Downloaded via the EU tax law app / web

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

24 ta’ Frar 2015 (*)

“Rinviju g?al de?i?joni preliminari — Moviment liberu tal-kapital — Tassazzjoni diretta — Taxxa fuq id-d?ul — Tnaqqis tal-?lasijiet ta’ manteniment im?allsa b’korrispettiv g?al donazzjoni ta’ sehem su??essorju anti?ipat — Esklu?joni g?al persuni taxxabbli mhux residenti”

Fil-Kaw?a C?559/13,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari abba?i tal-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Bundesfinanzhof (il-?ermanja), permezz ta’ de?i?joni tal-14 ta’ Mejju 2013, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fit-30 ta’ Ottubru 2013, fil-pro?edura

Finanzamt Dortmund-Unna

vs

Josef Grünewald,

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

komposta minn V. Skouris, President, K. Lenaerts, vi?i-President, A. Tizzano, R. Silva de Lapuerta, M. Ileši?, A. Ó Caoimh, J.-C. Bonichot (Relatur), Presidenti ta’ Awla, A. Arabadjiev, C. Toader, M. Safjan, D. Šváby, M. Berger, A. Prechal, E. Jaraši?nas u C. G. Fernlund, Im?allfin,

Avukat ?enerali: P. Mengozzi,

Re?istratur: M. Aleksejev, Amministratur,

wara li rat il-pro?edura bil-miktub u wara s-seduta tas-16 ta’ Settembru 2014,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

– g?all-Finanzamt Dortmund-Unna, minn S. Lorenz, b?ala a?ent,

– g?all-Gvern ?ermani?, minn T. Henze u K. Petersen, b?ala a?enti,

– g?all-Gvern Fran?i?, minn D. Colas u J.-S. Pilczer, b?ala a?enti,

– g?all-Kummissjoni Ewropea, minn G. Braun u W. Roels, b?ala a?enti,

wara li semg?et il-konklu?jonijiet tal-Avukat ?enerali, ippre?entati fis-seduta tat-18 ta’ Novembru 2014,

tag?ti l-pre?enti

Sentenza

1 It-talba g?al de?i?joni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 63 TFUE.

2 Din it-talba ?iet ippre?entata fil-kuntest ta’ kaw?a bejn il-Finanzamt Dortmund-Unna (?entru

tat-taxxi ta' Dortmund-Unna, iktar 'il quddiem il-"Finanzamt") u J. Grünewald fir-rigward tar-rifjut min-na?a tal-Finanzamt li ja??etta t-tnaqqis, abba?i tat-taxxa fuq id-d?ul derivat minn ishma f'kumpannija tad-dritt ?ivili r?evuti permezz ta' donazzjoni ta' sehem su??essorju anti?ipat, tal-?lasijiet ta' manteniment im?allsa minn J. Grünewald lill-?enituri tieg?u b?ala korrispettiv g?al dan it-trasferiment ta' ishma, g?ar-ra?uni li dan ma huwiex residenti fil-?ermanja.

Il-kuntest ?uridiku

3 Skont l-Artikolu 1 tal-li?i dwar it-taxxa fuq id-d?ul (Einkommensteuergesetz), fil-ver?joni tag?ha applikabbli fid-data meta se??ew il-fatti fil-kaw?a prin?ipali (BGBl. 2002 I, p. 4210, iktar 'il quddiem l-"EStG"), il-persuni fi?i?i li g?andhom id-domi?ilju jew ir-residenza abitwali tag?hom fil-?ermanja huma kompletament su??etti g?at-taxxa fuq id-d?ul, filwaqt li dawk li la d-domi?ilju tag?hom u lanqas ir-residenza abitwali tag?hom ma hija fil-?ermanja huma parzjalment su??etti g?al din it-taxxa meta huma jir?ievu d?ul nazzjonali skont l-Artikolu 49 tal-EStG.

4 L-Artikolu 10(1) tal-EStG jipprovdi li:

"Jikkostitwixxu spejje? straordinarji l-?lasijiet segwenti, kemm-il darba dawn la jkunu spejje? tal-operat u lanqas spejje? professjonali:

[…]

1a. il-?lasijiet li jirri?ultaw minn obbligi partikolari u l-?lasijiet perjodi?i, li ma g?andhomx rabta ekonomika ma' d?ul li jit?alla barra mill-ba?i tal-istima fiskali […]"

5 Fost id-d?ul imsemmi fl-Artikolu 49 tal-EStG hemm dak i??enerat minn attività industrijali jew kummer?jali fit-territorju ?ermani?.

6 L-Artikolu 50(1) tal-EStG jipprovdi:

"Il-persuni parzjalment taxxabbli jistg?u jnaqqsu l-ispejje? tal-operat (Artikolu 4(4) sa (8)) jew l-ispejje? professjonali (Artikolu 9) biss jekk dawn l-ispejje? ikollhom rabta ekonomika mad-d?ul ir?evut fit-territorju nazzjonali. […] [L]-Artikoli 10 [u s-segwenti] ma japplikawx."

