SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (It-Tielet Awla)

17 ta' Ottubru 2013*

"Moviment liberu tal-kapital — Artikoli 56 KE sa 58 KE — Taxxa fuq is-suċċessjoni — De cujus u werriet residenti f'pajjiż terz — Massa ereditarja — Beni immobbli li jinsab fi Stat Membru — Dritt għal allowance fuq il-bażi taxxabbli — Differenza fit-trattament bejn residenti u mhux residenti"

Fil-Kawża C-181/12,

li għandha bħal suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Finanzgericht Düsseldorf (il-Ġermanja), permezz ta' deċiżjoni tat-2 ta' April 2012, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fit-18 ta' April 2012, fil-proċedura

Yvon Welte

vs

Finanzamt Velbert,

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (It-Tielet Awla),

komposta minn M. Ilešič, President tal-Awla, C.G. Fernlund, A. Ó Caoimh (Relatur), C. Toader u E. Jarašiūnas, Imħallfin,

Avukat Ġenerali: P. Mengozzi,

Reġistratur: C. Strömholm, Amministratur,

wara li rat il-proċedura bil-miktub u wara s-seduta tat-13 ta' Marzu 2013,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

— għal Y. Welte, minn M. Duffner, Rechtsanwalt,

— għall-Finanzamt Velbert, minn A. Ludwig, bħala aġent,

— għall-Gvern Ġermaniż, minn A. Wiedmann u T. Henze, bħala aġenti,

— għall-Gvern Belġjan, minn M. Jacobs u J.-C. Halleux, bħala aġenti, assistiti minn A. Lepiėce, avukat,

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

wara li semgħet il-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali, ippreżentati fis-seduta tat-12 ta' Ġunju 2013,

* Lingwa tal-kawża: il-Ġermaniż.

tagħti l-preżenti

Sentenza

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

2 Din it-talba ġiet ippreżentata fil-kuntest ta' kawża bejn Y. Welte, armel ta' ċittadina Svizzera li mietet fl-Isvizzera, u l-Finanzamt Velbert (iktar il-quddiem il-"Finazamt"), dwar il-kalkolu tat-taxxa tas-suċċessjoni fuq art mibnija li tinsab fil-Ġermanja li l-persuna mejta kienet il-proprjetarja tagħha.

Il-kuntest ġuridiku

Id-dritt tal-Unjoni

3 Skont l-Artikolu 1 tad-Direttiva tal-Kunsill 88/361/KEE, tal-24 ta' Ġunju 1988, għall-implimentazzjoni tal-Artikolu 67 tat-Trattat [artikolu mħassar bit-Trattat ta' Amsterdam] (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 10, Vol. 1, p. 10):

"1. Mingħajr preġudizzju għad-dispożizzjonijiet segwenti, l-Istati Membri għandhom jabolixxu restrizzjonijiet fuq il-movimenti ta' kapital li jseħħu bejn persuni residenti fi Stati Membri. Biex jiffaċilitaw l-applikazzjoni ta' din id-Direttiva, movimenti ta' kapital għandhom jkunu kklassifikati skond in-Nomenklatura fl-Anness I.

2. Trasferimenti fir-rigward ta' movimenti ta' kapital għandhom isiru fuq il-kondizzjonijiet ta' l-istess rata ta' kambju bħal dawk li jirregolaw pagamenti relatanti għal transazzjonijiet kurrenti."

4 Fost il-movimenti ta' kapital elenkati fl-Anness I għad-Direttiva 88/361, jinsabu fit-titolu I, l-"Investimenti diretti" fit-titolu II, l-"Investimenti fil-bini (mhux inklużi taħt [kategorija] I)" u fit-titolu XI, il-"Movimenti ta' kapital personali", li jinkludu b'mod partikolari s-suċċessjonijiet u l-legati.

Id-dritt Ġermaniż

5 Il-liġi dwar it-taxxa tas-suċċessjoni u tad-donazzjoni (Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz), fil-verżjoni tagħha ppubblikata fis-27 ta' Frar 1997 (BGBl. 2008 I, p. 378), kif emendata bl-Artikolu 1 tal-liġi ta' riforma tas-sistema tat-taxxa tas-suċċessjoni u tar-regoli ta' evalwazzjoni (Gesetzes zur Reform des Erbschaftsteuer- und Bewertungsrechts), tal-24 ta' Diċembru 2008 (BGBl. 1997 I, p. 3018, iktar 'il quddiem il-"ErbStG"), għandha d-dispożizzjonijiet segwenti:

"*Artikolu 1:*

Tranżazzjonijiet taxxabbli

(1) It-tranżazzjonijiet segwenti huma suġġett għal taxxa ta' trasferiment fuq is-suċċessjoni (jew donazzjoni)

1. it-trasferimenti *causa mortis*;

2. id-donazzjonijiet *inter vivos*;

3. […]

Artikolu 2:

Obbligu fiskali personali

(1) L-obbligu fiskali jestendi

1. fil-każijiet imsemmija fil-punti 1 sa 3 tal-Artikolu 1(1), għall-assi kollu tal-wirt meta l-mejjet, fid-data li miet, id-donatur, fid-data meta għamel id-donazzjoni, jew l-akkwirent, fid-data tal-fatt li ġġenera t-taxxa, għandhom il-kwalità ta' residenti.

   Jiġu kkunsidrati li huma residenti:

   a) il-persuni fiżiċi li għandhom id-domiċilju jew ir-residenza abitwali tagħhom fit-territorju nazzjonali;

   b) iċ-ċittadini Ġermaniżi li ma għixux b'mod fiss għal iktar minn ħames snin barra l-pajjiż mingħajr ma jkollhom domiċilju fil-Ġermanja.

[...]

3. Fil-każijiet l-oħra kollha, fuq il-beni devoluti li jikkonsistu fl-assi interni fis-sens tal-Artikolu 121 tal-[liġi ta' valutazzjoni (Bewertungsgesetz), iktar 'il quddiem il-"BewG"].

[...]

Artikolu 3:

Trasferiment causa mortis

(1) It-trasferiment *causa mortis* ikopri:

1. it-trasferiment b'suċċessjoni [...]

[...]

Artikolu 15:

Klassijiet ta' tassazzjoni

(1) Skont ir-relazzjoni personali li kienet teżisti bejn il-benefiċjarju u l-mejjet jew id-donatur, hemm lok li ssir distinzjoni bejn it-tliet klassijiet ta' tassazzjoni segwenti:

Klassi ta' tassazzjoni I:

1. il-konjuġi

[...]

Artikolu 16:

Allowances

(1) It-trasferiment ta' beni huwa eżenti mit-taxxa fil-każijiet imsemmija fil-punt 1 tal-Artikolu 2(1) meta jingħata

1. lill-konjuġi sa massimu ta’ EUR 500 000 […]

[…]

(2) L-ammont ta’ allowance stabbilit fil-paragrafu 1 għandu jiġi ssostitwit bl-ammont ta’ EUR 2 000 fil-każijiet imsemmija fil-punt 3 tal-Artikolu 2(1).

