Downloaded via the EU tax law app / web

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

30 ta’ ?unju 2016 (*)

“Rinviju g?al de?i?joni preliminari – Tassazzjoni – Moviment liberu tal-kapital – Taxxa fuq is-su??essjoni – Le?i?lazzjoni ta’ Stat Membru li tipprevedi tnaqqis tat-taxxa tas-su??essjoni applikabbli g?as-su??essjoni li tinkludi patrimonju li kien di?à s-su??ett ta’ trasferiment causa mortis li ta lok g?all-?bir ta’ tali taxxa f’dan l-Istat Membru – Restrizzjoni – ?ustifikazzjoni – Koerenza tas-sistema fiskali”

Fil-Kaw?a C?123/15,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Bundesfinanzhof (qorti federali tal-finanzi, il-?ermanja), permezz ta’ de?i?joni tal-20 ta’ Jannar 2015, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fit-12 ta’ Marzu 2015, fil-pro?edura

Max-Heinz Feilen

vs

Finanzamt Fulda,

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

komposta minn M. Ileši?, President tal-Awla, C. Toader, A. Rosas, A. Prechal u E. Jaraši?nas (Relatur), Im?allfin,

Avukat ?enerali: M. Wathelet,

Re?istratur: I. Illéssy, Amministratur,

wara li rat il-pro?edura bil-miktub u wara s-seduta tas-27 ta’ Jannar 2016,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

– g?al M.?H. Feilen, minn P. Thouet, avukat,

– g?all-Gvern ?ermani?, minn T. Henze, b?ala a?ent,

– g?all-Gvern Spanjol, minn A. Rubio González, b?ala a?ent,

– g?all-Gvern tar-Renju Unit, minn S. Sutton u M. Holt, b?ala a?enti, assistiti minn R. Hill, barrister,

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

wara li semg?et il-konklu?jonijiet tal-Avukat ?enerali, ippre?entati fis-seduta tas-17 ta’ Marzu 2016,

tag?ti l-pre?enti

Sentenza

1 It-talba g?al de?i?joni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 63(1) u tal-Artikolu 65 TFUE.

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta’ kaw?a bejn Max-Heinz Feilen u l-Finanzamt Fulda (dipartiment tat-taxxi ta’ Fulda, il-?ermanja) dwar ir-rifjut, minn dan tal-a??ar, li jag?tih il-benefi??ju ta’ tnaqqis tat-taxxa tas-su??essjoni li g?aliha hija su??etta s-su??essjoni ta’ ommu.

Il-kuntest ?uridiku

3 L-Artikolu 1(1) tal-Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz (li?i dwar it-taxxa tas-su??essjoni u tad-donazzjoni, iktar ’il quddiem il-“ErbStG”), fil-ver?joni tag?ha applikabbli g?as-sena fiskali 2007, tissu??etta t-trasferimenti *causa mortis* g?at-taxxa tas-su??essjoni.

4 Skont l-Artikolu 2(1)(1) sa (3) tal-ErbStG:

“L-obbligu fiskali japplika:

1. Fil-ka?ijiet imsemmija fl-Artikolu 1(1)(1) sa (3), g?all-assi kollha tal-patrimonju meta l-mejjet, fid-data tal-mewt, [...] jew l-akkwirent, fid-data tal-fatt taxxabbli, g?andhom il-kwalità ta’ residenti. Jitqiesu li huma residenti:

a) il-persuni fi?i?i li g?andhom id-domi?ilju jew ir-residenza abitwali tag?hom fit-territorju nazzjonali,

[...]

3. Fil-ka?ijiet l-o?ra kollha, fuq il-beni ttrasferiti li jikkonsistu fil-patrimonju intern fis-sens tal-Artikolu 121 tal-Bewertungsgesetz [(li?i ta’ valutazzjoni)]. [...]”

5 L-Artikolu 15 tal-ErbStG, li jiddefinixxi l-klassijiet ta’ tassazzjoni, jipprevedi, fil-paragrafu 1 tieg?u:

“Skont ir-relazzjoni personali li kienet te?isti bejn il-benefi?jarju u l-mejjet jew id-donatur, hemm lok li ssir distinzjoni bejn it-tliet klassijiet ta’ tassazzjoni segwenti:

Klassi ta’ tassazzjoni I:

1. il-konju?i u s-sie?eb,

2. it-tfal u t-tfal tal-konju?i,

3. id-dixxendenti tat-tfal u t-tfal tal-konju?i msemmija fil-punt 2,

4. l-axxendenti, g?as-su??essjoni;

[...]”

