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

11 ta' Settembru 2008 *

Fil-Kawża C-43/07,

li għandha bħala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 234 KE, imressqa mill-Hoge Raad der Nederlanden (l-Olanda), permezz ta' deċiżjoni tat-12 ta' Jannar 2007, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fit-2 ta' Frar 2007, fil-proċedura

D. M. M. A. Arens-Sikken

vs

Staatssecretaris van Financiën,

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

komposta minn A. Rosas, President tal-Awla, J. N. Cunha Rodrigues, J. Klučka, A. Ó Caoimh (Relatur) u A. Arabadjiev, Imħallfin,

* Lingwa tal-kawża: l-Olandiż.

Avukat Ġenerali: J. Mazák,
Reġistratur: M. Ferreira, Amministratur Prinċipali,

wara li rat il-proċedura bil-miktub u wara s-seduta tat-13 ta' Diċembru 2007,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

— għall-Gvern Olandiż, minn C. Wissels u M. de Mol, bħala aġenti,

— għall-Gvern Belġjan, minn L. Van den Broeck, bħala aġent, assistita minn A. Haelterman, advocaat,

— għall-Kummissjoni tal-Komunitajiet Ewropej, minn R. Lyal, A. Weimar u R. Troosters, bħala aġenti,

wara li semgħet il-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali, ippreżentati fis-seduta tat-13 ta' Marzu 2008,

tagħti l-preżenti

Sentenza

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikoli 73 B u 73 D tat-Trattat KE (li saru, rispettivament, l-Artikoli 56 KE u 58 KE) dwar il-moviment liberu tal-kapital.

2 Din it-talba ġiet ippreżentata fil-kuntest ta' kawża bejn D.M.M.A. Arens-Sikken, li kienet miżżewga ma' ċittadin Olandiż li miet fl-Italja, u l-iStaatssecretaris van Financiën (Segretarju tal-Istat għall-Finanzi) dwar il-kalkolu tat-taxxa fuq it-trasferiment dovuta fuq proprjetà immobbli li d-*de cujus* kellu fl-Olanda.

Il-kuntest ġuridiku

Il-leġiżlazzjoni Komunitarja

3 Skont l-Artikolu 1 tad-Direttiva tal-Kunsill 88/361/KEE, tal-24 ta' Ġunju 1988, għall-implementazzjoni tal-Artikolu 67 tat-Trattat [li sar l-Artikolu 67 tat-Trattat KE (imħassar bit-Trattat ta' Amsterdam)] (ĠU L 178, p. 5):

"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 imniżżla fl-Anness I tad-Direttiva 88/361 hemm, taħt it-Titolu XI, il-"Movimenti ta' kapital personali", li jinkludu l-wirt u l-legati.

Il-leġiżlazzjoni nazzjonali

5 Taħt il-liġi Olandiża, kull suċċessjoni hija suġġetta għat-taxxa. L-Artikolu 1(1) tal-Liġi tas-suċċessjoni (Successiewet), tat-28 ta' Ġunju 1956 (Stb. 1956, Nru 362, iktar 'il quddiem "SW 1956"), kien jagħmel distinzjoni bejn jekk il-persuna li tkun infetħet is-suċċessjoni tagħha kinitx residenti, fil-mument tal-mewt tagħha, fl-Olanda jew f'pajjiż ieħor.

6 Matul il-perijodu bejn l-1 ta' Jannar 1992 u l-31 ta' Diċembru 2001, din id-dispożizzjoni kienet tiddisponi kif ġej:

"Skond din il-liġi, it-taxxi li ġejjin għandhom ikunu imposti:

1. Taxxa tas-suċċessjoni fuq il-valur tal-beni kollha ttrasferiti bis-saħħa tad-dritt li wieħed jiret wara l-mewt ta' persuna li kienet residenti fl-Olanda fil-mument tal-mewt. […]

2. Taxxa fuq it-trasferiment fuq il-valur tal-beni elenkati fl-Artikolu 5(2) miksuba bħala rigal jew wirt wara l-mewt ta' persuna li ma kinitx residenti fl-Olanda fiż-żmien ta' dak ir-rigal jew ta' dik il-mewt;

3. Taxxa fuq id-donazzjonijiet […]"

7 Fil-verżjoni tiegħu applikabbli mit-8 ta' Diċembru 1995 sal-31 ta' Diċembru 2000, l-Artikolu 5(2) tas-SW 1956 kien jiddisponi:

"It-taxxa fuq it-trasferiment hija imposta fuq il-valur:

1. tal-beni interni msemmija fl-Artikolu 13 tal-Liġi dwar it-taxxa fuq il-patrimonju [Wet op de vermogensbelasting], tas-16 ta' Diċembru 1964 [(Stb. 1964, Nru

520, iktar 'il quddiem il-"WB 1964")], eventwalment wara t-tnaqqis ta' kull dejn imsemmi f'dak l-Artikolu;

[…]"

8 Fil-verżjoni tiegħu applikabbli mill-1 ta' Jannar 1992 sal-31 ta' Diċembru 2000, l-ewwel inċiż tal-Artikolu 13(1) tal-WB 1964 kien jiddefinixxi l-"beni interni" bħala li jkopru "l-beni immobbli li jinsabu fl-Olanda jew id-drittijiet relatati magħhom" (kemm-il darba dawn ma jkunux jappartjenu lil impriża Olandiża).

9 L-Artikolu 13(2)(b) tal-WB 1964 jawtorizza biss it-tnaqqis tad-dejn iggarantit minn ipoteka fuq proprjetà immobbli li tinsab fl-Olanda, kemm-il darba l-ispejjeż u l-interessi relatati ma' dan id-dejn jittieħdu inkunsiderazzjoni fil-kalkolu tad-dħul gross nazzjonali, skont l-Artikolu 49 tal-Liġi dwar it-taxxa fuq id-dħul (Wet op de inkomstenbelasting), tas-16 ta' Diċembru 1964 (Stb. 1964, Nru 519).

10 Bejn ir-Renju tal-Olanda u r-Repubblika Taljana ma jeżisti ebda ftehim bilaterali dwar ħelsien minn taxxa doppja fejn tidħol it-taxxa tas-suċċessjoni.

11 Mill-osservazzjonijiet tal-Gvern Olandiż jirriżulta li r-rata tat-taxxa tas-suċċessjoni hija inkrimentali għal żewġ raġunijiet. Minn naħa, din tiddependi mir-rabta li teżisti bejn il-persuna taxxabbli u d-*de cujus*. Min-naħa l-oħra, din tvarja skont il-valur tal-akkwist.

