IV

(Atti adottati qabel l-1 ta' Diċembru 2009, skont it-Trattat tal-KE, it-Trattat tal-UE u t-Trattat Euratom)

DEĊIŻJONI TAL-KUMMISSJONI

tat-28 ta' Ottubru 2009

Dwar l-amortizzazzjoni tat-taxxa tal-avvjament finanzjarju għal akkwiżizzjonijiet ta' ishma barranin C 45/07 (ex NN 51/07, ex CP 9/07) implimentata minn Spanja

(notifikata bid-dokument numru C(2009) 8107)

(It-test Spanjol biss huwa awtentiku)

(Test b'relevanza għaż-ŻEE)

(2011/5/KE)

IL-KUMMISSJONI TAL-KOMUNITAJIET EWROPEJ,

Wara li kkunsidrat it-Trattat li jistabbilixxi l-Komunità Ewropea, u b'mod partikolari l-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 88(2) tiegħu,

Wara li kkunsidrat il-Ftehim dwar iż-Żona Ekonomika Ewropea, u b'mod partikolari l-Artikolu 62(1)(a) tiegħu,

Wara li sejħet lill-partijiet interessati sabiex jissottomettu l-kummenti tagħhom [1] skont id-dispożizzjonijiet iċċitati hawn fuq u wara li kkunsidrat il-kummenti tagħhom,

Billi:

I. PROĊEDURA

(1) Permezz ta' mistoqsijiet bil-miktub indirizzati lill-Kummissjoni (Nri E-4431/05, E-4772/05 u E-5800/06) diversi MEPs indikaw li Spanja kienet waqqfet skema speċjali li allegatament tipprovdi inċentiv tat-taxxa inġust għall-kumpaniji Spanjoli li jiksbu ishma sinjifikanti f'kumpaniji barranin, skont l-Artikolu 12(5) tal-Att Spanjol dwar it-Taxxa Korporattiva (*Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades*, minn hawn 'il quddiem "TRLIS"). [2]

(2) Permezz tal-mistoqsija bil-miktub Nru P-5509/06, is-Sur David Martin MEP lmenta mal-Kummissjoni dwar offerti ta' xiri ostili mill-produttur tal-enerġija Spanjol Iberdrola li tinvolvi x-xiri ta' ishma tal-ġeneratur u d-distributur tal-enerġija tar-Renju Unit, ScottishPower. Skont is-Sur Martin, Iberdrola kien inġustament ibbenefika minn għajnuna mill-Istat fil-forma ta' inċentiv tat-taxxa għall-akkwist. Is-Sur Martin talab lill-Kummissjoni biex teżamina l-kwistjonijiet kollha ta' kompetizzjoni li joħorġu mill-akkwiżizzjoni, li kienet ġiet notifikata fit-12 ta' Jannar 2007 għal eżaminażżjoni mill-Kummissjoni skont l-Artikolu 4 tar-Regolament tal-Kunsill (KE) Nru 139/2004 tal-20 ta' Jannar 2004 dwar il-kontroll ta' konċentrazzjonijiet bejn impriżi (minn hawn 'il quddiem "ir-Regolament tal-KE dwar l-Għaqdiet [fużjonijiet]"). [3] Permezz tad-Deċiżjoni datata s-26 ta' Marzu 2007 (Każ Nru COMP/M.4517 – *Iberdrola/Scottish-Power*, SG-Greffe(2007) D/201696), [4] il-Kummissjoni ddeċidiet li ma topponix l-operat notifikat u li tiddikjarah kompatibbli mas-suq komuni skont l-Artikolu 6(1)(b) tar-Regolament tal-KE dwar l-Għaqdiet.

(3) Permezz ta' ittri datati l-15 ta' Jannar 2007 (D/50164) u s-26 ta' Marzu 2007 (D-51351), il-Kummissjoni talbet lill-awtoritajiet Spanjoli biex jipprovdu informazzjoni sabiex jevalwaw l-ambitu u l-effetti tal-Artikolu 12(5) TRLIS fir-rigward tal-klassifikazzjoni possibbli tiegħu bħala għajnuna mill-Istat u l-kompatibbiltà tiegħu mas-suq komuni.

(4) Permezz ta' ittri datati s-16 ta' Frar 2007 (A/31454) u l-4 ta' Ġunju 2007 (A/34596), l-awtoritajiet Spanjoli wieġbu dawn il-mistoqsijiet.

(5) Permezz ta' faks datat it-28 ta' Awwissu 2007, il-Kummissjoni rċeviet ilment minn operatur privat li permezz tiegħu ġie allegat li l-iskema mwaqqfa mill-Artikolu 12(5) TRLIS kienet tikkostitwixxi għajnuna mill-Istat u ma kinitx kompatibbli mas-suq komuni. Il-persuna li għamlet l-ilment talbet biex l-identità tagħha ma tiġix żvelata.

(6) Permezz ta' Deċiżjoni tal-10 ta' Ottubru 2007 (minn hawn 'il quddiem "id-Deċiżjoni tal-ftuħ ta' proċedura"), il-Kummissjoni bdiet il-proċedura ta' investigazzjoni formali stabbilita fl-Artikolu 88(2) tat-Trattat fir-rigward tal-amortizzazzjoni tat-taxxa tal-avvjament finanzjarju provdut mill-Artikolu 12(5) TRLIS, għax kien jidher li kienet tissodisfa l-kundizzjonijiet kollha biex titqies bħala għajnuna mill-Istat skont l-Artikolu 87(1) tat-Trattat. Il-Kummissjoni nfurmat lil Spanja li kienet iddeċidiet li tibda l-proċedura stabbilita fl-Artikolu 88(2) tat-Trattat. Id-Deċiżjoni tal-ftuħ ta' proċedura tal-proċedura kienet ippubblikata f'*Il-Ġurnal Uffiċjali tal-Unjoni Ewropea*, [5] u ssejjaħ lill-partijiet interessati biex jissottomettu l-kummenti tagħhom.

[1] ĠU C 311, 21.12.2007, p. 21.
[2] Pubblikat fil-*Gazzetta Uffiċjali tal-Istat* Spanjola tal-11.3.2004.
[3] ĠU L 24, 29.1.2004, p. 1.
[4] Ara: http://ec.europa.eu/comm/competition/mergers/cases/decisions/m4517_20070326_20310_en.pdf
[5] Ara n-nota f'qiegħ il-paġna 1.

(7) Permezz ta' ittra datata l-5 ta' Diċembru 2007, il-Kummissjoni rċeviet kummenti minn Spanja dwar id-Deċiżjoni tal-ftuħ ta' proċedura.

(8) Bejn it-18 ta' Jannar u s-16 ta' Ġunju 2008, il-Kummissjoni rċeviet kummenti dwar id-Deċiżjoni tal-ftuħ ta' proċedura minn 32 parti interessata. Il-partijiet interessati li ma talbux li jibqgħu anonimi huma mniżżla fl-Anness għal din id-Deċiżjoni.

(9) Permezz ta' ittri datati d-9 ta' April 2008 (D/51431), il-15 ta' Mejju 2008 (D/51925), it-22 ta' Mejju 2008 (D/52035) u s-27 ta' Marzu 2009 (D/51271), il-Kummissjoni għaddiet il-kummenti hawn fuq imsemmija lill-awtoritajiet Spanjoli, sabiex tagħtihom l-opportunità li jagħtu r-reazzjonijiet tagħhom. Permezz ta' ittri datati t-30 ta' Ġunju 2008 (A/12911) u t-22 ta' April 2009 (A/9531), l-awtoritajiet Spanjoli taw ir-reazzjonijiet tagħhom għall-kummenti tal-partijiet interessati.

(10) Fit-18 ta' Frar 2008, it-12 ta' Mejju u t-8 ta' Ġunju 2009, saru laqgħat tekniċi bejn l-awtoritajiet Spanjoli u r-rappreżentanti tal-Kummissjoni biex jiċċaraw, *inter alia*, ċerti aspetti tal-applikazzjoni tal-iskema inkwistjoni u l-interpretazzjoni tal-leġiżlazzjoni Spanjola rilevanti għall-każ.

(11) Fis-7 ta' April 2008, saret laqgħa bejn ir-rappreżentanti tal-Kummissjoni u Banco de Santander SA; fis-16 ta' April 2008 saret laqgħa bejn ir-rappreżentanti tal-Kummissjoni u d-ditta legali J & A Garrigues SL li tirrapreżenta diversi partijiet interessati; fit-2 ta' Lulju 2008 saret laqgħa bejn rappreżentanti tal-Kummissjoni u Altadis S.A.; fit-12 ta' Frar 2009, saret laqgħa bejn rappreżentanti tal-Kummissjoni u Telefónica S.A.

(12) Fl-14 ta' Lulju 2008, l-awtoritajiet Spanjoli ssottomettew iżjed informazzjoni dwar il-miżura inkwistjoni, b'mod partikolari d-dejta estratta mid-dikjarazzjonijiet tat-taxxa tal-2006, li provdew deskrizzjoni tal-kontribwenti li kienu bbenefikaw mill-miżura inkwistjoni.

(13) Permezz ta' ittra elettronika datata s-16 ta' Ġunju 2009, l-awtoritajiet Spanjoli provdew elementi oħra li permezz tagħhom argumentaw li l-kumpaniji Spanjoli xorta għadhom jiffaċċaw numru ta' ostakli għal fużjonijiet transkonfinali fil-Komunità.

II. DESKRIZZJONI DETTALJATA TAL-MIŻURA

(14) Il-miżura inkwistjoni tinvolvi l-amortizzazzjoni tat-taxxa tal-avvjament finanzjarju li jirriżulta mill-akkwiżizzjoni ta' ishma sinjifikanti f'kumpanija barranija fil-mira.

(15) Il-miżura hija rregolata bl-Artikolu 12(5) TRLIS. B'mod partikolari, l-Artikolu 2(5) tal-Att 24/2001 tas-27 ta' Diċembru 2001 emenda l-Att Spanjol dwar it-Taxxa Korporattiva Nru 43/1995 tas-27 ta' Diċembru 1995, billi ntroduċa l-Artikolu 12(5). Id-Digriet Leġiżlattiv Irjali Nru 4/2004 tal-5 ta' Marzu 2004 ikkonsolida l-emendi li kienu saru sa dak iż-żmien fl-Att Spanjol dwar it-Taxxa Korporattiva f'verżjoni riformulata.

(16) Il-Kummissjoni hija konxja li l-leġiżlazzjoni Spanjola evolviet mid-data tad-Deċiżjoni tal-ftuħ ta' proċedura. ([6]) Minkejja dan, il-Kummissjoni tqis li l-aħħar emendi aktarx li mhux ser ikollhom effett jew jibdlu l-inċertezzi espressi fid-Deċiżjoni tal-ftuħ ta' proċedura. Għall-finijiet ta' konsistenza, f'din id-Deċiżjoni, il-Kummissjoni ser tirreferi għan-numri mogħtija fil-leġiżlazzjoni Spanjola kif indikati fid-Deċiżjoni tal-ftuħ ta' proċedura, anke jekk din tkun għaddiet minn emendi oħra. Kwalunkwe dispożizzjoni legali ġdida ser tiġi identifikata bħala tali.

(17) L-Artikolu 12(5) TRLIS, li huwa parti mill-Artikolu 12 "Aġġustamenti tal-valur: telfien ta' valur tal-assi", daħal fis-seħħ fl-1 ta' Jannar 2002. Huwa essenzjalment jipprovdi li kumpanija li hija taxxabbli fi Spanja tista' tnaqqas mill-introjtu taxxabbli tagħha l-avvjament finanzjarju li jkun ġej mill-akkwiżizzjoni ta' ishma ta' mill-inqas 5 % ta' kumpanija barranija, fi ħlas perjodiku annwali, għal massimu ta' 20 sena wara l-akkwist.

(18) L-avvjament huwa mifhum li jirrapreżenta l-valur ta' isem tan-negozju rispettat sew, relazzjonijiet tajbin ma' klijenti, ħiliet tal-impjegati, u tali fatturi oħra li huma mistennija li jsarrfu fi qligħ ikbar milli evidenti fil-futur. Skont il-prinċipji tal-kontabilità Spanjoli, ([7]) il-prezz imħallas għall-akkwiżizzjoni ta'negozju li jaqbeż il-valur fis-suq tal-assi li jikkostitwixxu n-negozju huwa definit bħala "avvjament" u għandu jitniżżel fil-kotba bħala assi intanġibbli separat hekk kif il-kumpanija akkwirenti tieħu l-kontroll tal-kumpanija fil-mira. ([8])

(19) Skont il-prinċipji tal-politika tat-taxxa Spanjola, bl-eċċezzjoni tal-miżura inkwistjoni, l-avvjament jista' jiġi amortizzat biss wara kombinament tan-negozju li tqum jew minhabbaakkwiżizzjoni jew b'kontribuzzjoni tal-assi miżmuma minn kumpaniji indipendenti jew wara operazzjoni ta' fużjoni jew firda.

([6]) Att Nru 4/2008 tat-23 ta' Diċembru 2008, li daħħal emendi għal bosta dispożizzjonijiet tal-liġi tat-taxxa.

([7]) Ara l-Artikoli 46 u 39 tal-Kodiċi Kummerċjali 1885.

([8]) Riżultat tal-implimentazzjoni tal-Att Nru 16/2007 tal-4 ta' Lulju 2007 dwar ir-riforma u l-adattament tal-liġi dwar il-kumpaniji fil-qasam tal-kontabilità għall-armonizzazzjoni internazzjonali tagħha skont il-leġiżlazzjoni tal-Unjoni Ewropea.

(20) "Avvjament finanzjarju", kif użat fis-sistema tat-taxxa Spanjola, huwa l-avvjament li kien jitniżżel fil-kotba kieku l-kumpanija li għandha l-ishma u l-kumpanija fil-mira kienu ngħaqdu. Il-kunċett ta' avvjament finanzjarju skont l-Artikolu 12(5) TRLIS għaldaqstant jintroduċi fil-qasam tal-akkwiżizzjonijiet tal-ishma kunċett li normalment jintuża fit-trasferiment tal-assi jew transazzjonijiet ta' kombinament tan-negozju. Skont l-Artikolu 12(5) TRLIS, l-avvjament finanzjarju jiġi determinat billi jitnaqqas il-valur tas-suq tal-assi tanġibbli u intanġibbli tal-kumpanija akkwiżita mill-prezz tal-akkwiżizzjoniimħallas għall-ishma.

(21) L-Artikolu 12(5) TRLIS jipprovdi li l-amortizzazzjoni tal-avvjament finanzjarju huwa dipendenti fuq li jintlaħqu r-rekwiżiti li ġejjin, stabbiliti b'referenza għall-Artikolu 21 TRLIS:

(a) il-pussess dirett jew indirett fil-kumpanija barranija għandu ikun mill-inqas ta' 5 % u għandu jinżamm għal perjodu mhux interrott ta' mill-inqas sena; [9]

(b) il-kumpanija barranija għandha tkun responsabbli għal taxxa simili għal dik applikabbli fi Spanja. Din il-kundizzjoni hija preżunta li tintlaħaq jekk il-pajjiż ta' residenza tal-kumpanija fil-mira jkun iffirma konvenzjoni dwar it-taxxa ma' Spanja biex jevita taxxa doppja internazzjonali u biex jipprevjeni l-evażjoni tat-taxxa; [10]

(c) id-dħul tal-kumpanija barranija għandu jkun ġej primarjament minn attivitajiet tan-negozju mwettqa barra l-pajjiż. Din il-kundizzjoni tintlaħaq meta mill-inqas 85 % tal-introjtu tal-kumpanija fil-mira:

(i) mhuwiex inkluż fil-bażi taxxabbli taħt ir-regoli tat-trasparenza tat-taxxa internazzjonali fi Spanja u huwa ntaxxat bħala benefiċċji rċevuti fi Spanja. [11] L-introjtu jkun speċifikament meqjus li jilħaq dawn ir-rekwiżiti meta jkun ġej mill-attivitajiet li ġejjin:

— kummerċ bl-ingrossa, meta l-oġġetti jiġu offruti lix-xerrejja fil-pajjiż jew it-territorju ta' residenza tal-kumpanija fil-mira jew fi kwalunkwe pajjiż jew territorju ieħor barra Spanja,

— servizzi provduti lil klijenti li ma għandhomx id-domiċilju tat-taxxa tagħhom fi Spanja,

— servizzi finanzjarji provduti lil klijenti li ma għandhomx id-domiċilju tat-taxxa tagħhom fi Spanja,

— servizzi ta' assigurazzjoni relatati ma' riskji li ma jinsabux fi Spanja.

(ii) hu introjtu ta' dividend, sakemm il-kundizzjonijiet dwar in-natura tal-introjtu mill-ishma provduti fl-Artikolu 21(1)(a) u l-livell tal-ishma diretti u indiretti tal-kumpanija Spanjola jintlaħqu (Artikolu 21(1)(c)(2) TRLIS). [12]

(22) Flimkien mal-miżura kkontestata, huwa xieraq li jiġu deskritti fil-qasir id-dispożizzjonijiet tat-TRLIS li ġejjin li għalihom ser tirreferi din id-Deċiżjoni:

(a) L-Artikolu 11(4) tat-TRLIS, [13] (l-Artikolu 11 huwa ntitolat "Aġġustamenti tal-valur: amortizzazzjoni" u jinsab fil-Kapitolu IV tat-TRLIS, li jiddefinixxi l-bażi tat-taxxa) jipprovdi għal minimu ta' 20 sena amortizzazzjoni tal-avvjament li ġej minnakkwiżizzjoni taħt il-kundizzjonijiet li ġejjin: (i) l-avvjament jirriżulta minnakkwiżizzjoni għal valur; (ii) il-bejjiegħ mhuwiex relatat mal-kumpanija akkwirenti. L-emendi li saru għal din id-dispożizzjoni sussegwenti għad-Deċiżjoni tal-ftuħ ta' proċedura u li ddaħħlu fl-Att Nru 16/2007 tal-4 ta' Lulju 2007, iċċaraw ukoll li jekk il-kundizzjoni (ii) ma ntlaħqitx, il-prezz imħallas għall-kalkolu tal-avvjament ikun il-prezz imħallas għas-sehem miksub minn kumpanija relatata lill-bejjiegħ mhux relatat u jirrikjedi wkoll li (iii) ammont simili jkun ġie allokat għal riserva indiviżibbli.

(b) L-Artikolu 12(3) TRLIS, li jinsab fil-Kapitolu IV TRLIS, jippermetti tnaqqis parzjali għal deprezzament tal-ishma domestiċi u barranin, li ma jkunux elenkati fuq is-suq sekondarju, sad-differenza bejn il-valur teorretiku tal-kontabilità fil-bidu u fl-aħħar tas-sena tat-taxxa. Il-miżura inkwistjoni tista' tiġi applikata flimkien ma' dan l-Artikolu tat-TRLIS. [14]

(c) L-Artikolu 89(3) TRLIS (l-Artikolu 89 huwa ntitolat "Investimenti fil-kapital tal-entità trasferenti u l-entità akkwirenti"), jinsab fil-Kapitolu VII, Taqsima VIII dwar is-"Sistema speċjali għall-fużjonijiet, diviżjonijiet, trasferimenti tal-assi u skambji". L-Artikolu 89(3) TRLIS jipprovdi għall-amortizzazzjoni tal-avvjament li toħroġ mir-ristrutturar tan-negozju. Taħt din id-dispożizzjoni, il-kundizzjonijiet li ġejjin għandhom jintlaħqu sabiex jiġi applikat l-Artikolu 11(4) TRLIS għall-avvjament li joħroġ minn kombinament tan-negozju: (i) ishma ta' mill-inqas 5 % fil-kumpanija fil-mira qabel il-kombinament tan-negozju; (ii) ikollu jiġi pruvat li l-avvjament ġie ntaxxat u l-ħlas ġie mitlub mill-bejjiegħ (iii) il-bejjiegħ ma jkunx marbut max-xerrej. Jekk il-kundizzjoni (iii) ma tintlaħaqx, l-ammont imnaqqas għandu jikkorrispondi ma' deprazzament irriversibbli tal-assi intanġibbli.

(9) Ara l-Artikolu 21(1)(a) TRLIS.
(10) Ara l-Artikolu 21(1)(b) TRLIS.
(11) Ara l-Artikolu 21(1)(c)(1) TRLIS.
(12) Ara l-Artikolu 21(1)(c)(2) TRLIS.
(13) Taħt il-leġiżlazzjoni attwali, din id-dispożizzjoni hija numerata bħala l-Artikolu 12(6) TRLIS.
(14) Kif imsemmi b'mod espliċitu fit-tieni paragrafu tal-Artikolu 12(5): "It-tnaqqis ta' din id-differenza għandu jkun kompatibbli, fejn xieraq, mad-dispożizzjonijiet imsemmija fil-paragrafu 3 ta' dan l-Artikolu."

(d) L-Artikolu 21 TRLIS, intitolat "Eżenzjoni biex tiġi evitata tassazzjoni doppja internazzjonali fuq dividendi u introjtu minn sorsi barranin li joħorġu mit-trasferiment ta' titoli li jirrappreżentaw l-ishma ta' entitajiet mhux residenti fi Spanja", jinsab fil-Kapitolu IV TRLIS. L-Artikolu 21 jistabbilixxi l-kundizzjonijiet li taħthom id-dividendi u l-introjtu minn kumpanija barranija huma eżentati mit-taxxa meta rċevuti minn kumpanija li hija domiċiljata fi Spanja għal finijiet ta' taxxa.

(e) L-Artikolu 22 TRLIS, intitolat "Eżenzjoni ta' ċertu dħul miksub barra l-pajjiż permezz ta' stabbiliment permanenti", jinsab fil-Kapitolu IV TRLIS. L-Artikolu 22 TRLIS jistabbilixxi l-kundizzjonijiet li taħthom id-dħul iġġenerat barra l-pajjiż minn stabbiliment permanenti li ma jinsabx fi Spanja jkun eżentat mit-taxxa.

(23) Għall-finijiet ta' din id-Deċiżjoni:

(a) Trasferiment tal-assi għandha tfisser operazzjoni li permezz tagħha kumpanija tittrasferixxi, mingħajr ma tiġi xolta, il-fergħat kollha jew fergħa waħda jew iżjed tal-attività tagħha lil kumpanija oħra.

(b) Kombinament tan-negozju għandha tfisser operazzjoni fejn kumpanija waħda jew iżjed, meta tiġi xolta mingħajr ma tiġi stralċjata, titrasferixxi l-assi u r-responsabbiltajiet kollha tagħha lil kumpanija eżistenti oħra jew lil kumpanija li tiġi ffurmata b'kambju għall-ħruġ lill-azzjonisti tagħha ta' titoli li jirrappreżentaw il-kapital ta' dik il-kumpanija l-oħra.

(c) L-akkwiżizzjoni tal-ishma għandha tfisser operazzjoni li permezz tagħha kumpanija waħda takkwista l-ishma fil-kapital ta' kumpanija oħra mingħajr ma tikseb maġġoranza jew il-kontroll tad-drittijiet tal-vot tal-kumpanija fil-mira.