6 Fir-rigward tat-tnaqqis tat-taxxa tas-su??essjoni, l-Artikolu 27 tal-ErbStG fih id-dispo?izzjonijiet li ?ejjin:

“(1) Meta l-persuni li jaqg?u ta?t il-klassi ta’ tassazzjoni I jakkwistaw, permezz ta’ su??essjoni, patrimonju li, matul l-g?axar snin qabel dan l-akkwist, ikun di?à ?ie akkwistat minn persuni li jaqg?u ta?t din il-klassi ta’ tassazzjoni u li jkun wassal g?all-?bir tat-taxxa tas-su??essjoni skont din il-li?i, l-ammont tat-taxxa li g?andu jit?allas, bla ?sara g?ad-dispo?izzjonijiet tal-paragrafu 3,

g?andu jitnaqqas kif ?ej:

b’ …%

meta t-terminu bejn i?-?ew? mumenti li fihom jin?oloq l-obbligu fiskali

50

ikun ta’ inqas minn sena

45

ikun ta’ iktar minn sena, i?da inqas minn sentejn

40

ikun ta’ iktar minn sentejn, i?da inqas minn tliet snin

35

ikun ta’ iktar minn tliet snin, i?da inqas minn erba’ snin

30

ikun ta’ iktar minn erba’ snin, i?da inqas minn ?ames snin

25

ikun ta’ iktar minn ?ames snin, i?da inqas minn sitt snin

20

ikun ta’ iktar minn sitt snin, i?da inqas minn tmien snin

10

ikun ta’ iktar minn tmien snin, i?da inqas minn g?axar snin

[...]

(3) It-tnaqqis previst fil-paragrafu 1 ma g?andux jaqbe? l-ammont li jirri?ulta mill-applikazzjoni tal-per?entwali msemmija fl-paragrafu 1 g?at-taxxa tas-su??essjoni m?allsa mill-akkwirent pre?edenti g?all-akkwist tal-istess patrimonju.”

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

7 M.?H. Feilen, li jirrisjedi fil-?ermanja, huwa l-uniku werriet ta’ ommu li mietet fl-2007 f’dan l-istess Stat Membru fejn kien jinsab il-post tal-a??ar residenza tag?ha. Is-su??essjoni tal-omm essenzjalment kienet tikkonsisti fis-sehem tag?ha fis-su??essjoni ta’ bintha li mietet fl-2004 fl-Awstrija, fejn kienet toqg?od l-omm ukoll sal-mewt ta’ bintha. Peress li l-qsim tas-su??essjoni tal-bint twettaq fl-Awstrija biss wara l-mewt tal-omm, it-taxxa b’rabta ma’ din is-su??essjoni, fl-ammont ta’ EUR 11 961.91, t?allset minn M.?H. Feilen.

8 Fid-dikjarazzjoni fiskali dwar is-su??essjoni tal-omm, M.?H. Feilen, minn na?a, da??al it-taxxa tas-su??essjoni m?allsa fl-Awstrija ta?t id-dejn tas-su??essjoni u, min-na?a l-o?ra, applika g?al tnaqqis tat-taxxa tas-su??essjoni ?ermani?a skont l-Artikolu 27 tal-ErbStG. Fl-opinjoni tieg?u

tat-28 ta’ Ottubru 2009, id-dipartiment tat-taxxi ta’ Fulda naqqas it-taxxa tas-su??essjoni m?allsa fl-Awstrija b?ala dejn tas-su??essjoni, i?da rrifjuta li jag?ti t-tnaqqis tat-taxxa tas-su??essjoni.

9 Il-Finanzgericht (qorti tal-finanzi) ?a?det ir-rikors ippre?entat minn M.?H. Feilen kontra din l-opinjoni g?ar-ra?uni li l-Artikolu 27(1) tal-ErbStG kien jippre?upponi akkwist pre?edenti permezz ta’ su??essjoni su??ett g?at-taxxa tas-su??essjoni skont din il-li?i. Issa, dan ma kienx il-ka? hawnhekk, peress li l-akkwist pre?edenti mill-omm tal-patrimonju ta’ bintha ma kienx su??ett g?at-taxxa tas-su??essjoni fil-?ermanja peress li la l-omm u lanqas bintha ma kienu, fid-data tal-mewt ta’ din tal-a??ar, residenti fis-sens tal-Artikolu 2(1)(1) tal-ErbStG u li s-su??essjoni ma kinitx tinkludi patrimonju intern fis-sens tal-Artikolu 2(1)(3) tal-ErbStG.

10 Adita b’appell g?al *Revi?joni*, il-Bundesfinanzhof (qorti federali tal-finanzi, il-?ermanja) qajmet xi dubji dwar il-konformità tal-Artikolu 27 tal-ErbStG mad-dritt tal-Unjoni.

