SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Awla Manja)

27 ta' Jannar 2009 *

Fil-Kawża C-318/07,

li għandha bħala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 234 KE, imressqa mill-Bundesfinanzhof (il-Ġermanja), permezz ta' deċiżjoni tat-9 ta' Lulju 2007, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fil-11 ta' Lulju 2007, fil-proċedura

Hein Persche

vs

Finanzamt Lüdenscheid,

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Awla Manja),

komposta minn V. Skouris, President, P. Jann, A. Rosas, K. Lenaerts (Relatur), J.-C. Bonichot u T. von Danwitz, Presidenti ta' Awla, R. Silva de Lapuerta, K. Schiemann, J. Makarczyk, P. Kūris u E. Juhász, Imħallfin,

* Lingwa tal-kawża: il-Ġermaniż.

Avukat Ġenerali: P. Mengozzi,
Reġistratur: B. Fülöp, Amministratur,

wara li rat il-proċedura bil-miktub u wara s-seduta tas-17 ta' Ġunju 2008,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

— għal Finanzamt Lüdenscheid, minn H. Brandenberg, Leitender Ministerialrat,

— għall-Gvern Ġermaniż, minn M. Lumma u C. Blaschke, bħala aġenti,

— għall-Gvern Grieg, minn S. Spyropoulos, u minn Z. Chatzipavlou u I. Pouli, bħala aġenti,

— għall-Gvern Spanjol, minn M. Muñoz Pérez, bħala aġent,

— għall-Gvern Franċiż, minn J.-C. Gracia, G. de Bergues u J.-C. Niollet, bħala aġenti,

— għall-Irlanda, minn D. O'Hagan u G. Hogan, bħala aġenti, assistiti minn E. Barrington, BL,

— għall-Gvern tar-Renju Unit, minn I. Rao u R. Hill, bħala aġenti,

— għall-Kummissjoni tal-Komunitajiet Ewropej, minn R. Lyal u W. Mölls, bħala aġenti,

— għall-Awtorità ta' Sorveljanza AELE, minn P. Bjørgan u I. Hauger, bħala aġenti,

wara li semgħet il-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali, ippreżentati fis-seduta tal-14 ta' Ottubru 2008,

tagħti l-preżenti

Sentenza

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikoli 56 KE sa 58 KE.

2 Din it-talba ġiet ippreżentata fil-kuntest ta' kawża bejn Persche, awditur stabbilit fil-Ġermanja, u l-Finanzamt Lüdenscheid (iktar 'il quddiem il-"Finanzamt") dwar il-possibbiltà ta' tnaqqis fiskali ta' donazzjoni in natura lil korp rikonoxxut li huwa ta' interess ġenerali fil-Portugall.

Il-kuntest ġuridiku

Il-leġiżlazzjoni Komunitarja

3 L-Artikolu 1(1) 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), kif emendata mill-att dwar il-kundizzjonijiet ta' adeżjoni tar-Repubblika tal-Awstrija, tar-Repubblika tal-Finlandja u tar-Renju tal-Isvezja u l-aġġustamenti tat-Trattati li fuqhom hija bbażata l-Unjoni Ewropea (ĠU 1994, C 241, p. 21, u ĠU 1995, L 1, p. 1, iktar 'il quddiem id-"Direttiva 77/799"), jipprovdi li:

"B'mod koformi mad-disposizzjonijiet ta' din id-Direttiva l-awtoritajiet kompetenti ta' l-Istati Membri għandhom jibdlu kull informazzjoni li tista' tippermettilhom li jagħmlu stima korretta ta' taxxi fuq id-dħul u fuq il-kapital [...]"

4 L-Artikolu 2(1) tad-Direttiva 77/799 jipprovdi li:

"L-awtorità kompetenti ta' xi Stat Membru tista' titlob lill-awtorità kompetenti ta' Stat Membru ieħor biex tibgħat l-informazzjoni msemmija fl-Artikolu 1(1) f'xi każ partikolari. L-awtorità kompetenti ta' l-Istat mitlub m'għandhiex għalfejn tikkonforma mat-talba jekk jidher li l-awtorità kompetenti ta' l-Istat li jagħmel it-talba ma tkunx

eżawriet is-sorsi tas-soltu tagħha ta' l-informazzjoni, li hi setgħet utilizzat, skond iċ-ċirkostanzi, biex tikseb l-informazzjoni mitluba mingħajr ma tinkorri r-riskju li tipperikola l-ksib tar-riżultat li tkun qed tfittex."

Il-leġiżlazzjoni nazzjonali

5 Skont l-Artikolu 10b(1) tal-liġi Ġermaniża dwar it-taxxa fuq id-dħul (Einkommensteuergesetz, iktar 'il quddiem l-"EStG"), il-persuni taxxabbli jistgħu jnaqqsu mit-total tad-dħul tagħhom, fuq il-bażi ta' spejjeż eċċezzjonali li jistgħu jitnaqqsu u fi ħdan ċerti limiti, il-ħlasijiet li jsiru favur opri ta' għanijiet filantropiċi, kulturali, reliġjużi, xjentifiċi jew opri rrikonoxxuti li huma ta' interess ġenerali. Skont il-paragrafu 3 tal-istess Artikolu, tali tnaqqis jgħodd ukoll għad-donazzjonijiet in natura.

6 Skont l-Artikolu 49 tar-regolament ta' applikazzjoni tal-liġi dwar it-taxxa fuq id-dħul (Einkommensteuer-Durchführungsverordnung, iktar 'il quddiem, l-"EStDV"), il-possibbiltà ta' tnaqqis fiskali hija limitata għal donazzjonijiet li l-benefiċjarju tagħhom ikun jew persuna ġuridika nazzjonali taħt id-dritt pubbliku jew servizz pubbliku nazzjonali, jew inkella persuna ġuridika, grupp ta' persuni jew patrimonju fis-sens tal-Artikolu 5(1)(9) tal-Liġi dwar it-taxxa fuq il-kumpanniji (Körperschaftsteuergesetz, iktar 'il quddiem, il-"KStG"). Din l-aħħar dispożizzjoni tiddefinixxi l-korpi kollha, jiġifieri l-persuni ġuridiċi, gruppi ta' persuni u patrimonji, li huma eżenti mit-taxxa fuq il-kumpanniji, jiġifieri dawk li, skont l-istatut tagħhom u meta titqies il-ġestjoni effettiva tagħhom, isegwu esklużivament u direttament għanijiet ta' interess ġenerali, filantropiċi jew kulturali. Madankollu, skont l-Artikolu 5(2)(2) tal-KStG, din l-eżenzjoni tapplika biss għall-korpi stabbiliti fit-territorju Ġermaniż.

7 Skont l-Artikolu 50(1) tal-EStDV, id-donazzjonijiet fis-sens tal-Artikolu 10b tal-EStG — suġġett għad-dispożizzjonijiet speċjali applikabbli għad-donazzjonijiet b'valur massimu ta' EUR 100 — ma jistgħux jitnaqqsu għall-finijiet ta' taxxa ħlief jekk tiġi ppreżentata formola amministrattiva mimlija mill-korp benefiċjarju. Fil-kuntest tal-intaxxar tad-donatur abbażi tat-taxxa fuq id-dħul, din il-formola tikkostitwixxi prova suffiċjenti li l-benefiċjarju tad-donazzjoni jissodisfa l-kundizzjonijiet imposti mil-liġi. Għaldaqstant mhuwiex l-obbligu tal-amministrazzjoni fiskali inkarigata bil-kwantifikazzjoni tat-taxxa tad-donatur biex tikkontrolla jekk il-korp benefiċjarju jissodisfax il-kundizzjonijiet li jagħtu dritt għall-eżenzjoni mit-taxxa fuq il-kumpanniji.

8 L-Artikoli 51 sa 68 tal-kodiċi ġenerali Ġermaniż tat-taxxa (Abgabenordnung, iktar 'il quddiem, l-"AO") jiddefinixxu l-għanijiet li korp għandu jsegwi u l-mod kif dawk l-għanijiet għandhom jiġu segwiti biex wieħed jibbenefika mill-eżenzjoni fiskali.