12 Mill-imsemmija osservazzjonijiet jirriżulta wkoll li, mill-1 ta' Jannar 1985, ir-rata proporzjonali ta' 6 % applikabbli għat-taxxa fuq it-trasferiment kienet ġiet imħassra u mibdula bir-rata inkrimentali tat-taxxa tas-suċċessjoni u ta' donazzjoni. B'hekk, it-taxxa fuq it-trasferiment tapplika wkoll skont rata doppjament inkrimentali stabbilita fid-dawl tar-rabta eżistenti bejn il-persuna taxxabbli u d-*de cujus* u, minn din id-data'l quddiem, skont il-valur tal-akkwist.

Il-kawża prinċipali u d-domandi preliminari

13 Ir-raġel ta' D.M.M.A. Arens-Sikken miet fit-8 ta' Novembru 1998. Fil-mument talmewt tiegħu, huwa kien residenti fl-Italja u kien ilu residenti barra mill-Olanda għal iktar minn għaxar snin.

14 Peress li d-*de cujus* iddispona minn ġidu permezz ta' testment, is-suċċessjoni tiegħu ġiet diviża f'ishma indaqs bejn ir-rikorrenti fil-kawża prinċipali u l-erba' wlied li twieldu miż-żwieġ tiegħu magħha.

15 Madankollu, bis-saħħa ta' diviżjoni testamentarja parentali skont il-verżjoni antika tal-Artikolu 1167 tal-Kodiċi Ċivili Olandiż, l-assi u d-djun kollha tas-suċċessjoni ngħataw lill-konjuġi superstiti, jiġifieri lil D.M.M.A. Arens-Sikken.

16 Skont id-deċiżjoni tar-rinviju u l-osservazzjonijiet tal-Gvern Olandiż, ir-rikorrenti fil-kawża prinċipali rċeviet, bħala konsegwenza ta' din id-diviżjoni, assi u djun li l-valur tagħhom kien iktar mill-valur tas-sehem tagħha mis-suċċessjoni stabbilit b'applikazzjoni tal-liġi. B'hekk, hija bbenifikat minn għotja żejda. Min-naħa tagħhom, it-tfal tagħha sofrew żbilanċ, peress li huma ma rċevew l-ebda wieħed mill-beni li jiffurmaw is-suċċessjoni. Skont id-diviżjoni testamentarja parentali, ir-rikorrenti

fil-kawża prinċipali kienet marbuta li tħallas lill-uliedha l-valur fi flus tal-ishma rispettivi tagħhom fis-suċessjoni. B'hekk, hija assumiet dejn marbut ma' għotja żejda fil-konfront ta' kull wieħed minn uliedha u dawn saru kredituri tar-rikorrenti, riżultanti minn għotja inqas.

17 B'mod partikolari, is-suċċessjoni kienet tinkludi s-sehem tad-*de cujus* fi proprjetà immobbli li tinsab fl-Olanda, liema sehem kellu l-valur ta' NLG 475 000.

18 L-eredi tad-*de cujus* għamlu dikjarazzjoni għall-finijiet tat-taxxa fuq it-trasferiment billi bħala bażi adottaw valur akkwistat minn kull wieħed minnhom ta' NLG 95 000, jiġifieri parti minn ħamsa tal-valur tal-proprjetà immobbli b'ammont ta' NLG 475 000.

19 Madankollu, l-amministrazzjoni fiskali qieset li r-rikorrenti fil-kawża prinċipali kienet akkwistat it-totalità tas-sehem tal-imsemmija proprjetà immobbli derivanti mis-suċċessjoni, u talbitha tħallas ammont ta' taxxa fuq it-trasferiment ikkalkulat abbażi ta' valur ta' NLG 475 000. L-ebda taxxa fuq it-trasferiment ma ġiet imposta fuq ulied D.M.M.A. Arens-Sikken.

20 Fuq ilment tar-rikorrenti fil-kawża prinċipali, id-deċiżjoni tal-amministrazzjoni fiskali ġiet ikkonfermata.

21 D.M.M.A. Arens-Sikken ippreżentat appell kontra d-deċiżjoni ta' konferma meħuda mill-imsemmija amministrazzjoni quddiem il-Gerechtshof te 's-Hertogenbosch (Qorti tal-appell ta' 's-Hertogenbosch). F'dan l-appell hija sostniet li hija ma kellhiex tkun marbuta li tħallas taxxa fuq it-trasferiment ikkalkulata abbażi ta' dan il-valur

ta' NLG 475 000, iżda li kellu jitnaqqas dan l-ammont minħabba d-dejn marbut mal-għotja żejda.

22 Il-Gerechtshof te 's-Hertogenbosch iddeċidiet li, f'dak li jirrigwarda lir-rikorrenti fil-kawża prinċipali, it-taxxa fuq it-trasferiment kienet relatata mal-akkwist tal-proprjetà immobbli bis-saħħa tal-liġi tas-suċċessjoni. Fil-kuntest tad-diviżjoni testamentarja parentali, hija qieset li l-proprjetà mogħtija lir-rikorrenti kienet tirrappreżenta sehem id-*de cujus* fil-proprjetà immobbli kkonċernata.

23 Ir-rikorrenti ressqet appell fil-kassazzjoni quddiem il-Hoge Raad der Nederlanden (Qorti Suprema tal-Olanda) kontra s-sentenza tal-Gerechtshof te 's-Hertogenbosch. Fid-deċiżjoni tar-rinviju, il-Hoge Raad der Nederlanden tikkonstata li l-Gerechtshof te 's-Hertogenbosch ġustament iddeċidiet li, skont il-liġi tas-suċċessjoni Olandiża, ir-rikorrenti fil-kawża prinċipali, għall-finijiet tat-taxxa fuq it-trasferiment, hija meqjusa li rċeviet is-sehem kollu mill-proprjetà immobbli li ngħatatilha. Dik il-qorti tikkonstata li, skont is-sistema Olandiża tat-taxxa fuq it-trasferiment, il-persuna kkonċernata ma tistax, sabiex tistabbilixxi l-bażi ta' stima tat-taxxa, tnaqqas id-dejn marbut ma' għotja żejda (u ma tistax tnaqqas sehem proporzjonat tad-dejn kollu li jifformw parti mis-suċċessjoni). Min-naħa l-oħra, li kieku l-konjuġi ta' D.M.M.A. Arens-Sikken kien jirrisjedi fl-Olanda fil-mument ta' mewtu, din tal-aħħar kienet tkun tista' tieħu inkunsiderazzjoni d-dejn marbut ma' għotja żejda (bħad-dejn kollu relatat mas-suċċessjoni) fil-kalkolu tal-bażi ta' stima tat-taxxa tas-suċċessjoni li kienet tkun dovuta f'dan il-każ.

