Downloaded via the EU tax law app / web

Kaw?a C-43/07

D. M. M. A. Arens-Sikken

vs

Staatssecretaris van Financiën

(talba g?al de?i?joni preliminari mressqa mill-Hoge Raad der Nederlanden)

“Moviment liberu tal-kapital — Artikoli 73 B u 73 D tat-Trattat KE (li saru, rispettivament, l-Artikoli 56 KE u 58 KE) — Le?i?lazzjoni nazzjonali dwar it-taxxa tas-su??essjoni u t-taxxa fuq it-trasferiment li ma tipprovdix, fil-kalkolu tat-taxxi msemmija, g?at-tnaqqis tad-dejn marbut ma’ g?otja ?ejda li tirri?ulta minn divi?joni testamentarja parentali f’ka? li, fil-mument tal-mewt tag?ha, il-persuna li nfet?et is-su??essjoni tag?ha ma kinitx residenti fl-Istat Membru fejn tinsab il-proprjetà immobbli li hija s-su??ett tas-su??essjoni — Restrizzjoni — ?ustifikazzjoni — Assenza — Assenza ta’ ftehim bilaterali dwar ?elsien minn taxxa doppja — Konsegwenzi fuq ir-restrizzjoni g?all-moviment liberu tal-kapital ta’ kon?essjoni g?all-prevenzjoni tat-tassazzjoni doppja li hija i?g?ar fl-Istat Membru ta’ residenza tal-persuna msemmija”

Sommarju tas-sentenza

Moviment liberu tal-kapital — Restrizzjonijiet — Taxxa tas-su??essjoni

(Trattat KE, Artikoli 73 B u 73 D (li saru l-Artikoli 56 KE u 58 KE))

L-Artikoli 73 B u 73 D tat-Trattat (li saru, rispettivament, l-Artikoli 56 KE u 58 KE) g?andhom ji?u interpretati fis-sens li jipprekludu le?i?lazzjoni nazzjonali dwar il-kalkolu tat-taxxa tas-su??essjoni u tat-taxxa fuq it-trasferiment dovuti fir-rigward ta’ proprjetà immobbli li tinsab fi Stat Membru li, meta jsir il-kalkolu tat-taxxi msemmija, ma tipprovdix g?at-tnaqqis tad-dejn marbut ma’ g?otja ?ejda li tirri?ulta minn divi?joni testamentarja parentali meta l-persuna li nfet?et is-su??essjoni tag?ha ma kinitx, fil-mument tal-mewt tag?ha, residenti f’dan l-Istat, i?da fi Stat Membru ie?or, filwaqt li tali tnaqqis ikun previst meta din il-persuna, f’dan l-istess mument, kienet residenti fl-Istat li fih tinsab il-proprjetà immobbli li hija s-su??ett tas-su??essjoni, sa fejn tali le?i?lazzjoni tapplika rata ta’ taxxa progressiva u peress li n-nuqqas ta’ te?id inkunsiderazzjoni tad-dejn imsemmi, flimkien ma’ tali rata ta’ taxxa progressiva, jista’ jwassal g?al pi? fiskali og?la g?all-eredi li ma jistg?ux jibbenefikaw minn tali tnaqqis.

Fil-fatt, ir-restrizzjoni g?all-moviment liberu tal-kapital tirri?ulta mill-fatt li tali le?i?lazzjoni, flimkien mal-applikazzjoni ta’ rata ta’ taxxa progressiva, twassal g?al trattament differenti meta jsir it-tqassim tal-pi? fiskali bejn id-diversi eredi ta’ persuna li, fil-mument tal-mewt tag?ha, kienet residenti u dawk ta’ persuna li, f’dan l-istess mument, ma kinitx residenti fl-Istat Membru kkon?ernat.

Din id-differenza fit-trattament ma tistax tkun ?ustifikata bir-ra?uni li tikkon?erna sitwazzjonijiet li mhumiex o??ettivament paragunabbli. Sa fejn le?i?lazzjoni nazzjonali tqieg?ed fuq l-istess livell, g?all-finijiet tat-tassazzjoni ta’ proprjetà immobbli akkwistata b’wirt u li tinsab fl-Istat Membru kkon?ernat, lill-eredi ta’ persuna li, fil-mument tal-mewt tag?ha, kellha l-istatus ta’ residenti u dawk ta’ persuna li, f’dan l-istess mument, kellha l-istatus ta’ persuna mhux residenti, din l-istess le?i?lazzjoni ma tistax, ming?ajr ma to?loq diskriminazzjoni, tittratta lil dawn l-eredi b’mod

differenti, fil-kuntest tal-istess tassazzjoni, fir-rigward tat-tnaqqis tad-dejn marbut ma' din il-proprjetà immobbli. Billi jittratta b'mod identiku, ?lief fir-rigward tat-tnaqqis tad-dejn, is-su??essjonijiet ta' dawn i?-?ew? kategoriji ta' persuni g?all-finijiet tat-taxxa tas-su??essjoni, il-le?i?latur nazzjonali fil-fatt a??etta li bejn dawn tal-a??ar, fid-dawl tal-modalitajiet u tal-kundizzjonijiet ta' din it-tassazzjoni, ma te?isti ebda differenza o??ettiva fis-sitwazzjoni li tista' ti??ustifika differenza fit-trattament.

L-evalwazzjoni msemmija mhijiex affettwata mill-fatt li l-le?i?lazzjoni tal-Istat Membru li fih il-persuna li nfet?et is-su??essjoni tag?ha kienet tirrisjedi fil-mument tal-mewt tag?ha tipprovdi unilateralment g?all-possibbiltà ta' g?oti ta' kreditu fiskali fir-rigward tat-taxxa tas-su??essjoni dovuta fi Stat Membru ie?or g?al proprjetajiet immobbli li jinsabu f'dan l-Istat l-ie?or. L-Istat Membru li fih tinsab il-proprjetà immobbli ma jistax, sabiex ji??ustifika restrizzjoni g?all-moviment liberu tal-kapital li tirri?ulta mil-le?i?lazzjoni tieg?u, jinvoka l-e?istenza ta' possibbiltà, indipendenti mir-rieda tieg?u, li jing?ata kreditu fiskali minn Stat Membru ie?or, b?all-Istat Membru fejn il-persuna li nfet?et is-su??essjoni tag?ha kienet residenti fil-mument tal-mewt tag?ha, li jista' jikkumpensa, kompletament jew parzjalment, il-pre?udizzju m?arrab mill-eredi ta' din tal-a??ar min?abba li fl-Istat Membru fejn tinsab l-imsemmija proprjetà immobbli, meta jsir il-kalkolu tat-taxxa fuq it-trasferiment, ma jitte?idx inkunsiderazzjoni d-dejn marbut ma' g?otja ?ejda li tirri?ulta minn divi?joni testamentarja parentali.

