Ġabra tal-ġurisprudenza

SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Awla Manja)

24 ta' Frar 2015*

"Rinviju għal deċiżjoni preliminari — Moviment liberu tal-kapital — Tassazzjoni diretta — Taxxa fuq id-dħul — Tnaqqis tal-ħlasijiet ta' manteniment imħallsa b'korrispettiv għal donazzjoni ta' sehem suċċessorju antiċipat — Esklużjoni għal persuni taxxabbli mhux residenti"

Fil-Kawża C-559/13,

li għandha bħala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari abbażi tal-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Bundesfinanzhof (il-Ġermanja), permezz ta' deċiżjoni tal-14 ta' Mejju 2013, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fit-30 ta' Ottubru 2013, fil-proċedura

Finanzamt Dortmund-Unna

vs

Josef Grünewald,

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Awla Manja),

komposta minn V. Skouris, President, K. Lenaerts, viċi-President, A. Tizzano, R. Silva de Lapuerta, M. Ilešič, A. Ó Caoimh, J.-C. Bonichot (Relatur), Presidenti ta' Awla, A. Arabadjiev, C. Toader, M. Safjan, D. Šváby, M. Berger, A. Prechal, E. Jarašiūnas u C. G. Fernlund, Imħallfin,

Avukat Ġenerali: P. Mengozzi,

Reġistratur: M. Aleksejev, Amministratur,

wara li rat il-proċedura bil-miktub u wara s-seduta tas-16 ta' Settembru 2014,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

— għall-Finanzamt Dortmund-Unna, minn S. Lorenz, bħala aġent,

— għall-Gvern Ġermaniż, minn T. Henze u K. Petersen, bħala aġenti,

— għall-Gvern Franċiż, minn D. Colas u J.-S. Pilczer, bħala aġenti,

— għall-Kummissjoni Ewropea, minn G. Braun u W. Roels, bħala aġenti,

wara li semgħet il-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali, ippreżentati fis-seduta tat-18 ta' Novembru 2014,

* Lingwa tal-kawża: il-Ġermaniż.

tagħti l-preżenti

Sentenza

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 63 TFUE.

2 Din it-talba ġiet ippreżentata fil-kuntest ta' kawża bejn il-Finanzamt Dortmund-Unna (ċentru tat-taxxi ta' Dortmund-Unna, iktar 'il quddiem il-"Finanzamt") u J. Grünewald fir-rigward tar-rifjut min-naħa tal-Finanzamt li jaċċetta t-tnaqqis, abbażi tat-taxxa fuq id-dħul derivat minn ishma f'kumpannija tad-dritt ċivili rċevuti permezz ta' donazzjoni ta' sehem suċċessorju antiċipat, tal-ħlasijiet ta' manteniment imħallsa minn J. Grünewald lill-ġenituri tiegħu bħala korrispettiv għal dan it-trasferiment ta' ishma, għar-raġuni li dan ma huwiex residenti fil-Ġermanja.

Il-kuntest ġuridiku

3 Skont l-Artikolu 1 tal-liġi dwar it-taxxa fuq id-dħul (Einkommensteuergesetz), fil-verżjoni tagħha applikabbli fid-data meta seħħew il-fatti fil-kawża prinċipali (BGBl. 2002 I, p. 4210, iktar 'il quddiem l-"EStG"), il-persuni fiżiċi li għandhom id-domiċilju jew ir-residenza abitwali tagħhom fil-Ġermanja huma kompletament suġġetti għat-taxxa fuq id-dħul, filwaqt li dawk li la d-domiċilju tagħhom u lanqas ir-residenza abitwali tagħhom ma hija fil-Ġermanja huma parzjalment suġġetti għal din it-taxxa meta huma jirċievu dħul nazzjonali skont l-Artikolu 49 tal-EStG.

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

"Jikkostitwixxu spejjeż straordinarji l-ħlasijiet segwenti, kemm-il darba dawn la jkunu spejjeż tal-operat u lanqas spejjeż professjonali:

[...]

1a. il-ħlasijiet li jirriżultaw minn obbligi partikolari u l-ħlasijiet perjodiċi, li ma għandhomx rabta ekonomika ma' dħul li jitħalla barra mill-bażi tal-istima fiskali [...]"

5 Fost id-dħul imsemmi fl-Artikolu 49 tal-EStG hemm dak iġġenerat minn attività industrijali jew kummerċjali fit-territorju Ġermaniż.

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

"Il-persuni parzjalment taxxabbli jistgħu jnaqqsu l-ispejjeż tal-operat (Artikolu 4(4) sa (8)) jew l-ispejjeż professjonali (Artikolu 9) biss jekk dawn l-ispejjeż ikollhom rabta ekonomika mad-dħul irċevut fit-territorju nazzjonali. [...] [L]-Artikoli 10 [u s-segwenti] ma japplikawx."