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

7 Fil-kuntest ta' donazzjoni ta' sehem su??essorju anti?ipat (su??essjoni anti?ipata), J. Grünewald akkwista ming?and missieru, permezz ta' kuntratt ta' trasferiment tas-17 ta' Jannar 1989, 50 % tal-ishma ta' kumpannija tad-dritt ?ivili (Gesellschaft bürgerlichen Rechts) li g?andha attività ortikulturali u li tinsab fil-?ermanja, u ?uh ir?ieva n-nofs l-ie?or. B'korrispettiv g?al dawn id-donazzjonijiet, il-benefi?jarji kellhom i?allsu lil missierhom jew, jekk ikun il-ka?, lill-?enituri tag?hom il-?lasijiet deskritti fl-Artikolu 2 ta' dan il-kuntratt.

8 J. Grünewald, li jg?ix fi Stat Membru differenti mir-Repubblika Federali tal-?ermanja u li ma g?andu la d-domi?ilju tieg?u u lanqas ir-residenza abitwali tieg?u fil-?ermanja, ir?ieva, bejn l-1999 u l-2002, d?ul b'ori?ini kummer?jali abba?i ta' dan is-sehem. Barra minn hekk, dan ir?ieva d?ul ie?or mill-?ermanja.

9 Il-Finanzamt ikkunsidra li l-persuna interessata kienet persuna parzjalment taxxabbli u, abba?i tad-dispo?izzjonijiet tal-Artikolu 50 tal-EStG, irrifjutalu l-possibbiltà li jnaqqas mid-d?ul tieg?u taxxabbli fil-?ermanja l-?lasijiet li huwa kien g?amel lill-?enituri tieg?u, iddomi?iljati fil-?ermanja.

10 Ir-rikors ta' J. Grünewald kontra din id-de?i?joni ?ie milqug? b'sentenza tal-Finanzgericht

Münster (Qorti tal-Finanzi ta' Münster).

11 Il-Finanzamt talab lill-Bundesfinanzhof (Qorti Federali tal-Finanzi) l-annullament ta' din is-sentenza u ?-??id tal-imsemmi rikors.

12 Skont il-qorti tar-rinviju, kien ?ustament li l-Finanzamt, b'mod konformi mad-dritt nazzjonali applikabbli, irrifjuta t-tnaqqis tal-?lasijiet ta' manteniment inkwistjoni fil-kalkolu tal-ba?i tat-taxxa fuq id-d?ul fil-kuntest tal-obbligu fiskali limitat ta' J. Grünewald. Dan tal-a??ar jista' jnaqqas l-infiq tal-operat u l-ispejje? professjonali marbuta ekonomikament mad-d?ul nazzjonali tieg?u, i?da mhux spejje? e??ezzjonali b?al dawn il-?lasijiet ta' manteniment.

13 Madankollu, il-qorti tar-rinviju tqis li jibqa' dubju dwar il-kompatibbiltà ta' din is-sistema fiskali mad-dritt tal-Unjoni. ?ertament, fis-sentenza tag?ha Schröder (C?450/09, EU:C:2011:198), il-Qorti tal-?ustizzja di?à dde?idiet li jkun hemm restrizzjoni g?all-moviment liberu tal-kapital ?gurat mill-Artikolu 63 TFUE meta l-?lasijiet ta' manteniment privati m?allsa minn persuni taxxabbli mhux residenti u marbuta ma' d?ul minn kera nazzjonali ??enerat minn beni immobbli ma jistg?ux jitnaqqsu, filwaqt li ?lasijiet korrispondenti jkunu jistg?u jitnaqqsu fil-ka? tal-persuni taxxabbli residenti taxxabbli fuq id-d?ul tag?hom kollu. Madankollu, skont il-qorti tar-rinviju, f'din is-sentenza Schröder (EU:C:2011:198), il-Qorti tal-?ustizzja, g?aliex ma ?ietx mistoqsija dwar dan il-punt, ma dde?idietx, b'mod partikolari, dwar il-kwistjoni jekk kellux jittie?ed inkunsiderazzjoni l-fatt li s-sistema fiskali nazzjonali kkon?ernata kinitx ibba?ata fuq il-prin?ipju msejja? "ta' korrispondenza" ("Korrespondenzprinzip"), li jg?id li, meta d-debitur ta' ?lasijiet ikollu dritt g?al tnaqqis tag?hom, il-benefi?jarju ta' dawn il-?lasijiet ikollu ji?i intaxxat.

14 F'dawn i?-?irkustanzi, il-Bundesfinanzhof idde?idiet li tissospendi l-pro?edura quddiemha u tippre?enta lill-Qorti tal-?ustizzja d-domanda preliminari segwenti:

"L-Artikolu 63 TFUE jipprekludi l-le?i?lazzjoni ta' Stat Membru li tipprovdi li d?ul minn manteniment privat im?allas minn persuni taxxabbli mhux residenti ma jistax jitnaqqas fil-kuntest ta' trasferiment, permezz ta' donazzjoni bil-quddiem minn parti minn su??essjoni (su??essjoni anti?ipata), ta' patrimonju li jinsab fit-territorju nazzjonali u li ji??enera d?ul filwaqt li ?lasijiet ekwivalenti jkunu dedu?ibbli fil-ka? ta' obbligu fiskali illimitat, minkejja li dan it-tnaqqis iwassal g?al obbligu fiskali korrispondenti tal-benefi?jarju tal-benefi??ji (su??etti g?al obbligu fiskali illimitat)?"