(ara l-punti 46, 54, 57, 60, 65, 67 u d-dispo?ittivi 1-2)

SENTENZA TAL-QORTI TAL-?USTIZZJA (It-Tielet Awla)

11 ta' Settembru 2008 (*)

“Moviment liberu tal-kapital ? Artikoli 73 B u 73 D tat-Trattat KE (li saru, rispettivament, l-Artikoli 56 KE u 58 KE) – Le?i?lazzjoni nazzjonali dwar it-taxxa tas-su??essjoni u t-taxxa fuq it-trasferiment li ma tipprovdix, fil-kalkolu tat-taxxi msemmija, g?at-tnaqqis tad-dejn marbut ma' g?otja ?ejda li tirri?ulta minn divi?joni testamentarja parentali f'ka? li, fil-mument tal-mewt tag?ha, il-persuna li nfet?et is-su??essjoni tag?ha ma kinitx residenti fl-Istat Membru fejn tinsab il-proprjetà immobbli li hija s-su??ett tas-su??essjoni – Restrizzjoni ? ?ustifikazzjoni ? Assenza ? Assenza ta' ftehim bilaterali dwar ?elsien minn taxxa doppja ? Konsegwenzi fuq ir-restrizzjoni g?all-moviment liberu tal-kapital ta' kon?essjoni g?all-prevenzjoni tat-tassazzjoni doppja li hija i?g?ar fl-Istat Membru ta' residenza tal-persuna msemmija”

Fil-kaw?a C?43/07,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skont l-Artikolu 234 KE, imressqa mill-Hoge Raad der Nederlanden (l-Olanda), permezz ta' de?i?joni tat-12 ta' Jannar 2007, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fit-2 ta' Frar 2007, fil-pro?edura

D. M. M. A. Arens-Sikken

vs

Staatssecretaris van Financiën,

IL-QORTI TAL-?USTIZZJA (It-Tielet Awla),

komposta minn A. Rosas, President tal-Awla, J. N. Cunha Rodrigues, J. Klu?ka, A. Ó Caoimh (Relatur) u A. Arabadjiev, Im?allfin,

Avukat ?enerali: J. Mazák,

Re?istratur: M. Ferreira, Amministratur Prin?ipali,

wara li rat il-pro?edura bil-miktub u wara s-seduta tat-13 ta' Di?embru 2007,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

– g?all-Gvern Olandi?, minn C. Wissels u M. de Mol, b?ala a?enti,

– g?all-Gvern Bel?jan, minn L. Van den Broeck, b?ala a?ent, assistita minn A. Haelterman, advocaat,

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

wara li semg?et il-konklu?jonijiet tal-Avukat ?enerali, ippre?entati fis-seduta tat-13 ta' Marzu 2008,

tag?ti l-pre?enti

Sentenza

1 It-talba g?al de?i?joni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikoli 73 B u 73 D tat-Trattat KE (li saru, rispettivament, l-Artikoli 56 KE u 58 KE) dwar il-moviment liberu tal-kapital.

2 Din it-talba ?iet ippre?entata fil-kuntest ta' kaw?a bejn D.M.M.A. Arens-Sikken, li kienet mi??ewga ma' ?ittadin Olandi? li miet fl-Italja, u l-iStaatssecretaris van Financiën (Segretarju tal-Istat g?all-Finanzi) dwar il-kalkolu tat-taxxa fuq it-trasferiment dovuta fuq proprjetà immobbli li d-*de cujus* kellu fl-Olanda.

Il-kuntest ?uridiku

Il-le?i?lazzjoni Komunitarja

3 Skont l-Artikolu 1 tad-Direttiva tal-Kunsill 88/361/KEE, tal-24 ta' ?unju 1988, g?all-implementazzjoni tal-Artikolu 67 tat-Trattat [li sar l-Artikolu 67 tat-Trattat KE (im?assar bit-Trattat ta' Amsterdam)] (?U L 178, p. 5):

"1. Ming?ajr pre?udizzju g?ad-dispo?izzjonijiet segwenti, l-Istati Membri g?andhom jabolixxu restrizzjonijiet fuq il-movimenti ta' kapital li jse??u bejn persuni residenti fi Stati Membri. Biex jiffa?ilitaw l-applikazzjoni ta' din id-Direttiva, movimenti ta' kapital g?andhom jkunu kklassifikati skond in-Nomenklatura fl-Anness I.

2. Trasferimenti fir-rigward ta' movimenti ta' kapital g?andhom isiru fuq il-kondizzjonijiet ta' l-istess rata ta' kambju b?al dawk li jirregolaw pagamenti relatanti g?al transazzjonijiet kurrenti."

4 Fost il-movimenti ta' kapital imni??la fl-Anness I tad-Direttiva 88/361 hemm, ta?t it-Titolu XI,

il-“Movimenti ta’ kapital personali”, li jinkludu l-wirt u l-legati.

Il-le?i?lazzjoni nazzjonali

5 Ta?t il-li?i Olandi?a, kull su??essjoni hija su??etta g?at-taxxa. L-Artikolu 1(1) tal-Li?i tas-su??essjoni (Successiewet), tat-28 ta’ ?unju 1956 (Stb. 1956, Nru 362, iktar’il quddiem “SW 1956”), kien jag?mel distinzjoni bejn jekk il-persuna li tkun infet?et is-su??essjoni tag?ha kinitx residenti, fil-mument tal-mewt tag?ha, fl-Olanda jew f’pajji? ie?or.

6 Matul il-perijodu bejn l-1 ta’ Jannar 1992 u l-31 ta’ Di?embru 2001, din id-dispo?izzjoni kienet tiddisponi kif ?ej:

“Skond din il-li?i, it-taxxi li ?ejjin g?andhom ikunu imposti:

1. Taxxa tas-su??essjoni fuq il-valur tal-beni kollha ttrasferiti bis-sa??a tad-dritt li wie?ed jiret wara l-mewt ta’ persuna li kienet residenti fl-Olanda fil-mument tal-mewt. [...]

2. Taxxa fuq it-trasferiment fuq il-valur tal-beni elenkati fl-Artikolu 5(2) miksuba b?ala rigal jew wirt wara l-mewt ta’ persuna li ma kinitx residenti fl-Olanda fi?-?mien ta’ dak ir-rigal jew ta’ dik il-mewt;

3. Taxxa fuq id-donazzjonijiet […]”

7 Fil-ver?joni tieg?u applikabbli mit-8 ta’ Di?embru 1995 sal-31 ta’ Di?embru 2000, l-Artikolu 5(2) tas-SW 1956 kien jiddisponi:

“It-taxxa fuq it-trasferiment hija imposta fuq il-valur:

1. tal-beni interni msemmija fl-Artikolu 13 tal-Li?i dwar it-taxxa fuq il-patrimonju [Wet op de vermogensbelasting], tas-16 ta’ Di?embru 1964 [(Stb. 1964, Nru 520, iktar’il quddiem il-“WB 1964”)], eventwalment wara t-tnaqqis ta’ kull dejn imsemmi f’dak l-Artikolu;

[…]”

8 Fil-ver?joni tieg?u applikabbli mill-1 ta’ Jannar 1992 sal-31 ta’ Di?embru 2000, l-ewwel in?i? tal-Artikolu 13(1) tal-WB 1964 kien jiddefinixxi l-“beni interni” b?ala li jkopru “l-beni immobbli li jinsabu fl-Olanda jew id-drittijiet relatati mag?hom” (kemm-il darba dawn ma jkunux jappartjenu lil impri?a Olandi?a).

9 L-Artikolu 13(2)(b) tal-WB 1964 jawtorizza biss it-tnaqqis tad-dejn iggarantit minn ipoteka fuq proprjetà immobbli li tinsab fl-Olanda, kemm-il darba l-ispejje? u l-interessi relatati ma’ dan id-dejn jittie?du inkunsiderazzjoni fil-kalkolu tad-d?ul gross nazzjonali, skont l-Artikolu 49 tal-Li?i dwar it-taxxa fuq id-d?ul (Wet op de inkomstenbelasting), tas-16 ta’ Di?embru 1964 (Stb. 1964, Nru 519).

10 Bejn ir-Renju tal-Olanda u r-Repubblika Taljana ma je?isti ebda ftehim bilaterali dwar ?elsien minn taxxa doppja fejn tid?ol it-taxxa tas-su??essjoni.

11 Mill-osservazzjonijiet tal-Gvern Olandi? jirri?ulta li r-rata tat-taxxa tas-su??essjoni hija inkrimentali g?al ?ew? ra?unijiet. Minn na?a, din tiddependi mir-rabta li te?isti bejn il-persuna taxxabbli u d-*de cujus*. Min-na?a l-o?ra, din tvarja skont il-valur tal-akkwist.

