KONKLUŻJONIJIET TAL-AVUKAT ĠENERALI
BOT
ippreżentati fid-9 ta' Diċembru 2010[1]

1. Din il-kawża għal deċiżjoni preliminari, għal darb'oħra, għandha l-għan li teżamina l-konformità, mad-dritt Komunitarju, ta' liġi fiskali ta' Stat Membru li tirriżerva l-għoti ta' benefiċċju għall-persuni taxxabbli residenti.

2. Il-liġi inkwistjoni hija dik Ġermaniża li tistipula li huma biss il-persuni taxxabbli residenti li għandhom id-dritt inaqqsu mid-dħul taxxabbli tagħhom ir-renta dovuta lil xi qarib wara t-trasferiment ta' proprjetà immobbli, b'ċessjoni jew b'wirt antiċipat. Skont din il-liġi, persuna taxxabbli mhux residenti, li tirċievi fil-Ġermanja il-kirjiet minn din il-proprjetà immobbli, meta dawn jirrapreżentaw biss parti żgħira mit-totalità tad-dħul tagħha, ma għandhiex id-dritt li tnaqqas din ir-renta mid-dħul tagħha mill-kirjiet taxxabbli fil-Ġermanja.

3. L-awtoritajiet fiskali Ġermaniżi jqisu, fil-fatt, li l-imsemmija renta ma għandhiex titqies bħala spiża direttament marbuta mal-kirjiet li wieħed ikun irċieva fil-Ġermanja, iżda bħala spiża personali, li għandha tittieħed inkunsiderazzjoni għall-kalkolu tat-taxxa dovuta mill-persuna taxxabbli fl-Istat Membru ta' residenza tagħha.

4. F'dawn il-konklużjonijiet, ser jiġi indikat l-ewwel u qabel kollox li, fiċ-ċirkustanzi tal-kawża prinċipali, il-konformità tal-liġi inkwistjoni mad-dritt Komunitarju għandha tiġi eżaminata fid-dawl tal-moviment liberu tal-kapital. Sussegwentement ser jingħataw ir-raġunijiet għalfejn, fl-opinjoni tiegħi, renta li tkun dovuta lil xi qarib wara t-trasferiment ta' proprjetà immobbli, meta l-avveniment li jagħti lok għal din ir-renta huwa dan it-trasferiment ta' proprjetà, għandha titqies bħala spejjeż li huma direttament marbuta mal-kirjiet riżultanti minn din il-proprjetà immobbli, b'mod li l-persuni taxxabbli mhux residenti, għal dak li għandu x'jaqsam ma' din ir-renta, għandhom isibu ruħhom f'sitwazzjoni paragunabbli ma' dik ta' persuni taxxabbli residenti.

5. Il-konklużjoni tiegħi ser tkun fis-sens illi l-liġi inkwistjoni tinvolvi għaldaqsant diskriminazzjoni indiretta li, fin-nuqqas ta' ġustifikazzjoni, tmur kontra l-moviment liberu tal-kapital.

1 — Lingwa oriġinali: il-Franċiż.

I — Il-kuntest ġuridiku

6. Skont l-Artikolu 56(1) KE, kull restrizzjoni fuq il-moviment tal-kapital bejn l-Istati Membri hija pprojbita.

7. L-Artikolu 58(1)(a) KE jistabbilixxi li l-Artikolu 56 KE ma jippreġudikax id-dritt li għandhom l-Istati Membri li japplikaw id-dispożizzjonijiet rilevanti tal-liġi fiskali tagħhom li jistabbilixxu distinzjoni bejn il-persuni taxxabbli li ma humiex fl-istess sitwazzjoni għal dak li għandu x'jaqsam mar-residenza tagħhom.

8. Skont l-Artikolu 58(3)KE, jeħtieġ madankollu, li dawn id-dispożizzjonijiet ma jikkostitwixxu la mezz ta' diskriminazzjoni arbitrarja u lanqas restrizzjoni moħbija fuq il-moviment liberu tal-kapital, iddefinit fl-Artikolu 56KE.

II — Il-fatti tal-kawża prinċipali u d-dritt nazzjonali

9. Ir-rikorrent, ċittadin Ġermaniż, huwa residenti fil-Belġju u hu impjegat f'dan l-Istat Membru. Matul is-sena 2002, daħħal minn din l-attività, salarju gross ta' EUR 67 679,03.

10. Fl-1992 u fl-2002, ir-rikorrent akkwista mingħand il-ġenituri tiegħu jew irċieva mingħandhom b'titolu ta' wirt anticipat, bi proprjetà sħiħa jew f'komunjoni ma' ħuh, diversi beni immobbli, bl-obbligu sussegwenti tiegħu u ta' ħuh, li kull wieħed minnhom iħallas renta ta' EUR 1 000 fix-xahar mill-1 ta' Diċembru 2002.

11. Dawn l-okkorrenzi huma ppreżentati kif ġej min-Niedersächsisches Finanzgericht (il-Ġermanja):

"Permezz ta' att notarili tas-27 ta' April 1992, ir-rikorrent akkwista mingħand il-ġenituri tiegħu l-proprjetà immobbli f'Hameln, li tinsab Wilhelmplatz 7, li kienet suġġetta għall-użufrutt favur tagħhom. Permezz ta' att ieħor tat-2 ta' Diċembru 2002, l-omm ittrasferixxiet beni immobbli oħra lir-rikorrent u lil ħuh Hermann b'titolu ta' wirt anticipat. Il-fond f'Hameln, li jinsab Pyrmonter Str. 28, ġie ttrasferit lil ħu r-rikorrent. Ġie miftiehem l-obbligu tal-ħlas ta' renta fl-ammont ta' EUR 1 000 fix-xahar. It-trasferiment tal-proprjetà u l-piżijiet ġie ffinalizzat fl-1 ta' Novembru 2002. Ħu r-rikorrent kien il-koproprjetarju tal-beni immobbli li jinsabu f'Pötzen, f'Dorfe u f'Höxter 1, 1 A. Fl-1 ta' Novembru 2002, ir-rikorrent xtara wkoll il-porzjon ta' ħuh. Id-drittijiet tal-użufrutt li kien għad kellha l-omm sa dak iż-żmien fuq diversi beni immobbli ġew ikkonvertiti f'renta ta' EUR 1 000 fix-xahar,

li r-rikorrent, bħal ħuh, kellu jħallas lill-omm mill-1 ta' Diċembru 2002."