9 Skont l-Artikolu 52(1) u (2)(2) tal-AO, korp għandu finijiet ta' interess ġenerali meta l-attività tiegħu tkun intiża biex tippromwovi l-interessi kollettivi, *inter alia* billi tipprovdi għajnuna għat-tfal u għall-anzjani. Skont il-punti 1 u 5 tal-paragrafu 1 tal-Artikolu 55 tal-AO, il-korp għandu jaġixxi b'mod diżinteressat, li jfisser, pereżempju, li huwa għandu juża l-mezzi tiegħu b'mod tempestiv u esklużivament għall-finijiet li huma fiskalment ivvantaġġati u mhux fl-interessi tal-membri tiegħu. Skont l-Artikolu 59 tal-AO, tali korp jista' jibbenefika mill-vantaġġi fiskali kkontestat biss jekk l-istatuti tiegħu jkunu juru li huwa jsegwi esklużivament u direttament għanijiet li jissodisfaw il-kundizzjonijiet iddefiniti fl-Artikoli 52 sa 55 tal-AO.

10 Skont l-Artikolu 63(3) tal-AO, huwa għal korp tali sabiex jistabbilixxi, permezz ta' kontabbilità regolari tad-dħul u tal-ispejjeż tiegħu, li l-attività tiegħu hija effettivament immexxija b'mod li jiġu mwettqa esklużivament u direttament għanijiet fiskalment iffavoreġġati. F'każ ta' donazzjonijiet in natura, it-tieni sentenza tal-Artikolu 50(4) tal-EStDV tobbliga l-korp benefiċjarju sabiex iżomm dokumenti ġustifikattivi tal-valur tad-donazzjoni li huwa jiddikjara.

11 Skont l-Artikoli 193 *et seq* tal-AO, il-kwistjoni dwar jekk korp huwiex effettivament ġestit skont l-istatuti tiegħu u jekk il-mezzi tiegħu humiex użati b'mod diżinteressat u b'mod tempestiv, tista' tiġi vverifikata permezz ta' kontroll fuq il-post. Jekk il-korp ikun jissodisfa l-kundizzjonijiet li jagħtu dritt għall-eżenzjoni fiskali, huwa għandha dritt joħroġ irċevuti għad-donazzjonijiet li jsirulu, billi juża l-formola amministrattiva prevista għal dan il-għan. Jekk korp jimla irċevuta ta' donazzjoni ineżatta, b'mod intenzjonali jew bi traskuraġni manifesta, huwa responsabbli tat-telf sussegwenti tad-dħul fiskali, hekk kif dan jirriżulta mit-tieni sentenza tal-paragrafu 4 tal-Artikolu 10b tal-EStG.

Il-kawża prinċipali u d-domandi preliminari

12 Fid-dikjarazzjoni tad-dħul tiegħu għas-sena 2003, Persche talab it-tnaqqis, fuq il-bażi ta' spejjeż eċċezzjonali li jistgħu jitnaqqsu, ta' donazzjoni in natura ta' bjankerija tas-sodda u tal-kamra tal-banju, kif ukoll walkers u karrozzi żgħar għat-tfal li huwa għamel fiċ-Centro Popular de Lagoa (il-Portugall, iktar 'il quddiem, iċ-"Ċentro") għal valur totali ta' EUR 18 180. Dan iċ-ċentru huwa dar għall-anzjani li magħha hemm ukoll ċentru għat-tfal, u li jinsab f'lokalità fejn ir-rikorrent fil-kawża prinċipali għandu proprjetà.

13 Persche hemeż mad-dikjarazzjoni fiskali tiegħu dokument tal-31 ta' Lulju 2003 li permezz tiegħu ċ-Ċentro ikkonferma li kien irċieva din id-donazzjoni, kif ukoll dikjarazzjoni tad-Direttur taċ-Ċentru Lokali għas-Solidarjetà u s-Sigurtà Soċjali ta' Faro (il-Portugall), tal-21 ta' Marzu 2001, li tiċċertifika li dan iċ-Ċentro kien ġie rreġistrat fl-1982 mad-Direttorat Ġenerali tal-Ħarsien Soċjali bħala korp privata tas-solidarjetà soċjali, u li fuq din il-bażi jgawdi mill-eżenzjonijiet u l-vantaġġi fiskali kollha li l-liġi Portugiża tagħti lill-korpi rikonoxxuti bħala ta' interess ġenerali. Skont ir-rikorrent fil-kawża prinċipali, l-irċevuta oriġinali tad-donazzjoni hija biżżejjed taħt il-liġi Portugiża biex tagħti dritt għal tnaqqis fiskali.

14 Il-Finanzamt irrifjuta t-tnaqqis mitlub fl-evalwazzjoni tat-taxxa għal 2003. Huwa ċaħad ukoll, bħala infondata, il-kontestazzjoni li saret kontra dik l-evalwazzjoni mir-rikorrent fil-kawża prinċipali. Ir-rikors li dan tal-aħħar ressaq quddiem il-Finanzgericht Münster ukoll ġie miċħud. Sussegwentement, ir-rikorrent fil-kawża prinċipali ppreżenta rikors għal "reviżjoni" quddiem il-Bundesfinanzhof.

15 Fid-deċiżjoni tagħha ta' rinviju, din il-qorti osservat li l-Finanzamt kien messu rrifjuta t-tnaqqis tad-donazzjoni inkwistjoni għal żewġ raġunijiet sa fejn, fid-dawl tad-dritt Ġermaniż, il-benefiċjarju tad-donazzjoni ma kienx stabbilit fil-Ġermanja u li l-persuna taxxabbli ma ppreżentatx irċevuta ta' dik id-donazzjoni skont il-forma prevista. L-imsemmija qorti madankollu tistaqsi dwar il-kwistjoni jekk donazzjoni in natura li tkun fil-forma ta' prodotti għall-użu ta' kuljum taqax taħt l-Artikoli 56 KE sa 58 KE u, jekk dan ikun il-każ, jekk dawn l-Artikoli jipprekludux li Stat Membru jippermetti l-possibbiltà ta' tnaqqis ta' donazzjoni tali għall-finijiet ta' taxxa biss jekk il-benefiċjarju huwa stabbilit fuq it-territorju nazzjonali.

16 F'dan ir-rigward, il-qorti tar-rinviju tirrileva li, fis-sentenza tagħha tal-14 ta' Settembru 2006, Centro di Musicologia Walter Stauffer (C-386/04, Ġabra p. I-8203), il-Qorti tal-Ġustizzja rrikonoxxiet li huwa fil-ġurisdizzjoni tal-Istati Membri li jiddeċiedu liema huma l-interessi kollettivi li jixtiequ jippromwovu permezz ta' vantaġġi fiskali, filwaqt li tadotta l-opinjoni tal-qorti tar-rinviju f'dik il-kawża li skontha l-promozzjoni ta' dawn l-interessi fis-sens tal-Artikolu 52 tal-AO ma timplikax li dawk il-miżuri ta' promozzjoni għandhom jiffavorixxu liċ-ċittadini jew residenti Ġermaniżi. Madankollu, fil-kawża prinċipali inkwistjoni, il-qorti tar-rinviju tispeċifika li, taħt il-liġi Ġermaniża, dak l-argument qed jiġi diskuss.

17 Hija tfakkar sussegwentement li, fil-punt 49 tas-sentenza tagħha Centro di Musicologia Walter Stauffer, iċċitata iktar 'il fuq, il-Qorti tal-Ġustizzja kkunsidrat li n-neċessità għal Stat Membru li jivverifika l-osservanza tal-kundizzjonijiet li għalihom hija suġġetta l-għoti ta' eżenzjoni fiskali għal fondazzjoni ma tiġġustifikax ir-rifjut ta' din l-eżenzjoni meta l-fondazzjoni hija stabbilita fi Stat Membru ieħor, inkwantu l-awtoritajiet fiskali tal-ewwel Stat jistgħu jirrikjedu mill-imsemmija fondazzjoni li hija tipprovdi l-ġustifikazzjonijiet rilevanti kollha. F'dan ir-rigward, il-qorti tar-rinviju tosserva li, skont il-ġurisprudenza tal-Bundesverfassungsgericht, il-prinċipju ta' ugwaljanza quddiem it-taxxa jipprojbixxi li t-taxxa tiġi kkwantifikata biss fuq il-bażi ta' dikjarazzjoni u

indikazzjonijiet ipprovduti mill-persuna taxxabbli, iżda jeħtieġ li l-proċedura ta' dikjarazzjoni tkun tista' tiġi kkompletata b'verifiki fuq il-post.