24 F'dawn iċ-ċirkustanzi, il-qorti tar-rinviju tistaqsi jekk in-nuqqas ta' tnaqqis, fil-kuntest tad-determinazzjoni tal-bażi ta' stima tat-taxxa fuq it-trasferiment, tad-dejn marbut ma' għotja żejda jikkostitwixxix restrizzjoni illegali għall-moviment liberu tal-kapital. F'dan ir-rigward, hija tistaqsi wkoll jekk teżistix rabta ta' konnessjoni suffiċjenti bejn id-dejn marbut mal-għotja żejda u l-proprjetà immobbli kkonċernata, b'mod konformi mal-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja li tirriżulta mis-sentenzi tat-12 ta' Ġunju 2003, Gerritse (C-234/01, Ġabra p. I-5933), u tal-11 ta' Diċembru 2003, Barbier (C-364/01, Ġabra p. I-15013).

25 Peress li kkunsidrat li l-kawża kienet tqajjem kwistjonijiet ta' interpretazzjoni tad-dritt Komunitarju, il-Hoge Raad der Nederlanden iddeċidiet li tissospendi l-proċedimenti quddiemha u li tagħmel lill-Qorti tal-Ġustizzja d-domandi preliminari li ġejjin:

"1) L-Artikoli 73 B u 73 D tat-Trattat KE […] għandhom ikunu interpretati bħala li jipprekludu Stat Membru milli jintaxxa l-wirt taħt il-liġi tas-suċċessjoni ta' proprjetà immobbli li tinsab f'dak l-Istat Membru u li tifforma parti mill-patrimonju ta' persuna residenti fi Stat Membru ieħor fil-mument tal-mewt tagħha fuq il-bażi tal-valur tal-proprjetà immobbli mingħajr ma jittieħed kont tad-dejn għal għotja żejda dovut mill-eredi bħala konsegwenza ta' diviżjoni testamentarja parentali?

2) Jekk ir-risposta għad-domanda preċedenti tkun fl-affermattiv u jekk għandu wkoll ikun determinat permezz ta' paragun jekk, u sa fejn, id-dejn għal għotja żejda għandu jkun ikkunsidrat, liema metodu ta' paragun […] għandu jkun użat f'każ bħalma hu dak preżenti sabiex ikun determinat jekk it-taxxa tas-suċċessjoni li kienet tkun imposta li kieku t-testatur kien residenti fl-Olanda fil-mument tal-mewt tiegħu kinitx tkun inqas mit-taxxa fuq it-trasferiment?

3) Tagħmel xi differenza fl-analiżi tal-obbligu possibbilment impost mit-Trattat [KE] fuq l-Istat Membru li fih tinsab il-proprjetà immobbli li jippermetti t-tnaqqis tad-dejn għal għotja żejda fl-intier jew parti minnu jekk dak it-tnaqqis iwassalx għal konċessjoni iżgħar sabiex tiġi evitata tassazzjoni doppja fl-Istat Membru li jqis li għandu l-awtorità li jintaxxa l-patrimonju fuq il-bażi tal-post tar-residenza tat-testatur?"

Fuq id-domandi preliminari

Fuq l-ewwel u t-tieni domandi

26 Permezz tad-domandi tagħha, il-qorti tar-rinviju qiegħda essenzjalment tistaqsi jekk id-dispożizzjonijiet ikkunsidrati flimkien tal-Artikoli 73 B u 73 D tat-Trattat għandhomx jiġu interpretati fis-sens li jipprekludu leġiżlazzjoni ta' Stat Membru, bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, dwar il-kalkolu tat-taxxa tas-suċċessjoni u tat-taxxa fuq it-trasferiment dovuti fuq proprjetà immobbli li tinsab f'dan l-Istat Membru, li meta jsir il-kalkolu tat-taxxi msemmija, ma tipprovdix għat-tnaqqis tad-dejn marbut ma' għotja żejda li tirriżulta minn diviżjoni testamentarja parentali meta l-persuna li tkun infetħet is-suċċessjoni tagħha ma kinitx, fil-mument tal-mewt tagħha, residenti fl-Istat li fih tinsab il-proprjetà immobbli, iżda fi Stat Membru ieħor, filwaqt li tali tnaqqis huwa previst meta l-persuna kkonċernata, fil-mument tal-mewt tagħha, kienet residenti fl-Istat li fih tinsab il-proprjetà immobbli msemmija.

27 Barra minn hekk, f'każ ta' risposta fl-affermattiv għal din id-domanda, u fid-dawl tas-sentenzi Gerritse u Barbier, iċċitati iktar 'il fuq, hija tistaqsi liema metodu ta' paragun japplika f'sitwazzjoni bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, sabiex jiġi stabbilit jekk l-ammont tat-taxxa tas-suċċessjoni li kellu jitħallas, fil-każ li l-persuna li nfetħet is-suċċessjoni tagħha, fil-mument tal-mewt tagħha, kienet tirrisjedi fl-Olanda, kienx ikun inqas minn dak tat-taxxa fuq it-trasferiment.

28 L-Artikolu 56(1) KE jipprojbixxi b'mod ġenerali r-restrizzjonijiet fuq il-moviment tal-kapital bejn l-Istati Membri (sentenza tas-6 ta' Diċembru 2007, Federconsumatori *et*, C-463/04 u C-464/04, Ġabra p. I-10419, punt 19 u l-ġurisprudenza ċċitata).

29 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 88/361, minkejja li din kienet ġiet adottata fuq il-bażi tal-Artikoli 69 u 70(1) tat-Trattat KEE (li saru l-Artikoli 69 u 70(1) tat-Trattat KE, imħassra mit-Trattat ta' Amsterdam), 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; tat-3 ta' Ottubru 2006, Fidium Finanz, C-452/04, Ġabra p. I-9521, punt 41; Federconsumatori *et*, iċċitata iktar 'il fuq, punt 20, kif ukoll tas-17 ta' Jannar 2008, Jäger, C-256/06, Ġabra p. I-123, punt 24).