12. Matul is-sena 2002, ir-rikorrent irċieva, bħala dħul lokatizju minn dawn il-proprjetajiet immobbli, l-ammonti ta' EUR 2 785 u EUR 749.50. Fil-kuntest tat-tassazzjoni ta' dan id-dħul lokatizju fil-Ġermanja, ir-renta ta' EUR 1 000 imħallsa mir-rikorrent ma ġietx imnaqqsa.

13. Skont il-liġi Ġermaniża applikabbli, din ir-renta tista' titnaqqas bħala spiża straordinarja, fis-sens tal-Artikolu 10(1)(1a) tal-liġi dwar it-taxxa fuq id-dħul (Einkommensteuergesetz) [2]. Madankollu, skont ir-raba' sentenza tal-Artikolu 50(1) tal-EStG, dan it-tnaqqis ma japplikax għall-persuni taxxabbli li huma parzjalment suġġetti għat-taxxa fit-territorju tar-Repubblika Federali tal-Ġermanja, jiġifieri għall-persuni taxxabbli mhux residenti.

14. Il-qorti tar-rinviju tippreċiża:

"Ir-rikorrent għandu r-residenza unika tiegħu fil-Belġju. Għaldaqstant mhux suġġett għat-taxxa fil-[…] Ġermanja ħlief fir-rigward tad-dħul li joriġina fil-Ġermanja. Skont l-Artikolu 49(1)(6) tal-EStG, kemm id-dħul lokatizju mill-proprjetà immobbli miżmuma f'komunjoni, kif ukoll dak mill-fond li jinsab f'Wilhelmplatz 7, li huwa l-proprjetà esklużiva tar-rikorrent, jagħmlu parti mid-dħul li huwa taxxabbli fil-[…] Ġermanja. Iżda kuntrarjament għal persuna taxxabbli li hija suġġetta għat-taxxa fuq id-dħul kollu tagħha fil-[…] Ġermanja, skont ir-raba' sentenza tal-Artikolu 50(1) tal-EStG […], ir-rikorrent ma għandux id-dritt li jnaqqas ir-renta mid-dħul tiegħu bħala spiża straordinarja, fis-sens tal-Artikolu 10(1)(1a) tal-EStG […]"

15. Il-Gvern Ġermaniż ipprovda l-informazzjoni supplimentari segwenti.

16. L-ewwel u r-raba' sentenzi tal-Artikolu 50(1) tal-EStG jistabbilixxu li:

"Il-persuni taxxabbli li huma parzjalment suġġetti għat-taxxa jistgħu jnaqqsu l-ispejjeż tal-operat (l-Artikolu 4(4) sa (8)) jew l-ispejjeż professjonali (l-Artikolu 9) biss jekk dawn l-ispejjeż ikollhom rabta ekonomika mad-dħul Ġermaniż. […] Id-dispożizzjonijiet l-oħra tal-Artikolu 34 u l-Artikoli 9a, 10, 10a, 10c, 16(4), 20(4), 24a, 32, 32a(6), 33, 33a, 33b u 33c ma humiex applikabbli."

17. L-ispejjeż tal-operat huma ddefiniti fl-Artikolu 4(4) tal-EStG bħala "l-ispejjeż iġġenerati mill-operat". L-ispejjeż professjonali huma, skont l-ewwel sentenza

2 — BGBl. 2002 I, p. 4245, iktar 'il quddiem l-"EStG".

tal-Artikolu 9(1) tal-EStG, "l-ispejjeż maħruġa għall-akkwist, il-ħarsien u l-konservazzjoni tad-dħul".

18. L-ispejjeż straordinarji huma ddefiniti kif ġej fl-Artikolu 10(1)(1a) tal-EStG:

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

[…]

1a. ir-renti li jirriżultaw minn obbligi partikolari u l-ħlasijiet perijodiċi, li ma għandhomx rabta ekonomika ma' dħul li jitħalla barra mill-bażi tal-istima fiskali."

19. Ir-renti ta' manteniment (renti jew ħlasijiet perijodiċi) huma pagamenti rikorrenti marbuta maċ-ċessjoni ta' xi proprjetà jew proprjetajiet b'wirt antiċipat (ċessjoni patrimonjali). Il-pagamenti ma humiex il-korrispettiv għaċ-ċessjoni u lanqas l-ispejjeż għall-akkwist, iżda, jekk ikun il-każ, spejjeż straordinarji fis-sens tal-Artikolu 10(1)(1a) tal-EStG.

20. F'din it-tranżazzjoni, iċ-ċessjonarju għandu, għall-inqas parzjalment u skont il-volontà tal-partijiet, igawdi minn trasferiment b'titolu gratwit (donazzjoni). Ir-renta jew il-ħlas perijodiku għandhom jiġu stabbiliti skont il-ħtiġijiet ta' manteniment taċ-ċedent.

21. F'ċessjonijiet bejn il-qraba, sakemm ma jiġix provat xort'oħra, il-pagamenti rikorrenti huma preżunti li ġew stabbiliti indipendentament mill-valur tal-proprjetà u esklużivament skont il-ħtiġijiet ta' manteniment tal-benefiċjarju kif ukoll il-kapaċità ekonomika ġenerali tad-debitur. Il-ġenituri jirrapreżentaw il-każ ipotetiku tipiku ta'"dipendenza għall-manteniment" meħtieġa fuq dan il-punt.

