Downloaded via the EU tax law app / web

KONKLU?JONIJIET TAL-AVUKAT ?ENERALI

MAZÁK

ippre?entati fit-13 ta’ Marzu 20081(1)

Kaw?a C-11/07

Hans Eckelkamp *et*

vs

L-Istat tal-Bel?ju

(talba g?al de?i?joni preliminari mressqa mill-Hof van Beroep te Gent (il-Bel?ju))

“Moviment liberu tal-kapital – Artikoli 56 KE u 58 KE – Restrizzjonijiet – Taxxa tas-su??essjoni – Tnaqqis ta’ ?ertu dejn iggarantit b’mandat g?ar-re?istrazzjoni ta’ ipoteka – ?a?da min?abba li l-mejjet ma kienx residenti fil-mument tal-mewt”

I – **Introduzzjoni**

1. Bid-domanda g?al de?i?joni preliminari mag?mula permezz ta’ digriet tad-9 ta’ Jannar 2007, il-Hof van Beroep te Gent (Qorti tal-Appell, Ghent) (il-Bel?ju) essenzjalment tixtieq tistabbilixxi jekk il-le?i?lazzjoni Bel?jana dwar it-taxxa tas-su??essjoni hijiex kompatibbli mal-Artikoli 56 KE u 58 KE dwar il-moviment liberu tal-kapital u mal-Artikoli 12 KE, 17 KE u 18 KE dwar il-libertà ta?-?ittadini tal-Unjoni li jistabbilixxu residenza fi Stat Membru ie?or. B’mod partikolari, il-qorti tar-rinviju tixtieq tkun taf jekk dawn id-dispo?izzjonijiet tat-Trattat jipprojbixxux le?i?lazzjoni nazzjonali li permezz tag?ha – sabiex ti?i ddeterminata l-ba?i ta’ stima tat-taxxa dovuta fuq is-su??essjoni ta’ proprjetà immobbli li tkun tinsab fit-territorju tal-Istat Membru kkon?ernat – jista’ jittie?ed inkunsiderazzjoni ?ertu passiv, b?al dejn kopert minn dritt mog?ti lil kreditur li jirre?istra ipoteka fuq din il-proprjetà immobbli, jekk il-mejjet kien residenti, fil-mument tal-mewt, f’dak l-Istat Membru, i?da mhux jekk dan kien residenti fi Stat Membru ie?or.

2. Il-kwistjonijiet imqajma f’din il-kaw?a huma simili ?afna g?al dawk fil-Kaw?a C-43/07 (2) – li fir-rigward tag?ha qed nissottometti wkoll il-konklu?jonijiet tieg?i llum – li tikkon?erna wkoll le?i?lazzjoni nazzjonali li permezz tag?ha, sabiex ti?i evalwata t-taxxa fuq l-akkwist b’wirt ta’ proprjetà immobbli fit-territorju nazzjonali, ?ertu passiv ma jitnaqqasx jekk, fil-mument tal-mewt, il-mejjet kien residenti fi Stat Membru ie?or.

3. Fir-risposta li ser tag?ti g?ad-domandi mag?mula fil-pro?eduri pre?enti, il-Qorti tal-?ustizzja ser ikollha opportunità tibni u telabora fuq il-?urisprudenza e?istenti dwar it-taxxa tas-su??essjoni fil-kuntest tal-moviment liberu tal-kapital, b’mod partikolari dik li tirri?ulta mis-sentenzi Barbier (3) u van Hilten-van der Heijden (4).

II – **Il-le?i?lazzjoni rilevanti**

A – *Id-dritt Komunitarju*

4. L-Artikolu 56(1) KE (li qabel kien l-Artikolu 73b(1) tat-Trattat KE) jipprovdi:

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

5. L-Artikolu 58 KE (li qabel kien l-Artikolu 73d tat-Trattat KE) jipprovdi:

“1. Id-dispo?izzjonijiet ta’ l-Artikolu 56 m’g?andhomx jippre?udikaw id-dritt ta’ l-Istati Membri:

(a) li japplikaw id-dispo?izzjonijiet rilevanti 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. […]

3. Il-mi?uri u l-pro?eduri msemmija fil-[paragrafu 1] m’g?andhomx jikkostitwixxu mezz ta’ diskriminazzjoni arbitrarja jew restrizzjoni mo?bija fuq il-moviment liberu ta’ kapital u ?lasijiet kif definit fl-Artikolu 56 [KE].”

6. L-Anness I tad-Direttiva tal-Kunsill 88/361/KEE tal-24 ta’ ?unju 1988 g?all-implementazzjoni tal-Artikolu 67 tat-Trattat (artikolu li ?ie sussegwentement abrogat mit-Trattat ta’ Amsterdam) (5), bl-intestatura “Nomenklatura tal-movimenti ta’ kapital li hemm referenza g?alihom fl-Artikolu 1 tad-direttiva”, jirreferi g?al tlettax-il kategorija differenti ta’ moviment ta’ kapital. Ta?t it-Titolu XI, bl-intestatura “Movimenti ta’ kapital personali”, hemm elenkati dawn li ?ejjin:

“[…]

D – Wirt u legati

[…]”

B – *Id-dritt nazzjonali*

7. Fir-rigward tat-taxxa tas-su??essjoni, il-kompetenza sabiex ti?i stabbilita r-rata tat-taxxa, l-ammont taxxabbli, l-e?enzjonijiet tat-taxxa u t-tnaqqis tat-taxxa hija tad-diversi re?juni tar-Renju tal-Bel?ju.

8. L-Artikolu 1 tal-Wetboek Successierechten Fjamming (Kodi?i tat-taxxi tas-su??essjoni, iktar’il quddiem il-“WS”) jag?mel distinzjoni, fir-rigward tat-taxxa tas-su??essjoni, fuq il-ba?i ta’ jekk il-persuna li l-patrimonju tag?ha jkun qed ji?i amministrat kinitx residenti, fil-mument tal-mewt, il-Bel?ju jew barra mill-Bel?ju. Dan l-artikolu jipprovdi:

“Bil-pre?enti qed ji?u stabbiliti t-taxxi li ?ejjin:

(1) taxxa tas-su??essjoni fuq il-valur, wara li jitnaqqas id-dejn, tal-intier tal-patrimonju mi?bur ta’ persuna li tkun toqg?od fir-Renju tal-Bel?ju;

(2) taxxa fuq it-trasferiment tal-proprjetà *causa mortis* fuq il-valur tal-proprjetà immobbli li tkun tinsab fil-Bel?ju u li tkun tappartjeni g?all-patrimonju mi?bur ta’ persuna li ma tkunx toqg?od fir-Renju tal-Bel?ju.

Persuna g?andha tkun meqjusa li toqg?od fir-Renju tal-Bel?ju jekk, fil-mument tal-mewt tag?ha,

din tkun domi?iljata fir-Renju tal-Bel?ju jew jekk l-assi tag?ha jkunu bba?ati hemm."

9. Ta?t l-Artikolu 15 tal-WS, it-taxxa tas-su??essjoni tit?allas, wara li jitnaqqas id-dejn, fuq il-proprjetà kollha, tkun fejn tkun tinsab, li tappartjeni lill-mejjet.

10. L-Artikolu 18 tal-WS, dwar persuni li ma jkunux residenti fil-Bel?ju, jipprovdi li ?ej:

"Taxxa fuq it-trasferiment ta' proprjetà *causa mortis* g?andha tit?allas fuq il-proprjetà immobbli kollha li tkun tinsab fil-Bel?ju u li tappartjeni lill-mejjet […,] ming?ajr ma jitqies id-dejn u l-passiv tal-patrimonju."

11. Ta?t l-Artikolu 29 tal-WS, sabiex dejn ji?i a??ettat b?ala passiv, huwa me?tie? li jkun g?adu je?isti fil-jum tal-mewt u dan jista' ji?i ppruvat bi kwalunkwe forma ta' prova ammissibbli fir-rigward ta' att li jag?ti kreditu u jo?loq dejn.