Il-kawża prinċipali u d-domanda preliminari

7 Fil-kuntest ta' donazzjoni ta' sehem suċċessorju antiċipat (suċċessjoni antiċipata), J. Grünewald akkwista mingħand missieru, permezz ta' kuntratt ta' trasferiment tas-17 ta' Jannar 1989, 50 % tal-ishma ta' kumpannija tad-dritt ċivili (Gesellschaft bürgerlichen Rechts) li għandha attività ortikulturali u li tinsab fil-Ġermanja, u ħuh irċieva n-nofs l-ieħor. B'korrispettiv għal dawn id-donazzjonijiet, il-benefiċjarji kellhom iħallsu lil missierhom jew, jekk ikun il-każ, lill-ġenituri tagħhom il-ħlasijiet deskritti fl-Artikolu 2 ta' dan il-kuntratt.

8 J. Grünewald, li jgħix fi Stat Membru differenti mir-Repubblika Federali tal-Ġermanja u li ma għandu la d-domiċilju tiegħu u lanqas ir-residenza abitwali tiegħu fil-Ġermanja, irċieva, bejn l-1999 u l-2002, dħul b'oriġini kummerċjali abbażi ta' dan is-sehem. Barra minn hekk, dan irċieva dħul ieħor mill-Ġermanja.

9 Il-Finanzamt ikkunsidra li l-persuna interessata kienet persuna parzjalment taxxabbli u, abbażi tad-dispożizzjonijiet tal-Artikolu 50 tal-EStG, irrifjutalu l-possibbiltà li jnaqqas mid-dħul tiegħu taxxabbli fil-Ġermanja l-ħlasijiet li huwa kien għamel lill-ġenituri tiegħu, iddomiċiljati fil-Ġermanja.

10 Ir-rikors ta' J. Grünewald kontra din id-deċiżjoni ġie milqugħ b'sentenza tal-Finanzgericht Münster (Qorti tal-Finanzi ta' Münster).

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

12 Skont il-qorti tar-rinviju, kien ġustament li l-Finanzamt, b'mod konformi mad-dritt nazzjonali applikabbli, irrifjuta t-tnaqqis tal-ħlasijiet ta' manteniment inkwistjoni fil-kalkolu tal-bażi tat-taxxa fuq id-dħul fil-kuntest tal-obbligu fiskali limitat ta' J. Grünewald. Dan tal-aħħar jista' jnaqqas l-infiq tal-operat u l-ispejjeż professjonali marbuta ekonomikament mad-dħul nazzjonali tiegħu, iżda mhux spejjeż eċċezzjonali bħal dawn il-ħlasijiet ta' manteniment.

13 Madankollu, il-qorti tar-rinviju tqis li jibqa' dubju dwar il-kompatibbiltà ta' din is-sistema fiskali mad-dritt tal-Unjoni. Ċertament, fis-sentenza tagħha Schröder (C-450/09, EU:C:2011:198), il-Qorti tal-Ġustizzja diġà ddeċidiet li jkun hemm restrizzjoni għall-moviment liberu tal-kapital żgurat mill-Artikolu 63 TFUE meta l-ħlasijiet ta' manteniment privati mħallsa minn persuni taxxabbli mhux residenti u marbuta ma' dħul minn kera nazzjonali ġġenerat minn beni immobbli ma jistgħux jitnaqqsu, filwaqt li ħlasijiet korrispondenti jkunu jistgħu jitnaqqsu fil-każ tal-persuni taxxabbli residenti taxxabbli fuq id-dħul tagħhom kollu. Madankollu, skont il-qorti tar-rinviju, f'din is-sentenza Schröder (EU:C:2011:198), il-Qorti tal-Ġustizzja, għaliex ma ġietx mistoqsija dwar dan il-punt, ma ddeċidietx, b'mod partikolari, dwar il-kwistjoni jekk kellux jittieħed inkunsiderazzjoni l-fatt li s-sistema fiskali nazzjonali kkonċernata kinitx ibbażata fuq il-prinċipju msejjaħ "ta' korrispondenza" ("Korrespondenzprinzip"), li jgħid li, meta d-debitur ta' ħlasijiet ikollu dritt għal tnaqqis tagħhom, il-benefiċjarju ta' dawn il-ħlasijiet ikollu jiġi intaxxat.

14 F'dawn iċ-ċirkustanzi, il-Bundesfinanzhof iddeċidiet li tissospendi l-proċedura quddiemha u tippreżenta lill-Qorti tal-Ġustizzja d-domanda preliminari segwenti:

"L-Artikolu 63 TFUE jipprekludi l-leġiżlazzjoni ta' Stat Membru li tipprovdi li dħul minn manteniment privat imħallas minn persuni taxxabbli mhux residenti ma jistax jitnaqqas fil-kuntest ta' trasferiment, permezz ta' donazzjoni bil-quddiem minn parti minn suċċessjoni (suċċessjoni antiċipata), ta' patrimonju li jinsab fit-territorju nazzjonali u li jiġġenera dħul filwaqt li ħlasijiet ekwivalenti jkunu deduċibbli fil-każ ta' obbligu fiskali illimitat, minkejja li dan it-tnaqqis iwassal għal obbligu fiskali korrispondenti tal-benefiċjarju tal-benefiċċji (suġġetti għal obbligu fiskali illimitat)?"