22. Il-Bundesfinanzhof (il-qorti federali tal-finanzi) ikkaratterizzat iċ-ċessjoni kkumpensata minn renti ta' manteniment, kif ġej:

"Fil-liġi ċivili, il-kuntratt ta' ċessjoni huwa ftehim li permezz tiegħu l-qraba, fid-dawl tas-suċċessjoni li tkun għad trid isseħħ, iċedu il-patrimonju tagħhom, partikolarment l-impriża jew il-proprjetà immobbli tagħhom stess, favur wieħed, jew aktar, mill-werrieta tagħhom, filwaqt li jirriżervaw favur tagħhom […] il-mezzi li jkunu suffiċjenti għall-għejxien tagħhom. Il-partikolarità tal-kuntratt ta' ċessjoni tinsab fil-fatt li jippermetti lill-ġenerazzjoni li jmiss tapprofitta, qabel il-ftuħ tas-suċċessjoni, minn unità ekonomika li tippermettilha, għall-inqas parzjalment, taqdi l-bżonnijiet materjali tagħha u dan filwaqt li tiżgura, għall-inqas parzjalment, l-għejxien taċ-ċedent minn fuq il-patrimonju li jkun ġie ċedut. Inkwantu l-kuntratt ta' ċessjoni huwa wkoll donazzjoni, huwa differenti minn ftehim fejn il-partijiet jintrabtu li għandu jitħallas pagament perijodiku b'titolu

sinallagmatiku (BFHE 161, 317, 326f, BStBl. II 1990, 8472(C. II. 1.a))."

23. Jirriżulta, barra minn hekk, mill-ġurisprudenza tal-Bundesfinanzhof li r-renti ta' manteniment li huma oġġettivament marbuta maċ-ċessjoni jaqgħu taħt l-ispejjeż straordinarji (l-Artikolu 10(1)(1a) tal-EStG) u l-ħlasijiet rikorrenti (l-Artikolu 22(1) tal-EStG) meta ċ-ċedent, fir-realtà, jirriżerva favur tiegħu, taħt forma ta' renti ta' manteniment, id-dħul mill-proprjetà tiegħu li minn dak il-mument 'il quddiem għandu jkun iġġenerat miċ-ċessjonarju tal-proprjetà. Dawn il-pagamenti huma differenti mill-pagamenti perijodiċi ta' manteniment stabbiliti fl-Artikolu 12(1) tal-EStG peress li dawn huma meqjusa bħala dħul riżervat tal-patrimonju. Peress li r-renti ta' manteniment ma humiex korrispettiv taċ-ċessjonarju, ma hemmx għalfejn jiġu stabbiliti abbażi tal-valur tal-patrimonju ttrasferit (BFHE 161, 317, 328f, BStBl. II 1990, 8472 (C. II. 1.c)).

III — Ir-rinviju għal deċiżjoni preliminari

24. Il-qorti tar-rinviju qed tistaqsi dwar il-konformità, mad-dritt Komunitarju, tad-differenza fit-trattament li tistabbilixxi l-liġi nazzjonali tagħha, bejn il-persuni taxxabbli residenti u dawk mhux residenti. Tindika li l-obbligu tal-ħlas tar-renta jikkostitwixxi piż fuq id-dħul tar-rikorrent daqs kemm jikkostitwixxi piż fuq dak ta' ħuh, li huwa persuna taxxabbli residenti, inkwantu kemm wieħed kif ukoll l-ieħor huma obbligati jiddikjaraw fiskalment id-dħul tagħhom mill-beni immobbli li jinsabu l-Ġermanja.

25. Għaldaqstant, in-Niedersächsisches Finanzgericht għamlet id-domanda preliminari segwenti lill-Qorti tal-Ġustizzja:

"Huwa kuntrarju għall-Artikoli 56 [KE] u 12 KE li qarib parzjalment suġġett għat-taxxa fit-territorju tar-Repubblika Federali tal-Ġermanja ma jistax inaqqas mid-dħul tiegħu l-kirjiet imħallsa fuq proprjetà immobbli [ma jistax inaqqas ir-renti mħallsa, mid-dħul tiegħu mill-proprjetà immobbli], bħala spejjeż straordinarji, filwaqt li persuna suġġetta għat-taxxa fuq id-dħul kollu tagħha tista'?"

IV — L-analiżi tiegħi

A — *Fuq l-ammissibbiltà tad-domanda għal deċiżjoni preliminari*

26. Il-Gvern Ġermaniż isostni li dan ir-rinviju għal deċiżjoni preliminari huwa inammissibbli. Skont dan il-gvern, minn naħa, il-qorti tar-rinviju ma ddefinixxietx, b'mod suffiċjenti, il-kuntest fattwali għal dak li għandu x'jaqsam mal-mod ta' kif saru ċ-ċessjonijiet tal-proprjetà immobbli favur

ir-rikorrent, l-estinzjoni tad-drittijiet tal-użufrutt eżistenti u l-ħlas tar-renta ta' kull xahar. Min-naħa l-oħra, ma pprovdietx indikazzjonijiet suffiċjenti dwar il-kontenut u l-interpretazzjoni tal-liġi nazzjonali relatata mal-ispejjeż straordinarji u dwar dak li jiddistingwi dawn l-ispejjeż mill-ispejjeż tal-operat u l-ispejjeż professjonali.

27. Ma nikkondividix l-oġġezzjonijiet tal-Gvern Ġermaniż.

28. Ċertament, kif fakkar dan il-gvern, skont ġurisprudenza stabbilita, il-ħtieġa li tingħata interpretazzjoni tad-dritt Komunitarju li tkun utli għall-qorti nazzjonali titlob li dan tal-aħħar jiddefinixxi l-kuntest fattwali u regolamentari tad-domandi li jagħmel jew għall-inqas, jispjega l-ipoteżijiet fattwali li fuqhom huma msejsa dawn id-domandi. Huwa wkoll paċifiku li l-informazzjoni li tingħata fid-deċiżjonijiet tar-rinviju mhux biss għandha tippermetti lill-Qorti tal-Ġustizzja tagħti risposti utli, iżda wkoll tagħti lill-gvernijiet tal-Istati Membri kif ukoll lill-partijiet l-oħra interessati l-possibbiltà li jippreżentaw osservazzjonijiet, skont l-Artikolu 23 tal-Istatut tal-Qorti tal-Ġustizzja tal-Unjoni Ewropea. Għaldaqstant huwa l-kompitu tal-Qorti tal-Ġustizzja li tiżgura li din il-possibbiltà tiġi mħarsa, b'kunsiderazzjoni għall-fatt li skont din id-dispożizzjoni huma biss id-deċiżjonijiet tar-rinviju li jiġu nnotifikati lil partijiet interessati [3].