[…]

Artikolu 19:

Rata ta’ taxxa

(1) It-taxxa tinġabar bir-rati segwenti:

Valur tal-beni ttrasferiti (Artikolu10) Sa (f’Euros)	Perċentwali fil-klassi fiskali I taxxabbli		
	I	II	III
75 000	7	30	30
300 000	11	30	30
600 000	15	30	30

[…]”

6 L-Artikolu 121 tal-BewG, kif emendat bl-Artikolu 2 tal-liġi tar-riforma tar-sistema ta’ taxxa tas-suċċessjoni u tar-regoli ta’ valutazzjoni, tal-24 ta’ Diċembru 2008, intitolat “Assi intern”, jipprovdi:

“L-assi intern jinkludi:

[…]

2. l-assi immobiljari li jinsab fil-Ġermanja;

[…]”

Il-kawża prinċipali u d-domanda preliminari

7 F. Welte-Schenkel, imwielda l-Ġermanja, iżda saret ċittadina Svizzera wara ż-żwieġ tagħha ma’ Y. Welte, ċittadin Svizzeru, mietet fis-27 ta’ Marzu 2009 fl-Isvizzera, fejn kienet residenti ma’ żewġha. Dan tal-aħħar huwa l-uniku werriet tagħha.

8 Il-persuna mejta kienet proprjetarja ta’ art f’Düsseldorf (il-Ġermanja), li l-Finanzamt Düsseldorf-Süd stabbilixxa l-vaur tagħha fid-data tal-mewt tal-persuna mejta għal EUR 329 200. Mill-elementi pprovduti lill-Qorti tal-Ġustizzja jirriżulta li din l-art kienet tirrelata mad-dar tal-ġenituri tal-persuna mejta, li hija wirtitha meta ommha mietet. Il-persuna mejta kienet tiddetjeni wkoll kontijiet miftuħa f’żewġ banek fil-Ġermanja, li kellhom bilanċ ta’ kreditu ta’ EUR 33 689.72. Barra minn hekk, il-persuna mejta kienet ukoll detentriċi ta’ kontijiet f’banek Svizzeri li kellhom bilanċ ta’ kreditu ta’ EUR 169 508.04 bħala total.

9 Permezz ta' deċiżjoni tal-31 ta' Ottubru 2011, il-Finanzamt iffissa għal EUR 41 450 it-taxxa tas-suċċessjoni dovuta minn Y. Welte. Dan l-ammont inkiseb billi fuq il-bażi taxxabbli ddeterminata biss mill-valur tal-art f'Düsseldorf, li ġiet imnaqqas ammont fiss ta' EUR 10 300 għall-ispejjeż tas-suċċessjoni, ġiet applikata allowance fl-ammont ta' EUR 2 000 prevista fl- Artikolu 16(2) tal-ErbStG fil-każ ta' suċċessjoni bejn persuni mhux residenti.

10 Permezz ta' deċiżjoni tat-23 ta' Jannar 2012, il-Finanzamt ċaħad l-ilment imressaq minn Y. Welte sabiex jibbenefika mill-allowance fl-ammont ta' EUR 500 000 prevista fl-Artikolu 16(1) tal-ErbStG favur il-konjuġi meta s-suċċessjoni tinvolvi mill-inqas resident wieħed.

11 Y. Welte ippreżenta rikors kontra din id-deċiżjoni quddiem il-Finanzgericht Düsseldorf fejn spjega li l-inugwaljanza fit-trattament bejn il-persuni residenti u dawk mhux residenti li huma responsabbli għall-ħlas tat-taxxa tas-suċċessjoni tmur kontra l-moviment liberu tal-kapital iggarantit mit-Trattat KE.

12 Skont il-qorti tar-rinviju, huwa dubjuż li l-Artikolu 16(2) tal-ErbStG huwa konformi mal-Artikoli 56(1) KE u 58 KE. Effettivament, skont din l-ewwel dispożizzjoni, fil-kwalità tiegħu bħala persuna taxxabbli parzjali, Y. Welte jibbenefika biss minn allowance ta' EUR 2 000 fuq is-suċċessjoni. Issa, kieku l-persuna mejta jew Y. Welte jew huwa stess kien residenti fil-Ġermanja fil-mument tal-mewt, Y. kien jibbenefika mill-allowance ta' ammont ta' EUR 500 000 prevista fl-Artikolu 16(1) tal-ErbStG u, għaldaqstant, ma kien ikollu jħallas ebda taxxa tas-suċċessjoni.

13 Il-qorti tar-rinviju tirrileva li, fis-sentenza tat-22 ta' April 2010, Mattner, C-510/08 (Ġabra p. I-3553, punt 56), il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li l-Artikoli 56 KE u 58 KE jipprekludu dispożizzjoni bħall-Artikolu 16(2) tal-ErbStG, sa fejn tipprevedi li, għall-kalkolu tat-taxxa fuq id-donazzjoni, li l-allowance fuq il-bażi taxxabbli ta' immobbli ttrasferit b'donazzjoni li jinsab fit-territorju ta' dan l-Istat għandha tkun inqas, fil-każ fejn id-donatur u l-persuna li tirċievi d-donazzjoni kienu, fid-data meta saret id-donazzjoni, residenti fi Stat Membru ieħor, mill-allowance li kieku kienet tiġi applikata kieku tal-inqas wieħed minnhom kien residenti, fl-istess data, fl-ewwel Stat Membru.

14 Din il-qorti tosserva, madankollu, li din il-kawża hija distinta fuq żewġ punti mill-kawża li tat lok għas-sentenza Mattner, iċċitata iktar 'il fuq. Minn naħa waħda, fil-jum tal-mewt, il-persuna mejta u Y. Welte kienu residenti mhux fi Stat Membru tal-Unjoni Ewropea, iżda fi Stat terz. Min-naħa l-oħra, l-assi tas-suċċessjoni li rċieva Y. Welte kienu jinkludi mhux biss l-art tal-persuna mejta, iżda wkoll assi f'banek Ġermaniżi u Svizzeri. B'hekk jista' jkun iġġustifikat li Y. Welte ma jingħatax l-allowance sħiħa ta' EUR 500 000 iżda biss dak ta' dak ta' EUR2 000, peress li parti biss mill-massa ereditarja li tinsab fil-Ġermanja ġiet intaxxata.