18 F'dan il-kuntest, l-imsemmija qorti tar-rinviju ssaqsi, minn naħa waħda, jekk l-għajnuna reċiproka li tirriżulta mid-Direttiva 77/799 tistax iġġiegħel lill-awtoritajiet tal-Istat Membru ta' stabbiliment tal-korp inkwistjoni biex iwettqu verifika fuq il-post u, min-naħa l-oħra, anki jekk dan kien possibbli, jekk imurx kontra l-prinċipju tal-proporzjonalità li l-awtoritajiet fiskali Ġermaniżi jkunu rikjesti, f'każ ta' sitwazzjonijiet bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li jwettqu kontrolli fuq in-natura tal-korpi benefiċjarji sabiex jiddeterminaw il-possibbiltà ta' tnaqqis fiskali tad-donazzjonijiet mogħtija lilhom, u dan irrispettivament mill-valur ta' dawn id-donazzjonijiet.

19 F'dawn iċ-ċirkustanzi, il-Bundesfinanzhof iddeċidiet li tissospendi l-proċeduri quddiemha u li tagħmel lill-Qorti tal-Ġustizzja s-segwenti domandi preliminari:

"1) Id-donazzjonijiet in natura, magħmula minn ċittadin ta' Stat Membru, li jkunu jikkonsistu f'prodotti għall-użu ta' kuljum lil korpi li għandhom l-uffiċċju rreġistrat tagħhom fi Stat Membru ieħor u li huma rikonoxxuti li huma ta' interess ġenerali skont id-dritt ta' dan il-pajjiż għandhom jiġu kkunsidrati bħala li jaqgħu taħt il-prinċipju ta' moviment liberu tal-kapital (Artikolu 56 KE)?

2) Fil-każ ta' risposta [affermattiva] għall-ewwel domanda, dispożizzjoni ta' Stat Membru li tagħti vantaġġ fiskali fir-rigward tar-rigali lil korpi ta' interess ġenerali biss jekk dawn tal-aħħar għandhom l-uffiċċju rreġistrat tagħhom fit-territorju nazzjonali għandha tiġi kkunsidrata bħala li tmur kontra l-prinċipju tal-moviment liberu tal-kapital (Artikolu 56), meta jittieħed inkunsiderazzjoni, minn naħa, l-obbligu li l-amministrazzjoni fiskali għandha li tivverifika d-dikjarazzjonijiet tal-persuni taxxabbli u, min-naħa l-oħra, il-prinċipju ta' proporzjonalità (it-tielet paragrafu tal-Artikolu 5 KE)?

3) Fil-każ ta' risposta [affermattiva] għat-tieni domanda, id-Direttiva 77/799/KEE għandha tiġi kkunsidrata bħala li tobbliga lill-amministrazzjoni fiskali ta' Stat Membru sabiex tirrikorri għall-għajnuna ta' Stat Membru ieħor sabiex tistabbilixxi l-fatti fuq sitwazzjoni li toriġina minn dan l-aħħar Stat Membru jew inkella jekk huwiex possibbli li r-regoli proċedurali tal-Istat Membru tal-persuna taxxabbli jeżiġux li din il-persuna taxxabbli jkollha l-oneru tal-prova fir-rigward ta' fatti li seħħew barra minn pajjiżha (oneru tal-prova)?"

Fuq id-domandi preliminari

Fuq l-ewwel domanda preliminari

20 Permezz tal-ewwel domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk, meta persuna taxxabbli titlob fi Stat Membru l-possibbiltà ta' tnaqqis fiskali ta' donazzjonijiet magħmula lil korpi stabbiliti u rikonoxxuti li huma ta' interess ġenerali fi Stat Membru ieħor, donazzjonijiet tali jaqgħux taħt dispożizzjonijiet tat-Trattat KE dwar il-moviment liberu tal-kapital, anki jekk dawn huma effettwati in natura fil-forma ta' prodotti għall-użu ta' kuljum.

21 Fl-osservazzjonijiet tagħhom, il-Finanzamt, il-Gvern Ġermaniż, il-Gvern Spanjol u Franċiż kif ukoll l-Irlanda jsostnu li dawn id-dispożizzjonijiet jirrigwardaw biss il-moviment ta' kapital imwettaq bl-għan ta' attività ekonomika u mhux id-donazzjonijiet magħmula għal raġunijiet altruwisti lil korpi ġestiti b'mod diżinteressat u li l-attivitajiet tagħhom m'għandhomx ikunu vijabbli. Il-Gvern Grieg, min-naħa tiegħu, iqis li t-trasferiment, li mhux imwettaq bi skopijiet ta' investiment, ta' prodotti għall-użu ta' kuljum li ma jikkostitwixxux mezzi ta' ħlas jaqa' taħt esklużivament il-moviment liberu tal-merkanzija.

22 Il-Kummissjoni tal-Komunitajiet Ewropej u l-Awtorità ta' Sorveljanza AELE iqisu, min-naħa tagħhom, li d-donazzjonijiet in natura magħmula lil korpi ta' interess ġenerali stabbiliti fi Stat Membru ieħor li mhuwiex dak inkarigat mill-intaxxar tad-donatur jaqgħu taħt l-Artikoli 56 KE sa 58 KE.

23 Għandu jiġi mfakkar li l-Artikolu 56(1) KE jipprojbixxi b'mod ġenerali r-restrizzjonijiet fuq il-moviment tal-kapital bejn l-Istati Membri.

24 Fin-nuqqas ta' definizzjoni, fit-Trattat, tal-kunċett ta' "moviment tal-kapital" fis-sens tal-Artikolu 56(1) KE, il-Qorti tal-Ġustizzja preċedentement irrikonoxxiet valur indikattiv lin-nomenklatura annessa mad-Direttiva tal-Kunsill 88/361/KEE, tal-24 ta' Ġunju 1988, għall-implementazzjoni tal-Artikolu 67 tat-Trattat [Artikolu imħassar permezz tat-Trattat ta' Amsterdam] (ĠU L 178, p. 5), minkejja li din kienet ġiet adottata fuq il-bażi tal-Artikoli 69 u 70(1) tat-Trattat KEE (l-Artikoli 67 sa 73 tat-Trattat KEE ġew sostitwiti mill-Artikoli 73 B sa 73 G tat-Trattat KE, li minn naħa tagħhom saru l-Artikoli 56 KE sa 60 KE), u dan minħabba li, skont l-introduzzjoni tagħha, il-lista inkluża fiha mhijiex ta' natura eżawrjenti (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tat-23 ta' Frar 2006, van Hilten-van der Heijden, C-513/03, Ġabra p. I-1957, punt 39; Centro di Musicologia Walter Stauffer, iċċitata iktar 'il fuq, punt 22, u tal-11 ta' Settembru 2008, Eckelkamp *et*, C-11/07, Ġabra p. I-6845, punt 38). Id-donazzjonijiet u d-doti jidhru taħt is-sezzjoni XI, intitolata "movimenti ta' kapital personali", tal-Anness I tad-Direttiva 88/361.

25 Meta persuna taxxabbli ta' Stat Membru titlob il-possibbiltà ta' tnaqqis fiskali ta' somma li tirrefletti l-valur ta' donazzjonijiet magħmula lil terzi persuni li jirrisjedu fi Stat Membru ieħor, huwa rrilevanti li jkun magħruf, sabiex jiġi ddeterminat jekk il-leġiżlazzjoni nazzjonali inkwistjoni taqax taħt dispożizzjonijiet tat-Trattat dwar il-moviment tal-kapital, jekk id-donazzjonijiet ikkonċernati ġewx effettwati fi flus jew in natura.