30 F'dan ir-rigward, il-Qorti tal-Ġustizzja, filwaqt li fakkret b'mod partikolari li s-suċċessjonijiet, li jikkonsistu fi trasferiment lil persuna jew lil diversi persuni tal-patrimonju li jitħalla minn persuna mejta jew, fi kliem ieħor, fi trasferiment lill-eredi tal-proprjetà f'diversi beni, drittijiet, eċċ. li jiffurmaw dan il-patrimonju, jaqgħu taħt it-Titolu XI tal-Anness I tad-Direttiva 88/361, intitolat "Movimenti ta' kapital personali", iddeċidiet li s-suċċessjonijiet jikkostitwixxu movimenti ta' kapital fis-sens tal-Artikolu 56 KE, ħlief f'dawk il-każijiet fejn l-elementi kostitwenti tagħhom ikunu limitati għal Stat Membru wieħed biss (ara s-sentenzi ċċitati iktar 'il fuq, Barbier, punt 58, van Hilten-van der Heijden, punt 42, u Jäger, punt 25).

31 Sitwazzjoni fejn persuna residenti fl-Italja fil-mument tal-mewt tagħha tħalli b'wirt lil persuni oħra residenti fl-Italja jew, jekk ikun il-każ, fi Stati Membri oħra, proprjetà immobbli li tinsab fl-Olanda u li hija s-suġġett ta' kalkolu tat-taxxa fuq it-trasferiment fl-Olanda, b'ebda mod ma tikkostitwixxi sitwazzjoni purament interna.

32 Għaldaqstant, is-suċċessjoni inkwistjoni fil-kawża prinċipali tikkostitwixxi moviment tal-kapital fis-sens tal-Artikolu 56(1) KE.

33 Qabel kollox, għandu jiġi evalwat jekk, kif issostni l-Kummissjoni tal-Komunitajiet Ewropej, leġiżlazzjoni nazzjonali bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali tikkostitwixxix restrizzjoni għall-moviment tal-kapital.

34 F'dan ir-rigward, għandu preliminarjament jiġi mfakkar li, b'mod konformi mal-leġiżlazzjoni Olandiża, meta l-persuna li tinfetaħ is-suċċessjoni tagħha tkun tirrisjedi, fil-mument tal-mewt tagħha, fi Stat Membru differenti mir-Renju tal-Olanda, id-dejn marbut ma' għotja żejda minħabba diviżjoni testamentarja parentali, bħal dawk li assumiet D.M.M.A. Arens-Sikken fil-kawża prinċipali, ma jistax jitnaqqas meta jsir il-kalkolu tat-taxxa fuq it-trasferiment marbuta mal-proprjetà immobbli li tħalliet fil-wirt. Konsegwentement, it-taxxa fuq it-trasferiment li r-rikorrenti fil-kawża prinċipali kellha tħallas minħabba l-akkwist b'wirt tal-proprjetà immobbli kellha tiġi kkalkulata fuq valur ta' NLG 475 000, jiġifieri t-totalità tal-valur tal-proprjetà.

35 Għall-kuntrarju, meta l-istess persuna tkun tirrisjedi fl-Olanda fil-mument tal-mewt tagħha, il-kalkolu tat-taxxa tas-suċċessjoni dovuta fuq proprjetà immobbli akkwistata b'wirt jieħu tali dejn inkunsiderazzjoni. F'sitwazzjoni identika għal dik tar-rikorrenti fil-kawża prinċipali, ikkaratterizzata mill-preżenza ta' erba' eredi oħra u ta' proprjetà immobbli li tħalliet fil-wirt b'valur ta' NLG 475 000, it-taxxa tas-suċċessjoni li għandha titħallas mill-konjuġi li assumiet id-dejn marbut mal-għotja żejda hija kkalkulata fuq ammont ta' NLG 95 000, li jirrappreżenta parti minn ħamsa tal-valur tal-proprjeta msemmija.

36 Mill-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja jirriżulta li dispożizzjonijiet nazzjonali li jiddeterminaw il-valur ta' proprjetà immobbli għall-finijiet tal-kalkolu tal-ammont tat-taxxa dovuta fil-każ ta' akkwist b'wirt jistgħu mhux biss ikunu ta' natura li jiskoraġġixxu x-xiri ta' proprjetà immobbli fl-Istat Membru kkonċernat, iżda jista' jkollhom l-effett ukoll li jnaqqsu l-valur tas-suċċessjoni ta' resident ta' Stat Membru li ma jkunx dak fejn tinsab l-imsemmija proprjetà (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi ċċitati iktar 'il fuq Barbier, punt 62, u Jäger, punt 30).

37 Fejn jidħlu s-suċċessjonijiet, il-ġurisprudenza kkonfermat li l-miżuri pprojbiti mill-Artikolu 56(1) KE, bħala miżuri li jikkostitwixxu restrizzjonijiet għall-moviment tal-kapital, jinkludu dawk li għandhom l-effett li jnaqqsu l-valur tas-suċċessjoni ta' resident ta' Stat li ma jkunx l-Istat Membru fejn tinsab il-proprjetà kkonċernata u li jintaxxa s-suċċessjoni ta' din il-proprjetà (sentenzi ċċitati iktar 'il fuq van Hilten-van der Heijden, punt 44, u Jäger, punt 31).

38 Huwa minnu li f'sitwazzjoni bħal dik fil-kawża prinċipali, għall-finijiet tal-applikazzjoni tal-leġiżlazzjoni nazzjonali, il-valur taxxabbli tal-proprjetà immobbli li tħalliet fil-wirt jibqa' l-istess, kemm jekk jiġi ammess tnaqqis jew le sabiex tittieħed inkunsiderazzjoni diviżjoni testamentarja parentali. Madankollu, kif osservat ġustament il-Kummissjoni, xorta jibqa' l-fatt li, f'dak li jirrigwarda l-metodu ta' kalkolu użat bil-għan li tiġi stabbilita t-taxxa effettivament dovuta, il-leġiżlazzjoni Olandiża tagħmel distinzjoni bejn il-persuni li, fil-mument tal-mewt tagħhom, kienu residenti u dawk li, f'dak il-mument, ma kinux residenti fl-Istat Membru kkonċernat.