Fuq id-domanda preliminari

Fuq l-e?istenza ta' restrizzjoni g?all-moviment liberu tal-kapital

15 G?andu ji?i rrilevat li, fil-kaw?a li wasslet g?as-sentenza Schröder (EU:C:2011:198), kienet indiskussjoni l-le?i?lazzjoni nazzjonali li l-applikazzjoni tag?ha kienet is-su??ett tat-talba g?al de?i?joni preliminari pre?enti. F'din is-sentenza, il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet li l-Artikolu 63 TFUE, li jipprekludi r-restrizzjonijiet g?all-moviment liberu tal-kapital, g?andu ji?u interpretat fis-sens li jipprekludi le?i?lazzjoni ta' Stat Membru li, filwaqt li tippermetti lill-persuna taxxabbli residenti li tnaqqas il-?lasijiet, im?allsa lil xi qarib li jkun ittrasferixxa lil din il-persuna beni immobbli li jinsabu fit-territorju ta' dan l-Istat Membru, mid-d?ul li jirri?ulta mill-kiri ta' dawn il-beni, ma tag?tix tali dritt g?al tnaqqis lill-persuna taxxabbli mhux residenti, sakemm l-impenn li jit?allsu dawn il-?lasijiet jirri?ulta mit-trasferiment ta' tali beni.

16 L-elementi ta' fatt u ta' li?i li, skont il-qorti tar-rinviju, jag?mlu ne?essarja din it-talba g?al de?i?joni preliminari jirrigwardaw i?-?irkustanza doppja li, f'dan il-ka?, minn na?a, id-d?ul intaxxat fuq il-persuna taxxabbli mhux residenti ?ej minn ishma f'kumpannija u mhux mill-kiri ta' beni immobbli u, min-na?a l-o?ra, is-sistema fiskali nazzjonali inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali hija bba?ata fuq il-prin?ipju ta' korrispondenza, li jg?id li g?at-tnaqqis tal-?las im?allas mid-debitur ta'

dan tal-a??ar g?andu jikkorrispondi l-intaxxar tad-d?ul miksub minn dan il-?las minn fuq il-benefi?jarju tieg?u.

17 F’dawn i?-?irkustanzi, g?andu jitqies li, bid-domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi jekk l-Artikolu 63 TFUE g?andux ji?i interpretat fis-sens li jipprekludi le?i?lazzjoni ta’ Stat Membru li tirrifjuta lil persuna taxxabbli mhux residenti li r?eviet f’dan l-Istat Membru d?ul kummer?jali ??enerat mill-attività ta’ kumpannija li l-ishma tag?ha ?ew ittrasferiti lilha minn ?enitur abba?i ta’ donazzjoni ta’ sehem su??essorju anti?ipat, milli tnaqqas minn dan id-d?ul il-?lasijiet li din ?allset lil dan il-?enitur b’korrispettiv g?al din id-donazzjoni, filwaqt li din il-le?i?lazzjoni tippermetti tali tnaqqis lil persuna taxxabbli residenti g?ar-ra?uni li dawn il-?lasijiet huma intaxxati fuq il-benefi?jarju tag?hom.

18 F’dan ir-rigward, g?andu jitfakkar, fl-ewwel lok, li, skont ?urisprudenza stabbilita, is-su??essjonijiet u d-donazzjonijiet jikkostitwixxu movimenti ta’ kapital, fis-sens tal-Artikolu 63 TFUE, bl-e??ezzjoni tal-ka?ijiet fejn l-elementi kostituttivi tag?hom jkunu limitati ?ewwa Stat Membru wie?ed (ara, f’dan is-sens, b’mod partikolari, is-sentenza Schröder, EU:C:2011:198, punt 26). Konsegwentement, g?andu jitqies li t-trasferiment inkwistjoni ta’ ishma ta’ kumpannija stabbilita fil-?ermanja, fil-kuntest ta’ su??essjoni anti?ipata, lil persuna fi?ika residenti fi Stat Membru ie?or tid?ol ta?t l-Artikolu 63 TFUE.

19 Fit-tieni lok, il-mi?uri pprojbiti mill-Artikolu 63(1) TFUE, min?abba li huma restrizzjonijiet g?all-moviment tal-kapital, jinkludu b’mod partikolari lil dawk li huma ta’ natura li jiddisswadu lill-persuni mhux residenti milli jag?mlu investimenti fi Stat Membru jew li j?ommu tali investimenti (ara, b’mod partikolari, is-sentenza Schröder, EU:C:2011:198, punt 30).