12. L-Artikolu 40 tal-WS jipprovdi li l-perijodu li fih dikjarazzjoni tal-beni g?andha ti?i ppre?entata huwa ta' ?ames xhur mid-data tal-mewt, meta l-mewt isse?? fir-Renju tal-Bel?ju, u ta' sitt xhur mid-data tal-mewt meta l-mewt isse?? f'pajji? ie?or fl-Ewropa.

13. Ta?t l-Artikolu 41 tal-WS:

"Il-perijodu li fih dikjarazzjoni tal-beni g?andha ti?i ppre?entata jista' ji?i esti? mid-Direttur ?enerali tar-Re?istrazzjoni u l-Proprjetà Pubblika.

Dikjarazzjoni ppre?entata fil-perijodu previst mil-li?i jew esti? mid-Direttur ?enerali tista' ti?i rrettifikata kemm-il darba dan il-perijodu ma jkunx skada, sakemm il-partijiet interessati ma jkunux espressament irrinunzjaw g?al dan id-dritt f'dikjarazzjoni debitament ippre?entata skont l-e?i?enzi legali."

14. L-Artikolu 48(1) tal-WS jipprovdi tabelli li juru r-rati li japplikaw g?at-taxxa tas-su??essjoni u g?at-taxxa fuq it-trasferiment ta' proprjetà *causa mortis* (iktar'il quddiem it-"taxxa fuq it-trasferiment"). Ir-raba' subparagrafu tal-Artikolu 48(2) jipprovdi dan li ?ej:

"Id-dejn u l-ispejje? tal-funeral g?andhom jitnaqqsu b?ala prijorità mill-proprjetà mobbli u l-assi msemmija fl-Artikolu 60a, sakemm il-persuni li jag?mlu d-dikjarazzjoni ma jippruvawx li dejn sar spe?ifikament bil-g?an li ti?i akkwistata jew ippre?ervata proprjetà immobbli."

15. Fir-rigward tat-taxxa tas-su??essjoni, ma hemm ebda ftehim bejn il-Bel?ju u l-?ermanja dwar ?elsien minn taxxa doppja.

III – **Il-kuntest fattwali, il-pro?edura u d-domanda g?al de?i?joni preliminari**

16. Hans, Natalie, Monica, Saskia, Thomas, Jessica u Joris Eckelkamp, ir-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali (flimkien imsej?a l-"eredi") huma l-eredi ta' Reintges Hildegard Eckelkamp (iktar'il quddiem "R. H. Eckelkamp"), li mietet f'Düsseldorf fit-30 ta' Di?embru 2003.

17. Fit-13 ta' Novembru 2002, R. H. Eckelkamp iffirmat dokument li kien jinkludi rikonoxximent ta' dejn li hija kellha fil-konfront ta' Hans Eckelkamp. Barra minn hekk, b'att notarili tal-5 ta' ?unju 2003, R. H. Eckelkamp tat mandat sabiex ti?i rre?istrata ipoteka fuq proprjetà immobbli f'Knokke-Heist (il-Bel?ju), b?ala garanzija g?all-?las lura ta' dan id-dejn, fl-ammont ta' EUR 220 000, flimkien ma' EUR 11 000 img?axijiet.

18. Fid-29 ta' ?unju 2004, l-eredi g?amlu dikjarazzjoni tal-beni ta' R. H. Eckelkamp (iktar'il quddiem id-"dikjarazzjoni tal-beni" jew id-"dikjarazzjoni") fejn, ta?t l-attiv, din il-proprjetà kienet

indikata b?ala li kellha valur ta’ EUR 200 000. Ta?t il-passiv, id-dikjarazzjoni wriet “nihil”.

19. Fuq il-ba?i tad-dikjarazzjoni – u g?alhekk ming?ajr ma tqies id-dejn ta’ R. H. Eckelkamp favur Hans Eckelkamp – it-taxxa fuq it-trasferiment pagabbli kienet stmata, b’de?i?joni tal-14 ta’ Lulju 2004, fl-ammont ta’ EUR 110 000.04.

20. Mill-pro?ess jidher li, qabel saret id-dikjarazzjoni tal-beni, kien hemm skambju ta’ ittri elettroni?i bejn l-awtoritajiet tat-taxxa Bel?jani u l-eredi, fejn l-awtoritajiet tat-taxxa indikaw li t-taxxa fuq it-trasferiment (applikabbli meta l-mejjet ma jkunx joqg?od fil-Bel?ju) hija pagabbli fuq il-valur tal-proprjetà immobbli fil-Bel?ju ming?ajr ma jitnaqqas ebda dejn u li, b?ala konsegwenza ta’ dan, id-dejn inkwistjoni ma kellux ji?i indikat fid-dikjarazzjoni.

21. Wara li ?allsu t-taxxi tas-su??essjoni, l-eredi ppre?entaw talba g?all-?las lura ta’ taxxa fis-7 ta’ Ottubru 2004 fejn talbu, *inter alia*, l-annullament tad-de?i?joni tal-14 ta’ Lulju 2004. Din it-talba ?iet mi??uda b’sentenza tar-Rechtbank van Eerste Aanleg te Brugge (Qorti tal-Prim’Istanza, Bruges) tat-30 ta’ Mejju 2005. Fis-sentenza tag?ha, ir-Rechtbank ikkunsidrat li l-perijodu previst fl-Artikolu 40 tal-WS g?all-pre?entazzjoni tad-dikjarazzjoni tal-beni kien fi kwalunkwe ka? skada fl-1 ta’ Lulju 2004, filwaqt li t-talba fiskali ma ?ietx ippre?entata qabel is-7 ta’ Ottubru 2004, li kien ifisser li d-dikjarazzjoni tal-beni kienet finali u li ma setg?et tittie?ed ebda kunsiderazzjoni ta’ passiv li ma kienx imsemmi fiha. Barra minn hekk, ir-Rechtbank kienet tal-opinjoni li r-rikorrenti kien misshom inkludew id-dejn ikkon?ernat fid-dikjarazzjoni b?ala passiv li fir-rigward tieg?u r-regola stipulata fl-Artikoli 1 u 2 tal-WS, moqrija flimkien mal-Artikolu 18 tieg?u, ma kinitx applikabbli peress li tmur kontra d-dritt Komunitarju.

22. L-eredi g?alhekk ressqu pro?eduri ta’ appell quddiem il-Hof van Beroep fir-rigward tas-sentenza tar-Rechtbank. Insostenn tal-appell tag?hom, huma essenzjalment jissottomettu li d-dritt Komunitarju g?andu effett dirett u li l-awtoritajiet amministrattivi huma obbligati jikkunsidraw mill-?did de?i?jonijiet me?uda b’mod kuntrarju g?ad-dritt Komunitarju. L-Artikolu 41 tal-WS ma jistax i?omm lid-dritt Komunitarju milli jkollu l-effett s?i? tieg?u. Filwaqt li jistrie?u fuq is-sentenza Barbier (6), huma jissottomettu wkoll li d-distinzjoni li to?ro? mill-Artikolu 2(1) tal-WS, moqri flimkien mal-Artikolu 18 tal-istess, bejn residenti u persuni li mhumiex residenti fil-Bel?ju hija kuntrarja g?ad-dispo?izzjonijiet tat-Trattat dwar il-moviment liberu tal-kapital. Huma jsostnu wkoll li dawn ir-regoli tal-WS jippre?udikaw il-libertà tal-istabbiliment ta’ residenza fi Stat Membru ie?or u jmorru kontra l-Artikolu 12 KE, moqri flimkien mal-Artikoli 17 KE u 18 KE. L-Istat Bel?jan, il-konvenut fil-kaw?a prin?ipali, jikkontesta r-restrizzjoni tal-moviment liberu tal-kapital u jargumenta li s-sitwazzjonijiet ta’ persuni residenti u ta’ persuni li mhumiex residenti mhumiex komparabbli.