11 Hija tosserva, l-ewwel nett, li s-su??essjoni li bbenefika minnha r-rikorrent fil-kaw?a prin?ipali tista’ taqa’ ta?t id-dispo?izzjonijiet tad-dritt tal-Unjoni dwar il-moviment tal-kapital. Fil-fehma tag?ha, is-su??essjoni li r?ieva M.?H. Feilen minn ommu ma g?andhiex titqies li hija tran?azzjoni purament interna peress li l-patrimonju ta’ din tal-a??ar jikkonsisti essenzjalment fis-sehem tag?ha fis-su??essjoni ta’ bintha fl-Awstrija.

12 It-tieni nett, il-qorti tar-rinviju tirrileva li r-rifjut li jing?ata tnaqqis tat-taxxa tas-su??essjoni b’applikazzjoni tal-Artikolu 27(1) tal-ErbStG jista’ jikkostitwixxi, fid-dawl tal-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja, restrizzjoni g?all-moviment tal-kapital, g?aliex dan g?andu l-effett li jnaqqas il-valur ta’ su??essjoni li tinkludi patrimonju li kien su??ett g?al taxxa tas-su??essjoni barranija. F’dan ir-rigward, hija tesprimi dubji dwar il-kwistjoni jekk, fid-dawl tas-sentenza tal-Qorti tal-?ustizzja tat-12 ta’ Frar 2009, Block (C?67/08, EU:C:2009:92), l-e?istenza ta’ tali restrizzjoni g?andhiex ti?i esklu?a.

13 It-tielet nett, l-imsemmija qorti tistaqsi jekk l-eventwali restrizzjoni g?all-moviment liberu tal-kapital li tirri?ulta mill-Artikolu 27(1) tal-ErbStG hijiex i??ustifikata bis-sa??a tad-dispo?izzjonijiet tat-Trattat FUE.

14 Huwa f’dawn i?-?irkustanzi li l-Bundesfinanzhof (qorti federali tal-finanzi) idde?idiet li tissospendi l-pro?eduri quddiemha u li tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja d-domanda preliminari li ?ejja:

“Il-moviment liberu tal-kapital li jirri?ulta mill-Artikolu 63(1) TFUE moqri flimkien mal-Artikolu 65 TFUE jipprekludi le?i?lazzjoni ta’ Stat Membru li tipprevedi, fil-ka? tas-su??essjoni favur persuni li jappartjenu g?al klassi partikolari ta’ tassazzjoni, tnaqqis tat-taxxa tas-su??essjoni jekk is-su??essjoni tinkludi beni [patrimonju] li, matul l-g?axar snin qabel din is-su??essjoni, kienu di?à ?ew akkwistati [b’su??essjoni] minn benefi?jarji li jaqg?u fil-klassi ta’ tassazzjoni hawn fuq imsemmija u g?al dan l-akkwist pre?edenti tkun ?iet applikata taxxa tas-su??essjoni f’dan l-Istat Membru, meta tnaqqis tat-taxxa tas-su??essjoni huwa esklu? jekk l-akkwist pre?edenti jkun ?ie su??ett g?al taxxa tas-su??essjoni fi Stat Membru ie?or?”

Fuq id-domanda preliminari

15 Permezz tad-domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikolu 63(1) u l-Artikolu 65 TFUE jipprekludux le?i?lazzjoni ta’ Stat Membru, b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, li tipprevedi, fil-ka? ta’ su??essjoni favur persuni li jappartjenu g?al klassi partikolari ta’ tassazzjoni, tnaqqis tat-taxxa tas-su??essjoni meta s-su??essjoni tinkludi patrimonju li, matul l-g?axar snin qabel din is-su??essjoni, kien di?à s-su??ett ta’ trasferiment *causa mortis*, bil-kundizzjoni li dan tal-a??ar ikun ta lok g?all-?bir ta’ taxxa tas-su??essjoni f’dan l-Istat Membru.

16 Hekk kif tosserva il-qorti tar-rinviju, is-su??essjoni, li tikkonsisti fit-trasferiment lil persuna wa?da jew iktar tal-patrimonju li ji?alla minn persuna mejta, tikkostitwixxi, skont il-?urisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-?ustizzja, moviment tal-kapital fis-sens tal-Artikolu 63 TFUE, bl-e??ezzjoni tal-ka?ijiet fejn l-elementi kostituttivi tag?ha jkunu limitati g?al Stat Membru wie?ed biss (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tat-23 ta' Frar 2006, van Hilten-van der Heijden, C?513/03, EU:C:2006:131, punti 39 sa 42; tas-17 ta' Jannar 2008, Jäger, C?256/06, EU:C:2008:20, punti 24 u 25; tas-17 ta' Ottubru 2013, Welte, C?181/12, EU:C:2013:662, punti 19 u 20, kif ukoll tat-3 ta' Settembru 2014, Il?Kummissjoni vs Spanja, C?127/12, mhux ippubblikata, EU:C:2014:2130, punti 52 u 53).