39 Fil-fatt, kif jirriżulta mill-punti 34 u 35 ta' din is-sentenza, jekk persuna residenti tkun ħalliet fil-wirt proprjetà immobbli li tinsab fl-Olanda lil ħames eredi u tkun għamlet ukoll diviżjoni testamentarja parentali, il-piż fiskali totali marbut ma' din il-proprjetà immobbli jinqasam bejn l-eredi kollha, filwaqt li, wara l-mewt ta' persuna mhux residenti, bħall-konjuġi tar-rikorrenti fil-kawża prinċipali, il-piż fiskali totali jaqa' fuq eredi wieħed biss. Kif osservat il-Kummissjoni, fl-ewwel eżempju hemm diversi eredi, u s-somma rċevuta minn kull wieħed minnhom ma taqbiżx neċessarjament, fid-dawl tal-valur tal-proprjetà immobbli kkonċernata, il-livell jew il-livelli għall-applikazzjoni ta' rata ta' taxxa ogħla. Għall-kuntrarju, impożizzjoni ta' taxxa fuq il-valur totali ta' proprjetà immobbli u fuq eredi wieħed, li jkun assuma d-dejn marbut ma' għotja żejda konsegwenti għal diviżjoni testamentarja parentali, tista' twassal, jew aħjar, twassal mingħajr dubju, għall-applikazzjoni ta' rata ta' taxxa ogħla.

40 Minn dan isegwi li, minħabba n-natura progressiva tal-livelli ta' tassazzjoni stabbiliti mil-leġiżlazzjoni Olandiża li, kif enfasizzat il-Kummissjoni waqt is-seduta, minnha nnfisha mhijiex kritikabbli, leġiżlazzjoni nazzjonali bħal dik inkwistjoni fil-kawża

prinċipali tista' tissuġġetta s-suċċessjoni ta' persuna mhux residenti għal piż fiskali totali ogħla.

41 Din il-konklużjoni ma tistax tiddaħħal inkwistjoni mill-argument tal-Gvern Olandiż li l-leġiżlazzjoni applikata għall-Olanda ma tinvolvi ebda restrizzjoni peress li d-differenza fit-trattament invokata mir-rikorrenti fil-kawża prinċipali tirriżulta mit-tqassim tal-kompetenza fiskali bejn l-Istati Membri. Fil-fatt, dan il-fatt mhuwiex rilevanti fid-dawl tal-kriterji li jirriżultaw mill-ġurisprudenza ċċitata fil-punti 36 u 37 ta' din is-sentenza. Barra minn hekk, id-differenza fit-trattament fit-teħid inkunsiderazzjoni tad-dejn marbut ma' għotja żejda tirriżulta mill-applikazzjoni tal-leġiżlazzjoni Olandiża kkonċernata biss (ara wkoll, f'dan is-sens, is-sentenza Jäger, iċċitata iktar 'il fuq, punt 34).

42 Madankollu, il-Gvern Olandiż isostni li d-dejn marbut ma' għotja żejda ma għandux jitqies bħala direttament marbut mal-proprjetà immobbli fis-sens tas-sentenzi ċċitati iktar 'il fuq Gerritse u Barbier. Dan id-dejn mhuwiex dejn li jifforma parti mis-suċċessjoni, iżda dejn assunt mill-konjuġi superstiti, li jinħoloq wara l-mewt tal-persuna kkonċernata b'effett tat-testment li tkun ħalliet din tal-aħħar. Id-dejn imsemmi ma jkunx marbut mal-proprjetà immobbli u l-krediturі tal-konjuġi superstiti, li jassumi d-dejn marbut mal-għotja żejda, ma jistgħu jinvokaw ebda dritt reali fuq din il-proprjetà immobbli.

43 F'dan ir-rigward, għandu jiġi mfakkar li, fil-kawża li wasslet għas-sentenza Barbier, iċċitata iktar 'il fuq, id-domanda magħmula kienet tikkonċerna l-kalkolu tal-ammont tat-taxxa dovuta fil-każ ta' akkwist b'wirt ta' proprjetà immobbli li tinsab fi Stat Membru u t-teħid inkunsiderazzjoni, fl-istima tal-valur ta' din il-proprjetà, tal-obbligu mingħajr ebda kundizzjoni li kellu d-detentur tad-dritt reali li jgħaddi dan id-dritt lil persuna terza li kellha t-titolu ekonomiku tal-imsemmija proprjetà. Dan id-dejn kien għalhekk direttament marbut mal-proprjetà immobbli li kienet is-suġġett tas-suċċessjoni.

44 Bl-istess mod, fil-kuntest tal-Artikoli 49 KE u 50 KE, il-Qorti tal-Ġustizzja diġà osservat li leġiżlazzjoni nazzjonali li tirrifjuta lill-persuni mhux residenti, fejn tidħol tassazzjoni, it-tnaqqis tal-ispejjeż professjonali li jkunu marbuta direttament mal-attività li ġġenerat id-dħul taxxabbli fl-Istat Membru kkonċernat, filwaqt li, għall-kuntrarju, tagħti dan it-tnaqqis lir-residenti, aktarx taħdem prinċipalment għad-detriment taċ-ċittadini ta' Stati Membri oħra u hija kuntrarja għall-imsemmija artikoli (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Gerritse, iċċitata iktar 'il fuq, punti 27 u 28).

45 Madankollu, fil-kawża prinċipali, għalkemm huwa minnu li, kif tosserva l-qorti tar-rinviju stess, id-dejn marbut mal-għotja żejda huwa marbut mal-proprjetà immobbli inkwistjoni, kemm-il darba dan jirriżulta mill-fatt li l-proprjetà msemmija kienet ġiet akkwistata kollha mir-rikorrenti fil-kawża prinċipali permezz ta' diviżjoni testamentarja parentali, sabiex tiġi stabbilita l-eżistenza ta' restrizzjoni pprojbita, bħala prinċipju, mill-Artikolu 56(1) KE, mhuwiex neċessarju li jiġi evalwat jekk teżistix rabta diretta bejn id-dejn marbut mal-għotja żejda u l-proprjetà immobbli li hija s-suġġett tas-suċċessjoni. Fil-fatt, kuntrarjament għall-kawżi msemmija iktar 'il fuq, din il-kawża tirrigwarda l-konsegwenzi, differenti għall-eredi, ta' leġiżlazzjoni nazzjonali li, meta jsir it-tqassim tal-bażi ta' stima tat-taxxa minħabba diviżjoni testamentarja parentali, tistabbilixxi distinzjoni skont jekk il-persuna li nfetħet is-suċċessjoni tagħha kinitx, fil-mument tal-mewt tagħha, residenti jew le fl-Istat Membru kkonċernat.

46 F'dan il-każ, kif jirriżulta mill-punti 38 sa 40 ta' din is-sentenza, ir-restrizzjoni għall-moviment liberu tal-kapital tirriżulta mill-fatt li leġiżlazzjoni nazzjonali bħal dik fil-kawża prinċipali, flimkien mal-applikazzjoni ta' rata ta' taxxa progressiva, twassal għal trattament differenti meta jsir it-tqassim tal-piż fiskali, bejn id-diversi eredi ta' persuna li, fil-mument tal-mewt tagħha, kienet residenti u dawk ta' persuna li, f'dan l-istess mument, ma kinitx residenti tal-Istat Membru kkonċernat.