Fuq id-domanda preliminari

Fuq l-eżistenza ta' restrizzjoni għall-moviment liberu tal-kapital

15 Għandu jiġi rrilevat li, fil-kawża li wasslet għas-sentenza Schröder (EU:C:2011:198), kienet indiskussjoni l-leġiżlazzjoni nazzjonali li l-applikazzjoni tagħha kienet is-suġġett tat-talba għal deċiżjoni preliminari preżenti. F'din is-sentenza, il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li l-Artikolu 63 TFUE, li jipprekludi r-restrizzjonijiet għall-moviment liberu tal-kapital, għandu jiġu interpretat fis-sens li jipprekludi

leġiżlazzjoni ta' Stat Membru li, filwaqt li tippermetti lill-persuna taxxabbli residenti li tnaqqas il-ħlasijiet, imħallsa lil xi qarib li jkun ittrasferixxa lil din il-persuna beni immobbli li jinsabu fit-territorju ta' dan l-Istat Membru, mid-dħul li jirriżulta mill-kiri ta' dawn il-beni, ma tagħtix tali dritt għal tnaqqis lill-persuna taxxabbli mhux residenti, sakemm l-impenn li jitħallsu dawn il-ħlasijiet jirriżulta mit-trasferiment ta' tali beni.

16 L-elementi ta' fatt u ta' liġi li, skont il-qorti tar-rinviju, jagħmlu neċessarja din it-talba għal deċiżjoni preliminari jirrigwardaw iċ-ċirkustanza doppja li, f'dan il-każ, minn naħa, id-dħul intaxxat fuq il-persuna taxxabbli mhux residenti ġej minn ishma f'kumpannija u mhux mill-kiri ta' beni immobbli u, min-naħa l-oħra, is-sistema fiskali nazzjonali inkwistjoni fil-kawża prinċipali hija bbażata fuq il-prinċipju ta' korrispondenza, li jgħid li għat-tnaqqis tal-ħlas imħallas mid-debitur ta' dan tal-aħħar għandu jikkorrispondi l-intaxxar tad-dħul miksub minn dan il-ħlas minn fuq il-benefiċjarju tiegħu.

17 F'dawn iċ-ċirkustanzi, għandu jitqies li, bid-domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi jekk l-Artikolu 63 TFUE għandux jiġi interpretat fis-sens li jipprekludi leġiżlazzjoni ta' Stat Membru li tirrifjuta lil persuna taxxabbli mhux residenti li rċeviet f'dan l-Istat Membru dħul kummerċjali ġġenerat mill-attività ta' kumpannija li l-ishma tagħha ġew ittrasferiti lilha minn ġenitur abbażi ta' donazzjoni ta' sehem suċċessorju antiċipat, milli tnaqqas minn dan id-dħul il-ħlasijiet li din ħallset lil dan il-ġenitur b'korrispettiv għal din id-donazzjoni, filwaqt li din il-leġiżlazzjoni tippermetti tali tnaqqis lil persuna taxxabbli residenti għar-raġuni li dawn il-ħlasijiet huma intaxxati fuq il-benefiċjarju tagħhom.

18 F'dan ir-rigward, għandu jitfakkar, fl-ewwel lok, li, skont ġurisprudenza stabbilita, is-suċċessjonijiet u d-donazzjonijiet jikkostitwixxu movimenti ta' kapital, fis-sens tal-Artikolu 63 TFUE, bl-eċċezzjoni tal-każijiet fejn l-elementi kostituttivi tagħhom jkunu limitati ġewwa Stat Membru wieħed (ara, f'dan is-sens, b'mod partikolari, is-sentenza Schröder, EU:C:2011:198, punt 26). Konsegwentement, għandu jitqies li t-trasferiment inkwistjoni ta' ishma ta' kumpannija stabbilita fil-Ġermanja, fil-kuntest ta' suċċessjoni antiċipata, lil persuna fiżika residenti fi Stat Membru ieħor tidħol taħt l-Artikolu 63 TFUE.

19 Fit-tieni lok, il-miżuri pprojbiti mill-Artikolu 63(1) TFUE, minħabba li huma restrizzjonijiet għall-moviment tal-kapital, jinkludu b'mod partikolari lil dawk li huma ta' natura li jiddisswadu lill-persuni mhux residenti milli jagħmlu investimenti fi Stat Membru jew li jżommu tali investimenti (ara, b'mod partikolari, is-sentenza Schröder, EU:C:2011:198, punt 30).

