Downloaded via the EU tax law app / web

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

17 ta’ Jannar 2008 (*)

“Moviment liberu tal-kapital – Artikoli 73 B u 73 D tat-Trattat KE (li saru l-Artikoli 56 KE u 58 KE) – Taxxi fuq is-su??essjoni – Stima tal-beni inklu?i fis-su??essjoni – Beni agrikoli u forestali li jinsabu fi Stat Membru ie?or – Metodu inqas favorevoli ta’ stima tal-beni u ta’ kalkolu tat-taxxa dovuta”

Fil-kaw?a C-256/06,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skond l-Artikolu 234 KE, imressqa mill-Bundesfinanzhof (il-?ermanja), permezz ta’ de?i?joni tat-11 ta’ April 2006, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fis-8 ta’ ?unju 2006, fil-pro?edura

Theodor Jäger

vs

Finanzamt Kusel-Landstuhl,

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

komposta minn C. W. A. Timmermans, President ta’ l-Awla, L. Bay Larsen (Relatur), K. Schiemann, J. Makarczyk, u C. Toader, Im?allfin,

Avukat ?enerali: J. Mazák,

Re?istratur: R. Grass,

wara li rat il-pro?edura bil-miktub,

wara li rat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

– g?al T.. Jäger, minn K. Cronauer, Rechtsanwältin,

– g?all-Finanzamt Kusel-Landstuhl, minn M. Trauten, b?ala a?ent,

– g?all-Gvern ?ermani?, minn M. Lumma u U. Forsthoff, b?ala a?enti,

– g?all-Kummissjoni tal-Komunitajiet Ewropej, minn R. Lyal u W. Mölls, b?ala a?enti,

wara li semg?et il-konklu?jonijiet ta’ l-Avukat ?enerali, ippre?entati fis-seduta tal-11 ta’ Settembru 2007,

tag?ti l-pre?enti

Sentenza

1 It-talba g?al de?i?joni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni ta’ l-Artikoli 73 B u 73 D tat-Trattat KE (li saru, rispettivament, l-Artikoli 56 KE u 58 KE).

2 Din it-talba ?iet ippre?entata fil-kuntest ta’ kaw?a bejn T. Jäger u l-Finanzamt Kusel-

Landstuhl (iktar ’il quddiem il-“Finanzamt”) dwar il-kalkolu tat-taxxi dovuti fuq su??essjoni komposta minn beni li jinsabu fil-?ermanja u minn proprjetà agrikola u forestali li tinsab fi Franza, u, b’mod partikolari, ir-regoli dwar l-istima ta’ dawn il-beni.

Il-kuntest ?uridiku

Il-le?i?lazzjoni Komunitarja

3 L-Anness I tad-Direttiva tal-Kunsill 88/361/KEE ta’ l-24 ta’ ?unju 1988 g?all-implementazzjoni ta’ l-Artikolu 67 tat-Trattat [Artikolu m?assar mit-Trattat ta’ Amsterdam] (?U L 178, p. 5), intitolat “Nomenklatura tal-movimenti ta’ kapital li hemm riferenza g?alihom fl-Artikolu 1 tad-Direttiva”, jinkludi tlettax-il kategorija ta’ moviment ta’ kapital.

4 Il-?dax-il wa?da minn dawn il-kategoriji, li tirrigwarda l-“Movimenti ta’ kapital personali”, tinkludi, b’mod partikolari, l-intestatura “Wirt u legati”.

Il-le?i?lazzjoni nazzjonali

Applikazzjoni tat-taxxa tas-su??essjoni g?al beni li jinsabu fi Stat Membru ie?or

5 Skond il-punt 1 ta’ l-Artikolu 2(1) tal-li?i dwar it-taxxa tas-su??essjoni u ta’ donazzjoni (Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz), fil-ver?joni tag?ha ppubblikata fil-BGBl. 1997 I, p. 378 (iktar ’il quddiem l-“ErbStG”), il-patrimonju kollu li jintiret ta’ persuna li g?andha d-domi?ilju tag?ha fil-?ermanja hija su??etta g?at-taxxa tas-su??essjoni fid-data li fiha t-taxxa saret dovuta. Il-beni li jinsabu f’pajji? ie?or huma wkoll su??etti g?aliha.

6 L-Artikolu 21 ta’ l-ErbStG jirregola, g?all-finijiet tal-kalkolu tat-taxxi tas-su??essjoni fil-?ermanja, l-imputazzjoni tat-taxxi tas-su??essjoni m?allsa fi Stat ie?or fin-nuqqas ta’ ftehim fiskali li jipprevjeni t-tassazzjoni doppja. L-ewwel fra?i tal-paragrafu 1 tieg?u jipprovdi:

“Fil-ka? ta’ werrieta fejn il-patrimonju barrani huwa su??ett, f’pajji? barrani, g?al tassazzjoni – barranija – li tikkorrispondi g?at-taxxi tas-su??essjoni tal-?ermanja, it-taxxi barranin stabbiliti u dovuti mill-werriet, li huma m?allsa u li ma jistg?ux jibbenefikaw minn tnaqqis, fil-ka?ijiet imsemmija fil-punt 1 ta’ l-Artikolu 2(1), u safejn id-dispo?izzjonijiet ta’ ftehim [fiskali] preventiv [tat-]-tassazzjoni doppja mhumiex applikabbli, jitpattu, jekk issir talba f’dan is-sens, fuq it-taxxi tas-su??essjoni tal-?ermanja safejn il-patrimonju barrani huwa wkoll su??ett g?at-taxxi tas-su??essjoni tal-?ermanja.”