15 Il-qorti tar-rinviju madankollu għandha dubju dwar jekk dawn l-argumenti jistgħux jiġġustifikaw l-inugwaljanza fit-trattament inkwistjoni fil-kawża prinċipali bejn persuni residenti u dawk mhux residenti, u tirreferi f'dan ir-rigward għas-sentenzi tat-18 ta' Diċembru 2007, A (C-101/05), Ġabra p. 1-11531), u Mattner, iċċitata iktar 'il fuq. B'mod partikolari, hija tqis li l-fatt li Y. Welte jingħata allowance ta' ammont ta' EUR 2 000 biss imur lil hinn minn dak li huwa neċessarju sabiex tiġi stabbilita l-ugwaljanza fit-trattament bejn persuni residenti u dawk mhux residenti. Fil-fatt, f'din il-kawża, l-art f'Düsseldorf, li tikkostitwixxi l-massa ereditarja ntaxxata fil-Ġermanja, kienet stmata EUR 329 200, somma li tikkorrispondi għal madwar 62 % tal-valur totali tas-suċċessjoni li hija evalwata għal ammont ta' EUR 532 397. L-assenza ta' tassazzjoni ta' madwar 38 % tal-valur tas-suċċessjoni b'hekk ma tistax tiġġustifika faċilment allowance ta' EUR 2 000 minflok EUR 500 000.

16 F'dawn iċ-ċirkustanzi, il-Finanzgericht Düsseldorf iddeċidiet li tissospendi l-proċeduri u tagħmel lill-Qorti tal-Ġustizzja d-domanda preliminari segwenti:

"L-Artikoli 56 u 58 [KE] għandhom jiġu interpretati fis-sens li jipprekludu sistema speċifika tad-drittijiet [taxxi] ta' suċċessjoni ta' Stat Membru, li tipprovdi għal allowance ta' EUR 2 000 biss fil-każ fejn persuni li ma humiex residenti jiksbu, fir-rigward ta' suċċessjoni ta' persuna mhux residenti, art li tinsab f'dan l-Istat Membru, filwaqt li l-allowance tkun ta' EUR 500 000 fir-rigward ta' din is-suċċessjoni jekk il-mejjet jew il-benefiċjarju kien jirrisjedi fl-Istat Membru inkwistjoni meta seħħ il-mewt?"

Fuq id-domanda preliminari

17 Permezz tad-domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikoli 56 KE u 58 KE għandhomx jiġu interpretati fis-sens li jipprekludu leġiżlazzjoni ta' Stat Membru dwar il-kalkolu ta' taxxa tas-suċċessjoni li tipprovdi, fil-każ tas-suċċessjoni ta' immobbli li jinsab fit-territorju ta' dan l-Istat, li l-allowance fuq il-bażi taxxabbli, meta, bħal fiċ-ċirkustanzi tal-kawża prinċipali, il-persuna mejta u l-benefiċjarju tas-suċċessjoni kienu jirrisjedu, fil-mument tal-mewt, f'pajjiż terz bħall-Konfederazzjoni Svizzera, hija inqas mill-allowance li kienet tkun applikabbli jekk mill-inqas wieħed minnhom kien jirrisjedi, fl-istess mument, fl-imsemmi Stat Membru.

18 L-Artikolu 56(1) KE jipprojbixxi b'mod ġenerali r-restrizzjonijiet għall-moviment tal-kapital bejn l-Istati Membri kif ukoll bejn l-Istati Membri u l-pajjiżi terzi.

19 Fl-assenza ta' definizzjoni, fit-Trattat, tal-kunċett ta' "moviment tal-kapital", il-Qorti tal-Ġustizzja rrikonoxxiet valur indikattiv lin-nomenklatura li tikkostitwixxi l-Anness I tad-Direttiva 88/361/KEE, bil-kundizzjoni li, skont l-introduzzjoni ta' dan l-anness, il-lista inkluża fiha ma hijiex 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, kif ukoll tal-10 ta' Frar 2011, Missionswerk Werner Heukelbach, C-25/10, Ġabra p. I-497, punt 15).

20 F'dan ir-rigward, minn ġurisprudenza stabbilita jirriżulta li s-suċċessjonijiet, li jikkonsistu fi trasferiment lil persuna jew lil diversi persuni tal-assi li jitħalla minn persuna mejta, taqa' taħt it-Titolu XI tal-Anness I tad-Direttiva 88/361, intitolat "Movimenti ta' kapital personali", li jikkostitwixxi moviment tal-kapital fis-sens tal-Artikolu 63 TFUE, ħlief f'dawk il-każijiet fejn l-elementi kostitwenti tagħhom ikunu limitati għal Stat Membru wieħed biss (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tal-11 ta' Diċembru 2003, Barbier, C-364/01, Ġabra p. I-15013, punt 58; van Hilten-van der Heijden, iċċitata iktar 'il fuq, punti 40 sa 42, u tad-19 ta' Lulju 2012, Scheunemann, C-31/11, punt 22).

21 Sitwazzjoni fejn persuna residenti fl-Isvizzera fil-mument tal-mewt tiegħu tħalli b'wirt lil persuna oħra residenti wkoll f'dan l-Istat Membru numru ta' beni fil-Ġermanja, fosthom immobbli li jinsab fil-Ġermanja, u li huma suġġetti għal kalkolu tat-taxxa tas-suċċessjoni f'dan l-istess Stat Membru, ma tistax tiġi kkunsidrata bħala sitwazzjoni purament interna. Għaldaqstant, is-suċċessjoni inkwistjoni fil-kawża prinċipali tikkostitwixxi tranżazzjoni li taqa' taħt il-moviment tal-kapital fis-sens tal-Artikolu 56(1) KE.

22 Għaldaqstant għandu jiġi eżaminat, qabel kollox, jekk, kif isostnu kemm Y. Welte fil-proċedura fil-kawża prinċipali kif ukoll il-Kummissjoni Ewropea fl-osservazzjonijiet bil-miktub tagħha quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja, leġiżlazzjoni nazzjonali bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali tikkostitwixxix restrizzjoni għall-moviment tal-kapital.

Fuq l-eżistenza ta' restrizzjoni għall-moviment liberu tal-kapital fis-sens tal-Artikolu 56(1)KE

23 Minn ġurisprudenza stabbilita jirriżulta li, fir-rigward tal-każ ta' suċċessjoni, il-miżuri pprojbiti mill-Artikolu 56(1)KE, sa fejn jikkostitwixxu restrizzjonijiet għall-moviment tal-kapital, jinkludu dawk li għandhom l-effett li jnaqqsu l-valur tas-suċċessjoni ta' resident ta' Stat minbarra l-Istat Membru li fit-territorju tiegħu jinsabu l-beni kkonċernati u li jkun jintaxxa s-suċċessjoni tagħhom (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi Barbier, iċċitata iktar 'il fuq, punt 62; tal-11 ta' Settembru 2008, Eckelkamp *et*, C-11/07, Ġabra p. I-6845, punt 44; u Arens-Sikken, C-43/07, Ġabra p. I-6887, punt 37, kif ukoll Missionswerk Werner Heukelbach, iċċitata iktar 'il fuq, punt 22).

24 F'din il-kawża, il-leġiżlazzjoni nazzjonali inkwistjoni tipprovdi li, fil-każ ta' suċċessjoni li tinkludi beni immobbli li jinsab fil-Ġermanja, fejn il-persuna mejta u l-benefiċjarju ma jkunx jirrisjedi f'dan l-Istat Membru fil-mument tal-mewt, l-allowance fuq il-bażi taxxabbli hija inqas minn dik li kieku tapplika kieku l-persuna mejta jew il-benefiċjarju kienu residenti fit-territorju Ġermaniż f'dan l-istess mument.