20 Fir-rigward tal-leġiżlazzjoni inkwistjoni fil-kawża prinċipali, persuna fiżika li ma għandha la d-domiċilju u lanqas ir-residenza abitwali tagħha fil-Ġermanja hija, b'mod konformi mal-Artikolu 49 tal-EStG, suġġetta għat-taxxa fuq id-dħul f'dan l-Istat Membru għad-dħul provenjenti mill-attività kummerċjali eżerċitata fit-territorju Ġermaniż minn kumpannija li fiha din il-persuna jkollha ishma. Kuntrarjament għall-persuna taxxabbli residenti, tali persuna taxxabbli mhux residenti ma tistax, abbażi tal-Artikolu 50 tal-EStG, bħala persuna parzjalment suġġetta għat-taxxa fuq id-dħul nazzjonali biss, tnaqqas minn dan id-dħul ħlas, bħal dak imħallas minn J. Grünewald fil-kuntest ta' suċċessjoni antiċipata, bħala spiża straordinarja fis-sens tal-Artikolu 10(1)(1a) tal-EStG. It-trattament fiskali inqas favorevoli hekk mogħti lill-persuni mhux residenti jista' jiddisswadi lil dawn tal-aħħar milli jaċċettaw ishma f'kumpanniji stabbiliti fil-Ġermanja abbażi ta' suċċessjoni antiċipata. Dan it-trattament jista' wkoll jiddisswadi lir-residenti Ġermaniżi milli jinnominaw bħala benefiċjarji ta' suċċessjoni antiċipata lil xi persuni li jirrisjedu fi Stat Membru differenti mir-Repubblika Federali tal-Ġermanja (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Schröder, EU:C:2011:198, punt 32).

21 B'hekk, tali leġiżlazzjoni tikkostitwixxi restrizzjoni għall-moviment liberu tal-kapital.

22 Fit-tielet lok, għandu jitfakkar li, ċertament, abbażi tal-Artikolu 65(1)(a) TFUE, l-Artikolu 63 TFUE ma jiksirx id-dritt tal-Istati Membri li jistabbilixxu, fil-leġiżlazzjoni fiskali tagħhom, distinzjoni bejn il-persuni taxxabbli li ma jinsabux fl-istess sitwazzjoni f'dak li jikkonċerna r-residenza tagħhom (is-sentenza Schröder, EU:C:2011:198, punt 34).

23 Madankollu, jeħtieġ li ssir distinzjoni bejn it-trattamenti mhux ugwali permessi skont l-Artikolu 65(1)(a) TFUE u d-diskriminazzjonijiet arbitrarji jew ir-restrizzjonijiet moħbija pprojbiti mill-Artikolu 65(3) TFUE. Fil-fatt, sabiex leġiżlazzjoni fiskali nazzjonali bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li tagħmel distinzjoni bejn il-persuni taxxabbli residenti u l-persuni taxxabbli mhux residenti, tkun tista' tiġi kkunsidrata bħala kompatibbli mad-dispożizzjonijiet tat-Trattat FUE dwar il-moviment liberu tal-kapital, id-differenza fit-trattament għandha tikkonċerna sitwazzjonijiet li ma humiex oġġettivament paragunabbli jew li tkun iġġustifikata minn raġunijiet imperattivi ta' interess ġenerali (ara, b'mod partikolari, is-sentenza Schröder, EU:C:2011:198, punt 35).

Fuq il-paragunabbiltà tas-sitwazzjonijiet

24 Għandu jiġi eżaminat jekk, f'ċirkustanzi bħal dawk inkwistjoni fil-kawża prinċipali, is-sitwazzjoni tal-persuni li ma humiex residenti hijiex paragunabbli ma' dik tal-persuni residenti.

25 Hija ġurisprudenza stabbilita li, fir-rigward ta' taxxi diretti, is-sitwazzjoni tar-residenti u dik tal-persuni mhux residenti ma humiex, bħala regola ġenerali, paragunabbli għaliex id-dħul irċevut fit-territorju ta' Stat Membru minn persuna mhux residenti jikkostitwixxi biss, fil-biċċa l-kbira, parti mid-dħul globali tagħha, li jkun ikkonċentrat fil-post tar-residenza tagħha, u għaliex il-kapaċità personali tal-persuna mhux residenti li tħallas it-taxxa, li tirriżulta mit-teħid inkunsiderazzjoni tad-dħul kollu tagħha u tas-sitwazzjoni personali u familjari tagħha, tista' tiġi evalwata bl-iktar mod faċli fil-post fejn hija għandha ċ-ċentru tal-interessi personali u patrimonjali tagħha, li normalment ikun il-post tar-residenza abitwali tagħha (ara, b'mod partikolari, is-sentenza Schröder, EU:C:2011:198, punt 37).

26 Barra minn hekk, il-fatt li Stat Membru ma jagħtix, lil persuna mhux residenti, ċerti vantaġġi fiskali li jagħti lil persuna residenti ma huwiex, bħala regola ġenerali, diskriminatorju, u dan fid-dawl tad-differenzi oġġettivi eżistenti bejn is-sitwazzjoni tal-persuni residenti u dik tal-persuni mhux residenti, kemm mill-aspett tas-sors tad-dħul tagħhom, kif ukoll mill-aspett tal-kapaċità personali tagħhom li jħallsu t-taxxa jew mill-aspett tas-sitwazzjoni personali u familjari tagħhom (ara, b'mod partikolari, is-sentenza Schröder, EU:C:2011:198, punt 38).