47 Waqt is-seduta, il-Gvern Olandiż stess ammetta li, f'sitwazzjoni bħal dik fil-kawża prinċipali, in-nuqqas ta' teħid inkunsiderazzjoni tal-krediti marbuta ma' għotja inqas fil-konfront tal-eredi l-oħra ta' tali persuna mhux residenti jista' jimplika piż fiskali superjuri, peress li t-taxxa fuq it-trasferiment hija imposta biss fuq il-konjuġi superstiti.

48 Għandu jiġi osservat ukoll li, f'sitwazzjoni bħal dik fil-kawża prinċipali, ir-restrizzjoni li tirriżulta mill-fatt li l-konjuġi superstiti huwa marbut li jħallas taxxa fuq it-trasferiment fir-rigward tal-valur totali tal-proprjetà immobbli mingħajr ma jittieħed inkunsiderazzjoni d-dejn marbut ma' għotja żejda hija aggravata mill-fatt li, kif jirriżulta mill-punt 12 ta' din is-sentenza u mill-osservazzjonijiet bil-miktub ippreżentati lill-Qorti tal-Ġustizzja mill-Kummissjoni, it-taxxa fuq it-trasferiment hija kkalkulata mhux biss skont il-valur tal-akkwist, iżda wkoll fid-dawl tar-rabta li teżisti bejn il-persuna taxxabbli u d-*de cujus*. Skont il-Kummissjoni, l-eżenzjoni li tapplika għall-konjuġi superstiti tkun normalment kunsiderevoli, kuntrarjament għal dik li tapplika għall-ulied.

49 Sussegwentement, għandu jiġi eżaminat jekk ir-restrizzjoni għall-moviment liberu tal-kapital kif ikkonstatata tistax tiġi ġġustifikata fid-dawl tad-dispożizzjonijiet tat-Trattat.

50 F'dan ir-rigward għandu jiġi mfakkar li, skont l-Artikolu 58(1)(a) KE, "[i]d-dispożizzjonijiet tal-Artikolu 56 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".

51 Din id-dispożizzjoni tal-Artikolu 58 KE, sa fejn 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 Jäger, iċċitata iktar 'il fuq, punt 40).

52 Fil-fatt, id-deroga prevista fl-Artikolu 58(1)(a) KE hija hija stess limitata bl-Artikolu 58(3) KE li jipprevedi li d-dispożizzjonijiet nazzjonali msemmija fl-Artikolu 58(1) "m'għandhomx jikkostitwixxu mezz ta' diskriminazzjoni arbitrarja jew restrizzjoni moħbija fuq il-moviment liberu tal-kapital u ħlasijiet kif definit fl-Artikolu 56" (ara

s-sentenzi tas-6 ta' Ġunju 2000, Verkooijen, C-35/98, Ġabra p. I-4071, punt 44; tas-7 ta' Settembru 2004, Manninen, C-319/02, Ġabra p. I-7477, punt 28, u Jäger, iċċitata iktar 'il fuq, punt 41). Barra minn hekk, sabiex tkun ġustifikata, id-differenza fit-trattament stabbilita fil-qasam tat-taxxa tas-suċċessjoni u tat-taxxa fuq it-trasferimenti dovuti fir-rigward ta' proprjetà immobbli li tinsab fit-territorju tar-Renju tal-Olanda bejn il-persuna li, fil-mument tal-mewt tagħha, kienet residenti f'dan l-Istat Membru u dik li, f'dak l-istess mument, kienet residenti fi Stat Membru ieħor, ma għandhiex tmur lil hinn minn dak li huwa meħtieġ sabiex jintlaħaq l-għan tal-leġiżlazzjoni inkwistjoni (ara f'dan is-sens, is-sentenza Manninen, iċċitata iktar 'il fuq, punt 29).

53 Għalhekk għandha ssir distinzjoni bejn it-trattamenti inugwali permessi taħt l-Artikolu 58(1)(a) KE u d-diskriminazzjonijiet arbitrarji pprojbiti taħt l-Artikolu 58(3) KE. Issa, mill-ġurisprudenza jirriżulta li, sabiex leġiżlazzjoni fiskali nazzjonali bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali li, għall-finijiet tal-kalkolu tat-taxxa tas-suċċessjoni, tagħmel distinzjoni bejn it-tnaqqis tad-dejn marbut ma' għotja żejda skont jekk il-persuna li nfetħet is-suċċessjoni tagħha kinitx residenti, fil-mument tal-mewt tagħha, f'dan l-Istat Membru jew fi Stat Membru ieħor, tkun tista' tiġi kkunsidrata bħala kompatibbli mad-dispożizzjonijiet tat-Trattat dwar il-moviment liberu tal-kapital, huwa meħtieġ li d-differenza fit-trattament tikkonċerna sitwazzjonijiet li mhumiex oġġettivament paragunabbli jew tkun iġġustifikata minħabba raġuni imperattiva ta' interess ġenerali (ara s-sentenzi ċċitati iktar 'il fuq Verkooijen, punt 43; Manninen, punt 29, u Jäger, punt 43).

54 F'dan ir-rigward, kuntrarjament għal dak li jsostni l-Gvern Olandiż, għandu jiġi kkonstatat li din id-differenza fit-trattament ma tistax tkun ġustifikata bir-raġuni li tikkonċerna sitwazzjonijiet li mhumiex oġġettivament paragunabbli.

55 Fil-fatt, is-sitwazzjoni tal-eredi tad-*de cujus* inkwistjoni fil-kawża prinċipali hija komparabbli ma' dik ta' kull eredi ieħor, li l-wirt tiegħu jkun jinkludi proprjetà immobbli li tinsab fl-Olanda u li tħalliet fil-wirt minn persuna li kienet tirrisjedi f'dan l-istess Stat fil-mument tal-mewt tagħha.

56 Bħala prinċipju, il-leġiżlazzjoni Olandiża tqis kemm lill-eredi tal-persuni residenti kif ukoll lil dawk tal-persuni mhux residenti fil-mument tal-mewt tagħhom bħala persuni taxxabbli għall-finijiet tal-ħlas tat-taxxa tas-suċċessjoni u/jew tat-taxxa fuq it-trasferiment fir-rigward ta' proprjetà immobbli li tinsab fl-Olanda. Huwa biss meta jsir tnaqqis tad-dejn marbut ma' għotja żejda bħala riżultat ta' diviżjoni testamentarja parentali li jkun hemm trattament differenti bejn is-suċċessjoni tal-persuni residenti u ta' dawk mhux residenti.