25 Għandu jiġi kkonstatat li tali leġiżlazzjoni, li fuqha tiddependi l-applikazzjoni ta' allowance fil-bażi taxxabbli tal-beni immobbli inkwistjoni tal-post ta' residenza tal-persuna mejta u tal-benefiċjarju fil-mument tal-mewt, twassal sabiex is-suċċessjoni bejn persuni mhux residenti li jinkudu tali beni jkunu suġġetti għal piż fiskali itqal minn dawk li jinvolvu għall-inqas resident wieħed u, għaldaqstant, għandha l-effett li tnaqqas il-valur tal-imsemmija suċċessjoni (ara, b'analoġija, is-sentenzi ċċitati iktar 'il fuq Eckelkamp *et*, punti 45 u 46; Mattner, punti 27 u 28, kif ukoll Missionswerk Werner Heukelbach, punt 24).

26 Minn dan jirriżulta li leġiżlazzjoni nazzjonali bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali tikkostitwixxi restrizzjoni għall-moviment liberu tal-kapital fis-sens tal-Artikolu 56(1) KE.

Fuq l-applikazzjoni tal-Artikolu 57(1)KE li jirrigwarda r-restrizzjonijiet għall-moviment liberu tal-kapital fir-rigward ta' pajjiżi terzi

27 Il-gvernijiet Ġermaniż u Belġjan kif ukoll il-Kummissjoni jargumentaw, madankollu, li tali restrizzjoni, sa fejn tirrigwarda l-movimenti ta' kapital ma' pajjiżi terzi, tista' tiġi ammessa taħt l-Artikolu 57(1)(KE).

28 Għandu jitfakkar li, skont it-termini ta' din id-dispożizzjoni, l-Artikolu 56 KE ma jippreġudikax l-applikazzjoni, għall-pajjiżi terzi, tar-restrizzjonijiet eżistenti fil-31 ta' Diċembru 1993 bis-saħħa tad-dritt nazzjonali jew tad-dritt tal-Unjoni, fir-rigward tal-movimenti ta' kapital lejn jew minn pajjiżi terzi meta jimplikaw investimenti diretti, inklużi l-investimenti immobbli, l-istabbiliment, il-provvista ta' servizzi finanzjarji jew id-dħul ta' titoli fis-suq tal-kapital.

29 F'dan ir-rigward, għandu jiġi rrilevat li l-Artikolu 57(1) KE, li jistabbilixxi lista komprensiva tal-movimenti ta' kapital li jistgħu jevadu l-applikazzjoni tal-Artikolu 56(1) KE ma jsemmix is-suċċessjonijiet. Issa, sa fejn tikkostitwixxi deroga mill-prinċipju fundamentali tal-moviment liberu tal-kapital, din id-dispożizzjoni għandha tingħata interpretazzjoni stretta (ara, b'analoġija, is-sentenza Eckelkamp *et*, iċċitata iktar 'il fuq, punt 57).

30 Kemm il-Gvern Ġermaniż kif ukoll il-Kummissjoni, li huma appoġġjati mill-Gvern Belġjan, jenfasizzaw, madankollu, li l-Artikolu 57(1) KE japplika għall-movimenti ta' kapital li jinvolvu "investiment diretti, inkluż ukoll investimenti f'beni immobbli". Suċċessjoni fuq beni immobbli tikkostitwixxi tali investiment, meta l-benefiċjarju ta' tali suċċessjoni, bl-effett tat-trażmissjoni tad-drittijiet u tal-obbligi tal-mejjet lill-werrieta tiegħu, jissostitwixxi lil dawn tal-aħħar fir-rigward tal-proprjetà tal-imsemmi beni. Suċċessjoni ta' dan it-tip għaldaqstant tikkostitwixxi forma ta' akkwist ta' immobbli li hija simili għal investiment f'immobbli.

31 Madankollu, għandu jiġi kkonstatat li, filwaqt li s-suċċessjonijiet, kif diġà tfakkar fil-punt 20 ta' din is-sentenza, jaqgħu taħt it-Titolu XI tal-Anness 1 tad-Direttiva 88/361, intitolat "Movimenti ta' kapital personali", kemm l-"investiment diretti" kif ukoll l-"investiment f'beni immobbli" jaqgħu taħt titoli differenti, jiġifieri, rispettivament, it-Titoli I u II tal-imsemmi anness.

32 Għalkemm dawn il-kunċetti ma humiex iddefiniti mit-trattat, mil-lista inkluża fl-imsemmija l-ewwel Titolu 1 u min-noti ta' spjegazzjoni relatati, li l-Qorti tal-Ġustizzja diġà rrikonoxxiet valur indikattiv, jirriżulta li l-kunċett ta' "investiment dirett" jirrigwarda l-investimenti ta' kull natura li jwettqu l-persuni fiżiċi jew ġuridiċi u li jservu sabiex jinħolqu u jinżammu relazzjonijiet fit-tul u diretti bejn il-persuna li tipprovdi l-kapital u l-impriża li lilhom jingħata tali kapital sabiex teżerċita attività ekonomika (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-24 ta' Mejju 2007, Holböck, C-157/05, Ġabra p. I-4051, punti 34 u 35 kif ukoll il-ġurisprudenza ċċitata).

33 Issa, mit-titolu stess tat-Titolu II tal-Anness I tad-Direttiva 88/361 jirriżulta li l-"investimenti f'beni immobbli" intiżi minn dan it-titolu ma jinkludux l-investimenti diretti msemmija fit-Titolu I ta' dan l-anness.

34 F'dawn iċ-ċirkustanzi, għandu jiġi kkunsidrat, kif qal l-Avukat Ġenerali fil-punt 55 tal-konklużjonijiet tiegħu, li l-Artikolu 57(1) KE, meta jirreferi għal "investiment dirett - inkluż ukoll investiment f'beni immobbli", jirrigwarda biss l-investimenti f'beni immobbli li jikkostitwixxu investimenti diretti li jaqagħu taħt it-Titolu I tal-Anness I tad-Direttiva 88/361.

35 Min-naħa l-oħra, investimenti f'immobbli ta' tip "patrimonjali", bħal dawk inkwistjoni fil-kawża prinċipali, relatati mad-dar tal-ġenituri tal-persuna mejta, magħmula għal finijiet privati mingħajr rabta mat-twettiq ta' attività ekonomika, ma jaqgħux taħt il-kamp ta' applikazzjoni tal-Artikolu 57(1) KE.

36 Din il-konklużjoni, li hija konsistenti mal-interpretazzjoni stretta li għandha tingħata għal din id-dispożizzjoni bħala deroga mill-moviment liberu tal-kapital, bl-ebda mod ma tista' tiġi kkontestata mis-sentenza Scheunemann, iċċitata iktar 'il fuq, kuntrarjament għal dak sostnut mill-Kummissjoni.

