským dôchodkovým fondom je kompenzovaná určitým daňovým odvodom, čo by odôvodňovalo zdanenie dividend vyplatených nerezidentským dôchodkovým fondom.

51 Holandské kráľovstvo ešte uvádza, že rozdiel v zaobchádzaní je odôvodnený potrebou zabezpečiť koherenciu daňového systému, pretože možnosť odpôčítať záväzky prebraté v oblasti dôchodkov je vyvážená tým, že platby z týchto rezerv sú zdaňované.

52 V tejto súvislosti však stačí konštatovať, že samotný odkaz na prípadné neskoršie zdanenie platieb vyplatených dôchodkovými fondmi príjemcom neimplikuje, že existencia priamej súvislosti v zmysle judikatúry citovanej v bode 49 tohto rozsudku bola preukázaná na požadovanej právnej úrovni (pozri v tomto zmysle rozsudok Komisia/Portugalsko, už citovaný, bod 37).

53 Pokiaľ ide o tvrdenie Komisie, že sporný systém porušuje článok 40 Dohody o EHP, treba uviesť, že keďže ustanovenia daného článku majú rovnaký právny dosah ako v podstate totožné ustanovenia článku 63 ZFEÚ, všetky vyššie uvedené úvahy sa za okolností, ako sú okolnosti v prejednávanej veci, môžu uplatniť *mutatis mutandis* na uvedený článok 40 (pozri rozsudok z 1.

decembra 2011, Komisia/Belgicko, C-250/08, Zb. s. I-12341, bod 83 a citovanú judikatúru).

54 V dôsledku toho treba konštatovať, že Fínska republika si tým, že prijala a zachovala v účinnosti systém diskriminačného zdaňovania dividend vyplatených nerezidentským dôchodkovým fondom, nesplnila povinnosti, ktoré jej vyplývajú z článku 63 ZFEÚ a článku 40 Dohody o EHP.

O trovách

55 Podľa článku 138 ods. 1 rokovacieho poriadku účastník konania, ktorý vo veci nemal úspech, je povinný nahradiť trovy konania, ak to bolo v tomto zmysle navrhnuté. Keďže Komisia navrhla zaviazať Fínsku republiku na náhradu trov konania a Fínska republika vo svojich dôvodoch nemala úspech, je opodstatnené zaviazať ju na náhradu trov konania.

56 Podľa článku 140 ods. 1 rokovacieho poriadku členské štáty, ktoré do konania vstúpili ako vedľajší účastníci, znášajú svoje vlastné trovy konania. Dánske kráľovstvo, Francúzska republika, Holandské kráľovstvo, Švédske kráľovstvo a Spojené kráľovstvo teda znášajú svoje vlastné trovy konania.

Z týchto dôvodov Súdny dvor (štvrtá komora) rozhodol a vyhlásil:

- 1. Fínska republika si tým, že prijala a zachovala v účinnosti systém diskriminačného zdaňovania dividend vyplatených nerezidentským dôchodkovým fondom, nesplnila povinnosti, ktoré jej vyplývajú z článku 63 ZFEÚ a článku 40 Dohody o Európskom hospodárskom priestore z 2. mája 1992.**
- 2. Fínska republika znáša svoje vlastné trovy konania a je povinná nahradiť trovy konania, ktoré vznikli Európskej komisii.**
- 3. Dánske kráľovstvo, Francúzska republika, Holandské kráľovstvo, Švédske kráľovstvo a Spojené kráľovstvo Veľkej Británie a Severného Írska znášajú svoje vlastné trovy konania.**

Podpisy

* Jazyk konania: fínčina.