7 It-tieni fra?i ta’ din id-dispo?izzjoni tipprovdi:

“Jekk il-patrimonju li ntiret huwa kompost in parti biss minn patrimonju barrani, il-parti tat-taxxi tas-su??essjoni tal-?ermanja li tikkorrispondi g?al dan il-patrimonju g?andha ti?i ddeterminata b’tali mod li t-taxxi tas-su??essjoni li jirri?ultaw g?all-patrimonju taxxabbli kollu, inklu? il-patrimonju barrani taxxabbli, ji?u maqsuma proporzjonalment skond ir-relazzjoni bejn il-patrimonju barrani taxxabbli u l-patrimonju taxxabbli kollu.”

Ir-regoli ta’ stima tal-beni agrikoli u forestali

8 Skond l-Artikolu 12(6) ta’ l-ErbStG, moqri flimkien ma’ l-Artikoli 9 u 31 tal-li?i ta’ stima (Bewertungsgesetz, BGBl. 1991 I, p. 230, iktar ’il quddiem il- “BewG”), patrimonju agrikolu u forestali li jinsab barra mill-pajji? huwa stmat skond il-valur fis-suq tieg?u. Dan ta’ l-a??ar huwa ddefinit, skond l-Artikolu 9(2) tal-BewG, permezz tal-prezz li bih dan il-beni jista’ ji?i mibjug? fil-kuntest ta’ tran?azzjonijiet kummer?jali normali.

9 Minn na?a l-o?ra, patrimonju agrikolu u forestali li jinsab fil-?ermanja huwa stmat skond l-Artikolu 12(3) ta’ l-ErbStG, skond pro?edura partikolari prevista fl-Artikoli 140 sa 144 tal-BewG. L-istimi mag?mula skond din il-pro?edura jikkorrispondu biss b?ala medja g?al 10 % tal-valur fis-suq tal-patrimonji kkon?ernati.

10 Dawn id-dispo?izzjonijiet tal-BewG, li ?ew inseriti fl-imsemmija li?i permezz tal-punt 36 ta’ l-Artikolu 1 tal-li?i fiskali annwali ta’ l-1997 (Jahressteuergesetz 1997, BGBl. 1996 I, p. 2049), ta’ l-20 ta’ Di?embru 1996, jippermettu li ji?u stmati l-operazzjonijiet kollha tal-patrimonju agrikolu u forestali nazzjonali skond pro?edura ssimplifikata ta’ kalkolu tal-valur ta’ d?ul li tu?a’ valuri stabbiliti g?al tipi differenti ta’ operazzjonijiet u billi tibba?a b’mod partikolari fuq id-d?ul medju kostanti ta’ operazzjonijiet b’g?an ta’ lukru, fil-?ermanja, fl-1 ta’ Jannar 1996. Sussidjarjament, u fuq talba, il-BewG tipprovdi stima skond il-pro?edura tad-d?ul individwali.

Ir-regoli ta’ kalkolu tat-taxxi tas-su??essjoni fuq beni agrikoli u forestali

11 Il-punt 1 ta’ l-Artikolu 13a(1) ta’ l-ErbStG jipprovdi, f’ka? ta’ akkwist permezz ta’ wirt b’su??essjoni ta’ patrimonju agrikolu u forestali li jinsab fil-?ermanja, “tnaqqis mog?ti skond il-beni”, ta’ DEM 500 000 fuq il-valur ta’ dan il-patrimonju, li ji?died mat-tnaqqis personali ta’ DEM 400 000 DEM mog?ti skond l-Artikolu 16 ta’ l-istess li?i.

12 Minbarra dan, skond l-Artikolu 13a(2) ta’ l-ErbStG, il-bqija tal-valur ta’ dan il-patrimonju, wara riduzzjoni tat-tnaqqis mog?ti skond il-beni, tittie?ed in kunsiderazzjoni, ta?t il-forma ta’ “stima g?al valur imnaqqas”, sa massimu ta’ 60 % biss, g?all-finijiet tal-kalkolu tat-taxxa.

13 Skond l-Artikolu 13a(4) ta’ l-istess li?i, it-tnaqqis mog?ti abba?i tal-beni kif ukoll l-istima g?al valur imnaqqas mhumiex applikabbli g?all-patrimonji agrikoli u forestali li jinsabu barra mill-pajji?.

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

14 T. Jäger, residenti fi Franza, huwa l-uniku werriet ta’ ommu li mietet fl-1998, fejn l-a??ar post ta’ domi?ilju tag?ha kien fil-?ermanja.

15 Is-su??essjoni inkludiet, minbarra l-beni li jinsabu fil-?ermanja, d?ul minn proprjetà su??etta g?at-taxxa fi Franza li tintu?a g?al finijiet agrikoli kif ukoll forestali. Il-missier stess ta’ T. Jager li miet fl-1994, kien akkwista parti minn din il-proprjetà g?ax-xahar ta’ Awwissu tas-sena 1988, u wara kien akkwista artijiet li jifformaw il-parti l-o?ra ta’ l-imsemmija proprjetà g?ax-xahar ta’ Jannar tas-sena 1990.

16 Billi l-valur fis-suq tag?ha ?ie stabbilit, fi Franza, g?al FRF 5 444 666 (DEM 1 618 152), din l-istess proprjetà ?iet su??etta, f’dan l-Istat Membru, g?at-taxxa tas-su??essjoni g?al ammont ta’ FRF 1 192 148 (DEM 354 306).