20 Fir-rigward tal-le?i?lazzjoni inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, persuna fi?ika li ma g?andha la d-domi?ilju u lanqas ir-residenza abitwali tag?ha fil-?ermanja hija, b’mod konformi mal-Artikolu 49 tal-EStG, su??etta g?at-taxxa fuq id-d?ul f’dan l-Istat Membru g?ad-d?ul provenjenti mill-attività kummer?jali e?er?itata fit-territorju ?ermani? minn kumpannija li fiha din il-persuna jkollha ishma. Kuntrarjament g?all-persuna taxxabbli residenti, tali persuna taxxabbli mhux residenti ma tistax, abba?i tal-Artikolu 50 tal-EStG, b?ala persuna parzjalment su??etta g?at-taxxa fuq id-d?ul nazzjonali biss, tnaqqas minn dan id-d?ul ?las, b?al dak im?allas minn J. Grünewald fil-kuntest ta’ su??essjoni anti?ipata, b?ala spi?a straordinarja fis-sens tal-Artikolu 10(1)(1a) tal-EStG. It-trattament fiskali inqas favorevoli hekk mog?ti lill-persuni mhux residenti jista’ jiddisswadi lil dawn tal-a??ar milli ja??ettaw ishma f’kumpanniji stabbiliti fil-?ermanja abba?i ta’ su??essjoni anti?ipata. Dan it-trattament jista’ wkoll jiddisswadi lir-residenti ?ermani?i milli jinnominaw b?ala benefi?jarji ta’ su??essjoni anti?ipata lil xi persuni li jirrisjedu fi Stat Membru differenti mir-Repubblika Federali tal-?ermanja (ara, f’dan is-sens, is-sentenza Schröder, EU:C:2011:198, punt 32).

21 B’hekk, tali le?i?lazzjoni tikkostitwixxi restrizzjoni g?all-moviment liberu tal-kapital.

22 Fit-tielet lok, g?andu jitfakkar li, ?ertament, abba?i tal-Artikolu 65(1)(a) TFUE, l-Artikolu 63 TFUE ma jiksirx id-dritt tal-Istati Membri li jistabbilixxu, fil-le?i?lazzjoni fiskali tag?hom, distinzjoni bejn il-persuni taxxabbli li ma jinsabux fl-istess sitwazzjoni f’dak li jikkon?erna r-residenza tag?hom (is-sentenza Schröder, EU:C:2011:198, punt 34).

23 Madankollu, je?tie? li ssir distinzjoni bejn it-trattamenti mhux ugwali permessi skont l-Artikolu 65(1)(a) TFUE u d-diskriminazzjonijiet arbitrarji jew ir-restrizzjonijiet mo?bija pprojbiti mill-Artikolu 65(3) TFUE. Fil-fatt, sabiex le?i?lazzjoni fiskali nazzjonali b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, li tag?mel distinzjoni bejn il-persuni taxxabbli residenti u l-persuni taxxabbli mhux residenti, tkun tista’ ti?i kkunsidrata b?ala kompatibbli mad-dispo?izzjonijiet tat-Trattat FUE dwar il-moviment liberu tal-kapital, id-differenza fit-trattament g?andha tikkon?erna sitwazzjonijiet li ma humiex o??ettivament paragunabbli jew li tkun i??ustifikata minn ra?unijiet imperattivi ta’ interess ?enerali

(ara, b'mod partikolari, is-sentenza Schröder, EU:C:2011:198, punt 35).

Fuq il-paragunabbiltà tas-sitwazzjonijiet

24 G?andu ji?i e?aminat jekk, f'?irkustanzi b?al dawk inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, is-sitwazzjoni tal-persuni li ma humiex residenti hijiex paragunabbli ma' dik tal-persuni residenti.

25 Hija ?urisprudenza stabbilita li, fir-rigward ta' taxxi diretti, is-sitwazzjoni tar-residenti u dik tal-persuni mhux residenti ma humiex, b?ala regola ?enerali, paragunabbli g?aliex id-d?ul ir?evut fit-territorju ta' Stat Membru minn persuna mhux residenti jikkostitwixxi biss, fil-bi??a l-kbira, parti mid-d?ul globali tag?ha, li jkun ikkon?entrat fil-post tar-residenza tag?ha, u g?aliex il-kapa?ità personali tal-persuna mhux residenti li t?allas it-taxxa, li tirri?ulta mit-te?id inkunsiderazzjoni tad-d?ul kollu tag?ha u tas-sitwazzjoni personali u familjari tag?ha, tista' ti?i evalwata bl-iktar mod fa?li fil-post fejn hija g?andha ?-?entru tal-interessi personali u patrimonjali tag?ha, li normalment ikun il-post tar-residenza abitwali tag?ha (ara, b'mod partikolari, is-sentenza Schröder, EU:C:2011:198, punt 37).