(d) Kumpanija fil-mira għandha tfisser kumpanija mhux residenti fi Spanja, li l-introjtu tagħha jilħaq il-kundizzjonijiet deskritti taħt il-premessa 21(c) u li fiha jinkisbu l-ishma minn kumpanija residenti fi Spanja.

(e) Akkwiżizzjonijiet intra-Komunitarji għandha tfisser akkwiżizzjonijiet tal-ishma, li jilħqu l-kundizzjonijiet rilevanti kollha tal-Artikolu 12(5) TRLIS, f'kumpanija li hija ffurmata skont il-liġi ta' Stat Membru u li għandha l-uffiċċju rreġistrat, l-amministrazzjoni ċentrali jew il-post prinċipali tan-negozju ġewwa l-Komunità.

(f) Akkwiżizzjonijiet ekstra-Komunitarji għandha tfisser akkwiżizzjonijiet ta' ishma, li jilħqu l-kundizzjonijiet rilevanti kollha tal-Artikolu 12(5) TRLIS, f'kumpanija fil-mira li ma tkunx ġiet iffurmata skont il-liġi ta' Stat Membru jew li ma jkollhiex l-uffiċċju rreġistrat, l-amministrazzjoni ċentrali jew il-post prinċipali tan-negozju ġewwa l-Komunità.

III. **RAĠUNIJIET GĦALL-BIDU TAL-PROĊEDURA**

(24) Fid-Deċiżjoni tal-ftuħ ta' proċedura, il-Kummissjoni fetħet il-proċedura ta' investigazzjoni formali stabbilita fl-Artikolu 88(2) tat-Trattat fir-rigward tal-miżura inkwistjoni għax kien jidher li din kienet tilħaq il-kundizzjonijiet kollha biex titqies bħala għajnuna mill-Istat skont l-Artikolu 87(1) tat-Trattat. Il-Kummissjoni kellha wkoll dubji dwar jekk il-miżura inkwistjoni setgħetx titqies bħala kompatibbli mas-suq komuni, għax l-ebda mill-eċċezzjonijiet provduti fl-Artikolu 87(2) u (3) ma dehru li huma applikabbli.

(25) B'mod partikolari, il-Kummissjoni qieset li l-miżura inkwistjoni telqet mill-ambitu ordinarju tas-sistema tat-taxxa korporattiva Spanjola, li hija s-sistema ta' taxxa ta' referenza. Il-Kummissjoni kkunsidrat ukoll li l-amortizzazzjoni tat-taxxa tal-avvjament finanzjarju mill-akkwiżizzjoni ta' 5 % tal-ishma f'kumpanija fil-mira barranija dehret li kkostitwixxiet inċentiv eċċezzjonali.

(26) Il-Kummissjoni osservat li l-amortizzazzjoni tat-taxxa kienet disponibbli biss għal kategorija speċifika ta' impriżi, prinċipalement impriżi li akkwistaw ċerti ishma, li jammontaw għal mill-inqas 5 % tal-kapital f'ishma ta' kumpanija fil-mira, u rigwardanti biss kumpaniji fil-mira barranin soġġetti għall-kriterji skont l-Artikolu 21(1) TRLIS. Il-Kummissjoni ssottolineat ukoll li skont il-każistika tal-Qorti tal-Ġustizzja tal-Komunitajiet Ewropej, tnaqqis fit-taxxa li jiffavorixxi biss esportazzjonijiet ta' prodotti nazzjonali jikkostitwixxi għajnuna mill-istat. [15] Il-miżura inkwistjoni għaldaqstant dehret li hija waħda selettiva.

(27) F'dan il-kuntest, il-Kummissjoni qieset ukoll li l-vantaġġ selettiv ma deherx li huwa ġustifikat min-natura inerenti tas-sistema tat-taxxa. B'mod partikolari, qieset li d-differenzjar maħluq mill-miżura inkwistjoni, li tbiegħed mir-regoli ġenerali tas-sistemi tal-kontabilità u tat-taxxa Spanjoli ma setax jiġi ġustifikat b'raġunijiet konnessi ma' teknikalitajiet tas-sistema tat-taxxa. Fil-fatt, l-avvjament jista' jitnaqqas biss fil-każ ta' kombinament tan-negozju jew trasferiment tal-assi, minbarra skont id-dispożizzjonijiet tal-miżura inkwistjoni. Il-Kummissjoni qieset ukoll li l-miżura inkwistjoni kienet sproporzjonata fil-pretensjoni tagħha li ser tilħaq l-għanijiet ta' newtralità mixtieqa mis-sistema Spanjola għax kienet limitata biss għall-akkwiżizzjoni ta' ishma sinjifikanti f'kumpaniji barranin.

[15] Ara s-sentenza tal-Qorti tal-Ġustizzja fil-Każijiet konġunti 6/69 u 11/69 *Commission v France* [1969] ECR 523. Ara wkoll il-punt 18 tal-Avviż tal-Kummissjoni dwar l-applikazzjoni tar-regoli ta' għajnuna mill-Istat għall-miżuri relatati mat-tassazzjoni tan-negozju dirett (ĠU C 384, 10.12.1998, p. 3).

(28) Barra minn hekk, il-Kummissjoni qieset li l-miżura inkwistjoni kienet timplika l-użu ta' riżorsi tal-Istat għax kienet tinvolvi d-dħul tat-taxxa msemmi mit-Teżor Spanjol. Finalment, il-miżura setgħet tfixkel il-kompetizzjoni fis-suq tal-akkwiżizzjonitan-negozju Ewropew billi tipprovdi vantaġġ ekonomiku selettiv lil kumpaniji Spanjoli nvoluti fl-akkwiżizzjoni ta' ishma sinjifikanti f'kumpaniji barranin. Il-Kummissjoni lanqas ma sabet raġunijiet għalxiex għandha tqis il-miżura kompatibbli mas-suq komuni.

(29) Għaldaqstant il-Kummissjoni kkonkludiet li l-miżura inkwistjoni setgħet tikkostitwixxi għajnuna mill-Istat inkompatibbli. F'dan il-każ, għandu jseħħ l-irkupru skont l-Artikolu 14 tar-Regolament tal-Kunsill (KE) Nru 659/1999 tat-22 ta' Marzu 1999 li jistabbilixxi regoli dettaljati għall-applikazzjoni tal-Artikolu 93 tat-Trattat KE. Għaldaqstant il-Kummissjoni stiednet lill-awtoritajiet Spanjoli u l-partijiet interessati biex jissottomettu l-osservazzjonijiet tagħhom dwar il-preżenza possibbli ta' aspettattivi leġittimi jew kwalunkwe prinċipju ġenerali ieħor tal-liġi tal-Komunità li jippermetti lill-Kummissjoni biex b'mod eċċezzjonali tirrinunzja għall-irkupru skont it-tieni sentenza tal-Artikolu 14(1) tar-Regolament tal-Kunsill hawn fuq ikkwotat.

IV. KUMMENTI MILL-AWTORITAJIET SPANJOLI U PARTIJIET TERZI INTERESSATI

(30) Il-Kummissjoni rċeviet kummenti mill-awtoritajiet Spanjoli ([16]) u minn tnejn u tletin partijiet terzi interessati, ([17]) li tmienja minnhom kienu assoċjazzjonijiet.

(31) Fil-qosor, l-awtoritajiet Spanjoli jqisu li l-Artikolu 12(5) TRLIS jikkostitwixxi miżura ġenerali u mhux eċċezzjoni għas-sistema tat-taxxa Spanjola peress li din id-dispożizzjoni tippermetti l-amortizzazzjoni ta' assi intanġibbli, li japplika għal kwalunkwe kontribwent tat-taxxa li jakkwista ishma sinjifikanti f'kumpanija barranija. Fid-dawl tal-prassi tal-Kummissjoni u l-każistika rilevanti, l-awtoritajiet Spanjoli jikkonkludu li l-miżuri kkontestati ma jistgħux jitqiesu bħala għajnuna mill-Istat skont it-tifsir tal-Artikolu 87 tat-Trattat. Barra minn hekk, l-awtoritajiet Spanjoli jqisu li konklużjoni differenti tkun kuntrarja għall-prinċipju taċ-ċertezza legali. L-awtoritajiet Spanjoli jikkontestaw ukoll il-kompetenza tal-Kummissjoni li tisfida din il-miżura ġenerali għax iqisu li l-Kummissjoni ma tistax tuża r-regoli tal-għajnuna mill-Istat bħala l-bażi għall-armonizzazzjoni ta' kwistjonijiet ta' taxxa.

(32) B'mod ġenerali, tletin parti interessata (minn hawn 'il quddiem "it-tletin parti interessata") jappoġġjaw il-fehmiet tal-awtoritajiet Spanjoli, filwaqt li żewġ partijiet terzi oħra (minn hawn 'il quddiem "iż-żewġ partijiet") iqisu li l-Artikolu 12(5) TRLIS jikkostitwixxi miżura ta' għajnuna mill-Istat illegali li hija inkompatibbli mas-suq komuni. Għaldaqstant l-argumenti tat-partijiet terzi interessati ser jiġu preżentati flimkien mal-pożizzjoni tal-awtoritajiet Spanjoli, filwaqt li l-argumenti taż-żewġ partijiet ser jiġu deskritti separatament.

A. **Kummenti mill-awtoritajiet spanjoli u t-tletin parti interessata**

(33) Bħala kumment tal-bidu, l-awtoritajiet Spanjoli saħqu li t-tassazzjoni diretta taqa' taħt il-kompetenza tal-Istati Membri. Għaldaqstant, l-azzjoni tal-Kummissjoni f'dan il-qasam għandu jikkonforma mal-prinċipju tas-sussidjarjetà fl-Artikolu 5 tat-Trattat. Barra minn hekk, l-awtoritajiet Spanjoli jfakkru li l-Artikoli 3 u 58(1)(a) tat-Trattat jippermettu lill-Istati Membri li jistabbilixxu sistemi tat-taxxa differenti skont il-lokazzjoni tal-investiment jew ir-residenza tat-taxxa tal-kontribwent, mingħajr ma' dan jitqies bħala restrizzjoni fuq il-moviment ħieles tal-kapital.

(34) It-tletin parti interessata jsostnu wkoll li deċiżjoni negattiva tal-Kummissjoni tikser il-prinċipju tal-awtonomija fiskali nazzjonali stabbilita fit-Trattat, kif ukoll l-Artikolu 56 tat-Trattat, li jipprojbixxi r-restrizzjonijiet fuq il-moviment ħieles tal-kapital.

A.1. *Il-miżura inkwistjoni ma tikkostitwixxix għajnuna mill-Istat*

(35) L-awtoritajiet Spanjoli u t-tletin parti interessata jqisu li l-miżura inkwistjoni ma tikkostitwixxix għajnuna mill-Istat skont it-tifsir tal-Artikolu 87(1) tat-Trattat peress li: (i) ma tagħtix vantaġġ ekonomiku; (ii) ma tiffavorixxix lil ċerti impriżi; u (iii) ma tfixkilx jew thedded li tfixkel il-kompetizzjoni bejn l-Istati Membri. B'konformità mal-loġika tas-sistema tat-taxxa Spanjola, huma jsostnu li l-miżura inkwistjoni għandha titqies bħala miżura ġenerali li tapplika b'mod mhux diskriminatorju għal kwalunkwe tip ta' kumpanija u attività.

A.1.1 Il-miżura inkwistjoni ma tagħtix vantaġġ ekonomiku

(36) Kuntrarju għall-pożizzjoni tal-Kummissjoni kif espressa fid-Deċiżjoni tal-ftuħ ta' proċedura, l-awtoritajiet Spanjoli jsostnu li l-Artikolu 12(5) TRLIS ma jikkostitwixxix eċċezzjoni għas-sistema tat-taxxa korporattiva Spanjola peress li: (i) is-sistema tal-kontabilità Spanjola mhijiex punt ta' referenza xierqa biex issaħħaħ l-eżistenza ta' eċċezzjoni għas-sistema tat-taxxa; u (ii) anke kieku kienet hekk, il-karatterizzazzjoni tal-avvjament finanzjarju bħala assi deprazzabbli matul iż-żmien storikament kienet karatteristika ġenerali tas-sistemi tal-kontabilità u tat-taxxa korporattiva Spanjola.

([16]) Ara l-premessa 7.
([17]) Ara l-premessa 8.

(37) L-ewwel nett, minħabba n-nuqqas ta' armonizzazzjoni tar-regoli tal-kontabilità, ir-riżultat tal-kontabilità ma jistax iservi bħala punt ta' referenza sabiex tiġi stabbilita n-natura eċċezzjonali tal-miżura inkwistjoni. Fil-fatt, fi Spanja, il-bażi tat-taxxa hija kkalkulata fuq il-bażi tar-riżultat tal-kontabilità, aġġustat skont ir-regoli tat-taxxa. Għaldaqstant, f'dan il-każ, il-kunsiderazzjonijiet tal-kontabilità ma jistgħux, fil-fehma ta' Spanja, iservu bħala punt ta' referenza għal miżura ta' taxxa.

(38) It-tieni nett, mhuwiex korrett li l-amortizzazzjoni tal-avvjament titqies li ma taqax fil-loġika tas-sistema tal-kontabilità Spanjola għax kemm l-avvjament [18] u kif ukoll l-avvjament finanzjarju [19] jistgħu jiġu amortizzati fuq perjodi massimi ta' 20 sena. Dawn ir-regoli empiriċi jirriflettu t-telfien tal-valur tal-assi li jaqgħu taħthom, sew jekk tanġibbli jew le. Għaldaqstant, l-Artikolu 12(5) TRLIS ma jikkostitwixxix eċċezzjoni għax ma jitbiegħedx mir-regoli tal-amortizzazzjoni tal-avvjament stabbiliti fis-sistemi tal-kontabilità u tat-taxxa Spanjoli.

(39) It-tielet nett, l-awtoritajiet Spanjoli jindikaw li l-miżura inkwistjoni ma tikkostitwixxix vantaġġ ekonomiku veru peress li, fil-każ ta' bejgħ tal-ishma akkwiżiti, l-ammont imnaqqas huwa rkuprat mit-tassazzjoni tal-qligħ kapitali, biex b'hekk il-kontribwent tat-taxxa jitpoġġa fl-istess sitwazzjoni daqs li kieku l-Artikolu 12(5) TRLIS ma kienx ġie applikat.

(40) Ir-raba' nett, il-Kummissjoni inkorrettament tirreferi għall-Artikoli 11(4) u 89(3) TRLIS biex tistabbilixxi l-eżistenza ta' vantaġġ. Fid-Deċiżjoni tal-ftuħ ta' proċedura, il-Kummissjoni tgħid li la kombinament tan-negozju u lanqas xiri tal-kumpanija fil-mira ma huma neċessarji biex tibbenefika mill-Artikolu 12(5) TRLIS. Din id-dikjarazzjoni tirrifletti nuqqas ta' fehim tas-sistema tat-taxxa Spanjola peress li dawn iż-żewġ Artikoli ma jipprevjenux li grupp ta' kumpaniji li konġuntament jakkwistaw kontroll ta' kumpanija fil-mira milli jnaqqsu frazzjoni korrispondenti tal-avvjament riżultanti mill-operazzjoni. Għaldaqstant, l-applikazzjoni ta' dawn iż-żewġ Artikoli ma tirrikjedix kontroll individwali tal-kumpanija fil-mira sabiex jibbenefikaw mill-miżura inkwistjoni. F'dan il-kuntest, ma jkunx xieraq li jiġi kkunsidrat li l-Artikolu 12(5) TRLIS joffri trattament iżjed favorevoli mill-Artikoli 11(4) jew 89(3) TRLIS fir-rigward tal-pożizzjoni ta' kontroll tal-benefiċjarji. Finalment, għandu jkun innotat li l-kriterju ta' żamma tal-ishma ta' 5 % huwa konsistenti mal-kundizzjonijiet stabbiliti fl-Artikolu 89(3) TRLIS u anke mal-linji gwida u l-prassi tal-Kummissjoni. [20]

(41) L-awtoritajiet Spanjoli jindikaw li l-Kummissjoni inkorrettament ukoll tirreferi għall-Artikolu 12(3) TRLIS biex tistabbilixxi vantaġġ allegat skont l-Artikolu 12(5) TRLIS: l-Artikolu 12(3) japplika għal sitwazzjonijiet ta' deprezzament f'każ ta' telfien oġġettiv irreġistrat mill-kumpanija fil-mira, fil-waqt li l-Artikolu 12(5) TRLIS jikkumplimenta din id-dispożizzjoni u jirrifletti t-telfien tal-valur attribwibbli għad-deprezzament tal-avvjament finanzjarju.

(42) Il-ħames nett, l-Avviż tal-Kummissjoni dwar l-applikazzjoni tar-regoli tal-għajnuna mill-Istat għal miżuri relatati ma' tassazzjoni tan-negozju diretta [21] (minn hawn 'il quddiem "l-Avviż tal-Kummissjoni") b'mod espliċitu jgħid li r-regoli tal-amortizzazzjoni ma jimplikawx għajnuna mill-istat. Peress li l-koeffiċjent tal-amortizzazzjoni attwali għal avvjament finanzjarju fuq minimu ta' 20 sena huwa l-istess bħal koeffiċjent tal-amortizzazzjoni għall-avvjament, ir-regola ma tikkostitwixxix eċċezzjoni għas-sistema tat-taxxa ġenerali.

(43) Finalment, it-tletin parti interessata jqisu wkoll li jekk il-miżuri inkwistjoni kienu jikkostitwixxu vantaġġ, il-benefiċjarji finali jkunu l-azzjonisti tal-kumpanija fil-mira għax jirċievu l-prezz imħallas mill-kumpanija akkwirenti li tibbenefika mill-miżura inkwistjoni.

A.1.2. Il-miżura inkwistjoni ma tiffavorixxix lil ċerti impriżi jew produzzjoni

(44) L-ewwel nett, Spanja tisħaq li l-Artikolu 12(5) TRLIS huwa miżura ġenerali għax huwa miftuħ għal kwalunkwe kumpanija Spanjola irrispettivament mill-attività, settur, daqs, forma jew karatteristiċi oħra. L-unika kundizzjoni biex kontribwent tat-taxxa jkun jista' jibbenefika mill-miżura inkwistjoni hija li jkun residenti fi Spanja għall-finijiet tat-taxxa. Il-fatt li mhux il-kontribwenti tat-taxxa kollha jibbenefikaw mill-miżura inkwistjoni ma jagħmilhiex selettiva. Għaldaqsant, l-Artikolu 12(5) TRLIS mhuwiex selettiv la *de facto* u lanqas *de jure* skont it-tifsir tal-Artikolu 87(1) tat-Trattat. Għaldaqstant, b'ittra datata l-14 ta' Lulju 2008, [22] l-awtoritajiet Spanjoli provdew dejta estratta mid-dikjarazzjonijiet tat-taxxa Spanjoli tal-2006 li turi li t-tipi kollha ta' kumpaniji (SMEs u impriżi kbar), kif ukoll kumpaniji attivi f'setturi ekonomiċi differenti, kienu bbenefikaw mill-miżura inkwistjoni. L-awtoritajiet Spanjoli jisħqu wkoll li f'sentenza riċenti, [23] il-Qorti tal-Prim Istanza indikat li numru limitat ta' benefiċjarji mhuwiex biżżejjed fih innifsu biex jistabbilixxi s-selettività tal-miżura peress li dak il-grupp jista' fil-fatt jirrappreżenta l-impriżi kollha f'sitwazzjoni legali u fattwali partikolari. B'mod partikolari, l-awtoritajiet Spanjoli jisħqu li l-miżura inkwistjoni għandha similaritajiet ma' każ riċenti [24] li l-Kummissjoni qieset li huwa miżura ġenerali u għaldaqstant jitolbu l-istess trattament.

(18) L-awtoritajiet Spanjoli rreferew għall-Artikolu 194 tad-Digriet Irjali 1564/1989 tat-22.12.1989.
(19) L-awtoritajiet Spanjoli rreferew għar-Riżoluzzjoni tal-ICAC (Istitut tal-Kontabilità u l-Verifiki) Nru 3, BOICAC, 27.11.1996.
(20) Ara d-Deċiżjoni tal-Kummissjoni tat-22 ta' Settembru 2004, N 354/04, *Irish Company Holding Regime* (ĠU C 131, 28.5.2005, p. 10).
(21) ĠU C 384, 10.12.1998, p. 3.
(22) Ara l-premessa 12.
(23) Ara s-sentenza tal-Qorti tal-Prim'Istanza fil-Każ T-233/04 *L-Olanda vs Il-Kummissjoni* [2008] ECR, II-591.
(24) Ara d-Deċiżjoni tal-Kummissjoni tal-14 ta' Frar 2008, N 480/07, Tnaqqis fid-dħul minn ċerti assi intanġibbli (ĠU C 80, 1.4.2008, p. 1).

(45) It-tieni nett, skont l-awtoritajiet Spanjoli u t-tletin parti interessata, fid-Deċiżjoni tal-ftuħ ta' proċedura tagħha l-Kummissjoni ħalltet il-kunċett ta' selettività u l-kundizzjonijiet oġġettivi tal-miżura inkwistjoni li jirreferu biss għal ċerti tranżazzjonijiet (i.e. ishma f'kumpanija fil-mira barranija). Fil-fatt, il-Kummissjoni allegat li l-Artikolu 12(5) TRLIS huwa selettiv peress li l-istess trattament mhux mogħti lil investimenti komparabbli f'kumpaniji Spanjoli. Madankollu, il-Kummissjoni tonqos milli tirrikonoxxi li l-kriterju tas-selettività mhuwiex determinat mill-fatt li l-benefiċjarju tal-miżura inkwistjoni huwa grupp ta' kumpaniji jew kumpanija multinazzjonali li għandhom sehem f'kumpanija fil-mira. Il-fatt li miżura tagħti benefiċċji biss lill-kumpaniji li jikkonformaw mal-kriterju oġġettiv stabbilit fil-miżura inkwistjoni ma jagħmilhiex fiha nnifisha selettiva. Il-kriterju ta' selettività jimplika li għandhom jiġu imposti restrizzjonijiet soġġettivi fuq il-benefiċjarju tal-miżura inkwistjoni. Il-kriterju ta' selettività maħluq għal din il-proċedura huwa inkonsistenti mal-prassi preċedenti tal-Kummissjoni u huwa wisq vag u wiesa'. Jekk wieħed iwessa' iżjed dan il-kunċett jasal għall-konklużjoni żbaljata li l-biċċa l-kbira mill-ispejjeż li jistgħu jitnaqqsu jaqgħu taħt l-ambitu tal-Artikolu 87(1) tat-Trattat.