17 Issa, is-su??essjoni inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali tinkludi patrimonju li jori?ina minn su??essjoni pre?edenti li se??et bejn o?t M.?H. Feilen u ommu fl-Awstrija fejn, dak i?-?mien, kien jinsab dak il-patrimonju u fejn huma kienu jirrisjedu fid-data tal-mewt ta' o?tu. Dan l-element transkonfinali huwa r-ra?uni g?alfejn it-tnaqqis tat-taxxa tas-su??essjoni previst fl-Artikolu 27 tal-ErbStG ma ng?atax lil M.?H. Feilen. Billi tali sitwazzjoni ma tistax titqies b?ala sitwazzjoni purament interna, is-su??essjoni inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali tikkostitwixxi tran?azzjoni li taqa' ta?t il-moviment tal-kapital fis-sens tal-Artikolu 63(1) TFUE.

18 G?aldaqstant, g?andu ji?i e?aminat jekk le?i?lazzjoni nazzjonali b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali tikkostitwixxix restrizzjoni g?all-moviment tal-kapital fis-sens tal-Artikolu 63(1) KE u, jekk iva, jekk tali restrizzjoni hijiex i??ustifikata.

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

19 Il-Qorti tal-?ustizzja di?à dde?idiet li le?i?lazzjoni ta' Stat Membru, li tirrendi l-applikazzjoni ta' vanta?? fiskali fil-qasam tas-su??essjoni, b?al tnaqqis tal-ba?i taxxabbli, dipendenti fuq il-post ta' residenza tal-mejjet jew tal-benefi?jarju jew fuq il-post fejn jinsabu l-beni inklu?i fis-su??essjoni, tikkostitwixxi restrizzjoni g?all-moviment liberu tal-kapital preklu?a mill-Artikolu 63(1) TFUE meta hija twassal sabiex is-su??essjoni li timplika persuni mhux residenti jew li tinkludi beni li jinsabu fi Stat Membru ie?or tkun su??etta g?al oneru fiskali iktar sinjifikattiv minn dak li huwa impost fuq is-su??essjoni li timplika biss residenti jew li tinkludi biss beni li jinsabu fl-Istat Membru ta' impo?izzjoni u, g?aldaqstant, g?andha l-effett li tnaqqas il-valur tas-su??essjoni (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tas-17 ta' Jannar 2008, Jäger, C?256/06, EU:C:2008:20, punti 30 sa 35; tas-17 ta' Ottubru 2013, Welte, C?181/12, EU:C:2013:662, punti 23 sa 26; tat-3 ta' Settembru 2014, Il?Kummissjoni vs Spanja, C?127/12, mhux ippubblikata, EU:C:2014:2130, punti 57 sa 60, kif ukoll tal-4 ta' Settembru 2014, Il?Kummissjoni vs Il??ermanja, C?211/13, mhux ippubblikata, EU:C:2014:2148, punti 40 sa 43).

20 F'din il-kaw?a, l-Artikolu 27(1) tal-ErbStG jipprevedi li tnaqqis tat-taxxa tas-su??essjoni g?andu jing?ata g?all-akkwist, permezz ta' su??essjoni, ta' patrimonju minn persuni li jaqg?u ta?t il-klassi ta' tassazzjoni I jekk dan il-patrimonju, matul l-g?axar snin qabel dan l-akkwist, ikun di?à ?ie akkwistat minn persuni li jaqg?u ta?t din il-klassi ta' tassazzjoni u jekk dan l-akkwist pre?edenti jkun wassal g?all-?bir tat-taxxa tas-su??essjoni fil-?ermanja. Billi din it-taxxa tin?abar, skont l-Artikolu 2 tal-ErbStG, meta l-mejjet, fid-data tal-mewt, jew l-akkwirent, fid-data tal-fatt taxxabbli, ikollhom id-domi?ilju jew ir-residenza tag?hom fit-territorju nazzjonali jew meta l-beni ttrasferiti jikkonsistu f'"patrimonju intern", l-g?oti tat-tnaqqis tat-taxxa tas-su??essjoni jippresupponi li l-patrimonju inkwistjoni kien jinsab fil-?ermanja meta se??et is-su??essjoni pre?edenti jew, jekk kien jinsab barra mill-pajji?, li mill-inqas wa?da mill-partijiet f'din is-su??essjoni kienet tirrisjedi fil-?ermanja.