26 Barra minn hekk, il-fatt li Stat Membru ma jag?tix, lil persuna mhux residenti, ?erti vanta??i fiskali li jag?ti lil persuna residenti ma huwiex, b?ala regola ?enerali, diskriminatorju, u dan fid-dawl tad-differenzi o??ettivi e?istenti bejn is-sitwazzjoni tal-persuni residenti u dik tal-persuni mhux residenti, kemm mill-aspett tas-sors tad-d?ul tag?hom, kif ukoll mill-aspett tal-kapa?ità personali tag?hom li j?allsu t-taxxa jew mill-aspett tas-sitwazzjoni personali u familjari tag?hom (ara, b'mod partikolari, is-sentenza Schröder, EU:C:2011:198, punt 38).

27 Madankollu, ikun differenti, minn na?a, fil-ka? li l-persuna mhux residenti ma tir?ivix d?ul sinjifikanti fl-Istat Membru tar-residenza tag?ha u tikseb il-parti essenzjali tar-ri?orsi taxxabbli tag?ha minn attività e?er?itata fl-Istat Membru kkon?ernat l-ie?or (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Schumacker, C?279/93, EU:C:1995:31, punt 36).

28 G?alhekk, jekk jirri?ulta, f'dan il-ka?, liema ?a?a g?andha ti?i vverifikata mill-qorti tar-rinviju, li d-d?ul ir?evut fil-?ermanja minn J. Grünewald matul is-snin 1999 sa 2002 kien jikkostitwixxi l-parti essenzjali tad-d?ul globali tieg?u matul dan il-perijodu, is-sitwazzjoni tal-persuna interessata jkollha titqies b?ala o??ettivament paragunabbli g?al dik ta' persuna residenti ta' dan l-Istat Membru.

29 Min-na?a l-o?ra, il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet ukoll li f'dak li jikkon?erna l-ispejje? direttament marbuta ma' attività li ??enerat d?ul taxxabbli fi Stat Membru, il-persuni residenti ta' dan tal-a??ar u l-persuni mhux residenti jinsabu f'sitwazzjoni paragunabbli (ara, b'mod partikolari, is-sentenza Schröder, EU:C:2011:198, punt 40 u l-?urisprudenza ??itata).

30 B'hekk, g?andhom rabta diretta mal-attività inkwistjoni l-ispejje? ma?luqa minn din l-attività u, g?alhekk, li huma ne?essarji g?all-e?er?izzju tag?ha (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi Gerritse, C?234/01, EU:C:2003:340, punti 9 u 27, kif ukoll Centro Equestre da Lezíria Grande, C?345/04, EU:C:2007:96, punt 25).

31 F'dawn i?-?irkustanzi, jekk id-d?ul ir?evut minn J. Grünewald fit-territorju ?ermani? matul is-snin ikkon?ernati ma kienx jikkostitwixxi l-parti essenzjali tad-d?ul globali tieg?u, b'hekk, in-natura paragunabbli tas-sitwazzjoni ta' din il-persuna taxxabbli ma' dik ta' persuna residenti tkun tista' ti?i a??ettata biss jekk il-?lasijiet im?allsa mill-persuna kkon?ernata kellhom jitqiesu b?ala spi?a direttament marbuta mad-d?ul mill-attività tal-kumpannija stabbilita fil-?ermanja, li l-ishma tag?ha ?ew ittrasferiti lilha abba?i ta' su??essjoni anti?ipata.

32 G?andu jitfakkar li finalment hija l-qorti nazzjonali, li hija l-unika li g?andha l-?urisdizzjoni

biex tevalwa l-fatti inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali u biex tinterpreta l-le?i?lazzjoni nazzjonali, li g?andha tiddetermina jekk dan huwiex il-ka?. Madankollu, fil-kuntest ta' rinviju g?al de?i?joni preliminari, il-Qorti tal-?ustizzja, imsej?a biex tipprovdi risposti utli lill-qorti nazzjonali, g?andha ?urisdizzjoni biex tag?ti indikazzjonijiet ibba?ati fuq il-pro?ess tal-kaw?a prin?ipali kif ukoll fuq osservazzjonijiet li ng?atawlha, li jistg?u jippermettu lill-qorti tar-rinviju tidde?iedi (ara, b'mod partikolari, is-sentenza Alakor Gabonatermel? és Forgalmazó, C-191/12, EU:C:2013:315, punt 31 u l-?urisprudenza ??itata).

33 F'dan ir-rigward, mill-provi kollha mressqa quddiem il-Qorti tal-?ustizzja jirri?ulta li l-impenn li jit?allsu l-?lasijiet inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali jirri?ulta direttament mit-trasferiment tal-ishma tal-kumpannija li te?er?ita l-attività ortikulturali li wasslet g?ad-d?ul intaxxat fil-?ermanja, liema impenn, ippre?entat mill-qorti tar-rinviju b?ala l-korrispettiv ta' dan it-trasferiment bil-quddiem ta' sehem su??essorju, kien kundizzjoni ne?essarja g?at-trasferiment imsemmi. Jekk dan kien effettivament il-ka?, is-sitwazzjoni ta' J. Grünewald g?andha titqies b?ala paragunabbli g?al dik ta' persuna taxxabbli residenti.