(46) L-awtoritajiet Spanjoli jżidu li l-fatt tal-limitazzjoni tal-avvjament finanzjarju għal dak li jirriżulta mill-akkwiżizzjoni ta' ishma sinjifikanti f'kumpanija fil-mira mhuwiex biżżejjed biex jitneħħa l-karattru ġenerali tal-miżura inkwistjoni, għax japplika b'mod mhux diskriminatorju għal kwalunkwe kumpanija li hija residenti fi Spanja għall-finijiet tat-taxxa mingħajr rekwiżiti oħra. B'konformità mal-każistika tal-Qorti Ewropea tal-Ġustizzja, ([25]) miżura li tibbeneifika l-impriżi kollha fit-territorju nazzjonali, mingħajr distinzjoni, ma tistax għaldaqstant titqies li tikkostitwixxi għajnuna mill-istat.

(47) It-tielet nett, fir-rigward tal-massimu ta' 5 %, dan il-livell ma jistabbilixxi l-ebda ammont minimu li għandu jiġi investit u għaldaqstant il-miżura inkwistjoni ma tibbenefikax biss lill-impriżi l-kbar. Fir-rigward tal-fatt li ma hemmx rekwiżit għall-bejjiegħ li jħallas qligħ kapitali sabiex il-miżura inkwistjoni tkun tapplika, l-awtoritajiet Spanjoli jqisu li dan huwa irrelevanti għax il-kontroll tal-introjtu irċevut minn barra l-pajjiż minn bejjiegħ li mhuwiex taxxabbli fi Spanja jaqa' lil hinn mill-qasam ta' kompetenza tagħhom. Fl-aħħar nett, il-limitazzjoni tal-ambitu tal-miżura – għal raġunijiet tekniċi fiskali – għal akkwiżizzjonijiet tal-ishma f'kumpaniji fil-mira hija konsistenti mas-sitwazzjoni riżultanti mill-implimentazzjoni ta' diversi Direttivi tal-Komunità. Pereżempju, b'konsegwenza għad-Direttiva tal-Kunsill 2003/49/KE tat-3 ta' Ġunju 2003 dwar sistema komuni ta' tassazzjoni applikabbli għall-pagamenti ta' imgħax u ta' drittijiet bejn kumpaniji assoċjati ta' Stati Membri differenti ([26]) (minn hawn 'il quddiem "id-Direttiva dwar il-Ħlas ta' Imgħax u Royalties [Drittijiet] Transkonfinali") u d-Direttiva tal-Kunsill 2003/123/KE tat-22 ta' Diċembru 2003 li temenda d-Direttiva 90/435/KEE dwar is-sistema komuni tat-tassazzjoni li tapplika fil-każ tal-kumpanniji prinċipali u s-sussidjarji tagħhom fi Stati Membri differenti ([27]) (minn hawn 'il quddiem "id-Direttiva dwar Kumpaniji Parent[Prinċipali]-Sussidjarji"), it-trattament tat-taxxa fuq dividendi, imgħax jew drittijiet jista' jinbidel skont jekk il-ħlas isirx lil kumpanija domestika jew barranija.

(48) Ir-raba' nett, l-introduzzjoni tal-miżura inkwistjoni hija fi kwalunkwe każ ġustifikata bil-prinċipju tan-newtralità, li huwa l-bażi tal-leġiżlazzjoni Spanjola kollha fuq it-taxxa. Dan il-prinċipju jimplika li t-trattament tat-taxxa ta' investiment għandu jkun newtrali irrispettivament mill-istrumenti użati, sew jekk trasferiment tal-assi, kombinament tan-negozju jewakkwiżizzjoni tal-ishma. Għaldaqstant l-amortizzazzjoni tat-taxxa ta' investiment għandha tkun identika jkun xi jkun l-istrument użat biex jitwettaq l-akkwiżizzjoniinkwistjoni. L-għan finali tal-miżura inkwistjoni, f'din il-perspettiva usa', huwa li jiżgura l-moviment ħieles tal-kapital billi jiġi evitat trattament tat-taxxa diskriminatorju fi tranżazzjonijiet ma' kumpaniji fil-mira u tranżazzjonijiet purament domestiċi. Peress li l-akkwiżizzjonijiet ta' ishma sinjifikanti f'kumpaniji domestiċi jistgħu jwasslu għal kombinament tan-negozju tal-kumpaniji akkwirenti u li qed jiġu akkwiżiti mingħajr l-ebda ostakli legali jew fiskali, l-avvjament li jirriżulta għall-finijiet tat-taxxa b'konsegwenza tal-kombinament jista' jiġi amortizzat. ([28]) Madankollu, l-avvjament ta' operazzjonijiet transkonfinali ma jistax iseħħ għax l-armonizzazzjoni fil-livell Komunitarju mhux komplut jew - agħar minn hekk - għax ma hemmx armonizzazzjoni barra l-Komunità. Skont l-awtoritajiet Spanjoli, ([29]) is-sistema tat-taxxa Spanjola tipprovdi għal skemi tat-taxxa differenti, bħal fil-każ ta' akkwiżizzjonijiet tal-ishma f'kumpaniji barranin meta mqabbla ma' akkwiżizzjonijiet f'kumpaniji Spanjoli (impossibbli li jitwettqu operazzjonijiet ta' fużjonijiet, teħid tar-riskju, eċċ.), sabiex tinkiseb in-newtralità tat-taxxa mfittxa mil-leġiżlazzjoni domestika Spanjola u l-liġi tal-Komunità nnifisha u anke sabiex tiżgura li s-sistema tat-taxxa Spanjola tkun konsistenti u effiċjenti. Għalkemm id-Direttiva tal-Kunsill 90/434/KEE tat-23 ta' Lulju 1990 dwar is-sistema komuni ta' tassazzjoni applikabbli għal *mergers*, diviżjonijiet, trasferimenti ta' assi u skambji ta' ishma li jikkonċernaw kumpaniji ta' Stati Membri differenti ([30]) (minn hawn 'il quddiem "id-Direttiva dwar it-Tassazzjoni Transkonfinali") neħħiet l-ostakli tat-taxxa, id-Direttiva 2005/56/KE tal-Parlament Ewropew tas-26 ta' Ottubru 2005 dwar *mergers* transkonfinali ta' kumpaniji ta' responsabbiltà limitata ([31]) (minn hawn 'il quddiem "id-Direttiva dwar Fużjonijiet Transkonfinali") ([32]) għadha ma ġietx trasposta fil-liġi nazzjonali. Fil-prattika, din is-sitwazzjoni tagħmel il-kombinamenti tan-negozju bein

([25]) Ara s-sentenza tal-Qorti tal-Ġustizzja fil-Każ C-143/99 *Adria-Wien Pipeline GmbH u Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke* [2001] ECR I-8365.

([26]) ĠU L 157, 26.6.2003, p. 49.

([27]) ĠU L 7, 13.1.2004, p. 41.

([28]) Skont l-Artikolu 89(3) TRLIS.

([29]) Ara l-ittra tal-awtoritajiet Spanjoli tal-5 ta' Diċembru 2007 lill-Kummissjoni, p. 35, kif imsemmija fil-premessa 7.

([30]) ĠU L 225, 20.8.1990, p. 1.

([31]) ĠU L 310, 25.11.2005, p. 1.

([32]) Il-kummenti mill-awtoritajiet Spanjoli ġew irċevuti fil-5 ta' Diċembru 2007 filwaqt li l-Istati Membri kellhom japplikaw id-Direttiva 2005/56/KE sal-15 ta' Diċembru 2007.

il-kumpaniji minn Stati Membri differenti impossibbli. Għaldaqstant, l-għan tal-miżura inkwistjoni huwa li jitneħħa l-impatt negattiv ta' dawn l-ostakli, li għall-eżistenza tagħhom Spanja mhijiex responsabbli. ([33]) B'konsegwenza ta' dan, il-limitazzjoni tal-ambitu tal-miżura inkwistjoni għal akkwiżizzjonijiet transkonfinali hija meħtieġa biex tinforza l-prinċipju tan-newtralità. B'dan il-mod, dejjem skont l-awtoritajiet Spanjoli, is-sistema tat-taxxa Spanjola titratta b'mod differenti l-kontribwenti tat-taxxa li jinsabu f'sitwazzjonijiet differenti, ([34]) biex b'hekk jiġi żgurat li s-sistema tat-taxxa Spanjola tibqa' newtrali kif meħtieġ mis-sistema tat-taxxa Spanjola nnifisha u t-Trattat. B'mod partikolari, fis-16 ta' Ġunju 2009 l-awtoritajiet Spanjoli rrikonoxxew li għalkemm id-Direttiva dwar l-Fużjonijiet Transkonfinali kellha impatt pożittiv, il-kumpaniji Ewropew xorta kienu ser jaffrontaw numru ta' ostakli ([35]) għal fużjonijiet transkonfinali minħabba n-nuqqas ta' armonizzazzjoni tal-leġiżlazzjoni nazzjonali (drittijiet ta' azzjonisti f'minorità, drittijiet ta' kredituri, kwistjonijiet ta' trejdmarks, aspetti regolatorji usa' inklużi l-liġi tax-xogħol, kunsiderazzjonijiet politiċi u strateġiċi ġenerali).

(49) B'konklużjoni, il-miżura kkontestata hija ddisinjata biex tneħħi l-ostakli tat-taxxa li s-sistema tat-taxxa Spanjola tiġġenera fid-deċiżjonijiet tal-investiment billi jiġu penalizzati akkwiżizzjonijiet tal-ishma f'kumpaniji barranin kif opposti għal akkwiżizzjonijiet f'kumpaniji domestiċi. Il-miżura inkwistjoni tiggarantixxi l-istess trattament tat-taxxa għaż-żewġ tipi ta' akkwiżizzjonijiet (akkwiżizzjonijiet diretti tal-assi u akkwiżizzjonijiet indiretti permezz tax-xiri ta' ishma): l-avvjament li joħroġ mit-tnejn li huma (avvjament dirett u avvjament finanzjarju) jista' għaldaqstant jiġi identifikat sabiex jippromwovi l-integrazzjoni ta' swieq differenti, sakemm l-ostakli fattwali u legali għal kombinamenti tan-negozju transkonfinali jkunu tneħħew. L-awtoritajiet Spanjoli għaldaqstant jiżguraw li l-kontribwenti tat-taxxa jkunu jistgħu jagħżlu li jinvestu fuq livell lokali jew transkonfinali mingħajr ma jkunu ġew affetwati minn dawn l-ostakli. L-Artikolu 12(5) TRLIS bażikament jirrestawra kundizzjonijiet ġusti ta' kompetizzjoni billi jelimina l-impatti negattivi tal-ostakli.

A.1.3. Il-miżura inkwistjoni la tfixkel il-kompetizzjoni u lanqas taffetwa l-kummerċ tal-Komunità

(50) L-awtoritajiet Spanjoli jistqarru li l-Kummissjoni ma stabbilitx fl-istandard legali meħtieġ li l-Artikolu 12(5) TRLIS jirristrinġi l-kompetizzjoni, peress li (i) l-allegat "suq għall-akkwiżizzjoni ta' ishma fil-kumpaniji" ma jikkostitwixxix suq rilevanti għall-finijiet tal-liġi dwar il-kompetizzjoni; u (ii) anke kieku dan kien il-każ, l-amortizzazzjoni tal-avvjament finanzjarju *per ser* ma taffetwax il-pożizzjoni kompetittiva tal-impriżi Spanjoli.

(51) L-ewwel nett, il-Kummissjoni kkwalifikat il-miżura inkwistjoni bħala vantaġġ kontra l-kompetizzjoni fuq il-bażijiet li l-Artikolu 12(5) jippermetti lill-kontribwenti tat-taxxa Spanjoli li jiksbu primjum għall-akkwiżizzjoni ta' ishma sinjifikanti f'kumpanija fil-mira. Madankollu, il-Kummissjoni ma wettqet l-ebda studju ta' punti ta' riferiment fuq iċ-ċirkostanzi ekonomiċi ta' kumpaniji Spanjoli u internazzjonali.

(52) It-tieni nett, peress li l-miżura inkwistjoni hija miftuħa għal kwalunkwe kumpanija Spanjola mingħajr restrizzjonijiet, ma tistax tfixkel il-kompetizzjoni. Fil-fatt, kwalunkwe kumpanija fl-istess sitwazzjoni bħal benefiċjarju tal-miżura inkwistjoni tista' tibbenefika mill-miżura, biex b'hekk jitnaqqas il-piż tat-taxxa tagħha, li jikkanċella kwalunkwe vantaġġ kompetittiv li jista' joħroġ minnha. Barra minn hekk, rata ta' tassazzjoni iżjed baxxa fi Stat Membru li tista' żżid il-vantaġġ kompetittiv ta' kumpaniji lokali ma għandhiex taqa' taħt ir-regoli tal-għajnuna mill-Istat sakemm tkun ta' natura ġenerali.

(53) Finalment, il-Kummissjoni diġà eżaminat ħafna operazzjonijiet Spanjoli transkonfinali skont ir-Regolament tal-KE dwar l-Għaqdiet ([36]) li setgħu bbenefikaw mill-miżura inkwistjoni. Madankollu l-Kummissjoni ma qajmet l-ebda tħassib dwar it-tfixkil potenzjali tal-kompetizzjoni fi kwalunkwe minn dawn il-każijiet.

(54) L-allegazzjonijiet tal-Kummissjoni mhux biss maqtugħin mir-realtà iżda huma wkoll distakkati meta mqabbla mas-sitwazzjoni tal-kumpaniji Spanjoli. Il-miżura inkwistjoni la tfixkel il-kompetizzjoni u lanqas ma taffetwa negattivament il-kundizzjonijiet tal-kummerċ fil-Komunità sa punt li jmur kontra l-interess komuni.

(55) F'suq mhux armonizzat, minħabba l-kompetizzjoni bejn sistemi tat-taxxa, l-operazzjonijiet identiċi għandhom impatt fiskali differenti skont fejn huma residenti n-negozjanti. Din is-sitwazzjoni tfixkel il-kompetizzjoni anke jekk il-miżuri nazzjonali inkwistjoni huma miżuri ġenerali. Fi kliem ieħor, dan it-tfixkil mhuwiex ir-riżultat tal-għajnuna mill-Istat iżda ta' nuqqas ta' armonizzazzjoni. Jekk ir-raġunament tal-Kummissjoni jiġi segwit, hija jkollha tiftaħ investigazzjonijiet formali fil-mijiet ta' miżuri nazzjonali, li toħloq sitwazzjoni ta' inċertezza legali li hija ta' ħsara kbira għall-investiment barrani.

([33]) Ara l-premessi għar-Regolament tal-Kunsill (KE) Nru 1435/2003 tat-22 ta' Lulju 2003 dwar l-Istatut għal Soċjetà Kooperattiva Ewropea (SCE) (ĠU L 207, 18.8.2003, p. 1), u l-opinjoni tal-Kumitat Ekonomiku u Soċjali tat-28 ta' April 2004, COM(2003) 703 finali – 2003/2077(COD).

([34]) Kif imniżżel fil-paġna 8 tal-ittra tal-awtoritajiet Spanjoli tat-30 ta' Ġunju 2008 – ara l-premessa 9 hawn fuq.

([35]) B'referenza għall-valutazzjoni tal-Kummissjoni tal-implimentazzjoni tad-Direttiva 2004/25/KE tal-Parlament Ewropew u tal-Kunsill tal-21 ta' April 2004 fuq offerti ta' Akkwiżizzjoni (ĠU L 142, 30.4.2004, p. 12).

([36]) Ara d-Deċiżjonijiet tal-Kummissjoni tal-10 ta' Ġunju 2005, Cesky Telecom; tal-10 ta' Jannar 2005, O_2; tat-23 ta' Mejju 2006, Quebec, GIC, BAA; tal-15 ta' Settembru 2004, Abbey National; u tas-26 ta' Marzu 2007, ScottishPower, disponibbli fuq *http://ec.europa.eu/competition/mergers/cases/*

A.2. *Kompatibbiltà*

(56) Anke jekk il-Kummissjoni tqis li l-Artikolu 12(5) TRLIS jikkostitwixxi għajnuna mill-Istat skont it-tifsir tal-Artikolu 87(1) tat-Trattat, din id-dispożizzjoni hija kompatibbli mal-Artikolu 87(3) tat-Trattat għax tikkontribwixxi lejn l-interess tal-Komunità li tippromwovi l-integrazzjoni ta' kumpaniji internazzjonali.

(57) Kif imsemmi fil-Pjan ta' Azzjoni tal-Għajnuna mill-Istat, ([37]) miżura tista' titqies kompatibbli jekk tindirizza nuqqas tas-suq, jekk tissodisfa għanijiet ta' interess komuni definiti ċari u jekk ma tfixkilx il-kompetizzjoni u l-kummerċ intra-Komunitarji sa punt li jmur kontra l-interess komuni. F'dan il-każ, in-nuqqas tas-suq huwa d-diffikultà (jew l-impossibbiltà virtwali) tat-twettiq ta' kombinamenti tan-negozju transkonfinali. L-effett tal-Artikolu 12(5) TRLIS huwa li jippromwovi l-ħolqien ta' impriżi pan-Ewropej, billi akkwiżizzjonijiet domestiċi u transkonfinali jitpoġġew fuq l-istess livell.

(58) Għaldaqstant, għall-awtoritajiet Spanjoli, l-Artikolu 12(5) TRLIS huwa kompatibbli mas-suq komuni peress li, fin-nuqqas ta' armonizzazzjoni tat-taxxa Ewropea, jilħaq l-għan li jneħħi l-ostakli għal investiment transkonfinali b'mod proporzjonali. Il-miżura inkwistjoni hija effettivament immirata lejn it-tneħħija tal-impatt negattiv tal-ostakli għal kombinamenti tan-negozju transkonfinali u għall-allinjament tat-trattament tat-taxxa ta' kombinamenti tan-negozju transkonfinali u lokali sabiex tiżgura li d-deċiżjonijiet meħuda fir-rigward ta' tali operazzjonijiet ikunu bbażati mhux fuq kunsiderazzjonijiet fiskali iżda esklużivament fuq kunsiderazzjonijiet ekonomiċi.

A.3. *Aspettattivi leġittimi u ċertezza legali*

(59) Finalment, u fil-każ li l-Kummissjoni tiddikjara li l-Artikolu 12(5) TRLIS jikkostitwixxi għajnuna mill-Istat inkompatibbli mas-suq komuni, il-Kummissjoni għandha tirrikonoxxi l-eżistenza ta' ċerti ċirkostanzi li jiġġustifikaw in-nuqqas ta' rkupru tal-allegata għajnuna mill-Istat irċevuta skont l-Artikolu 12(5) TRLIS. Il-benefiċjarji għandu jkollhom id-dritt li jikkompletaw l-amortizzazzjoni eċċezzjonali tal-avvjament finanzjarju li jikkorrispondi mal-akkwiżizzjonijiet magħmula qabel id-data tal-pubblikazzjoni tad-deċiżjoni finali.

(60) L-ewwel nett, il-Kummissjoni jidher li tirrikonoxxi, fid-Deċiżjoni tal-ftuħ ta' proċedura tagħha, l-eżistenza probabbli tal-aspettattivi leġittimi. Għaldaqstant, b'konformità mal-każistika tal-Qorti tal-Prim Istanza, ([38]) din id-dikjarazzjoni tikkostitwixxi indikazzjoni ċara tal-eżistenza ta' aspettattivi leġittimi. Peress li l-Deċiżjoni tal-ftuħ ta' proċedura ma tippreġudikax ir-riżultat tal-investigazzjoni formali, l-aspettattivi leġittimi għandhom jiġu rikonoxxuti għall-operazzjonijiet kollha li seħħew qabel id-data tal-pubblikazzjoni tad-deċiżjoni finali.

(61) It-tieni nett, fit-tweġibiet tagħha għall-mistoqsijiet bil-miktub mill-MEPs, ([39]) il-Kummissjoni qalet li l-Artikolu 12(5) TRLIS ma jikkostitwixxix għajnuna mill-istat. Din id-dikjarazzjoni tikkostitwixxi pożizzjoni ċara mill-Kummissjoni li toffri aspettattivi leġittimi ovvji għall-awtoritajiet Spanjoli u l-benefiċjarji tal-miżura inkwistjoni.

(62) It-tielet nett, skont il-konklużjoni milħuqa mill-Kummissjoni f'każijiet simili, ([40]) il-Kummissjoni pprovdiet sett ta' provi indiretti li l-Artikolu 12(5) TRLIS ma jikkostitwixxi għajnuna mill-istat. Minħabba dawn id-Deċiżjonijiet, impriża prudenti ma kinitx tkun kapaċi li tipprevedi li l-Kummissjoni setgħet tieħu pożizzjoni opposta.

(63) Finalment, il-miżura inkwistjoni għandha tibqa' tapplika għall-operazzjonijiet kollha qabel id-data tal-pubblikazzjoni ta' deċiżjoni negattiva sakemm titlesta l-amortizzazzjoni tal-avvjament finanzjarju. Il-miżura inkwistjoni tikkorrispondi ma' dritt għat-tnaqqis ta' ammont stabbilit, determinat fil-mument tal-akkwist, liema tnaqqis huwa mifrux fuq l-20 sena li jsegwu. Barra minn hekk, minħabba l-pożizzjoni meħuda mill-Kummissjoni f'każijiet simili, ([41]) huwa ġustifikat li wieħed jassumi li l-aspettattivi leġittimi għandhom jibqgħu sad-data tal-pubblikazzjoni tad-deċiżjoni finali.

B. **Kummenti miż-żewġ partijiet**

(64) Skont iż-żewġ partijiet, l-Artikolu 12(5) TRLIS jikkostitwixxi għajnuna mill-istat. Huma jsostnu li ma hemmx aspettattivi leġittimi fil-każ inkwistjoni u għaldaqstant isejħu lill-Kummissjoni biex jordnaw l-irkupru ta' kwalunkwe għajnuna illegali mogħtija.

([37]) Pjan ta' azzjoni għall-għajnuna mill-Istat – Għajnuna mill-Istat inqas u mmirata aħjar: pjan direzzjonali għal riforma tal-għajnuna mill-Istat 2005-2009, COM(2005) 107 finali (ĠU L 1, 4.1.2003, p. 1).

([38]) Sentenza tal-Qorti tal-Prim'Istanza fil-Każ T-348/03 *Koninklijke Friesland Campina vs Il-Kummissjoni* [2007] ECR II-101.

([39]) Mistoqsijiet bil-miktub E-4431/05 u E-4772/05.

([40]) Pereżempju, id-Deċiżjoni tal-Kummissjoni tat-30 ta' Lulju 2004 fil-każ N 354/2004, *Irish Company Holding Regime* (ĠU C 131, 28.5.2005, p. 11) u d-Deċiżjoni tal-Kummissjoni tat-13 ta' Lulju 2006 fil-każ C-4/2007 (ex N 465/2006), Groepsrentebox (ĠU C 66, 22.3.2007, p. 30).

([41]) Ara d-Deċiżjoni tal-Kummissjoni Nru 2001/168/ECSC tal-31 ta' Ottubru 2000 fuq il-liġijiet tat-taxxa korporattiva Spanjoli (ĠU L 60, 1.3.2001, p. 57).

