Downloaded via the EU tax law app / web

SENTENZA TAL-QORTI TAL-?USTIZZJA (IT-TIELET AWLA)

tat-23 ta' Frar 2006 (*)

"Moviment ta' Kapitali – Artikolu 73 B(1) tat-Trattat KE (li sar l-Artikolu 56(1) KE) – Taxxa tas-su??essjoni – Assunzjoni legali tg?id li ?ittadin ta' Stat Membru li miet fl-g?axar snin minn meta telaq dan l-Istat jitqies li fil-mument tal-mewt tieg?u kien jg?ix hemm – Stat Terz"

Fil-kaw?a C-513/03,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skond l-Artikolu 234 KE, imressqa mil-le Gerechtshof te 's-Hertogenbosch (L-Olanda), permezz ta' De?i?joni tat-5 ta' Novembru 2003, li waslet il-Qorti tal-?ustizzja fis-8 ta' Di?embru 2003, fil-pro?edura

Eredi ta' M. E. A. van Hilten-van der Heijden

vs

Inspecteur van de Belastingdienst/Particulieren/Ondernemingen buitenland te Heerlen,

SENTENZA TAL-QORTI TAL-?USTIZZJA (IT-TIELET AWLA),

komposta minn A. Rosas, President ta' l-Awla, J. Malenovský, S. von Bahr (Relatur), A. Borg Barthet u U. Lõhmus, Im?allfin,

Avukat ?enerali: P. Léger,

Re?istratur: H. von Holstein, Assistent Re?istratur,

wara li rat il-pro?edura bil-miktub wara s-seduta tat-12 ta' Mejju 2005,

wara li rat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

– g?all-eredi ta' van Hilten-van der Heijden, minn P. Kavelaars, belastingadviseur,

– g?all-Gvern Olandi?, minn H. G. Sevenster u S. Terstal, b?ala a?enti,

– g?all-Gvern ?ermani?, minn A. Tiemann M. Lumma, b?ala a?enti,

– g?all-Kummissjoni tal-Komunitajiet Ewropej, u minn R. Lyalil A. Weimar, b?ala a?enti,

wara li semg?et il-konklu?jonijiet ta' l-Avukat ?enerali ppre?entati fis-seduta tat-30 ta' ?unju 2005,

tag?ti l-pre?enti

Sentenza

1 It-talba g?al de?i?joni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni ta' l-Artikoli 73C u 73D (3) tat-Trattat KE (li saru l-Artikoli 57(1)KE u 58(3)KE) li kienu fis-se?? fil-?urnata tal-mewt ta' Van Hilten-van der Heijden.

2 Din it-talba ?iet ippre?entata fil-kuntest ta' kaw?a bejn l-eredi ta' Van Hilten-van der Heijden

kontra l'Inspecteur van de Belastingdienst/Particulieren/Ondernemingen buitenland te Heerlen (L-Ispettur Nazzjonali tad-Dipartiment tat-Taxxi, Sezzjoni tal-persuni/Impri?i Barranin ta' Heerlen, iktar 'il quddiem "Ispettur") fuq it-taxxa tas-su??essjoni m?allsa fil-Pajji?i Baxxi fuq il-wirt li t?alla mill-mejta.

Il-Kuntest ?uridiku

Il-le?i?lazzjoni komunitarja

3 L-Anness I tad-Direttiva tal-Kunsill 88/361/KEE ta' l-24 ta' ?unju 1988, li jimplementa l-Artikolu 67 tat-Trattat (Artikolu m?assar permezz tat-Trattat ta' Amsterdam) (?U L 178, p. 5), intitolat "Nomenkaltura tal-Movimenti ta' Kapital li hemm riferenza g?alihom fl-Artikolu 1 tad-Direttiva", jippre?i?a fl-introduzzjoni tieg?u:

"F'din in-nomenklatura, movimenti ta' kapital huma kklassifikati skond in-natura ekonomika tal-beni u l-obbligi li huma jikkon?ernaw, iddenominati jew f'munita nazzjonali jew f'kambju esteru".

Il-movimenti ta' kapital elenkati f'din in-Nomenklatura huma miftehma li jkopru:

– l-operazzjonijiet kollha me?tie?a g?all-iskopijiet ta' movimenti ta' kapital: konklu?joni u a?ir tat-tran?azzjoni u trasferimenti relatati. It-tran?azzjoni ?eneralment hija bejn residenti ta' Stati Membri differenti g?alkemm xi movimenti ta' kapital jitwettqu minn persuna wa?da g?all-akkont tieg?u stess (b?al fil-ka?, per e?empju, tat-trasferimenti tal-beni ta' l-emigranti),

– it-tran?azzjonijiet imwettqa minn kwalunkwe persuna naturali jew legali [...],

– l-a??ess ta' l-operatur ekonomiku g?at-tekniki finanzjarji kollha disponibbli fis-suq li ji?i mitlub g?at-twettiq tat-tran?azzjoni. Per e?empju, il-kun?ett ta' akkwist ta' titoli u strumenti finanzjarji o?ra jkopri mhux biss tran?azzjonijiet lil sid il-kont imma wkoll it-tekniki kollha ta' negozjar disponibbli: tran?azzjonijiet bil-quddiem, tran?azzjonijiet li j?orru g?a?la jew garanzija, tran?azzjonijiet ta' skambju ma beni o?ra, etc. [...],

– il-tran?azzjonijiet ta' likwidazzjoni jew ta' ?essjoni tal-beni kkostitwiti, ripatrijazzjoni tal-frott tal-likwidazzjoni tag?hom […] jew l-u?u fil-post ta' dan il-frott fil-limiti ta' l-obbligi Komunitarji,

– it-tran?azzjonijiet ta' ?las lura ta' krediti jew self.