34 Ma jidhirx li din l-evalwazzjoni tista' titpo??a indiskussjoni minn xi w?ud mill-kunsiderazzjonijiet imsemmija f'dan ir-rigward mid-de?i?joni tar-rinviju jew fl-osservazzjonijiet imressqa mill-Gvern ?ermani? quddiem il-Qorti tal-?ustizzja.

35 Fl-ewwel lok, l-e?istenza ta' rabta bejn l-ispejje? im?allsa mill-persuna taxxabbli mhux residenti u d-d?ul tag?ha taxxabbli fl-Istat Membru kkon?ernat ma tistax tiddependi min-natura tad-d?ul i??enerat mill-elementi tal-patrimonju hekk ittrasferiti. G?alkemm, fil-kaw?a prin?ipali li wasslet g?as-sentenza Schröder (EU:C:2011:198), dan id-d?ul kien provenjenti mill-kera ta' beni immobbli ttrasferiti bil-quddiem b?ala sehem su??essorju, filwaqt li, fil-kaw?a pre?enti inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, id-d?ul ikkon?ernat ?ej minn ishma ta' kumpannija li te?er?ita attività ortikulturali, u g?alkemm, konsegwentement, id-d?ul imsemmi jid?ol fil-kategorija ta' tassazzjoni differenti, madankollu, minn dan ma tirri?ultax kwalifika differenti tar-rabta e?istenti bejn l-ispejje? mag?mula u d-d?ul, peress li n-natura ta' dan tal-a??ar hija indifferenti f'dan ir-rigward.

36 Fit-tieni lok, jekk jitqies li l-ammont ta' ?lasijiet, b?al dawk im?allsa minn J. Grünewald, huwa determinat abba?i tal-kapa?ità tad-debitur li j?allas it-taxxi u tal-?ti?ijiet ta' manteniment tal-benefi?jarju, xorta jibqa' l-fatt li l-e?istenza ta' rabta diretta fis-sens tal-?urisprudenza ??itata fil-punt 29 ta' din is-sentenza, ma tirri?ultax minn xi korrelazzjoni bejn l-ammont tal-ispi?a inkwistjoni u dak tad-d?ul taxxabbli, i?da mill-fatt li din l-ispi?a hija inseparabbli mill-attività li tipprodu?i dan tal-a??ar (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Schröder EU:C:2011:198, punt 43).

37 Fit-tielet lok, huwa stabbilit li, f'din il-kaw?a, b?al f'dik li wasslet g?as-sentenza Schröder (EU:C:2011:198), il-?las tal-?lasijiet mill-persuna taxxabbli mhux residenti se?? mhux fil-kuntest ta' trasferiment b'titolu oneru? ta' element patrimonjali, i?da ta' trasferiment bil-quddiem ta' sehem su??essorju ming?ajr ?las. F'dan ir-rigward, in-nuqqas ta' karattru oneru? f'dan it-trasferiment jag?mel barra minn hekk ineffettiv l-argument imqajjem mill-qorti tar-rinviju u bba?at fuq il-fatt li l-?lasijiet imsemmija g?andhom ikunu jistg?u jitnaqqsu biss, fil-ka? ta' akkwist ta' patrimonju b'titolu oneru?, sas-sehem bejn l-ispejje? ta' akkwist u interessi. F'kull ka?, tali argument jikkon?erna l-ammont tat-tnaqqis u mhux il-prin?ipju tieg?u, li biss jinsab indiskussjoni f'dan il-ka?.

38 F'dawn i?-?irkustanzi, le?i?lazzjoni nazzjonali li, fil-qasam tat-taxxa fuq id-d?ul, tirrifjuta lill-persuni mhux residenti t-tnaqqis ta' ?lasijiet im?allsa f'kundizzjonijiet b?al dawk inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, i?da li, min-na?a l-o?ra, ma tirrifjutahx lill-persuni residenti, meta s-sitwazzjoni tal-persuni mhux residenti u tal-persuni residenti tkun paragunabbli, tikser l-Artikolu 63 TFUE jekk dan ir-rifjut ma jkunx i??ustifikat minn ra?unijiet imperattivi ta' interess ?enerali.

Fuq l-e?istenza ta' ra?uni imperattiva ta' interess ?enerali

39 Fl-ewwel lok, g?andu ji?i vverifikat, kif titlob il-qorti tar-rinviju, jekk id-differenza fit-trattament inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali jistax ji?i ??ustifikat min-ne?essità li ji?i ppre?ervat it-tqassim ibbilan?jat tas-setg?a ta' tassazzjoni bejn l-Istati Membri, hekk kif isostni l-Gvern ?ermani?.

40 F'dan ir-rigward, g?andu jitfakkar, minn na?a, li l-pre?ervazzjoni tat-tqassim tas-setg?a ta' tassazzjoni bejn l-Istati Membri hija g?an le?ittimu rrikonoxxut mill-Qorti tal-?ustizzja. Min-na?a l-o?ra, minn ?urisprudenza stabbilita jirri?ulta li, fin-nuqqas ta' mi?uri ta' unifikazzjoni jew ta' armonizzazzjoni adottati mill-Unjoni Ewropea, l-Istati Membri j?ommu l-kompetenza sabiex jiddeterminaw, permezz ta' ftehim jew unilateralment, il-kriterji g?at-tqassim tas-setg?a ta' tassazzjoni tag?hom, sabiex, b'mod partikolari, ti?i eliminata t-taxxa doppja (sentenza DMC, C?164/12, EU:C:2014:20, punti 46 u 47).