B.1. *Il-miżura inkwistjoni tikkostitwixxi għajnuna mill-Istat*

B.1.1. Il-miżura inkwistjoni tikkonferixxi vantaġġ ekonomiku

(65) Skont iż-żewġ partijiet, l-Artikolu 12(5) TRLIS huwa eċċezzjonali fin-natura tiegħu għax is-sistema tat-taxxa Spanjola, bl-eċċezzjoni ta' din id-dispożizzjoni, ma tippermettix l-amortizzazzjoni tal-avvjament finanzjarju iżda biss tnaqqis fil-każ ta' test ta' dannu. Sal-introduzzjoni tal-Artikolu 12(5) TRLIS, il-leġislazzjoni tat-taxxa korporattiva Spanjola ma kinitx tippermetti l-amortizzazzjoni tal-ishma irrispettivament minn jekk attwalment kienx hemm restrizzjoni. Huma jsostnu li l-Artikolu 12(5) TRLIS huwa probabbilment uniku fil-kuntest Ewropew għax l-ebda Stat Membru ieħor ma għandu sistema simili għal tranżazzjonijiet transkonfinali li ma jinvolvux l-akkwiżizzjoni ta' ishma ta' kontroll.

(66) Taħt is-sistema tat-taxxa Spanjola, l-avvjament jista' jiġi amortizzat biss jekk ikun hemm kombinament tan-negozju – l-unika eċċezzjoni hija l-miżura inkwistjoni, li tippermetti l-amortizzazzjoni f'każ eċċezzjonali: jekk minorità ta' ishma tiġi akkwiżita f'kumpanija fil-mira. Dan jitbiegħed mis-sistema tat-taxxa ġenerali għax l-amortizzazzjoni hija possibbli mhux biss mingħajr ma jkun hemm kombinament tan-negozju iżda wkoll f'każijiet fejn ix-xerrej lanqas biss jakkwista kontroll tal-kumpanija barranija fil-mira. L-Artikolu 12(5) TRLIS għaldaqstant jikkonferixxi benefiċċju lil ċerti kumpaniji Spanjoli *vis à vis* (a) kumpaniji Spanjoli oħra li joperaw biss fil-livell nazzjonali u (b) operaturi oħra tal-Komunità li jikkompetu internazzjonalment mal-benefiċjarji Spanjoli tal-miżura inkwistjoni.

(67) Minn aspett ekonomiku, l-awtoritajiet Spanjoli mhux biss jipprovdu self mingħajr imgħax li jingħata fuq perjodu ta' għoxrin sena (differiment tat-taxxa mingħajr imgħax), iżda wkoll effettivament iħallu d-data tal-ħlas lura tas-self mingħajr imgħax għad-diskrezzjoni ta' min jissellef - jekk fil-fatt is-self jitħallas lura. Jekk l-investitur ma jittrasferixxix l-ishma sinjifikanti, l-effett huwa l-istess bħal kanċellament tad-dejn mill-awtoritajiet Spanjoli. F'dan il-każ, il-miżura ssir eżenzjoni permanenti mit-taxxa.

(68) Waħda miż-żewġ partijiet jistmaw li, b'konsegwenza tal-miżura inkwistjoni, l-akkwirenti Spanjoli, pereżempju fis-settur bankarju, huma kapaċi jħallsu xi 7 % iżjed milli kieku kienu jkunu kapaċi. Madankollu, tirrikonoxxi wkoll li peress li l-prezz tal-offerta huwa kombinament ta' diversi elementi addizzjonali, il-miżura inkwistjoni mhijiex l-uniku fattur, għalkemm probabbilment ikun wieħed mill-fatturi l-iżjed deċisivi wara l-aggressività tal-offerenti Spanjoli li jibbenefikaw mill-miżura inkwistjoni. Din il-parti tikkunsidra wkoll li l-miżura tipprovdi vantaġġ definittiv għall-offerenti Spanjoli f'irkanti internazzjonali.

B.1.2. Il-miżura inkwistjoni tiffavorixxi ċerti impriżi jew il-produzzjoni ta' ċerti oġġetti

(69) Jezisti parallel ċar bejn il-każ inkwistjoni u ċ-ċirkostanzi li wasslu għas-sentenza tal-Qorti tal-15 ta' Lulju 2004. ([42]) Minkejja l-argumenti mressqa mill-awtoritajiet Spanjoli li l-miżura inkwistjoni fl-aħħar każ mhijiex selettiva għax l-Artikolu 37 TRLIS japplika għall-impriżi Spanjoli kollha li jinvestu internazzjonalment, il-Qorti kkonkludiet li l-miżura tikkostitiwixxi għajnuna mill-Istat għax kienet limitata għal kategorija waħda ta' impriżi, jiġifieri impriżi li jagħmlu ċerti investimenti internazzjonali. Dan l-istess raġunament jista' jiġi applikat għall-Artikolu 12(5) TRLIS. Is-selettività tal-Artikolu 12(5) TRLIS hija għaldaqstant minħabba l-fatt li l-kumpaniji li jakkwistaw ishma f'kumpaniji barranin biss huma eliġibbli għal din id-dispożizzjoni.

(70) Barra minn hekk, l-impriżi ta' ċertu daqs u saħħa finanzjarja b'operazjonijiet multinazzjonali biss jistgħu jibbenefikaw mill-Artikolu 12(5) TRLIS. Għalkemm il-karta tal-bilanċ tiżvela l-valuri kontabbli tal-assi, mhuwiex probabbli li din tkun tirrifletti wkoll il-valuri impliċitu tal-assi fis-suq. Għaldaqstant, fil-prattika, l-operaturi b'interess ta' kontroll fil-kumpaniji fil-mira biss għandhom aċċess suffiċjenti għal rekords ta' kumpanija biex jaċċertaw il-valur impliċitu tal-assi tal-kumpanija fis-suq. B'konsegwenza, il-limitu massimu ta' 5 % jiffavorixxi kumpaniji li jwettqu operazzjonijiet multinazzjonali.

(71) Barra minn hekk, operatur Spanjol b'negozju eżistenti fi Spanja biss ikollu bażi tat-taxxa Spanjola u jista' jibbenefika mid-deprazzament. Għaldaqstant, il-kumpaniji li huma residenti fi Spanja b'bażi ta' taxxa sinjifikanti fi Spanja biss jistgħu fil-prattika jibbenefikaw minnu, għax il-benefiċċju potenzjali huwa konness mad-daqs tal-operat Spanjol aktar milli mal-akkwist. Għalkemm l-Artikolu 12(5) TRLIS huwa abbozzat biex japplika għall-operaturi kollha stabbiliti fi Spanja, fil-prattika huma biss numru limitat u identifikabbli ta' kumpaniji b'bażi ta' taxxa Spanjola, li jagħmlu akkwiżizzjonijiet barranin fis-sena tat-taxxa rilevanti u li għandhom bażi ta' taxxa mdaqqsa li magħha jistgħu jpaċu t-tnaqqis tal-avvjament finanzjarju, jistgħu jibbenefikaw mill-applikazzjoni tal-miżura fuq bażi annwali. B'konsegwenza ta' dan, il-miżura inkwistjoni fil-fatt tagħti trattament tat-taxxa differenti anke lill-operaturi Spanjoli fl-istess pożizzjoni li jagħmlu l-akkwiżizzjonijiet barra l-pajjiż.

([42]) Sentenza tal-Qorti tal-Ġustizzja fil-Każ C-501/00 *Renju ta' Spanja vs Il-Kummisjoni tal-Komunitajiet Ewropej* [2004] ECR I-6717.

(72) Iż-żewġ partijiet iqisu li ma kinux kapaċi jidentifikaw kwalunkwe kriterju jew kundizzjoni oġġettivi jew orizzontali li jiġġustifikaw il-miżura inkwistjoni. Għall-kuntrarju, huma tal-fehma li l-intenzjoni bażika tal-miżura hija li tagħti benefiċċju lil ċerti operaturi Spanjoli. Barra minn hekk, jekk il-miżura inkwistjoni hija inerenti għas-sistema tat-taxxa Spanjola, l-ishma barranin akkwiżiti qabel dik id-data jikkwalifikaw ukoll għall-miżura, li mhuwiex il-każ peress li l-ħelsien mit-taxxa jingħata biss għal ishma akkwiżiti wara l-1 ta' Jannar 2002.

(73) Għaldaqstant, u fid-dawl tal-politika tal-Kummissjoni, ([43]) il-miżura inkwistjoni għandha titqies bħala selettiva.

B.1.3. Il-miżura inkwistjoni tfixkel il-kompetizzjoni u taffetwa l-kummerċ fil-Komunità

(74) Il-miżura inkwistjoni hija kjarament diskriminatorja għax tagħti lill-operaturi Spanjoli benefiċċju fiskali u monetarju ċar li l-operaturi barranin ma jistgħux igawdu. F'sitwazzjoni ta' rkant jew proċedura kompetittiva oħra għall-akkwiżizzjoni ta' kumpanija, vantaġġ ta' din ix-xorta jagħmel differenza sinjifikanti.

(75) Offerti ta' akkwiżizzjoni normalment jippreżumu l-ħlas ta' primjum fuq il-prezz tal-ishma tal-kumpanija fil-mira li kważi dejjem tirriżulta f'avvjament finanzjarju. F'diversi okkażjonijiet, l-istampa finanzjarja rrapurtat dwar akkwiżizzjonijiet kbar minn kumpaniji Spanjoli u l-benefiċċji tat-taxxa rispettivi li joħorġu mir-regoli tat-taxxa Spanjoli fuq l-amortizzazzjoni tal-avvjament finanzjarju. Għal wieħed minn dawn l-akkwiżizzjonijiet minn bank tal-investiment, il-benefiċċju tat-taxxa li jirriżulta mill-Artikolu 12(5) TRLIS kien stmat li huwa €1.7 biljun, jew 6.5 % tal-prezz tal-offerta. Rapport ieħor indika li l-akkwirent Spanjol kien kapaċi joffri madwar 15 % iżjed mill-kompetituri mhux Spanjoli.

(76) Il-miżura inkwistjoni tidher li tiffavorixxi ċerti attivitajiet tal-esportazzjoni (għajnuna għall-esportazzjoni għal akkwiżizzjonijiet ta' ishma barranin) ta' kumpaniji Spanjoli, li ma taqbilx mal-politika tal-Kummissjoni ([44]) f'dan il-qasam.

B.1.4. Il-miżura inkwistjoni taffetwa r-riżorsi tal-Istat

(77) Il-miżura inkwistjoni hija ta' benefiċċju għall-impriżi li jilħqu ċerti rekwiżiti u tippermettilhom li jnaqqsu l-bażi ta' taxxa tagħhom u għaldaqstant l-ammont ta' taxxa li normalment ikun dovut f'sena partikolari jekk id-dispożizzjoni ma kinitx teżisti. Għaldaqstant tipprovdi l-benefiċjarju b'vantaġġ finanzjarju, li l-ispiża tiegħu titħallas mill-baġit tal-Istat Membru kkonċernat.

V. **REAZZJONI MINN SPANJA GĦAL KUMMENTI MINN PARTIJIET TERZI**

(78) L-awtoritajiet Spanjoli jindikaw li l-maġġoranza vasta tal-kummenti ta' partijiet terzi jappoġġjaw il-fehma tagħhom. Żewġ partijiet biss iqisu li l-miżura inkwistjoni tikkostitwixxi għajnuna mill-istat, filwaqt li l-oħrajn kollha jikkonkludu li l-Artikolu 12(5) TRLIS ma jikkostitwixxix għajnuna mill-Istat skont it-tifsir tal-Artikolu 87(1) tat-Trattat. Inkella, inqas operaturi ekonomiċi kienu jissottomettu kummenti. Barra minn hekk, il-firxa wiesgħa ta' attivitajiet u daqs ta' partijiet terzi interessati turi n-natura ġenerali tal-miżura inkwistjoni.

(79) Fir-rigward tan-natura eċċezzjonali tal-miżura inkwistjoni, l-awtoritajiet Spanjoli ma jaċċettawx din il-kwalifika billi jfakkru l-karatteristika komuni tal-amortizzazzjoni tal-avvjament u l-avvjament finanzjarju skont ir-regoli tal-kontabilità Spanjoli. ([45]) Barra minn hekk, it-tnaqqis tal-amortizzazzjoni tal-avvjament jikkostitwixxi r-regola ġenerali tas-sistema tat-taxxa korporattiva Spanjola skont id-dispożizzjonijiet stabbiliti fl-Artikoli 11(4) u 89(3) TRLIS. L-Artikolu 12(5) TRLIS isegwi l-istess loġika. Mhuwiex korrett li l-Artikolu 12(3) TRLIS jiġi preżentat bħala r-regola ġenerali għall-amortizzazzjoni tal-avvjament finanzjarju peress li dan l-Artikolu jirreferi għat-tnaqqis tal-ishma f'entitajiet mhux elenkati. Din id-dispożizzjoni hija relatata mad-deprezzament tal-valur tal-kontabilità teoretiku u mhux mal-avvjament finanzjarju. L-Artikolu 12(3) u 12(5) TRLIS huma żewġ regoli ġenerali komplimentari: l-ewwel wieħed jirreferi għad-deprezzament attribwibbli għat-telfien iġġenerat mill-kumpanija fil-mira, filwaqt li t-tieni jirreferi biss għat-tnaqqis tal-parti tad-deprezzament attribwibbli għad-deprezzament tal-avvjament finanzjarju. Finalment, il-fatt li l-ebda Stat Membru ieħor ma għandu miżura simili għall-miżura inkwistjoni huwa irrilevanti peress li s-sistemi tat-taxxa mhumiex armonizzati fl-Unjoni Ewropa.

(80) Rigward n-natura selettiva tal-miżura inkwistjoni, il-paralleli magħmula mas-sentenza tal-Qorti tal-15 ta' Lulju 2004 ([46]) mhumiex korretti għax f'dak il-każ il-Kummissjoni kienet iddefinixxiet b'mod ċar il-profil tal-benefiċjarju, filwaqt li fil-każ preżenti dan ma setax isir. Fil-fatt, l-Artikolu 12(5) TRLIS ma jirrikjedi l-ebda konnessjoni bejn l-akkwiżizzjonital-ishma u l-esportazzjoni tal-oġġetti u s-servizzi. Għaldaqstant il-miżura inkwistjoni ma għandhiex l-effett taż-żieda tal-esportazzjoni ta' oġġetti jew servizzi Spanjoli. Il-fatt li din il-miżura mhux selettiva mhix disponibbli għal operazzjonijiet domestiċi ma jaffetwax in-natura ġenerali tagħha. Fil-fatt, l-għan finali tal-miżura inkwistjoni huwa l-istess

([43]) Ara t-Taqsima II.1.b) ff) tar-Rapport tal-Kummissjoni dwar l-applikazzjoni tar-regoli tal-għajnuna mill-Istat fuq miżuri relatati ma' tassazzjoni tan-negozji diretti disponibbli fuq http://ec.europa.eu/-competition/state_aid/studies_reports/rapportaidesfiscales_en.pdf

([44]) Ara d-Deċiżjoni tal-Kummissjoni 82/364/KEE tas-17 ta' Mejju 1982 dwar is-sussidjar ta' rati ta' imgħax fuq krediti għal esportazzjonijiet minn Franza għall-Greċja wara l-adeżjoni ta' dak il-pajjiż fil-Komunità Ekonomika Ewropea (ĠU L 159, 10.6.1982, p. 44), b'mod partikolari l-parti IV, li tirreferi għall-Każijiet 6/69 u 11/69 *Il-Kummissjoni tal-Komunitajiet Ewropej vs Ir-Repubblika Franċiża.*

([45]) Ara r-Riżoluzzjoni ICAC Nru 3 ta' Novembru 1996, BOICAC 27.

([46]) Ara n-nota f'qiegħ il-paġna 42.

bħal dak tad-Direttiva dwar it-Taxxa Transkonfinali, li huwa li jiżgura li d-deċiżjonijiet tal-investiment huma bbażati fuq kunsiderazzjonijiet ekonomiċi iżjed milli kunsiderazzjonijiet tat-taxxa. Għaldaqstant, peress li huwa possibbli li jitwettqu kombinamenti tan-negozju ma' akkwiżizzjonijiet domestiċi u mhux ma' akkwiżizzjonijiet transkonfinali, it-trattament ta' operazzjonijiet domestiċi u operazzjonijiet transkonfinali b'mod differenti mhux biss huwa legalment ġustifikat iżda wkoll meħtieġ sabiex jiggarantixxi n-newtralità tas-sistema tat-taxxa.

(81) Fir-rigward tal-allegati karatteristiċi ta' tfixkil mill-miżura inkwistjoni, l-awtoritajiet Spanjoli jindikaw li kwalunkwe ħelsien mit-taxxa li jnaqqas l-ispejjeż operattivi ta' kumpanija, iżid il-vantaġġ kompetittiv tal-benefiċjarju. Madankollu, din id-dikjarazzjoni hija irrelevanti peress li l-miżura inkwistjoni hija miżura ġenerali. Ir-rati tat-taxxa differenti japplikaw fl-Istati Membri, li għandhom impatt fuq il-kompetittività tal-kumpaniji residenti tagħhom, ma jaqgħux taħt ir-regoli tal-għajnuna mill-istat. Barra minn hekk, ma ntweriex li l-miżura inkwistjoni taffetwa l-kummerċ bejn l-Istati Membri. Barra minn hekk, il-konsegwenza tal-amortizzazzjoni tal-avvjament finanzjarju mhijiex neċessarja biex iżżid il-prezz offrut minn kompetitur.

(82) Fir-rigward tal-kompatibbiltà tal-miżura kkontestata mas-suq komuni, l-awtoritajiet Spanjoli jqisu li l-Artikolu 12(5) TRLIS huwa xieraq u proporzjonali biex jindirizza n-nuqqas fis-suq billi jistabbilixxi sistema tat-taxxa newtrali għal operazzjonijiet domestiċi u transkonfinali li trawwem l-iżvilupp ta' kumpaniji pan-Ewropej.

VI. **VALUTAZZJONI TAL-ISKEMA**

(83) Sabiex jiġi aċċertat jekk miżura tikkostitwixxix għajnuna, il-Kummissjoni għandha tevalwa jekk il-miżura inkwistjoni tissodisfax il-kundizzjonijiet tal-Artikolu 87(1) tat-Trattat. Din id-dispożizzjoni tgħid li: "Bla ħsara ta' kull deroga kontemplata f'dan it-Trattat, kull għajnuna, ta' kwalunkwe forma, mogħtija minn Stat Membru jew permezz ta' riżorsi tal-Istat, li twassal għal distorsjoni jew theddida ta' distorsjoni għall-kompetizzjoni billi tiffavorixxi ċerti impriżi jew ċerti prodotturi għandha, safejn tolqot il-kummerċ bejn l-Istati Membri, tkun inkompatibbli mas-suq komuni". Fid-dawl ta' din id-dispożizzjoni, il-Kummissjoni ser tevalwa hawn taħt jekk il-miżura inkwistjoni tikkostitwixxix għajnuna mill-istat.

A. **Selettività u vantaġġ inerenti fil-miżura**

(84) Sabiex titqies bħala għajnuna mill-istat, miżura għandha tkun speċifika jew selettiva fis-sens li tiffavorixxi ċerti impriżi jew il-produzzjoni ta' ċerti oġġetti biss.

(85) L-Avviż tal-Kummissjoni ([47]) jgħid li "Il-kriterju ewlieni fl-applikazzjoni tal-Artikolu 92(1) [issal-Artikolu 87(1)] għal miżura tat-taxxa huwa għaldaqstant li l-miżura tipprovdi, eċċezzjoni għall-applikazzjoni tas-sistema tat-taxxa favur ċerti impriżi fl-Istat Membru. Is-sistema komuni applikabbli għandha għaldaqstant tiġi l-ewwel determinata. Imbagħad għandu jiġi eżaminat jekk l-eċċezzjoni għas-sistema jew id-differenzjar fi ħdan dik is-sistema humiex ġustifikati 'minħabba n-natura jew l-iskema ġenerali' tas-sistema tat-taxxa, jiġifieri, jekk joħorġux direttament mill-prinċipji bażiċi jew ta' gwida tas-sistema tat-taxxa fl-Istat Membru kkonċernat."

(86) Skont il-każistika tal-Qorti tal-Ġustizzja, ([48]) "rigward l-valutazzjoni tal-kundizzjoni ta' selettività, li tagħmel parti mill-kunċett ta' għajnuna mill-Istat, jirriżulta minn ġurisprudenza stabbilita li l-Artikolu 87(1) KE jimponi l-obbligu li jiġi stabbilit jekk, fil-kuntest ta' skema ġuridika partikolari, miżura nazzjonali hijiex tali li tiffavorixxi "ċerti impriżi jew ċerti prodotturi" meta mqabbla ma' oħrajn, li jinsabu, fid-dawl tal-għan imfittex mill-imsemmija skema, f'sitwazzjoni fattwali u ġuridika komparabbli". ([49])

(87) F'diversi okkażjonijiet il-Qorti qalet ukoll li l-Artikolu 87(1) tat-Trattat ma jiddistingwix bejn il-kawżiet u l-għanijiet tal-għajnuna mill-istat, iżda tiddefnixxiehom b'rabta mal-effetti tagħhom. ([50]) B'mod partikolari, miżuri fiskali, li ma jikkostitwixxux adattament tas-sistema ġenerali għal karatteristiċi partikolari ta' ċerti impriżi, li iżda jkunu nħolqu bħala mezz għat-titjib tal-kompetittività tagħhom, jaqgħu taħt l-ambitu tal-Artikolu 87(1) tat-Trattat. ([51])

(88) Il-kunċett ta' għajnuna mill-istat, madankollu, ma japplikax għal miżuri tal-Istat li jiddivrenzjaw bejn impriżi fejn dak id-differenzjar joħroġ min-natura jew l-istruttura ġenerali tas-sistema li jiffurmaw parti minnha. Kif spjegat fl-Avviż tal-Kummissjoni, ([52]) "xi kundizzjonijiet jistgħu jkunu ġustifikati b'differenzi oġġettivi bejn il-kontribwenti tat-taxxa".

([47]) Ara n-nota f'qiegħ il-paġna 21.

([48]) Ara s-sentenza tal-Qorti tal-Ġustizzja fil-Każ C-143/99 *Adria-Wien*, ara n-nota f'qiegħ il-paġna 25 paragrafu 41; is-sentenza tal-Qorti tal-Ġustizzja fil-Każ C-308/01 *GIL Insurance* [2004] ECR I-4777, paragrafu 68; is-sentenza tal-Qorti tal-Ġustizzja fil-Każ C-172/03 *Wolfgang Heiser vs Finanzamt Innsbruck* [2005] ECR I-1627, paragrafu 40; u s-sentenza tal-Qorti tal-Ġustizzja fil-Każ C-88/03 *ir-Repubblika Portugiża vs Il-Kummisjoni tal-Komunitajiet Ewropej* [2006] ECR I-7115, paragrafu 54.

([49]) Ara s-sentenza tal-Qorti tal-Ġustizzja fil-Każ C-88/03 *Il-Portugall vs Il-Kummissjoni* [2006] ECR I-7115, paragrafu 54.