Din in-nomenklatura mhijiex lista e?awrijenti tal-kun?ett ta' moviment ta' kapital – fejn insibu titolu XIII - F. "Movimenti o?ra ta' kapital - Diversi". G?alhekk m'g?andhiex ti?i interpretata li tirrestrin?i l-iskop tal-prin?ipju ta' liberalizzazzjoni s?i?a ta' movimenti ta' kapital kif imsemmi fl-Artikolu 1 tad-Direttiva." [Traduzzjoni mhux uffi?jali]

4 L-imsemmija nomenkltura tinkludi tliet kategoriji differenti ta' movimenti ta' kapitali. Ta?t it-titolu "Moviment ta' Kapital Personali", jidher:

"[…]

D. Wirt [su??essjoni] u legati

[…]"

5 Meta fis-7 ta' Frar 1992, ?ew iffirmati l-att finali u d-dikjarazzjonijiet tal-konferenzi intergovernattivi fuq l-Unjoni Ewropea, il-konferenza tar-rappre?entanti tal-gvernijiet ta' l-Istati Memebri adottat, fost affarijiet o?ra, dikjarazzjoni fuq l-Artikolu 73D tat-Tattat li jistabbilixxi l-

Komunità Ewropea (?U C 191, p. 99, iktar 'il-quddiem "dikjarazzjoni dwar l-Artikolu 73 D tat-Trattat") li jipprovdi kif ?ej:

"Il-konferenza tafferma li d-dritt ta' l-Istati Membri li japplikaw id-disposizzjonijiet relevanti tal-li?i fiskali tag?hom imsemmija fl-Artikolu 73D(1)(a) tat-Trattat li Jistabilixxi l-Komunità Ewropea tirrigwarda biss id-dispo?izzjonijiet li kienu je?istu fl-a??ar ta' l-1993. Madanakollu, il-pre?enti dikjarazzjoni mhijiex applikabbli ?lief g?all-movimenti ta' kapital u tal-pagamenti bejn l-Istati Membri."

Il-Le?i?lazzjoni Nazzjonali

6 Ta?t il-li?i Olandi?a, is-su??essjoni kollha hija su??etta g?at-taxxa. L-Artikolu 1(1) tal-li?i tas-su??essjoni (Successiewet) tat-28 ta' ?unju 1956 (Stb. 1956, p. 362, iktar 'il quddiem "SW 1956"), jag?mel distinzjoni dwar jekk il-persuna li mietet, u li tag?ha tkun infet?et is-su??essjoni, kinitx toqg?od fil-Pajji?i Baxxi jew barra. Din id-dispo?izzjoni tipprovdi:

" b'applikazzjoni ta' din il-li?i t-taxxi li ?ejjin g?andhom jin?abru:

1. Taxxa tas-su??essjoni fuq il-valur kollu tal-beni li ?ew ittrasferiti permezz tad-dritt ta' su??essjoni wara l-mewt ta' persuna li kienet toqg?od fil-Pajji?i Baxxi fi?-?mien tal-mewt imsemmija.

[…]"

7 L-Artikolu 3 (1) ta' l-SW 1956 jipprovdi:

"Olandi? li g?ex fir-Renju u li miet jew g?amel donazzjoni fi-?mien g?axar snin wara li telaq mid-domi?ilju li kellu fir-Renju, ji?i meqjus daqs li kieku kien jg?ix fir-Renju fil-mument tal-mewt jew tad-donazzjoni."

8 L-ewwel linja ta' l-Artikolu 2 tal-konvenzjoni bejn il-konfederazzjoni ?vizzera u r-Renju tal-Pajji?i Baxxi g?all-e?enzjoni mill-?las tat-taxxa doppja fil-qasam tat-taxxa tas-su??essjoni, iffirmat fl-Aja fit-12 ta' Novembru 1951(iktar 'il quddiem "konvenzjoni"), tipprovdi li:

"Il-beni immobbli, […] jaqg?u ta?t it-taxxa tas-su??essjoni biss f'dak l-Istat li tinsab fih. [...]"

9 L- ewwel in?i? ta' l-Artikolu 3 jippre?i?a:

"Il-beni tal-wirt li ma jaqg?ux ta?t l-Artikolu 2 [...] mhumiex su??etti g?att-taxxa tas-su??essjoni ?lief fl-Istat fejn il-mejjet kellu l-a??ar domi?ilju tieg?u."

10 B?ala tifsira ta' domi?ilju, it-tieni in?i? ta' l-Artikolu 3 tal-konvenzjoni jirreferi g?ad-dispo?izzjonijiet tal-konvenzjoni bejn il-Konfederazzjoni ?vizzera u r-Renju tal-Pajji?i Baxxi sabiex ti?i evitata t-taxxa doppja fuq id-d?ul u fuq il-kapital iffirmat l-istess jum.