41 Madankollu, f'?irkustanzi b?al dawk tal-kaw?a prin?ipali, din il-?ustifikazzjoni ma' tidhirx li hija stabbilita.

42 Qabel kollox, g?andu ji?i kkonstatat li g?alkemm, abba?i tal-"prin?ipju ta' korrispondenza" (Korrespondenzprinzip) imsemmi fil-punt 13 ta' din is-sentenza, il-le?i?lazzjoni fiskali tal-Istat Membru kkon?ernat tipprekludi t-tnaqqis, mill-persuna debitri?i mhux residenti, tal-?lasijiet im?allsa, peress li d-d?ul li jirri?ulta minnu g?all-benefi?jarju tag?hom ma jkunx jista' ji?i intaxxat, b'mod partikolari g?aliex huwa stess ma huwiex residenti, dan l-argument, invokat mill-qorti tar-rinviju u mill-Gvern ?ermani?, jidher, hekk kif irrileva l-Avukat ?enerali fil-punt 69 tal-konklu?jonijiet tieg?u, f'kull ka?, ipotetiku u ma jikkorrispondi b'ebda mod ma?-?irkustanzi tal-kaw?a prin?ipali.

43 Sussegwentement, in-nuqqas ta' possibbiltà ta' tnaqqis mit-taxxa tal-?lasijiet mid-debitur mhux residenti, meta dan ikun parzjalment su??ett g?at-taxxa fuq id-d?ul, tirri?ulta mill-Artikolu 50 tal-EStG, indipendentement mill-post ta' residenza tal-kreditur u mill-intaxxar jew le ta' dawn il-?lasijiet fuq dan tal-a??ar.

44 B'hekk, xejn ma jippermetti li jitqies li l-le?i?lazzjoni inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali hija inti?a g?a?-?amma tat-tqassim ibbilan?jat tas-setg?a ta' tassazzjoni bejn l-Istati Membri.

45 Fit-tieni lok, il-Gvern ?ermani? jinvoka wkoll il-"prin?ipju ta' korrispondenza" (Korrespondenzprinzip) biex isostni li r-rifjut li jitwettaq it-tnaqqis mit-taxxa tal-?lasijiet im?allsa minn persuna mhux residenti parzjalment su??etta g?at-taxxa fuq id-d?ul jissodisfa l-?tie?a li tin?amm il-koerenza tas-sistema fiskali nazzjonali.

46 Dan l-argument ma jistax jirnexxi.

47 Fil-fatt, peress li ma ?iet stabbilita ebda rabta diretta bejn il-benefi??ju fiskali kkon?ernat u l-kumpens ta' dan il-vanta?? permezz ta' tnaqqis fiskali determinat, il-le?i?lazzjoni inkwistjoni ma tistax iktar tkun i??ustifikata min-ne?essità li tin?amm il-koerenza tas-sistema fiskali nazzjonali.

48 Huwa minnu li l-Qorti tal-?ustizzja di?à rrikonoxxiet li l-b?onn li ti?i m?arsa l-koerenza ta' sistema fiskali jista' ji??ustifika restrizzjoni tal-e?er?izzju tal-libertajiet ta' moviment iggarantiti mit-Trattat. Madankollu, sabiex argument ibba?at fuq tali ?ustifikazzjoni jkun jista' jirnexxi, il-Qorti tal-?ustizzja te?i?i rabta diretta bejn il-vanta?? fiskali inkwistjoni u t-tpa?ija ta' dan il-vanta?? permezz ta' impo?izzjoni fiskali spe?ifika, peress li n-natura diretta ta' din ir-rabta g?andha ti?i evalwata fid-dawl tal-g?an tal-le?i?lazzjoni inkwistjoni (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi Papillon, C?418/07, EU:C:2008:659, punti 43 u 44, kif ukoll Il-Kummissjoni vs Il-?ermanja, C?211/13, EU:C:2014:2148, punt 55).

49 Tali rabta ma te?istix meta jkun hemm, b'mod partikolari, taxxi distinti jew trattament fiskali ta' persuni taxxabbli differenti (sentenza DI. VI. Finanziaria di Diego della Valle & C., C?380/11, EU:C:2012:552, punt 47). Dan huwa l-ka? f'din il-kaw?a peress li t-tnaqqis mit-taxxa tal-?lasijiet mill-persuna taxxabbli u l-intaxxar tag?hom fuq il-benefi?jarju ne?essarjament jikkon?ernaw lil persuni taxxabbli distinti.