17 B’de?i?joni tat-3 ta’ Jannar 2000, il-Finanzamt ikkalkula t-taxxi tas-su??essjoni akkarigu ta’ T. Jäger.

18 Dawn it-taxxi ?ew ikkalkulati fuq il-massa tas-su??essjoni netta ta’ DEM 1 737 167 li tinkludi proprjetà su??etta g?at-taxxa li tinsab fi Franza, g?al ammont ta’ DEM 1 618 152, ji?ifieri l-valur fis-suq tag?ha, u tal-beni li jinsabu fil-?ermanja, stmati g?al DEM 119 015. Wara riduzzjoni tat-tnaqqis personali ta’ DEM 400 000 l-ammont taxxabbli tnaqqas g?al DEM 1 337 100 DEM b’figuri ttondjati. Fuq il-ba?i ta’ dan l-ammont, il-Finanzamt stabbilixxa t-taxxi g?al ammont ta’ DEM 254 049.

19 Wara talba ta’ T. Jäger mag?mula skond it-tieni fra?i ta’ l-Artikolu 21(1) ta l-ErbStG, il-Finanzamt ikkredita s-somma ta’ DEM 236 644 fuq dan l-a??ar ammont b?ala taxxa tas-

su??essjoni di?à m?allsa fi Franza.

20 Fuq il-ba?i ta' dawn l-elementi, il-Finanzamt, fid-de?i?joni tieg?u msemmija iktar 'il fuq tat-3 ta' Jannar 2000, stabbilixxa t-taxxi tas-su??essjoni akkarigu ta' T. Jäger g?al DEM 17 405.

21 T. Jäger ressaq ilment kontra d-de?i?joni tal-Finanzamt kif ukoll rikors quddiem il-Finanzgericht. Peress li dawn ma ?ewx a??ettati, l-interessat ressaq rikors g?al kaw?a mill-?did quddiem il-Bundesfinanzhof. Billi qieset li, g?allinqas minn wara s-sentenza tal-11 ta' Di?embru 2003, Barbier (C-364/01, ?abra p. I-15013), jidher dubju? jekk id-dispo?izzjonijiet tad-dritt ?ermani?, f'ka? fejn jag?mlu distinzjoni abba?i tal-post fejn jinsabu l-beni li huma s-su??ett tas-su??essjoni jew ta' parti minnha, jistg?ux ji?u kkon?iljati mal-prin?ipju tal-moviment liberu tal-kapital, il-Bundesfinanzhof idde?idiet li tissospendi l-pro?eduri quddiemha u tistaqsi s-segwenti domanda preliminari lill-Qorti tal-?ustizzja:

"Huwa kompatibbli ma' l-Artikolu 73 B [paragrafu 1] tat-Trattat li jistabbilixxi l-Komunità Ewropea (li sar l-Artikolu 56(1) KE) li, g?all-finijiet tat-taxxi tas-su??essjoni:

– patrimonju agrikolu u forestali (barrani) li jinsab fi Stat Membru ie?or ji?i stmat skond il-valur fis-suq tieg?u (valur fis-suq pre?enti), filwaqt li patrimonju agrikolu u forestali intern ji?i applikat fuqu pro?edura partikolari ta' stima fejn ir-ri?ultati jikkorrispondu biss g?al 10 % tal-valur fis-suq, u li

– il-wirt ta' partimonju agrikolu u forestali tal-?ermanja ji?i e?entat sa limitu ta' tnaqqis spe?ifiku u li l-valur residwali ji?i stmat sa 60 %,

peress li din il-le?i?lazzjoni twassal, jekk werriet jir?ievi su?essjoni li hija komposta minn patrimonju intern u minn patrimonju agrikolu u forestali barrani, sabiex il-wirt tal-patrimonju intern ji?i su??ett, min?abba l-fatt tas-sitwazzjoni barra mill-pajji? tal-partimonju agrikolu u forestali, g?al taxxi tas-su??essjoni akbar minn dawk li ji?u imposti jekk dan il-patrimonju agrikolu u forestali kien jinsab fil-?ermanja?"

Fuq id-domanda preliminari

22 Permezz tad-domanda tag?ha, il-Bundesfinanzhof titlob essenzjalment jekk l-Artikolu 73 B (1) tat-Trattat jipprekludix lil le?i?lazzjoni ta' Stat Membru b?al dik in kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, li, g?all-finijiet tal-kalkolu tat-taxxa tas-su??essjoni hija komposta minn beni li jinsabu fit-territorju ta' l-imsemmi Stat u minn beni agrikoli u forestali li jinsabu fi Stat Membru ie?or,

– tipprovdi li l-beni li jinsabu f'dan l-Istat Membru ie?or ji?i kkunsidrat sal-valur fis-suq tieg?u, filwaqt li beni identiku li jinsab fit-territorju nazzjonali ti?i applikata fuqu pro?edura partikolari ta' stima fejn ir-ri?ultati jikkorrispondu b?ala medja g?al 10 % tal-valur fis-suq ta' dan il-beni, u

– tirri?erva g?all-beni domesti?i li jinsabu fit-territorju nazzjonali l-applikazzjoni ta' tnaqqis mog?ti abba?i ta' dawn il-beni kif ukoll tikkunsidra l-valur residwali tag?hom sa limitu ta' 60 % biss ta' l-ammont tieg?u.