12 Mill-imsemmija osservazzjonijiet jirri?ulta wkoll li, mill-1 ta’ Jannar 1985, ir-rata proporzjonali ta’ 6 % applikabbli g?at-taxxa fuq it-trasferiment kienet ?iet im?assra u mibdula bir-rata inkrimentali tat-taxxa tas-su??essjoni u ta’ donazzjoni. B’hekk, it-taxxa fuq it-trasferiment tapplika wkoll skont

rata doppjament inkrimentali stabbilita fid-dawl tar-rabta e?istenti bejn il-persuna taxxabbli u d-*de cujus* u, minn din id-data'l quddiem, skont il-valur tal-akkwist.

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

13 Ir-ra?el ta' D.M.M.A. Arens-Sikken miet fit-8 ta' Novembru 1998. Fil-mument tal-mewt tieg?u, huwa kien residenti fl-Italja u kien ilu residenti barra mill-Olanda g?al iktar minn g?axar snin.

14 Peress li d-*de cujus* iddispona minn ?idu permezz ta' testment, is-su??essjoni tieg?u ?iet divi?a f'ishma indaqs bejn ir-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali u l-erba' wlied li twieldu mi?-?wie? tieg?u mag?ha.

15 Madankollu, bis-sa??a ta' divi?joni testamentarja parentali skont il-ver?joni antika tal-Artikolu 1167 tal-Kodi?i ?ivili Olandi?, l-assi u d-djun kollha tas-su??essjoni ng?ataw lill-konju?i superstiti, ji?ifieri lil D.M.M.A. Arens-Sikken.

16 Skont id-de?i?joni tar-rinviju u l-osservazzjonijiet tal-Gvern Olandi?, ir-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali r?eviet, b?ala konsegwenza ta' din id-divi?joni, assi u djun li l-valur tag?hom kien iktar mill-valur tas-sehem tag?ha mis-su??essjoni stabbilit b'applikazzjoni tal-li?i. B'hekk, hija bbenifikat minn g?otja ?ejda. Min-na?a tag?hom, it-tfal tag?ha sofrew ?bilan?, peress li huma ma r?evew l-ebda wie?ed mill-beni li jiffurmaw is-su??essjoni. Skont id-divi?joni testamentarja parentali, ir-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali kienet marbuta li t?allas lill-uliedha l-valur fi flus tal-ishma rispettivi tag?hom fis-su?essjoni. B'hekk, hija assumiet dejn marbut ma' g?otja ?ejda fil-konfront ta' kull wie?ed minn uliedha u dawn saru kredituri tar-rikorrenti, ri?ultanti minn g?otja inqas.

17 B'mod partikolari, is-su??essjoni kienet tinkludi s-sehem tad-*de cujus* fi proprjetà immobbli li tinsab fl-Olanda, liema sehem kellu l-valur ta' NLG 475 000.

18 L-eredi tad-*de cujus* g?amlu dikjarazzjoni g?all-finijiet tat-taxxa fuq it-trasferiment billi b?ala ba?i adottaw valur akkwistat minn kull wie?ed minnhom ta' NLG 95 000, ji?ifieri parti minn ?amsa tal-valur tal-proprjetà immobbli b'ammont ta' NLG 475 000.

19 Madankollu, l-amministrazzjoni fiskali qieset li r-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali kienet akkwistat it-totalità tas-sehem tal-imsemmija proprjetà immobbli derivanti mis-su??essjoni, u talbitha t?allas ammont ta' taxxa fuq it-trasferiment ikkalkulat abba?i ta' valur ta' NLG 475 000. L-ebda taxxa fuq it-trasferiment ma ?iet imposta fuq ulied D.M.M.A. Arens-Sikken.

20 Fuq ilment tar-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali, id-de?i?joni tal-amministrazzjoni fiskali ?iet ikkonfermata.

21 D.M.M.A. Arens-Sikken ippre?entat appell kontra d-de?i?joni ta' konferma me?uda mill-imsemmija amministrazzjoni quddiem il-Gerechtshof te 's-Hertogenbosch (Qorti tal-appell ta' 's?Hertogenbosch). F'dan l-appell hija sostniet li hija ma kellhiex tkun marbuta li t?allas taxxa fuq it-trasferiment ikkalkulata abba?i ta' dan il-valur ta' NLG 475 000, i?da li kellu jitnaqqas dan l-ammont min?abba d-dejn marbut mal-g?otja ?ejda.

22 Il-Gerechtshof te 's-Hertogenbosch idde?idiet li, f'dak li jirrigwarda lir-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali, it-taxxa fuq it-trasferiment kienet relatata mal-akkwist tal-proprjetà immobbli bis-sa??a tal-li?i tas-su??essjoni. Fil-kuntest tad-divi?joni testamentarja parentali, hija qieset li l-proprjetà mog?tija lir-rikorrenti kienet tirrappre?enta sehem id-*de cujus* fil-proprjetà immobbli kkon?ernata.

23 Ir-rikorrenti ressqet appell fil-kassazzjoni quddiem il-Hoge Raad der Nederlanden (Qorti Suprema tal-Olanda) kontra s-sentenza tal-Gerechtshof te 's-Hertogenbosch. Fid-de?i?joni tar-

rinviju, il-Hoge Raad der Nederlanden tikkonstata li l-Gerechtshof te ‘s-Hertogenbosch ?ustament idde?idiet li, skont il-li?i tas-su??essjoni Olandi?a, ir-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali, g?all-finijiet tat-taxxa fuq it-trasferiment, hija meqjusa li r?eviet is-sehem kollu mill-proprjetà immobbli li ng?atatilha. Dik il-qorti tikkonstata li, skont is-sistema Olandi?a tat-taxxa fuq it-trasferiment, il-persuna kkon?ernata ma tistax, sabiex tistabbilixxi l-ba?i ta’ stima tat-taxxa, tnaqqas id-dejn marbut ma’ g?otja ?ejda (u ma tistax tnaqqas sehem proporzjonat tad-dejn kollu li jifformw parti mis-su??essjoni). Min-na?a l-o?ra, li kieku l-konju?i ta’ D.M.M.A. Arens-Sikken kien jirrisjedi fl-Olanda fil-mument ta’ mewtu, din tal-a??ar kienet tkun tista’ tie?u inkunsiderazzjoni d-dejn marbut ma’ g?otja ?ejda (b?ad-dejn kollu relatat mas-su??essjoni) fil-kalkolu tal-ba?i ta’ stima tat-taxxa tas-su??essjoni li kienet tkun dovuta f’dan il-ka?.

24 F’dawn i?-?irkustanzi, il-qorti tar-rinviju tistaqsi jekk in-nuqqas ta’ tnaqqis, fil-kuntest tad-determinazzjoni tal-ba?i ta’ stima tat-taxxa fuq it-trasferiment, tad-dejn marbut ma’ g?otja ?ejda jikkostitwixxix restrizzjoni illegali g?all-moviment liberu tal-kapital. F’dan ir-rigward, hija tistaqsi wkoll jekk te?istix rabta ta’ konnessjoni suffi?jenti bejn id-dejn marbut mal-g?otja ?ejda u l-proprjetà immobbli kkon?ernata, b’mod konformi mal-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja li tirri?ulta mis-sentenzi tat-12 ta’ ?unju 2003, Gerritse (C?234/01, ?abra p. I?5933), u tal-11 ta’ Di?embru 2003, Barbier (C?364/01, ?abra p. I?15013).

25 Peress li kkunsidrat li l-kaw?a kienet tqajjem kwistjonijiet ta’ interpretazzjoni tad-dritt Komunitarju, il-Hoge Raad der Nederlanden idde?idiet li tissospendi l-pro?edimenti quddiemha u li tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja d-domandi preliminari li ?ejjin:

“1) L-Artikoli 73 B u 73 D tat-Trattat KE [...] g?andhom ikunu interpretati b?ala li jipprekludu Stat Membru milli jintaxxa l-wirt ta?t il-li?i tas-su??essjoni ta’ proprjetà immobbli li tinsab f’dak l-Istat Membru u li tifforma parti mill-patrimonju ta’ persuna residenti fi Stat Membru ie?or fil-mument tal-mewt tag?ha fuq il-ba?i tal-valur tal-proprjetà immobbli ming?ajr ma jittie?ed kont tad-dejn g?al g?otja ?ejda dovut mill-eredi b?ala konsegwenza ta’ divi?joni testamentarja parentali?