26 Fil-fatt, l-inklużjoni, taħt is-sezzjoni XI tal-Anness I tad-Direttiva 88/361, tas-suċċessjonijiet u tal-legati turi li, sabiex jiġi ddeterminat jekk it-trattament fiskali minn Stat Membru ta' ċerti operazzjonijiet jaqax taħt id-dispożizzjonijiet dwar il-moviment liberu tal-kapital, mhemmx lok li ssir distinzjoni bejn l-operazzjonijiet effettwati fi flus u dawk magħmula in natura. B'hekk, il-Qorti tal-Ġustizzja fakkret li s-suċċessjonijiet jikkonsistu fi trażmissjoni lil persuna waħda jew diversi persuni tal-patrimonju mħolli mill-mejjet jew, fi kliem ieħor, fi trasferiment lill-werrieta tal-proprjetà tad-diversi beni u drittijiet li minnhu huwa kompost dan il-patrimonju (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi Hilten-van der Heijden, iċċitata iktar 'il fuq, punt 42, u Eckelkamp, iċċitata iktar 'il fuq, punt 39). Minn dan jirriżulta li leġiżlazzjoni fiskali nazzjonali tista' taqa' taħt l-Artikoli 56 KE sa 58 KE anki jekk din tirrigwarda t-trasferiment ta' patrimonju li jista' jinkludi somom ta' flus u beni immobbli u mobbli.

27 Bħat-taxxa miġbura fuq is-suċċessjonijiet, it-trattament fiskali ta' donazzjonijiet magħmula fi flus jew in natura jaqa' għalhekk taħt id-dispożizzjonijiet tat-Trattat dwar il-moviment tal-kapital, bl-eċċezzjoni tal-każijiet fejn l-elementi kostitwenti tal-operazzjonijiet ikkonċernati jkunu ristretti fi ħdan Stat Membru wieħed biss (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Eckelkamp, iċċitata iktar 'il fuq, punt 39 u ġurisprudenza ċċitata).

28 Rigward il-kwistjoni dwar jekk, hekk kif isostni l-Gvern Grieg, donazzjoni ta' prodotti għall-użu għandhiex pjuttost taqa' taħt dispożizzjonijiet tat-Trattat dwar il-moviment liberu tal-merkanzija, għandu jiġi mfakkar li, skont ġurisprudenza ben stabbilita fil-ġurnata tal-lum, sabiex jiġi ddeterminat jekk leġiżlazzjoni nazzjonali taqax taħt xi libertajiet, għandu jittieħed inkunsiderazzjoni l-għan tal-leġiżlazzjoni inkwistjoni (ara, b'mod partikolari, sentenza tal-24 ta' Mejju 2007, Holböck, C-157/05, Ġabra p. I-4051, punt 22 u ġurisprudenza ċċitata).

29 F'dan ir-rigward, huwa biżżejjed li jiġi rrilevat li l-leġiżlazzjoni inkwistjoni fil-kawża prinċipali teskludi l-possibbiltà ta' tnaqqis ta' donazzjonijiet mogħtija lil korpi stabbiliti fi Stati Membri oħra indipendentement mill-kwistjoni dwar jekk dawn id-donazzjonijiet isiru fi flus jew in natura u, fil-każ ta' donazzjoni in natura, mill-post tax-xiri tal-prodotti mibjugħa. Ma jirriżultax għalhekk b'ebda mod mill-iskop ta' din il-leġiżlazzjoni

li din taqa' taħt dispożizzjonijiet tat-Trattat dwar il-moviment liberu tal-merkanzija iktar milli taħt dawk dwar il-moviment liberu tal-kapital.

30 Għalhekk għandha tingħata risposta għall-ewwel domanda preliminari li, meta persuna taxxabbli titlob fi Stat Membru l-possibbiltà ta' tnaqqis fiskali ta' donazzjonijiet magħmula lil korpi stabbiliti u rikonoxxuti li huma ta' interess ġenerali fi Stat Membru ieħor, donazzjonijiet tali jaqgħu taħt dispożizzjonijiet tat-Trattat dwar il-moviment liberu tal-kapital, anki jekk huma effettwati in natura fil-forma ta' prodotti għall-użu ta' kuljum.

Fuq it-tieni u t-tielet domandi preliminari

31 Permezz tat-tieni u tat-tielet domandi tagħha, li jeħtieġ li jiġu ttrattati flimkien, il-qorti tar-rinviju titlob, essenzjalment, jekk l-Artikolu 56 KE jipprekludix leġiżlazzjoni ta' Stat Membru li tagħti l-benefiċċju tat-tnaqqis fiskali biss għad-donazzjonijiet mogħtija favur korpi ta' interess ġenerali stabbiliti fuq it-territorju nazzjonali, fid-dawl tal-fatt li l-awtoritajiet fiskali tal-imsemmi Stat Membru għandhom ikunu jistgħu jivverifikaw id-dikjarazzjonijiet tal-persuna taxxabbli u ma jistgħux ikunu obbligati li jaġixxu bi ksur tal-prinċipju ta' proporzjonalità. Hija ssaqsi, f'dan il-kuntest, jekk id-Direttiva 77/799 tobbligax dawn l-awtoritajiet fiskali li jirrikorru għall-għajnuna tal-awtoritajiet kompetenti tal-Istat Membru ta' stabbiliment tal-korp benefiċjarju sabiex jiksbu l-informazzjoni meħtieġa jew jekk, minn naħa l-oħra, l-imsemmija awtoritajiet fiskali jistgħux jirrikjedu mill-persuna taxxabbli li hija stess tressaq il-provi meħtieġa kollha.

32 F'dan ir-rigward, il-Finanzamt, il-Gvern Ġermaniż, Spanjol u Franċiż, kif ukoll l-Irlanda u l-Gvern tar-Renju Unit, isostnu li ma jmurx kontra d-dispożizzjonijiet tat-Trattat dwar il-moviment liberu tal-kapital li Stat Membru jipprevedi l-possibbiltà ta' tnaqqis fiskali ta' donazzjonijiet biss meta dawn tal-aħħar jibbenefikaw lil korpi li jinsabu fuq it-territorju tiegħu. L-ewwel nett, il-korpi ta' interess ġenerali u dawk stabbiliti barra mill-pajjiż mhumiex komparabbli fis-sens tal-Artikolu 58(1)(a) KE. Barra minn dan,

il-limitazzjoni ta' vantaġġi fiskali għad-donazzjonijiet magħmula lil korpi ta' interess ġenerali nazzjonali hija ġġustifikata mill-ħtieġa li tiġi żgurata l-effiċjenza tal-kontrolli fiskali.

33 Il-Gvern Ġermaniż u tar-Renju Unit jikkunsidraw li, fil-każ ta' donazzjoni mogħtija minn persuna taxxabbli lil korp stabbilit fi Stat Membru ieħor, l-Istat Membru li jintaxxa d-donatur (iktar 'il quddiem l-"Istat Membru tad-donatur") mhuwiex obbligat li jġib l-informazzjoni neċessarja għall-impożizzjoni ta' dan tal-aħħar la bil-mezzi tiegħu u lanqas permezz ta' għajnuna reċiproka prevista permezz tad-Direttiva 77/799.

34 Skont il-Gvern Ġermaniż, l-Irlanda u l-Gvern tar-Renju Unit, imur, f'kull każ, kontra l-prinċipju ta' proporzjonalità li l-Istat Membru tad-donatur ikun kostrett jivverifika jew jordna l-verifika tal-osservanza tal-kundizzjonijiet imposti fuq il-korpi ta' interess ġenerali għal kull donazzjoni magħmula minn persuna taxxabbli lil korpi li jinsabu f'wieħed jew f'diversi Stati Membri oħra, u dan ikun x'ikun il-valur tad-donazzjoni jew donazzjonijiet magħmula.

35 Minn naħa l-oħra, il-Kummissjoni u l-Awtorità ta' Sorveljanza AELE iqisu li l-leġiżlazzjoni nazzjonali inkwistjoni fil-kawża prinċipali tikkostitwixxi restrizzjoni għal moviment liberu tal-kapital li ma tistax tiġi ġġustifikata minn neċessità li tiġi miżmuma l-effiċjenza tal-kontrolli fiskali.

36 Skont il-Kummissjoni, għalkemm id-Direttiva 77/799 innifisha ma tobbligax lil Stat Membru sabiex jirrikorri għall-għajnuna ta' Stat Membru ieħor sabiex jinformah fuq fatt li l-elementi tiegħu jinsabu f'dan l-Istat Membru l-ieħor, dan l-ewwel Stat huwa madankollu obbligat, fil-kamp ta' applikazzjoni tal-Artikolu 56 KE, sabiex jirrikorri għall-possibbiltajiet offerti minn din id-direttiva sabiex jeskludi kull trattament inqas favorevoli minn sitwazzjonijiet transkonfinali meta mqabbla mas-sitwazzjonijiet purament nazzjonali. L-Awtorità ta' Sorveljanza AELE, minn naħa tagħha, tqis li, anki jekk il-persuna taxxabbli li qed titlob vantaġġ fiskali tista' tkun obbligata li tressaq

il-provi meħtieġa, l-awtoritajiet fiskali ma jistgħux jirrifjutaw dan il-benefiċċju minħabba dubji fir-rigward tal-awtentiċità tal-informazzjoni pprovduta mingħajr ma jirrikorru għal mezzi oħra disponibbli sabiex jiksbu jew jivverifikaw din l-informazzjoni.