23 Fl-ewwel lok, g?andu ji?i mfakkar li, g?alkemm it-tassazzjoni diretta taqa' ta?t il-kompetenza ta' l-Istati Membri, dawn ta' l-a??ar g?andhom, madankollu, je?er?itaw din il-kompetenza b'konformità mad-dritt Komunitarju (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tas-7 ta' Settembru 2004, Manninen, C-319/02, ?abra p. I?7477, punt 19; ta' l-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).

24 G?andu wkoll ji?i mfakkar li t-Trattat KE ma jag?tix definizzjoni tal-kun?ett ta' "moviment ta'

kapital”. Hija madankollu ?urisprudenza stabbilita li safejn l-Artikolu 73 B tat-Trattat irriprodu?a, essenzjalment, il-kontenut ta’ l-Artikolu 1 tad-Direttiva 88/361 u anki jekk din ?iet adottata fuq il-ba?i ta’ l-Artikoli 69 u 70 (1) tat-Trattat KEE (l-Artikoli 67 sa 73 tat-Trattat KEE kienu ?ew issostitwiti mill-Artikoli 73B sa 73G tat-Trattat KE, li wara saru, l-Artikoli 56 KE sa 60 KE), in-nomenklatura tal-“moviment tal-kapital” annessa mag?ha g?andha l-valur indikattiv li kienet tag?ha biex tiddefinixxi l-kun?ett ta’ “moviment ta’ kapital” (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, u tat-3 ta’ Ottubru 2006, Fidium Finanz, C-452/04, ?abra p. I-9521, punt 41).

25 F’dan ir-rigward, il-Qorti tal-?ustizzja, billi tfakkar b’mod partikolari li s-su??essjonijiet, li jikkonsistu fi tra?missjoni lil wa?da jew diversi persuni tal-patrimonju li tkun t?alliet minn persuna mejta, jaqg?u ta?t l-intestatura XI ta’ l-Anness I tad-Direttiva 88/361, intitolata “Movimenti ta’ kapital personali”, idde?idiet, fil-punt 42 tas-sentenza van Hilten-van der Heijden, i??itata iktar ’il fuq, li s-su??essjonijiet jikkostitwixxu moviment ta’ kapital skond l-Artikolu 73 B tat-Trattat (ara wkoll, f’dan is-sens, is-sentenza Barbier, i??itata iktar ’il fuq, punt 58), bl-e??ezzjoni tal-ka?ijiet fejn l-elementi prin?ipali tag?hom huma limitati g?al Stat Membru wie?ed.

26 Madankollu, sitwazzjoni, li fiha persuna residenti fil-?ermanja fil-mument tal-mewt tag?ha t?alli b’wirt lil persuna o?ra residenti fi Franza beni li jinsabu f’dawn i?-?ew? Stati Membri u li jag?mlu s-su??ett kon?untament ta’ kalkolu tat- taxxi tas-su??essjoni fil-?ermanja, ma tikkostitwixxi b’ebda mod, kif irrilevat b’mod ?ust il-Kummissjoni tal-Komunitajiet Ewropej, sitwazzjoni purament interna.

27 B’konsegwenza, is-su??essjoni in kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali tikkostitwixxi moviment ta’ kapital skond l-Artikolu 73 B (1) tat-Trattat.

28 G?aldaqstant, g?andu ji?i e?aminat, l-ewwel nett, jekk, kif isostnu T. Jäger u l-Kummissjoni, le?i?lazzjoni nazzjonali b?al dik in kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali tikkostitwixxix restrizzjoni g?all-moviment ta’ kapital.

29 Il-Gvern ?ermani? isostni minn na?a l-o?ra li l-le?i?lazzjoni nazzjonali in kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali ma tikkostitwixxix restrizzjoni g?all-moviment ta’ kapital. Minn na?a, hu jsostni li peress li l-akkwist inizjali tal-beni li jinsabu fi Franza kien sar minn missier T. Jäger qabel l-1 ta’ ?unju 1990, data li fiha d-Direttiva 88/361 kellha ti?i trasposta fid-dritt nazzjonali, id-drittijiet ibba?ati fuq din id-Direttiva jew fuq it-Trattat ma setg?ux ji?u invokati direttament mill-akkwirent tal-beni in kwistjoni. Minn na?a l-o?ra, skond dan il-Gvern, dan l-akkwirent ma setax ji?i disswa? mill-effetti ta’ le?i?lazzjoni b?al dik in kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, li, fil-fatt, m’g?andha ebda impatt negattiv fuq l-interessat innifsu, i?da fuq il-werrieta tieg?u. G?al din ir-ra?uni, l-effetti ta’ tali le?i?lazzjoni huma wisq indiretti sabiex ikunu jistg?u jikkostitwixxu restrizzjoni g?all-moviment ta’ kapital.

30 F’dan ir-rigward, jirri?ulta mill-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja li d-dispo?izzjonijiet nazzjonali li jiddeterminaw il-valur ta’ beni immobbli g?all-finijiet tal-kalkolu ta’ l-ammont tat-taxxa dovuta f’ka? ta’ wirt jistg?u mhux biss ikunu ta’ natura li jiddiswadu x-xiri ta’ beni immobbli li jinsabu fl-Istat Membru kkon?ernat kif ukoll l-assenjazzjoni ta’ tali beni g?all-profitt ta’ persuna o?ra minn resident ta’ Stat Membru ie?or, i?da jistg?u wkoll ikollhom b?ala effett li jnaqqsu l-valur tas-su??essjoni ta’ resident ta’ Stat Membru ie?or li mhuwiex dak li fih jinsabu l-imsemmija beni (ara, f’dan is-sens, is-sentenza Barbier, i??itata iktar ’il fuq, punt 62).