27 Madankollu, ikun differenti, minn naħa, fil-każ li l-persuna mhux residenti ma tirċivix dħul sinjifikanti fl-Istat Membru tar-residenza tagħha u tikseb il-parti essenzjali tar-riżorsi taxxabbli tagħha minn attività eżerċitata fl-Istat Membru kkonċernat l-ieħor (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Schumacker, C-279/93, EU:C:1995:31, punt 36).

28 Għalhekk, jekk jirriżulta, f'dan il-każ, liema ħaġa għandha tiġi vverifikata mill-qorti tar-rinviju, li d-dħul irċevut fil-Ġermanja minn J. Grünewald matul is-snin 1999 sa 2002 kien jikkostitwixxi l-parti essenzjali tad-dħul globali tiegħu matul dan il-perijodu, is-sitwazzjoni tal-persuna interessata jkollha titqies bħala oġġettivament paragunabbli għal dik ta' persuna residenti ta' dan l-Istat Membru.

29 Min-naħa l-oħra, il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet ukoll li f'dak li jikkonċerna l-ispejjeż direttament marbuta ma' attività li ġġenerat dħul taxxabbli fi Stat Membru, il-persuni residenti ta' dan tal-aħħar u l-persuni mhux residenti jinsabu f'sitwazzjoni paragunabbli (ara, b'mod partikolari, is-sentenza Schröder, EU:C:2011:198, punt 40 u l-ġurisprudenza ċċitata).

30 B'hekk, għandhom rabta diretta mal-attività inkwistjoni l-ispejjeż maħluqa minn din l-attività u, għalhekk, li huma neċessarji għall-eżerċizzju tagħha (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi Gerritse, C-234/01, EU:C:2003:340, punti 9 u 27, kif ukoll Centro Equestre da Lezíria Grande, C-345/04, EU:C:2007:96, punt 25).

31 F'dawn iċ-ċirkustanzi, jekk id-dħul irċevut minn J. Grünewald fit-territorju Ġermaniż matul is-snin ikkonċernati ma kienx jikkostitwixxi l-parti essenzjali tad-dħul globali tiegħu, b'hekk, in-natura paragunabbli tas-sitwazzjoni ta' din il-persuna taxxabbli ma' dik ta' persuna residenti tkun tista' tiġi

aċċettata biss jekk il-ħlasijiet imħallsa mill-persuna kkonċernata kellhom jitqiesu bħala spiża direttament marbuta mad-dħul mill-attività tal-kumpannija stabbilita fil-Ġermanja, li l-ishma tagħha ġew ittrasferiti lilha abbażi ta' suċċessjoni antiċipata.

32 Għandu jitfakkar li finalment hija l-qorti nazzjonali, li hija l-unika li għandha l-ġurisdizzjoni biex tevalwa l-fatti inkwistjoni fil-kawża prinċipali u biex tinterpreta l-leġiżlazzjoni nazzjonali, li għandha tiddetermina jekk dan huwiex il-każ. Madankollu, fil-kuntest ta' rinviju għal deċiżjoni preliminari, il-Qorti tal-Ġustizzja, imsejħa biex tipprovdi risposti utli lill-qorti nazzjonali, għandha ġurisdizzjoni biex tagħti indikazzjonijiet ibbażati fuq il-proċess tal-kawża prinċipali kif ukoll fuq osservazzjonijiet li ngħatawlha, li jistgħu jippermettu lill-qorti tar-rinviju tiddeċiedi (ara, b'mod partikolari, is-sentenza Alakor Gabonatermelő és Forgalmazó, C-191/12, EU:C:2013:315, punt 31 u l-ġurisprudenza ċċitata).

33 F'dan ir-rigward, mill-provi kollha mressqa quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja jirriżulta li l-impenn li jitħallsu l-ħlasijiet inkwistjoni fil-kawża prinċipali jirriżulta direttament mit-trasferiment tal-ishma tal-kumpannija li teżerċita l-attività ortikulturali li wasslet għad-dħul intaxxat fil-Ġermanja, liema impenn, ippreżentat mill-qorti tar-rinviju bħala l-korrispettiv ta' dan it-trasferiment bil-quddiem ta' sehem suċċessorju, kien kundizzjoni neċessarja għat-trasferiment imsemmi. Jekk dan kien effettivament il-każ, is-sitwazzjoni ta' J. Grünewald għandha titqies bħala paragunabbli għal dik ta' persuna taxxabbli residenti.

34 Ma jidhirx li din l-evalwazzjoni tista' titpoġġa indiskussjoni minn xi wħud mill-kunsiderazzjonijiet imsemmija f'dan ir-rigward mid-deċiżjoni tar-rinviju jew fl-osservazzjonijiet imressqa mill-Gvern Ġermaniż quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja.