2) Jekk ir-risposta g?ad-domanda pre?edenti tkun fl-affermattiv u jekk g?andu wkoll ikun determinat permezz ta’ paragun jekk, u sa fejn, id-dejn g?al g?otja ?ejda g?andu jkun ikkunsidrat, liema metodu ta’ paragun […] g?andu jkun u?at f’ka? b?alma hu dak pre?enti sabiex ikun determinat jekk it-taxxa tas-su??essjoni li kienet tkun imposta li kieku t-testatur kien residenti fl-Olanda fil-mument tal-mewt tieg?u kinitx tkun inqas mit-taxxa fuq it-trasferiment?

3) Tag?mel xi differenza fl-anali?i tal-obbligu possibbilment impost mit-Trattat [KE] fuq l-Istat Membru li fih tinsab il-proprjetà immobbli li jippermetti t-tnaqqis tad-dejn g?al g?otja ?ejda fl-intier jew parti minnu jekk dak it-tnaqqis iwassalx g?al kon?essjoni i?g?ar sabiex ti?i evitata tassazzjoni doppja fl-Istat Membru li jqis li g?andu l-awtorità li jintaxxa l-patrimonju fuq il-ba?i tal-post tar-residenza tat-testatur?”

Fuq id-domandi preliminari

Fuq l-ewwel u t-tieni domandi

26 Permezz tad-domandi tag?ha, il-qorti tar-rinviju qieg?da essenzjalment tistaqsi jekk id-dispo?izzjonijiet ikkunsidrati flimkien tal-Artikoli 73 B u 73 D tat-Trattat g?andhomx ji?u interpretati fis-sens li jipprekludu le?i?lazzjoni ta’ Stat Membru, b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, dwar il-kalkolu tat-taxxa tas-su??essjoni u tat-taxxa fuq it-trasferiment dovuti fuq proprjetà immobbli li tinsab f’dan l-Istat Membru, li meta jsir il-kalkolu tat-taxxi msemmija, ma tipprovdix g?at-tnaqqis tad-dejn marbut ma’ g?otja ?ejda li tirri?ulta minn divi?joni testamentarja parentali meta l-persuna li tkun infet?et is-su??essjoni tag?ha ma kinitx, fil-mument tal-mewt tag?ha, residenti fl-Istat li fih tinsab il-proprjetà immobbli, i?da fi Stat Membru ie?or, filwaqt li tali tnaqqis huwa previst meta l-

persuna kkon?ernata, fil-mument tal-mewt tag?ha, kienet residenti fl-Istat li fih tinsab il-proprjetà immobbli msemmija.

27 Barra minn hekk, f'ka? ta' risposta fl-affermattiv g?al din id-domanda, u fid-dawl tas-sentenzi Gerritse u Barbier, i??itati iktar'il fuq, hija tistaqsi liema metodu ta' paragun japplika f'sitwazzjoni b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, sabiex ji?i stabbilit jekk l-ammont tat-taxxa tas-su??essjoni li kellu jit?allas, fil-ka? li l-persuna li nfet?et is-su??essjoni tag?ha, fil-mument tal-mewt tag?ha, kienet tirrisjedi fl-Olanda, kienx ikun inqas minn dak tat-taxxa fuq it-trasferiment.

28 L-Artikolu 56(1) KE jipprojbixxi b'mod ?enerali r-restrizzjonijiet fuq il-moviment tal-kapital bejn l-Istati Membri (sentenza tas-6 ta' Di?embru 2007, Federconsumatori *et*, C-463/04 u C-464/04, ?abra p. I-10419, punt 19 u l-?urisprudenza ??itata).

29 Fin-nuqqas ta' definizzjoni, fit-Trattat, tal-kun?ett ta' "moviment tal-kapital" fis-sens tal-Artikolu 56(1) KE, il-Qorti tal-?ustizzja pre?edentement irrikonoxxiet valur indikattiv lin-nomenklatura annessa mad-Direttiva 88/361, minkejja li din kienet ?iet adottata fuq il-ba?i tal-Artikoli 69 u 70(1) tat-Trattat KEE (li saru l-Artikoli 69 u 70(1) tat-Trattat KE, im?assra mit-Trattat ta' Amsterdam), u dan min?abba li, skont l-introduzzjoni tag?ha, il-lista inklu?a fiha mhijiex ta' natura e?awrjenti (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tat-23 ta' Frar 2006, van Hilten-van der Heijden, C?513/03, ?abra p. I?1957, punt 39; tat-3 ta' Ottubru 2006, Fidium Finanz, C-452/04, ?abra p. I-9521, punt 41; Federconsumatori *et*, i??itata iktar'il fuq, punt 20, kif ukoll tas-17 ta' Jannar 2008, Jäger, C?256/06, ?abra p. I-123, punt 24).

30 F'dan ir-rigward, il-Qorti tal-?ustizzja, filwaqt li fakkret b'mod partikolari li s-su??essjonijiet, li jikkonsistu fi trasferiment lil persuna jew lil diversi persuni tal-patrimonju li jit?alla minn persuna mejta jew, fi kliem ie?or, fi trasferiment lill-eredi tal-proprjetà f'diversi beni, drittijiet, e??. li jiffurmaw dan il-patrimonju, jaqg?u ta?t it-Titolu XI tal-Anness I tad-Direttiva 88/361, intitolat "Movimenti ta' kapital personali", idde?idiet li s-su??essjonijiet jikkostitwixxu movimenti ta' kapital fis-sens tal-Artikolu 56 KE, ?lief f'dawk il-ka?ijiet fejn l-elementi kostitwenti tag?hom ikunu limitati g?al Stat Membru wie?ed biss (ara s-sentenzi ??itati iktar'il fuq, Barbier, punt 58, van Hilten-van der Heijden, punt 42, u Jäger, punt 25).

31 Sitwazzjoni fejn persuna residenti fl-Italja fil-mument tal-mewt tag?ha t?alli b'wirt lil persuni o?ra residenti fl-Italja jew, jekk ikun il-ka?, fi Stati Membri o?ra, proprjetà immobbli li tinsab fl-Olanda u li hija s-su??ett ta' kalkolu tat-taxxa fuq it-trasferiment fl-Olanda, b'ebda mod ma tikkostitwixxi sitwazzjoni purament interna.

32 G?aldaqstant, is-su??essjoni inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali tikkostitwixxi moviment tal-kapital fis-sens tal-Artikolu 56(1) KE.

33 Qabel kollox, g?andu ji?i evalwat jekk, kif issostni l-Kummissjoni tal-Komunitajiet Ewropej, le?i?lazzjoni nazzjonali b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali tikkostitwixxix restrizzjoni g?all-moviment tal-kapital.

34 F'dan ir-rigward, g?andu preliminarjament ji?i mfakkar li, b'mod konformi mal-le?i?lazzjoni Olandi?a, meta l-persuna li tinfeta? is-su??essjoni tag?ha tkun tirrisjedi, fil-mument tal-mewt tag?ha, fi Stat Membru differenti mir-Renju tal-Olanda, id-dejn marbut ma' g?otja ?ejda min?abba divi?joni testamentarja parentali, b?al dawk li assumiet D.M.M.A. Arens-Sikken fil-kaw?a prin?ipali, ma jistax jitnaqqas meta jsir il-kalkolu tat-taxxa fuq it-trasferiment marbuta mal-proprjetà immobbli li t?alliet fil-wirt. Konsegwentement, it-taxxa fuq it-trasferiment li r-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali kellha t?allas min?abba l-akkwist b'wirt tal-proprjetà immobbli kellha ti?i kkalkulata fuq valur ta' NLG 475 000, ji?ifieri t-totalità tal-valur tal-proprjetà.