([50]) Ara, pereżempju, is-sentenza tal-Qorti tal-Ġustizzja fil-Każ C-56/93 *Ir-Renju tal-Belġju vs Il-Kummisjoni tal-Komunitajiet Ewropej* [1996] ECR I-723, paragrafu 79; is-sentenza tal-Qorti tal-Ġustizzja fil-Każ C-241/94 *Ir-Repubblika Franċiża vs Il-Kummisjoni tal-Komunitajiet Ewropej* [1996] ECR I-4551, paragrafu 20; is-sentenza tal-Qorti tal-Ġustizzja fil-Każ C-75/97 *Ir-Renju tal-Belġju vs Il-Kummisjoni tal-Komunitajiet Ewropej* [1999] ECR I-3671, paragrafu 25; u s-sentenza tal-Qorti tal-Ġustizzja fil-Każ C-409/00 *Renju ta' Spanja vs Il-Kummisjoni tal-Komunitajiet Ewropej* [2003] ECR I-10901, paragrafu 46.

([51]) Ara, pereżempju, is-sentenza tal-Qorti tal-Ġustizzja fil-Każ C-66/02 *Ir-Repubblika Taljana vs Il-Kummisjoni tal-Komunitajiet Ewropej* [2005] ECR I-10901, paragrafu 101. Ara wkoll id-Deċiżjoni tal-Kummissjoni tat-8 ta' Lulju 2009 dwar l-iskema Groepsrentebox (C-4/2007 - ex N 465/06), li għadha ma ġietx ippubblikata f'*Il-Ġurnal Uffiċjali*, b'mod partikolari l-premessi 75 *et seq.*

([52]) Ara n-nota f'qiegħ il-paġna 21.

(89) Kif spjegat f'iżjed dettall fit-taqsima li ġejja, il-Kummissjoni tqis li l-miżura inkwistjoni hija selettiva fis-sens li tiffavorixxi biss ċerti gruppi ta' impriżi li jwettqu ċertu investiment barra l-pajjiż u li dan il-karattru speċifiku mhuwiex ġustifikat min-natura tal-iskema, irrispettivament minn jekk is-sistema ta' referenza hix definita bħala r-regoli dwar it-trattament tat-taxxa ta' avvjament finanzjarju taħt is-sistema tat-taxxa Spanjola (ara l-premessi 92 sa 114) jew bħala t-trattament tat-taxxa tal-avvjament li ġej minn interess ekonomiku f'kumpanija residenti f'pajjiż ieħor minbarra Spanja (ara l-premessi 115 sa 119). Il-Kummissjoni tqis li l-miżura inkwistjoni għandha tiġi evalwata fid-dawl tad-dispożizzjonijiet ġenerali tas-sistema tat-taxxa korporattiva kif applikabbli għal sitwazzjonijiet li fihom it-tfaċċar tal-avvjament iwassal għal benefiċċju fiskali (ara l-premessi 35 sa 55), essenzjalment għax il-Kummissjoni tqis li s-sitwazzjonijiet li fihom l-avvjament finanzjarju jista' jiġi amortizzat ma jkoprux il-kategoriji kollha ta' kontribwenti li jitpoġġew f'sitwazzjoni fattwali u legali simili.

(90) Barra minn hekk, anke kieku kellha tintgħażel sistema ta' referenza alternattiva ispirata minn dik suġġerita mill-awtoritajiet Spanjoli (ara l-premessi 56 sa 58), il-Kummissjoni tikkonkludi li l-miżura inkwistjoni tkun għadha tikkostitwixxi miżura ta' għajnuna mill-Istat essenzjalment minħabba l-kundizzjonijiet fattwali u legali differenti meħtieġa għax-xenarji differenti sabiex jibbenefikaw mid-dispożizzjonijiet fuq l-avvjament li joħroġ mill-interess ekonomiku akkwiżit f'kumpanija residenti f'pajjiż ieħor minbarra Spanja.

(91) F'dan ix-xenarju alternattiv, il-miżura inkwistjoni hija wisq imprecċiża u arbitrarja għax ma tistabbilixxi l-ebda kundizzjoni, bħal l-eżistenza ta' sitwazzjonijiet speċifiċi, legalment determinati li jiġġustifikaw trattament tat-taxxa differenti. B'konsegwenza ta' dan, sitwazzjonijiet li ma ntwerewx li huma differenti biżżejjed biex jiġġustifikaw eċċezzjoni selettiva mir-regoli tal-avvjament ġenerali jispiċċaw jibbenefikaw mill-miżura inkwistjoni. Għaldaqstant il-Kummissjoni tqis li l-miżura inkwistjoni tikkonsisti f'ħelsien mit-taxxa għal tipi speċifiċi ta' spejjeż u tkopri kategorija wiesgħa ta' tranżazzjonijiet b'mod diskriminatorju, li ma jistgħux jiġu ġustifikati b'differenzi oġġettivi bejn il-kontribwenti u għaldaqstant tirriżulta fi tfixkil tal-kompetizzjoni. [53]

A.1. *Trattament tat-taxxa ta' avvjament finanzjarju skont is-sistema tat-taxxa Spanjola fir-rigward ta' akkwiżizzjonijiet intra-Komunitarji*

A.1.1. Sistema ta' referenza

(92) Fid-Deċiżjoni tal-ftuħ ta' proċedura, il-Kummissjoni tqis li s-sistema ta' referenza xierqa hija s-sistema tat-taxxa korporattiva Spanjola, b'mod partikolari r-regoli dwar it-trattament tat-taxxa ta' avvjament finanzjarju li hemm fis-sistema tat-taxxa Spanjola. Dan l-approċċ huwa konsistenti mal-prassi preċedenti tal-Kummissjoni u l-każistika tal-Qrati Ewropej, li jqisu s-sistema tat-taxxa korporattiva ordinarja bħala s-sistema ta' referenza [54] Il-kummenti tal-awtoritajiet Spanjoli jisħqu li r-restrizzjonijiet fuq il-kombinamenti tan-negozju transkonfinali jpoġġu lill-kontribwenti li jixtru l-ishma f'kumpaniji domestiċi f'sitwazzjoni legali u fattwali differenti minn dawk li jixtru l-ishma f'kumpaniji barranin. Skont l-awtoritajiet Spanjoli, ir-raġuni għal din is-sitwazzjoni hija l-eżistenza ta' ostakli li, wara l-akkwiżizzjonijiet tal-ishma, ma jippermettux lill-investituri Spanjoli li jwettqu kombinamenti transkonfinali, filwaqt li dan jista' jsir f'kuntest nazzjonali.

(93) L-ewwel nett, fir-rigward tal-eżistenza ta' dawn l-allegati ostakli, għandu jiġi enfasizzat li l-awtoritajiet Spanjoli u t-tletin parti interessata ma pprovdewx informazzjoni dettaljata dwar l-eżistenza ta' dawn l-ostakli u kkonfinaw lilhom infushom, anke fl-aħħar sottomissjonijiet tagħhom, għal allegazzjonijiet ġenerali u mhux sostanzjati, li jiġbdu l-attenzjoni għal karatteristiċi ġenerali li joħorġu min-nuqqas ta' implimentazzjoni tad-Direttiva dwar il-Liġi tal-Kumpaniji, differenzi li jikkonċernaw id-drittijiet tal-azzjonisti f'minoranza, id-drittijiet tal-kredituri, il-liġi tax-xogħol, it-trejdmark nazzjonali, u kunsiderazzjonijiet politiċi jew kummerċjali ġenerali. Jekk l-elementi mhux sostanzjati u ġenerali bħal dawn setgħu jiġu kkunsidrati għad-determinazzjoni tal-ambitu tal-Artikolu 87 tat-Trattat, il-kunċett ta' għajnuna jirriskja li jsir fil-biċċa l-kbira arbitrarju. Barra minn hekk, dawn id-dikjarazzjonijiet suġġettivi la huma żviluppati u lanqas ġustifikati. Barra minn hekk, l-awtoritajiet Spanjoli jikkwotaw ukoll ir-Rapport tal-Kummissjoni dwar l-implimentazzjoni tad-Direttiva dwar Offerti ta' Xiri [55] iżda ma spjegawx il-konnessjoni bejn l-ostakli għax-xiri u l-allegati ostakli għall-kombinamenti tan-negozju transkonfinali.

(94) It-tieni nett, fir-rigward tan-natura ta' dawn l-allegati ostakli, l-awtoritajiet Spanjoli u t-tletin parti ma identifikawx b'mod espliċitu xi ostaklu fiskali fis-suq komuni. Mill-1 ta' Jannar 1992, id-data meta l-Istati Membri kellhom jimplimentaw id-Direttiva dwar it-Taxxa Transkonfinali, l-ostakli tat-taxxa għal kombinamenti tan-negozju transkonfinali tneħħew. It-trattament tat-taxxa ta' kombinamenti tan-negozju, sew fil-kuntest ta' operazzjonijiet domestiċi jew transkonfinali, għaldaqstant huwa meqjus li huwa armonizzat. Fir-rigward ta' ostakli mhux tat-taxxa u b'mod partikolari ostakli tal-liġi dwar il-kumpanija attribwibbli għall-pajjiżi ta' residenza tal-kumpanija fil-mira, il-Kummissjoni tqis li mit-8 ta' Ottubru 2004, id-data meta d-Direttiva tal-Kunsill 2001/86/KE tat-8 ta' Ottubru 2001 li tissupplimenta l-Istatut għal kumpanija Ewropea rigward tal-involviment

[53] Ara n-nota f'qiegħ il-paġna 52, Deċiżjoni dwar l-iskema Groepsrentebox, b'mod partikolari l-premessi 83 *et seq*.

[54] Ara, *inter alia*, is-sentenza tal-Qorti tal-Prim'Istanza fil-Każ T-308/00 *Salzgitter AG vs Il-Kummisjoni tal-Komunitajiet Ewropej* [2004] ECR II-1933, paragrafu 82.

[55] Ara d-dokument SEC(2007) 268 tal-21.2.2007.

tal-ħaddiema, ([56]) flimkien mar-Regolament tal-Kunsill (KE) Nru 2157/2001 tat-8 ta' Ottubru 2001 dwar l-Istatut ta' kumpannija Ewropea (SE) ([57]) jew, mhux iżjed tard mid-data tat-traspożizzjoni ([58]) tad-Direttiva dwar il-*Mergers* Transkonfinali, l-ostakli għal kombinamenti tan-negozju ġew eliminati fis-suq komuni. Għaldaqstant, it-trattament tal-liġi tal-kumpaniji ta' kombinamenti tan-negozju hu, għall-inqas mill-15 ta' Diċembru 2007, l-istess għal operazzjonijiet domestiċi u transkonfinali. Il-preambolu għall-Att Spanjol Nru 3/2009 tat-3 ta' April 2009 dwar modifiki strutturali ta' kumpaniji, ([59]) li jittrasponi d-Direttiva dwar il-Liġi tal-Kumpaniji, jikkonferma din l-analiżi meta jgħid li "… il-prassi Spanjola diġà kienet familjari ma' fużjonijiet transkonfinali bejn kumpaniji soġġetti għal-liġijiet ta' Stati Membri differenti …". Il-Kummissjoni ma ġietx notifikata mill-awtoritajiet Spanjoli jew it-tletin parti interessata bi kwalunkwe ostaklu sostanzjat ieħor li jista' jiġġustifika t-trattament legali differenti bħal fil-każ tal-miżura inkwistjoni. Għalkemm l-awtoritajiet Spanjoli provdew lista ta' problemi ([60]) konnessi mar-restrizzjonijiet ta' kombinamenti tan-negozju transkonfinali fis-16 ta' Ġunju 2009, dan id-dokument ma fihx informazzjoni sostanzjata jew elementi fattwali rilevanti li jiġġustifikaw l-aspetti diskriminatorji tal-miżura inkwistjoni.

(95) It-tielet nett, il-Kummissjoni tinnota li, b'konsistenza mal-każistika tal-Qorti tal-Ġustizzja, ([61]) jekk l-Istati Membri ma jittrattawx il-kombinamenti tan-negozju transkonfinali f'termini simili għal kombinamenti tan-negozju domestiċi, dan jista' jikkostitwixxi ksur tal-obbligi li joħorġu mit-Trattament. Fil-fatt, meta liġi nazzjonali tistabbilixxi differenza fit-trattament bejn il-kumpaniji skont in-natura interna jew transkonfinali tal-fużjoni, dan aktarx li jfixkel l-eżerċizzju tad-dritt ta' stabbiliment stabbilit fit-Trattat. Iżjed preċiżament, "differenza fit-trattament bħal din tammonta għal restrizzjoni fis-sens tal-Artikoli 43 u 48 KE u tmur kontra d-dritt ta' stabbiliment. Għalhekk, ma tistax tiġi aċċettata sakemm mhix intiża biex jintlaħaq għan leġittimu kompatibbli mat-Trattat jew sakemm ma tkunx iġġustifikata minħabba raġunijiet imperattivi ta' interess ġenerali". ([62]) Barra minn hekk, għandu jitfakkar li d-diskrezzjoni mogħtija lill-Kummissjoni fl-applikazzjoni tal-Artikolu 87(3) tat-Trattat ma tippermettilhiex li tawtorizza l-Istati Membri jidderogaw mid-dispożizzjonijiet tal-liġi tal-Komunità minbarra dawk relatati mal-applikazzjoni tal-Artikolu 87(1) tat-Trattat. ([63])

(96) Fid-dawl ta' dan, il-Kummissjoni tqis li ma hemmx raġuni għalxiex titbiegħed mis-sistema ta' referenza fid-Deċiżjoni tal-ftuħ ta' proċedura: il-qafas ta' referenza xieraq għall-valutazzjoni tal-miżura inkwistjoni huwa kostitwit mis-sistema tat-taxxa korporattiva Spanjola ġenerali, u iżjed preċiżament, mir-regoli dwar it-trattament tat-taxxa tal-avvjament finanzjarju li hemm fis-sistema tat-taxxa.

A.1.2 Eżistenza ta' eżenzjoni minn dik is-sistema ta' referenza

(97) Taħt is-sistema tat-taxxa Spanjola, il-bażi tat-taxxa huwa kkalkulat mid-dikjarazzjoni tal-kontabilità, li fiha mbagħad isiru aġġustamenti billi jiġu applikati regoli tat-taxxa speċifiċi. Bħala rimarka preliminari u fuq bażi sussidjarja, il-Kummissjoni tinnota li l-miżura inkwistjoni tidderoga mis-sistema tal-kontabilità Spanjola. L-aspett tal-avvjament finanzjarju jista' jiġi kkalkulat biss b'mod astratt billi jiġu kkonsolidati l-kontijiet tal-kumpanija fil-mira ma' dawk tal-kumpanija akkwirenti. Madankollu, sont is-sistema tal-kontabilità Spanjola, il-konsolidazzjoni tal-kontijiet hija meħtieġa f'każ ta' "kontroll" ([64]) u ssir kemm għal assoċjazzjonijiet ta' kumpaniji domestiċi u kif ukoll għal dawk barranin, sabiex jipprovdu s-sitwazzjoni globali ta' grupp ta' kumpaniji soġġetti għal kontroll unitarju. Tali sitwazzjoni titqies li teżisti, ([65]) pereżempju, jekk il-kumpanija prinċipali jkollha l-maġġoranza tad-drittijiet tal-voti tal-kumpanija sussidjarja. Minkejja dan, il-miżura inkwistjoni ma tirrikjedi l-ebda tip ta' kontroll u tapplika minn livell ta' ishma ta' 5 %. Finalment, il-Kummissjoni tinnota wkoll li mill-1 ta' Jannar 2005, ([66]) skont ir-regoli tal-kontabilità, l-avvjament finanzjarju ma jistax jibqa' jiġi amortizzat minn kwalunkwe kumpanija. Fil-fatt, f'din il-konnessjoni t-tletin parti interessata jirreferu għal dispożizzjonijiet ([67]) li ma għadhomx fis-seħħ taħt is-sistema tal-kontabilità Spanjola attwali. B'konsegwenza tal-Att Nru 16/2007 tal-4 ta' Lulju 2007 li jirriforma u jadatta l-liġi kummerċjali fil-qasam tal-kontabilità għall-finijiet tal-armonizzazzjoni tal-kontabilità internazzjonali taħt il-leġiżlazzjoni tal-UE, kif ukoll id-Digriet Irjali 1514/2007 tas-16 ta' Novembri 2007 dwar il-Pjan ta' Kontabilità Ġenerali, minn aspett ta' kontabilità, la l-amortizzazzjoni tal-avvjament u lanqas l-avvjament finanzjarju ma jiġu permessi iżjed. Dawn l-emendi għal-liġi tal-kontabilità Spanjola huma konformi mar-Regolament (KE) Nru 1606/2002 tal-Parlament

([56]) ĠU L 294, 10.11.2001, p. 22, Direttiva li tidħol fis-seħħ fl-10 ta' Novembru 2001.

([57]) ĠU L 294, 10.11.2001 p. 1, Regolament li jidħol fis-seħħ fit-8 ta' Ottubru 2004.

([58]) 15 ta' Diċembru 2007, skont l-Artikolu 19 tad-Direttiva dwar il-Liġi tal-Kumpaniji.

([59]) Disponibbli fuq http://noticias.juridicas.com/base_datos/Vacatio/l3-2009.html

([60]) Nuqqas ta' implimentazzjoni tad-Direttiva dwar il-*Mergers* Transkonfinali, drittijiet tal-azzjonisti f'minoranza, drittijiet tal-kredituri, il-liġi dwar ix-xogħol, it-trejdmark nazzjonali, sħab lokali, is-sistema regolatorja, sinerġiji ekonomiċi, kunsiderazzjonijiet politiċi, strateġiċi u kummerċjali.

([61]) Sentenza tal-Qorti tal-Ġustizzja fil-Każ C-411/03 *SEVIC Systems* ECR I-10805, paragrafi 23-31.

([62]) Sentenza fil-Każ C-411/03 *SEVIC Systems*, iċċitat hawn fuq, paragrafu 23.

([63]) Sentenza tal-Qorti tal-Prim'Istanza fil-Każ T-184/97 *BP Chemicals Ltd* v *Commission* ECR II-3145, paragrafu 55; ara wkoll is-sentenza tal-Qorti tal-Ġustizzja fil-Każijiet C-134/91 u C-135/91 *Kerafina*, paragrafu 20 u s-sentenza tal-Qorti tal-Ġustizzja fil-Każ C-225/91 *Matra SA* v *Commission*, paragrafu 41.

([64]) Skont l-Artikolu 42 tal-Kodiċi Kummerċjali 1885.

([65]) Ara l-Artikolu 42(1) tal-Kodiċi Kummerċjali 1885.

([66]) Kumpaniji li ħarġu titoli negozjabbli f'suq regolat ta' kwalunkwe Stat Membru skont it-tifsir tal-Artikolu 1(13) tad-Direttiva tal-Kunsill 93/22/KEE, skont l-Artikolu 4 tad-Direttiva.

([67]) L-Artikolu 194 tad-Digriet Irjali 1564/1989 tat-22 ta' Diċembru 1989 li japprova l-Liġi riveduta dwar Kumpaniji Pubbliċi ta' Responsabbiltà Limitata.

Ewropew u tal-Kunsill tad-19 ta' Lulju 2002 rigward l-applikazzjoni ta' standards internazzjonali tal-kontabilità. ([68]) Għaldaqstant, fid-dawl ta' dawn il-kunsiderazzjonijiet, il-miżura inkwistjoni tikkostitwixxi tluq mir-regoli ordinarji tal-kontabilità applikabbli fi Spanja.

(98) Minkejja dan, minħabba n-natura fiskali tal-miżura inkwistjoni, l-eżistenza ta' eċċezzjoni għandha tiġi evalwata bi tqabbil mas-sistema ta' taxxa ta' referemza, u mhux biss fuq bażi ta' kontabilità. F'dan il-kuntest, il-Kummissjoni tinnota li s-sistema tat-taxxa Spanjola qatt ma ppermettiet l-amortizzazzjoni tal-avvjament finanzjarju, ħlief skont l-Artikolu 12(5) TRLIS. B'mod partikolari, l-ebda tali amortizzazzjoni ma hija possibbli għal tranżazzjonijiet domestiċi. Dan jintwera bil-fatturi li ġejjin:

(99) Għall-finijiet tat-taxxa Spanjola, l-avvjament jista' jitniżżel biss b'mod separat wara kombinament tan-negozju, ([69]) li jimmaterjalizza jew f'każ ta'akkwiżizzjoni jew trasferiment tal-assi li jagħmlu negozju indipendenti, jew wara kombinament ta' negozju legali. F'dawn il-każijiet, l-avvjament joħroġ bħala d-differenza fil-kontabilità bejn l-ispiża tal-akkwiżizzjoniu l-valur tas-suq tal-assi li jikkostitwixxu n-negozju akkwiżit jew miżmuma mill-kumpanija kkombinata. Meta l-akkwiżizzjonitan-negozju jsir permezz tal-akkwiżizzjoni tal-ishma, bħal fil-każ tal-miżura inkwistjoni, l-avvjament jista' joħroġ biss jekk il-kumpanija akkwirenti sussegwentament tikkombina mal-kumpanija akkwiżita, li fuqha mbagħad tikseb kontroll.

(100) Madankollu, taħt il-miżura inkwistjoni, la l-kontroll u lanqas il-kombinament taż-żewġ negozji ma huma neċessarji. Is-sempliċiakkwiżizzjoni ta' minimu ta' 5 % tal-ishma f'kumpanija barranija huwa biżżejjed. Għaldaqstant, li jiġi permess li l-avvjament finanzjarju, li huwa l-avvjament li kien jitniżżel fil-kotba kieku l-kumpaniji kienu ngħaqdu, jidher separatament – anke jekk ma kienx hemm kombinament tan-negozju – jikkostitwixxi deroga mis-sistema ta' referenza. Għandu jiġi enfasizzat li d-deroga mhijiex dovuta minħabba t-tul tal-perjodu li fih l-avvjament finanzjarju jiġi amortizzat meta mqabbel mal-perjodu li japplika għal avvjament tradizzjonali ([70]) iżda għat-trattament differenti rċevut minn tranżazzjonijiet domestiċi u transkonfinali. Il-miżura inkwistjoni ma tistax titqies bħala regola ta' kontabilità ġenerali fiha nnifisha għax l-amortizzazzjoni tal-avvjament finanzjarju li jiġi mill-akkwiżizzjonital-ishma domestiċi mhuwiex permess. Meta wieħed iqis il-kunsiderazzjonijiet kollha ta hawn fuq, il-Kummissjoni tikkonkludi li l-miżura inkwistjoni tidderoga mis-sistema ta' referenza. Kif ser jintwera fil-premessi 128 sa 138, il-Kummissjoni tqis li la l-awtoritajiet Spanjoli u lanqas it-tletin parti interessata ma ressqu argumenti konvinċenti biżżejjed biex jibdlu din il-konklużjoni.

([68]) ĠU L 243, 11.9.2002, p. 1.

([69]) Skont l-Artikolu 89(3) TRLIS.

([70]) Skont l-Artikolu 11(4) TRLIS.

