SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (L-Ewwel Awla)

22 ta' Novembru 2018*

"Rinviju għal deċiżjoni preliminari – Moviment liberu tal-kapital – Restrizzjonijiet – Leġiżlazzjoni fiskali – Taxxa fuq is-suċċessjoni – Bosk amministrat b'mod sostenbbli – Eżenzjoni – Protezzjoni taż-żoni forestali"

Fil-Kawża C-679/17,

li għandha bħala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-hof van beroep te Antwerpen (il-Qorti tal-Appell ta' Anvers, il-Belġju), permezz ta' deċiżjoni tal-21 ta' Novembru 2017, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fl-4 ta' Diċembru 2017, fil-proċedura

Vlaams Gewest, irrappreżentat mill-Vlaamse regering fil-persuna ta' Vlaamse Minister van Begroting, Financiën en Energie,

Vlaams Gewest, irrappreżentat mill-Vlaamse regering fil-persuna ta' Vlaamse Minister van Omgeving, Natuur en Landbouw,

vs

Johannes Huijbrechts,

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (L-Ewwel Awla),

komposta minn R. Silva de Lapuerta, Viċi President, li qed jaġixxi bħala President tal-Ewwel Awla, J.-C. Bonichot (Relatur), A. Arabadjiev, C.G. Fernlund u S. Rodin, Imħallfin,

Avukat Ġenerali: M. Campos Sánchez-Bordona,

Reġistratur: A. Calot Escobar,

wara li rat il-proċedura bil-miktub,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

– għal Huijbrechts, minn A. Visschers u P. Heeren, advocaten,

– għall-Gvern Belġjan, minn P. Cottin u J.-C. Halleux kif ukoll minn C. Pochet, bħala aġenti, assistiti minn G. Van Calster, advocaat,

– għall-Kummissjoni Ewropea, minn A. Armenia u W. Roels, bħala aġenti,

* Lingwa tal-kawża: l-Olandiż.

wara li rat id-deċiżjoni, meħuda wara li nstema' l-Avukat Ġenerali, li l-kawża tinqata' mingħajr konklużjonijiet,

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-Vlaamse Gewest (ir-Reġjun Fjamming, il-Belġju), irrappreżentat mill-Vlaamse regering (il-Gvern Fjamming, il-Belġju), fil-persuna ta' Vlaamse Minister van Begroting, Financiën en Energie (il-Ministru Fjamming tal-Baġit, tal-Finanzi u tal-Enerġija, il-Belġju) u fil-persuna ta' Vlaamse Minister van Omgeving, Natuur en Landbouw (il-Ministru Fjamming tal-Ambjent, tan-Natura u tal-Agrikultura, il-Belġju), u Johannes Huijbrechts dwar l-eżenzjoni mit-taxxa fuq is-suċċessjonijiet li huwa jixtieq jibbenefika minnha għall-foresti li jinsabu fil-Pajjiżi l-Baxxi.

Il-kuntest ġuridiku

3 L-Artikolu 15 tal-Vlaams wetboek der successierechten (il-Kodiċi tas-Suċċessjonijiet Fjamming, iktar 'il quddiem il-"kodiċi tas-suċċessjonijiet") jipprovdi li t-taxxa fuq is-suċċessjonijiet għandha tiġi stabbilita fuq il-bażi tal-valur taxxabbli tal-beni kollha li jappartjenu lid-defunt, ikunu fejn ikunu, wara li jitnaqqsu d-djun.

4 L-Artikolu 55c tal-kodiċi tas-suċċessjonijiet, li sar l-Artikolu 2.7.6.0.3 tal-Vlaamse Codex Fiscaliteit (il-Kodiċi Fjamming tal-Fiskalità), jipprovdi li l-proprjetà immobbli meqjusa bħala "bosk", fis-sens tal-leġiżlazzjoni Belġjana, hija eżentata mit-taxxa fuq is-suċċessjonijiet jekk din tkun suġġetta għal pjan ta' amministrazzjoni sostenibbli konformi mal-kriterji stabbiliti mil-leġiżlazzjoni Fjamminga u approvat mill-amministrazzjoni forestali Fjamminga.