37 F'dan il-każ, il-leġiżlazzjoni Ġermaniża tipprevedi t-tnaqqis fiskali ta' donazzjonijiet mogħtija lil korpi ta' interess ġenerali li jinsabu fil-Ġermanja li jissodisfaw il-kundizzjonijiet l-oħra stabbiliti minn din il-leġiżlazzjoni, filwaqt li teskludi dan il-vantaġġ fiskali għad-donazzjonijiet mogħtija lil korpi stabbiliti u rikonoxxuti li huma ta' interess ġenerali fi Stat Membru ieħor.

38 Kif irrileva l-Avukat Ġenerali fil-punti 47 u 48 tal-konklużjonijiet tiegħu, peress li l-possibbiltà li jinkiseb tnaqqis fiskali jista' jinfluwixxi b'mod sinjifikattivi fuq l-attitudni tad-donatur, in-nuqqas ta' possibbiltà ta' tnaqqis fil-Ġermanja tad-donazzjonijiet mogħtija lil korpi rikonoxxuti li huma ta' interess ġenerali meta dawn huma stabbiliti fi Stati Membri oħra huwa ta' natura li jaffettwa d-disponibbiltà tal-persuni taxxabbli Ġermaniżi sabiex jagħmlu donazzjonijiet għall-benefiċċju tagħhom.

39 Leġiżlazzjoni tali tikkostitwixxi restrizzjoni għall-moviment liberu tal-kapital ipprojbita, bħala regola, mill-Artikolu 56 KE.

40 Huwa veru li, bis-saħħa tal-Artikolu 58(1)(a) KE, l-Artikolu 56 m'għandhux jippreġudika d-dritt tal-Istati Membri li jistabbilixxu, fil-leġiżlazzjoni fiskali tagħhom, distinzjoni bejn il-persuni taxxabbli li mhumiex fl-istess sitwazzjoni rigward il-post fejn il-kapital tagħhom ikun investit.

41 Madankollu, jeħtieġ li ssir distinzjoni bejn it-trattamenti mhux ugwali li jitħallew skont l-Artikolu 58(1)(a) KE u d-diskriminazzjonijiet arbitrarji jew ir-restrizzjonijiet moħbija pprojbiti mill-paragrafu 3 ta' dan l-istess Artikolu. Fil-fatt, sabiex leġiżlazzjoni fiskali nazzjonali bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li tagħmel distinzjoni bejn il-korpi nazzjonali u dawk stabbiliti fi Stat Membru ieħor, tista' tiġi kkunsidrata bħala kompatibbli mad-dispożizzjonijiet tat-Trattat dwar il-moviment liberu tal-kapital, id-differenza fit-trattament għandha tikkonċerna sitwazzjonijiet li mhumiex oġġettivament paragunabbli jew li tkun iġġustifikata minn raġunijiet imperattivi ta' interess ġenerali, bħalma hija l-ħtieġa li tkun mħarsa l-effikaċità tal-kontrolli fiskali. Minbarra dan, sabiex tkun iġġustifikata, id-differenza fit-trattament m'għandhiex tmur lil hinn minn dak li huwa meħtieġ sabiex jintlaħaq l-għan imfittex mil-leġiżlazzjoni inkwistjoni (ara, f'dan is-sens, Centro di Musicologia Walter Stauffer, iċċitata iktar 'il fuq, punt 32 u l-ġurisprudenza ċċitata).

Fuq in-natura komparabbli tal-korpi nazzjonali rikonoxxuti li huma ta' interess ġenerali nazzjonali u dawk stabbiliti fi Stat Membru ieħor

42 Il-Gvern Ġermaniż, Spanjol u Franċiż kif ukoll l-Irlanda u l-Gvern tar-Renju Unit josservaw li d-donazzjonijiet magħmula lil korpi nazzjonali u dawk favur korpi stabbiliti fi Stat Membru ieħor mhumiex komparabbli fis-sens li l-Istati Membri kkonċernati, minn naħa, jistgħu japplikaw kunċetti ta' beneficenza u kundizzjonijiet għar-rikonixximent ta' opri ta' beneficenza differenti u li, min-naħa l-oħra, jistgħu jikkontrollaw il-ħarsien tar-rekwiżiti li huma jimponu biss f'paragun mal-korpi nazzjonali. Il-Gvern Ġermaniż, Spanjol u Franċiż iżidu li, jekk Stat Membru jirrinunzja li jiġbor ċertu dħul fiskali billi jeżenta d-donazzjonijiet magħmula għall-benefiċċju tal-korpi ta' interess ġenerali fuq it-territorju tiegħu, dan jirriżulta mill-fatt li korpi tali jeħilsu dan l-Istat Membru minn ċerti missjonijiet ta' interess ġenerali li huwa stess jkollu inkella jwettaq billi jagħmel użu mid-dħul fiskali.

43 L-ewwel nett, għandu jiġi mfakkar li kull Stat Membru huwa responsabbli li jiddetermina, bl-għan li jiġu inkoraġġuti ċerti attivitajiet rikonoxxuti li huma ta' interess ġenerali, jekk huwa jipprevedi vantaġġi fiskali favur kemm tal-korpi privati jew pubbliċi inkarigati bl-imsemmija attivitajiet u kif ukoll tal-persuni taxxabbli li jagħtuhom id-donazzjonijiet.

44 Għalkemm huwa leġittimu għal Stat Membru li jirriżerva l-għoti ta' vantaġġi fiskali għal korpi li għandhom xi wħud mill-għanijiet li huma ta' interess ġenerali (ara, f'dan is-sens, sentenza Centro di Musicologia Walter Stauffer, iċċitata iktar 'il fuq, punt 57), Stat Membru ma jistax madankollu jirriżerva l-benefiċċju ta' vantaġġi tali għall-korpi biss stabbiliti fuq it-territorju tiegħu u li l-attivitajiet tagħhom jistgħu għalhekk iqajmu ċerti mir-responsabbiltajiet tiegħu.

45 Tabilħaqq, billi jinkoraġixxi l-persuni taxxabbli, permezz ta' possibbiltà ta' tnaqqis fiskali tad-donazzjonijiet magħmula lil korpi rikonoxxuti li huma ta' interess ġenerali, sabiex isostnu l-attivitajiet ta' dawn tal-aħħar, Stat Membru jinkoraġixxi korpi tali sabiex jiżviluppaw attivitajiet ta' interess ġenerali li normalment huwa jinkariga ruħu jew jista' jinkariga ruħu bihom huwa stess. Ma jistax għalhekk jiġi eskluż li leġiżlazzjoni nazzjonali li tipprevedi l-possibbiltà ta' tnaqqis fiskali tad-donazzjonijiet magħmula favur korpi ta' interess ġenerali tista' tinkoraġixxi korpi tali sabiex jissostitwixxu ruħhom għall-awtoritajiet pubbliċi għat-twettiq ta' ċerti responsabbiltajiet, u lanqas li tali twettiq jista' jwassal għal tnaqqis tal-ispejjeż tal-Istat Membru kkonċernat li jista' jikkumpensa, tal-inqas parzjalment, it-tnaqqis tad-dħul fiskali tiegħu li jirriżulta mit-tnaqqis tad-donazzjonijiet.