A.1.3. Eżistenza ta' vantaġġ

(101) Skont l-Artikolu 12(5) TRLIS, parti mill-avvjament finanzjarju li ġej mill-akkwiżizzjoni ta' ishma f'kumpaniji barranin tista' titnaqqas mill-bażi tat-taxxa permezz ta' deroga mis-sistema ta' referenza. Għaldaqstant, billi jitnaqqas il-piż tat-taxxa tal-benefiċjarju, l-Artikolu 12(5) TRLIS jipprovdihom b'vantaġġ ekonomiku. Jieħu l-forma ta' tnaqqis fit-taxxa li għaliha l-kumpaniji kkonċernati kienu jkunu inkella responsabbli. Dan it-tnaqqis huwa proporzjonali għad-differenza bejn il-prezz imħallas u l-valur tas-suq tal-assi mniżżla fil-kotba tal-ishma mixtrija.

(102) L-ammont preċiż tal-vantaġġ fir-rigward tal-prezz imħallas għall-akwiżizzjoni imħallas jikkorrispondi mal-valur nett skontat tat-tnaqqis tal-piż tat-taxxa provdut bl-amortizzazzjoni li hija deduċibbli matul il-perjodu ta' amortizzazzjoni wara l-akkwiżizzjoni. Għaldaqstant huwa kontinġenti fuq ir-rata tat-taxxa tal-kumpanija fis-snin korrispondenti u r-rata ta' interess skontata applikabbli.

(103) Jekk l-ishma akkwiżiti mill-ġdid jerġgħu jinbiegħu, parti minn dan il-vantaġġ ikun irkuprat permezz ta' taxxa fuq il-qligħ kapitali. Fil-fatt, billi tiġi permessal-amortizzazzjoni tal-avvjament finanzjarju, jekk l-ishma barranin inkwistjoni jergħu jinbiegħu, l-ammont imnaqqas iwassal għal żieda fil-qliegħ kapitali mitlub fiż-żmien tal-bejgħ. Madankollu, fil-każ ta' dawn iċ-ċirkostanzi inċerti, il-vantaġġ ma jgħibx għal kollox għax it-tassazzjoni fi stadju iżjed tard ma tikkunsidrax l-ispiża tal-likwidità. Kif korrettament indikat miż-żewġ partijiet, minn aspett ekonomiku, l-ammont tal-vantaġġ huwa mill-inqas simili għal dak ta' linja tal-kreditu mingħajr interessi li jippermetti sa għoxrin ġibda annwali ta' parti waħda minn għoxrin tal-avvjament finanzjarju sakemm l-ishma jinżammu fuq il-kotba ta' min iħallas it-taxxa.

(104) Biex nagħtu eżempju ipotetiku, diġà msemmi mill-Kummissjoni fid-Deċiżjoni tal-ftuħ ta' proċedura, ishma akkwiżiti fl-2002 irendu vantaġġ korrispondenti għal 20,6 % tal-ammont tal-avvjament finanzjarju, bil-preżunzjoni ta' rata ta' interessi skontata ta' 5 % ([71]) u meta wieħed iqis l-istruttura eżistenti tar-rati tat-taxxa korporattiva sal-2022 kif attwalment stabbilit bl-Att Nru 35/2006. ([72]) It-partijiet terzi ma kkontestawx dawn il-figuri. Jekk l-ishma akkwiżiti jinbiegħu mill-ġdid, il-vantaġġ ikun jikkorrispondi għall-interess li kien ikun dovut lill-kontribwent għal linja ta' kreditu bil-karatteristiċi deskritti fil-premessa preċedenti.

([71]) Skont it-TRLIS kif emendat mill-Att 35/2006, ir-rata ta' taxxa korporattiva użata għall-kalkolu kienet ta' 35 % mill-2002 sal-2006, 32,5 % fl-2007 u 30 % minn dak iż-żmien 'il quddiem.

([72]) It-tmien dispożizzjoni addizzjonali, Att 35/2006 tat-28 ta' Novembru dwar it-Taxxa fuq id-Dħul Personali u l-emenda parzjali tal-Liġijiet tat-Taxxa Korporattiva u fuq it-Taxxa tad-Dħul għal Persuni mhux Residenti u Taxxa fuq il-Ġid Nett Personali, *Gazzetta Uffiċjali tal-Istat* Nru 285, 29.11.2006.

(105) Fl-aħħar nett, il-Kummissjoni ma tistax taċċetta l-fehmiet tal-awtoritajiet Spanjoli u t-tletin parti interessata li l-benefiċjarju finali tal-miżura inkwistjoni jkun il-bejjiegħ tal-ishma barranin għax kien jirċievi prezz ogħla. L-ewwel nett, ma hemm l-ebda mekkaniżmu li jiggarantixxi li l-vantaġġ jingħata kompletament lill-bejjiegħ. It-tieni nett, il-prezz tal-akkwiżizzjonijirriżulta minn sensiela ta' elementi differenti, mhux biss mill-miżura inkwistjoni. It-tielet nett, fis-sitwazzjoni ipotetika li vantaġġ ekonomiku jkun trasferit lill-bejjiegħ, b'konsegwenza tal-miżura inkwistjoni l-akkwirent iżid il-prezz tal-akkwiżizzjonitiegħu, li huwa tal-ogħla importanza fil-każ ta' tranżazzjoni ta'akkwiżizzjoni kompetittiva.

(106) Għaldaqstant, il-Kummissjoni għandha tikkonkludi li, fi kwalunkwe każ, il-miżura inkwistjoni tipprovdi vantaġġ fil-mument tal-akkwiżizzjonital-ishma barranin.

A.1.4. Ġustifikazzjoni tal-miżura bil-loġika tas-sistema tat-taxxa Spanjola

(107) Il-Kummissjoni tikkunsidra li, taħt il-każistika deċiża tal-Qorti, ([73]) il-miżuri li jikkostitwixxu differenzjar bejn l-impriżi ma jikkostitwixxux għajnuna mill-Istat meta dak id-differenzjar joħroġ min-natura jew l-istruttura ġenerali tas-sistema ta' tariffi li minnha jiffurmaw parti. Il-ġustifikazzjoni bbażata fuq in-natura jew l-istruttura ġenerali tas-sistema tat-taxxa tirrifletti l-konsistenza ta' miżura tat-taxxa speċifika bil-loġika interna tas-sistema tat-taxxa in ġenerali.

(108) F'dan ir-rigward, il-Kummissjoni tqis, l-ewwel nett, li l-awtoritajiet Spanjoli ma wrewx li l-effett tal-miżura inkwistjoni jkun li tiġi eliminata t-tassazzjoni doppja. L-iskema fil-fatt ma tistabbilixxi l-ebda kundizzjonijiet biex jiġi pruvat li l-bejjiegħ ġie effettivament intaxxat fuq il-qligħ derivat mit-trasferiment tal-ishma, avolja tali kundizzjoni hija imposta għall-amortizzazzjoni tal-avvjament li toħroġ minn kombinament tan-negozju. ([74]) Għandu jiġi sottolineat li għalkemm l-awtoritajiet Spanjoli jishqu li mhumiex kompetenti li jeżerċitaw kontroll fuq bejjiegħ barrani li jwettaq l-operazzjonijiet barra l-pajjiż, il-Kummissjoni tinnota li din il-kundizzjoni hija meħtieġa għall-applikazzjoni ta' dispożizzjonijiet oħra tat-taxxa Spanjoli ([75]) iżda mhux għall-miżura inkwistjoni.

(109) It-tieni nett, il-miżura kkontestata ma tikkostitwixxix mekkaniżmu biex tiġi evitata t-tassazzjoni doppja ta' dividendi futuri li jiġu ntaxxati meta ssir ir-realizzazzjoni ta' profitti futuri u ma għandhomx jiġu ntaxxati darbtejn meta mqassma lill-kumpanija li għandha ishma sinjifikanti li għaliha l-avvjament finanzjarju kien tħallas. Fil-fatt, il-miżura kkontestata ma toħloq l-ebda relazzjoni bejn id-dividendi irċevuti u t-tnaqqis eżistenti b'konsegwenza tal-miżura. Għall-kuntrarju, id-dividendi irċevuti minn żamma ta' ishma sinjifikanti diġà jibbenefikaw kemm mill-eċċezzjoni provduta fl-Artikolu 21 TRLIS u n-newtralità tat-taxxa diretta provduta fl-Artikolu 32 TRLIS sabiex tiġi evitata t-tassazzjoni doppja internazzjonali. F'din il-konnessjoni, l-amortizzazzjoni tal-avvjament finanzjarju tirriżulta f'vantaġġ addizzjonali fir-rigward tal-ishma sinjifikanti f'kumpaniji barranin.

(110) It-tielet nett, l-awtoritajiet Spanjoli ma wrewx li l-miżura inkwistjoni kienet ser tkun estensjoni tar-regoli ta' restrizzjoni li jippreżumu li hemm provi oġġettivi ta' telfien ibbażati fuq kalkolu dettaljat u oġġettiv li mhuwiex meħtieġ mill-miżura inkwistjoni. Għall-kuntrarju, l-Artikolu 12(3) TRLIS jippermetti tnaqqis parzjali għal deprezzament ta' żamma ta' ishma ekwitarja f'entitajiet domestiċi u barranin li mhumiex imniżżla fuq suq sekondarju għal danni li jseħħu bejn il-bidu u t-tmiem tas-sena tat-taxxa. Il-miżura inkwistjoni li, għall-benefiċjarji, hija kompatibbli mal-Artikolu 12(3) TRLIS, ([76]) tipprovdi għal iżjed tnaqqis apparti t-tnaqqis fil-valur tal-kontabilità teoretiku konness mar-restrizzjoni.

(111) Ir-raba' nett, il-Kummissjoni tinnota li l-avvjament finanzjarju li ġej mill-akkwiżizzjoni tal-ishma Spanjoli ma jistax jiġi amortizzat filwaqt li l-avvjament finanzjarju ta' kumpaniji barranin jista' jiġi amortizzat taħt ċerti kundizzjonijiet. It-trattament tat-taxxa differenti tal-avvjament finanzjarju ta' kumpaniji barranin meta mqabbla ma' dawk domestiċi huwa differenzjar introdott bil-miżura inkwistjoni li la huwa meħtieġ u lanqas proporzjonali f'termini tal-loġika tas-sistema tat-taxxa. Fil-fatt, il-Kummissjoni tqis li huwa sproporzjonali għal din l-iskema li tiġi imposta tassazzjoni nominali u effettiva sostanzjalment differenti fuq kumpaniji f'sitwazzjonijiet komparabbli sempliċiment għax uħud minnhom huma involuti f'opportunitajiet ta' investiment barra l-pajjiż.

([73]) Ara l-Każ C-88/03 *Il-Portugall vs Il-Kummissjoni*, paragrafu 81, iċċitat fin-nota f'qiegħ il-paġna 49; ara s-sentenza tal-Qorti tal-Prim'Istanza fil-Każ T-227/01 *Territorio Histórico de Álava - Diputación Foral de Álava u Comunidad autónoma del País Vasco - Gobierno Vasco et. vs Il-Kummisjoni tal-Komunitajiet Ewropej*, li għadu ma ġiex ippubblikat, paragrafu 179; u s-sentenza tal-Qorti tal-Prim'Istanza fil-Każ T-230/01 *Territorio Histórico de Álava - Diputación Foral de Álava u Comunidad autónoma del País Vasco - Gobierno Vasco et. vs Il-Kummisjoni tal-Komunitajiet Ewropej*, li għadha ma ġietx ippubblikata, paragrafu 190.

([74]) Skont l-Artikolu 89(3)(a)(1) TRLIS.

([75]) Ara l-Artikoli 89, 21 u 22 TRLIS.

([76]) Kif imsemmi b'mod espliċitu fit-tieni subparagrafu tal-Artikolu 12(5): "it-tnaqqis ta' din id-differenza (i.e. Artikolu 12(5) TRLIS) ikun kompatibbli, fejn xieraq, mat-telfien ta' dannu msemmi fil-paragrafu 3 ta' dan l-Artikolu."

(112) Finalment, l-awtoritajiet Spanjoli jargumentaw ukoll li l-miżura inkwistjoni hija ġustifikata bil-prinċipju ta' newtralità li għandu jiġi applikat fil-kuntest tat-taxxa korporattiva. ([77]) Fil-fatt, il-memorandum spjegattiv tal-Att dwar it-Taxxa Korporattiva ([78]) fis-seħħ meta ġiet introdotta l-miżura inkwistjoni għamel referenza ċara għal dan il-prinċipju. F'din il-konnessjoni, il-Kummissjoni tinnota li "il-prinċipju ta' kompetittività" ([79]) invokat mill-awtoritajiet Spanjoli, li b'mod ċar jirreferu għal "żieda fl-esportazzjonijiet", twassal ukoll għal din ir-riforma. F'dan il-kuntest, għandu jiġi mfakkar li skont id-Deċiżjonijiet tal-Kummissjoni preċedenti, ([80]) huwa sproporzjonali li tingħata tassazzjoni effettiva differenti lil kumpaniji f'sitwazzjonijiet komparabbli sempliċiment għax huma involuti f'attivitajiet relatati mal-esportazzjoni jew għax ifittxu opportunitajiet ta' investiment barra l-pajjiż. Barra minn hekk, il-Kummissjoni tfakkar li kif qalet il-Qorti ([81]) "… filwaqt li l-prinċipji ta' trattament ugwali fit-tassazzjoni u ta' kapaċità kontributtiva ċertament jifformaw parti mill-bażi tas-sistema tat-taxxa Spanjola, huma ma jeħtieġux li l-persuni taxxabbli li jkunu f'sitwazzjoni differenti jiġu mogħtija l-istess trattament …".

(113) Fid-dawl ta' dan, il-Kummissjoni tqis li l-prinċipju ta' newtralità ma jistax jiġġustifika l-miżura inkwistjoni. Fil-fatt, kif indikat ukoll miż-żewġ partijiet, il-fatt li l-akkwiżizzjoni ta' minoranza ta' ishma ta' 5 % jibbenefika mill-miżura inkwistjoni juri li l-miżura tinkludi ċerti sitwazzjonijiet li ma għandhom l-ebda similarità reali. B'dan il-mod, jista' jingħad li, taħt is-sistema ta' referenza, sitwazzjonijiet li huma fattwalment u legalment differenti jiġu trattati b'mod identiku. Il-Kummissjoni għaldaqstant tqis li l-prinċipju ta' newtralità ma jistax jiġi invokat sabiex jiġġustifika l-miżura inkwistjoni.

(114) Fid-dawl tal-premessi 107 sa 113, il-Kummissjoni tikkonkludi li l-karattru ta' vantaġġ selettiv tal-iskema tat-taxxa inkwistjoni mhuwiex ġustifikat min-natura tas-sistema tat-taxxa. Għaldaqstant, il-miżura kkonestata għandha titqies li tinkludi element diskriminatorju, fil-forma ta' limitazzjoni dwar il-pajjiż li fih isseħħ it-tranżazzjoni li tibbenefika mill-vantaġġ tat-taxxa ([82]) – u din id-diskriminazzjoni mhijiex ġustifikata bil-loġika tas-sistema tat-taxxa Spanjola.

A.2. *Raġunament addizzjonali: analiżi tal-miżura inkwistjoni skont sistema ta' referenza li tikkonsisti fit-trattament tal-avvjament fi transżazzjonijiet ma' pajjiżi terzi*

(115) L-awtoritajiet Spanjoli spjegaw li l-għan tal-miżura inkwistjoni huwa li tiġi evitata differenza fit-trattament tat-taxxa bejn, min-naħa l-waħda,akkwiżizzjoni segwit minnufih b'kombinament tan-negozju u, min-naħa l-oħraakkwiżizzjoni ta' ishma mingħajr kombinament tan-negozju. Fuq din il-bażi, l-ambitu tal-iskema kkuntestata jkun limitata għall-akkwiżizzjoni ta' ishma sinjifikanti f'kumpanija mhux residenti fi Spanja għax xi ostakli jagħmluha iżjed diffiċli li titwettaq kombinament tan-negozju transkonfinali iżjed milli waħda lokali. ([83]) Minħabba dawn l-ostakli, il-kontribwenti tat-taxxa Spanjoli li jinvestu barra l-pajjiż ikunu qed jitqiegħdu, legalment u fattwalment, f'sitwazzjoni differenti minn dawk li jinvestu fi Spanja. Fil-fatt, l-awtoritajiet Spanjoli jgħidu dan. ([84]) "Fil-qosor, is-sempliċi natura differenzjali ta' ċerti miżuri tat-taxxa ma timplikax b'mod neċessarju li huma għajnuna mill-istat, għax dawn il-miżuri għandhom jiġu eżaminati wkoll biex wieħed jara jekk humiex meħtieġa jew funzjonali fir-rigward tal-effiċjenza tas-sistema tat-taxxa, kif imniżżel fl-Avviż tal-Kummissjoni. Għaldaqstant is-sistema tat-taxxa Spanjola tipprevedi skemi tat-taxxa differenti għal sitwazzjonijiet objettivament differenti, bħal fil-każ ta' akkwiżizzjonijiet ta' ishma f'kumpaniji differenti meta mqabbla ma' akkwiżizzjonijiet f'kumpaniji Spanjoli (impossibbli li jitwettqu operazzjonijiet ta' fużjoni, ġestjoni tar-riskju, eċċ.) bil-għan li tinkiseb in-newtralità tat-taxxa imposta mil-leġiżlazzjoni domestika Spanjola u mil-liġi tal-Komunità nnifisha, u li jiġi żgurat li l-loġika tas-sistema tat-taxxa Spanjola hija konsistenti u effiċjenti."

(116) Skont l-awtoritajiet Spanjoli, il-provvista ta' trattament fiskali speċjali għal akkwiżizzjonijiet tal-ishma transkonfinali tkun meħtieġa biex tiżgura n-newtralità tas-sistema tat-taxxa Spanjola u biex jiġi evitat li l-akkwiżizzjonijiet tal-ishma Spanjoli jiġu trattati b'mod iżjed favorevoli. Għaldaqstant, l-awtoritajiet Spanjoli u t-tletin parti interessata jqisu li l-qafas ta' referenza korrett għall-valutazzjoni tal-miżura inkwistjoni jkun it-trattament tat-taxxa tal-avvjament għal akkwiżizzjonijiet barranin.

(117) Għalkemm il-Kummissjoni tqis li taħt il-proċedura preżenti, l-awtoritajiet Spanjoli u t-tletin parti interessata ma pprovdewx biżżejjed provi biex jiġġustifikaw it-trattament tat-taxxa differenti tat-tranżazzjonijiet tal-ishma Spanjoli u t-tranżazzjonijiet bejn kumpaniji stabbiliti fil-Komunità (kif deskritti fil-premessi 92 sa 96), il-Kummissjoni ma tistax *a priori* teskludi kompletament id-differenzjar fir-rigward tat-tranżazzjonijiet li jikkonċernaw pajjiżi terzi. Fil-fatt barra l-Komunità, ostakli legali għal kombinamenti tan-negozju transkonfinali jistgħu jippersistu, u dan ipoġġi tranżazzjonijiet transkonfinali f'sitwazzjoni legali u fattwali differenti minn tranżazzjonijiet intra-Komunitarji. B'konsegwenza ta' dan, l-akkwiżizzjonijiet ekstra-Komunitarji li setgħu iwasslu

([77]) Ara, b'mod partikolari, l-premessa 48.

([78]) L-Att dwar it-Taxxa Korporattiva 43/1995, li jitħassar mid-Digriet Leġiżlattiv Irjali 4/2004.

([79]) Definit mill-awtoritajiet Spanjoli fil-memorandum spjegattiv għall-Att 43/1995, bħala "Il-prinċipju ta' kompetittività jirrikjedi li s-sistema tat-taxxa korporattiva tappoġġja u tkun konsistenti mal-miżuri ta' politika ekonomika biex tittejjeb il-kompetittività …, u tirrikjedi wkoll inċentivi sabiex in-negozji jsiru iżjed internazzjonali u għaldaqstant jagħtu lok għal żieda fl-esportazzjonijiet, sabiex jikkonformaw ma' dan il-prinċipju."

([80]) Ara, *inter alia*, id-Deċiżjoni tal-Kummissjoni tat-22 ta' Marzu 2006 dwar inċentivi tat-taxxa diretti favur investimenti relatati mal-esportazzjoni, ĠU C 302, 14.12.2007, p. 3, premessa 51.

([81]) Ara l-paragrafu 127 tas-sentenza ċċitata fin-nota f'qiegħ il-paġna 42.

([82]) Ara d-Deċiżjoni tal-Kummissjoni tat-8 ta' Lulju 2009 fil-każ C-2/2007, Groepsrentebox, li għadha ma ġietx ippubblikata f'*Il-Ġurnal Uffiċjali*, b'mod partikolari l-premessa 107.

([83]) Ara l-ittra elettronika tas-16 ta' Ġunju 2009 mill-awtoritajiet Spanjoli ċċitata fil-premessa 13.

([84]) Ara, b'mod partikolari, paġna 6 tal-ittra tal-awtoritajiet Spanjoli tat-22 ta' April 2009 (A-9531), iċċitata fil-premessa 9.

għall-amortizzazzjoni tat-taxxa tal-avvjament – bħal fil-każ ta' maġġoranza ta' ishma – jistgħu jkunu esklużi minn dan il-vantaġġ tat-taxxa għax ikun impossibbli li jitwettqu kombinamenti tan-negozju. L-amortizzazzjoni tal-avvjament finanzjarju għal dawn it-tranżazzjonijiet, li taqa' barra mill-qafas fattwali u legali tal-Komunità, tista' tkun meħtieġa biex tiżgura n-newtralità tat-taxxa.

(118) Kif inhi l-miżura bħalissa, tippermetti l-amortizzazzjoni tat-taxxa tal-avvjament finanzjarju toħroġ separatament, inkluż f'każijiet fejn il-benefiċjarju jikseb 5 % tal-ishma, u għaldaqstant il-miżura inkwistjoni tkun tista' tikkostitwixxi deroga mis-sistema ta' referenza, anke kieku dan kien definit skont il-premessa 117.

(119) F'dan il-kuntest, il-Kummissjoni żżomm il-proċedura, kif mibdija bid-Deċiżjoni tal-ftuħ ta' proċedura tal-10 ta' Ottubru 2007, miftuħa għal akkwiżizzjonijiet ekstra-Komunitarji fid-dawl ta' elementi ġodda li l-awtoritajiet Spanjoli obbligaw ruħhom li jipprovdu fir-rigward tal-ostakli għal fużjonijiet transkonfinali ekstra-Komunitarji. Il-proċedura kif miftuħa fl-10 ta' Ottubru 2007 għaldaqstant għadha għaddejja għal akkwiżizzjonijiet ekstra-Komunitarji.

B. **Preżenza tar-riżorsi tal-Istat**

(120) Il-miżura tinvolvi l-użu tar-riżorsi tal-Istat għax timplika telf mid-dħul tat-taxxa għall-ammont korrispondenti mar-responsabbiltà tat-taxxa mnaqqsa tal-kumpaniji taxxabbli fi Spanja li jakkwistaw ishma sinjifikanti f'kumpaniji barranin, għal perjodu minimu ta' 20 sena wara l-akkwiżizzjoni.