11 Meta ?iet iffirmata l-konvenzjoni, l-istess kontraenti g?amlu ?ertu numru ta' dikjarazzjonijiet, li huma parti integrali mill-konvenzjoni, b'mod partikolari dikjarazzjoni dwar l-imsemmi Artikolu 3.

12 Din id-dikjarazzjoni tippre?i?a:

"(1) Minkejja d-dispo?izzjonijiet tat-tieni in?i? ta' l-Artikolu 3 tal-pre?enti Konvenzjoni, l-Istat li tieg?u l-mejjet kien ?ittadin fil-mument tal-mewt tieg?u jista' ji?bor it-taxxa tas-su??essjoni daqs li kieku l-mejjet kellu d-domi?ilju tieg?u f'dak l-Istat fil-mument li fih miet, bil-kundizzjoni li l-mejjet fl-10 snin ta' qabel il-mewt tieg?u kien effettivament iddomi?iljat hemm u li fil-mument li rrinunzja

g?ad-domi?ilju tieg?u kellu n-nazzjonalità ta' dak l-istat, f'dan il-ka?, il-parti tat-taxxa li dan l-Istat ma kienx ji?bor li kieku l-mejjet ma kellux in-nazzjonalità ta' l-imsemmi Stat fil-mument meta rrinunzja g?ad-domi?ilju tieg?u jew fil-mument tal-mewt tieg?u, g?andha ti?i mnaqqsa mit-taxxa dovuta fl-Istat l-ie?or min?abba d-domi?ilju.

(2) Id-dispo?izzjoni ta' l-ewwel in?i? mhijiex applikabbli g?al dawk il-persuni li fil-mument tal-mewt tag?hom kellhom i?-?ittadinanza ta?-?ew? Stati"

13 Skond id-digriet ta' l-1989 dwar l-e?enzjoni mill-?las ta' taxxa doppja (Besluit voorkoming dubbele belasting 1989, tal-21 ta' Di?embru 1989, Stb. 594, iktar 'il quddiem "id-digriet"):

"1. Il-wirt ta' mejjet, li skond l-Artikolu 3(1) ta' l-SW 1956 ji?i kkunsidrat li kien jg?ix fil-Pajji?i Baxxi fil-mument tal-mewt tieg?u, jibbenefika minn e?enzjoni mit-taxxa ta' su??essjoni b'mod li ti?i allokata t-taxxa mi?bura mill-istat l-ie?or, fuq l-elementi ta' din is-su??essjoni, barra minn dawk imsemmija fl-Artikolu 11, sa l-ammont ta' taxxa simili mi?bura minn Stat ie?or, fuq il-partijiet tas-su??essjoni li ma kienux ji?u mi?bura kieku l-mejjet kellu effettivament id-domi?ilju tieg?u fil-Pajji?i Baxxi meta miet.[...]

2. L-ammont e?entat, imsemmi fil-paragrafu 1, huwa l-ammont l-aktar baxx mill-ammonti li ?ejjin:

a. l-ammont ta' taxxi mi?bura fi stati o?ra;

b. L-ammont li, ming?ajr l-applikazzjoni tal-pre?enti digriet, meta mqabbel ma l-ammont ta' taxxa tas-su??essjoni li hija dovuta skond il-SW 1956, jikkorrispondi e?attament mar-relazzjoni bejn il-valur globali ta' l-assi kollha tal-wirt imsemmi fil-paragrafu 1 ta' dan l-Artikolu, u l-valur ta' l-assi kollha mi?bura, li minnhom jitnaqqsu d-djun kollha ta' impri?a, u dan jinkludi, dejn li ?ej minn parte?ipazzjoni mhux b?ala azzjonista, u l-valur tad-djun iggarantiti permezz ta' ipoteka fuq bene immobiljari, jew dritt li hemm marbut mieg?u li mhumiex ta' l-impri?a."

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

14 Is-sinjura Van Hilten-van der Heijden mietet fit-22 ta' Novembru 1997. Kellha nazzjonalità Olandi?a, kienet iddomi?iljata fl-Pajji?i Baxxi sal-bidu tas-sena 1998, wara fil-Bel?ju u wara l-1991 fl-I?vizzera.

15 Is-su??essjoni ta' l-imsemmija persuna mejta kienet tikkonsisti b'mod partikolari f'beni immobbli fil-Pajji?i Baxxi, fil-Bel?ju u fl-I?vizzera, f'titoli elenkati fil-Pajji?i Baxxi, fil-?ermanja, fl-I?vizzera u fl-Istati Uniti kif wkoll f'kontijiet bankarji miftu?a f'a?enziji Olandi?i u Bel?jani ta' istituzzjonijiet Bankarji stabbiliti fl-Unjoni Ewropea u li huma amministrati minnhom stessOlandi?i u Bel?i.

16 Il-werrieta ta' din l-istess persuna kellhom taxxa tas-su??essjoni imposta fuqhom, ikkalkulata abba?i ta' l-Artikolu 3(1) ta' l-SW 1956. Dawn it-taxxi ?ew mi?muma mill-Ispettur wara li ?ie ppre?entat protest minn erba' mill-imsemmija eredi.