5 L-Artikolu 13a tal-Bosdecreet (id-Digriet Forestali) tat-13 ta' Ġunju 1990, fil-verżjoni tagħha applikabbli għall-fatti fil-kawża prinċipali, jipprovdi:

"Id-drittijiet tas-suċċessjoni li kienu jkunu dovuti fuq l-ammont eżentat b'applikazzjoni tal-Artikolu 2.7.6.0.3 tal-Kodiċi Fjamming tal-Fiskalità għandhom jitqiesu li huma mogħtija bħala sussidju. Dan is-sussidju għandu jitqies li jingħata għal 30 sena, fuq bażi prorata ta' 1/30e fis-sena, sa mill-ftuħ tas-suċċessjoni li hija suġġetta għall-eżenzjoni.

Dan is-sussidju għandu jitqies li jingħata skont il-kundizzjonijiet imsemmija iktar 'il fuq li għandhom jiġu ssodisfatti fit-terminu ta' 30 sena previst fl-ewwel paragrafu:

1) il-beni għandhom ikomplu jiġu kkonservati in-natura tagħhom ta' boskijiet, skont l-Artikolu 3 ta' dan id-digriet;

2) il-beni għandhom ikomplu jissodisfaw il-kundizzjonijiet previsti fit-tieni paragrafu tal-Artikolu 2.7.6.0.3 tal-Kodiċi Fjamming tal-Fiskalità;

3) l-amministrazzjoni effettivament immexxija għandha tkun konformi mal-pjan ta' amministrazzjoni approvata.

F'każ ta' inosservanza tal-kundizzjonijiet, il-proprjetarju jew l-użufruttwarju tal-bosk huwa obbligat li jirrimborsa s-sussidju għall-kumplament tal-perijodu li għalih ingħata [...]"

6 It-tieni paragrafu tal-Artikolu 41 tal-imsemmi digriet forestali jipprevedi li l-Gvern Fjamming jistabbilixxi "il-kriterji ta' amministazzjoni sostenibbli tal-bosk" u li jiddetermina, skont id-dispożizzjonijiet tal-Artikolu 7 tal-istess digriet, "il-boskijiet irregolati minn dawn il-kriterji".

Il-kawża prinċipali u d-domandi preliminari

7 Permezz ta' testment tal-24 ta' Mejju 2012, is-Sinjura Oyen, li kienet tirrisjedi fil-Belġju, ħatret lil J. Huijbrechts, resident fil-Pajjiżi l-Baxxi, bħala legatarju b'titolu individwali tal-proprjetà tal-artijiet tal-kontrada "Klein Zundertse Heide" f'Klein Zundert (il-Pajjiżi l-Baxxi). Din il-kontrada, ta' madwar 156 ettaru, tinkludi żona forestali suġġetta għal-leġiżlazzjoni Olandiża dwar il-protezzjoni tas-siti naturali kif ukoll għar-rekwiżiti ta' amministrazzjoni sostenibbli, skont il-pjan stabbilit għal dan l-għan mill-awtoritajiet Olandiżi.

8 Meta mietet is-Sinjura Oyen, fl-1 ta' April 2013, J. Huijbrechts aċċetta dan il-legat u huwa stabbilit li l-ħlas tas-suċċessjoni kien suġġett għad-dritt Belġjan.

9 J. Huijbrechts talab lill-amministrazzjoni Belġjana sabiex jiġi eżentat mit-taxxi tas-suċċessjoni fuq il-proprjetà inkwistjoni, abbażi tal-Artikolu 55c tal-kodiċi tas-suċċessjonijiet li jeżenta mit-taxxi tas-suċċessjoni il-"boskijiet" li huma suġġetti għal pjan ta' amministrazzjoni sostenibbli approvat mill-anministrazzjoni forestali Fjamminga.

10 Din it-talba ġiet miċħuda peress li l-imsemmija proprjetà tinsab fi Stat Membru li ma huwiex ir-Renju tal-Belġju.

11 J. Huijbrechts ippreżenta quddiem ir-rechtbank van eerste aanleg van Antwerpen (il-Qorti tal-Ewwel Istanza ta' Anvers, il-Belġju) rikors kontra d-deċiżjoni ta' ċaħda tat-talba tiegħu li fih sostna li l-Artikolu 55c tal-kodiċi tas-suċċessjonijiet ma kienx konformi mal-moviment liberu tal-kapital, sa fejn din id-dispożizzjoni ma tapplikax għal foresti amministrati b'mod sostenibbli meta dawn ikunu jinsabu fit-territorju ta' Stat Membru li ma huwiex ir-Renju tal-Belġju.