31 Minbarra dan, rigward il-ka? tas-su??essjonijiet, il-?urisprudenza kkonfermat li l-mi?uri pprojbiti mill-Artikolu 73 B(1) tat-Trattat, inkwantu jikkostitwixxu restrizzjonijiet ta' moviment ta' kapital, jinkludu wkoll dawk li g?andhom l-effett li jnaqqsu l-valur tas-su??essjoni ta' resident ta' Stat li mhuwiex dak l-Istat li fih jinsabu l-beni kkon?ernati u li jintaxxa s-su??essjoni ta' dawn il-beni (sentenza van Hilten-van der Heijden, i??itata iktar 'il fuq, punt 44).

32 F'dan il-ka?, id-dispo?izzjonijiet nazzjonali in kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, safejn dawn iwasslu sabiex su??essjoni li tinkludi beni agrikoli u forestali li jinsabu fi Stat Membru ie?or ti?i su??etta, fil-?ermanja, g?at-taxxi tas-su??essjoni og?la minn dawk li jkunu dovuti jekk il-beni li jikkostitwixxu s-su??essjoni kienu esklu?ivament jinsabu fit-territorju ta' dan l-a??ar Stat, g?andhom b?ala effett li jirrestrin?u l-movimenti ta' kapital billi jnaqqsu l-valur ta' su??essjoni li tinkludi tali beni li jinsabu barra mit-territorju ?ermani?.

33 Din il-konklu?joni ma tistax ti?i kkontestata bl-argumenti invokati mill-Gvern ?ermani?, imfakkra fil-punt 29 ta' din is-sentenza, peress li dawn ta' l-a??ar huma rrilevanti fir-rigward tal-kriterji li jirri?ultaw mill-?urisprudenza ??itata fil-punti 30 u 31 ta' din ta' l-a??ar. F'dan il-ka?, il-le?i?lazzjoni nazzjonali in kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali pprodu?iet xi effetti fuq il-valur tas-su??essjoni wara l-1 ta' ?unju 1990 u dawn ta' l-a??ar mhumiex manifestament wisq indiretti sabiex jistg?u jikkostitwixxu restrizzjoni g?all-moviment tal-kapital.

34 L-istess jg?odd g?all-argument tal-Gvern ?ermani? skond liema ma jistax ikun hemm restrizzjoni li tirri?ulta minn tnaqqis tal-valur tal-wirt, billi l-impatt ta' le?i?lazzjoni b?al dik in kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali huwa biss il-konsegwenza inevitabbli ta' koe?istenza ta' sistemi fiskali nazzjonali. Fil-fatt din i?-?irkustanza hija rrilevanti fir-rigward tal-kriterji li jirri?ultaw mill-?urisprudenza ??itata fil-punti 30 u 31 ta' din is-sentenza. Minbarra dan, g?andu ji?i kkonstatat li, f'kull ka?, it-tnaqqis tal-valur tas-su??essjoni jirri?ulta mill-applikazzjoni ta' l-unika le?i?lazzjoni ?ermani?a kkon?ernata.

35 Minn dan jirri?ulta li l-fatt li l-g?oti ta' vanta??i fiskali fir-rigward tat-taxxi tas- su??essjoni huwa su??ett g?all-kundizzjoni li l-beni miksub permezz tas-su??essjoni jkun jinsab fit-territorju nazzjonali jikkostitwixxi restrizzjoni g?all-moviment liberu tal-kapital, ipprojbit, b?ala prin?ipju, mill-Artikolu 73B (1) tat-Trattat.

36 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.

37 F'dan ir-rigward, g?andu ji?i mfakkar li, skond l-Artikolu 73 D(1)(a) tat-Trattat, "[i]d-disposizzjonijiet ta' l-Artikolu 73 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 fejn il-kapital tag?hom ikun investit".

38 Skond il-Finanzamt u l-Gvern ?ermani?, jirri?ulta minn din id-dispo?izzjoni li r-Repubblika Federali tal-?ermanja g?andha d-dritt li tirri?erva l-benefi??ju ta' l-istima skond il-pro?edura partikolari g?all-beni biss li jinsabu fit-territorju tag?ha. Il-Finanzamt i?id li l-Artikolu 31 tal-BewG huwa ??ustifikat permezz ta' l-Artikolu 73 D(1)(a) tat-Trattat, moqri fid-dawl tad-dikjarazzjoni Nru 7 annessa ma' l-Att Finali tat-Trattat dwar l-Unjoni Ewropea, peress li s-sistema ta' stima tal-beni li jinsabu barra mill-pajji? in kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, e?istiet fl-a??ar tas-sena 1993, skond din id-dikjarazzjoni.

39 Ming?ajr m'hemm b?onn li ting?ata de?i?joni fuq il-punt dwar jekk din is-sistema ta' stima tal-beni li jinsabu barra mill-pajji? e?istietx jew le fil-31 ta' Di?embru 1993, g?andu ji?i mfakkar li fis-

sentenza tas-6 ta’ ?unju 2000, Verkooijen (C-35/98, ?abra p. I-4071), il-Qorti tal-?ustizzja ?iet mitluba twieg??eb g?al argument ibba?at fuq l-Artikolu 73D(1)(a) tat-Trattat, filwaqt li l-fatti fil-kaw?a prin?ipali kienu pre?edenti g?ad-d?ul fis-se?? ta’ din id-dispo?izzjoni. Hija enfasizzat li, qabel id-d?ul fis-se?? ta’ l-Artikolu 73D(1)(a) tat-Trattat, id-dispo?izzjonijiet fiskali nazzjonali, b?al dawk previsti minn dan l-Artikolu, in kwantu kienu jistabbilixxu ?erti distinzjonijiet, setg?u jkunu kompatibbli mad-dritt Komunitarju in kwantu dawn applikaw g?al sitwazzjonijiet li ma kinux o??ettivament paragunabbli (punt 43).