17 Dawn ta' l-a??ar g?alhekk ressqu rikors kontra din id-de?i?joni quddiem il-Gerechtshof te ’s-Hertogenbosch.

18 Il-qorti tar-rinviju tosserva li, kif jirri?ulta mir-referenza g?al "Wirt u Legati", li tidher fit-titolu XI ta' l-Anness tad-Direttiva 88/361, fil-kaw?a prin?ipali kien hemm moviment ta' kapital bejn stat terz u l-istati Membri.

19 Wara dan, il-Qorti tar-rinviju tirrileva li, fid-de?i?joni tat-12 ta' Di?embru 2002, hi kkonstatat li l-

Artikolu 3 (1) ta' l-SW 1956 huwa mi?ura nazzjonali li tostakola jew tirrendi anqas attraenti ?-?irkulazzjoni libera tal-kapitali. G?alhekk, din id-dispo?izzjoni tostakola t-tluq min?abba li fiha ?vanta??, ikkaw?at minn assunzjoni ?uridika li g?andha, mill-g?ada ta' l-emigrazzjoni, segwita mit-trasferiment tal-patrimonju lill-eredi fl-g?axar snin. Ir-Renju tal-Pajji?i Baxxi ji?bor it-taxxi tas-su??essjoni jew tad-donazzjoni sa g?axar snin wara l-emigrazzjoni ta?-?ittadini Olandi?i sakemm dawn it-taxxi huma inqas fil-pajjii? barrani, u dan l-istess Stat Membru ma jag?ti l-ebda rifu?joni u l-ebda kreditu g?at-taxxa ta' su??essjoni ?ejda li t?allset barra mill-pajji?. Skond l-imsemmija de?i?joni mog?tija mill-qorti tar-rinviju, l-Artikolu 3(1) ta' l-SW 1956 g?aldaqstant jikkostitwixxi ostaklu mo?bi g?as-su??essjonijiet transfruntalieri.

20 Barra minn hekk f'din l-istess de?i?joni, il-qorti tar-rinviju kkonstatat li l-Artikolu 3(1) ta' l-SW 1956 jikkostitwixxi wkoll diskriminazzjoni arbitrarja. Fil-fatt il-li?i Olandi?a tag?mel distinzjoni bejn i?-?ittadini Olandi?i u ?-?ittadini ta' stati o?ra, peress li ?ittadin Olandi? jista' jevita l-applikazzjoni ta' l-imsemmija dispo?izzjoni biss billi jirrinunzja g?an-nazzjonalità tieg?u. Barra min hekk din l-istess dispo?izzjoni ma tistax ti?i ??ustifikata b'ra?unijiet imperattivi ta' interess ?enerali, g?aliex g?andha b?ala l-unika ra?uni ta' e?istenza dik li twaqqaf milli r-Renju tal-Pajji?i Baxxi jitlef, min?abba t-tluq ta?-?ittadini tieg?u, it-taxxi tas-su??essjoni.

21 Madanakollu, ma jirri?ultax b'mod ?ar mill-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja jekk dispo?izzjoni b?al dik fil-kaw?a prin?ipali taqax ta?t l-Artikolu 73C(1), tat-Trattat.

22 Barra minn hekk, il-qorti tar-rinviju qed issaqsi jekk id-dikjarazzjoni dwar l-Artikolu 73D tat-Trattat timplikax li l-le?i?lazzjoni applikabbli g?all-movimenti ta' kapitali bejn Stati Membri u Stati Terzi humiex protetti mill-Artikolu 73 D (1)(a) tat-Trattat jew jekk dan l-Artikolu japplikax dejjem g?all-movimenti ta' kapitali bejn l-Istati Membri u l-Istati Terzi u g?aldaqstant ma jillimitax ru?u g?ad-dispo?izzjonijiet li kienu je?istu fuq is-su??ett fl-a??ar ta' l-1993.

23 Fuq dawn il-kunsidrazzjonijiet, il-Gerechtshof te ’s?Hertogenbosch idde?idiet li tissospendi l-pro?edimenti u li tag?mel is-segwenti domandi g?al de?i?joni preliminari lill-Qorti tal-?ustizzja:

"1) L-Artikolu 3(1) ta' l-SW [1956] hija restrizzjoni permessa skond l-Artikolu [73 C, (1) tat-Trattat]?

2) L-Artikolu 3(1) ta' l-SW [1956] huwa mezz preklu? ta' diskriminazzjoni aribtrarja jew restrizzjoni mo?bija tal-moviment liberu tal-kapitali, imsemmi fl-Artikolu [73 D tat-Trattat] jekk ji?i applikat g?al moviment ta' Kapitali bejn stat membru u stat terz, fid-dawl ukoll tad-Dikjarazzjoni dwar [l-Artikolu 73D] tat-Trattat li jistabbilixxi l-Komunità Ewropea, adottat wara l-firma ta' l-att finali u tad-dikjarazzjonijiet tal-konferenzi intergovernattivi fuq l-Unjoni Ewropea, tas-7 ta' Frar 1992?"

Fuq id-domandi preliminari

Osservazzjonijiet preliminari

24 Permezz tad-domandi tag?ha, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi jekk, le?i?lazzjoni nazzjonali b?al dik fil-kaw?a prin?ipali taqax ta?t l-applikazzjoni ta' l-Artikolu 73 C (1) tat-Trattat u/jew ta?t dak ta' l-Artikolu 73 D(3) tat-Trattat.