46 Madankollu, dan ma jimplikax li Stat Membru ikun jista' jintroduċi trattament differenti, fir-rigward ta' possibbiltà ta' tnaqqis fiskali ta' donazzjonijiet, bejn il-korpi nazzjonali rikonoxxuti li huma ta' interess ġenerali u dawk stabbiliti fi Stat Membru ieħor minħabba li d-donazzjonijiet magħmula għall-benefiċċju ta' dawn tal-aħħar, u dan anki jekk l-attivitajiet tagħhom jinserixxu ruħhom fl-objettivi tal-leġiżlazzjoni tal-ewwel Stat Membru, ma jistgħux iwasslu għal kumpens baġitarju. Fil-fatt, jirriżulta minn ġurisprudenza stabbilita li n-neċessità li jiġi prekluż it-tnaqqis ta' dħul fiskali ma tidhirx la fost l-objettivi msemmija fl-Artikolu 58 KE, u lanqas fost ir-raġunijiet imperattivi ta' interess ġenerali li jistgħu jiġġustifikaw restrizzjoni għal libertà stabbilità permezz tat-Trattat (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tas-7 ta' Settembru 2004, Manninen, C-319/02, Ġabra p. I-7477, punt 49, u Centro di Musicologia Walter Stauffer, iċċitata iktar 'il fuq, punt 59; ara, b'analoġija, fir-rigward tal-provvista libera ta' servizzi, sentenzi tat-3 ta' Ottubru 2002, Danner, C-136/00, Ġabra p. I-8147, punt 56, kif ukoll tal-11 ta' Settembru 2007, Schwarz u Gootjes-Schwarz, C-76/05, Ġabra p. I-6849, punt 77).

47 Minn naħa l-oħra, huwa possibbli li Stat Membru, fil-kuntest tal-leġiżlazzjoni tiegħu dwar il-possibbiltà ta' tnaqqis fiskali ta' donazzjonijiet, japplika trattament differenti bejn il-korpi nazzjonali rikonoxxuti li huma ta' interess ġenerali u dawk stabbiliti fi Stati Membri oħra meta dawn tal-aħħar ikollhom objettivi differenti minn dawk stabbiliti mil-leġiżlazzjoni tiegħu.

48 Fil-fatt, hekk kif il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet fis-sentenza tagħha Centro di Musicologia Walter Stauffer, iċċitata iktar 'il fuq, punt 39, id-dritt Komunitarju ma jimponix fuq l-Istati Membri l-obbligu li jiżguraw li l-istituzzjonijiet barranin rikonoxxuti li huma ta' interess ġenerali fl-Istat Membru ta' oriġini tagħhom jibbenefikaw awtomatikament mill-istess rikonoxximent fit-territorju tagħhom. L-Istati Membri jiddisponu, f'dan ir-rigward, minn setgħa diskrezzjonali li huma għandhom jeżerċitaw skont id-dritt komunitarju. Taħt dawn il-kundizzjonijiet, huma liberi li jidentifikaw liema huma l-interessi tal-kollettività li huma jridu jippromwovu, billi jagħtu vantaġġi lil assoċjazzjonijiet u korpi li jridu jilħqu b'mod diżinteressat għanijiet marbuta mal-imsemmija interessi u jħarsu r-rekwiżiti dwar l-implementazzjoni tal-imsemmija objettivi.

49 Jibqa' xorta waħda l-fatt li, meta istituzzjoni rikonoxxuta li hija ta' interess ġenerali fi Stat Membru tissodisfa l-kundizzjonijiet imposti f'dan ir-rigward mil-leġiżlazzjoni ta' Stat Membru ieħor u għandha bħala għan il-promozzjoni ta' interessi identiċi tal-kollettività, b'mod li jkun possibbli li jiġu rikonoxxuti li huma ta' interess ġenerali ta' dan il-korp f'dan l-Istat Membru, liema rikonoxximent huwa tal-kompetenza tal-awtoritajiet nazzjonali tal-istess Stat Membru, inklużi l-qrati, l-awtoritajiet ta' dan l-Istat Membru ma jistgħux jirrifjutaw lil dan il-korp id-dritt għal trattament ugwali biss minħabba l-fatt li mhuwiex stabbilit fit-territorju tagħhom (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Centro di Musicologia Walter Stauffer, iċċitata iktar 'il fuq, punt 40; ara, b'analoġija, għal dak li jirrigwarda l-libertà li jiġu pprovduti servizzi, sentenza Schwarz u Gootjes-Schwarz, iċċitata iktar 'il fuq, punt 81).

50 Fil-fatt, kuntrarjament għal dak li jsostnu f'dan ir-rigward il-gvernijiet li ressqu l-osservazzjonijiet tagħhom, korp stabbilit fi Stat Membru u li jissodisfa l-kundizzjonijiet imposti għal dan il-għan minn Stat Membru ieħor għall-għoti ta' vantaġġi fiskali, jinsab, fir-rigward tal-għoti minn dan l-aħħar Stat Membru ta' vantaġġi fiskali li għandhom l-għan li jinkoraġixxu l-attivitajiet ta' interess ġenerali kkonċernati,

f'sitwazzjoni komparabbli ma' dik tal-korpi rikonoxxuti li huma ta' interess ġenerali li huma stabbiliti f'dan l-aħħar Stat Membru.

Fuq il-ġustifikazzjoni bbażata fuq in-neċessità li tinżamm l-effettività tal-kontrolli fiskali

51 Għandu jiġi rrilevat li, kuntrarjament għal dak li jsostnu l-gvernijiet li ressqu l-osservazzjonijiet tagħhom, l-esklużjoni tal-possibbiltà ta' tnaqqis fiskali ta' donazzjonijiet mogħtija lil korpi stabbiliti u rikonoxxuti li huma ta' interess ġenerali fi Stat Membru li mhuwiex dak tad-donatur ma tistax tiġi ġġustifikata permezz tad-diffikultà, għall-Istat Membru tad-donatur, li jivverifika jekk korpi tali jissodisfaw effettivament l-objettivi statutarji fis-sens tal-leġiżlazzjoni nazzjonali kif ukoll minn neċessità li tiġi kkontrollata l-ġestjoni effettiva ta' dawn il-korpi.

52 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, sabiex miżura restrittiva tkun tista' tiġi ġġustifikata, jeħtieġ li hija tosserva l-prinċipju ta' proporzjonalità, fis-sens li hija għandha tkun xierqa sabiex tiggarantixxi t-twettiq tal-għan tagħha u m'għandhiex tmur lil hinn minn dak li huwa neċessarju sabiex dan l-għan jintlaħaq (sentenza tat-18 ta' Diċembru 2007, A, C-101/05, Ġabra p. I-11531, punti 55 u 56 kif ukoll ġurisprudenza ċċitata).

53 F'dan il-kuntest, il-Qorti tal-Ġustizzja kkunsidrat li ma jistax jiġi eskluż *a priori* li l-persuna taxxabbli tista' tipprovdi dokumenti rilevanti li jippermettu lill-awtoritajiet fiskali tal-Istat Membru ta' tassazzjoni, li jivverifikaw, b'mod ċar u preċiż, l-awtentiċità u n-natura tal-ispejjeż sostnuti fi Stati Membri oħra (sentenzi tat-8 ta' Lulju 1999, Baxter *et*, C-254/97, Ġabra p. I-4809, punt 20, u kif ukoll tal-10 ta' Marzu 2005, Laboratoires Fournier, C-39/04, Ġabra p. I-2057, punt 25).

54 Fil-fatt, xejn ma jimpedixxi lill-awtoritajiet fiskali kkonċernati milli jeżiġu mill-persuna taxxabbli l-provi li huma jqisu neċessarji sabiex jevalwaw jekk il-kundizzjonijiet ta' tnaqqis tal-ispejjeż previsti mil-leġiżlazzjoni inkwistjoni humiex issodisfatti u, għaldaqstant, jekk hemm lok jew le li jingħata t-tnaqqis mitlub (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi Danner, iċċitata iktar 'il fuq, punt 50, kif ukoll tas-26 ta' Ġunju 2003, Skandia u Ramstedt, C-422/01, Ġabra p. I-6817, punt 43).