29. Huwa wkoll minnu li d-deċiżjoni tar-rinviju ma tipprovdix indikazzjonijiet dettaljati ħafna dwar il-kundizzjonijiet li fihom twettqu ċ-ċessjonijiet tal-proprjetà immobbli u li fihom id-drittijiet użufruttwarji ġew ikkonvertiti f'renta ta' kull xahar. Il-preżentazzjoni tagħha tad-dritt nazzjonali hija anqas dettaljata minn dik ipprovduta mill-Gvern Ġermaniż fl-osservazzjonijiet tiegħu bil-miktub.

30. Madankollu, hija l-opinjoni tiegħi li l-indikazzjonijiet mogħtija fid-deċiżjoni tar-rinviju dwar il-kuntest legali u fattwali tal-kawża prinċipali huma suffiċjenti kemm biex jippermettu lill-partijiet li għandhom id-dritt li jintervjenu f'din il-proċedura jippreżentaw l-osservazzjoniet tagħhom lill-Qorti tal-Ġustizzja, kif ukoll biex din tal-aħħar tkun tista' tagħti risposta utli għas-soluzzjonni tal-kawża lill-qorti li għamlet id-domanda.

31. Għaldaqstant, dawn l-indikazzjonijiet jippermettu li wieħed jifhem li l-liġi nazzjonali inkwistjoni tirriżerva, favur persuni taxxabbli residenti, il-vantaġġ li jikkonsisti fil-possibbiltà tat-tnaqqis, mid-dħul taxxabbli tagħhom, tar-renta li tkun dovuta lil xi qarib tagħhom, wara t-trasferiment ta' proprjetà immobbli b'ċessjoni jew b'wirt antiċipat. Jista' wkoll jiġi dedott mill-fatti li l-ammont tar-renta inkwistjoni ma jikkorrispondix għall-valur ekonomiku tal-proprjetà immobbli ċeduta jew mogħtija b'donazzjoni. Minn dan jirriżulta, fl-aħħar nett, li l-qorti tar-rinviju

3 — Sentenzi tal-21 ta' Settembru 1999, Albany (C-67/96, Ġabra p. I-5751, punti 39 u 40), u tas-16 ta' Diċembru 2004, My (C-293/03, Ġabra p. I-12013, punt 17 u l-ġurisprudenza ċċitata).

għandha quddiemha kawża li s-soluzzjoni tagħha tiddependi mill-kwistjoni jekk tali differenza fit-trattament, bejn persuna taxxabbli residenti u persuna taxxabbli mhux residenti, hix konformi mad-dritt Komunitarju.

32. Barra minn hekk, irid ukoll jiġi enfasizzat li minbarra r-rikorrent u l-Gvern Ġermaniż, il-Gvern Franċiż kif ukoll il-Kummissjoni Ewropea ppreżentaw osservazzjonijiet bil-miktub. Il-kontenut tagħhom juri li dawn il-partijiet intervenjenti rnexxielhom jifhmu l-kuntest fattwali u legali tal-kawża prinċipali.

33. Hija l-opinjoni tiegħi għaldaqstant li din it-talba għal deċiżjoni preliminari, minkejja l-impreċiżjonijiet tagħha, għandha tiġi ddikjarata ammissibbli.

B — *Fuq il-mertu*

34. Il-qorti tar-rinviju titlob li jiġi stabbilit jekk il-liġi inkwistjoni hijiex konformi mal-Artikoli 56 KE u 12 KE. B'hekk qed tistaqsi, essenzjalment, jekk dawn l-Artikoli għandhomx jiġu interpretati fis-sens li jipprekludu liġi nazzjonali ta' Stat Membru li abbażi tagħha wild li huwa parzjalment taxxabbli fuq id-dħul tiegħu fit-territorju ta' dan l-Istat, li jħallas renta lill-ġenituri tiegħu wara t-trasferiment tal-proprjetà ta' proprjetajiet immobbli, ma jistax inaqqas din ir-renta mid-dħul lokatizju riżultanti minn dawn il-proprjetajiet, meta din il-possibbiltà teżisti favur persuna taxxabbli suġġetta għat-taxxa fuq it-totalità tad-dħul tagħha.

35. Ser nindika, preliminarjament, li huwa biss fid-dawl tad-dispożizzjonijiet tat-Trattat KE dwar il-moviment liberu tal-kapital li għandha tiġi eżaminata l-konformità ta' din il-liġi mad-dritt Komunitarju. Ser nagħti, sussegwentement, ir-raġunijiet għalfejn din il-liġi tikkostitwixxi, fl-opinjoni tiegħi, restrizzjoni li tmur kontra dan il-moviment liberu.

1. Il-moviment liberu applikabbli

36. Preliminarjament, irid jitfakkar li, għalkemm l-Istati Membri, sal-ġurnata tal-lum, żammew il-kompetenzi tagħhom fil-kamp tal-fiskalità diretta, huma għandhom madankollu, b'mod konformi ma' ġurisprudenza stabbilita, jeżerċitawhom b'osservanza tal-obbligi li assumew fil-kuntest tal-Komunità Ewropea u, b'mod partikolari,

tal-prinċipji u l-libertajiet ta' moviment stabbiliti fit-Trattat [4].

37. Dwar l-applikazzjoni, għall-kawża preżenti, tal-Artikolu 12 KE, li jistabbilixxi bħala prinċipju ġenerali l-projbizzjoni ta' kull forma ta' diskriminazzjoni msejsa fuq in-nazzjonalità, jirriżulta mill-ġurisprudenza li dan l-artikolu huwa intiż biex japplika b'mod awtonomu biss f'dawk is-sitwazzjonijiet irregolati mid-dritt Komunitarju fejn it-Trattat ma jistabbilixxix regoli speċifiċi ta' nondiskriminazzjoni [5].