40 Filwaqt li dan huwa ppre?i?at, g?andu ji?i rrilevat li l-Artikolu 73D(1)(a) tat-Trattat, safejn jidderoga mill-prin?ipju fundamentali tal-moviment liberu tal-kapital, g?andu jing?ata interpretazzjoni stretta. G?aldaqstant, din id-dispo?izzjoni ma tistax ti?i interpretata fis-sens li kull le?i?lazzjoni fiskali li tinkludi distinzjoni bejn il-persuni li j?allsu t-taxxa skond il-post ta’ residenza tag?hom jew skond l-Istat Membru li fih huma jinvestu l-kapital tag?hom hija awtomatikament kumpatibbli mat-Trattat.

41 Fil-fatt, id-deroga prevista fl-Artikolu 73D(1)(a) tat-Trattat hija fiha nfisha, kif osserva l-Gvern ?ermani?, limitata permezz ta’ l-Artikolu 73D(3) tat-Trattat, li jipprovdi li d-dispo?izzjonijiet nazzjonali msemmija fil-paragrafu 1 ta’ dan l-Artikolu “m’g?andhomx jikkostitwixxu mezz ta’ diskriminazzjoni arbitrarja jew restrizzjoni mo?bija fuq il-moviment liberu ta’ kapital u ?lasijiet kif definit fl-Artikolu 73B” (ara s-sentenzi, i??itati iktar ’il fuq, Verkooijen, punt 44, u Manninen, punt 28). Minbarra minn dan, sabiex tkun i??ustifikata, id-differenza ta’ trattament bejn il-beni agrikoli u forestali li jinsabu fil-?ermanja u dawk li jinsabu fl-Istati Membri l-o?ra m’g?andhiex tmur lil hinn minn dak li huwa ne?essarju sabiex jintla?aq l-g?an segwit mil-le?i?lazzjoni in kwistjoni.

42 G?aldaqstant g?andha ssir distinzjoni bejn it-trattament mhux ugwali permess skond l-Artikolu 73D(1)(a) tat-Trattat u d-diskriminazzjonijiet arbitrarji pprojbiti mill-paragrafu (3) ta’ l-istess Artikolu. Madankollu, mill-?urisprudenza jirri?ulta li, sabiex le?i?lazzjoni fiskali nazzjonali, b?al dik in kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali li, g?all-finjiet tal-kalkolu tat-taxxi tas-su??esjoni, tag?mel distinzjoni bejn il-beni li jinsabu fi Stat Membru ie?or u dawk li jinsabu fit-territorju ?ermani?, tkun tista’ ti?i kkunsidrata b?ala kumpatibbli mad-dispo?izzjonijiet tat-Trattat dwar il-moviment liberu tal-kapital, je?tie? li d-differenza fit-trattament tikkon?erna sitwazzjonijiet li mhumiex o??ettivament paragunabbli jew li d-differenza tkun i??ustifikata minn ra?uni imperattiva ta’ interess ?enerali (ara s-sentenzi, Verkooijen, i??itata iktar ’il fuq, punt 43, Manninen, i??itata iktar ’il fuq, punt 29, u tal-11 ta’ Ottubru 2007, Hollmann, C-443/06, ?abra p. I-8491, punt 45).

43 F’dan ir-rigward, g?andu, l-ewwel nett, ji?i kkonstatat li d-differenza fl-ammont tat-taxxa m?allsa skond jekk is-su??essjoni tinkludix biss beni agrikoli u forestali li jinsabu fil-?ermanja jew jekk tinkludix ukoll tali beni li jinsabu fi Stat Membru ie?or ma tistax ti?i ??ustifikata g?ar-ra?uni li hija relatata ma’ sitwazzjonijiet li mhumiex o??ettivament paragunabbli.

44 Fil-fatt, il-kalkolu tat-taxxi huwa, skond il-le?i?lazzjoni nazzjonali in kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, direttament marbut mal-valur tal-beni inklu?i fis-su??essjoni, b’mod li ma te?isti o??ettivament ebda differenza ta’ sitwazzjoni ta’ natura li ti??ustifika nuqqas ta’ ugwaljanza fit-trattament fiskali f’dak li jirrigwarda l-livell tat-taxxi tas-su??essjoni dovuti skond, rispettivament, beni li jinsabu fil-?ermanja u beni li jinsabu fi Stat Membru ie?or. G?aldaqstant, sitwazzjoni b?al dik ta’ T. Jäger hija kumparabbli ma’ dik ta’ kull werriet ie?or, fejn is-su??essjoni tinkludi biss beni agrikoli u forestali li jinsabu fil-?ermanja u mg?otija b’wirt minn persuna ddomi?iljata f’dan l-istess Stat.

45 G?aldaqstant, g?andu, fl-a??ar nett, ji?i e?aminat jekk ir-restrizzjoni g?all-moviment tal-kapital li tirri?ulta minn le?i?lazzjoni b?al dik in kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali tistax tkun o??ettivament i??ustifikata min?abba ra?uni imperattiva ta’ interess ?enerali.