37 Ċertament, fil-punt 35 tal-imsemmija sentenza, il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li l-leġiżlazzjoni ta' Stat Membru li teskludi, għall-finijiet tal-kalkolu tat-taxxa tas-suċċessjoni, l-applikazzjoni ta' ċerti vantaġġi fiskali għal wirt fil-forma ta' sehem f'kumpannija b'kapital azzjonarju stabbilita fi Stat terz, taffettwa b'mod predominanti mhux il-moviment liberu tal-kapital iżda l-eżerċizzju tal-libertà ta' stabbiliment, peress li dan is-sehem jippermetti lid-detentur tiegħu li jeżerċità influwenza ċerta fuq id-deċiżjonijiet tal-imsemmija kumpannija u li jiddetermina l-attivitajiet tagħha. Il-Qorti tal-Ġustizzja b'hekk ma bbażatx ruħha fuq in-nomenklatura stabbilita fl-Anness I tad-Direttiva 88/361 sabiex tiddetermina l-libertà fundamentali applikabbli għas-sitwazzjoni inkwistjoni.

38 Din il-kawża, għall-kuntrarju, tirrigwarda l-interpretazzjoni ta' deroga mill-moviment liberu tal-kapital f'sitwazzjoni fejn ikun paċifiku li din il-libertà tapplika. Issa, minkejja li l-libertajiet fundamentali mnaqqxa fit-Trattat għandhom jiġu interpretati b'mod wiesa', id-derogi għal din il-libertà, kif diġà tfakkar fil-punti 29 u 36 ta' din is-sentenza, għandhom jiġu interpretati b'mod strett.

39 Konsegwentement, restrizzjoni bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali fuq il-moviment liberu lejn pajjiż terz, bħall- Konfederazzjoni Svizzera ma tistax tevita l-applikazzjoni tal-Artikolu 56(1) KE, abbażi tal-Artikolu 57(1)KE.

40 F'dawn iċ-ċirkustanzi, għandu jiġi eżaminat sa fejn ir-restrizzjoni fuq il-moviment liberu tal-kapital hawn ikkonstatata tistax tiġi ġġustifikata fid-dawl tad-dispożizzjonijiet tat-Trattat.

Fuq l-eżistenza ta' ġustifikazzjoni tar-restrizzjoni għall-moviment liberu tal-kapital skont l-Artikolu 58(1) u (3) KE

41 Skont l-Artikolu 58(1)(a) KE, id-dispożizzjonijiet tal-Artikolu 56 KE "m'għandhomx jippreġudikaw id-dritt ta' l-Istati Membri [...] li japplikaw id-dispożizzjonijiet relevanti tal-liġi fiskali tagħhom li jagħmlu distinzjoni bejn persuni li jħallsu t-taxxa li mhumiex fl-istess sitwazzjoni rigward il-post ta' residenza tagħhom jew rigward il-post fejn il-kapital tagħhom ikun investit".

42 Din id-dispożizzjoni tal-Artikolu 58 KE, peress li tidderoga mill-prinċipju fundamentali tal-moviment liberu tal-kapital, għandha tingħata interpretazzjoni stretta. Għaldaqstant, din id-dispożizzjoni ma tistax tiġi interpretata fis-sens li kull leġiżlazzjoni fiskali li tagħmel distinzjoni bejn il-persuni taxxabbli skont il-post fejn ikunu residenti jew skont l-Istat Membru fejn jinvestu l-kapital tagħhom hija awtomatikament kompatibbli mat-Trattat (ara s-sentenza tas-17 ta' Jannar 2008, Jäger, C-256/06, Ġabra p. I-123, punt 40; kif ukoll is-sentenzi ċċitati iktar 'il fuq Eckelkamp *et*, punt 57; Arens-Sikken, punt 51, u Mattner, punt 32).

43 Fil-fatt, id-deroga prevista fl-Artikolu 58(1)9(a) KE hija fiha nnifisha limitata mill-paragrafu 3 tal-istess artikolu, li jipprovdi li d-dispożizzjonijiet nazzjonali msemmija fil-paragrafu (1) "m'għandhomx jikkostitwixxu mezz ta' diskriminazzjoni arbitrarja jew restrizzjoni moħbija fuq il-moviment liberu ta' kapital u ħlasijiet [pagamenti] kif definit fl-Artikolu 56" (ara s-sentenzi ċċitati iktar 'il fuq Jäger, punt 41; Eckelkamp *et*, punt 58; Arens-Sikken, punt 52, kif ukoll Mattner, punt 33).

44 Għalhekk għandha ssir distinzjoni bejn it-trattamenti inugwali permessi taħt l-Artikolu 58(1)(a) KE u d-diskriminazzjonijiet arbitrarji pprojbiti taħt il-paragrafu (3) ta' dan l-istess artikolu. Issa, minn ġurisprudenza stabbilita jirriżulta li, sabiex leġiżlazzjoni fiskali nazzjonali bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali li, għall-finijiet tal-kalkolu tat-taxxa fuq is-suċċessjoni, tagħmel distinzjoni fejn jidħol l-allowance li tapplika għall-bażi taxxabbli fuq beni immobbli li jinsab fl-Istat Membru kkonċernat skont jekk il-mejjet jew il-persuna li tirċievi d-donazzjoni huwiex residenti f'dan l-Istat Membru jew jekk it-tnejn li huma humiex residenti fi Stat Membru ieħor, tkun tista' titqies li hija kompatibbli mad-dispożizzjonijiet tat-trattat dwar il-moviment liberu tal-kapital, huwa meħtieġ li d-differenza fit-trattament tikkonċerna sitwazzjonijiet li ma humiex oġġettivament paragunabbli jew tkun iġġustifikata minħabba raġuni imperattiva ta' interess ġenerali. Barra minn hekk, sabiex id-differenza fit-trattament ma għandhiex tmur lil hinn minn dak li huwa meħtieġ sabiex l-għan imfittex mil-leġiżlazzjoni inkwistjoni jinkiseb (ara s-sentenza tas-7 ta' Settembru 2004, Manninen, C-319/02, Ġabra p. I-7477, punt 29, kif ukoll is-sentenzi ċċitati iktar 'il fuq Eckelkamp *et*, punti 58 u 59; Arens-Sikken, punti 52 u 53 u Mattner, punt 34).

Fuq il-komparabbiltà tas-sitwazzjonijiet inkwistjoni

45 Il-Gvern Ġermaniż, sostnut mill-Gvern Belġjan, isostni li suċċessjoni li tirrigwarda persuni mhux residenti u dik li tinvolvi resident huma sitwazzjonijiet oġġettivament differenti. Fil-fatt, fl-ewwel sitwazzjoni, peress li l-benefiċjarju tas-suċċessjoni huwa persuna parzjalment suġġett għat-taxxa tas-suċċessjoni fil-Ġermanja, huwa intaxxat biss f'dan l-Istat Membru fuq l-assi elenkati fl-Artikolu 121 tal-BewG li huma marbuta ma' dan l-Istat Membru u li jiffurmaw l-"assi interni". Għall-kuntrarju, fit-tieni każ, il-benefiċjarju tas-suċċessjoni kien totalment suġġett għat-taxxa tas-suċċessjoni fil-Ġermanja li tkun imposta f'dan l-Istat Membru fuq l-assi kollu akkwistat, irrispettivament mill-konsistenza tiegħu u fejn jinsab, skont il-prinċipju tal-"assi dinji".