23. Fid-digriet tar-rinviju, il-Hof van Beroep tiddikjara li kienet issodisfata li R. H. Eckelkamp kellha fil-fatt dejn ta’ EUR 220 000 fil-jum tal-mewt tag?ha.

24. F’dawn i?-?irkustanzi, il-Hof van Beroep te Gent idde?idiet li tissospendi l-pro?eduri quddiemha u li titlob lill-Qorti tal-?ustizzja tag?ti de?i?joni preliminari fuq id-domanda li ?ejja:

“L-Artikolu 12 KE, moqri flimkien mal-Artikoli 17 KE u 18 KE, u l-Artikolu 56 KE, moqri flimkien mal-Artikolu 57 KE, jipprekludu regoli nazzjonali ta’ Stat Membru li permezz tag?hom, fil-kuntest tal-akkwist b’wirt ta’ proprjetà immobbli li tkun tinsab fi Stat Membru (l-Istat fejn tkun tinsab il-proprjetà), dan l-Istat jimponi taxxa fuq il-valur tal-proprjetà immobbli li tkun tinsab f’dan l-Istat, li fir-rigward tag?ha dan l-Istat jippermetti tnaqqis li jikkorrispondi g?all-valur tal-passiv fuq din il-proprjetà immobbli (b?al dejn iggarantiti bid-dritt mog?ti lil kreditur li jirre?istra ipoteka fuq din il-proprjetà immobbli) jekk it-testatur, fil-mument tal-mewt tieg?u, kien residenti fl-Istat fejn tkun tinsab il-proprjetà, i?da mhux jekk it-testatur, fil-mument tal-mewt tieg?u, kien qed jg?ix fi Stat Membru differenti (l-Istat tar-residenza)?”

IV – **Evalwazzjoni legali**

A – *Osservazzjonijiet ewlenin tal-partijiet*

25. Fil-kaw?a ine?ami, ?ew sottomessi osservazzjonijiet mill-eredi, mill-Gvern Bel?jan u mill-Kummissjoni, li kollha kienu rrappre?entati wkoll fis-seduta tat-13 ta' Di?embru 2007.

26. Fl-ewwel lok, l-eredi jissottomettu li l-le?i?lazzjoni Bel?jana dwar it-taxxa fuq l-akkwist b'wirt ta' proprjetà immobbli hija diskriminatorja u tikser l-Artikolu 56 KE, moqri flimkien mal-Artikolu 58 KE, peress li – g?all-finijiet tal-kalkolu tal-ba?i ta' stima – hija tippermetti li jitqies ?ertu dejn jekk il-mejjet kien residenti fil-Bel?ju fil-mument tal-mewt, i?da mhux jekk il-mejjet kien residenti x'imkien ie?or. L-eredi jsostnu li s-sitwazzjonijiet ta' persuna residenti u ta' persuna li mhijiex residenti huma komparabbli f'dan il-kuntest. F'dan ir-rigward huma jissottomettu li b?ala regola ?enerali l-le?i?lazzjoni Bel?jana tikkunsidra b?ala persuni taxxabbli g?all-finijiet tat-taxxi tas-su??essjoni kemm persuni residenti kif ukoll persuni li mhumiex residenti. Filwaqt li jirreferu g?all-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja (7), l-eredi jargumentaw li, b?ala konsegwenza, persuni residenti u persuni li mhumiex residenti g?andhom ji?u ttrattati l-istess anki fir-rigward tat-tnaqqis tal-passiv jew tad-dejn.

27. Fit-tieni lok, l-eredi jissottomettu – billi jistrie?u prin?ipalment fuq is-sentenza Barbier (8) – li l-le?i?lazzjoni inkwistjoni tikkostitwixxi restrizzjoni tal-moviment liberu tal-kapital, peress li d-dispo?izzjonijiet li ma jippermettux it-tnaqqis ta' dejn li jirrigwarda proprjetà immobbli g?andhom l-effett li jnaqqsu l-valur tas-su??essjoni meta l-mejjet ma jkunx residenti, filwaqt li ma jkunx hemm tali tnaqqis jekk il-mejjet kien residenti fil-Bel?ju. G?alhekk, persuna residenti fi Stat Membru ie?or tista' ti?i skura??ita milli tinvesti fi proprjetà immobbli li tkun tinsab fil-Bel?ju, min?abba li l-eredi tag?ha jkollhom i?allsu taxxi tas-su??essjoni og?la milli kien ikollhom i?allsu li kieku ma investietx fil-Bel?ju jew li kieku investiet b'mod differenti.

28. Fit-tielet lok, u fuq il-ba?i ta' argumenti simili, l-eredi jissottomettu li l-le?i?lazzjoni Bel?jana inkwistjoni tmur kontra d-drittijiet ta?-?ittadini tal-Unjoni, kif stipulati fl-Artikoli 12 KE u 18 KE, li jistabbilixxu residenza fi Stat Membru ie?or u li ma ji?ux iddiskriminati.

29. Filwaqt li opponew l-argument imressaq mill-Gvern Bel?jan li dan ir-rinviju g?al de?i?joni preliminari g?andu ji?i ddikjarat inammissibbli, l-eredi argumentaw fis-seduta li d-dejn inkwistjoni huwa – anki skont il-li?i Bel?jana – marbut mill-qrib bi??ejjed mal-proprjetà immobbli inkwistjoni. F'dan ir-rigward ma hemm ebda differenza rilevanti bejn ipoteka u l-mandat g?ar-re?istrazzjoni ta' ipoteka inkwistjoni. Huma enfasizzaw ukoll li d-dejn ta' EUR 220 000 ma ?iex inklu? fid-dikjarazzjoni min?abba li, skont il-li?i Bel?jana, dan mhuwiex permess li jsir meta l-mejjet ma jkunx residenti fil-Bel?ju u, iktar minn hekk, min?abba li hekk qaltilhom jag?mlu l-awtorità nazzjonali kompetenti (li hija g?ajn ta' informazzjoni li fuqha setg?u jistrie?u g?all-finijiet tal-prin?ipju tal-protezzjoni tal-aspettattivi le?ittimi) (9).

30. Min-na?a l-o?ra, il-Gvern Bel?jan isostni li dan ir-rinviju g?al de?i?joni preliminari g?andu ji?i ddikjarat inammissibbli min?abba li d-domanda mag?mula hija ipotetika u mhijiex rilevanti g?all-finijiet tad-determinazzjoni tal-kontroversja fil-kaw?a prin?ipali. Huwa jenfasizza li d-dejn inkwistjoni ma ?iex indikat fid-dikjarazzjoni tal-beni, li saret finali meta skada l-perijodu previst fil-WS g?all-pre?entazzjoni tag?ha. G?alhekk, il-qofol tal-kwistjoni huwa fil-fatt l-iskadenza tal-perijodu g?all-pre?entazzjoni jew il-korrezzjoni tad-dikjarazzjoni tal-beni, u l-Hof van Beroep ma wrietx kif, f’dawn i?-?irkustanzi, hija setg?et tie?u inkunsiderazzjoni de?i?joni preliminari fuq id-domanda mag?mula. Mill-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja jidher li, b?ala regola ?enerali, id-dritt Komunitarju ma jipprekludix l-applikazzjoni ta’ regoli pro?edurali pprovduti ta?t il-li?i nazzjonali, b?alma huma regoli dwar termini ta’ ?mien (10).

31. Fuq il-mertu tal-kaw?a, il-Gvern Bel?jan jissottometti li d-differenza fit-trattament fir-rigward tad-dejn, skont jekk tkunx is-su??essjoni ta’ persuna residenti jew ta’ persuna li mhijiex residenti, ma tikkostitwixxix ksur tad-dispo?izzjonijiet tat-Trattat invokati fil-kaw?a pre?enti. Huwa jenfasizza li fir-rigward ta’ taxxi diretti, b’mod partikolari fir-rigward ta’ taxxa fuq l-akkwist b’wirt, is-sitwazzjonijiet ta’ persuni residenti u ta’ persuni mhux residenti mhumiex, b?ala regola ?enerali, komparabbli.