46 Skond il-Gvern ?ermani?, ra?uni imperattiva ta' interess ?enerali ti??ustifika din il-le?i?lazzjoni.

47 L-ewwel nett, jirri?ulta li l-imsemmija le?i?lazzjoni g?andha l-g?an li tikkumpensa l-ispejje? partikolari li ti??enera ?-?amma tal-funzjoni so?jali li jokkupaw l-operazzjonijiet agrikoli u forestali. Din il-le?i?lazzjoni tippermetti li ji?i evitat, minn na?a, li l-werriet ta' kumpannija agrikola ji?i kostrett li jbig? din ta' l-a??ar jew li jieqaf mill-attività in kwistjoni sabiex ikun jista' j?allas it-taxxa tas-su??essjoni u, minn na?a l-o?ra, li tali kumpanniji li jiggarantixxu produttività u impjiegi u li, minbarra dan, g?andhom jirrispettaw l-obbligi tag?hom li jirri?ultaw mis-sistema legali nazzjonali, ji?u separati.

48 Skond il-Gvern ?ermani?, din ir-ra?uni imperattiva ta' interess ?enerali tista' ti?i kkunsidrata bl-istess mod b?al ma hija, minbarra dan, il-?tie?a li ti?i m?arsa l-koerenza tas-sistema fiskali. Fil-fatt, te?isti rabta diretta bejn l-obbligi partikolari li jirri?ultaw mis-subordinazzjoni ta' dawn l-attivitajiet g?all-interess ?enerali u t-tip partikolari ta' stima applikata lil dawn l-attivitajiet fl-okka?joni tas-su??essjonijiet.

49 Sussegwentement, il-Finanzamt u l-Gvern ?ermani? isostnu li l-le?i?lazzjoni in kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali hija ??ustifikata mill-fatt li l-awtoritajiet ?ermani?i mhumiex obbligati li jie?du in kunsiderazzjoni l-e?istenza ta' interess ?enerali paragunabbli fi Stati Membri o?ra. Dan jirri?ulta min?abba li l-obbligi u l-ispejje? partikolari fuq il-beni agrikoli u forestali li jinsabu fil-?ermanja ma jaqg?ux ne?essarjament bl-istess mod fuq il-beni ta' l-istess natura li jinsabu fi Stati Membri o?ra. F'dan ir-rigward, il-Finanzamt i?id li, anki jekk obbligi u l-ispejje? paragunabbli kienu intaxxati fi Stati Membri o?ra g?al dawn it-tipi ta' beni, ir-Repubblika federali tal-?ermanja m'g?andhiex l-obbligu li ti?gura l-kumpens tag?hom.

50 Tabil?aqq, ma jistax ji?i esklu? li l-g?anijiet sabiex ti?i segwita l-attività ta' l-operazzjonijiet agrikoli u forestali u sabiex jin?ammu l-impjiegi fihom f'ka? ta' su??essjoni jistg?u jippre?entaw fihom infushom, f'?erti ?irkustanzi u ta?t ?erti kundizzjonijiet, natura ta' interess ?enerali u jkunu jistg?u ji??ustifikaw restrizzjonijiet g?all-moviment liberu ta' kapital (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-25 ta' Jannar 2007, Festersen, C-370/05, ?abra p. I-1129, punt 28).

51 Madankollu, fir-rigward tal-kunsiderazzjonijiet imressqa mill-Finanzamt u mill-Gvern ?ermani?, g?andu ji?i rrilevat li dawn ma setg?ux jippruvaw in-ne?essità li jirrifjutaw il-benefi??ju ta' stima favorevoli kif ukoll vanta??i fiskali o?ra g?al kull werriet li, permezz tas-su??essjoni, jikseb operazzjoni agrikola u forestali li ma tinsabx fit-territorju ?ermani? (ara, f'dan is-sens, fir-rigward ta' vanta?? fiskali limitat g?al xog?lijiet ta' ri?erka mwettqa fl-Istat Membru kkon?ernat, is-sentenza ta' l-10 ta' Marzu 2005, Laboratoires Fournier, C-39/04, ?abra p. I-2057, punt 23, u fir-rigward ta' e?enzjoni mit-taxxi tas-su??essjoni rri?ervata g?al ?erti impri?i li j?ommu impjiegi fit-territorju ta' l-Istat Membru kkon?ernat, is-sentenza tal-25 ta' Ottubru 2007, C-464/05, Geurts u Vogten, ?abra p. I-9325, punt 27).

52 Fil-fatt, g?andu ji?i rrilevat li, fir-rigward ta' l-g?an sabiex ji?i evitat li l-?las tat-taxxa fuq is-su??essjoni jipperikola l-kontinwazzjoni ta' l-attività ta' l-operazzjonijiet agrikoli u forestali u, b'hekk, i?-?amma tal-funzjoni so?jali ta' dawn ta' l-a??ar, ebda element, fil-kaw?a prin?ipali, ma jippermetti li ji?i kkonstatat li l-operazzjonijiet stabbiliti fi Stati Membri o?ra ma jinsabux f'sitwazzjoni paragunabbli ma' dik ta' l-operazzjonijiet stabbiliti fil-?ermanja.

53 Fl-a??ar nett, sabiex ti?i ??ustifikata l-le?i?lazzjoni nazzjonali in kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, il-Gvern ?ermani? jirreferi g?all-ostakoli pratti?i li jipprekludu t-traspo?izzjoni tal-kriterji ta' stima previsti minn din il-le?i?lazzjoni g?all-beni agrikoli u forestali li jinsabu fi Stati Membri o?ra. Dan jispjega li din il-pro?edura ta' stima hija bba?ata fuq valuri ta' d?ul stabbiliti g?at-tipi

differenti ta’ operazzjonijiet ikkon?ernati u li dawn il-valuri kienu bba?ati fuq dokumenti ta’ statisti?i stabbiliti mill-amministrazzjoni ?ermani?a. Informazzjoni simili mhijiex disponibbli fir-rigward tal-beni agrikoli u forestali li jinsabu fi Stati Membri o?ra.