57 Sa fejn leġiżlazzjoni nazzjonali tqiegħed fuq l-istess livell, għall-finijiet tat-tassazzjoni ta' proprjetà immobbli akkwistata b'wirt u li tinsab fl-Istat Membru kkonċernat, l-eredi ta' persuna li, fil-mument tal-mewt tagħha, kellha l-istatus ta' residenti u dawk ta' persuna li, f'dan l-istess mument, kellha l-istatus ta' persuna mhux residenti, din l-istess leġiżlazzjoni ma tistax, mingħajr ma toħloq diskriminazzjoni, tittratta lil dawn l-eredi b'mod differenti, fil-kuntest tal-istess tassazzjoni, fir-rigward tat-tnaqqis tad-dejn marbut ma' din il-proprjetà immobbli. Billi jittratta b'mod identiku, ħlief fir-rigward tat-tnaqqis tad-dejn, is-suċċessjonijiet ta' dawn iż-żewġ kategoriji ta' persuni għall-finijiet tat-taxxa tas-suċċessjoni, il-leġiżlatur nazzjonali fil-fatt aċċetta li bejn dawn tal-aħħar, fid-dawl tal-modalitajiet u tal-kundizzjonijiet ta' din it-tassazzjoni, ma teżisti ebda differenza oġġettiva fis-sitwazzjoni li tista' tiġġustifika differenza fit-trattament (ara, b'analoġija, fil-kuntest tad-dritt ta' stabbiliment, is-sentenzi tat-28 ta' Jannar 1986, Il-Kummissjoni vs Franza, 270/83, Ġabra p. 273, punt 20, kif ukoll tal-14 ta' Diċembru 2006, Denkavit Internationaal u Denkavit France, C-170/05, Ġabra p. I-11949, punt 35; fil-kuntest tal-moviment liberu tal-kapital u tat-taxxa tas-suċċessjoni, is-sentenza tal-istess jum, Eckelkamp *et*, C-11/07, Ġabra p. I-6845, punt 63).

58 Fl-aħħar, f'dak li jirrigwarda l-kwistjoni dwar jekk ir-restrizzjoni għall-moviment tal-kapital li tirriżulta minn leġiżlazzjoni nazzjonali bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali tistax tkun oġġettivament iġġustifikata minħabba raġuni imperattiva ta' interess ġenerali, għandu jiġi osservat li, bla ħsara għall-argumenti mressqa fil-kuntest tat-tielet domanda preliminari, ebda ġustifikazzjoni ta' dan it-tip ma ġiet invokata mill-Gvern Olandiż.

59 F'dak li jirrigwarda t-tieni domanda, għandu jiġi osservat li r-restrizzjoni għall-moviment liberu tal-kapital tinsab fil-fatt li, meta jsir il-kalkolu tat-taxxa fuq it-trasferiment, ma jitteħidx inkunsiderazzjoni d-dejn marbut ma' għotja żejda, flimkien

mal-fatt li n-natura progressiva tal-livelli ta' tassazzjoni previsti mil-leġiżlazzjoni nazzjonali jistgħu jwasslu għal piż fiskali totali ogħla minn dak applikabbli meta jsir il-kalkolu tat-taxxa tas-suċċessjoni. Barra minn hekk, il-qorti tar-rinviju tifformula din id-domanda billi tirreferi għas-sentenzi ċċitati iktar 'il fuq, Gerritse u Barbier, li, kif jirriżulta mill-punt 45 ta' din is-sentenza, mhumiex rilevanti għal din il-kawża. F'dawn iċ-ċirkustanzi, m'hemmx lok li tingħata risposta għat-tieni domanda.

60 Fid-dawl ta' dak li ntqal, ir-risposta għall-ewwel domanda għandha tkun li l-Artikoli 73 B u 73 D tat-Trattat għandhom jiġu interpretati fis-sens li jipprekludu leġiżlazzjoni nazzjonali, bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, dwar il-kalkolu tat-taxxa tas-suċċessjoni u tat-taxxa fuq it-trasferiment dovuti fir-rigward ta' proprjetà immobbli li tinsab fi Stat Membru li, meta jsir il-kalkolu tat-taxxi msemmija, ma tipprovdix għat-tnaqqis tad-dejn marbut ma' għotja żejda li tirriżulta minn diviżjoni testamentarja parentali meta l-persuna li nfetħet is-suċċessjoni tagħha ma kinitx, fil-mument tal-mewt tagħha, residenti f'dan l-Istat, iżda fi Stat Membru ieħor, filwaqt li tali tnaqqis ikun previst meta din il-persuna, f'dan l-istess mument, kienet residenti tal-Istat li fih tinsab il-proprjetà immobbli li hija s-suġġett tas-suċċessjoni, sa fejn tali leġiżlazzjoni tapplika rata ta' taxxa progressiva, u peress li n-nuqqas ta' teħid inkunsiderazzjoni tad-dejn imsemmi, flimkien ma' tali rata ta' taxxa progressiva, jista' jwassal għal piż fiskali ogħla għall-eredi li ma jistgħux jibbenefikaw minn tali tnaqqis.

Fuq it-tielet domanda

61 Permezz ta' din id-domanda, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi jekk ir-risposta għall-ewwel domanda tistax tkun differenti meta l-Istat Membru li fih kienet tirrisjedi, fil-mument tal-mewt tagħha, il-persuna li nfetħet is-suċċessjoni tagħha, bis-saħħa ta' leġiżlazzjoni dwar ħelsien minn taxxa doppja li tapplika fuq it-territorju tiegħu, jagħti kreditu fiskali fir-rigward tat-taxxa tas-suċċessjoni dovuta fi Stat Membru ieħor fuq il-proprjetajiet li jinsabu fuq it-territorju ta' dan l-Istat l-ieħor.