(121) L-eżenzjoni mid-dħul tat-taxxa jtaffi it-tariffi li huma normalment inklużi fil-baġit ta' impriża u li għaldaqstant, mingħajr ma huma sussidji fis-sens strett tal-kelma, huma simili fin-natura tagħhom u għandhom l-istess effett. Bl-istess mod, miżura li tippermetti li ċerti impriżi jibbenefikaw minn tnaqqis fit-taxxa jew li tippostponi l-ħlas tat-taxxa normalment dovuta tammonta għal għajnuna mill-istat. Minn aspett baġitarju u skont il-każistika tal-Qorti ([85]) u l-Avviż tal-Kummissjoni, ([86]) il-miżura inkwistjoni twassal għal telfien tad-dħul tat-taxxa għall-Istat, minħabba t-tnaqqis fil-bażi tat-taxxa, li hija ekwivalenti għall-użu tar-riżorsi tal-istat.

(122) Għal dawn ir-raġunijiet, il-Kummissjoni tqis li l-miżura inkwistjoni tinvolvi l-użu tar-riżorsi tal-Istat.

([85]) Ara s-sentenza tal-Qorti tal-Ġustizzja fil-Każ C-222/04 *Ministero dell'Economia e delle Finanze vs Cassa di Risparmio di Firenze SpA, Fondazione Cassa di Risparmio di San Miniato u Cassa di Risparmio di San Miniato SpA*. [2006] KE I-289.

([86]) Ara n-nota f'qiegħ il-paġna 21. B'mod partikolari, ara l-punti 9 u 10 tal-Avviż tal-Kummissjoni.

C. **Tfixkil ta' kompetizzjoni u kummerċ bejn l-istati membri**

(123) Skont il-każistika tal-Qorti ([87]), "… għall-finijet tal-kategorizzazzjoni ta' miżura nazzjonali bħala għajnuna mill-Istat projbita, huwa meħtieġ, mhux li jiġi stabbilit li l-għajnuna kellha effett reali fuq il-kummerċ bejn l-Istati Membri u li l-kompetizzjoni ġiet attwalment imfixkla, iżda li jiġi eżaminat biss jekk l-għajnuna hix kapaċi li taffweta l-kummerċ u tfixkel il-kompetizzjoni. B'mod partikolari, meta l-għajnuna mogħtija minn Stat Membru ssaħħaħ il-pożizzjoni ta' impriża meta mqabbla ma' impriżi oħra li jikkompetu fil-kummerċ intra-Komunitarju, dan tal-aħħar għandu jitqies li ġie milqut minn dik l-għajnuna … Barra minn hekk, mhux meħtieġ li l-impriża benefiċjarja nnifisha tkun involuta fil-kummerċ intra-Komunitarju. Għajnuna mogħtija minn Stat Membru lil impriża tista' tgħin biex tinżamm jew tiżdied l-attività domestika, bir-riżultat li l-impriżi stabbiliti fi Stati Membri oħra jkollhom inqas possibbiltà li jippenetraw is-suq tal-Istat Membru kkonċernat." Barra minn hekk, taħt il-każistika deċiża tal-Qorti, ([88]) biex miżura tfixkel il-kompetizzjoni, huwa biżżejjed li r-reċipjent tal-għajnuna jikkompeti ma' impriżi oħra fi swieq miftuħa għall-kompetizzjoni. Il-Kummissjoni tqis li l-kundizzjonijiet stabbiliti fil-każistika jintlaħqu għar-raġunijiet li ġejjin:

(124) L-ewwel nett, il-miżura inkwistjoni tipprovdi vantaġġ f'termini ta' finanzjament u, għaldaqstant, issaħħaħ il-pożizzjoni tal-unità ekonomika li tista' tiġi ffurmata mill-benefiċjarju u l-kumpanija fil-mira. F'dak ir-rigward, u skont il-każistika tal-Qorti, ([89]) is-sempliċi fatt li wieħed ikollu ishma ta' kontroll f'kumpanija fil-mira u li jeżerċita dak il-kontroll billi jinvolvi lilu nnifsu direttament jew indirettament fil-ġestjoni, għandu jitqies li wieħed qed jieħu sehem fl-attività ekonomika mwettqa mill-impriża kkontrollata.

(125) It-tieni nett, il-miżura inkwistjoni hija kapaċi tfixkel il-kompetizzjoni, l-iżjed fost kompetituri Ewropej, billi tipprovdi tnaqqis fit-taxxa lil kumpaniji Spanjoli li jiksbu żamma ta' ishma sinjifikanti fil-kumpaniji fil-mira. Din l-analiżi hija kkonfermata mill-fatt li diversi kumpaniji lmentaw jew intervjenew wara d-Deċiżjoni tal-ftuħ ta' proċedura biex jgħidu li l-miżura inkwistjoni kienet tipprovdi vantaġġ sinjifikanti li ħajjar lill-kumpaniji Spanjoli għall-fużjoni, b'mod partikolari fil-kuntest tal-irkanti. Dawn l-interventi almenu jikkonfermaw li serje ta' kumpaniji mhux Spanjoli jqisu li l-pożizzjoni tagħhom fuq is-suq hija affetwata mill-miżura inkwistjoni, irrispettivament mill-korrettezza tas-sottomissjonijiet iddettaljati tagħhom fir-rigward tal-eżistenza tal-għajnuna.

([87]) Ara n-nota f'qiegħ il-paġna 42, paragrafi 139 – 143.

([88]) Sentenza tal-Qorti tal-Prim'Istanza fil-Każ T-214/95 *Vlaams Gewest* v *Commission* [1998] ECR II-717.

([89]) Ara s-sentenza tal-Qorti tal-Ġustizzja fil-Każ C-222/04 diġà ċċitata fin-nota f'qiegħ il-paġna 85.

(126) Għaldaqstant il-Kummissjoni tikkonkludi li l-miżura inkwistjoni hija kapaċi li taffetwa l-kummerċ bejn l-Istati Membri u tfixkel il-kompetizzjoni, l-iżjed fis-suq intern, billi potenzjalment ittejjeb il-kundizzjonijiet operattivi tal-benefiċjarji li huma direttament involuti fl-attivitajiet ekonomiċi taxxabbli fi Spanja.

D. **Ir-reazzjoni tal-kummissjoni għall-kummenti rċevuti**

(127) Qabel ma tikkonkludi fuq il-klassifikazzjoni tal-miżura, il-Kummissjoni tqis li huwa xieraq li jiġu analizzati f'iżjed dettall ċerti argumenti mqajma mill-awtoritajiet Spanjoli u minn partijiet terzi li għadhom ma ġewx b'mod espliċitu jew impliċitu ndirizzati fit-taqsimiet li jikkonċernaw il-valutazzjoni tal-iskema (premessi 83 *et seq*).

D.1. *Reazzjoni għad-dejta estratta mid-dikjarazzjonijiet tat-taxxa tal-2006 u għall-kummenti dwar is-sentenza tal-Qorti tal-Ġustizzja fil-Każ C-501/00*

(128) Fir-rigward tad-dejta estratta mill-awtoritajiet Spanjoli mid-dikjarazzjonijiet tat-taxxa tal-2006 sabiex jintwera li l-miżura inkwistjoni mhijiex selettiva, ([90]) il-Kummissjoni tissottolinea n-nuqqas ġenerali ta' preċiżjoni fl-informazzjoni sottomessa. L-ewwel nett, id-dejta tagħti d-distribuzzjoni tal-benefiċjarji bil-kategorija (attività, fatturat), iżda ma tindikax jekk il-benefiċjarji kkonċernati kinux jirrappreżentaw parti żgħira jew kbira ta' kull waħda mill-kategoriji kkonċernati. It-tieni nett, għalkemm l-istatistika bbażata fuq id-daqs tal-fatturat tal-benefiċjarji tista' tkun indikatur interessanti sabiex juru li l-miżura inkwistjoni tapplika għall-kumpaniji kollha fi Spanja, għandu jiġi sottolineat li l-miżura inkwistjoni hija relatata mal-akkwiżizzjonijiet tal-ishma. Dan it-tip ta' investiment mhux neċessarjament jiġġenera dħul sinjifikanti, li jimplika, pereżempju, li l-kumpaniji parteċipattivi (*holding*) jistgħu jkunu inklużi bħala SMEs fid-dejta inkwistjoni. Għaldaqstant, sabiex id-dejta titqies li hija rilevanti, jkun meħtieġ li jiġu kkunsidrati indikaturi addizzjonali, bħal figuri totali tal-karta tal-bilanċ, kif ukoll jekk il-benefiċjarji jistgħux jikkonsolidaw il-bażi tat-taxxa tagħhom ma' kontribwenti oħra tat-taxxa Spanjoli. It-tielet nett, id-dejta tidher ukoll li mhix rappreżentattiva għax ma fihiex indikazzjoni tal-livell tal-ishma akkwiżiti (maġġoranza jew minoranza biss tal-ishma) mill-benefiċjarji. Finalment, id-dejta rċevuta ma tipprovdi l-ebda indikazzjoni li tagħmilha possibbli li jiġi determinat jekk il-kundizzjonijiet tar-Rakkomandazzjoni tal-Kummissjoni dwar l-SMEs tal-2003 ġewx milħuqa. ([91]) Għaldaqstant il-Kummissjoni tqis li l-konklużjoni tagħha li l-miżura tal-għajnuna kkontestata hija selettiva minħabba l-karatteristiċi integrali tal-leġiżlazzjoni inkwistjoni ma ġietx ikkuntestata bid-dejta parzjali u mhux rappreżentattiva provduta mill-awtoritajiet Spanjoli.

([90]) Ara l-premessa 12.
([91]) ĠU L 124, 20.5.2003, p. 36.

(129) Minkejja dan, anke jekk l-argumenti preżentati mill-awtoritajiet Spanjoli kienu kumplimentati minn evidenza addizzjonali, dan ma jneħħix in-natura selettiva tal-miżura inkwistjoni għax ċerti impriżi biss jibbenefikaw mill-miżura, anke skont is-sentenza tal-Qorti tal-Ġustizzja fil-każ C-501/00 *Renju ta' Spanja vs Il-Kummisjoni tal-Komunitajiet Ewropej.* ([92]) Fil-fatt, fir-rigward tal-klassifikazzjoni tal-awtoritajiet Spanjoli tal-miżura bħala miżura ġenerali ([93]) għax hija miftuħa għal kwalunkwe impriża residenti fi Spanja, xieraq li wieħed ifakkar din is-sentenza tal-Qorti. Dak il-każ ikkonċerna wkoll eċċezzjoni għat-taxxa korporattiva Spanjola, b'mod speċifiku miżura ntitolata "tnaqqis għal attivitajiet tal-esportazzjoni". L-awtoritajiet Spanjoli rribattew quddiem il-Qorti li l-iskema kienet miftuħa għal kwalunkwe impriża bid-domiċilju tat-taxxa tagħha fi Spanja. Madankollu, il-Qorti kkunsidrat li t-tnaqqis tat-taxxa seta' " tibbenefika minnu kategorija waħda ta' impriżi, jiġifieri dawk li għandhom attivitajiet ta' esportazzjoni u li jagħmlu ċerti investimenti msemmija fil-miżuri in kwistjoni". ([94]) Il-Kummissjoni tqis li anke f'dan il-każ, il-miżura kkontestata għandha l-għan li tiffavorixxi l-esportazzjoni tal-kapital barra minn Spanja, sabiex issaħħaħ il-pożizzjoni tal-kumpaniji Spanjoli barra l-pajjiż, biex b'hekk tittejjeb il-kompetittività tal-benefiċjarji tal-iskema.

(130) F'dan ir-rigward huwa notevoli li, skont il-Qorti tal-Ġustizzja, "sabiex il-miżuri in kwistjoni jiġu ġġustifikati fir-rigward tan-natura jew tal-iskema ġenerali tas-sistema fiskali li tinkludi dawn il-miżuri, mhuwiex biżżejjed li jiġi affermat li dawn huma intiżi sabiex jippromwovu l-kummerċ internazzjonali. Għan bħal dan żgur li jikkostitwixxi għan ekonomiku, iżda ma ġiex stabbilit li dan jikkorrispondi għal loġika globali tas-sistema fiskali. Il-fatt li l-miżuri in kwistjoni għandhom għan ta' politika kummerċjali jew industrijali, bħalma hija l-promozzjoni tal-kummerċ internazzjonali billi jiġu sostnuti l-investimenti f'pajjiżi barranin, mhuwiex biżżejjed sabiex ma jaqgħux taħt il-kwalifika ta' 'għajnuna' skont l-Artikolu 4(c) KEFA." ([95]) Fil-każ preżenti, l-awtoritajiet Spanjoli sempliċiment iddikjaraw li l-miżura inkwistjoni għandha l-għan li tippromwovi l-kummerċ internazzjonali u li tikkonsolida l-kumpaniji, mingħjar ma tipprova li din il-miżura hija ġustifikata bil-loġika tas-sistema. Fid-dawl ta' dan, il-Kummissjoni tikkonferma l-analiżi tagħha li l-miżura inkwistjoni hija selettiva.

D.2. *Reazzjoni għall-kummenti fuq il-prassi tal-Kummissjoni*

(131) Fir-rigward tar-referenza magħmula għall-allegata interpretazzjoni innovattiva tal-kunċett tas-selettività fil-każ preżenti, għandu l-ewwel jiġi sottolineat li dan l-approċċ huwa kompletament konformi mal-prassi tat-teħid tad-deċiżjonijiet tal-Kummissjoni u l-każistika tal-Qorti kif deskritt fil-premessa 92. L-approċċ f'dan il-każ partikolari lanqas ma jitbiegħed mid-Deċiżjoni tal-Kummissjoni N

([92]) Ara n-nota f'qiegħ il-paġna 42.
([93]) Ara, b'mod partikolari, il-premessi 31 u 44.
([94]) Ara, b'mod partikolari, il-paragrafu 120 tas-sentenza.
([95]) Ara n-nota f'qiegħ il-paġna 42 (124).

480/2007 ([96]) li għaliha jirreferu l-awtoritajiet Spanjoli. Fil-fatt, din id-Deċiżjoni kkunsidrat in-natura speċifika tal-għan imfittex billi għamlet referenza ([97]) għall-Komunikazzjoni mill-Kummissjoni lill-Kunsill, il-Parlament Ewropew u l-Kumitat Ekonomiku u Soċjali Ewropew – Lejn użu aktar effettiv ta' inċentivi tat-taxxa favur ir-R&D. ([98]) F'dan il-każ, il-miżura kkontestata ma tfittix għan simili. Barra minn hekk, b'differenza mill-każ preżenti, il-miżura Spanjola nvoluta f'din id-Deċiżjoni preċedenti ma għamlet l-ebda distinzjoni bejn it-tranżazzjonijiet nazzjonali u internazzjonali.

(132) Finalment, fir-rigward tad-deroga mis-sistema tat-taxxa korporattiva li tirriżulta mill-implimentazzjoni tad-Direttivi ([99]) bħad-Direttiva dwar Kumpaniji Prinċipali-Sussidjarja jew id-Direttiva dwar il-Ħlas ta' Imgħax u Drittijiet Transkonfinali, il-Kummissjoni tqis li s-sitwazzjoni li tirriżulta mill-implimentazzjoni ta' dawn id-Direttivi hija kompletament konsistenti fir-raġunament żviluppat f'din id-Deċiżjoni. Wara l-armonizzazzjoni fi ħdan il-Komunità, l-operazzjonijiet transkonfinali fi ħdan il-Komunità u fi ħdan kull Stat Membru għandhom jitqiesu li huma f'sitwazzjoni legali u fattwali komparabbli. Barra minn hekk, il-Kummissjoni tixtieq li tissottolinea li l-Qorti tal-Prim Istanza stqarret li: ([100]) "fl-Istat attwali tad-dritt Komunitarju, it-tassazzjoni diretta taqa' fil-kompetenza tal-Istati Membri, minkejja li, skont ġurisprudenza stabbilita, dawn tal-aħħar għandhom jeżerċitaw din il-kompetenza b'mod konsistenti ma' dan id-dritt (ara, b'mod partikolari, is-sentenza tal-14 ta' Settembru 1999, Gschwind, C-391/97, Ġabra p. I-5451, punt 20) u, konsegwentement, għandhom jevitaw illi, f'dan il-kuntest, jadattow kull miżur li tista' jikkostitwixxi għajnuna mogħtija minn Stat inkomptabbli mas-suq komuni."

D.3. *Reazzjoni għall-kummenti fuq l-Artikolu 58(1)(a) tat-Trattat*

(133) L-ewwel nett, kif diġà indikat qabel, wieħed għandu jżomm f'moħħu li, għalkemm it-tassazzjoni diretta taqa' taħt il-kompetenza tal-Istati Membri, dawn għandhom minkejja dan jeżerċitaw dik il-kompetenza b'mod konsistenti mal-liġi tal-Komunità, ([101]) inklużi d-dispożizzjonijiet tat-Trattat fuq l-għajnuna mill-istat. Fi kliem ieħor, l-Artikolu 58(1)(a) tat-Trattat għandu jiġi interpretat b'mod kompatibbli mar-regoli tat-Trattat fuq l-għajnuna mill-Istat inklużi dawk li jagħtu kompetenzi tal-kontroll lill-Kummissjoni f'dak il-qasam.

(134) Barra minn hekk, l-Artikolu 58 tat-Trattat, kif invokat mill-awtoritajiet Spanjoli, għandu jinqara flimkien mal-Artikolu 56 tat-Trattat KE, li jipprojbixxi r-restrizzjonijiet fuq il-moviment tal-kapital bejn l-Istati Membri. Fil-fatt, l-Artikolu 58(1) tat-Trattat jipprovdi li "id-dispożizzjonijiet tal-Artikolu 56 ma għandhomx ikunu ta' ħsara għad-dritt tal-Istati Membri: (a) li japplikaw id-disposizzjonijiet 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".

(135) Il-possibbiltà mogħtija lill-Istati Membri bl-Artikolu 58(1)(a) tat-Trattat, li japplikaw d-dispożizzjonijiet rilevanti tal-leġiżlazzjoni tat-taxxa tagħhom li jiddistingwu bejn il-kontribwenti skont il-post tar-residenza tagħhom jew il-post fejn il-kapital tagħhom ikun investit, diġà ġiet aċċettata mill-Qorti. Skont il-każistika qabel id-dħul fis-seħħ tal-Artikolu 58(1)(a) tat-Trattat, id-dispożizzjonijiet tat-taxxa nazzjonali li jistabbilixxu ċerti distinzjonijiet ibbażati, b'mod partikolari, fuq ir-residenza tal-kontribwenti, jistgħu jkunu kompatibbli mal-liġi tal-Komunità sakemm dawn ikunu japplikaw għal sitwazzjonijiet li ma kinux oġġettivament komparabbli ([102]) jew li jistgħu jiġu ġġustifikati b'raġunijiet ewlenija ta' interess ġenerali, b'mod partikolari relatati mal-koeżjoni tas-sistema tat-taxxa. ([103]) Fi kwalunkwe każ, l-għanijiet ta' natura purament ekonomika ma jistgħux jikkostitwixxu raġuni aktar importanti ta' interess ġenerali li tiġġustifika r-restrizzjoni tal-libertà fundamentali garantita mit-Trattat. ([104])

(136) Anke fir-rigward tal-perjodu wara d-dħul fis-seħħ tal-Artikolu 58(1)(a) tat-Trattat, il-Qorti eżaminat il-preżenza possibbli ta' sitwazzjonijiet oġġettivament komparabbli li setgħu jiġġustifikaw leġiżlazzjoni li tirristrinġi l-moviment ħieles tal-kapital. B'referenza għal ċerti leġiżlazzjonijiet tat-taxxa, li kellhom l-effett li żammew lura kontribwenti li jgħixu fi Stat Membru milli jinvestu l-kapital tagħhom f'kumpaniji stabbiliti fi Stat Membru ieħor u li produċew ukoll effett restrittiv b'rabta ma' kumpaniji stabbiliti fi Stati Membri oħra, fis-sens li jikkostitwixxu ostaklu għall-ġenerazzjoni tal-kapital tagħhom fl-Istat Membru kkonċernat, il-Qorti konsistentament qalet li dawn il-leġiżlazzjonijiet ma setgħux ikunu ġustifikati b'differenza oġġettiva f'sitwazzjoni ta' dan it-tip li tiġġustifika differenza fit-trattament tat-taxxa, skont l-Artikolu 58(1)(a) tat-Trattat. ([105])

([96]) Ara n-nota f'qiegħ il-paġna 24 u l-premessa 44.
([97]) Ara d-Deċiżjoni tal-Kummissjoni tal-14 ta' Frar 2008, każ N 480/07, diġà ċċitata fin-nota f'qiegħ il-paġna 24.
([98]) SEC(2006) 1515, COM/2006/0728 finali, taqsima 1.2.
([99]) Ara l-premessa 47.
([100]) Ara l-paragrafu 123 tas-sentenza tal-Qorti tal-Ġustizzja fil-Każ C-501/00, iċċitata fin-nota f'qiegħ il-paġna 42.
([101]) Ara s-sentenza tal-Qorti tal-Ġustizzja fil-Każ C-80/94 *Wielockx* [1995] ECR I-2493, paragrafu 16; is-sentenza tal-Qorti tal-Ġustizzja fil-Każ C-264/96 *ICI* v *Colmer (HMIT)* [1998] ECR I-4695, il-paragrafu 19; u s-sentenza tal-Qorti tal-Ġustizzja fil-Każ C-311/97 *Royal Bank of Scotland* [1999] ECR I-2651, paragrafu 19.
([102]) Ara, b'mod partikolari, is-sentenza tal-Qorti tal-Ġustizzja fil-Każ C-279/93 *Schumacker* [1995] ECR I-225.
([103]) Ara s-sentenzi tal-Qorti tal-Ġustizzja fil-Każ C-204/90 *Hanns-Martin Bachmann vs Stat Belġjan* [1992] ECR I-249 u l-Każ C-300/90 *Il-Kummissjoni tal-Komunitajiet Ewropej vs Ir-Renju tal-Belġju* [1992] ECR I-305
([104]) Ara s-sentenza tal-Qorti tal-Ġustizzja fil-Każ C-120/95 *Nicolas Decker vs Caisse de maladie des employés privés* [1998] ECR I-1831, paragrafu 39; sentenza tal-Qorti tal-Ġustizzja fil-Każ C-158/96 *Raymond Kohll vs Union des caisses de maladie* [1998] ECR I-1931, paragrafu 41; u s-sentenza tal-Qorti tal-Ġustizzja fil-Każ C-35/98 *Staatssecretaris van Financiën vs B.G.M. Verkooijen*, diġà ċċitat; paragrafu 48.
([105]) Ara s-sentenza tal-Qorti tal-Ġustizzja fil-Każ C-315/02 *Anneliese Lenz vs Finanzlandesdirektion für Tirol* [2004] ECR I-7063; sentenza tal-Qorti tal-Ġustizzja fil-Każ C-319/02 *Petri Manninen* [2004] ECR I-7477.