46 Skont dawn il-gvernijiet, il-leġiżlazzjoni inkwistjoni fil-kawża prinċipali hija f'dan ir-rigward konformi mal-ġurisprudenza li tirriżulta mis-sentenza tal-14 ta' Frar 1995, Schumacker (C-279/93, Ġabra p. I-225), li biha huwa l-Istat ta' residenza li huwa fil-prinċipju marbut li jevalwa l-kapaċità kontributtiva globali tar-resident u li jagħtih, jekk ikun il-każ, allowances fid-dawl tas-sitwazzjoni personali tiegħu, peress li d-dħul riċevut fit-territorju ta' Stat minn persuna mhux residenti ħafna

drabi jikkostitwixxi biss parti mid-dħul totali tiegħu. Issa, bl-istess manjiera, f'din il-kawża, il-bażi taxxabbli tat-taxxa tas-suċċessjoni ta' persuna mhux residenti fil-prinċipju tkun inqas minn dik ta' resident.

47 Il-Gvernijiet Ġermaniż u Belġjan josservaw ukoll fuq dan is-suġġett li, bħalma qalet il-qorti tar-rinviju, għalkemm il-Qorti tal-Ġustizzja ma segwietx dan l-argument fis-sentenza Mattner, iċċitata iktar 'il fuq, li tirrigwarda l-istess differenza fit-trattament bħal dik inkwistjoni f'din il-kawża, din is-sentenza rrigwardat mhux il-kalkolu tat-taxxa tas-suċċessjoni fuq l-assi kollu, hekk li ma kienet teżisti, f'tali każ, ebda differenza ta' sitwazzjoni oġġettiva bejn donazzjoni li taqa' taħt is-sistema ta' ssuġġettar parzjali għat-taxxa u donazzjoni taħt is-sistema ta' ssuġġettar totali għat-taxxa.

48 Madankollu, għandu jiġi rrilevat li l-imsemmi argument ġie miċħud mill-Qorti tal-Ġustizzja, mhux biss, kif isostnu dawn il-gvernijiet, rigward il-kalkolu tat-taxxa ta' trasferiment dovuta fir-rigward tad-donazzjoni ta' beni immobbli (sentenza Mattner, iċċitata iktar 'il fuq, punti 35 sa 38), iżda wkoll fir-rigward tal-kalkolu tat-taxxa tas-suċċessjoni dovuta fir-rigward ta' tali beni (ara s-sentenzi ċċitati iktar 'il fuq Jäger, punt 44; Eckelkamp *et*, punti 61 sa 63, kif ukoll Arens-Sikken, punti 55 sa 57).

49 F'dan ir-rigward, il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li, fir-rigward tal-ammont ta' taxxa tas-suċċessjoni dovuta fuq beni immobbli li jinsab fil-Ġermanja, ma teżisti l-ebda differenza oġġettiva li tiġġustifika inugwaljanza fit-trattament fiskali bejn, rispettivament, is-sitwazzjoni ta' persuni li l-ebda waħda minnhom ma hija residenti f'dan l-Istat Membru, u s-sitwazzjoni fejn tal-inqas waħda minnhom hija residenti fl-imsemmi Stat. Fil-fatt, l-ammont ta' taxxa tas-suċċessjoni marbuta ma' immobbli li tinsab fil-Ġermanja huwa kkalkulat, skont l-ErbStG, skont il-valur ta' dan il-beni immobbli u r-rabta personali li teżisti bejn il-mejjet u l-werriet. Issa, la wieħed u l-inqas l-ieħor minn dawn iż-żewġ kriterji ma jiddependi fuq l-post ta' residenza ta' dawn tal-aħħar. (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi ċċitati iktar 'il fuq Jäger, punt 44; Eckelkamp *et*, punt 61, kif ukoll Arens-Sikken, punt 55).

50 Barra minn hekk, id-dritt Ġermaniż iqis, fil-prinċipju, kemm il-benefiċjarju ta' suċċessjoni miftuħa bejn persuni mhux residenti kif ukoll dak ta' suċċessjoni li tinvolvi mill-inqas resident wieħed bħala persuni taxxabbli għall-finijiet tal-ġbir tat-taxxa tas-suċċessjoni dwar beni immobbli li jinsabu fil-Ġermanja. Huwa biss fir-rigward tal-allowance li tapplika għall-bażi taxxabbli li din il-leġiżlazzjoni tagħmel, għall-finijiet tal-kalkolu tat-taxxa fuq is-suċċessjoni marbuta ma' beni immobbli li jinsabu fil-Ġermanja, differenza fit-trattament bejn is-suċċessjonijiet miftuħa bejn persuni mhux residenti u dik li tinvolvi resident wieħed. Għall-kuntrarju, id-determinazzjoni tal-klassi u tar-rata tat-taxxa, prevista fl-Artikoli 15 u 19 tal-ErbStG, tirriżulta mill-istess regoli.

51 Peress li leġiżlazzjoni nazzjonali tqiegħed fuq l-istess livell, għall-finijiet tat-tassazzjoni ta' beni immobbli miksub b'suċċessjoni u li jinsab fl-Istat Membru kkonċernat, minn naħa, il-werrieta mhux residenti li jirċievu dan il-beni mingħand mejjet mhux residenti, u min-naħa l-oħra, il-werrieta mhux residenti jew residenti li jirċievu tali beni mingħand persuna mejta residenta kif ukoll il-werrieta residenti li jirċievu dan l-istess beni mingħand persuna mejta mhux residenti, din il-leġiżlazzjoni ma tistax, mingħajr ma tikser ir-rekwiżiti tad-dritt tal-Unjoni, tittratta, fil-kuntest ta' din l-istess tassazzjoni, fir-rigward tal-applikazzjoni ta' allowance fuq il-bażi taxxabbli ta' dan il-beni immobbli, lil dawn il-werrieta b'mod differenti. Billi jittratta b'mod identiku, ħlief fir-rigward tal-ammont tal-allowance li jista' jibbenefika minnu l-werriet, is-suċċessjonijiet miftuħa favur dawn dawn iż-żewġ kategoriji ta' persuni, il-leġiżlatur nazzjonali, ammetta, fil-fatt, li bejn dawn tal-aħħar ma hemm, fid-dawl tal-modalitajiet u tal-kundizzjonijiet li bihom it-taxxa fuq is-suċċessjoni tinġabar, l-ebda differenza oġġettiva ta' sitwazzjoni li tiġġustifika differenza fit-trattament (ara, b'analoġija, is-sentenzi ċċitati iktar 'il fuq, Eckelkamp *et*, punt 63, Arens-Sikken, punt 57, kif ukoll Muttner, punt 38).