12 Din il-qorti laqgħet dan ir-rikors wara li kkonstatat, minn naħa, li l-kontrada inkwistjoni kienet suġġetta għal pjan ta' amministrazzjoni sostenibbli skont kif rikjest mid-dritt Belġjan sabiex tibbenefika mill-eżenzjoni prevista mill-Artikolu 55c tal-kodiċi tas-suċċessjonijiet u, min-naħa l-oħra, li J. Huijbrechts kien ipprovda dikjarazzjoni b'mod konformi ma' dak li huwa rikjest ukoll minn dik id-dispożizzjoni. L-imsemmija qorti qieset li d-differenza fit-trattament fiskali applikata għall-foresti li jinsabu fit-territorju ta' Stati Membri li ma humiex ir-Renju tal-Belġju tikkostitwixxi restrizzjoni għall-moviment liberu tal-kapital u li din tal-aħħar ma setgħetx tiġi ġġustifikata peress li l-assistenza tal-awtoritajiet Olandiżi tista' tintalab sabiex jiġi żgurat stħarriġ tal-osservanza tal-kriterji ta' amministrazzjoni sostenibbli.

13 L-amministrazzjoni Belġjana appellat mis-sentenza ta' dik il-qorti quddiem il-hof van beroep te Antwerpen (il-Qorti tal-Appell ta' Anvers, il-Belġju), li ddeċidiet li tissospendi l-proċeduri quddiemha u li tressaq quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja d-domandi li ġejjin:

"1) Sitwazzjoni li fiha [persuna tiret] żona forestali li tinsab barra mill-pajjiż, amministrata b'mod sostenibbli, mingħajr eżenzjoni mit-taxxa tas-suċċessjoni skont l-Artikolu 55[c tal-kodiċi tas-suċċessjonijiet], filwaqt li [persuna li tiret] żona forestali li tinsab fit-territorju nazzjonali, amministrata b'mod sostenibbli, [hija] tabilħaqq eżenti mit-taxxa tas-suċċessjoni skont l-Artikolu 55[c tal-kodiċi tas-suċċessjonijiet], tikkostitwixxi ksur tal-moviment liberu tal-kapital kif stabbilit fl-Artikolu 63 TFUE?

2) L-interess tal-kopertura forestali Fjamminga, fis-sens tal-Artikolu 55[c tal-kodiċi tas-suċċessjonijiet], jikkostitwixxi raġuni imperattiva ta' interess ġenerali li tiġġustifika skema li tillimita l-benefiċċju tal-eżenzjoni mit-taxxi tas-suċċessjoni għaż-żoni forestali li jinsabu fil-Vlaanderen, amministrati b'mod sostenibbli?"

Fuq id-domandi preliminari

14 Permezz tad-domandi tagħha, li hemm lok li jiġu eżaminati flimkien, il-qorti tar-rinviju tistaqsi essenzjalment jekk l-Artikolu 63 TFUE għandux jiġi interpretat bħala li jipprekludi leġiżlazzjoni ta' Stat Membru, bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li tagħti vantaġġ fiskali għall-foresti li jkunu ġew rċevuti *causa mortis*, bil-kundizzjoni li dawn jkunu suġġetti għal amministrazzjoni sostenibbli f'termini ddefiniti mid-dritt nazzjonali, iżda tillimita dan il-vantaġġ għal dawk li jinsabu fit-territorju ta' dak l-Istat Membru.

15 Skont l-Artikolu 63(1) TFUE, hija pprojbita kull restrizzjoni fuq il-moviment tal-kapital bejn l-Istati Membri kif ukoll bejn l-Istati Membri u pajjiżi terzi.