35 Fl-ewwel lok, l-eżistenza ta' rabta bejn l-ispejjeż imħallsa mill-persuna taxxabbli mhux residenti u d-dħul tagħha taxxabbli fl-Istat Membru kkonċernat ma tistax tiddependi min-natura tad-dħul iġġenerat mill-elementi tal-patrimonju hekk ittrasferiti. Għalkemm, fil-kawża prinċipali li wasslet għas-sentenza Schröder (EU:C:2011:198), dan id-dħul kien provenjenti mill-kera ta' beni immobbli ttrasferiti bil-quddiem bħala sehem suċċessorju, filwaqt li, fil-kawża preżenti inkwistjoni fil-kawża prinċipali, id-dħul ikkonċernat ġej minn ishma ta' kumpannija li teżerċita attività ortikulturali, u għalkemm, konsegwentement, id-dħul imsemmi jidħol fil-kategorija ta' tassazzjoni differenti, madankollu, minn dan ma tirriżultax kwalifika differenti tar-rabta eżistenti bejn l-ispejjeż magħmula u d-dħul, peress li n-natura ta' dan tal-aħħar hija indifferenti f'dan ir-rigward.

36 Fit-tieni lok, jekk jitqies li l-ammont ta' ħlasijiet, bħal dawk imħallsa minn J. Grünewald, huwa determinat abbażi tal-kapaċità tad-debitur li jħallas it-taxxi u tal-ħtiġijiet ta' manteniment tal-benefiċjarju, xorta jibqa' l-fatt li l-eżistenza ta' rabta diretta fis-sens tal-ġurisprudenza ċċitata fil-punt 29 ta' din is-sentenza, ma tirriżultax minn xi korrelazzjoni bejn l-ammont tal-ispiża inkwistjoni u dak tad-dħul taxxabbli, iżda mill-fatt li din l-ispiża hija inseparabbli mill-attività li tipproduċi dan tal-aħħar (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Schröder EU:C:2011:198, punt 43).

37 Fit-tielet lok, huwa stabbilit li, f'din il-kawża, bħal f'dik li wasslet għas-sentenza Schröder (EU:C:2011:198), il-ħlas tal-ħlasijiet mill-persuna taxxabbli mhux residenti seħħ mhux fil-kuntest ta' trasferiment b'titolu oneruż ta' element patrimonjali, iżda ta' trasferiment bil-quddiem ta' sehem suċċessorju mingħajr ħlas. F'dan ir-rigward, in-nuqqas ta' karattru oneruż f'dan it-trasferiment jagħmel barra minn hekk ineffettiv l-argument imqajjem mill-qorti tar-rinviju u bbażat fuq il-fatt li l-ħlasijiet imsemmija għandhom ikunu jistgħu jitnaqqsu biss, fil-każ ta' akkwist ta' patrimonju b'titolu oneruż, sas-sehem bejn l-ispejjeż ta' akkwist u interessi. F'kull każ, tali argument jikkonċerna l-ammont tat-tnaqqis u mhux il-prinċipju tiegħu, li biss jinsab indiskussjoni f'dan il-każ.

38 F'dawn iċ-ċirkustanzi, leġiżlazzjoni nazzjonali li, fil-qasam tat-taxxa fuq id-dħul, tirrifjuta lill-persuni mhux residenti t-tnaqqis ta' ħlasijiet imħallsa f'kundizzjonijiet bħal dawk inkwistjoni fil-kawża prinċipali, iżda li, min-naħa l-oħra, ma tirrifjutahx lill-persuni residenti, meta s-sitwazzjoni tal-persuni mhux residenti u tal-persuni residenti tkun paragunabbli, tikser l-Artikolu 63 TFUE jekk dan ir-rifjut ma jkunx iġġustifikat minn raġunijiet imperattivi ta' interess ġenerali.

Fuq l-eżistenza ta' raġuni imperattiva ta' interess ġenerali

39 Fl-ewwel lok, għandu jiġi vverifikat, kif titlob il-qorti tar-rinviju, jekk id-differenza fit-trattament inkwistjoni fil-kawża prinċipali jistax jiġi ġġustifikat min-neċessità li jiġi ppreżervat it-tqassim ibbilanċjat tas-setgħa ta' tassazzjoni bejn l-Istati Membri, hekk kif isostni l-Gvern Ġermaniż.

40 F'dan ir-rigward, għandu jitfakkar, minn naħa, li l-preżervazzjoni tat-tqassim tas-setgħa ta' tassazzjoni bejn l-Istati Membri hija għan leġittimu rrikonoxxut mill-Qorti tal-Ġustizzja. Min-naħa l-oħra, minn ġurisprudenza stabbilita jirriżulta li, fin-nuqqas ta' miżuri ta' unifikazzjoni jew ta' armonizzazzjoni adottati mill-Unjoni Ewropea, l-Istati Membri jżommu l-kompetenza sabiex jiddeterminaw, permezz ta' ftehim jew unilateralment, il-kriterji għat-tqassim tas-setgħa ta' tassazzjoni tagħhom, sabiex, b'mod partikolari, tiġi eliminata t-taxxa doppja (sentenza DMC, C-164/12, EU:C:2014:20, punti 46 u 47).