52 Ċertament, għandu jiġi ammess li, kif isostnu l-Gvernijiet Ġermaniż u Belġjan, il-bażi taxxabbli tas-suċċessjoni ta' werriet mhux residenti, meta huwa parzjalment suġġett għat-taxxa tas-suċċessjoni fil-Ġermanja hija "fil-prinċipju", skont it-termini proprji użati minn dawn il-gvernijiet, inqas minn dik ta' werriet, residenti jew mhux residenti, li huwa għal kollox suġġett għal ħlas ta' din it-taxxa f'dan l-Istat Membru.

53 Madankollu, dan il-fatt ma jistax jikkontesta l-konstatazzjonijiet preċedenti, peress li l-ammont tal-allowance fuq il-bażi taxxabbli previst mill-leġiżlazzjoni inkwistjoni fil-kawża prinċipali bl-ebda mod ma jvarja skont l-ammont tad-dħul taxxabbli tas-suċċessjoni, iżda jibqa' l-istess irrispettivament mill-aħħar ammont. Fil-fatt, kif jirriżulta mill-proċess quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja, din l-allowance tingħata awtomatikament lil kwalunkwe werriet biss minħabba l-kapaċità tiegħu ta' persuna taxxabbli suġġetta għat-taxxa tas-suċċessjoni fil-Ġermanja, sabiex tiżgura l-eżenzjoni ta' parti mill-assi tal-familja billi jitnaqqas l- ammont totali tas-suċċessjoni. Issa, peress li din il-kwalità ta' persuna taxxabbli ma tiddependix fuq il-post ta' residenza, il-leġiżlazzjoni inkwistjoni tissuġġetta għat-taxxa tas-suċċessjoni kull akkwist ta' proprjetà immobbli li tinsab fil-Ġermanja kemm jekk il-mejjet u l-werrieta huma jew ma humiex residenti, l-għan ta' eżenzjoni parzjali tal-assi tal-familja jirrigwarda bl-istess manjiera l-persuni taxxabbli kollha suġġetti għat-taxxa tas-suċċessjoni fil-Ġermanja, kemm jekk huma residenti jew ma humiex residenti, peress li din l-eżenzjoni hija intiża li tnaqqas l-ammont totali tas-suċċessjoni.

54 B'hekk, il-benefiċjarju ta' suċċessjoni li l-bażi taxxabbli tagħha fil-Ġermanja hija limitata, bħal dik ta' Y. Welte fil-kawża prinċipali, għal beni immobbli li jinsab f'dak l-Istat Membru jista', f'dan ir-rigward, jgawdi, b'mod differenti minn Y. Welte, mill-allowance ta' EUR 500 000 jekk dan il-benefiċjarju jkun kiseb tali beni ta' persuna residenti fit-territorju Ġermaniż li magħha kellu rabta ta' konjuġi jew jekk, residenti f'dan it-territorju, l-imsemmi benefiċjarju kiseb dan il-beni ta' tali persuna li ma kinitx residenti hemmhekk.

55 Minn dan jirriżulta li, peress li l-ammont tal-allowance ma huwiex ibbażat fuq l-ammont tal-bażi taxxabbli, iżda jingħata lill-werriet fil-kapaċità tagħha bħala persuna taxxabbli, l-issuġġettar parzjali għat-taxxa tal-werriet mhux residenti ta' persuna mejta mhux residenti ma jikkostitwixxix ċirkustanza tali li tagħmel oġġettivament differenti, fid-dawl ta' din l-allowance, is-sitwazzjoni ta' dan il-werriet imqabbla ma' dik tal-werriet mhux residenti ta' persuna mejta residenti jew ta' dik tal-werriet residenti mqabbla ma' dik tal-werriet residenti ta' persuna mejta residenti jew mhux residenti.

56 Minn dan isegwi li, fil-kawża prinċipali, is-sitwazzjoni ta' Y. Welte hija komparabbli għal dik ta' kull werriet li, b'suċċessjoni, jakkwista beni immobbli li jinsab fil-Ġermanja ta' persuna mejta li kienet residenti f'dan l-Istat Membru u li magħha kien hemm rabta ta' konjuġi, kif ukoll dik ta' werriet residenti fil-Ġermanja li jwettaq dan l-akkwist mingħand konjuġi mejjet li ma kienx jirrisjedi f'dan l-Istat Membru.

57 Għaldaqstant, għandu jiġi eżaminat jekk leġiżlazzjoni bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali tistax tkun oġġettivament iġġustifikata minħabba raġuni imperattiva ta' interess ġenerali, kif isostni l-Gvern Ġermaniż sussidjarjament.

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

58 L-ewwel nett, il-Gvern Ġermaniż isostni li l-leġiżlazzjoni nazzjonali inkwistjoni fil-kawża prinċipali tissodisfa l-prinċipju ta' koerenza fiskali. Fil-fatt, fis-sistema tal-issuġġettar parzjali għat-taxxa, il-vantaġġ tal-bażi taxxabbli mnaqqsa jiġi kkumpensat mill-iżvantaġġ li jirriżulta minn allowance mnaqqsa, filwaqt li, fis-sistema ta' ssuġġettar totali għat-taxxa, il-vantaġġ ta' allowance ogħla jiġi kkumpensat mill-iżvantaġġ li jirriżulta minn bażi taxxabbli usa'.

59 F'dan ir-rigward, hemm lok li jitfakkar li mill-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja jirriżulta b'mod ċert li l-ħtieġa tal-ħarsien tal-koerenza ta' sistema fiskali tista' tiġġustifika restrizzjoni għall-eżerċizzju tal-libertajiet fundamentali ggarantiti mit-Trattat. Madankollu, sabiex din it-tali ġustifikazzjoni tista' tiġi aċċettata, hemm bżonn li tiġi stabbilita l-eżistenza ta' rabta diretta bejn l-għoti tal-vantaġġ fiskali kkonċernat u l-kumpens minn dan il-vantaġġ permezz ta' ġbir fiskali ddeterminat (ara s-sentenzi Manninen, iċċitata iktar 'il fuq, punt 42, kif ukoll tas-17 ta' Settembru 2009, Glaxo Wellcome, C-182/08, Ġabra p. I-8591, punti 77 u 78).

60 Issa, f'din il-kawża, huwa biżżejjed li jiġi kkonstatat li l-vantaġġ fiskali li jirriżulta, fl-Istat Membru li fit-territorju tiegħu jinsab il-beni immobbli suġġett għas-suċċessjoni, mill-applikazzjoni ta' allowance b'rata sħiħa fuq il-bażi taxxabbli meta din is-suċċessjoni tinvolvi tal-inqas resident wieħed minn dan l-Istat, ma huwiex ikkumpensat f'dan l-Istat minn l-ebda ġbir fiskali ddeterminat skont it-taxxa fuq is-suċċessjoni (ara, b'analoġija, is-sentenza Mattner, iċċitata iktar 'il fuq, punt 54).