54 F’dan ir-rigward, g?andu ji?i rrilevat, li, jekk fil-fatt jista’ jirri?ulta diffi?li g?all-awtoritajiet nazzjonali japplikaw il-pro?edura ta’ stima prevista fl-Artikoli 140 sa 144 tal-BewG g?al beni agrikoli u forestali li jinsabu fi Stat Membru ie?or, din id-diffikultà ma tistax ti??ustifika rifjut kategoriku li jing?ata l-vanta?? fiskali in kwistjoni, peress li jista’ jintalab ming?and il-persuni li j?allsu t-taxxi kkon?ernati li jipprovdu huma stess lill-imsemmija awtoritajiet l-informazzjoni li huma jikkunsidraw ne?essarja sabiex ti?i assigurata applikazzjoni ta’ din il-pro?edura b’mod adattat g?all-operazzjonijiet li jinsabu fi Stati Membri o?ra.

55 G?andu jintqal ukoll li eventwali diffikultajiet li wie?ed jiltaqa’ mag?hom fid-determinazzjoni tal-valur ta’ beni li jinsabu fit-territorju ta’ Stat Membru ie?or skond pro?edura nazzjonali partikolari ma jistg?ux, f’kull ka?, ikunu bi??ejjed sabiex ji??ustifikaw l-ostakoli g?all-moviment liberu tal-kapital b?al dawk li jirri?ultaw mil-le?i?lazzjoni in kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, li, minbarra l-imsemmija pro?edura ta’ stima, tirri?erva wkoll l-applikazzjoni ta’ ?ew? vanta??i fiskali o?ra g?all-beni li jinsabu fit-territorju ?ermani? (ara, f’dan is-sens, is-sentenza ta’ l-4 ta’ Marzu 2004, Il-Kummissjoni vs Franza, C-334/02, ?abra p. I-2229, punt 29).

56 G?aldaqstant, g?andu ji?i konklu? li, peress li ma ?iex stabbilit li l-le?i?lazzjoni nazzjonali in kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali hija ??ustifikata min?abba ra?uni imperattiva ta’ interess ?enerali, l-Artikolu 73B(1) tat-Trattat jipprekludi tali le?i?lazzjoni.

57 F’dawn i?-?irkustanzi, id-domanda g?andha ting?atalha r-risposta li l-Artikolu 73B(1) tat-Trattat, moqri flimkien ma’ l-Artikolu 73D tieg?u, g?andu ji?i interpretat fis-sens li jipprekludi le?i?lazzjoni ta’ Stat Membru li, g?all-finijiet tal-kalkolu tat-taxxa fuq is-su??essjoni komposta minn beni li jinsabu fit-territorju ta’ l-imsemmi Stat u minn beni agrikoli u forestali li jinsabu fi Stat Membru ie?or,

– tipprovdi li l-beni li jinsabu f’dan l-Istat Membru ie?or ji?i stmat abba?i tal-valur fis-suq tag?hom, filwaqt li g?al beni identi?i li jinsabu fit-territorju nazzjonali ti?i applikata pro?edura partikolari ta’ stima fejn ir-ri?ultati jikkorrispondu biss g?al medja ta’ 10 % ta’ l-imsemmi valur fis-suq, u

– tirri?erva g?all-beni agrikoli u forestali li jinsabu fit-territorju nazzjonali, l- l-applikazzjoni ta’ tnaqqis mog?ti abba?i ta’ dawn il-beni kif ukoll li tikkunsidra l-valur residwali tag?hom sa limitu ta’ 60 % biss ta’ l-ammont tag?hom.

Fuq l-ispejje?

58 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 ta’ l-osservazzjonijiet lill-Qorti, barra dawk ta’ l-imsemmija partijiet, ma jistg?ux jit?allsu lura.

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

L-Artikolu 73B(1) tat-Trattat KE (li sar l-Artikolu 56(1) KE), moqri flimkien ma' l-Artikolu 73D tat-Trattat KE (li sar l-Artikolu 58 KE), g?andu ji?i interpretat fis-sens li jippreklidi li le?i?lazzjoni ta' Stat Membru li, g?all-finijiet tal-kalkolu tat-taxxa fuq is-su??essjoni komposta minn beni li jinsabu fit-territorju ta' l-imsemmi Stat u minn beni agrikoli u forestali li jinsabu fi Stat Membru ie?or,

– tipprovdi li l-beni li jinsabu f'dan l-Istat Membru ie?or ji?i stmat abba?i tal-valur fis-suq tag?hom, filwaqt li g?al beni identi?i li jinsabu fit-territorju nazzjonali ti?i applikata pro?edura partikolari ta' stima fejn ir-ri?ultati jikkorrispondu biss g?al medja ta' 10 % ta' l-imsemmi valur fis-suq, u

– tirri?erva g?all-beni agrikoli u forestali li jinsabu fit-territorju nazzjonali, l-applikazzjoni ta' tnaqqis mog?ti abba?i ta' dawn il-beni kif ukoll li tikkunsidra l-valur residwali tag?hom sa limitu ta' 60 % biss ta' l-ammont tieg?u.

Firem

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