32. Il-Gvern Bel?jan jargumenta li huwa biss l-Istat Membru fejn il-mejjet kien residenti li jkun f’po?izzjoni li jevalwa s-sitwazzjoni ekonomika tieg?u fl-intier tag?ha u li jie?u inkunsiderazzjoni l-attiv u l-passiv kollu fil-kalkolu tat-taxxi tas-su??essjoni. Dejn b?al dak inkwistjoni huwa g?alhekk, b?ala regola ?enerali, ikkunsidrat dejjem mill-Istat Membru fejn il-mejjet kien residenti. Madankollu, m’hemmx qafas legali fuq livell Komunitarju g?all-koordinazzjoni tal-kompetenzi tal-Istati Membri fil-qasam tat-taxxa tas-su??essjoni. It-tnaqqis ta’ dejn b?al dak inkwistjoni fl-Istat Membru fejn il-proprjetà immobbli tkun tinsab jista’ fil-fatt iwassal g?al tnaqqis doppju, li l-Istati Membri huma permessi li ma j?allux li jse??. Fil-kaw?a pre?enti, id-dejn kollu li jifforma parti mill-patrimonju tal-mejta jittie?ed inkunsiderazzjoni fil-?ermanja, l-Istat Membru fejn kienet residenti.

33. Skont il-Gvern Bel?jan, il-kaw?a pre?enti g?andha ti?i distinta mill-kaw?a li wasslet g?as-sentenza Barbier (11) min?abba li fil-kaw?a tal-a??ar id-dejn li l-eredi riedu jnaqqsu kien element inerenti tal-proprjetà immobbli taxxabbli fl-Istat Membru fejn kienet tinsab. Fil-kaw?a pre?enti, min-na?a l-o?ra, m’hemm ebda indikazzjoni li d-dejn inkwistjoni – li huwa ggarantit biss b’mandat g?ar-re?istrazzjoni ta’ ipoteka u mhux b’ipoteka – huwa marbut mill-qrib bi??ejjed mal-proprjetà immobbli fis-sens tas-sentenza Barbier. Dan il-mandat ta’ ipoteka fil-fatt jirrigwarda l-beni e?istenti u futuri kollha tal-persuna kkon?ernata.

34. Fil-ka? li l-Istat Membru fejn tkun tinsab il-proprjetà immobbli jkollu jippermetti t-tnaqqis tad-dejn attribwibbli lil din il-proprjetà, il-Gvern Bel?jan jargumenta li dan g?andu japplika biss jekk id-dejn ikun marbut mill-qrib mal-proprjetà immobbli u jekk dan ma jkunx imnaqqas ukoll fl-Istat Membru fejn kien residenti l-mejjet.

35. G?al ra?unijiet simili, il-Gvern Bel?jan huwa tal-fehma li l-le?i?lazzjoni Bel?jana inkwistjoni mhijiex kuntrarja g?all-Artikoli 12 KE, 17 KE u 18 KE.

36. Il-Kummissjoni tissottometti li d-distinzjoni mag?mula, fir-rigward tal-kalkolu tat-taxxi tas-su??essjoni, bejn persuni residenti u persuni li mhumiex residenti fil-Bel?ju – bl-effett li s-su??essjoni ta’ proprjetà immobbli ming?and persuna mhux residenti hija su??etta g?al taxxa fuq it-trasferiment ming?ajr tnaqqis ta’ dejn – tikkostitwixxi restrizzjoni pprojbita fuq il-moviment liberu tal-kapital. Dispo?izzjoni b?al din tista’ titqies b?ala kompatibbli mal-moviment liberu tal-kapital biss jekk id-differenza fit-trattament tapplika g?al sitwazzjonijiet li ma jkunux o??ettivament komparabbli jew jekk din tkun ?ustifikata g?al ra?unijiet imperattivi ta’ interess ?enerali (12).

37. Skont il-Kummissjoni, is-sitwazzjonijiet ta’ persuna residenti u ta’ persuna li mhijiex residenti huma, g?all-finijiet tal-kaw?a pre?enti, kompletament komparabbli. Fil-fatt, l-istatus tal-mejjet b?ala persuna residenti jew b?ala persuna li ma kinitx residenti m’g?andu ebda effett fuq il-valur tal-proprjetà immobbli li tinsab fil-Bel?ju u d-dejn marbut mag?ha jew l-eredità. Kif ?ie ??arat fis-seduta, il-Kummissjoni tikkunsidra li d-dejn fil-kaw?a pre?enti huwa direttament marbut, permezz tal-mandat ta’ ipoteka, mal-valur tal-proprjetà immobbli.

38. Barra minn hekk, ma hemm ebda ra?uni imperattiva ta’ interess ?enerali li tista’ ti??ustifika d-differenza fit-trattament inkwistjoni. Fir-rigward, partikolarment, tal-allegata diffikultà g?all-awtoritajiet nazzjonali li jivverifikaw l-e?istenza ta’ dejn meta l-mejjet ikun residenti fi Stat Membru ie?or, huwa fi kwalunkwe ka? il-kompitu tal-eredi li jipprovdu prova suffi?jenti ta’ dan id-dejn. Il-Kummissjoni ??id li Stat Membru ma jistax, sabiex ji??ustifika restrizzjoni fuq il-moviment liberu tal-kapital, jistrie? fuq kreditu jew kon?essjoni fiskali li Stat Membru ie?or jista’ – jekk hekk ikun jixtieq – jipprovdi.

39. Fl-a??ar nett, il-Kummissjoni ma tikkunsidrax li huwa me?tie? li ti?i mwie?ba d-domanda mag?mula fir-rigward tal-Artikoli 12 KE, 17 KE jew 18 KE.

B – *Evalwazzjoni*

1. Ammissibbiltà tad-domanda mag?mula

40. Fir-rigward tal-o??ezzjoni ta’ inammissibbiltà mqajma mill-Gvern Bel?jan, g?andu ji?i mfakkar li, skont ?urisprudenza stabbilita, hija biss il-qorti nazzjonali li quddiemha tkun tressqet il-kontroversja u li g?andha tassumi responsabbiltà g?ad-de?i?joni ?udizzjarja sussegwenti li g?andha tiddetermina, fid-dawl ta?-?irkustanzi partikolari tal-ka?, kemm il-?tie?a g?al de?i?joni preliminari sabiex tkun tista’ tag?ti de?i?joni u kif ukoll ir-rilevanza tad-domandi li hija tissottometti lill-Qorti tal-?ustizzja (13).

41. Meta d-domandi mag?mula minn qrati nazzjonali jikkon?ernaw l-interpretazzjoni ta’ dispo?izzjoni ta’ li?i Komunitarja, il-Qorti tal-?ustizzja hija g?alhekk marbuta, b?ala regola ?enerali, tag?ti de?i?joni sakemm ma jkunx ?ar li t-talba g?al de?i?joni preliminari hija fir-realtà inti?a li tipperswadi lill-Qorti tal-?ustizzja sabiex tag?ti de?i?joni preliminari dwar kontroversja fittizja jew sabiex tag?ti opinjonijiet konsultattivi g?al domandi ?enerali jew ipoteti?i, jew li l-interpretazzjoni tal-li?i Komunitarja mitluba m’g?andha ebda rabta mal-fatti attwali tal-kaw?a prin?ipali jew mal-g?an tag?ha, jew li l-Qorti m’g?andhiex quddiemha l-materjal fattwali jew legali me?tie? sabiex tag?ti risposta utli g?ad-domandi mressqa quddiemha (14).

42. G?andu ji?i nnotat li fil-kaw?a pre?enti huwa pa?ifiku li d-dejn inkwistjoni ma ?iex indikat mill-eredi fil-perijodu previst fil-WS g?all-pre?entazzjoni jew il-korrezzjoni tad-dikjarazzjoni tal-beni, li saret finali fit-tmiem ta’ dan il-perijodu.