25 Madankollu, kif jirri?ulta mid-de?i?joni tar-rinviju u kif indikat mill-osservazzjonijiet kollha mressqa quddiem il-Qorti tal-?ustizzja fil-pre?enti kaw?a, huwa ne?essarju li, qabel ma ji?u e?aminati l-imsemmija dispo?izzjonijiet tat-Trattat KE, ji?i stabbilit jekk tali le?i?lazzjoni tikkostitwixxix restrizzjoni g?all-moviment ta' kapital skond l-Artikolu 73 B tat-Trattat KE (li sar l-Artikolu 56 KE).

26 Issa, ?urisprudenza kostanti, biex ting?ata twe?iba utli lill-qorti li minnha tkun ori?inat domanda preliminari, il-Qorti tal-?ustizzja jista' jkollha b?onn tie?u in kunsiderazzjoni regoli tad-dritt komunitarju li lilhom ma jkunx sar referiment mill-Im?allef nazzjonali fid-domandi preliminari tieg?u (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tat-12 ta' Ottubru 2004, Wolff & Müller, C?60/03, ?abra. p. I?9553, punt 24, u tas-7 ta' Lulju 2005, Weide, C?153/03, li g?adha mhux ippubblikata fil-?abra, punt 25).

27 Konsegwentement, g?andu ji?i e?aminat jekk l-Artikolu 73 B tat-Trattat g?andux ji?i interpretat fis-sens li jipprekludi le?i?lazzjoni ta' Stat Membru, b?al dik fil-kaw?a prin?ipali, li min?abba fiha s-su??essjoni ta' ?ittadin ta' dan l-Istat Membru, li fl-g?axar snin minn meta ttrasferixxa d-domi?ilju li kellu fl-imsemmi Stat Membru miet, ti?i ntaxxata daqs li kieku hu baqa' ddomi?iljat f'dan l-Istat Membru, minkejja li bbenefika minn e?enzjoni mit-taxxa tas-su??essjoni mi?bura minn Stati o?ra.

Osservazzjonijiet ippre?entati quddiem il-Qorti tal-?ustizzja

28 L-eredi ta' Van Hilten-van der Heijden isostnu li l-Artikolu 3(1) ta' l-SW 1956 jmur kontra l-Artikolu 73 B tat-Trattat. Fil-fatt, hemm diskriminazzjoni indiretta u, f'kull ka?, restrizzjoni indiretta min?abba li minn na?a ssir distinzjoni skond jekk persuna g?exitx jew le, qabel il-mewt tag?ha, fil-Pajji?i Baxxi u min-na?a l-o?ra, l-imsemmija dispo?izzjoni mhijiex applikabbli jekk il-persuna telqet mill-Pajji?i Baxxi g?al nazzjonalità o?ra li mhix in-nazzjonalità Olandi?a.

29 Il-Gvern Olandi? u dak ?ermani? isostnu li, qabel ma wie?ed ikun jista' jwie?eb id-domandi mressqa, g?andu ji?i ddeterminat jekk l-Artikolu 73B tat-Trattat jopponix, fir-rigward tad-domi?ilju, assunzjoni legali b?al dik stabbilita fl-Artikolu 3(1) ta' l-SW 1956.

30 F'dan ir-rigward il-Gvern Olandi? josserva li, anki fil-qasam tas-su??essjoni hemm dejjem i?-?irkulazzjoni ta' kapital. Issa, fil-ka? ta' mewt, il-patrimonju ji?i deskritt f'dak il-mument u t-taxxa tas-su??essjoni ti?i kkalkulata fuq dik il-ba?i. Min?abba li jkun g?adu ma sarx moviment ta' kapital, jew ta' xi tran?azzjoni relatata, ma jkunx jista' jkun hemm xi att li jirri?ulta mi?-?irkulazzjoni libera ta' kapital.

31 L-ewwel nett, mhemm la ebda diskriminazzjoni u lanqas ostaklu g?a?-?irkulazzjoni libera ta' kapital. Fil-fatt ma jkun hemm l-ebda diskriminazzjoni fuq il-ba?i tan-nazzjonalità, bejn i?-?ittadini Olandi?i li baqg?u fil-Pajji?i Baxxi u dawk li telqu. Barra minn hekk, ?ittadin Olandi? li telaq mill-Pajji?i Baxxi jsib ru?u f'sitwazzjoni differenti minn dik ta' ?ittadin ta' Stat Membru ie?or li telaq wara li g?ex hemm hekk.

32 Min dan jsegwi li l-Artikolu 73B tat-Trattat ma jipprekludix, fir-rigward tad-domi?ilju, assunzjoni legali b?al dik stabbilita fl-Artikolu 3(1) ta' l-SW 1956

33 Il-Gvern ?ermani? hu tal-fhema li l-Artikolu 73B (1) tat-Trattat mhuwiex applikabbli g?al dispo?izzjoni b?al dik ta' l-Artikolu 3 ta' l-SW 1956 min?abba li, dispo?izzjoni b?al din ta' l-a??ar ma tfixkilx i?-?irkulazzjoni libera tal-kapitali.