38. L-Artikolu 56 KE, li wkoll jissemma mill-qorti tar-rinviju fid-domanda preliminari tagħha u li jipprojbixxi d-diskriminazzjonijiet fil-qasam speċifiku tal-moviment tal-kapital, huwa applikabbli għall-kawża prinċipali. Jirriżulta, fil-fatt, mill-ġurisprudenza, li liġi ta' Stat Membru li tintaxxa d-dħul lokatizju ta' persuna taxxabbli ma hijiex residenti, taqa' taħt il-kamp ta' applikazzjoni tal-moviment liberu tal-kapital [6].

39. Din il-ġurisprudenza hija msejsa fuq il-fatt li l-investimenti fil-proprjetà immobbli huma inklużi fil-movimenti tal-kapital elenkati fin-nomenklatura li tinsab fl-Anness I tad-Direttiva tal-Kunsill 88/361/KEE [7], li għandha valur indikattiv għad-determinazzjoni tal-kamp ta' applikazzjoni tal-Artikolu 56 KE [8]. L-akkwist, min-naħa tar-rikorrent, li huwa residenti l-Belġju, ta' proprjetà immobbli li tinsab il-Ġermanja, jikkostitwixxi għalhekk moviment tal-kapital [9].

40. Jirriżulta wkoll minn din in-nomenklatura u mill-ġurisprudenza li t-trasferiment tad-dritt tal-proprjetà fuq proprjetà immobbli, b'suċċessjoni jew b'donazzjoni, lil ċittadin tal-Unjoni li huwa resident fi Stat Membru ieħor, jikkostitwixxi wkoll moviment tal-kapital [10]. Minn din il-ġurisprudenza jista' jiġi dedott loġikament li t-trasferiment tad-dritt tal-proprjetà fuq proprjetà immobbli b'wirt anticipat, meta dan, bħalma huwa l-każ fil-kawża preżenti, jippreżenta element transkonfinali, relatat mar-residenza tal-benefiċjarju fi Stat Membru differenti minn dak fejn jinsabu dawn il-proprjetajiet immobbli, jaqa' taħt il-kamp tal-applikazzjoni tal-Artikolu 56 KE.

4 — Sentenzi tal-14 ta' Frar 1995, Schumacker (C-279/93, Ġabra p. I-225, punt 21), u tat-18 ta' Diċembru 2007, A (C-101/05, Ġabra p. I-11531, punt 19 u l-ġurisprudenza ċċitata).

5 — Sentenza tal-11 ta' Ottubru 2007, Hollmann (C-443/06, Ġabra p. I-8491, punt 28 u l-ġurisprudenza ċċitata).

6 — Sentenza tal-14 ta' Settembru 2006, Centro di Musicologia Walter Stauffer (C-386/04, Ġabra p. I-8203, punt 24).

7 — Direttiva tal-24 ta' Ġunju 1988 għall-implimentazzjoni tal-Artikolu 67 tat-Trattat [artikolu mħassar permezz tat-Trattat ta' Amsterdam] (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 10, Vol. 1, p. 10).

8 — Ara s-sentenzi tas-6 ta' Diċembru 2007, Federconsumatori *et* (C-463/04 u C-464/04, Ġabra p. I-10419, punt 20), u tal-11 ta' Settembru 2008, Eckelkamp *et* (C-11/07, Ġabra p. I-6845, punt 38).

9 — Sentenza tal-11 ta' Diċembru 2003, Barbier (C-364/01, Ġabra p. I-15013, punt 58).

10 — Ara, għal dak li għandu x'jaqsam ma' suċċessjonijiet, is-sentenzi tat-23 ta' Frar 2006, van Hilten-van der Heijden (C-513/03, Ġabra p. I-1957, punt 42), u tas-17 ta' Jannar 2008, Jäger (C-256/06, Ġabra p. I-123, punti 25 sa 27). Ara, għal dak li għandu x'jaqsam ma' donazzjonijiet, is-sentenza tas-27 ta' Jannar 2009, Persche (C-318/07, Ġabra p. I-359, punt 27).

41. Konsegwentement, dan l-artikolu huwa applikabbli għall-kawża preżenti, kif il-partijiet intervenjenti lkoll jaqblu, u nipproponi lill-Qorti tal-Ġustizzja li tillimita l-eżami tad-domanda magħmula għall-interpretazzjoni tiegħu.

2. L-eżistenza ta' restrizzjoni mhux ġustifikata

42. Il-kwistjoni ċentrali fil-kawża preżenti hija jekk ir-renta dovuta mir-rikorrent għandhiex titqies bħala spiża li hija direttament marbuta mal-kirjiet li huwa jirċievi fil-Ġermanja jew inkella għandhiex tiġi analizzata bħala spiża personali.

43. Din il-kwistjoni tqum, fil-fatt, għaliex l-Artikoli 56 KE sa 58 KE jipprekludu Stat Membru milli jistabbilixxi trattament differenti bejn persuni taxxabbli residenti u mhux residenti, meta dawn iż-żewġ kategoriji ta' persuni taxxabbli jkunu fl-istess sitwazzjoni.

44. Kif ifakkar il-Gvern Franċiż, huwa rikonoxxut, fil-kamp tat-tassazzjoni diretta, li l-persuni taxxabbli residenti u mhux residenti, fil-prinċipju, jinsabu f'sitwazzjonijiet differenti [11]. B'hekk, id-dħul li tirċievi persuna taxxabbli mhux residenti, ġeneralment jikkostitwixxi biss parti mid-dħul globali ta' dik il-persuna, liema dħul ikun iċċentralizzat fil-post tar-residenza tagħha. Barra minn hekk, l-Istat Membru li fih tirrisjedi l-persuna taxxabbli, huwa fl-aħħar pożizzjoni biex ikun jaf is-sitwazzjoni personali u familjari ta' dik il-persuna, biex b'hekk jiddeċiedi dwar it-taxxa minnha dovuta. Persuna taxxabbli mhux residenti, għaldaqstant, mhix ġustifikata fl-ilment tagħha kontra Stat Membru, li fih tirċievi biss parti żgħira mid-dħul tagħha, dwar iċ-ċaħda ta' vantaġġ fiskali dipendenti fuq is-sitwazzjoni personali u familjari tagħha, bħalma huwa t-tnaqqis ta' pagament perijodiku ta' manteniment minnha dovut, peress li dan huwa obbligu li jaqa' fuq l-Istat Membru li fih tirrisjedi [12].