43. Il-Gvern Bel?jan irrimarka wkoll – korrettament – li b?ala regola ?enerali d-dritt Komunitarju ma jipprojbixxix l-applikazzjoni ta’ tali termini ta’ ?mien ipprovduti mil-li?i nazzjonali. F’dan ir-rigward, mill-?urisprudenza jidher li, b?ala regola ?enerali, kemm l-iffissar ta’ termini ta’ ?mien ra?onevoli fir-rigward ta’ pro?edimenti amministrattivi jew ?udizzjarji kif ukoll ir-regola li de?i?joni amministrattiva ssir finali mal-iskadenza ta’ terminu ta’ ?mien b?al dan huma konformi mar-rekwi?iti tal-effettività tad-dritt Komunitarju, sa fejn dawn ir-regoli pro?edurali jikkostitiwxxu applikazzjoni tal-prin?ipju fundamentali ta?-?ertezza legali (15).

44. Madankollu, mill-pro?ess tal-kaw?a u mis-sottomissjonijiet tal-eredi jirri?ulta b’mod ?ar li l-kwistjoni f’din il-kaw?a tikkon?erna iktar mis-sempli?i fatt li t-termini ta’ ?mien stipulati g?all-

pre?entazzjoni tad-dikjarazzjoni tal-beni – li ma nikkunsidrax li huma o??ezzjonabbli b?ala tali – ma ?ewx osservati mill-eredi. B'mod partikolari, in-nuqqas ta' inklu?joni tad-dejn inkwistjoni jidher li huwa marbut mal-fatt li l-le?i?lazzjoni tas-su??essjoni Bel?jana ma tipprovdix g?all-inklu?joni ta' dan id-dejn u, iktar minn hekk, mal-fatt li l-eredi ng?ataw informazzjoni f'dan is-sens mill-awtoritajiet tat-taxxa Bel?jani.

45. G?alhekk, fl-a??ar mill-a??ar, il-kontroversja pre?enti tikkon?erna, iktar milli d-dispo?izzjonijet pro?edurali tal-WS, id-dispo?izzjonijiet sostanzjali tag?ha li, min-na?a tag?hom, setg?u kienu bba?ati, kemm-il darba hekk tippermetti r-risposta li ting?ata g?ad-domanda g?al de?i?joni preliminari mag?mula, fuq applikazzjoni ?baljata tad-dritt Komunitarju (16).

46. F'dan il-kuntest, mhuwiex stabbilit li, meta ti?i biex tidde?iedi l-appell imressaq mill-eredi, il-qorti tar-rinviju mhijiex ser tkun tista' – sempli?ement min?abba li d-dikjarazzjoni tal-beni saret finali ming?ajr l-indikazzjoni tad-dejn inkwistjoni – tie?u inkunsiderazzjoni d-de?i?joni preliminari dwar id-domanda mag?mula.

47. G?aldaqstant, mhuwiex ?ar, fis-sens tal-?urisprudenza hawn fuq imsemmija, li d-domanda mag?mula f'dawn il-pro?eduri hija – kif jargumenta l-Gvern Bel?jan – ipotetika jew irrilevanti sabiex ting?ata de?i?joni fil-kaw?a prin?ipali.

48. Fil-fehma tieg?i, it-talba g?al de?i?joni preliminari mressqa hija g?alhekk ammissibbli.

2. Sustanza

49. Bid-domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju qieg?da essenzjalment tistaqsi jekk id-dritt Komunitarju, b'mod partikolari d-dispo?izzjonijiet tat-Trattat dwar il-libertà ta?-?ittadini tal-Unjoni li jistabbilixxu r-residenza tag?hom fi Stat Membru u dwar il-moviment liberu tal-kapital, jipprojbixxix le?i?lazzjoni nazzjonali dwar it-taxxa tas-su??essjoni, b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, li permezz tag?ha – g?all-finijiet tad-determinazzjoni tal-ba?i ta' stima g?at-taxxa dovuta fuq is-su??essjoni ta' proprjetà immobbli li tkun tinsab fit-territorju tal-Istat Membru kkon?ernat – jista' jitqies ?ertu passiv, b?al dejn iggarantiti bid-dritt mog?ti lil kreditur li jirre?istra ipoteka fuq din il-proprjetà immobbli, jekk il-persuna li ming?andha ntirtet il-proprjetà immobbli kienet residenti, fil-mument tal-mewt, f'dan l-Istat Membru (taxxa tas-su??essjoni), i?da mhux jekk din il-persuna kienet residenti fi Stat Membru ie?or (17) (taxxa fuq it-trasferiment).

50. Kif issu??erit mill-partijiet f'dawn il-pro?eduri u b'mod konformi mal-?urisprudenza rilevanti tal-Qorti tal-?ustizzja dwar it-taxxa fuq l-akkwist b'wirt, ser nibda billi ne?amina din id-domanda fl-isfond tal-moviment liberu tal-kapital (18).

51. B?ala punt preliminari g?andu ji?i nnotat ukoll li, kif tosserva ?ustament il-Kummissjoni, id-dispo?izzjoni tat-Trattat l-iktar rilevanti g?a?-?irkustanzi ta' din il-kaw?a hija l-Artikolu 58 KE, moqri flimkien mal-Artikolu 56 KE, iktar milli l-Artikolu 57 kif issu??erit fid-domanda mag?mula.

52. G?andu ji?i mfakkar qabel kollox li, skont ?urisprudenza stabbilita, g?alkemm it-tassazzjoni diretta taqa' fil-kompetenza tal-Istati Membri, huma xorta wa?da g?andhom je?er?itaw din il-kompetenza b'mod konformi mad-dritt Komunitarju (19).

53. Fir-rigward, b'mod iktar partikolari, tal-applikabbiltà *ratione materiae* tad-dispo?izzjonijiet tat-Trattat dwar il-moviment liberu tal-kapital g?al sitwazzjoni b?al dik inkwistjoni – li, fil-fatt, ma ?ietx ikkontestata mill-partijiet fil-pro?eduri pre?enti – hija ?urisprudenza stabbilita li s-su??essjoni hija moviment ta' kapital fis-sens tal-Artikolu 56 KE (li qabel kien l-Artikolu 73b tat-Trattat KE), ?lief fil-ka?ijiet fejn l-elementi kostituttivi tag?ha jkunu limitati g?al Stat Membru wie?ed (20).

54. F’dan ir-rigward, ikun bi??ejjed li wie?ed jinnota li s-sitwazzjoni fil-kaw?a quddiem il-Hof van Beroep te Gent mhijiex, b’mod ?ar, purament domestika peress li tikkon?erna t-tassazzjoni tal-akkwist b’wirt ta’ proprjetà immobbli ming?and persuna residenti, fil-mument tal-mewt, fi Stat Membru li mhuwiex il-Bel?ju, ji?ifieri, li mhuwiex l-Istat Membru fejn tinsab il-proprjetà immobbli.

55. G?alhekk, is-su??essjoni inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali taqa’ fil-kamp ta’ applikazzjoni tad-dispo?izzjonijiet tat-Trattat dwar il-moviment liberu tal-kapital.

56. Huwa g?alhekk me?tie? li ji?i e?aminat jekk le?i?lazzjoni nazzjonali b?al dik inkwistjoni tammontax g?al restrizzjoni pprojbita fuq il-moviment liberu tal-kapital.

57. F’dan ir-rigward, g?andu ji?i nnotat li l-Qorti tal-?ustizzja, fis-sentenza Barbier – li kienet tikkon?erna wkoll it-tassazzjoni ta’ proprjetà immobbli akkwistata b’wirt ming?and persuna li ma kinitx residenti – idde?idiet li mi?uri pprojbiti mill-Artikolu 56 KE b?ala restrizzjonijiet fuq il-moviment tal-kapital jinkludu dawk il-mi?uri li l-effett tag?hom huwa li jnaqqsu l-valur tas-su??essjoni ta’ persuna li tkun residenti fi Stat li ma jkunx l-Istat Membru fejn ikunu jinsabu l-beni kkon?ernati u li jintaxxaw is-su??essjoni ta’ dawn il-beni (21).