21 G?aldaqstant, din il-le?i?lazzjoni tirrendi l-benefi??ju tat-tnaqqis tat-taxxa tas-su??essjoni dipendenti fuq il-post fejn il-beni inklu?i fis-su??essjoni kienu jinsabu fil-mument tas-su??essjoni pre?edenti u fuq il-post ta' residenza tal-mejjet jew tal-benefi?jarju fil-mument ta' din is-su??essjoni

pre?edenti. Hija twassal g?all-konsegwenza li su??essjoni li tinkludi beni li kienu jinsabu fi Stat Membru ie?or fil-mument ta' su??essjoni pre?edenti li matulha l-ebda wa?da mill-partijiet ma kienet tirrisjedi fil-?ermanja hija su??etta g?al taxxa tas-su??essjoni iktar g?olja minn dik mi?bura fil-ka? ta' su??essjoni li tinkludi biss beni li kienu jinsabu fil-?ermanja fil-mument ta' su??essjoni pre?edenti jew li tinkludi beni li kienu jinsabu fi Stat Membru ie?or fil-mument ta' su??essjoni pre?edenti li matulha mill-inqas wa?da mill-partijiet kienet tirrisjedi fil-?ermanja. G?aldaqstant, din il-le?i?lazzjoni g?andha l-effett, kif ikkonstatat il-qorti tar-rinviju, li tnaqqas il-valur tas-su??essjoni.

22 Minn dan jirri?ulta li le?i?lazzjoni nazzjonali b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali tikkostitwixxi restrizzjoni g?all-moviment tal-kapital fis-sens tal-Artikolu 63(1) TFUE.

23 Billi l-qorti tar-rinviju esprimiet dubji dwar il-kwistjoni jekk is-sentenza tat-12 ta' Frar 2009, Block (C?67/08, EU:C:2009:92) tmurx kontra din il-konklu?joni, g?andu ji?i kkonstatat li, g?ad-differenza tas-sitwazzjoni e?aminata f'dik is-sentenza, il-kaw?a prin?ipali ma tirrigwardax it-tassazzjoni doppja ta' elementi tal-istess su??essjoni minn ?ew? Stati Membri, i?da t-trattament fiskali ta' su??essjoni, minn Stat Membru, li jvarja skont jekk din tkunx fiha jew le patrimonju li jkun di?à ta lok f'dan l-istess Stat Membru g?all-?bir ta' taxxa fil-mument ta' su??essjoni pre?edenti.

Fuq il-?ustifikazzjonijiet g?al restrizzjoni g?all-moviment tal-kapital

24 G?al dak li jirrigwarda ?ustifikazzjoni eventwali bba?ata fuq l-Artikolu 65 TFUE, g?andu jitfakkar li, skont il-paragrafu (1)(a) ta' dan l-artikolu, id-dispo?izzjonijiet tal-Artikolu 63 TFUE "ma g?andhomx jippre?udikaw id-dritt tal-Istati Membri [...] li japplikaw id-dispo?izzjonijiet relevanti tal-li?i fiskali tag?hom li jag?mlu distinzjoni bejn persuni li j?allsu t-taxxa li mhumiex fl-istess sitwazzjoni rigward il-post ta' residenza tag?hom jew rigward il-post fejn il-kapital tag?hom ikun investit".

25 Din id-dispo?izzjoni tal-Artikolu 65 TFUE, sa fejn tikkostitwixxi deroga mill-prin?ipju fundamentali tal-moviment liberu tal-kapital, g?andha tkun is-su??ett ta' interpretazzjoni stretta. G?alhekk, din ma tistax ti?i interpretata fis-sens li kull le?i?lazzjoni fiskali li tinvolvi distinzjoni bejn il-persuni taxxabbli skont il-post fejn jirrisjedu jew l-Istat Membru li fih dawn jinvestu l-kapital tag?hom hija awtomatikament kompatibbli mat-Trattat. Fil-fatt, id-deroga stess prevista fl-Artikolu 65(1)(a) TFUE hija limitata mill-paragrafu 3 tal-istess artiklu, li jipprovdi li d-dispo?izzjonijiet nazzjonali msemmija fl-imsemmi 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 63 [TFUE]" (sentenza tal-4 ta' Settembru 2014, Il?Kummissjoni vs Il??ermanja, C?211/13, mhux ippubblikata, EU:C:2014:2148, punt 46 u l-?urisprudenza ??itata).