45. Skont ġurisprudenza stabbilita, l-obbligu li tittieħed inkunsiderazzjoni s-sitwazzjoni personali u familjari ta' persuna taxxabbli mhux residenti huwa impost fuq l-Istat Membru fejn joriġina d-dħul biss meta dik il-persuna taxxabbli taqla' t-totalità jew kważi t-totalità tar-riżorsi taxxabbli tagħha fl-imsemmi Stat [13].

46. Fil-kawża preżenti, huwa paċifiku li l-kirjiet li jirċievi r-rikorrent fil-Ġermanja jikkostitwixxu biss parti żgħira mid-dħul taxxabbli tiegħu, peress li skont l-informazzjoni pprovduta mill-qorti tar-rinviju, huwa rċieva iktar minn 90 % tad-dħul tiegħu fil-Belġju, fejn jirrisjedi. Minn dan jirriżulta li jekk ir-renta kontenzjuża għandha

11 — Sentenzi Schumacker, iċċitat iktar 'il fuq (punt 31), u tat-18 ta' Marzu 2010, Gielen (C-440/08, Ġabra p. I-2323, punt 43).

12 — Sentenzi Schumacker, iċċitata iktar 'il fuq (punt 32), u tat-12 ta' Diċembru 2002, de Groot (C-385/00, Ġabra p. I-11819, punti 99 sa 102).

13 — Sentenzi Schumacker, iċċitata iktar 'il fuq (punt 36), u tas-16 ta' Ottubru 2008, Renneberg (C-527/06, Ġabra p. I-7735, punt 61).

titqies bħala spiża personali, li tista' titqabbel ma' pagament perijodiku ta' manteniment, irrikorrent ma jistax jilmenta mal-awtoritajiet fiskali Ġermaniżi dwar ir-rifjut, min-naħa tagħhom, li jnaqqsuha mid-dħul lokatizju tiegħu taxxabbli fil-Ġermanja.

47. Min-naħa l-oħra, ir-rikorrrent ikun ġustifikat li jitlob dan it-tnaqqis jekk din ir-renta tista' titqies bħala spiża li hija direttament relatata ma' dawn il-kirjiet. Jirriżulta, fil-fatt, mill-ġurisprudenza li, firrigward ta' spejjeż bħal dawn, il-persuni taxxabbli residenti u mhux residenti, jinsabu f'sitwazzjonijiet paragunabbli u b'hekk għandhom jiġu ttrattati bl-istess mod [14].

48. Il-Gvernijiet Ġermaniżi u Franċiżi jsostnu li din il-ġurisprudenza ma tapplikax għar-renta kontenzjuża, għal raġunijiet li jistgħu jinġabru fil-qosor kif ġej.

49. Il-Gvern Ġermaniż jisħaq li l-liġi nazzjonali tiegħu timplementa l-kriterju tar-rabta diretta. Fil-fatt, skont l-ewwel sentenza tal-Artikolu 50(1) tal-EStG, persuna li hija parzjalment taxxabbli għandha d-dritt li tnaqqas l-ispejjeż tal-operat, jiġifieri l-ispejjeż li jiġġenera l-operat, kif ukoll l-ispejjeż professjonali, jiġifieri l-ħruġ relatat mal-akkwist, il-ħarsien u l-konservazzjoni tad-dħul.

50. Fil-kawża preżenti, huwa paċifiku li r-renta inkwistjoni ma tikkostitwixxix spiża professjonali, iżda nefqa straordinarja fissens tal-Artikolu 10 tal-EStG. Fil-fatt, din irrenta ma tirrapreżentax il-prezz tal-akkwist tal-beni immobbli. L-ammont tagħha ġie stabbilit indipendentament mill-valur tagħhom, abbażi tal-ħtiġijiet ta' manteniment tal-benefiċjarju u l-kapaċità ekonomika ġenerali tad-debitur li jikkontribwixxi. Hija r-riżultat ta' arranġament li sar fi ħdan familja. Jirriżulta għaldaqstant mid-deċiżjoni tar-rinviju li omm ir-rikorrent xtaqet iċċedi l-proprjetajiet immobbli tagħha filwaqt li tiżgura l-ħtiġijiet tagħha ta' manteniment.

51. Il-Gvern Ġermaniż jiddeduċi minn dan li, fil-kawża preżenti, ma teżisti l-ebda rabta diretta bejn id-dħul lokatizju li jirċievi Schröder u r-renta li jħallas lil ommu, għaliex din ir-renta ma hijiex inseparabbli minn dan id-dħul fis-sens tal-punt 25 tas-sentenza Centro Equestre da Lezíria Grande, iċċitata iktar 'il fuq.

52. Jisħaq ukoll li, ċertament, fil-punt 22 tas-sentenza Conijn, iċċitata iktar 'il fuq, il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li l-ispejjeż tal-konsultazzjoni fiskali, li wkoll jikkwalifikaw bħala spejjeż straordinarji

14 — Sentenzi tat-12 ta' Ġunju 2003, Gerritse (C-234/01, Ġabra p. I-5933, punt 27); tas-6 ta' Lulju 2006, Conijn (C-346/04, Ġabra p. I-6137, punti 20 sa 24), u tal-15 ta' Frar 2007, Centro Equestre da Lezíria Grande (C-345/04, Ġabra p. I-1425, punti 23 sa 25).

fis-sens tal-Artikolu 10 tal-EStG, kienu direttament marbuta mal-fatt li wieħed kien irċieva dħul li kien taxxabbli taħt sistema ta' tassazzjoni parzjali. Madankollu, fil-kawża li tat lok għal din is-sentenza, kien hemm rabta tant neċessarja li dawn l-ispejjeż kienu kważi inevitabbli biex jingħabar dan id-dħul, liema spejjeż kienu jxeqilbu iktar lejn spejjeż professjonali milli lejn nefqa straordinarja. Min-naħa l-oħra, ir-renta inkwistjoni fil-kawża prinċipali ma hijiex il-konsegwenza karatteristika jew legali tad-dħul lokatizju, iżda hija msejsa fuq ir-rabtiet familjari ta' U. Schröder.