55 Fir-rigward tal-prinċipji stabbiliti mill-Qorti tal-Ġustizzja fis-sentenza tagħha Centro di Musicologia Walter Stauffer, iċċitata iktar 'il fuq (punt 48), qabel ma tingħata eżenzjoni fiskali lil korp stabbilit u rrikonoxxut li huwa ta' interess ġenerali fi Stat Membru ieħor, Stat Membru huwa awtorizzat japplika miżuri li jippermettulu jivverifika b'mod ċar u preċiż, jekk huwa jissodisfax il-kundizzjonijiet mitluba mil-leġiżlazzjoni nazzjonali sabiex ikun jista' jieħu vantaġġ minnha u jikkontrolla l-ġestjoni effettiva tiegħu fuq il-bażi, pereżempju, tal-preżentazzjonijiet tal-kontijiet annwali u ta' rapport ta' attività. L-eventwali inkonvenjenzi amministrattivi li jirriżultaw mill-fatt li korpi tali huma stabbiliti fi Stat Membru ieħor mhumiex biżżejjed sabiex jiġġustifikaw rifjut min-naħa tal-awtoritajiet tal-Istat ikkonċernat li jagħtu lill-imsemmija korpi l-istess eżenzjonijiet fiskali bħall-korpi nazzjonali tal-istess tip.

56 L-istess jgħodd fil-każ ta' persuna taxxabbli li titlob fi Stat Membru l-possibbiltà ta' tnaqqis fiskali ta' donazzjoni mogħtija lil istituzzjoni stabbilita u rikonoxxuta li hija ta' interess ġenerali fi Stat Membru ieħor, anki jekk, f'sitwazzjoni tali, u kuntrarjament għal dak li kien il-każ fil-kawża li wasslet għas-sentenza Centro di Musicologia Walter Stauffer, iċċitata iktar 'il fuq, il-persuna taxxabbli li mingħandha l-awtoritajiet fiskali għandhom jiksbu l-informazzjoni meħtieġa mhijiex il-korp benefiċjarju tad-donazzjoni, iżda d-donatur innifsu.

57 Għalkemm huwa veru li, kuntrarjament għal korp benefiċjarju tali, id-donatur m'għandhux l-informazzjoni meħtieġa kollha għall-awtoritajiet fiskali sabiex jivverifikaw jekk dan il-korp jissodisfax il-kundizzjonijiet rikjesti mil-leġiżlazzjoni nazzjonali għall-għoti ta' vantaġġi fiskali, b'mod partikolari dawk dwar il-mod kif il-fondi mogħtija huma ġestiti, huwa normalment possibbli, għal donatur, li jikseb mingħand l-imsemmi korp id-dokumenti li jistgħu jikkonfermaw l-ammont u n-natura tad-donazzjoni

mogħtija, jidentifikaw l-objettivi li għandu dan il-korp u kif ukoll jiċċertifikaw ir-regolarità tal-ġestjoni tad-donazzjonijiet li ngħataw lilu matul is-snin preċedenti.

58 F'dan ir-rigward, huma rilevanti l-attestazzjonijiet stabbiliti minn korp li jissodisfa, fl-Istat Membru ta' stabbiliment, il-kundizzjonijiet stabbiliti mil-leġiżlazzjoni ta' dan l-Istat Membru għall-għoti ta' vantaġġi fiskali, b'mod partikolari meta din il-leġiżlazzjoni tissuġġetta għal kundizzjonijiet identiċi l-għoti ta' vantaġġi fiskali li għandhom l-għan li jinkoraġixxu attivitajiet ta' interess ġenerali.

59 Għal dak li jirrigwarda l-piż amministrattiv li l-preparazzjoni ta' dokumenti tali jista' jimplika għall-korpi kkonċernati, huwa biżżejjed li jiġi rrilevat li għandhom ikunu dawn il-korpi li jiddeċiedu jekk huma iqisux opportun li jinvestixxu r-riżorsi tagħhom fit-tħejjija, fid-distribuzzjoni u fl-eventwali traduzzjoni ta' dokumenti intiżi għad-donaturi stabbiliti fi Stati Membri oħra u li jixtiequ jibbenefikaw minn vantaġġi fiskali.

60 Sa fejn l-awtoritajiet fiskali tal-Istat Membru ta' tassazzjoni mhuma b'ebda mod preklużi milli jirrikjedu minn persuna taxxabbli, li tixtieq tikseb il-possibbiltà ta' tnaqqis fiskali tad-donazzjonijiet mogħtija għall-benefiċċju ta' korpi stabbiliti fi Stat Membru ieħor, li tipprovdi d-dokumenti rilevanti, dan l-Istat Membru ta' tassazzjoni ma jistax jinvoka l-bżonn taż-żamma tal-effettività tal-kontrolli fiskali sabiex jiġġustifika leġiżlazzjoni nazzjonali li timpedixxi b'mod assolut lill-persuna taxxabbli milli tipproduċi tali provi.

61 Barra minn hekk, l-awtoritajiet fiskali kkonċernati jistgħu, skont id-Direttiva 77/799, jitolbu lill-awtoritajiet ta' Stat Membru ieħor sabiex jiksbu kull informazzjoni neċessarja sabiex tiġi stabbilita b'mod korrett it-taxxa ta' persuna taxxabbli (sentenza Centro di Musicologia Walter Stauffer, iċċitata iktar 'il fuq, punt 50). Fil-fatt, id-direttiva tipprovdi, għall-finijiet tal-prevenzjoni tal-frodi fiskali, il-fakoltà għall-awtoritajiet fiskali nazzjonali li jitolbu informazzjoni li ma jistgħux jiksbu huma stess (sentenza tas-27 ta' Settembru 2007, Twoh International, C-184/05, Ġabra p. I-7897, punt 32).

62 Kuntrarjament, għal dak li jsostnu l-Irlanda u l-Gvern tar-Renju Unit, talba għal informazzjoni mill-awtoritajiet fiskali ta' Stat Membru, dwar korp stabbilit fi Stat Membru ieħor, sabiex jiġi stabbilit jekk donazzjoni magħmula lil dan il-korp tistax tibbenefika minn vantaġġ fiskali, mhija regolata b'ebda mod mill-kamp ta' applikazzjoni tad-Direttiva 77/799. Fil-fatt, l-informazzjoni li d-Direttiva 77/799 tippermetti lill-awtoritajiet kompetenti ta' Stat Membru li jitolbu hija preċiżament l-informazzjoni kollha li jidhrilhom li hija neċessarja sabiex jistabbilixxu l-ammont korrett tat-taxxa fid-dawl tal-leġiżlazzjoni li huma msejħa japplikaw huma stess (sentenza Twoh International, iċċitata iktar 'il fuq, punt 36). Madankollu, l-informazzjoni meħtieġa bl-għan li tiġi kkompletata dik l-informazzjoni li persuna taxxabbli pprovdiet lill-awtoritajiet fiskali ta' Stat Membru bl-għan li tikseb vantaġġ fiskali tikkostitwixxi informazzjoni li tista' tippermetti lil kull awtorità kompetenti tal-Istati Membri kkonċernati tistabbilixxi korrettament it-taxxa fuq id-dħul f'xi każ speċifiku fis-sens tal-Artikoli 1(1) u 2(1) tad-Direttiva 77/799.

63 Madankollu, id-Direttiva 77/799 ma taffettwa b'ebda mod il-kompetenza tal-awtoritajiet kompetenti tal-Istat Membru tad-donatur sabiex jevalwaw b'mod partikolari jekk il-kundizzjonijiet li għalihom il-leġiżlazzjoni tagħhom tissuġġetta l-għoti ta' vantaġġ fiskali humiex sodisfatti (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Twoh International, iċċitata iktar 'il fuq, punt 36). Għalhekk, fir-rigward ta' korp stabbilit u rrikonoxxut li huwa ta' interess ġenerali fi Stat Membru ieħor, l-Istat Membru tad-donatur jista' jalloka trattament fiskali identiku għal dak applikat għad-donazzjonijiet magħmula lil korpi nazzjonali biss jekk dan il-korp jissodisfa l-kundizzjonijiet stabbiliti mil-leġiżlazzjoni ta' dan l-istess Stat Membru għall-għoti ta' vantaġġi fiskali, li jinkludu fost l-oħrajn il-fatt li jiġu segwiti għanijiet identiċi għal dawk imħarsa mil-leġiżlazzjoni fiskali tal-imsemmi Stat Membru. Hija kompetenza tal-awtoritajiet nazzjonali kompetenti, inkluż il-qrati nazzjonali, li jivverifikaw jekk, skont ir-regoli tad-dritt nazzjonali, ġietx prodotta l-prova tal-ħarsien tal-kundizzjonijiet imposti minn dan l-Istat Membru għall-għoti tal-vantaġġ fiskali inkwistjoni.