26 G?aldaqstant, id-differenzi fit-trattament awtorizzati mill-Artikolu 65(1)(a) TFUE g?andhom ji?u distinti mid-diskriminazzjonijiet arbitrarji pprojbiti bis-sa??a tal-Artikolu 65(3) TFUE. F'dan ir-rigward, mill-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja jirri?ulta li, sabiex le?i?lazzjoni fiskali nazzjonali li, g?all-finjiet tal-kalkolu tat-taxxi tas-su??essjoni jew ta' donazzjoni, tag?mel distinzjoni bejn ir-residenti u l-persuni mhux residenti jew bejn il-beni li jinsabu fit-territorju nazzjonali u dawk li jinsabu barra mill-imsemmi territorju 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 ma humiex o??ettivament paragunabbli jew li d-differenza tkun i??ustifikata minn ra?uni imperattiva ta' interess ?enerali (sentenza tat-3 ta' Settembru 2014, Il?Kummissjoni vs Spanja, C?127/12, mhux ippubblikata, EU:C:2014:2130, punt 73 u l-?urisprudenza ??itata).

27 G?al dak li jirrigwarda l-komparabbiltà tas-sitwazzjonijiet inkwistjoni, huwa stabbilit li l-le?i?lazzjoni fil-kaw?a prin?ipali tpo??i fuq l-istess livell, g?all-finijiet tat-taxxa tas-su??essjoni, il-persuni li jaqg?u ta?t il-klassi ta' tassazzjoni I u li jirrisjedu fit-territorju nazzjonali li jakkwistaw,

permezz ta’ su??essjoni, patrimonju li jinkludi beni li jkunu di?à, matul l-g?axar snin qabel is-su??essjoni, is-su??ett ta’ su??essjoni li l-benefi?jarji tag?ha jaqg?u ta?t l-istess klassi ta’ tassazzjoni, irrispettivament minn fejn jinsabu dawn il-beni jew mill-post ta’ residenza tal-partijiet g?as-su??essjoni fil-mument ta’ din is-su??essjoni pre?edenti. Huwa biss fir-rigward tal-applikazzjoni tat-tnaqqis tat-taxxa tas-su??essjoni previst fl-Artikolu 27(1) tal-ErbStG li din il-le?i?lazzjoni tittratta b’mod differenti lil dawn il-persuni skont jekk il-beni inkwistjoni kinux jinsabu jew le fit-territorju nazzjonali fil-mument tas-su??essjoni pre?edenti u skont jekk il-partijiet g?al din is-su??essjoni kinux jirrisjedu jew le f’dan it-territorju (ara, b’analo?ija, is-sentenza tas-17 ta’ Ottubru 2013, Welte, C?181/12, EU:C:2013:662, punt 51 u l-?urisprudenza ??itata).

28 Minn dan jirri?ulta li d-differenza fit-trattament mag?mula mil-le?i?lazzjoni inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali tirrigwarda sitwazzjonijiet li huma o??ettivament komparabbli.

29 G?aldaqstant, g?andu ji?i e?aminat jekk tali le?i?lazzjoni tistax ti?i ??ustifikata o??ettivament minn ra?uni imperattiva ta’ interess ?enerali, b?an-ne?essità li tin?amm il-koerenza tas-sistema fiskali mqajma mill-qorti tar-rinviju u invokata mill-Gvern ?ermani?.

30 F’dan ir-rigward, g?andu jitfakkar li l-Qorti tal-?ustizzja di?à rrikonoxxiet li n-ne?essità li tin?amm il-koerenza ta’ sistema fiskali tista’ ti??ustifika restrizzjoni tal-e?er?izzju tal-libertajiet ta’ moviment iggarantiti mit-Trattat. Madankollu, sabiex tali ?ustifikazzjoni tkun tista’ ti?i a??ettata, g?andha ti?i stabbilita l-e?istenza ta’ 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 (sentenzi tas-17 ta’ Ottubru 2013, Welte, C?181/12, EU:C:2013:662, punt 59, u tas-7 ta’ Novembru 2013, K, C?322/11, EU:C:2013:716, punti 65 u 66 kif ukoll il-?urisprudenza ??itata).

31 F’din il-kaw?a, il-qorti tar-rinviju qieset li l-vanta?? li jirri?ulta mit-tnaqqis tat-taxxa tas-su??essjoni previst fl-Artikolu 27(1) tal-ErbStG huwa marbut direttament mal-fatt li di?à kien hemm ?bir ta’ taxxa tas-su??essjoni fuq l-akkwist pre?edenti tal-istess patrimonju permezz ta’ su??essjoni. Din il-qorti tippre?i?a li l-g?an ta’ din id-dispo?izzjoni huwa li titnaqqas, fil-ka? ta’ trasferimenti multipli tal-istess patrimonju fi ?mien g?axar snin bejn persuni li jaqg?u ta?t il-klassi ta’ tassazzjoni I, sa massimu ta’ 50 %, it-taxxa tas-su??essjoni relatata ma’ dan il-patrimonju sa fejn din tkun tat lok g?al taxxa li kellha tit?allas mill-akkwirent pre?edenti.