16 Minn ġurisprudenza stabbilita jirriżulta li t-trattament fiskali ta' suċċessjonijiet jaqa' taħt id-dispożizzjonijiet tat-Trattat FUE dwar il-moviment tal-kapital, bl-eċċezzjoni tal-każijiet li fihom l-elementi kostitwenti jkunu ristretti fi ħdan Stat Membru wieħed biss (sentenzi tas-17 ta' Jannar 2008, Jäger, C-256/06, EU:C:2008:20, punt 25, u tas-27 ta' Jannar 2009, Persche, C-318/07, EU:C:2009:33, punt 27).

17 F'dan il-każ, mill-proċess quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja jirriżulta li l-legat inkwistjoni fil-kawża prinċipali sar minn persuna residenti fil-Belġju favur persuna taxxabbli residenti fil-Pajjiżi l-Baxxi u li dan jirrigwarda kontrada, ikkostitwita minn foresti, li tinsab fit-territorju ta' dan l-aħħar imsemmi Stat Membru.

18 Għaldaqstant tali sitwazzjoni taqa' taħt il-kamp ta' applikazzjoni tal-Artikolu 63(1) TFUE.

19 Fil-qasam tat-taxxa tas-suċċessjoni, minn ġurisprudenza stabbilita jirriżulta li l-fatt li l-għoti ta' vantaġġi fiskali jkun suġġett għall-kundizzjoni li l-proprjetà ttrasferita tkun tinsab fit-territorju nazzjonali jikkostitwixxi restrizzjoni għall-moviment liberu tal-kapital li, bħala prinċipju, hija pprojbita mill-Artikolu 63(1) TFUE (sentenzi tas-17 ta' Jannar 2008, Jäger, C-256/06, EU:C:2008:20, punt 35, u tat-18 ta' Diċembru 2014, Q, C-133/13, EU:C:2014:2460, punt 20).

20 Barra minn hekk, jeħtieġ li jitfakkar li skont l-Artikolu 65(1)(a) TFUE "id-dispożizzjonijiet tal-Artikolu 63 m'għandhomx jippreġudikaw id-dritt tal-Istati Membri [...] li japplikaw id-dispożizzjonijiet rilevanti tal-liġi fiskali tagħhom li jagħmlu distinzjoni bejn persuni li jħallsu t-taxxa li mhumiex fl-istess sitwazzjoni rigward [...] il-post fejn il-kapital tagħhom ikun investit". Madankollu, l-Artikolu 65(3) TFUE jipprovdi li d-dispożizzjonijiet nazzjonali previsti fil-paragrafu 1 ma għandhomx jikkostitwixxu "mezz ta' diskriminazzjoni arbitrarja jew restrizzjoni moħbija fuq il-moviment liberu ta' kapital u ħlasijiet kif iddefinit fl-Artikolu 63 TFUE".

21 Għalhekk, għandha ssir distinzjoni bejn it-trattamenti inugwali permessi taħt l-Artikolu 65(1)(a) TFUE u d-diskriminazzjonijiet arbitrarji pprojbiti taħt il-paragrafu 3 ta' dan l-istess artikolu. Madankollu, mill-ġurisprudenza jirriżulta li, sabiex leġiżlazzjoni fiskali nazzjonali, bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali li, għall-finjiet tal-kalkolu tat-taxxi tas-suċċesjoni, tagħmel distinzjoni bejn il-beni li jinsabu fi Stat Membru ieħor u dawk li jinsabu fit-territorju ta' reġjun tar-Renju tal-Belġju, tkun kompatibbli mad-dispożizzjonijiet tat-Trattat dwar il-moviment liberu tal-kapital, jeħtieġ li d-differenza fit-trattament tikkonċerna sitwazzjonijiet li ma humiex oġġettivament paragunabbli jew li d-differenza tkun iġġustifikata minn raġuni imperattiva ta' interess ġenerali (sentenza tas-17 ta' Jannar 2008, Jäger, C-256/06, EU:C:2008:20, punt 42) u li din ma tmurx lil hinn minn dak li huwa neċessarju sabiex

jintlaħaq l-għan segwit mill-miżura inkwistjoni (sentenzi tal-14 ta' Settembru 2006, Centro di Musicologia Walter Stauffer, C-386/04, EU:C:2006:568, punt 32; u tas-17 ta' Jannar 2008, Jäger, C-256/06, EU:C:2008:20, punt 41, u tas-27 ta' Jannar 2009, Persche, C-318/07, EU:C:2009:33, punt 41).