53. Il-Gvern Franċiż jikkontesta wkoll l-eżistenza ta' rabta diretta bejn ir-renta mħallsa mir-rikorrent u d-dħul lokatizju tiegħu.

54. Isostni li, fid-dawl tal-għan u tal-kontenut tal-Artikolu 10(1)(1a) tal-EStG, renta li taqa' taħt din id-dispożizzjoni ma tistax titqies bħala l-korrispettiv ekonomiku dirett għar-rinunzja ta' omm ir-rikorrent għall-użufrutt tagħha fuq il-beni immobbli mikrija. Il-Gvern Franċiż jenfasizza wkoll li l-ammont ta' renta mħallsa mir-rikorrent ma huwiex direttament f'korrelazzjoni ma' dak tad-dħul lokatizju tiegħu. Skont dan il-gvern, ma hemm l-ebda rabta ekonomika diretta bejn l-ammont ta' renta mħallsa mir-rikorrent u d-dħul lokatizju li huwa jirċievi, għaliex dawn il-proprjetajiet setgħu jew ma pproduċewx dan id-dħul jew ipproduċewh f'ammont għoli ħafna, mingħajr relazzjoni ma' dak tal-imsemmija renta.

55. Ma nikkondividix il-pożizzjoni ta' dawn il-gvernijiet. Bħall-Kummissjoni, hija l-opinjoni tiegħi li r-renta mħallsa mir-rikorrent lil ommu, wara t-trasferiment tad-dritt tal-proprjetà fuq diversi proprjetajiet immobbli li jinsabu fil-Ġermanja, tista' titqies bħala waħda li hija direttament marbuta mal-kirjiet riżultanti minn dawn il-proprjetajiet immobbli u dan għar-raġunijiet segwenti.

56. Jirriżulta minn eżami tas-sentenzi ċċitati mill-partijiet fl-osservazzjonijiet bil-miktub tagħhom, li l-Qorti tal-Ġustizzja stabbilixxiet l-eżistenza ta' rabta diretta bejn id-dħul u l-ispejjeż ta' persuna taxxabbli mhux residenti, fiċ-ċirkustanzi segwenti.

57. Is-sentenza Gerritse, iċċitata iktar 'il fuq, kienet tikkonċerna l-ispejjeż professjonali ta' mużiċist, ċittadin Olandiż, fil-kuntest ta' xogħol li wettaq għal stazzjoni tar-radju fil-Ġermanja u ntaxxat f'dan l-Istat Membru. Il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li dawn l-ispejjeż professjonali huma "direttament marbuta mal-attività li ġġenerat id-dħul taxxabbli fil-Ġermanja, b'mod li dawk residenti u dawk mhux residenti huma f'dan ir-rigward impoġġija f'sitwazzjoni paragunabbli" [15].

58. Fis-sentenza Conijn, iċċitata iktar 'il fuq, il-Qorti tal-Ġustizzja estendiet din

15 — Punt 27 ta' din is-sentenza.

l-analiżi għall-ispejjeż tal-konsultazzjoni fiskali li daħlet fihom persuna taxxabbli mhux residenti fil-Ġermanja biex tħejji d-dikjarazzjoni fiskali relatata mad-dħul tagħha li rċeviet f'dan l-Istat Membru. Il-Qorti tal-Ġustizzja indikat li l-obbligu li ssir id-dikjarazzjoni jirriżulta mill-fatt li dik il-persuna tkun irċeviet xi dħul fl-imsemmi Stat Membru. Waslet għall-konklużjoni li dawn l-ispejjeż huma direttament marbuta mad-dħul taxxabbli fil-Ġermanja, tant li huma ta' piż fuq id-dħul tal-persuni kollha taxabbli, kemm jekk residenti kif ukoll jekk ma humiex [16]. Il-Qorti żiedet tgħid li l-persuni taxxabbli residenti u mhux residenti huma mpoġġija f'sitwazzjoni paragunabbli quddiem il-kumplessità tad-dritt fiskali nazzjonali, u d-dritt tat-tnaqqis li għandu l-għan li jagħmel tajjeb għall-ispejjeż li jkunu saru fil-kuntest tal-konsultazzjoni fiskali, rikonoxxut lil persuni taxxabbli residenti, għandu jkun jista' jiġi applikat ukoll għal persuni taxxabbli mhux residenti li jikkonfrontaw l-istess kumplessità tas-sistema fiskali nazzjonali [17].

59. Fl-aħħar nett, fis-sentenza Centro Equestre da Lezíria Grande, iċċitata iktar 'il fuq, il-Qorti tal-Ġustizzja ppreċiżat li l-kunċett tal-"[i]spejjeż professjonali marbuta direttament mad-dħul irċevut fi Stat Membru fejn l-attività tkun eżerċitata" jirreferi għall-ispejjeż li għandhom rabta ekonomika diretta mas-servizz li jkun ta lok għat-tassazzjoni f'dak l-Istat Membru u li għaldaqstant huma inseparabbli minnu, bħall-ispejjeż tal-ivjaġġar u tal-akkomodazzjoni, indipendentament mill-post u l-mument fejn ikunu saru dawn l-ispejjeż [18].

16 — Punt 22 ta' din is-sentenza.

17 — *Ibidem* (punt 23).

18 — Punt 25 ta' din is-sentenza.

60. Wara eżami ta' din il-ġurisprudenza, hija l-opinjoni tiegħi li l-kriterju determinanti biex jiġi stabbilit jekk in-nefqa partikolari għandhiex titqies bħala spiża personali jew bħala spiża direttament relatata mad-dħul taxxabbli huwa l-avveniment li jagħti lok għal dik in-nefqa. Din għandha titqies bħala spiża direttament marbuta mad-dħul jekk l-avveniment li ta lok għaliha huwa l-attività li ppermettiet li jinkiseb l-imsemmi dħul u mhux is-sitwazzjoni personali tal-persuna taxxabbli.