50 Madankollu, il-Gvern ?ermani? isostni li kieku t-tnaqqis mit-taxxa tal-?lasijiet ta' manteniment privati kien awtorizzat fil-?ermanja ming?ajr ma dawn il-?lasijiet ikunu fl-istess ?in intaxxati fuq il-benefi?jarji tag?hom, il-grupp iffurmat mill-?enituri u mid-dixxendenti tag?hom, li fil-kuntest tieg?u isse?? su??essjoni anti?ipata ("Generationennachfolgeverbund") u li g?andu, skont dan il-Gvern, ji?i ttrattat "kwa?i" b?ala entità fiskali unika, peress li jwettaq fih innifsu trasferiment ta' natura taxxabbli, jibbenefika minn vanta?? doppju.

51 Madankollu, minbarra li, kif intqal fil-punt 42 ta' din is-sentenza, in-nuqqas ta' intaxxar tal-?lasijiet fuq il-benefi?jarju tag?hom ma jikkorrispondix ma?-?irkustanzi tal-kaw?a prin?ipali, huwa stabbilit li t-tnaqqis mit-taxxa tal-?lasijiet ta' manteniment huwa rrifjutat fil-ka?ijiet kollha lill-persuna taxxabbli mhux residenti abba?i tal-Artikolu 50 tal-EStG, kemm jekk dawn il-?lasijiet ikunu intaxxati jew le fil-?ermanja. G?alhekk, din il-persuna taxxabbli mhux residenti hija ttrattata mil-le?i?lazzjoni nazzjonali, b?ala tali, u mhux b?ala membru tal-entità fiskali unika msemmija fi-punt pre?edenti ta' din is-sentenza, peress li t-tnaqqis mit-taxxa tal-?lasijiet im?allsa minnha ma huwiex previst minn din il-le?i?lazzjoni f'ka? ta' intaxxar ta' dawn il-?lasijiet fuq il-benefi?jarju tag?hom.

52 Finalment, meta invoka, ming?ajr pre?i?azzjoni ulterjuri, ir-riskju li l-benefi??ji jkunu jistg?u ji?u mnaqqsa mit-taxxa g?at-tieni darba fl-Istat ta' residenza tal-benefi?jarju, il-Gvern ?ermani? ma jpo??ix lill-Qorti tal-?ustizzja f'po?izzjoni li tevalwa l-portata ta' dan l-argument, filwaqt li ma huwiex sostnut li l-implementazzjoni tad-dispo?izzjonijiet tad-Direttiva tal-Kunsill 77/799/KEE, tad-19 ta' Di?embru 1977, dwar g?ajnuna re?iproka mill-awtoritajiet kompetenti tal-Istati Membri fil-qasam tat-tassazzjoni diretta (?U Edizzjoni Spe?jali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 63), li kienu fis-se?? dak i?-?mien, ma kinitx tevita dan ir-riskju.

53 Konsegwentement, il-Gvern ?ermani? ma jistax jinvoka l-pre?ervazzjoni tal-koerenza tas-sistema fiskali applikabbli g?all-entità fiskali unika invokata minnu, biex ji??ustifika t-trattament diskriminatorju rri?ervat lill-persuna taxxabbli mhux residenti.

54 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet kollha msemmija iktar 'il fuq, ir-risposta g?ad-domanda li saret g?andha tkun li l-Artikolu 63 TFUE g?andu ji?i interpretat fis-sens li jipprekludi le?i?lazzjoni ta' Stat Membru li tirrifjuta li persuna taxxabbli mhux residenti li tir?ievi f'dan l-Istat Membru d?ul kummer?jali ??enerat minn ishma f'kumpannija, li ?ew ittrasferiti lilha minn ?enitur b'donazzjoni ta' sehem su??essorju anti?ipat, tnaqqas minn dan id-d?ul il-?lasijiet ta' manteniment li din ?allset lil dan il-?enitur b'korrispettiv g?al din id-donazzjoni, filwaqt li din il-le?i?lazzjoni tawtorizza dan it-tnaqqis lil persuna taxxabbli residenti

Fuq l-ispejje?

55 Peress li l-pro?edura g?andha, fir-rigward tal-partijiet fil-kaw?a prin?ipali, in-natura ta' kwistjoni mqajma quddiem il-qorti tar-rinviju, hija din il-qorti li tidde?iedi fuq l-ispejje?. L-ispejje? sostnuti g?as-sottomissjoni tal-osservazzjonijiet lill-Qorti tal-?ustizzja, barra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistg?ux jit?allsu lura.

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

L-Artikolu 63 TFUE g?andu ji?i interpretat fis-sens li jipprekludi le?i?lazzjoni ta' Stat Membru li tirrifjuta li persuna taxxabbli mhux residenti li tir?ievi f'dan l-Istat Membru d?ul kummer?jali ??enerat minn ishma f'kumpannija, li ?ew ittrasferiti lilha minn ?enitur b'donazzjoni ta' sehem su??essorju anti?ipat, tnaqqas minn dan id-d?ul il-?lasijiet ta' manteniment li din ?allset lil dan il-?enitur b'korrispettiv g?al din id-donazzjoni, filwaqt li din il-le?i?lazzjoni tawtorizza dan it-tnaqqis lil persuna taxxabbli residenti.

Firem

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