22 Sabiex jiġi evalwat jekk id-differenza fit-trattament tikkonċernax sitwazzjonijiet li ma humiex oġġettivament paragunabbli, jeħieġ li jittieħed inkunsiderazzjoni l-għan u l-kontenut tad-dispożizzjonijiet nazzjonali inkwistjoni fil-kawża prinċipali (sentenza tat-18 ta' Diċembru 2014, Q, C-133/13, EU:C:2014:2460, punt 22 u l-ġurisprudenza ċċitata).

23 Fil-kawża odjerna, jirriżulta b'mod espliċitu mill-kliem tal-Artikolu 55c tal-kodiċi tas-suċċessjonijiet, li sar l-Artikolu 2.7.6.0.3 tal-Kodiċi Fjamming tal-Fiskalità u mid-deċiżjoni tar-rinviju li l-eżenzjoni fiskali prevista f'din id-dispożizzjoni isegwi għan ta' natura ambjentali, jiġifieri l-amministrazzjoni sostenibbli tal-foresti u tal-artijiet bis-siġar, li jinsabu fit-territorju tar-reġjun Fjamming tar-Renju tal-Belġju.

24 Barra minn hekk, skont il-Gvern Belġjan, l-għan tal-eżenzjoni huwa li tiġi evitata d-diviżjoni ta' foresti li tista' tirriżulta minn bejgħ imwettaq sabiex jitħallsu t-taxxi tas-suċċessjoni.

25 Tali għan ambjentali, li jikkonsisti fl-amministrazzjoni sostenibbli ta' foresti u ta' artijiet bis-siġar, bħala prinċipju, ma jistax ikun limitat unikament għat-territorju ta' reġjun ta' Stat Membru jew għat-territorju nazzjonali ta' Stat Membru, peress li żona bis-siġar tista' tifforma biss massa waħda jew assjem wieħed, anki jekk din iż-żona tkun mifruxa fuq it-territorju ta' diversi Stati Membri u anki jekk, mill-perspettivi legali u amministrattiva, din taqa' taħt il-ġurisdizzjoni ta' dan tal-aħħar.

26 Fil-fatt, il-protezzjoni effikaċi u l-amministrazzjoni sostenibbli tal-boskijiet u tal-foresti jikkostitwixxu problema ambjentali tipikament transkonfinali li timplika responsabbiltajiet komuni tal-Istati Membri (ara, b'analoġija, is-sentenzi tat-12 ta' Lulju 2007, Il-Kummissjoni vs L-Awstrija, C-507/04, EU:C:2007:427, punt 87, u tas-26 ta' Jannar 2012, Il-Kummissjoni vs Il-Polonja, C-192/11, mhux ippubblikata, EU:C:2012:44, punt 23).

27 F'dan ir-rigward, il-fatt li ssir distinzjoni bejn il-partijiet konfinanti tal-istess bosk jew tal-istess foresta, skont jekk dawn ikunux jinsabu fit-territorju tar-reġjun Fjamming tar-Renju tal-Belġju jew fir-Renju tal-Pajjiżi l-Baxxi, huwa artifiċjali u ma jikkorrispondi għal ebda differenza oġġettiva.

28 Konsegwentement, persuna taxxabbli li tirċievi minn suċċessjoni foresti jew boskijiet fit-territorju ta' Stat Membru konfinanti r-reġjun Fjamming tar-Renju tal-Belġju, u li fir-rigward tagħhom hija tkun f'pożizzjoni li tipprova li huma suġġetti għal amministrazzjoni sostenibbli li tissodisfa rekwiżiti bħal dawk rikjesti mill-Artikolu 55c tal-kodiċi tas-suċċessjonijiet, li sar l-Artikolu 2.7.6.0.3 tal-Kodiċi Fjamming tal-fiskalità, tinsab, fir-igward tal-eżenzjoni fiskali inkwistjoni fil-kawża prinċipali, f'sitwazzjoni paragunabbli għal dik ta' persuna taxxabbli li tirċievi minn suċċessjoni foresti jew boskijiet li huma suġġetti għal pjan ta' amministrazzjoni sostenibbli konformi ma' din id-dispożizzjoni u li jinsabu fit-territorju tal-imsemmi reġjun (ara, b'analoġija, is-sentenzi tal-14 ta' Settembru 2006, Centro di Musicologia Walter Stauffer, C-386/04, EU:C:2006:568, punt 40, u tas-27 ta' Jannar 2009, Persche, C-318/07, EU:C:2009:33, punti 48 sa 50).