35 G?all-kuntrarju, meta l-istess persuna tkun tirrisjedi fl-Olanda fil-mument tal-mewt tag?ha, il-kalkolu tat-taxxa tas-su??essjoni dovuta fuq proprjetà immobbli akkwistata b'wirt jie?u tali dejn inkunsiderazzjoni. F'sitwazzjoni identika g?al dik tar-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali, ikkaratterizzata mill-pre?enza ta' erba' eredi o?ra u ta' proprjetà immobbli li t?alliet fil-wirt b'valur ta' NLG 475 000, it-taxxa tas-su??essjoni li g?andha tit?allas mill-konju?i li assumiet id-dejn marbut mal-g?otja ?ejda hija kkalkulata fuq ammont ta' NLG 95 000, li jirrappre?enta parti minn ?amsa tal-valur tal-proprjeta msemmija.

36 Mill-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja jirri?ulta li dispo?izzjonijiet nazzjonali li jiddeterminaw il-valur ta' proprjetà immobbli g?all-finijiet tal-kalkolu tal-ammont tat-taxxa dovuta fil-ka? ta' akkwist b'wirt jistg?u mhux biss ikunu ta' natura li jiskora??ixxu x-xiri ta' proprjetà immobbli fl-Istat Membru kkon?ernat, i?da jista' jkollhom l-effett ukoll li jnaqqsu l-valur tas-su??essjoni ta' resident ta' Stat Membru li ma jkunx dak fejn tinsab l-imsemmija proprjetà (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi ??itati iktar'il fuq Barbier, punt 62, u Jäger, punt 30).

37 Fejn jid?lu s-su??essjonijiet, il-?urisprudenza kkonfermat li l-mi?uri pprojbiti mill-Artikolu 56(1) KE, b?ala mi?uri li jikkostitwixxu restrizzjonijiet g?all-moviment tal-kapital, jinkludu dawk li g?andhom l-effett li jnaqqsu l-valur tas-su??essjoni ta' resident ta' Stat li ma jkunx l-Istat Membru fejn tinsab il-proprjetà kkon?ernata u li jintaxxa s-su??essjoni ta' din il-proprjetà (sentenzi ??itati iktar'il fuq van Hilten-van der Heijden, punt 44, u Jäger, punt 31).

38 Huwa minnu li f'sitwazzjoni b?al dik fil-kaw?a prin?ipali, g?all-finijiet tal-applikazzjoni tal-le?i?lazzjoni nazzjonali, il-valur taxxabbli tal-proprjetà immobbli li t?alliet fil-wirt jibqa' l-istess, kemm jekk ji?i ammess tnaqqis jew le sabiex tittie?ed inkunsiderazzjoni divi?joni testamentarja parentali. Madankollu, kif osservat ?ustament il-Kummissjoni, xorta jibqa' l-fatt li, f'dak li jirrigwarda l-metodu ta' kalkolu u?at bil-g?an li ti?i stabbilita t-taxxa effettivament dovuta, il-le?i?lazzjoni Olandi?a tag?mel distinzjoni bejn il-persuni li, fil-mument tal-mewt tag?hom, kienu residenti u dawk li, f'dak il-mument, ma kinux residenti fl-Istat Membru kkon?ernat.

39 Fil-fatt, kif jirri?ulta mill-punti 34 u 35 ta' din is-sentenza, jekk persuna residenti tkun ?alliet fil-wirt proprjetà immobbli li tinsab fl-Olanda lil ?ames eredi u tkun g?amlet ukoll divi?joni testamentarja parentali, il-pi? fiskali totali marbut ma' din il-proprjetà immobbli jinqasam bejn l-eredi kollha, filwaqt li, wara l-mewt ta' persuna mhux residenti, b?all-konju?i tar-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali, il-pi? fiskali totali jaqa' fuq eredi wie?ed biss. Kif osservat il-Kummissjoni, fl-ewwel e?empju hemm diversi eredi, u s-somma r?evuta minn kull wie?ed minnhom ma taqbi?x ne?essarjament, fid-dawl tal-valur tal-proprjetà immobbli kkon?ernata, il-livell jew il-livelli g?all-applikazzjoni ta' rata ta' taxxa og?la. G?all-kuntrarju, impo?izzjoni ta' taxxa fuq il-valur totali ta' proprjetà immobbli u fuq eredi wie?ed, li jkun assuma d-dejn marbut ma' g?otja ?ejda konsegwenti g?al divi?joni testamentarja parentali, tista' twassal, jew a?jar, twassal ming?ajr dubju, g?all-applikazzjoni ta' rata ta' taxxa og?la.

40 Minn dan isegwi li, min?abba n-natura progressiva tal-livelli ta' tassazzjoni stabbiliti mil-le?i?lazzjoni Olandi?a li, kif enfasizzat il-Kummissjoni waqt is-seduta, minnha nnfisha mhijiex kritikabbli, le?i?lazzjoni nazzjonali b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali tista' tissu??etta s-su??essjoni ta' persuna mhux residenti g?al pi? fiskali totali og?la.

41 Din il-konklu?joni ma tistax tidda??al inkwistjoni mill-argument tal-Gvern Olandi? li l-le?i?lazzjoni applikata g?all-Olanda ma tinvolvi ebda restrizzjoni peress li d-differenza fit-trattament invokata mir-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali tirri?ulta mit-tqassim tal-kompetenza fiskali bejn l-Istati Membri. Fil-fatt, dan il-fatt mhuwiex rilevanti fid-dawl tal-kriterji li jirri?ultaw mill-?urisprudenza ??itata fil-punti 36 u 37 ta' din is-sentenza. Barra minn hekk, id-differenza fit-trattament fit-te?id inkunsiderazzjoni tad-dejn marbut ma' g?otja ?ejda tirri?ulta mill-applikazzjoni

tal-le?i?lazzjoni Olandi?a kkon?ernata biss (ara wkoll, f'dan is-sens, is-sentenza Jäger, i??itata iktar'il fuq, punt 34).

42 Madankollu, il-Gvern Olandi? isostni li d-dejn marbut ma' g?otja ?ejda ma g?andux jitqies b?ala direttament marbut mal-proprjetà immobbli fis-sens tas-sentenzi ??itati iktar'il fuq Gerritse u Barbier. Dan id-dejn mhuwiex dejn li jifforma parti mis-su??essjoni, i?da dejn assunt mill-konju?i superstiti, li jin?oloq wara l-mewt tal-persuna kkon?ernata b'effett tat-testment li tkun ?alliet din tal-a??ar. Id-dejn imsemmi ma jkunx marbut mal-proprjetà immobbli u l-kredituri tal-konju?i superstiti, li jassumi d-dejn marbut mal-g?otja ?ejda, ma jistg?u jinvokaw ebda dritt reali fuq din il-proprjetà immobbli.

43 F'dan ir-rigward, g?andu ji?i mfakkar li, fil-kaw?a li wasslet g?as-sentenza Barbier, i??itata iktar'il fuq, id-domanda mag?mula kienet tikkon?erna l-kalkolu tal-ammont tat-taxxa dovuta fil-ka? ta' akkwist b'wirt ta' proprjetà immobbli li tinsab fi Stat Membru u t-te?id inkunsiderazzjoni, fl-istima tal-valur ta' din il-proprjetà, tal-obbligu ming?ajr ebda kundizzjoni li kellu d-detentur tad-dritt reali li jg?addi dan id-dritt lil persuna terza li kellha t-titolu ekonomiku tal-imsemmija proprjetà. Dan id-dejn kien g?alhekk direttament marbut mal-proprjetà immobbli li kienet is-su??ett tas-su??essjoni.