41 Madankollu, f'ċirkustanzi bħal dawk tal-kawża prinċipali, din il-ġustifikazzjoni ma' tidhirx li hija stabbilita.

42 Qabel kollox, għandu jiġi kkonstatat li għalkemm, abbażi tal-"prinċipju ta' korrispondenza" (Korrespondenzprinzip) imsemmi fil-punt 13 ta' din is-sentenza, il-leġiżlazzjoni fiskali tal-Istat Membru kkonċernat tipprekludi t-tnaqqis, mill-persuna debitriċi mhux residenti, tal-ħlasijiet imħallsa, peress li d-dħul li jirriżulta minnu għall-benefiċjarju tagħhom ma jkunx jista' jiġi intaxxat, b'mod partikolari għaliex huwa stess ma huwiex residenti, dan l-argument, invokat mill-qorti tar-rinviju u mill-Gvern Ġermaniż, jidher, hekk kif irrileva l-Avukat Ġenerali fil-punt 69 tal-konklużjonijiet tiegħu, f'kull każ, ipotetiku u ma jikkorrispondi b'ebda mod maċ-ċirkustanzi tal-kawża prinċipali.

43 Sussegwentement, in-nuqqas ta' possibbiltà ta' tnaqqis mit-taxxa tal-ħlasijiet mid-debitur mhux residenti, meta dan ikun parzjalment suġġett għat-taxxa fuq id-dħul, tirriżulta mill-Artikolu 50 tal-EStG, indipendentement mill-post ta' residenza tal-kreditur u mill-intaxxar jew le ta' dawn il-ħlasijiet fuq dan tal-aħħar.

44 B'hekk, xejn ma jippermetti li jitqies li l-leġiżlazzjoni inkwistjoni fil-kawża prinċipali hija intiża għaż-żamma tat-tqassim ibbilanċjat tas-setgħa ta' tassazzjoni bejn l-Istati Membri.

45 Fit-tieni lok, il-Gvern Ġermaniż jinvoka wkoll il-"prinċipju ta' korrispondenza" (Korrespondenzprinzip) biex isostni li r-rifjut li jitwettaq it-tnaqqis mit-taxxa tal-ħlasijiet imħallsa minn persuna mhux residenti parzjalment suġġetta għat-taxxa fuq id-dħul jissodisfa l-ħtieġa li tinżamm il-koerenza tas-sistema fiskali nazzjonali.

46 Dan l-argument ma jistax jirnexxi.

47 Fil-fatt, peress li ma ġiet stabbilita ebda rabta diretta bejn il-benefiċċju fiskali kkonċernat u l-kumpens ta' dan il-vantaġġ permezz ta' tnaqqis fiskali determinat, il-leġiżlazzjoni inkwistjoni ma tistax iktar tkun iġġustifikata min-neċessità li tinżamm il-koerenza tas-sistema fiskali nazzjonali.

48 Huwa minnu li l-Qorti tal-Ġustizzja diġà rrikonoxxiet li l-bżonn li tiġi mħarsa l-koerenza ta' sistema fiskali jista' jiġġustifika restrizzjoni tal-eżerċizzju tal-libertajiet ta' moviment iggarantiti mit-Trattat. Madankollu, sabiex argument ibbażat fuq tali ġustifikazzjoni jkun jista' jirnexxi, il-Qorti tal-Ġustizzja teżiġi rabta diretta bejn il-vantaġġ fiskali inkwistjoni u t-tpaċija ta' dan il-vantaġġ permezz ta'

impożizzjoni fiskali speċifika, peress li n-natura diretta ta' din ir-rabta għandha tiġi evalwata fid-dawl tal-għan tal-leġiżlazzjoni inkwistjoni (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi Papillon, C-418/07, EU:C:2008:659, punti 43 u 44, kif ukoll Il-Kummissjoni vs Il-Ġermanja, C-211/13, EU:C:2014:2148, punt 55).

49 Tali rabta ma teżistix meta jkun hemm, b'mod partikolari, taxxi distinti jew trattament fiskali ta' persuni taxxabbli differenti (sentenza DI. VI. Finanziaria di Diego della Valle & C., C-380/11, EU:C:2012:552, punt 47). Dan huwa l-każ f'din il-kawża peress li t-tnaqqis mit-taxxa tal-ħlasijiet mill-persuna taxxabbli u l-intaxxar tagħhom fuq il-benefiċjarju neċessarjament jikkonċernaw lil persuni taxxabbli distinti.