29 Minn dan jirriżulta li differenza fit-trattament fiskali hekk ikkonstatat toħloq restrizzjoni għall-moviment tal-kapital fis-sens tal-Artikolu 63(1) TFUE.

30 Tali restrizzjoni tista' madankollu tiġi ammessa jekk hija tkun iġġustifikata minn raġuni imperattiva ta' interess ġenerali u tkun tosserva l-prinċipju ta' proporzjonalità, fis-sens li hija għandha tkun xierqa sabiex jintlaħaq l-għan segwit minnha ma tmurx lil hinn minn dak li huwa neċessarju sabiex jintlaħaq dan l-għan (sentenza tas-27 ta' Jannar 2009, Persche, C-318/07, EU:C:2009:33, punt 52).

31 F'dan ir-rigward, il-Gvern Belġjan isostni li l-limitazzjoni tal-benefiċċju mill-eżenzjoni għall-foresti li jinsabu fir-reġjun Fjamming hija ġġustifikata minn kunsiderazzjonijiet marbuta mal-protezzjoni tal-ambjent, b'mod partikolari min-neċessità ta' amministrazzjoni sostenibbli tal-foresti u tan-natura fir-reġjun Fjamming tar-Renju tal-Belġju, fejn hemm domanda qawwija għall-massa forestali, b'mod partikolari minħabba d-densità tal-popolazzjoni, l-industrijalizzazzjoni u l-preżenza ta' art kultivabbli tajba.

32 Barra minn hekk, jeħtieġ li jitfakkar li l-protezzjoni tal-ambjent tikkostitwixxi wieħed mill-għanijiet essenzjali tal-Unjoni Ewropea (sentenza tal-11 ta' Diċembru 2008, Il-Kummissjoni vs L-Awstrija, C-524/07, mhux ippubblikata, EU:C:2008:717, punt 58 u l-ġurisprudenza ċċitata).

33 Fil-kawża odjerna, l-għoti u ż-żamma tal-eżenzjoni fiskali prevista fl-Artikolu 55c tal-kodiċi tas-suċċessjonijiet, li sar l-Artikolu 2.7.6.0.3 tal-Kodiċi Fjamming tal-fiskalità huma effettivament suġġetti għall-osservanza tar-rekwiżiti ambjentali matul perijodu ta' tletin sena.

34 Madankollu, hemm lok li jiġi kkonstatat li, sa fejn il-benefiċċju ta' din l-eżenzjoni fiskali huwa wkoll suġġett għall-kundizzjoni li l-bosk jew il-foresta trażmessi *causa mortis* jkunu fir-territorju tar-reġjun Fjamming tar-Renju tal-Belġju, l-imsemmija eżenzjoni ma tikkostitwixxix miżura adatta sabiex jintlaħqu l-għanijiet segwiti minnha, peress li l-amministrazzjoni sostenibbli ta' żona forestali li tinsab fit-territorju konfinanti bejn żewġ Stati Membri, bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, tikkostitwixxi problema ambjentali transkonfinali li ma tistax tiġi kkontenuta fit-territorju biss ta' wieħed minn dawn l-Istati Membri jew f'parti minn dan tal-aħħar.

35 Il-Gvern Belġjan isostni wkoll li l-limitazzjoni tal-benefiċċju tal-eżenzjoni għall-foresti li jinsabu f'reġjun Fjamming hija ġġustifikata mid-diffikultà li jiġi vverifikat, fl-Istati Membri li ma humiex ir-Renju tal-Belġju, jekk il-foresti jkunux effettivament jissodisfaw ir-rekwiżiti stabbiliti mil-leġiżlazzjoni nazzjonali sabiex jiġu permessi l-għoti u ż-żamma tagħha, u mill-impossibbiltà li jiġi żgurat il-kontroll tal-osservanza effettiva ta' dawn ir-rekwiżiti matul 30 sena, kif tirrikjedi din il-leġiżlazzjoni.