34 Il-Kummissjoni tirrileva li l-Artikolu 3(1) ta' l-SW 1956 ma tag?mel l-ebda distinzjoni fuq fejn jinsab il-wirt, jew parti minnu, fil-mument tal-mewt tal-persuna interessata. G?aldaqstant dan l-Artikolu ma jistabilixxix restrizzjonijiet ta' movimenti ta' kapitali l-barra jew il-?ewwa mill-Pajji?i Baxxi. Konsegwentement, i?-?irkulazzjoni libera ta' kapital ggarantita mill-Artikoli 73 B et seq tat-Trattat mhijiex kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali.

35 Fir-rigward ta' applikazzjoni eventwali tad-dispo?izzjonijiet ta' l-imsemmi Trattat dwar il-

moviment liberu ta' persuni u l-libertà ta' stabbiliment, il-Kummissjoni tfakkar li dawn id-dispo?izzjonijiet huma limitati g?all-moviment fi ?dan l-Unjoni Ewropea.

Il-kunsiderazzjonijiet tal-Qorti

36 Preliminarjament, g?andu ji?i mfakkar li, jekk it-tassazzjoni diretta taqa' ta?t l-kompetenza ta' l-Istati Membri, dawn ta' l-a??ar g?andhom madankollu je?er?itaw din il-kompetenza fir-rispett g?ad-dritt Komunitarju (ara, b'mod partikolari, is-sentenza tal-11 ta' Awwissu 1995 Wielockx, C 80/94, ?abra. p. I 2493, punt 16, u ta' l-10 Marzu 2005, Laboratoires Fournier, C 39/04, ?abra. p. I 2057, punt 14).

37 Barra minn hekk, g?andu ji?i mfakkar li l-Artikolu 73 B (1) tat-Trattat jimplimenta ?-?irkulazzjoni libera ta' kapitali bejn l-Istati Membri u bejn l-Istati Membri u l-istati terzi. G?al dan il-g?an, fil-kuntest tad-dispo?izzjonijiet tal-kapitolu tat-Trattat intitolat "Il-Kapital u l-Pagament", huma jiddisponu li huma pprojbiti r-restrizzjonijiet ta' movimenti ta' kapitali bejn l-Istati Membri u bejn l-Istat Membri u stati terzi

38 Konsegwentement, fl-ewwel lok, jaqbel li ji?i e?aminat jekk is-su??essjoni tikostitwixxix moviment ta' kapital skond it-tifsira ta' l-Artikolu 73 (B) tat-Trattat.

39 F'dan ir-rigward, g?andu ji?i osservat li t-Trattat ma jag?tix tifsira tal-kun?ett ta' movimenti ta' kapitali u ta' pagamenti. Madankollu, minn ?urisprudenza kostanti, safejn l-Artikolu 73 B tat-Trattat ittraspona fis-sustanza l-kontenut ta' l-Artikolu 1 tad-Direttiva 88/361, u anki jekk dan ?ie adottatat fuq il-ba?i ta' l-Artikoli 69 u 70 (1) tat-Trattat KEE (l-Artikoli 67 u 73 tat-Trattat ?ew issostitwiti mill-Artikoli 73 B sa 73 G tat-Trattat KE, li saru l-Artikoli 56 Ke sa 60 KE), in-nomenklatura tal-movimenti ta' kapitali li mag?hom hija annessa g?ad g?andha l-valur indikattiv li kellha qabel ma da?lu fis-se?? biex jfissru l-kun?ett ta' movimenti ta' kapitali, filwaqt li huwa mifhum li, konformement ma l-introduzzjoni tieg?u, il-lista li fih ma hijiex ta' natura e?awrjenti (ara f'dan is-sens, b'mod partikolari, is-sentenzi tas-16 ta' Mar?u 1999, Trummer et Mayer, C?222/97, ?abra. p. I?1661, punt 21, u tal-5 ta' Marzu 2002, Reisch et., C?515/99, C?519/99 sa C?524/99 u C?526/99 sa C?540/99, ?abra. p. I?2157, punt 30).

40 Issa, l-wirt jidher ta?t it-titolu XI ta' l-Anness I tad-Direttiva 88/361, intitolat "Movimenti ta' Kapital Personali". Kif irrileva l-Avukat ?enerali fil-punt 53 tal-konklu?joniiet tieg?u, dan it-titolu jsemmi b'mod partikolari t-tran?azzjonijiet li permezz tag?hom ji?i ttrasferit il-patrimonju kollu ta' persuna, jew parti minnu, kemm waqt ?ajtu u kemm wara mewtu.

41 Fil-fatt, is-su??essjoni tikkonsisti fit-trasferiment tal-patrimonju li jit?alla mill-mejjet lil persuna wa?da jew aktar, jew fi kliem ie?or fit-trasferiment lill-eredi tal-proprjetà ta' beni differenti, drittijiet, etc, li jiffurmaw dan il-patrimonju.

42 Minn dan jirri?ulta li, is-su??essjoni, b'e??ezzjoni tal-ka? fejn l-elementi li jiffurmawha jinsabu kollha fi Stat Membru wie?ed, tikkostitwixxi movimenti ta' kapitali skond l-Artikolu 73 tat-Trattat (ara ukoll, f'dan is-sens is-sentenza tal-11 ta' Di?embru 2003, Barbier, C?364/01, ?abra. p. I?15013, punt 58), .

43 Fit-tieni lok, jaqbel li ji?i e?aminat jekk le?i?lazzjoni nazzjonali b?al dik fil-kaw?a prin?ipali tikkostitwixxix restrizzjoni g?all-movimenti ta' kapitali.