50 Madankollu, il-Gvern Ġermaniż isostni li kieku t-tnaqqis mit-taxxa tal-ħlasijiet ta' manteniment privati kien awtorizzat fil-Ġermanja mingħajr ma dawn il-ħlasijiet ikunu fl-istess ħin intaxxati fuq il-benefiċjarji tagħhom, il-grupp iffurmat mill-ġenituri u mid-dixxendenti tagħhom, li fil-kuntest tiegħu isseħħ suċċessjoni antiċipata ("Generationennachfolgeverbund") u li għandu, skont dan il-Gvern, jiġi ttrattat "kważi" bħala entità fiskali unika, peress li jwettaq fih innifsu trasferiment ta' natura taxxabbli, jibbenefika minn vantaġġ doppju.

51 Madankollu, minbarra li, kif intqal fil-punt 42 ta' din is-sentenza, in-nuqqas ta' intaxxar tal-ħlasijiet fuq il-benefiċjarju tagħhom ma jikkorrispondix maċ-ċirkustanzi tal-kawża prinċipali, huwa stabbilit li t-tnaqqis mit-taxxa tal-ħlasijiet ta' manteniment huwa rrifjutat fil-każijiet kollha lill-persuna taxxabbli mhux residenti abbażi tal-Artikolu 50 tal-EStG, kemm jekk dawn il-ħlasijiet ikunu intaxxati jew le fil-Ġermanja. Għalhekk, din il-persuna taxxabbli mhux residenti hija ttrattata mil-leġiżlazzjoni nazzjonali, bħala tali, u mhux bħala membru tal-entità fiskali unika msemmija fi-punt preċedenti ta' din is-sentenza, peress li t-tnaqqis mit-taxxa tal-ħlasijiet imħallsa minnha ma huwiex previst minn din il-leġiżlazzjoni f'każ ta' intaxxar ta' dawn il-ħlasijiet fuq il-benefiċjarju tagħhom.

52 Finalment, meta invoka, mingħajr preċiżazzjoni ulterjuri, ir-riskju li l-benefiċċji jkunu jistgħu jiġu mnaqqsa mit-taxxa għat-tieni darba fl-Istat ta' residenza tal-benefiċjarju, il-Gvern Ġermaniż ma jpoġġix lill-Qorti tal-Ġustizzja f'pożizzjoni li tevalwa l-portata ta' dan l-argument, filwaqt li ma huwiex sostnut li l-implementazzjoni tad-dispożizzjonijiet tad-Direttiva tal-Kunsill 77/799/KEE, tad-19 ta' Diċembru 1977, dwar għajnuna reċiproka mill-awtoritajiet kompetenti tal-Istati Membri fil-qasam tat-tassazzjoni diretta (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 63), li kienu fis-seħħ dak iż-żmien, ma kinitx tevita dan ir-riskju.

53 Konsegwentement, il-Gvern Ġermaniż ma jistax jinvoka l-preżervazzjoni tal-koerenza tas-sistema fiskali applikabbli għall-entità fiskali unika invokata minnu, biex jiġġustifika t-trattament diskriminatorju rriżervat lill-persuna taxxabbli mhux residenti.

54 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet kollha msemmija iktar 'il fuq, ir-risposta għad-domanda li saret għandha tkun li l-Artikolu 63 TFUE għandu jiġi interpretat fis-sens li jipprekludi leġiżlazzjoni ta' Stat Membru li tirrifjuta li persuna taxxabbli mhux residenti li tirċievi f'dan l-Istat Membru dħul kummerċjali ġġenerat minn ishma f'kumpannija, li ġew ittrasferiti lilha minn ġenitur b'donazzjoni ta' sehem suċċessorju antiċipat, tnaqqas minn dan id-dħul il-ħlasijiet ta' manteniment li din ħallset lil dan il-ġenitur b'korrispettiv għal din id-donazzjoni, filwaqt li din il-leġiżlazzjoni tawtorizza dan it-tnaqqis lil persuna taxxabbli residenti

Fuq l-ispejjeż

55 Peress li l-proċedura għandha, fir-rigward tal-partijiet fil-kawża prinċipali, in-natura ta' kwistjoni mqajma quddiem il-qorti tar-rinviju, hija din il-qorti li tiddeċiedi fuq l-ispejjeż. L-ispejjeż sostnuti għas-sottomissjoni tal-osservazzjonijiet lill-Qorti tal-Ġustizzja, barra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistgħux jitħallsu lura.

Għal dawn il-motivi, Il-Qorti tal-Ġustizzja (Awla Manja) taqta' u tiddeċiedi:

L-Artikolu 63 TFUE għandu jiġi interpretat fis-sens li jipprekludi leġiżlazzjoni ta' Stat Membru li tirrifjuta li persuna taxxabbli mhux residenti li tirċievi f'dan l-Istat Membru dħul kummerċjali ġġenerat minn ishma f'kumpannija, li ġew ittrasferiti lilha minn ġenitur b'donazzjoni ta' sehem suċċessorju antiċipat, tnaqqas minn dan id-dħul il-ħlasijiet ta' manteniment li din ħallset lil dan il-ġenitur b'korrispettiv għal din id-donazzjoni, filwaqt li din il-leġiżlazzjoni tawtorizza dan it-tnaqqis lil persuna taxxabbli residenti.

Firem