61 Isegwi li l-leġiżlazzjoni inkwistjoni fil-kawża prinċipali ma tistax tiġi ġġustifikata mill-ħtieġa tal-ħarsien tal-koerenza tas-sistema fiskali Ġermaniża.

62 Fit-tieni lok, il-Gvern Ġermaniż isostni li r-regoli nazzjonali inkwistjoni fil-kawża prinċipali jissodisfaw l-effettività tal-kontrolli fiskali. Fil-fatt, id-Direttiva tal-Kunsill 77/799/KEE, tad-19 Diċembru 1977, dwar għajnuna reċiproka mill-awtoritajiet kompetenti ta' l-Istati Membri fil- qasam tat-tassazzjoni diretta (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 63) tistabbilixxi qafas għall-koperazzjoni bejn l-awtoritajiet kompetenti tal-Istati Membri li ma teżistix bejniethom u l-awtoritajiet kompetenti ta' Stat terz meta din tal-aħħar ma tkun ħadet l-ebda impenn ta' assistenza reċiproka. Issa, l-amministrazzjoni fiskali Ġermaniża ma għandhiex il-possibbiltà li tistabbilixxi b'ċertezza s-suċċessjoni tal-persuna mejta li kienet residenti fl-Isvizzera. B'mod partikolari, l-obbligi tal-uffiċjali tal-istat ċivili li jiddikjaraw il-mewt, tal-qrati u tan-nutara li jiddikjaraw id-dispożizzjonijiet li saru fil-każ ta' mewt jew il-ħruġ ta' ċertifikati tal-mewt kif ukoll ċerti depożitarji jew maniġers ta' fondi li jagħmlu dikjarazzjoni jirrigwardaw biss il-korpi Ġermaniżi. F'dawn iċ-ċirkustanzi, l-amministrazzjoni fiskali nazzjonali tista' tieħu biss l-informazzjoni mogħtija mill-werriet mingħajr ma tista' tivverifikaha.

63 Skont il-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja, meta l-leġiżlazzjoni ta' Stat Membru tissuġġetta l-benefiċċju ta' vantaġġ fiskali għal kundizzjonijiet li l-ħarsien tagħhom jista' jiġi vverifikat biss billi tinkiseb informazzjoni mill-awtoritajiet kompetenti ta' pajjiż terz, huwa, bħala prinċipju, leġittimu li dan l-Istat Membru jirrifjuta l-għoti ta' dan il-vantaġġ jekk, b'mod partikolari, minħabba n-nuqqas ta' obbligu f'konvenzjoni ta' dan il-pajjiż terz li jipprovdi informazzjoni, ikun impossibbli għalih li jikseb din l-informazzjoni mingħand dan l-imsemmi pajjiż (ara sentenzi A, iċċitata iktar 'il fuq, punt 63; tat-28 ta' Ottubru 2010, Établissements Rimbaud, C-72/09, Ġabra p. I-10659, punt 44, u tad-19 ta' Lulju 2012, A, C-48/11, punt 36).

64 Madankollu, kif l-Avukat Ġenerali rrileva fil-punti 76 u 77 tal-konklużjonijiet tiegħu, l-informazzjoni li fuqha bbaża l-Gvern Ġermaniż, li tirrigwarda, b'mod partikolari, iċ-ċertifikati tal-mewt u d-dokumenti maħruġa mill-uffiċjali tal-istat ċivili tal-Istat fejn is-suċċessjoni tinfetaħ, tista' tiġi pprovduta mill-werrieta jew, fejn applikabbli, mill-awtoritajiet fiskali ta' dan l-Istat fil-qafas tal-implementazzjoni ta' ftehim bilaterali għall-evitar ta' tassazzjoni doppja u ma tirrikjedix, b'mod ġenerali, evalwazzjoni kumplessa.

65 Fi kwalunkwe każ, fid-dawl tal-leġiżlazzjoni nazzjonali, werriet residenti fil-Ġermanja jibbenefika mill-allowance b'rata sħiħa fuq il-bażi taxxabbli meta jkun akkwista b'suċċessjoni beni immobbli li jinsab f'dan l-Istat Membru ta' persuna li kienet residenti, fil-mument tal-mewt tagħha, f'pajjiż terz.

66 Issa, tali suċċessjoni tirrikjedi wkoll, bħas-suċċessjoni inkwistjoni fil-kawża prinċipali, il-verifika mill-awtoritajiet Ġermaniżi kompetenti tad-data li tirrigwarda persuna mejta residenti f'pajjiż terz.

67 F'dawn iċ-ċirkustanzi, il-Gvern Ġermaniż ma jistax isostni li l-leġiżlazzjoni nazzjonali inkwistjoni, sa fejn iċċaħħad lill-werriet minn suċċessjoni bejn residenti ta' pajjiż terz, bħall-Konfederazzjoni Svizzera, mill-benefiċċju tal-allowance bir-rata sħiħa fuq il-bażi taxxabbli, hija neċessarja sabiex tinżamm l-effettività ta' kontrolli fiskali.

68 Għaldaqstant, għandha tingħata risposta għad-domanda magħmula li l-Artikoli 56 KE u 58 KE għandhom jiġu interpretati fis-sens li jipprekludu leġiżlazzjoni ta' Stat Membru dwar il-kalkolu ta' taxxa tas-suċċessjoni li tipprovdi li, fil-każ ta' suċċessjoni ta' immobbli li tinsab fit-territorju ta' dan l-Istat, l-allowance fuq il-bażi taxxabbli, meta, bħal fiċ-ċirkustanzi tal-kawża prinċipali, il-persuna mejta u l-benefiċjarju tas-suċċessjoni huma residenti, fil-mument tal-mewt, f'pajjiż terz bħall-Konfederazzjoni Svizzera, hija inqas mill-allowance li kienet tkun applikabbli kieku mill-inqas wieħed minnhom kien jirrisjedi, fl-istess mument, fl-imsemmi Stat Membru.

Fuq l-ispejjeż

69 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 tal-imsemmija partijiet, ma jistgħux jitħallsu lura.

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

L-Artikoli 56 KE u 58 KE għandhom jiġu interpretati fis-sens li jipprekludu leġiżlazzjoni ta' Stat Membru dwar il-kalkolu ta' taxxa tas-suċċessjoni li tipprovdi li, fil-każ ta' suċċessjoni ta' immobbli li tinsab fit-territorju ta' dan l-Istat, l-allowance fuq il-bażi taxxabbli, meta, bħal fiċ-ċirkustanzi tal-kawża prinċipali, il-persuna mejta u l-benefiċjarju tas-suċċessjoni huma residenti, fil-mument tal-mewt, f'pajjiż terz bħall-Konfederazzjoni Svizzera, hija inqas mill-allowance li kienet tkun applikabbli kieku mill-inqas wieħed minnhom kien jirrisjedi, fl-istess mument, fl-imsemmi Stat Membru.

Firem