61. Fil-kawża preżenti, kif tenfasizza l-Kummissjoni, id-dħul lokatizju seta' biss jinkiseb mir-rikorrent bis-saħħa tat-trasferiment tal-proprjetà immobbli inkwistjoni u dan it-trasferiment ma setax jokkorri ħlief bħala korrispettiv għall-ħlas tar-renta inkwistjoni.

62. Ċertament, l-ammont ta' din ir-renta, kif jirriżulta mill-evidenza li wieħed isib fil-proċess, ma jikkorrispondix għall-valur ekonomiku tal-proprjetà immobbli ttrasferita. Kif jindika l-Gvern Ġermaniż, l-ammont tagħha seta' ġie stabbilit bi ftehim bejn il-partijiet f'kuntest familjari, abbażi tal-ħtiġijiet tad-donatur u l-kapaċità ekonomika tad-donatarju. Madankollu, dan il-fatt bl-ebda mod ma jxejjen in-natura indispensabbli tal-obbligu ta' dan tal-aħħar li jħallas l-imsemmija renta, biex ikun jista' jakkwista d-dritt tal-proprjetà fuq il-proprjetà immobbli tal-ġenituri tiegħu u, konsegwentement, il-kirjiet li dawn tal-aħħar jipproduċu.

63. Fi kliem ieħor, mingħajr ir-renta, ir-rikorrent ma setax jakkwista l-proprjetajiet immobbli mikrija u għaldaqstant id-dħul lokatizju li dawn jipproduċu.

64. L-element determinanti, fil-kawża preżenti, huwa għalhekk, fl-opinjoni tiegħi, li l-avveniment li ta lok għar-renta inkwistjoni huwa t-trasferiment tad-dritt tal-proprjetà fuq il-proprjetà immobbli li tipproduċi d-dħul lokatizju taxxabbli fil-Ġermanja, u mhux biss l-obbligu ta' assistenza tat-tfal fir-rigward tal-ġenituri tagħhom. Peress li l-avveniment li ta lok għar-renta inkwistjoni huwa t-trasferiment tad-dritt tal-proprjetà fuq il-proprjetà immobbli mikrija, fatt dan, li għandu jiġi vverifikat mill-qorti nazzjonali, hija l-opinjoni tiegħi li għandha titqies bħala spiża direttament marbuta mal-kirjiet prodotti minn dawn il-proprjetajiet immobbli.

65. Din l-analiżi, fl-opinjoni tiegħi, ma ssibx kontradizzjoni mill-fatt li, kuntrarjament għall-ispejjeż professjonali u ta' konsultazjoni fiskali msemmija fis-sentenzi iċċitati iktar 'il fuq Gerritse u Conijn, ir-renta inkwistjoni xorta kienet tkun dovuta anke li kieku r-rikorrent ma keriex l-proprjetajiet u b'hekk ma kien jirċievi l-ebda dħul taxxabbli fil-Ġermanja.

66. Dak li huwa rilevanti, fl-opinjoni tagħna, huwa li l-persuni taxxabbli mhux residenti, meta jirċievu dan id-dħul lokatizju, huma ntaxxati bħall-persuni taxxabbli residenti u li, mingħajr l-obbligu tal-ħlas tar-renta lid-donatur tal-proprjetà immobbli, ma kinux ikunu jistgħu jirċievu d-dritt tal-proprjetà fuq il-proprjetà immobbli u b'hekk jagħtuha b'kera.

67. Minn dan isegwi li, jekk il-Qorti tal-Ġustizzja tikkondividi din l-analiżi, il-persuni taxxabbli mhux residenti bħalma huwa r-rikorrent, jinsabu, fir-rigward ta' renta bħal din, fl-istess sitwazzjoni bħall-persuni taxxabbli residenti. B'hekk jidher li l-liġi nazzjonali, inkwantu din tirriżerva l-possibbiltà li din ir-renta titnaqqas mid-dħul taxxabbli fil-Ġermanja għall-persuni residenti biss, tmur kontra l-Artikolu 56 KE.

68. Barra minn hekk, il-Gvern Ġermaniż ma jippreżenta l-ebda ġustifikazzjoni għal din id-differenza fit-trattament.

69. Konsegwentament, nipproponi li r-risposta għad-domanda magħmula mill-qorti tar-rinviju għandha tkun li l-Artikolu 56 KE għandu jiġi interpretat fis-sens li liġi ta' Stat Membru, li abbażi tagħha wild li huwa parzjalment taxxabbli fuq id-dħul fit-territorju ta' dak l-Istat, li jħallas lill-ġenituri tiegħu renta, wara t-trasferiment tad-dritt ta' proprjetà fuq proprjetajiet immobbli, b'ċessjoni jew b'wirt antiċipat, ma jistax, kuntrarjament għal persuna taxxabbli residenti, inaqqas din ir-renta mid-dħul lokatizju prodott minn dawn il-proprjetajiet immobbli, tmur kontra d-dispożizzjonijiet ta' dan l-artikolu meta l-avveniment li jagħti lok għal din ir-renta huwa dan it-trasferiment ta' proprjetà.

V — Konklużjoni

70. Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet preċedenti, nipproponi li tingħata r-risposta li ġejja għad-domanda magħmula min-Niedersächsisches Finanzgericht:

"L-Artikolu 56 KE għandu jiġi interpretat fis-sens li liġi ta' Stat Membru, li abbażi tagħha wild li huwa parzjalment taxxabbli fuq id-dħul fit-territorju ta' dak l-Istat, li jħallas lill-ġenituri tiegħu renta, wara t-trasferiment tad-dritt ta' proprjetà fuq proprjetajiet immobbli, b'ċessjoni jew b'wirt antiċipat, ma jistax, kuntrarjament għal persuna taxxabbli residenti, inaqqas din ir-renta mid-dħul lokatizju prodott minn dawn il-proprjetajiet immobbli, tmur kontra d-dispożizzjonijiet ta' dan l-artikolu meta l-avveniment li jagħti lok għal din ir-renta huwa dan it-trasferiment ta' proprjetà."