36 Tabilħaqq, il-bżonn li tiġi ggarantita l-effettività tal-kontrolli fiskali jikkostitwixxi raġuni imperattiva ta' interess ġenerali li tista' tiġġustifika restrizzjoni fuq l-eżerċizzju tal-movimenti liberi ggarantiti mit-Trattat. Madankollu tali miżura għandha tosserva l-prinċipju ta' proporzjonalità, fis-sens li għandha tkun adatta biex tiggarantixxi t-twettiq tal-għan tagħha u ma tmurx lil hinn minn dak li huwa neċessarju sabiex dan jintlaħaq (sentenza tas-27 ta' Jannar 2009, Persche, C-318/07, EU:C:2009:33, punt 52).

37 F'dan ir-rigward, minn ġurisprudenza stabbilita jirriżulta li l-eżistenza ta' diffikultajiet prattiċi sabiex jiġi ddeterminat jekk humiex issodisfatti kundizzjonijiet rikjesti għall-akkwist ta' vantaġġ fiskali ma tistax tiġġustifika r-rifjut pur u sempliċi tiegħu. Fil-fatt, l-awtoritajiet fiskali kompetenti ta' Stat Membru jistgħu jitolbu lill-persuna taxxabbli kkonċernata tipprovdi provi rilevanti li jkunu jippermettulhom jivverifikaw l-osservanza tar-rekwiżiti marbuta mal-amministrazzjoni sostenibbli ta' foresti li jinsabu fit-territorju ta' Stat Membru ieħor, sabiex jiġi evalwat jekk humiex issodisfatti l-kundizzjonijiet ta; applikazzjoni tal-eżenzjoni fiskali inkwistjoni (ara b'mod partikolari, b'analoġija, is-sentenzi tal-14 ta' Settembru 2006, Centro di Musicologia Walter Stauffer, C-386/04, EU:C:2006:568, punt 48; tal-25 ta' Ottubru 2007, Geurts u Vogten, C-464/05, EU:C:2007:631, punt 28; tas-17 ta' Jannar 2008, Jäger, C-256/06, EU:C:2008:20, punti 54 u 55, kif ukoll tas-27 ta' Jannar 2009, Persche, C-318/07, EU:C:2009:33, punti 53 sa 55).

38 B'hekk, leġiżlazzjoni nazzjonali, bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li tostakola b'mod assolut lill-persuna taxxabbli li tipproduċi l-prova li foresti rċevuti *causa mortis* huma suġġetti għal pjan ta' amministrazzjoni sostenibbli, elaborat b'mod konformi mal-leġiżlazzjoni tal-Istat Membru li fih dawn jinsabu u li jissodisfa rekwiżiti identiċi għal dawk previsti fl-Artikolu 55c tal-kodiċi tas-suċċessjonijiet, ma tistax tkun iġġustifikata abbażi tal-effikaċja tal-kontrolli fiskali (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tal-

10 ta' Marzu 2005, Laboratoires Fournier, C-39/04, EU:C:2005:161, punt 25; tal-14 ta' Settembru 2006, Centro di Musicologia Walter Stauffer, C-386/04, EU:C:2006:568, punt 48, u tas-27 ta' Jannar 2009, Persche, C-318/07, EU:C:2009:33, punt 60).

39 Fir-rigward tal-impossibbiltà allegata mill-Gvern Belġjan li jivverifika l-osservanza, fi Stat Membru li ma huwiex ir-Renju tal-Belġju, ta' tali pjan, fuq perijodu ta' 30 sena, kif timponi l-leġiżlazzjoni inkwistjoni fil-kawża priniċpali għall-foresti li jinsabu fit-territorju tar-reġjun Fjamming, jirriżulta madankollu minn dak li ntqal preċedentement li dan l-argument ma jistax jiġi invokat validament *in abstracto* u li dan jippreżumi li l-awtoritajiet fiskali tal-Istat Membru li jintaxxa juru li huma ma għandhomx effettivament il-possibbiltà li jiksbu, matul tali perijodu, l-informazzjoni rikjesta mingħand l-awtoritajiet kompetenti tal-Istat Membru li fihom jinsabu l-foresti.