44 Bl-istess mod, fil-kuntest tal-Artikoli 49 KE u 50 KE, il-Qorti tal-?ustizzja di?à osservat li le?i?lazzjoni nazzjonali li tirrifjuta lill-persuni mhux residenti, fejn tid?ol tassazzjoni, it-tnaqqis tal-ispejje? professjonali li jkunu marbuta direttament mal-attività li ??enerat id-d?ul taxxabbli fl-Istat Membru kkon?ernat, filwaqt li, g?all-kuntrarju, tag?ti dan it-tnaqqis lir-residenti, aktarx ta?dem prin?ipalment g?ad-detriment ta?-?ittadini ta' Stati Membri o?ra u hija kuntrarja g?all-imsemmija artikoli (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Gerritse, i??itata iktar'il fuq, punti 27 u 28).

45 Madankollu, fil-kaw?a prin?ipali, g?alkemm huwa minnu li, kif tosserva l-qorti tar-rinviju stess, id-dejn marbut mal-g?otja ?ejda huwa marbut mal-proprjetà immobbli inkwistjoni, kemm-il darba dan jirri?ulta mill-fatt li l-proprjetà msemmija kienet ?iet akkwistata kollha mir-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali permezz ta' divi?joni testamentarja parentali, sabiex ti?i stabbilita l-e?istenza ta' restrizzjoni pprojbita, b?ala prin?ipju, mill-Artikolu 56(1) KE, mhuwiex ne?essarju li ji?i evalwat jekk te?istix rabta diretta bejn id-dejn marbut mal-g?otja ?ejda u l-proprjetà immobbli li hija s-su??ett tas-su??essjoni. Fil-fatt, kuntrarjament g?all-kaw?i msemmija iktar'il fuq, din il-kaw?a tirrigwarda l-konsegwenzi, differenti g?all-eredi, ta' le?i?lazzjoni nazzjonali li, meta jsir it-tqassim tal-ba?i ta' stima tat-taxxa min?abba divi?joni testamentarja parentali, tistabbilixxi distinzjoni skont jekk il-persuna li nfet?et is-su??essjoni tag?ha kinitx, fil-mument tal-mewt tag?ha, residenti jew le fl-Istat Membru kkon?ernat.

46 F'dan il-ka?, kif jirri?ulta mill-punti 38 sa 40 ta' din is-sentenza, ir-restrizzjoni g?all-moviment liberu tal-kapital tirri?ulta mill-fatt li le?i?lazzjoni nazzjonali b?al dik fil-kaw?a prin?ipali, flimkien mal-applikazzjoni ta' rata ta' taxxa progressiva, twassal g?al trattament differenti meta jsir it-tqassim tal-pi? fiskali, bejn id-diversi eredi ta' persuna li, fil-mument tal-mewt tag?ha, kienet residenti u dawk ta' persuna li, f'dan l-istess mument, ma kinitx residenti tal-Istat Membru kkon?ernat.

47 Waqt is-seduta, il-Gvern Olandi? stess ammetta li, f'sitwazzjoni b?al dik fil-kaw?a prin?ipali, in-nuqqas ta' te?id inkunsiderazzjoni tal-krediti marbuta ma' g?otja inqas fil-konfront tal-eredi l-o?ra ta' tali persuna mhux residenti jista' jimplika pi? fiskali superjuri, peress li t-taxxa fuq it-trasferiment hija imposta biss fuq il-konju?i superstiti.

48 G?andu ji?i osservat ukoll li, f'sitwazzjoni b?al dik fil-kaw?a prin?ipali, ir-restrizzjoni li tirri?ulta mill-fatt li l-konju?i superstiti huwa marbut li j?allas taxxa fuq it-trasferiment fir-rigward tal-valur totali tal-proprjetà immobbli ming?ajr ma jittie?ed inkunsiderazzjoni d-dejn marbut ma' g?otja ?ejda hija aggravata mill-fatt li, kif jirri?ulta mill-punt 12 ta' din is-sentenza u mill-osservazzjonijiet bil-miktub ippre?entati lill-Qorti tal-?ustizzja mill-Kummissjoni, it-taxxa fuq it-trasferiment hija

kkalkulata mhux biss skont il-valur tal-akkwist, i?da wkoll fid-dawl tar-rabta li te?isti bejn il-persuna taxxabbli u d-*de cujus*. Skont il-Kummissjoni, l-e?enzjoni li tapplika g?all-konju?i superstiti tkun normalment kunsiderevoli, kuntrarjament g?al dik li tapplika g?all-ulied.

49 Sussegwentement, g?andu ji?i e?aminat jekk ir-restrizzjoni g?all-moviment liberu tal-kapital kif ikkonstatata tistax ti?i ??ustifikata fid-dawl tad-dispo?izzjonijiet tat-Trattat.

50 F'dan ir-rigward g?andu ji?i mfakkar li, skont l-Artikolu 58(1)(a) KE, "[i]d-disposizzjonijiet tal-Artikolu 56 m'g?andhomx jippre?udikaw id-dritt ta' l-Istati Membri […] li japplikaw id-disposizzjonijiet 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".

51 Din id-dispo?izzjoni tal-Artikolu 58 KE, sa fejn tidderoga mill-prin?ipju fundamentali tal-moviment liberu tal-kapital, g?andha ting?ata interpretazzjoni stretta. G?aldaqstant, din id-dispo?izzjoni ma tistax ti?i interpretata fis-sens li kull le?i?lazzjoni fiskali li tag?mel distinzjoni bejn il-persuni taxxabbli skont il-post fejn ikunu residenti jew skont l-Istat Membru fejn jinvestu l-kapital tag?hom hija awtomatikament kompatibbli mat-Trattat (ara s-sentenza Jäger, i??itata iktar'il fuq, punt 40).

52 Fil-fatt, id-deroga prevista fl-Artikolu 58(1)(a) KE hija hija stess limitata bl-Artikolu 58(3) KE li jipprevedi li d-dispo?izzjonijiet nazzjonali msemmija fl-Artikolu 58(1) "m'g?andhomx jikkostitwixxu mezz ta' diskriminazzjoni arbitrarja jew restrizzjoni mo?bija fuq il-moviment liberu tal-kapital u ?lasijiet kif definit fl-Artikolu 56" (ara s-sentenzi tas-6 ta' ?unju 2000, Verkooijen, C?35/98, ?abra p. I?4071, punt 44; tas-7 ta' Settembru 2004, Manninen, C?319/02, ?abra p. I?7477, punt 28, u Jäger, i??itata iktar'il fuq, punt 41). Barra minn hekk, sabiex tkun ?ustifikata, id-differenza fit-trattament stabbilita fil-qasam tat-taxxa tas-su??essjoni u tat-taxxa fuq it-trasferimenti dovuti fir-rigward ta' proprjetà immobbli li tinsab fit-territorju tar-Renju tal-Olanda bejn il-persuna li, fil-mument tal-mewt tag?ha, kienet residenti f'dan l-Istat Membru u dik li, f'dak l-istess mument, kienet residenti fi Stat Membru ie?or, ma g?andhiex tmur lil hinn minn dak li huwa me?tie? sabiex jintla?aq l-g?an tal-le?i?lazzjoni inkwistjoni (ara f'dan is-sens, is-sentenza Manninen, i??itata iktar'il fuq, punt 29).