62 Mill-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja jirriżulta li l-eliminazzjoni tat-tassazzjoni doppja hija waħda mill-għanijiet tal-Komunità Ewropea, liema għan għandu jitwettaq mill-Istati Membri bis-saħħa tat-tieni inċiż tal-Artikolu 293 KE. Fin-nuqqas ta' miżuri ta' unifikazzjoni jew ta' armonizzazzjoni Komunitarji intiżi sabiex tiġi eliminata t-tassazzjoni doppja, l-Istati Membri jibqgħu kompetenti sabiex jistabbilixxu l-kriterji ta' tassazzjoni tad-dħul u tal-ġid sabiex tiġi eliminata, jekk ikun il-każ permezz ta' ftehim internazzjonali, it-tassazzjoni doppja. F'dan il-kuntest, l-Istati Membri jistgħu, fil-qafas ta' konvenzjonijiet bilaterali, jistabbilixxu l-fatturi ta' konnessjoni għall-finijiet tat-tqassim tal-kompetenza fiskali (ara s-sentenzi tat-12 ta' Mejju 1998, Gilly, C-336/96, Ġabra p. I-2793, punti 24 u 30; tal-21 ta' Settembru 1999, Saint-Gobain ZN, C-307/97, Ġabra p. I-6161, punt 57; tad-19 ta' Jannar 2006, Bouanich, C-265/04, Ġabra p. I-923, punt 49, kif ukoll Denkavit Internationaal u Denkavit France, iċċitata iktar 'il fuq, punt 43).

63 Madankollu, f'dak li jirrigwarda l-eżerċizzju tas-setgħa ta' tassazzjoni mqassma b'dan il-mod, l-Istati Membri ma jistgħux jonqsu milli jirrispettaw ir-regoli Komunitarji (sentenzi ċċitati iktar 'il fuq Saint-Gobain ZN, punt 58; Bouanich, punt 50, kif ukoll Denkavit Internationaal u Denkavit France, punt 44).

64 Madankollu, anki jekk jitqies li tali ftehim bilaterali bejn l-Istat Membru li fih kienet tirrisjedi, fil-mument tal-mewt tagħha, il-persuna li nfetħet is-suċċessjoni tagħha u l-Istat li fih tinsab il-proprjetà immobbli li kienet is-suġġett tas-suċċessjoni f'dan l-aħħar Stat jista' jelimina l-effetti tar-restrizzjoni għall-moviment liberu tal-kapital osservata fil-kuntest tar-risposta għall-ewwel domanda, għandu jiġi kkonstatat li ma jeżistix ftehim bilaterali bejn ir-Renju tal-Olanda u r-Repubblika Taljana dwar ħelsien minn taxxa doppja fejn tidħol it-taxxa tas-suċċessjoni.

65 F'dawn iċ-ċirkustanzi, huwa bizzejjed li jingħad li l-Istat Membru li fih tinsab il-proprjetà immobbli ma jistax, sabiex jiġġustifika restrizzjoni għall-moviment liberu tal-kapital li tirriżulta mil-leġiżlazzjoni tiegħu, jinvoka l-eżistenza ta' possibiltà, indipendenti mir-rieda tiegħu, li jingħata kreditu fiskali minn Stat Membru ieħor, bħall-Istat Membru fejn il-persuna li nfetħet is-suċċessjoni tagħha kienet residenti fil-mument tal-mewt tagħha, li jista' jikkumpensa, kompletament jew parzjalment, il-preġudizzju mġarrab mill-eredi ta' din tal-aħħar minħabba li fl-Istat Membru fejn tinsab l-imsemmija proprjetà immobbli, meta jsir il-kalkolu tat-taxxa

fuq it-trasferiment, ma jitteħidx inkunsiderazzjoni d-dejn marbut ma' għotja żejda li tirriżulta minn diviżjoni testamentarja parentali (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Eckelkamp *et*, iċċitata iktar 'il fuq, punt 68).

66 Fil-fatt, Stat Membru ma jistax jinvoka l-eżistenza ta' benefiċċju mogħti b'mod unilaterali minn Stat Membru, f'dan il-każ l-Istat Membru fejn kienet residenti l-persuna kkonċernata fil-mument tal-mewt tagħha, sabiex jevita l-obbligi tiegħu taħt it-Trattat, b'mod partikolari dawk li joħorġu mid-dispożizzjonijiet tat-Trattat dwar il-moviment liberu tal-kapital (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-8 ta' Novembru 2007, Amurta, C-379/05, Ġabra p. I-9569, punt 78).

67 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet preċedenti, ir-risposta għat-tielet domanda għandha tkun fis-sens li r-risposta mogħtija għall-ewwel domanda mhijiex affettwata millfatt li l-leġiżlazzjoni tal-Istat Membru li fih il-persuna li nfetħet is-suċċessjoni tagħha kienet tirrisjedi fil-mument tal-mewt tagħha tipprovdi unilateralment għallpossibbiltà ta' għoti ta' kreditu fiskali fir-rigward tat-taxxa tas-suċċessjoni dovuta fi Stat Membru ieħor għal proprjetajiet immobbli li jinsabu f'dan l-Istat l-ieħor.

Fuq l-ispejjeż

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

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

1) **L-Artikoli 73 B u 73 D tat-Trattat KE (li saru, rispettivament, l-Artikoli 56 KE u 58 KE) għandhom jiġu interpretati fis-sens li jipprekludu leġiżlazzjoni nazzjonali, bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, dwar il-kalkolu tat-taxxa tas-suċċessjoni u tat-taxxa fuq it-trasferiment dovuti fir-rigward ta' proprjetà immobbli li tinsab fi Stat Membru li, meta jsir il-kalkolu tat-taxxi msemmija, ma tipprovdix għat-tnaqqis tad-dejn marbut ma' għotja żejda li tirriżulta minn diviżjoni testamentarja parentali meta l-persuna li nfetħet is-suċċessjoni tagħha ma kinitx, fil-mument tal-mewt tagħha, residenti f'dan l-Istat, iżda fi Stat Membru ieħor, filwaqt li tali tnaqqis ikun previst meta din il-persuna, f'dan l-istess mument, kienet residenti tal-Istat li fih tinsab il-proprjetà immobbli li hija s-suġġett tas-suċċessjoni, sa fejn tali leġiżlazzjoni tapplika rata ta' taxxa progressiva, peress li n-nuqqas ta' teħid inkunsiderazzjoni tad-dejn imsemmi, flimkien ma' tali rata ta' taxxa progressiva, jista' jwassal għal piż fiskali ogħla għall-eredi li ma jistgħux jibbenefikaw minn tali tnaqqis.**

2) **Ir-risposta mogħtija għall-ewwel domanda mhijiex affettwata mill-fatt li l-leġiżlazzjoni tal-Istat Membru li fih il-persuna li nfetħet is-suċċessjoni tagħha kienet tirrisjedi fil-mument tal-mewt tagħha tipprovdi unilateralment għall-possibbiltà ta' għoti ta' kreditu fiskali fir-rigward tat-taxxa tas-suċċessjoni dovuta fi Stat Membru ieħor għal proprjetajiet immobbli li jinsabu f'dan l-Istat l-ieħor.**

Firem