64 Barra dan, id-Direttiva 77/799 ma tirrikjedix mill-Istat Membru tad-donatur li huwa jagħmel użu mill-mekkaniżmu ta' għajnuna reċiproka prevista minn din id-Direttiva kull darba li l-informazzjoni pprovduta minn dan id-donatur mhijiex biżżejjed sabiex jiġi vverifikat jekk il-korp benefiċjarju jissodisfax il-kundizzjonijiet stabbiliti mil-leġiżlazzjoni nazzjonali għall-għoti ta' vantaġġi fiskali.

65 Fil-fatt, filwaqt li d-Direttiva 77/799 tipprevedi l-fakoltà għall-awtoritajiet tat-taxxa nazzjonali li jitolbu informazzjoni li ma jistgħux jiksbu huma stess, il-Qorti tal-Ġustizzja rrilevat li r-referenza għall-Artikolu 2(1) tad-Direttiva 77/799, għall-kelma "tista'" hija tali li tindika li, għalkemm l-imsemmija awtoritajiet għandhom il-possibbiltà li jitolbu informazzjoni mingħand l-awtorità kompetenti ta' Stat Membru ieħor, talba bħal din bl-ebda mod ma tammonta għal obbligu. Kull Stat Membru huwa kompetenti sabiex jevalwa l-każijiet speċifiċi li fihom mhemmx informazzjoni dwar it-transazzjonijiet imwettqa mill-persuni taxxabbli stabbiliti fit-territorju tiegħu u sabiex jiddeċiedi jekk dawn il-każijiet jiġġustifikawx li ssir talba għal informazzjoni lil Stat Membru ieħor (sentenza Twoh International, iċċitata iktar 'il fuq, punt 32).

66 Fl-aħħar, Stat Membru ma jista' lanqas jeskludi l-għoti ta' vantaġġi fiskali għal donazzjonijiet mogħtija lil istituzzjoni stabbilita u rikonoxxuta li hija ta' interess ġenerali fi Stat Membru ieħor biss minħabba li, meta mqabbla ma' istituzzjonijiet tali, l-awtoritajiet fiskali tal-ewwel Stat Membru m'għandhomx il-possibbiltà li jivverifikaw fuq il-post il-ħarsien tar-rekwiżiti li l-leġiżlazzjoni fiskali tagħhom timponilhom.

67 Fil-fatt, hekk kif spjega l-Gvern Ġermaniż matul is-seduta, anki meta mqabbla mal-korpi nazzjonali ta' interess ġenerali, verifika fuq il-post normalment mhijiex bilfors meta l-kontroll tal-ħarsien tal-kundizzjonijiet stabbiliti mil-leġiżlazzjoni nazzjonali jsir, b'mod ġenerali, permezz ta' verifika tal-informazzjoni pprovduta mill-imsemmija korpi.

68 Barra dan, meta l-Istat Membru fejn huwa stabbilit il-korp benefiċjarju għandu skema ta' vantaġġi fiskali li għandhom l-għan li jsostnu l-attivitajiet tal-korpi rikonoxxuti li huma ta' interess ġenerali, normalment huwa biżżejjed għall-Istat Membru tad-donatur li huwa jkun informat mill-Istat Membru l-ieħor, fil-kuntest tal-għajnuna reċiproka prevista permezz tad-Direttiva 77/799, bl-għan u bil-modalitajiet ta' kontroll li għalihom huma suġġetta korpi tali sabiex l-awtoritajiet fiskali tal-Istat Membru ta' tassazzjoni jkunu jistgħu jidentifikaw, b'mod suffiċjentement preċiż, l-informazzjoni addizzjonali li huma għandhom bżonn sabiex jivverifikaw jekk il-korp benefiċjarju jissodisfax il-kundizzjonijiet stabbiliti permezz tal-leġiżlazzjoni nazzjonali għall-għoti ta' vantaġġi fiskali.

69 Barra dan, anki jekk il-verifika tal-informazzjoni pprovduta mill-persuna taxxabbli tirriżulta diffiċli, b'mod partikolari minħabba l-limiti tal-iskambju ta' informazzjoni previsti fl-Artikolu 8 tad-Direttiva 77/799, xejn ma jimpedixxi lill-awtoritajiet tat-taxxa kkonċernati milli jirrifjutaw it-tnaqqis mitlub jekk il-provi neċessarji sabiex l-imposti u t-taxxi kkonċernati jiġu ddeterminati b'mod korrett u, jekk ikun il-każ, milli jirrifjutaw l-eżenzjoni mitluba jekk dawn il-provi ma jiġux ipprovduti (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tat-28 ta' Jannar 1992, Bachmann, C-204/90, Ġabra p. I-249, punt 20; tal-11 ta' Ottubru 2007, ELISA, C-451/05, Ġabra p. I-8251, punt 95, u A, iċċitata iktar 'il fuq, punt 58).

70 Fir-rigward ta' korpi ta' interess ġenerali li jinsabu fi Stat terz, għandu jiġi miżjud li huwa, bħala regola, leġittimu għall-Istat Membru ta' tassazzjoni li jirrifjuta l-għoti ta' dan il-vantaġġ fiskali jekk, b'mod partikolari, minħabba n-nuqqas ta' obbligu konvenzjonali ta' dan il-pajjiż terz li jipprovdi informazzjoni, ikun impossibbli li tinkiseb mill-imsemmi Stat l-informazzjoni meħtieġa (ara, f'dan is-sens, sentenza A, iċċitata iktar 'il fuq, punt 63).

71 F'dawn iċ-ċirkustanzi, għandu jiġi miċħud l-argument tal-Gvern Ġermaniż, tal-Irlanda u tal-Gvern tar-Renju Unit, li skontu huwa kuntrarju għall-prinċipju ta' proporzjonalità li l-Istat Membru tad-donatur jiġi mġiegħel jivverifika jew jordna li jiġi vverifikat, fil-każ li persuna taxxabbli titlob il-benefiċċju tal-possibbiltà ta' tnaqqis tad-donazzjonijiet li hija tkun għamlet għall-benefiċċju ta' korpi stabbiliti fi Stat Membru ieħor, il-ħarsien tal-kundizzjonijiet imposti fuq il-korpi ta' interess ġenerali nazzjonali.

72 Għandha għalhekk tingħata risposta għat-tieni u t-tielet domandi preliminari fis-sens li l-Artikolu 56 KE jipprekludi leġiżlazzjoni ta' Stat Membru li skontha, fir-rigward tad-donazzjonijiet magħmula lil korpi rikonoxxuti li huma ta' interess ġenerali, il-benefiċċju tat-tnaqqis fiskali huwa mogħti biss għad-donazzjonijiet mogħtija lil korpi stabbiliti fuq it-territorju nazzjonali, mingħajr ebda possibbiltà għall-persuna taxxabbli li turi li donazzjoni mogħtija lil korp stabbilit fi Stat Membru ieħor tissodisfa l-kundizzjonijiet imposti mill-imsemmija leġiżlazzjoni għall-għoti ta' benefiċċju tali.

Fuq l-ispejjeż

73 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, barra dawk ta' l-imsemmija partijiet, ma jistgħux jitħallsu lura.

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

1) **Meta persuna taxxabbli titlob fi Stat Membru l-possibbiltà ta' tnaqqis fiskali ta' donazzjonijiet magħmula lil korpi stabbiliti u rikonoxxuti li huma ta' interess ġenerali fi Stat Membru ieħor, donazzjonijiet tali jaqgħu taħt dispożizzjonijiet tat-Trattat dwar il-moviment liberu tal-kapital, anki jekk huma effettwati in natura fil-forma ta' prodotti għall-użu ta' kuljum.**

2) **L-Artikolu 56 KE jipprekludi leġiżlazzjoni ta' Stat Membru li skontha, fir-rigward tad-donazzjonijiet magħmula lil korpi rikonoxxuti li huma ta' interess ġenerali, il-benefiċċju tat-tnaqqis fiskali huwa mogħti biss għad-donazzjonijiet mogħtija lil korpi stabbiliti fuq it-territorju nazzjonali, mingħajr ebda possibbiltà għall-persuna taxxabbli li turi li donazzjoni mogħtija lil korp stabbilit fi Stat Membru ieħor tissodisfa l-kundizzjonijiet imposti mill-imsemmija leġiżlazzjoni għall-għoti ta' benefiċċju tali.**

Firem