58. F’din il-kaw?a mhuwiex ikkontestat li – kif l-eredi u l-Kummissjoni ssottomettew – l-effett tal-le?i?lazzjoni li permezz tag?ha dejn b?al dak inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali ma jitnaqqasx fir-rigward ta’ proprjetà immobbli li tg?addi b’wirt ming?and persuna li ma tkunx residenti huwa li jitnaqqas il-valur tas-su??essjoni peress li b’hekk is-su??essjoni tkun su??etta, fil-Bel?ju, g?al rata og?la ta’ taxxa minn dik li tit?allas li kieku l-proprjetà immobbli g?addiet b’wirt ming?and persuna residenti, fil-mument tal-mewt, fit-territorju ta’ dan l-Istat Membru.

59. Minn dan isegwi li l-le?i?lazzjoni nazzjonali dwar it-taxxa tas-su??essjoni inkwistjoni – sa fejn tissu??etta t-tnaqqis ta’ ?ertu dejn g?all-kundizzjoni li l-proprjetà immobbli kkon?ernata tkun g?addiet b’wirt ming?and persuna residenti f’dan l-Istat Membru – g?andha, b?ala regola ?enerali, it-tendenza li tillimita l-moviment liberu tal-kapital.

60. G?alhekk huwa me?tie? li ji?i e?aminat jekk din ir-restrizzjoni tistax ti?i ??ustifikata fid-dawl tad-dispo?izzjonjiet tat-Trattat.

61. Il-Gvern Bel?jan jistrie? essenzjalment fuq ?ew? argumenti prin?ipali sabiex juri li l-le?i?lazzjoni inkwistjoni hija kompatibbli mad-dispo?izzjonjiet tat-Trattat dwar il-moviment liberu tal-kapital u li d-distinzjoni li fuqha hija bba?ata hija ?ustifikata. Fl-ewwel lok, huwa jsostni, fuq l-iskorta tal-?urisprudenza li ?ar?et mis-sentenza Schumacker (22), li t-trattament differenzjali inkwistjoni jirrifletti differenza o??ettiva bejn is-sitwazzjonijiet ta’ persuna residenti u ta’ persuna li mhijiex residenti. Fit-tieni lok, u b’mod marbut mill-qrib ma’ dan l-argument, huwa jirrimarka li, skont ir-regoli dwar l-allokazzjoni tal-kompetenza fiskali, huwa kompitu tal-Istat Membru ta’ residenza tal-mejjet – li huwa biss jinsab f’po?izzjoni li jevalwa l-po?izzjoni ekonomika tal-mejjet fl-intier tag?ha – li jikkunsidra l-beni u d-dejn kollha tas-su??essjoni, inklu? dejn b?al dak inkwistjoni.

62. F’dan ir-rigward, huwa korrett li, kif osserva l-Gvern Bel?jan, il-Qorti tal-?ustizzja a??ettat fil-linja tal-?urisprudenza li ?ar?et mis-sentenza *Schumacker* – biex b’hekk irrikonoxxiet ir-rwol tal-kriterju tar-residenza b?ala fattur ta’ konnessjoni g?all-finijiet tal-allokazzjoni tal-kompetenza fiskali – li, fir-rigward tat-taxxi diretti, is-sitwazzjonijiet rispettivi ta’ persuni residenti u ta’ persuni li mhumiex residenti mhumiex, b?ala regola, komparabbli, b’tali mod li, fid-dritt fiskali, huwa possibbli li r-residenza tal-persuna li t?allas it-taxxa tikkostitwixxi fattur li ji??ustifika regoli nazzjonali li jinvolvu trattament differenti bejn persuni li j?allsu t-taxxa li jkunu residenti u persuni li j?allsu t-taxxa li ma jkunux residenti (23).

63. Bl-istess mod, l-Artikolu 58(1)(a) KE jipprovdi espressament li “d-dispo?izzjonijiet tal-Artikolu 56 [KE] m’g?andhomx jippre?udikaw id-dritt tal-Istati Membri […] li japplikaw id-dispo?izzjonijiet rilevanti tal-li?i fiskali tag?hom li jag?mlu distinzjoni bejn persuni li j?allsu t-taxxa li m’humiex fl-istess sitwazzjoni rigward il-post ta’ residenza tag?hom […]”.

64. Madankollu, il-Qorti tal-?ustizzja enfasizzat diversi drabi li din id-dispo?izzjoni, inkwantu hija e??ezzjoni g?all-prin?ipju fundamentali tal-moviment liberu tal-kapital, g?andha ti?i interpretata strettament u li mhux kull le?i?lazzjoni fiskali li tag?mel distinzjoni bejn persuni li j?allsu t-taxxa fuq il-ba?i tal-post ta’ residenza tag?hom jew tal-Istat Membru fejn jinvestu l-kapital tag?hom hija awtomatikament kompatibbli mat-Trattat (24).

65. Barra minn hekk, l-e??ezzjoni pprovduta fl-Artikolu 58(1)(a) KE hija min-na?a tag?ha limitata mill-Artikolu 58(3) KE, li jipprovdi li d-dispo?izzjonijiet nazzjonali msemmija fl-Artikolu 58(1) KE “m’g?andhomx jikkostitwixxu mezz ta’ diskriminazzjoni arbitrarja jew restrizzjoni mo?bija fuq il-moviment liberu ta’ kapital u ?lasijiet kif definit fl-Artikolu 56 [KE].”

66. G?andha g?alhekk issir distinzjoni bejn differenza fit-trattament li hija permessa ta?t l-Artikolu 58(1)(a) KE u diskriminazzjoni arbitrarja li hija pprojbita mill-Artikolu 58(3) KE. Kif jirri?ulta f’dan ir-rigward mill-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja, sabiex mi?ura nazzjonali tkun tista’ titqies b?ala kompatibbli mad-dispo?izzjonijiet tat-Trattat dwar il-moviment liberu tal-kapital, id-differenza fit-trattament g?andha tikkon?erna sitwazzjonijiet li mhumiex o??ettivament komparabbli jew g?andha tkun ?ustifikata min?abba ra?unijiet imperattivi ta’ interess ?enerali (25).

67. Fir-rigward tal-identifikazzjoni ta’ sitwazzjonijiet li huma o??ettivament komparabbli fir-rigward ta’ mi?ura nazzjonali fiskali spe?ifika (26), mill-?urisprudenza jidher, b’mod partikolari, li, meta Stat Membru jag??el li jimponi forma partikolari ta’ taxxa fuq persuni li ma jkunux residenti kif ukoll fuq persuni residenti, isegwi li l-persuni residenti u dawk li mhumiex g?andhom ji?u kkunsidrati b?ala komparabbli anki fir-rigward ta’ kwalunkwe tnaqqis marbut ma’ din it-taxxa (27). Fl-istess kuntest, il-Qorti tal-?ustizzja kkunsidrat ukoll li huwa rilevanti li ji?i determinat jekk l-ispejje?, il-passiv jew l-obbligi, li t-tnaqqis jew il-kunsiderazzjoni tag?hom fir-rigward tat-taxxa ikun inkwistjoni, ikunux b’xi mod “marbuta direttament” mad-d?ul, l-assi jew l-avveniment taxxabbli li fuqu tit?allas it-taxxa (28).