32 Din l-evalwazzjoni hija kondivi?a, essenzjalment, mill-Gvern ?ermani? li jippre?i?a li l-Artikolu 27 tal-ErbStG huwa bba?at fuq il-kun?ett li patrimonju huwa ttrasferit bejn qraba minn ?enerazzjoni g?al o?ra u li taxxa ?dida fuq l-istess patrimonju, meta din tkun di?à ?iet imposta fil-passat re?enti, hija sa ?ertu estent in?usta. Dan l-artikolu huwa g?alhekk inti? sabiex jevita parzjalment taxxa doppja fuq l-istess patrimonju f’perijodu qasir ta’ ?mien, billi jirrinunzja g?all-?bir ta’ parti mit-taxxa tas-su??essjoni meta tali taxxa tkun in?abret fil-?ermanja fil-mument ta’ su??essjoni pre?edenti fit-termini previsti fl-imsemmi artikolu. L-assenza ta’ g?oti tat-tnaqqis tal-imsemmija taxxa fil-ka? ta’ akkwist pre?edenti imposta esklu?ivament fuq barrani hija marbuta o??ettivament mal-fatt li r-Repubblika Federali tal-?ermanja ma setax jintaxxa dan l-akkwist u jir?ievi d-d?ul fiskali korrispondenti.

33 Fid-dawl ta’ dawn il-kunsiderazzjonijiet, jidher li, billi tipprevedi li jistg?u jibbenefikaw mit-tnaqqis tat-taxxa tas-su??essjoni unikament il-persuni li jir?ievu, permezz ta’ su??essjoni, patrimonju li jkun ta lok g?all-?bir ta’ tali taxxa fil-?ermanja fil-mument ta’ su??essjoni pre?edenti, il-konfigurazzjoni ta’ dan il-vanta?? fiskali tirrifletti lo?ika simetrika (ara s-sentenzi tal-1 ta’ Di?embru 2011, Il?Kummissjoni vs Il?Bel?ju, C?250/08, EU:C:2011:793, punt 73, u Il?Kummissjoni vs L?Ungerija, C?253/09, EU:C:2011:795, punt 74). Din il-lo?ika ti?i ddisturbata jekk dan il-vanta?? fiskali jkun favur ukoll persuni li jirtu patrimonju li ma jkunx ta lok g?all-?bir ta’ taxxa tas-su??essjoni f’dan l-Istat Membru.

34 Minn dan jirri?ulta li, f’din l-iskema ta’ e?enzjoni mit-taxxa tas-su??essjoni, te?isti rabta diretta bejn l-imsemmi vanta?? fiskali u l-intaxxar pre?edenti.

35 Huwa minnu li l-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet li, fil-kaw?i li ma jaqg?ux ta?t il-qasam tat-tassazzjoni ta’ su??essjoni, ma jkunx hemm rabta diretta meta il-kwistjoni tkun tirrigwarda, b’mod partikolari, taxxi distinti jew trattament fiskali differenti tal-persuni taxxabbli (ara, f’dan is-sens, is-sentenzi tat-18 ta’ Settembru 2003, Bosal, C?168/01, EU:C:2003:479, punt 30, u tal-24 ta’ Frar 2015, Grünewald, C?559/13, EU:C:2015:109, punt 49).

36 Madankollu, f’sitwazzjoni partikolari b?al dik imsemmija fl-Artikolu 27 tal-ErbStG, il-kundizzjoni li tg?id li l-kwistjoni g?andha tirrigwarda l-istess persuna taxxabbli ma tistax tapplika peress li l-persuna li tkun ?allset it-taxxa tas-su??essjoni fil-mument tas-su??essjoni pre?edenti tkun ne?essarjament mejta.

37 Barra minn hekk, l-g?an imfittex mill-Artikolu 27 tal-ErbStG huwa, hekk kif jirri?ulta mill-punti 31 u 32 ta’ din is-sentenza, li jnaqqas sa ?ertu estent l-oneru fiskali impost fuq su??essjoni li tinkludi patrimonju ttrasferit bejn qraba li jkun di?à ta lok g?al taxxa pre?edenti, billi ti?i evitata parzjalment it-tassazzjoni doppja fil-?ermanja ta’ dan il-patrimonju f’perijodu qasir ta’ ?mien. Fir-rigward ta’ dan l-g?an, te?isti, hekk kif josserva l-Avukat ?enerali fil-punt 71 tal-konklu?jonijiet tieg?u, rabta diretta bejn it-tnaqqis tat-taxxa tas-su??essjoni li dan l-artikolu jipprevedi u l-?bir pre?edenti ta’ taxxa tas-su??essjoni, billi dan il-vanta?? fiskali u dan il-?bir pre?edenti jirrigwardaw l-istess taxxa, l-istess patrimonju u l-qraba tal-istess familja.