44 F'dan ir-rigward, jirri?ulta mill-?urisprudenza li, il-mi?uri pprojbiti mill-Artikolu 73 B(1) tat-Trattat, inkwantu, restrizzjonijiet ta' moviment ta' kapitali, jinkludu wkoll dawk ta' natura tali li jiddisswadu dawk li mhumiex residenti milli jag?mlu investimenti fi Stat Membru jew li jiddiswadu r-residenti fl-imsemmi Stat Membru milli jag?mlu fi Stat Membru ie?or, jew, fil-ka? ta' su??essjoni,

dawk li g?andhom l-effett li jnaqqsu l-valur tal-wirt ta' resident ta' Stat ie?or, li mhuwiex l-Stat Membru fejn jinsabu l-beni kkon?ernati u li ji?bor it-taxxa tas-su??essjoni fuq l-imsemmija beni (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi ta' l-14 ta' Novembru 1995, Svensson u Gustavsson, C?484/93, ?abra. p. I?3955, punt 10; Trummer u Mayer, i??itata iktar 'il fuq, punt 26; ta' l-14 ta' Ottubru 1999, Sandoz, C?439/97, ?abra. p. I?7041, punt 19, u Barbier, i??itata iktar 'il fuq, punt 62).

45 Issa le?i?lazzjoni nazzjonali, b?al dik fil-kaw?a prin?ipali, li tipprevedi li s-su??essjoni ta' ?ittadin ta' Stat Membru, li miet fl-g?axar snin wara li ttrasferixxa barra l-pajji? id-domi?ilju li kellu fl-imsemmi Stat Membru, ti?i intaxxata, minkejja li tipprovdi g?al e?enzjoni mit-taxxa mi?bura fl-Istat fejn il-mejjet ittrassferixxa d-domi?ilju tieg?u, daqs li kieku hu baqa' iddomi?iljat f'dan l-Istat Membru, minkejja li tipprovdi g?al e?enzjoni mit-taxxa mi?bura fl-Istat fejn il-mejjet ittrassferixxa d-domi?ilju tieg?u, ma tikkostitwixxix restrizzjoni ta' movimenti ta' kapitali.

46 Fil-fatt, billi tipprovdi kundizzjonijiet identi?i, g?at-taxxa tas-su??essjoni, kemm g?al ?ittadini li jkunu ttrasferew id-domi?ilju tag?hom barra mill-pajji? u g?al dawk li baqg?u fl-Istat Membru kkon?ernat, tali le?i?lazzjoni mhix ser tiddisswadi dawk li ta' l-ewwel milli jag?mlu investimenti f'dan l-Istat Membru, u lanqas dawk ta' l-a??ar milli jag?mluhom minn dan l-Istat g?al Stat ie?or, indpendentement minn fejn jinsabu l-beni in kwistjoni, hi lanqas ma ser tnaqqas il-valur tas-su??essjoni ta' ?ittadin li ttrasferixxa d-domi?ilju tieg?u f'pajji? barrani. Il-fatt li tali le?i?lazzjoni ma ssemmix i?-?ittadini li ilhom ddomi?iljati barra mill-pajji? g?al aktar minn g?axar snin, jew dawk li qatt ma kellhom id-domi?ilju tag?hom fl-Istat Membru kkon?ernat, hu bla ebda rilevanza. Billi kienet applikabbli biss g?a?-?ittadini ta' dan l-Istat Membru kkon?ernat din il-le?i?lazzjoni ma tikkostitwixxix restrizzjoni fuq il-movimenti ta' kapitali ta?-?ittadini ta' Stati Membri o?ra.

47 Fir-rigward tad-differenza fit-trattament bejn i?-?ittadini residenti fl-Istat Membru kkon?ernat u ?-?ittadini ta' Stati Membri o?ra to?rog minn le?i?lazzjoni nazzjonali b?al dik fil-kaw?a prin?ipali, g?andu ji?i osservat li dawn id-differenzi, g?all-finijiet tat-tqassim tal-?urisdizzjoni fiskali, ma jistg?ux ji?u kkunsidrati b?ala li jikkostitwixxu diskriminazzjonijiet ipprojbiti skond l-Artikolu 73B tat-Trattat. Fil-fatt jirri?ultaw, fin-nuqqas ta' mi?uri ta' unifikazzjoni jew ta' armonizzazzjoni fil-kuntest komunitarju, mil-kompetenza li g?andhom l-Istati Membri li jiddefinixxu, permezz ta' att konvenzjonali jew unilaterali, il-kriterji ta' kif titqassam is-setg?a tag?hom li ji?bru t-taxxa li ?abru [ara f'dan is-sens f'dak li jikkon?erna l-Artikolu 48 tat-Trattat KE (li sar, wara emenda, l-Artikolu 39KE), is-sentenza tat-12 ta' Mejju 1998, Gilly, C?336/96, ?abra. p. I?2793, punt 30 u, f'dak li jikkon?erna l-Artikoli 52 tat-Trattat KEE (li sar, wara emenda, l-Artikolu 43 KE) u 58 tat-Trattat KE (li sar l-Artikolu 48 KE), is-sentenza tal-21 ta' Settembru 1999, Saint?Gobain ZN, C?307/97, ?abra. p. I?6161, punt 57].