53 G?alhekk g?andha ssir distinzjoni bejn it-trattamenti inugwali permessi ta?t l-Artikolu 58(1)(a) KE u d-diskriminazzjonijiet arbitrarji pprojbiti ta?t l-Artikolu 58(3) KE. Issa, mill-?urisprudenza jirri?ulta li, sabiex le?i?lazzjoni fiskali nazzjonali b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali li, g?all-finijiet tal-kalkolu tat-taxxa tas-su??essjoni, tag?mel distinzjoni bejn it-tnaqqis tad-dejn marbut ma' g?otja ?ejda skont jekk il-persuna li nfet?et is-su??essjoni tag?ha kinitx residenti, fil-mument tal-mewt tag?ha, f'dan l-Istat Membru jew fi Stat Membru ie?or, tkun tista' ti?i kkunsidrata b?ala kompatibbli mad-dispo?izzjonijiet tat-Trattat dwar il-moviment liberu tal-kapital, huwa me?tie? li d-differenza fit-trattament tikkon?erna sitwazzjonijiet li mhumiex o??ettivament paragunabbli jew tkun i??ustifikata min?abba ra?uni imperattiva ta' interess ?enerali (ara s-sentenzi ??itati iktar'il fuq Verkooijen, punt 43; Manninen, punt 29, u Jäger, punt 43).

54 F'dan ir-rigward, kuntrarjament g?al dak li jsostni l-Gvern Olandi?, g?andu ji?i kkonstatat li din id-differenza fit-trattament ma tistax tkun ?ustifikata bir-ra?uni li tikkon?erna sitwazzjonijiet li mhumiex o??ettivament paragunabbli.

55 Fil-fatt, is-sitwazzjoni tal-eredi tad-*de cujus* inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali hija komparabbli ma' dik ta' kull eredi ie?or, li l-wirt tieg?u jkun jinkludi proprjetà immobbli li tinsab fl-Olanda u li t?alliet fil-wirt minn persuna li kienet tirrisjedi f'dan l-istess Stat fil-mument tal-mewt tag?ha.

56 B?ala prin?ipju, il-le?i?lazzjoni Olandi?a tqis kemm lill-eredi tal-persuni residenti kif ukoll lil

dawk tal-persuni mhux residenti fil-mument tal-mewt tag?hom b?ala persuni taxxabbli g?all-finijiet tal-?las tat-taxxa tas-su??essjoni u/jew tat-taxxa fuq it-trasferiment fir-rigward ta' proprjetà immobbli li tinsab fl-Olanda. Huwa biss meta jsir tnaqqis tad-dejn marbut ma' g?otja ?ejda b?ala ri?ultat ta' divi?joni testamentarja parentali li jkun hemm trattament differenti bejn is-su??essjoni tal-persuni residenti u ta' dawk mhux residenti.

57 Sa fejn le?i?lazzjoni nazzjonali tqieg?ed fuq l-istess livell, g?all-finijiet tat-tassazzjoni ta' proprjetà immobbli akkwistata b'wirt u li tinsab fl-Istat Membru kkon?ernat, l-eredi ta' persuna li, fil-mument tal-mewt tag?ha, kellha l-istatus ta' residenti u dawk ta' persuna li, f'dan l-istess mument, kellha l-istatus ta' persuna mhux residenti, din l-istess le?i?lazzjoni ma tistax, ming?ajr ma to?loq diskriminazzjoni, tittratta lil dawn l-eredi b'mod differenti, fil-kuntest tal-istess tassazzjoni, fir-rigward tat-tnaqqis tad-dejn marbut ma' din il-proprjetà immobbli. Billi jittratta b'mod identiku, ?lief fir-rigward tat-tnaqqis tad-dejn, is-su??essjonijiet ta' dawn i?-?ew? kategoriji ta' persuni g?all-finijiet tat-taxxa tas-su??essjoni, il-le?i?latur nazzjonali fil-fatt a??etta li bejn dawn tal-a??ar, fid-dawl tal-modalitajiet u tal-kundizzjonijiet ta' din it-tassazzjoni, ma te?isti ebda differenza o??ettiva fis-sitwazzjoni li tista' ti??ustifika differenza fit-trattament (ara, b'analo?ija, fil-kuntest tad-dritt ta' stabbiliment, is-sentenzi tat-28 ta' Jannar 1986, Il-Kummissjoni vs Franza, 270/83, ?abra p. 273, punt 20, kif ukoll tal-14 ta' Di?embru 2006, Denkavit Internationaal u Denkavit France, C?170/05, ?abra p. I?11949, punt 35; fil-kuntest tal-moviment liberu tal-kapital u tat-taxxa tas-su??essjoni, is-sentenza tal-istess jum, Eckelkamp *et*, C?11/07, ?abra p. I-00000, punt 63).

58 Fl-a??ar, f'dak li jirrigwarda l-kwistjoni dwar jekk ir-restrizzjoni g?all-moviment tal-kapital li tirri?ulta minn le?i?lazzjoni nazzjonali b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali tistax tkun o??ettivament i??ustifikata min?abba ra?uni imperattiva ta' interess ?enerali, g?andu ji?i osservat li, bla ?sara g?all-argumenti mressqa fil-kuntest tat-tielet domanda preliminari, ebda ?ustifikazzjoni ta' dan it-tip ma ?iet invokata mill-Gvern Olandi?.

59 F'dak li jirrigwarda t-tieni domanda, g?andu ji?i osservat li r-restrizzjoni g?all-moviment liberu tal-kapital tinsab fil-fatt li, meta jsir il-kalkolu tat-taxxa fuq it-trasferiment, ma jitte?idx inkunsiderazzjoni d-dejn marbut ma' g?otja ?ejda, flimkien mal-fatt li n-natura progressiva tal-livelli ta' tassazzjoni previsti mil-le?i?lazzjoni nazzjonali jistg?u jwasslu g?al pi? fiskali totali og?la minn dak applikabbli meta jsir il-kalkolu tat-taxxa tas-su??essjoni. Barra minn hekk, il-qorti tar-rinviju tifformula din id-domanda billi tirreferi g?as-sentenzi ??itati iktar'il fuq, Gerritse u Barbier, li, kif jirri?ulta mill-punt 45 ta' din is-sentenza, mhumiex rilevanti g?al din il-kaw?a. F'dawn i?-?irkustanzi, m'hemmx lok li ting?ata risposta g?at-tieni domanda.

60 Fid-dawl ta' dak li ntqal, ir-risposta g?all-ewwel domanda g?andha tkun li l-Artikoli 73 B u 73 D tat-Trattat g?andhom ji?u interpretati fis-sens li jipprekludu le?i?lazzjoni nazzjonali, b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, dwar il-kalkolu tat-taxxa tas-su??essjoni u tat-taxxa fuq it-trasferiment dovuti fir-rigward ta' proprjetà immobbli li tinsab fi Stat Membru li, meta jsir il-kalkolu tat-taxxi msemmija, ma tipprovdix g?at-tnaqqis tad-dejn marbut ma' g?otja ?ejda li tirri?ulta minn divi?joni testamentarja parentali meta l-persuna li nfet?et is-su??essjoni tag?ha ma kinitx, fil-mument tal-mewt tag?ha, residenti f'dan l-Istat, i?da fi Stat Membru ie?or, filwaqt li tali tnaqqis ikun previst meta din il-persuna, f'dan l-istess mument, kienet residenti tal-Istat li fih tinsab il-proprjetà immobbli li hija s-su??ett tas-su??essjoni, sa fejn tali le?i?lazzjoni tapplika rata ta' taxxa progressiva, u peress li n-nuqqas ta' te?id inkunsiderazzjoni tad-dejn imsemmi, flimkien ma' tali rata ta' taxxa progressiva, jista' jwassal g?al pi? fiskali og?la g?all-eredi li ma jistg?ux jibbenefikaw minn tali tnaqqis.

Fuq it-tielet domanda

61 Permezz ta' din id-domanda, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi jekk ir-risposta g?all-ewwel domanda tistax tkun differenti meta l-Istat Membru li fih kienet tirrisjedi, fil-mument tal-mewt

tag?ha, il-persuna li nfet?et is-su??essjoni tag?ha, bis-sa??a ta’ le?i?lazzjoni dwar ?elsien minn taxxa doppja li tapplika fuq it-territorju tieg?u, jag?ti kreditu fiskali fir-rigward tat-taxxa tas-su??essjoni dovuta fi Stat Membru ie?or fuq il-proprjetajiet li jinsabu fuq it-territorju ta’ dan l-Istat l-ie?or.