38 Konsegwentement, g?andu ji?i kkonstatat li n-ne?essità li ti?i ?gurata l-koerenza tas-sistema fiskali tista’ ti??ustifika r-restrizzjoni g?all-moviment tal-kapital li tirri?ulta minn le?i?lazzjoni nazzjonali b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali.

39 Barra minn hekk, sabiex tali restrizzjoni tkun i??ustifikata, hija g?andha tkun adatta u proporzjonata fir-rigward tal-g?an imfittex (ara, f’dan is-sens, is-sentenzi tal-1 ta’ Di?embru 2011, Il?Kummissjoni vs Il?Bel?ju, C?250/08, EU:C:2011:793, punt 78, u Il?Kummissjoni vs L?Ungerija, C?253/09, EU:C:2011:795, punt 79).

40 F’dan ir-rigward, g?andu ji?i kkonstatat li tnaqqis tat-taxxa tas-su??essjoni kkalkolat permezz tal-applikazzjoni ta’ per?entwali skont i?-?mien li jkun g?adda bejn i?-?ew? mumenti meta n?oloq l-obbligu fiskali u su??ett g?all-kundizzjoni li l-patrimonju jkun di?à ta lok g?all-?bir ta’ tali taxxa fil-?ermanja fl-g?axar snin pre?edenti jidher adatt sabiex jintla?aq l-g?an imfittex mill-Artikolu 27 tal-ErbStG, kif deskritt fil-punt 37 ta’ din is-sentenza. Barra minn hekk, dan it-tnaqqis huwa proporzjonat fir-rigward ta’ dan l-g?an, peress li r-Repubblika Federali tal-?ermanja ma kellhiex is-setg?a li tintaxxa s-su??essjoni pre?edenti. F’dawn i?-?irkustanzi, il-fatt li l-benefi??ju ta’ dan it-tnaqqis ji?i llimitat g?al sitwazzjonijiet li fihom l-imsemmi patrimonju jkun ta lok g?al taxxa fil-?ermanja jidher proporzjonat fir-rigward tal-imsemmi g?an (ara, f’dan is-sens, is-sentenza tal-1 ta’ Di?embru 2011, Il?Kummissjoni vs L?Ungerija, C?253/09, EU:C:2011:795, punti 80 u 81).

41 Minn dan jirri?ulta li r-restrizzjoni g?all-moviment tal-kapital ta' le?izlazzjoni nazzjonali b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali hija ??ustifikata min-ne?essità li tin?amm il-koerenza tas-sistema fiskali.

42 Konsegwentement, ir-risposta li g?andha ting?ata g?ad-domanda mag?mula hija li l-Artikolu 63(1) u l-Artikolu 65 TFUE ma jipprekludux le?i?lazzjoni ta' Stat Membru, b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, li tipprevedi, fil-ka? ta' su??essjoni favur persuni li jappartjenu g?al klassi partikolari ta' tassazzjoni, tnaqqis tat-taxxa tas-su??essjoni meta s-su??essjoni tinkludi patrimonju li, matul l-g?axar snin qabel din is-su??essjoni, kien di?à s-su??ett ta' trasferiment *causa mortis*, bil-kundizzjoni li dan tal-a??ar ikun ta lok g?all-?bir ta' taxxa tas-su??essjoni f'dan l-Istat Membru.

Fuq l-ispejje?

43 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 (It-Tieni Awla) taqta' u tidde?iedi:

L-Artikolu 63(1) u l-Artikolu 65 TFUE ma jipprekludux le?i?lazzjoni ta' Stat Membru, b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, li tipprevedi, fil-ka? ta' su??essjoni favur persuni li jappartjenu g?al klassi partikolari ta' tassazzjoni, tnaqqis tat-taxxa tas-su??essjoni meta s-su??essjoni tinkludi patrimonju li, matul l-g?axar snin qabel din is-su??essjoni, kien di?à s-su??ett ta' trasferiment *causa mortis*, bil-kundizzjoni li dan tal-a??ar ikun ta lok g?all-?bir ta' taxxa tas-su??essjoni f'dan l-Istat Membru.

Firem

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