68. F’dan l-isfond, g?andu fl-ewwel lok ji?i nnotat li fil-kaw?a pre?enti, g?all-finijiet tat-taxxa tas-su??essjoni fir-rigward ta’ proprjetà immobbli li tkun tinsab fil-Bel?ju, kemm il-patrimonju ta’ persuna residenti kif ukoll dak ta’ persuna li mhijiex residenti huma su??etti g?at-taxxa ta?t il-WS. G?alkemm, f’termini formali, hija “taxxa tas-su??essjoni” li tit?allas fil-ka? ta’ persuna residenti u “taxxa fuq it-trasferiment” fil-ka? ta’ persuna li ma tkunx residenti, fil-fehma tieg?i, jibqa’ l-fatt li persuni residenti u dawk li mhumiex huma fil-prin?ipju kkunsidrati b?ala komparabbli, ta?t il-le?i?lazzjoni tat-taxxa tas-su??essjoni Bel?jana, fir-rigward tal-obbligu tal-?las ta’ taxxa tas-su??essjoni fuq proprjetà immobbli li tkun tinsab fil-Bel?ju.

69. Fit-tieni lok, g?alkemm it-taxxi tas-su??essjoni applikabbli huma formalment im?allsa fuq il-valur tal-proprjetà immobbli li tifforma parti mill-patrimonju tal-persuna li ma tkunx residenti, m’g?andux ji?i injorat il-fatt li s-su??essjoni hija intaxxata f’idejn l-eredi. G?alhekk, il-ka? ma jikkon?ernax b’mod esklu?iv is-sitwazzjoni personali tal-mejjet u r-responsabbiltà tal-Istat Membru ta’ residenza tieg?u li jqis, skont il-prin?ipju tar-residenza invokat mill-Gvern tal-Bel?ju, i?-?irkustanzi personali u l-obbligi kollha tieg?u, peress li huma l-eredi li huma l-persuni taxxabbli ta?t il-WS u l-persuni obbligati li j?allsu t-taxxa skont is-sehem tag?hom mill-wirt.

70. B’mod partikolari, f’sitwazzjoni fejn l-eredi nfushom ikunu residenti fil-Bel?ju, u li fir-rigward tag?hom l-istess regola li ma tippermettix tnaqqis tkun apparentement applikabbli fir-rigward tas-

su??essjoni ta' proprjetà immobbli minn persuna li ma tkunx residenti, wie?ed jista' ?ustament jistaqsi jekk l-Istat ta' residenza tal-mejjet ikunx verament f'po?izzjoni a?jar li jqis obbligi b?al dawk inkwistjoni. Barra minn hekk, kif irrimarkat il-Kummissjoni, l-oneru tal-prova fir-rigward tal-e?istenza tad-dejn ikkon?ernat huwa fi kwalunkwe ka? fuq l-eredi, irrispettivament minn jekk il-persuna, li g?all-patrimonju tag?ha jkun jappartjeni d-dejn, kinitx residenti jew le.

71. Fl-a??ar lok, g?andu ji?i nnotat li d-dejn inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali huwa ggarantit – skont l-informazzjoni pprovduta mill-partijiet u l-qorti tar-rinviju – b'mandat g?ar-re?istrazzjoni ta' ipoteka li jippermetti li ti?i rre?istrata ipoteka ekwivalenti fuq il-proprjetà immobbli li tg?addi b'wirt.

72. G?alkemm, kif enfasizza l-Gvern Bel?jan, ir-rabta fil-kaw?a pre?enti bejn il-proprjetà immobbli u l-obbligu inkwistjoni hija b'mod ovvju teknikament differenti minn dik, pere?empju, bejn l-obbligu ta' trasferiment ta' titolu u l-patrimonju inkwistjoni fil-kaw?a li wasslet g?as-sentenza Barbier (29), ma nikkunsidrax li din id-differenza hija rilevanti f'dan il-kuntest u lanqas ma nikkunsidraha suffi?jenti sabiex il-Qorti tal-?ustizzja tkun tista' tiddistingwi l-kaw?a pre?enti minn dik il-kaw?a. Jibqa' l-fatt li hemm rabta, inkwantu d-dejn hekk iggarantit jista' fi kwalunkwe ka? ji?i rre?istrat fuq il-proprjetà immobbli kkon?ernata li hija su??etta g?at-taxxa (30).

73. Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet pre?edenti, ma ntweriex li s-sempli?i fatt li l-mejjet ma kienx, fil-mument tal-mewt, residenti fl-Istat Membru fejn tinsab il-proprjetà immobbli li tifforma parti mill-patrimonju tieg?u jista' jipprovdi ?ustifikazzjoni o??ettiva sabiex eredi ji?i mi??ud, f'sitwazzjoni b?al dik quddiem il-qorti tar-rinviju, it-tnaqqis ta' dan id-dejn, jekk eredi fl-istess sitwazzjoni, i?da li jiret minn persuna residenti, ikollu d-dritt li jibbenefika minn vanta?? fiskali b?al dan.

74. Finalment, fir-rigward tal-argument imressaq mill-Gvern Bel?jan li l-kunsiderazzjoni tad-dejn inkwistjoni tista' twassal g?al tnaqqis doppju, huwa stabbilit fil-?urisprudenza li ?ittadin tal-Komunità ma jistax ji?i m?a??ad mid-dritt li jinvoka d-dispo?izzjonijiet tat-Trattat min?abba li jkun qed jibbenefika minn vanta??i fiskali li huma legalment mog?tija mir-regoli fi Stat Membru li ma jkunx l-Istat ta' residenza tieg?u (31).

75. Barra minn hekk, peress li ma tressqu ebda ra?unijiet imperattivi ta' interess ?enerali li jistg?u ji??ustifikaw il-le?i?lazzjoni inkwistjoni, g?andu ji?i konklu? li d-differenza fit-trattament fiskali involuta tammonta g?al diskriminazzjoni arbitrarja skont it-tifsira tal-Artikolu 58(3) KE u l-?urisprudenza hawn fuq imsemmija (32) u g?alhekk hija inkompatibbli mad-dispo?izzjonijiet tat-Trattat dwar il-moviment liberu tal-kapital.

76. Jidher ?ar, mill-kunsiderazzjonijiet pre?edenti, li mhuwiex me?tie? li ti?i e?aminata d-domanda mag?mula sa fejn tikkon?erna d-dispo?izzjonijiet tat-Trattat li jirrigwardaw il-libertà ta?-?ittadini tal-Unjoni li jistabbilixxu r-residenza tag?hom fi Stat Membru ie?or (33).

77. G?alhekk, fil-fehma tieg?i, ir-risposta g?ad-domanda mag?mula g?andha tkun li d-dispo?izzjonijiet tat-Trattat dwar il-moviment liberu tal-kapital jipprekludu le?i?lazzjoni nazzjonali b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali li tipprovdi – g?all-finijiet tad-determinazzjoni tal-ba?i ta' stima tat-taxxa dovuta fuq is-su??essjoni ta' proprjetà immobbli li tkun tinsab fit-territorju tal-Istat Membru kkon?ernat – li jista' jittie?ed inkunsiderazzjoni ?ertu passiv, b?al dejn iggarantit bid-dritt mog?ti lil kreditur li jirre?istra ipoteka fuq il-proprjetà immobbli li tg?addi b'wirt, jekk il-persuna li ming?andha ntirtet il-proprjetà kienet residenti, fil-mument tal-mewt, f'dan l-Istat Membru, i?da mhux jekk din il-persuna kienet residenti fi Stat Membru ie?or.

V – **Konklu?joni**

78. G?ar-ra?unjiet hawn fuq esposti, nipproponi li d-domanda mressqa mill-Hof van Beroep te Gent g?andha ting?ata din ir-risposta:

Id-dispo?izzjonijiet tat-Trattat dwar il-moviment liberu tal-kapital jipprekludu le?i?lazzjoni nazzjonali b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali li tipprovdi – g?all-finijiet tad-determinazzjoni tal-ba?i ta' stima tat-taxxa dovuta fuq is-su??essjoni ta' proprjetà immobbli li tkun tinsab fit-territorju tal-Istat Membru kkon?ernat – li jista' jittie?ed inkunsiderazzjoni ?ertu passiv, b?al dejn iggarantit bid-dritt mog?ti lil kreditur li jirre?istra ipoteka fuq il-proprjetà immobbli li tg?addi b'wirt, jekk il-persuna li ming?andha ntirtet il-proprjetà kienet residenti, fil-mument tal-mewt, f'dan l-Istat Membru, i?da mhux jekk din il-persuna kienet residenti fi Stat Membru ie?or.