48 Barra minn hekk, il-Qorti tal-?ustizzja di?à kellha l-okka?joni tikkonstata li g?all-finijiet tat-tqassim tal-?urisdizzjoni fiskali, ma jkunx irra?onevoli g?all-Istati Membri li jispiraw ru?om mill-prattika internazzjonali u, b'mod partikolari, mill-mudelli tal-konvenzjonijiet im?ejji mill-Organizzazzjoni g?all-Kooperazzjoni Ekonomika u l-I?vilupp (OECD), (ara s-sentenza Gilly, i??itata iktar 'il fuq, punt 31). Kif irrileva l-Gvern Olandi?, il-le?i?lazzjoni fil-kaw?a prin?ipali hija konformi mal-kummentarji tal-mudell ta' konvenzjoni ta' taxxa doppja dwar il-wirt u d-donazzjonijiet (rapport tal-Kumitat ta' l-Affarijiet Fiskali ta' l-OECD, 1982, iktar 'il quddiem il-"mudell ta' konvenzjoni ta' l-OECD"). Jirri?ulta, mill-kummentarji li l-Artikoli 4, 7, 9A u 9B ta' l-imsemmi mudell, li din it-tip ta' le?i?lazzjoni g?andha l-iskop li ma tippermettix forma ta' eva?joni fiskali li biha ?ittadin ta' Stat, qabel il-mewt tieg?u, jitrasferixxi d-domi?ilju tieg?u fi-Stat ie?or, fejn it-taxxa hija iktar baxxa. Il-kummentarji jippre?i?aw li l-?las doppju tat-taxxa ji?i evitat permezz ta' sistema ta' krediti ta' taxxi u li billi l-prevenzjoni ta' l-eva?joni fiskali mhix i??ustifikata jekk il-mewt ma sse?x ?lief ftit ?mien wara t-trasferiment tad-domi?ilju, it-terminu massimu awtorizzat huwa ta' g?axar snin. Barra minn hekk l-istess kummentarji jindikaw li l-portata tista' ti?i esti?a biex tkopri mhux biss i?-?ittadini ta' l-Istat ikkon?ernat imma wkoll ir-residenti li m'g?andhomx in-nazzjonalità ta' dan

l-Istat.

49 F'dan il-kuntest, jaqbel li ji?i rrilevat li s-sempli?i trasferiment tad-domi?ilju minn Stat lejn l-ie?or ma jaqax ta?t l-Artikolu 73B tat-Trattat. Fil-fatt, kif indikat ukoll mill-Avukat ?enerali fil-punt 58 tal-konklu?jonijiet tieg?u, it-trasferiment tad-domi?ilju, ma jimplikax fih innifsu xi tran?azzjonijiet finanzjarji jew trasferimenti ta' proprjetà u kif ukoll jirri?ulta mill-anness tad-Direttiva 88/361 ma jassumix karatteristi?i o?ra ta' moviment ta' kapital.

50 Minn dan isegwi li le?i?lazzjoni nazzjonali li g?andha l-effett li tiskora?ixxi ?ittadin li jixtieq jittrasferixxi lejn Stat ie?or id-domi?ilju tieg?u, u li b'hekk tostakola d-dritt tieg?u ta' ?irkulazzjoni libera, ma tistax g?al din ir-ra?uni biss tikkostitwixxi restrizzjoni moviment ta' kapital skond l-Artikolu 73 B tat-Trattat.

51 Je?tie? g?alhekk li t-twe?iba g?ad-domandi mressqa tkun li, l-Artikolu 73 B tat-Trattat jrid ji?i interpretat fis-sens li ma jipprekludix le?i?lazzjoni ta' Stat Membru, b?al dik fil-kaw?a prin?ipali, li permezz tag?ha s-su??essjoni ta' ?ittadin ta' l-Istat Membru, li fl-g?axar snin minn meta ttrasferixxa d-domi?ilju li kellu fl-imsemmi Stat Membru miet, ti?i ntaxxata daqs li kieku hu baqa' ddomi?iljat f'dan l-Istat Membru, minkejja li bbenefika minn e?enzjoni mit-taxxa tas-su??essjoni mi?bura minn Stati o?ra.

52 Minn dan isegwi li mhemmx lok ting?ata risposta g?ad-domandi preliminari li jirrigwardaw l-Artikoli 73C u 73 D tat-Trattat.

Fuq l-ispejje?

53 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 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 (it-Tielet Awla) taqta' u tidde?iedi:

l-Artikolu 73 B tat-Trattat (li sar l-Artikolu 56 KE) jrid ji?i interpretat fis-sens li ma jipprekludix le?i?lazzjoni ta' Stat Membru, b?al dik fil-kaw?a prin?ipali, li permezz tag?ha s-su??essjoni ta' ?ittadin ta' l-Istat Membru, li fl-g?axar snin minn meta ttrasferixxa d-domi?ilju li kellu fl-imsemmi Stat Membru miet, ji?i ntaxxat daqs li kieku hu baqa' ddomi?iljat f'dan l-Istat Membru, minkejja li bbenefika minn e?enzjoni mit-taxxa tas-su??essjoni mi?bura minn Stati o?ra.

Firem

* Lingwa tal-kaw?a: L-Olandi?.