62 Mill-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja jirri?ulta li l-eliminazzjoni tat-tassazzjoni doppja hija wa?da mill-g?anijiet tal-Komunità Ewropea, liema g?an g?andu jitwettaq mill-Istati Membri bis-sa??a tat-tieni in?i? tal-Artikolu 293 KE. Fin-nuqqas ta’ mi?uri ta’ unifikazzjoni jew ta’ armonizzazzjoni Komunitarji inti?i sabiex ti?i eliminata t-tassazzjoni doppja, l-Istati Membri jibqg?u kompetenti sabiex jistabbilixxu l-kriterji ta’ tassazzjoni tad-d?ul u tal-?id sabiex ti?i eliminata, jekk ikun il-ka? permezz ta’ ftehim internazzjonali, it-tassazzjoni doppja. F’dan il-kuntest, l-Istati Membri jistg?u, fil-qafas ta’ konvenzjonijiet bilaterali, jistabbilixxu l-fatturi ta’ konnessjoni g?all-finijiet tat-tqassim tal-kompetenza fiskali (ara s-sentenzi tat-12 ta’ Mejju 1998, Gilly, C-336/96, ?abra p. I-2793, punti 24 u 30; tal-21 ta’ Settembru 1999, Saint-Gobain ZN, C-307/97, ?abra p. I-6161, punt 57; tad-19 ta’ Jannar 2006, Bouanich, C-265/04, ?abra p. I-923, punt 49, kif ukoll Denkavit Internationaal u Denkavit France, i??itata iktar’il fuq, punt 43).

63 Madankollu, f’dak li jirrigwarda l-e?er?izzju tas-setg?a ta’ tassazzjoni mqassma b’dan il-mod, l-Istati Membri ma jistg?ux jonqsu milli jirrispettaw ir-regoli Komunitarji (sentenzi ??itati iktar’il fuq Saint-Gobain ZN, punt 58; Bouanich, punt 50, kif ukoll Denkavit Internationaal u Denkavit France, punt 44).

64 Madankollu, anki jekk jitqies li tali ftehim bilaterali bejn l-Istat Membru li fih kienet tirrisjedi, fil-mument tal-mewt tag?ha, il-persuna li nfet?et is-su??essjoni tag?ha u l-Istat li fih tinsab il-proprjetà immobbli li kienet is-su??ett tas-su??essjoni f’dan l-a??ar Stat jista’ jelimina l-effetti tar-restrizzjoni g?all-moviment liberu tal-kapital osservata fil-kuntest tar-risposta g?all-ewwel domanda, g?andu ji?i kkonstatat li ma je?istix ftehim bilaterali bejn ir-Renju tal-Olanda u r-Repubblika Taljana dwar ?elsien minn taxxa doppja fejn tid?ol it-taxxa tas-su??essjoni.

65 F’dawn i?-?irkustanzi, huwa bizzejjed li jing?ad li l-Istat Membru li fih tinsab il-proprjetà immobbli ma jistax, sabiex ji??ustifika restrizzjoni g?all-moviment liberu tal-kapital li tirri?ulta mil-le?i?lazzjoni tieg?u, jinvoka l-e?istenza ta’ possibbiltà, indipendenti mir-rieda tieg?u, li jing?ata kreditu fiskali minn Stat Membru ie?or, b?all-Istat Membru fejn il-persuna li nfet?et is-su??essjoni tag?ha kienet residenti fil-mument tal-mewt tag?ha, li jista’ jikkumpensa, kompletament jew parzjalment, il-pre?udizzju m?arrab mill-eredi ta’ din tal-a??ar min?abba li fl-Istat Membru fejn tinsab l-imsemmija proprjetà immobbli, meta jsir il-kalkolu tat-taxxa fuq it-trasferiment, ma jitte?idx inkunsiderazzjoni d-dejn marbut ma’ g?otja ?ejda li tirri?ulta minn divi?joni testamentarja parentali (ara, f’dan is-sens, is-sentenza Eckelkamp *et*, i??itata iktar’il fuq, punt 68).

66 Fil-fatt, Stat Membru ma jistax jinvoka l-e?istenza ta’ benefi??ju mog?ti b’mod unilaterali minn Stat Membru, f’dan il-ka? l-Istat Membru fejn kienet residenti l-persuna kkon?ernata fil-mument tal-mewt tag?ha, sabiex jevita l-obbligi tieg?u ta?t it-Trattat, b’mod partikolari dawk li jo?or?u mid-dispo?izzjonijiet tat-Trattat dwar il-moviment liberu tal-kapital (ara, f’dan is-sens, is-sentenza tat-8 ta’ Novembru 2007, Amurta, C-379/05, ?abra p. I-9569, punt 78).

67 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet pre?edenti, ir-risposta g?at-tielet domanda g?andha tkun fis-sens li r-risposta mog?tija g?all-ewwel domanda mhijiex affettwata mill-fatt li l-le?i?lazzjoni tal-Istat Membru li fih il-persuna li nfet?et is-su??essjoni tag?ha kienet tirrisjedi fil-mument tal-mewt tag?ha tipprovdi unilateralment g?all-possibbiltà ta’ g?oti ta’ kreditu fiskali fir-rigward tat-taxxa tas-su??essjoni dovuta fi Stat Membru ie?or g?al proprjetajiet immobbli li jinsabu f’dan l-Istat l-ie?or.

Fuq l-ispejje?

68 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 dik il-qorti li tidde?iedi fuq l-ispejje?. L-ispejje? sostnuti g?as-sottomissjoni tal-osservazzjonijiet lill-Qorti tal-?ustizzja, minbarra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistg?ux jit?allsu lura.

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

1) **L-Artikoli 73 B u 73 D tat-Trattat KE (li saru, rispettivament, l-Artikoli 56 KE u 58 KE) g?andhom ji?u interpretati fis-sens li jipprekludu le?i?lazzjoni nazzjonali, b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, dwar il-kalkolu tat-taxxa tas-su??essjoni u tat-taxxa fuq it-trasferiment dovuti fir-rigward ta' proprjetà immobbli li tinsab fi Stat Membru li, meta jsir il-kalkolu tat-taxxi msemmija, ma tipprovdix g?at-tnaqqis tad-dejn marbut ma' g?otja ?ejda li tirri?ulta minn divi?joni testamentarja parentali meta l-persuna li nfet?et is-su??essjoni tag?ha ma kinitx, fil-mument tal-mewt tag?ha, residenti f'dan l-Istat, i?da fi Stat Membru ie?or, filwaqt li tali tnaqqis ikun previst meta din il-persuna, f'dan l-istess mument, kienet residenti tal-Istat li fih tinsab il-proprjetà immobbli li hija s-su??ett tas-su??essjoni, sa fejn tali le?i?lazzjoni tapplika rata ta' taxxa progressiva, peress li n-nuqqas ta' te?id inkunsiderazzjoni tad-dejn imsemmi, flimkien ma' tali rata ta' taxxa progressiva, jista' jwassal g?al pi? fiskali og?la g?all-eredi li ma jistg?ux jibbenefikaw minn tali tnaqqis.**

2) **Ir-risposta mog?tija g?all-ewwel domanda mhijiex affettwata mill-fatt li l-le?i?lazzjoni tal-Istat Membru li fih il-persuna li nfet?et is-su??essjoni tag?ha kienet tirrisjedi fil-mument tal-mewt tag?ha tipprovdi unilateralment g?all-possibbiltà ta' g?oti ta' kreditu fiskali fir-rigward tat-taxxa tas-su??essjoni dovuta fi Stat Membru ie?or g?al proprjetajiet immobbli li jinsabu f'dan l-Istat l-ie?or.**

Firem

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