1 – Lingwa ori?inali: l-Ingli?.

2 – Arens-Sikken, pendenti quddiem il-Qorti tal-?ustizzja.

3 – Sentenza tal-11 ta' Di?embru 2003 (C?364/01, ?abra p. I?15013).

4 – Sentenza tat-23 ta' Frar 2006 (C?513/03, ?abra p. I?1957).

5 – ?U 1988 L 178, p. 5.

6 – I??itata fin-nota ta' qieg? il-pa?na 3.

7 – B'mod partikolari s-sentenzi tat-28 ta' Jannar 1986, Il-Kummissjoni vs Franza (C-270/83, ?abra p. 273); tal-21 ta' Settembru 1999, Saint-Gobain (C?307/97, ?abra p. I?6161); u Barbier, i??itata fin-nota ta' qieg? il-pa?na 3.

8 – I??itata fin-nota ta' qieg? il-pa?na 3, punt 62.

9 – F'dan ir-rigward, sar riferiment g?as-sentenza tal-14 ta' Settembru 2006, Elmeka (C?181/04 sa C?183/04, ?abra p. I?8167).

10 – B'riferiment g?as-sentenza tas-16 ta' Di?embru 1976, Comet (45/76, ?abra p. 2043, punt 19).

11 – I??itata fin-nota ta' qieg? il-pa?na 3.

12 – Sentenza tat-8 ta' Settembru 2005, Blanckaert (C?512/03, ?abra p. I?7685, punt 42).

13 – F'dan is-sens ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tad-29 ta' Jannar 2008, Promusicae (C?275/06, ?abra p. I-271, punt 36); tat-30 ta' Marzu 2000, Jämställdhetsombudsmannen (C?236/98, ?abra p. I?2189, punt 30); u tal-10 ta' Lulju 1997, Palmisani (C?261/95, ?abra I?4025, punt 18).

14 – F'dan is-sens ara, b'mod partikolari, is-sentenza Promusicae, i??itata fin-nota ta' qieg? il-pa?na 13, punt 37, u s-sentenza tal-14 ta' Di?embru 2006, Confederación Española de Empresarios de Estaciones de Servicio (C?217/05, ?abra p. I?11987, punt 16 u l-?urisprudenza ??itata).

15 – F'dan is-sens ara, b'mod partikolari, is-sentenza Palmisani, i??itata fin-nota ta' qieg? il-pa?na 13, punt 28; is-sentenza tat-13 ta' Jannar 2004, Kühne & Heitz (C?453/00, ?abra I?837, punt 24), u s-sentenza Comet, i??itata fin-nota ta' qieg? il-pa?na 10, punt 18.

16 – Barra minn hekk, il-kontroversja fil-kaw?a prin?ipali tista' tqajjem, kif l-eredi argumentaw, kwistjonijiet ta' protezzjoni ta' aspettattivi le?ittimi.

17 – Fi kliem ie?or, tkun residenti fil-mument tal-mewt fi Stat Membru li ma jkunx l-Istat Membru fejn tkun tinsab il-proprjetà immobbli kkon?ernata.

18 – F'dan ir-rigward ara, *inter alia*, is-sentenza Barbier, i??itata fin-nota ta' qieg? il-pa?na 3, punti 57, 58 u 75. L-evalwazzjoni li ?ejja tikkorrispondi essenzjalment, sa fejn i?-?ew? kaw?i huma strutturalment simili, g?al dik li hemm fil-konklu?jonijiet tieg?i fil-kaw?a Arens-Sikken, i??itata fin-nota ta' qieg? il-pa?na 2, li g?alihom nista' nirreferi fejn xieraq.

19 – Ara, *inter alia*, is-sentenzi tas-7 ta' Settembru 2004, Manninen (C?319/02, ?abra p. I?7477, punt 19); tal-14 ta' Settembru 2006, Centro di Musicologia Walter Stauffer (C?386/04, ?abra p. I?8203, punt 15); u tad-29 ta' Marzu 2007, Rewe Zentralfinanz (C-347/04, ?abra p. I?2647, punt 21).

20 – F'dan is-sens ara, *inter alia*, is-sentenzi tas-17 ta' Jannar 2008, Jäger (C?256/06, ?abra p. I-123, punt 25), u s-sentenza van Hilten-van der Heijden, i??itata fin-nota ta' qieg? il-pa?na 4, punt 42.

21 – F'dan is-sens ara s-sentenzi Barbier, i??itata fin-nota ta' qieg? il-pa?na 3, punt 62; van Hilten-van der Heijden, i??itata fin-nota ta' qieg? il-pa?na 4, punt 44; u, iktar re?enti, is-sentenza Jäger, i??itata fin-nota ta' qieg? il-pa?na 20, punt 30.

22 – Sentenza tal-14 ta' Frar 1995 (C?279/93, ?abra p. I?225).

23 – Ara f'dan is-sens is-sentenza Schumacker, i??itata fin-nota ta' qieg? il-pa?na 22, punti 31 u 33.

24 – Ara, pere?empju, is-sentenzi tat-13 ta' Di?embru 2005, Marks & Spencer (C?446/03, ?abra I?10837, punt 37); Manninen, i??itata fin-nota ta' qieg? il-pa?na 19, punt 28; u Jäger, i??itata fin-nota ta' qieg? il-pa?na 20, punt 40.

25 – Ara f'dan is-sens, *inter alia*, is-sentenzi Manninen, i??itata fin-nota ta' qieg? il-pa?na 19, punti 28 u 29; tas-6 ta' ?unju 2000, Verkooijen (C?35/98, ?abra p. I?4071, punt 43); tal-5 ta' Lulju 2005, D. (C?376/03, ?abra p. I?5821, punt 25); u Blanckaert, i??itata fin-nota ta' qieg? il-pa?na 12, punt 42.

26 – F'dan ir-rigward ara, f'iktar dettall, il-konklu?jonijiet tieg?i f'Arens-Sikken, i??itata fin-nota ta' qieg? il-pa?na 2, punti 73 sa 77.

27 – Ara, f'dan is-sens, is-sentenzi Il-Kummissjoni vs Franza, i??itata fin-nota ta' qieg? il-pa?na 7, punt 20; u tal-14 ta' Di?embru 2006, Denkavit (C?170/05, ?abra p. I?11949, punt 35); ara wkoll il-konklu?jonijiet tal-Avukat ?enerali Lenz fil-kaw?a li wasslet g?as-sentenza tal-15 ta' Mejju 1997, Futura Participations and Singer (C-250/95, ?abra p. I?2471, punti 38 u 39).

28 – Ara, f'dan is-sens, *interalia*, is-sentenzi tat-12 ta' ?unju 2003, Gerritse (C?234/01, ?abra p. I?5933, punti 27 u 28); tad-19 ta' Jannar 2006, Bouanich (C?265/04, ?abra p. I?923, punt 40); u Jäger, i??itata fin-nota ta' qieg? il-pa?na 20, punt 44.

29 – I??itata fin-nota ta' qieg? il-pa?na 3.

30 – Ara f'dan ir-rigward il-konklu?jonjiet tieg?i f'Arens-Sikken, i??itata fin-nota ta' qieg? il-pa?na 2,

punt 79 u n-nota ta’ qieg? il-pa?na 35.

31 – Ara, *inter alia,* is-sentenza Barbier, i??itata fin-nota ta’ qieg? il-pa?na 3, punt 71. F’dan ir-rigward ara wkoll, f’iktar dettall, il-konklu?jonijiet tieg?i f’Arens-Sikken, i??itata fin-nota ta’ qieg? il-pa?na 2, punt 66 u punti 86 sa 89.

32 – Ara l-punt 67 hawn fuq.

33 – Ara, f’dan is-sens, is-sentenza Barbier, i??itata fin-nota ta’ qieg? il-pa?na 3, punt 75.