40 F'dan ir-rigward, fil-każ li l-Istat Membru li fih jinsabu l-foresti jagħti vantaġġ fiskali tal-istess tip bħal dak inkwistjoni fil-kawża prinċipali, suġġett għal kundizzjonijiet ekwivalenti u, b'mod partikolari, għal pjan ta' amministrazzjoni paragunabbli ma' dak previst mil-leġiżlazzjoni Belġjana, xejn ma jippermetti li jiġi eskluż minn qabel li l-Istat Membru li jintaxxa jista' jirċievi, fil-kuntest tal-assistenza reċiproka stabbilita mid-dritt tal-Unjoni, l-informazzjoni neċessarja sabiex jiġi vverifikat li huma ssodisfatti l-kundizzjonijiet tal-għoti u taż-żamma tal-vantaġġ fiskali previsti minn din il-leġiżlazzjoni (ara, b'mod partikolari, f'dan is-sens, is-sentenza tas-27 ta' Jannar 2009, Persche, C-318/07, EU:C:2009:33, punt 68).

41 Fi kwalunkwe każ, xejn ma jwaqqaf lill-awtoritajiet fiskali kkonċernati milli jirrifjutaw l-eżenzjoni inkwistjoni fil-kawża prinċipali jekk ma jiġux ipprovduti l-provi li hum jqisu li huma neċessarji għall-istabbiliment korrett tat-taxxa (ara, b'mod partikolari, f'dan is-sens, is-sentenza tas-27 ta' Jannar 2009, Persche, C-318/07, EU:C:2009:33, punt 69 u l-ġurisprudenza ċċitata).

42 Fir-rigward tal-kwistjoni, imqajjma mill-Gvern Belġjan fl-osservazzjonijiet bil-miktub tiegħu, dwar jekk dan l-analiżi japplikax ukoll għall-foresti li jinsabu fit-territorju ta' pajjiż terz, jeħtieġ li jiġi speċifikat mhux biss li ma hijiex neċessarja risposta għal tali domanda sabiex tiġi riżolta l-kawża prinċipali, iżda wkoll li, fi kwalunkwe każ, huwa leġittimu għal Stat Membru li jirrifjuta l-għoti ta' vantaġġ fiskali jekk, b'mod partikolari minħabba l-assenza ta' obbligu naxxenti minn konvenzjoni ta' dan il-pajjiż terz li jipprovdi informazzjoni, tirriżulta l-impossibbiltà li tinkiseb l-informazzjoni neċessarja mingħand dan tal-aħħar (sentenzi tat-18 ta' Diċembru 2007, A, C-101/05, EU:C:2007:804, punt 63, u tas-27 ta' Jannar 2009, Persche, C-318/07, EU:C:2009:33, punt 70).

43 Fid-dawl ta' dak li ntqal, jeħtieġ li tingħata risposta għad-domandi magħmula li l-Artikolu 63 TFUE għandu jiġi interpretat bħala li jipprekludi leġiżlazzjoni ta' Stat Membru, bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li tagħti vantaġġ fiskali għall-foresti rċevuti *causa mortis*, bil-kundizzjoni li dawn ikunu suġġetti għal amministrazzjoni sostenibbli fit-termini ddefiniti mid-dritt nazzjonali, iżda tillimita dan il-vantaġġ għal dawk biss li jinsabu fit-territorju ta' dan l-Istat Membru.

Fuq l-ispejjeż

44 Peress li l-proċedura għandha, fir-rigward tal-partijiet fil-kawża prinċipali, in-natura ta' kwistjoni mqajjma 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 (L-Ewwel Awla) taqta' u tiddeċiedi:

L-Artikolu 63 TFUE għandu jiġi interpretat bħala li jipprekludi leġiżlazzjoni ta' Stat Membru, bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li tagħti vantaġġ fiskali għall-foresti rċevuti *causa mortis*, bil-kundizzjoni li dawn ikunu suġġetti għal amministrazzjoni sostenibbli fit-termini ddefiniti mid-dritt nazzjonali, iżda tillimita dan il-vantaġġ għal dawk biss li jinsabu fit-territorju ta' dan l-Istat Membru.

Firem