(137) Fi kwalunkwe każ, wieħed għandu jżomm f'moħħu li l-Artikolu 58(3) tat-Trattat jgħid speċifikament li d-dispożizzjonijiet nazzjonali msemmija fl-Artikolu 58(1)(a) ma għandhomx jikkostitwixxu mezz ta' diskriminazzjoni arbitrarja jew restrizzjoni moħbija fuq il-moviment ħieles tal-kapital u l-ħlas. ([106])

(138) Fid-dawl ta' dan, il-Kummissjoni tqis li, fil-każ preżenti, l-akkwiżizzjonijiet tal-ishma domestiċi u l-akkwiżizzjonijiet tal-ishma fil-kumpaniji stabbiliti fi Stat Membru ieħor huma, għar-raġunijiet imsemmija hawn fuq, f'sitwazzjoni oġġettivament komparabbli u ma hemmx raġunijiet ewlenija ta' interess ġenerali li jistgħu jiġġustifikaw trattament differenti tal-kontribwenti fir-rigward tal-post fejn il-kapital tagħhom huwa investit.

E. **Konklużjoni dwar il-klassifikazzjoni tal-miżura kkontestata**

(139) Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet kollha hawn fuq imsemmija, il-Kummissjoni tqis li l-miżura inkwistjoni, safejn tapplika għal akkwiżizzjonijiet intra-Komunitarji, tissodisfa l-kundizzjonijiet kollha stabbiliti fl-Artikolu 87(1) tat-Trattat u għandha titqies bħala għajnuna mill-istat.

F. **Kompatibbiltà**

(140) Kif imsemmi fid-Deċiżjoni tal-ftuħ ta' proċedura, il-Kummissjoni tqis li l-iskema tal-għajnuna inkwistjoni ma tikkwalifikax għal kwalunkwe mill-eżenzjonijiet stabbiliti fl-Artikolu 87(2) u (3) tat-Trattat.

(141) Tul il-kors tal-proċedura, l-awtoritajiet Spanjoli u t-tletin parti interessata ppreżentaw l-argumenti tagħhom biex juru li l-eżenzjonijiet provduti fl-Artikolu 87(3)(c) tat-Trattat japplikaw fil-każ inkwistjoni. ([107]) Iż-żewġ partijiet qiesu li l-ebda mid-dispożizzjonijiet tal-Artikolu 87(2) jew l-Artikolu 87(3) tat-Trattat ma kienu japplikaw f'dan il-każ.

(142) L-eżenzjonijiet fl-Artikolu 87(2) tat-Trattat, li jikkonċernaw l-għajnuna ta' natura soċjali mogħtija lill-konsumaturi individwali, għajnuna biex tagħmel tajjeb għaddannu kkawżat minn diżastri naturali jew okkorrenzi eċċezzjonali u għajnuna mogħtija f'ċerti żoni tar-Repubblika Federali tal-Ġermanja, ma japplikawx f'dan il-każ.

(143) Lanqas ma tapplika l-eżenzjoni provduta fl-Artikolu 87(3)(a), li tawtorizza l-għajnuna għall-promozzjoni tal-iżvilupp ekonomiku ta' żoni fejn l-istandard tal-għajxien huwa baxx b'mod anormali jew fejn hemm sotto-impjieg serju għax il-miżura mhix kondizzjonali fuq it-twettiq ta' kwalunkwe tip ta' attività f'reġjuni speċifiċi. ([108])

(144) Bl-istess mod, il-miżura kkonestata adottata fl-2001 ma tistax titqies li tippromowvi t-twettiq ta' proġett ta' interess Ewropew komuni jew ir-rimedjar ta' disturbanza serja fl-ekonomija ta' Spanja, kif provdut fl-Artikolu 87(3)(b). Lanqas ma huwa l-iskop tagħha li tippromwovi l-kultura u l-konservazzjoni tal-wirt kulturali kif provdut fl-Artikolu 87(3)(d).

(145) Finalment, il-miżura inkwistjoni għandha tiġi eżaminata fid-dawl tal-Artikolu 87(3)(c), li jipprovdi għall-awtorizzazzjoni tal-għajnuna biex tiffaċilita l-iżvilupp ta' ċerti attivitajiet ekonomiċi jew ta' ċerti żoni ekonomiċi, fejn tali għajnuna ma taffetwax b'mod negattiv il-kundizzjonijiet tal-kummerċ sa limitu li huwa kuntrarju għall-interess komuni. F'dan ir-rigward, għandu l-ewwel jiġi nnotat li l-miżura inkwistjoni ma taqax taħt kwalunkwe mill-oqsfa jew linji gwida li jiddefinixxu l-kundizzjonijiet għall-kunsiderazzjoni ta' ċerti tipi ta' għajnuna kompatibbli mas-suq komuni.

(146) Fir-rigward tal-argumenti mressqa mill-awtoritajiet Spanjoli u mit-tletin parti interessata bbażati fuq il-Pjan ta' Għajnuna mill-Istat tal-2005, ([109]) fejn dawn iqisu li ċerti miżuri jistgħu jkunu kompatibbli jekk essenzjalment jirrispondu għal nuqqas fis-suq, il-Kummissjoni tinnota li d-diffikultajiet ġenerali allegati fit-twettiq ta' fużjonijiet transkonfinali ma jistgħux jitqiesu bħala nuqqas fis-suq.

(147) Il-fatt li kumpanija speċifika tista' ma tkunx kapaċi li twettaq ċertu proġett jew tranżazzjoni mingħajr għajnuna ma tfissirx neċessarjament li hemm nuqqas fis-suq. Ikun biss meta l-forzi tas-suq ma jkunux fihom infushom kapaċi li jilħqu riżultat effiċjenti - i.e. meta ma jsirx il-qligħ potenzjali kollu mit-tranżazzjoni - nistgħu ngħidu li jeżisti nuqqas fis-suq.

([106]) Ara s-sentenza tal-Qorti tal-Ġustizzja fil-Każ C-35/98 *Staatssecretaris van Financiën vs B.G.M. Verkooijen*, diġà ċċitata, paragrafu 44.

([107]) Ara l-premessa 56 *et seq*.

([108]) Ara eżempji oħra ta' prassi preċedenti tal-Kummissjoni, bħad-Deċiżjoni 2004/76/KE tat-13 ta' Mejju 2003, dwar skema ta' għajnuna mill-Istat implimentata minn Franza għal kwartieri ġenerali u ċentri tal-loġistika, ĠU L 23, 28.1.2004, p. 1, premessa 73; ara wkoll, għal raġunament simili, id-Deċiżjoni tal-Kummissjoni 2003/515/KE, tas-17 ta' Frar 2003, dwar għajnuna mill-Istat implimentata mill-Olanda għal attivitajiet ta' finanzjament internazzjonali, ĠU L 180, 18.7.2003, p. 52, premessa 105; id-Deċiżjoni tal-Kummissjoni 2004/77/KE, tal-24 ta' Ġunju 2003, dwar skema ta' għajnuna implimentata mill-Belġju – Sistema ta' deċiżjonijiet tattaxxa għal korporazzjonijiet tal-bejgħ barranin fl-Istati Uniti, ĠU L 23, 28.1.2004, p. 14, premessa 70.

([109]) Ara n-nota f'qiegħ il-paġna 37.

(148) Il-Kummissjoni ma tikkontestax li l-ispejjeż involuti f'xi tranżazzjonijiet jistgħu jkunu verament ogħla minn dawk fi tranżazzjonijiet oħra. Madankollu, peress li dawn l-ispejjeż huma spejjeż reali li b'mod preċiż jirriflettu n-natura tal-proġetti kkunsidrati – i.e. spejjeż relatati mal-lokazzjoni ġeografika differenti tagħhom jew l-ambjent legali differenti li fihom iseħħu – huwa effiċjenti għall-kumpaniji li jqisu dawn l-ispejjeż b'mod sħiħ meta jieħdu d-deċiżjonijiet tagħhom. Għall-kuntrarju, ikun hemm riżultati ineffiċjenti jekk dawn l-ispejjeż reali jiġu injorati jew, fil-fatt, ikkompensati bl-għajnuna mill-istat. L-istess tip ta' differenzi fl-ispejjeż reali jqumu wkoll meta mqabbla ma' tranżazzjonijiet differenti fl-istess pajjiż kif ukoll meta jiġu mqabbla tranżazzjonijiet transkonfinali, u l-eżistenza ta' dawn id-differenzi ma tfissirx li ser ikun hemm riżultati tas-suq ineffiċjenti.

(149) L-eżempji provduti mill-awtoritajiet Spanjoli tal-allegati spejjeż miżjuda għat-twettiq ta' tranżazzjonijiet internazzjonali mqabbla ma' tranżazzjonijiet nazzjonali huma kolla relatati ma' spejjeż reali fit-twettiq ta' tranżazzjonijiet, li għandhom jiġu kkunsidrati b'mod sħiħ mill-parteċipanti fis-suq sabiex jiksbu riżultati effiċjenti.

(150) Sabiex nuqqas fis-suq ikun preżenti, essenzjalment irid ikun hemm esternalitajiet (effetti mifruxa pożittivi) iġġenerati mit-tranżazzjonijiet jew informazzjoni sinjifikanti mhux kompluta jew asimettrika li twassal biex ma jitwettqux tranżazzjonijiet li mill-bqija huma effċjenti. Filwaqt li dawn jistgħu jkunu, teoretikament, preżenti f'ċerti tranżazzjonijiet, kemm internazzjonali u nazzjonali (eż. fil-kuntest ta' programmi tar-R&D konġunti), ma jistgħux jitqiesu li huma b'mod inerenti preżenti fit-tranżazzjonijiet internazzjonali kollha, u għaldaqstant lanqas fit-tranżazzjonijiet tat-tip inkwistjoni. F'dan ir-rigward, il-Kummissjoni tqis li l-allegazzjoni relatata man-nuqqasijiet fis-suq ma tistax tiġi aċċettata.

(151) Barra minn hekk għandu jiġi mfakkar li, meta wieħed jevalwa jekk l-għajnuna tistax titqies li hija kompatibbli mas-suq komuni, il-Kummissjoni tibbilanċja l-impatt pożittiv tal-miżura biex jintlaħaq għan ta' interess komuni kontra l-effetti sekondarji potenzjalment negattivi, bħal tfixkil tal-kummerċ u l-kompetizzjoni. Il-Pjan ta' Azzjoni tal-Għajnuna mill-Istat, fuq il-bażi tal-prassi eżistenti, ifformalizza "test ta' bilanċ" fuq tliet passi. L-ewwel żewġ passi jindirizzaw l-effetti pożittivi tal-għajnuna mill-Istat u t-tielet jindirizza l-effetti negattivi u l-ibbilanċjar riżultanti tal-effetti pożittivi u negattivi. It-test ta' bilanċ huwa strutturat kif ġej:

(a) evalwazzjoni ta' jekk l-għajnuna hix mmirata lejn għan speċifiku ta' interess komuni (eż. tkabbir, impjiegi, koeżjoni, sigurtà tal-ambjent jew tal-enerġija);

(b) evalwazzjoni ta' jekk l-għajnuna hix iddisinjata tajjeb biex twassal l-għan tal-interess komuni, i.e. jekk l-għajnuna proposta tindirizzax in-nuqqas fis-suq jew xi għan ieħor. Għal din il-valutazzjoni, għandu jiġi vverifikat jekk:

(i) l-għajnuna mill-Istat hix strument ta' politika xieraq;

(ii) hemmx effett ta' inċentiv, jiġifieri, jekk l-għajnuna tibdilx l-imġiba tal-impriżi;

(iii) il-miżura hix proporzjonali, i.e. jekk l-istess bidla fl-imġiba tistax tinkiseb b'inqas għajnuna.

(c) evalwazzjoni ta' jekk it-tfixkil tal-kompetizzjoni u l-effett fuq il-kummerċ humiex limitati, sabiex il-bilanċ ġenerali jkun pożittiv.

(152) L-ewwel nett huwa meħtieġ li jiġi valutat jekk l-għan intiż mill-għajnuna jistax jitqies li huwa fl-interess komuni. Minkejja l-allegat għan tat-trawwim ta' integrazzjoni ta' suq wieħed, fil-każ preżenti l-għan intiż mill-għajnuna mhuwiex definit f'mod ċar għax imur lil hinn mill-integrazzjoni tas-suq, billi jippromwovi l-espansjoni ta' kumpaniji Spanjoli b'mod partikolari fis-suq Ewropew.

(153) It-tieni pass jirrikjedi valutazzjoni dwar jekk l-għajnuna ġietx iddisinjata b'mod xieraq biex jintlaħaq l-għan speċifiku tal-interess komuni. Iżjed preċiżament, l-għajnuna mill-Istat għandha tibdel l-imġiba ta' impriża benefiċjarja b'mod li tinvolvi ruħha f'attivitajiet li jikkontribwixxu biex jintlaħaq l-għan tal-interess komuni, li ma twettaqx mingħajr l-għajnuna jew li kienet twettaq b'mod limitat jew differenti. L-awtoritajiet Spanjoli u t-tletin parti interessata ma ppreżentaw l-ebda argumenti speċifiċi li juru l-probabbiltà li dan l-effett ta' inċentiv għandu jiġi prodott.

(154) It-tielet mistoqsija tindirizza l-effetti negattivi tal-għajnuna mill-istat. Anke jekk tkun iddisinjata tajjeb biex tindirizza għan ta' interess komuni, l-għajnuna mogħtija lil impriża partikolari jew settur ekonomiku tista' twassal għal tfixkil serju ta' kompetizzjoni u kummerċ bejn l-Istati Membri. F'dan ir-rigward, it-tletin parti interessata jqisu li l-iskema tal-għajnuna ma għandhiex impatt fuq is-sitwazzjoni kompetittiva tal-kumpaniji responsabbli għat-taxxa korporattiva fi Spanja, għax l-effett finanzjarju tal-Artikolu 12(5) ikun negliġibbli. Madankollu, kif diġà indikat hawn fuq fil-premessi 101 *et seq.*, hemm indikazzjonijiet serji li l-effett tal-Artikolu 12(5) assolutament mhuwiex negliġibbli. Barra minn hekk, peress li l-iskema tal-għajnuna hija applikabbli biss għal tranżazzjonijiet barranin, b'mod ċar għandha l-effett li tiffoka fuq it-tfixkil tal-kompetizzjoni fi swieq barranin.

(155) L-aħħar pass fl-analiżi tal-kompatibilità huwa li jiġi evalwat jekk l-effetti pożittivi tal-għajnuna, jekk hemm, humiex iżjed mill-effetti negattivi. Kif indikat hawn fuq, f'dan il-każ, l-awtoritajiet Spanjoli u t-tletin parti interessata ma wrewx l-eżistenza ta' għan speċifiku li jwassal għal effetti pożittivi ċari. Huma jqisu, f'termini ġenerali, li l-Artikolu 12(5) TRLIS jilħaq l-għan tal-Komunità tal-promozzjoni ta' tranżazzjonijiet transkonfinali, mingħajr ma jagħmlu evalwazzjoni tal-effetti negattivi potenzjali u attwali tal-miżura inkwistjoni. Fi kwalunkwe każ, anke jekk wieħed jassumi li l-effett pożittiv tal-miżura huwa li tippromwovi t-tranżazzjonijiet transkonfinali billi telimina l-ostakli f'tali tranżazzjonijiet, il-Kummissjoni tqis li l-effetti pożittivi mhumiex iżjed mill-effetti negattivi tagħha, partikolarment għax l-ambitu tal-miżura huwa impreċiż u mhux diskriminatorju.

(156) B'konklużjoni, il-Kummissjoni tqis li, fir-rigward tal-analiżi skont l-Artikolu 87(3)(c) b'mod partikolari, il-vantaġġi tat-taxxa mogħtija taħt il-miżura inkwistjoni mhumiex relatati mal-investiment, il-ħolqien ta' impjiegi jew proġetti speċifiċi. Huma sempliċiment jeżentaw l-impriżi kkonċernati mit-tariffi normalment dovuti minn dawk l-impriżi u għaldaqstant għandhom jitqiesu bħala għajnuna operattiva. Bħala regola ġenerali, l-għajnuna operattiva ma taqax taħt l-ambitu tal-Artikolu 87(3)(c) għax tfixkel il-kompetizzjoni fis-setturi li fihom tingħata u fl-istess ħin mhijiex kapaċi, min-natura tagħha stess, li tikseb kwalunkwe mill-għanijiet stabbiliti f'dik id-dispożizzjoni. ([110]) Skont il-prassi standard tal-Kummissjoni, tali għajnuna ma tistax titqies li hija kompatibbli mas-suq komuni, għax la tiffaċilita l-iżvilupp ta' kwalunkwe attività jew oqsma ekonomiċi u lanqas ma hija limitata fiż-żmien, digressiva jew proporzjonali ma' dak li huwa meħtieġ biex jiġi rrimedjat n-nuqqas ekonomiku speċifiku fl-oqsma kkonċernati. Ir-riżultat tat-"test ta' bilanċ" jikkonferma din l-analiżi.

(157) Fid-dawl ta' dan, irid jiġi konkluż li l-iskema tal-għajnuna inkwistjoni, sa fejn tapplika għall-akkwiżizzjonijiet intra-Komunitarji, hija inkompatibbli mas-suq komuni.

G. **Irkupru tal-għajnuna**

(158) Il-miżura inkwistjoni ġiet implimentata mingħajr ma ġiet notifikata bil-quddiem lill-Kummissjoni skont l-Artikolu 88(3) tat-Trattat. Għaldaqstant, il-miżura, safejn tapplika għal akkwiżizzjonijiet intra-Komunitarji, tikkostitwixxi għajnuna illegali.

(159) Meta għajnuna mill-Istat mogħtija b'mod illegali tinsab li hi inkompatibbli mas-suq komuni, il-konsegwenza ta' tali sejba hija li l-għajnuna għandha tiġi rkuprata mir-reċipjenti skont l-Artikolu 14 tar-Regolament tal-Kunsill (KE) Nru 659/1999 tat-22 ta' Marzu 1999 li jistabbilixxi regoli dettaljati għall-applikazzjoni tal-Artikolu 93 tat-Trattat KE. ([111]) Permezz tal-irkupru tal-għajnuna, il-pożizzjoni kompetittiva li kienet teżisti qabel ma ngħatat tiġi restawrata safejn huwa possibbli. L-ebda argument imressaq mill-awtoritajiet Spanjoli jew mit-tletin parti interessata ma jiġġustifika tbegħid ġenerali minn dan il-prinċipju bażiku.

(160) Madankollu, l-Artikolu 14(1) tar-Regolament (KE) Nru 659/1999 jipprovdi li "il-Kummissjoni ma għandhiex teħtieġ fl-irkupru tal-għajnuna jekk dan ikun kuntrarju għal prinċipju ġenerali tal-liġi tal-Komunità". Il-każistika tal-Qorti tal-Ġustizzja u l-prassi tal-Kummissjoni stabbilixxew li ordni għall-irkupru tal-għajnuna jikser prinċipju ġenerali tal-liġi tal-Komunità fejn, b'konsegwenza tal-azzjonijiet tal-Kummissjoni, il-benefiċjarju ta' miżura għandu aspettattivi leġittimi li l-għajnuna tkun ingħatat skont il-liġi tal-Komunità. ([112])

(161) Fis-sentenza tagħha fil-każ *Forum 187*, ([113]) il-Qorti qalet li "id-dritt li wieħed joqgħod fuq il-prinċipju tal-protezzjoni tal-aspettattivi leġittimi jestendi għal kwalunkwe persuna f'sitwazzjoni fejn awtorità tal-Komunità tkun ikkawżatlu li jkollu aspettattivi li huma ġustifikati. Madankollu, persuna ma tistax tinvoka l-ksur tal-prinċipju sakemm ma tkunx ingħatat ċertezzi preċiżi mill-amministrazzjoni. B'mod simili, jekk operatur ekonomiku prudenti u attent seta' jipprevedi l-adozzjoni ta' miżura tal-Komunità li aktarx li tolqotlu l-interessi tiegħu, ma jistax jinvoka dak il-prinċipju jekk il-miżura hija adottata".

(162) L-awtoritajiet Spanjoli u t-tletin parti interessata essenzjalment invokaw l-eżistenza tal-aspettattivi leġittimi bbażati, l-ewwel nett, fuq ċerti risposti tal-Kummissjoni għal mistoqsijiet parlamentari bil-miktub, u t-tieni nett, fuq l-allegata similarità tal-iskema ta' għajnuna ma' miżuri preċedenti li ġew iddikjarati kompatibbli mill-Kummissjoni. It-tielet nett, l-awtoritajiet Spanjoli u t-tletin parti interessata jqisu li l-prinċipju tal-aspettattivi leġittimi jimplika li l-Kummissjoni la tista' titlob għall-irkupru tat-tnaqqis li twettaq diġà u lanqas tat-tnaqqis kollu li għadu dovut, sal-perjodu ta' 20 sena stabbilit mit-TRLIS.

([110]) Ara s-sentenza tal-Qorti tal-Prim'Istanza fil-Każ T-211/05 *Italy* v *Commission*, li għadha ma ġietx rappurtata, paragrafu 173; ara wkoll is-sentenza tal-Qorti tal-Prim'Istanza fil-Każ T-459/93 *Siemens* v *Commission* [1995] ECR II-1675, paragrafu 48.

([111]) ĠU L 83, 27.3.1999, p. 1.

([112]) Ara d-Deċiżjonijiet imsemmija fin-nota f'qiegħ il-paġna 108.

([113]) Sentenza tal-Qorti tal-Ġustizzja fil-Każijiet C-182/03 u C-217/03 *Forum 187 ASBL* [2006] ECR I-5479, paragrafu 147; Ara s-sentenza tal-Qorti tal-Ġustizzja fil-Każ C-506/03 *Germany* v *Commission*, li għadu ma ġiex irrapurtat, paragrafu 58; u s-sentenza tal-Qorti tal-Ġustizzja fil-Każ C-265/85 *Van den Bergh en Jurgens BV* v *Commission* [1987] ECR 1155, paragrafu 44.

(163) Fir-rigward tal-allegata similarità tal-iskema tal-għajnuna għal miżuri oħra, li ġew ikkunsidrati li ma jikkostitwixxux għajnuna mill-istat, il-Kummissjoni tqis li l-iskema tal-għajnuna hija sostanzjalment differenti mill-miżuri evalwati mill-Kummissjoni fid-Deċiżjoni tagħha tal-1984 dwar iċ-ċentri tal-koordinazzjoni Belġjani. ([114]) Il-miżura inkwistjoni għandha ambitu differenti għax ma tikkonċernax attivitajiet fi grupp, bħal fil-każ taċ-ċentri tal-koordinazzjoni Belġjani. Barra minn hekk, il-miżura inkwistjoni għandha struttura differenti, li tagħmilha selettiva, notevolment għax tapplika biss għal tranżazzjonijiet konnessi ma' pajjiżi barranin.

(164) Fir-rigward tal-impatt tad-dikjarazzjonijiet tal-Kummissjoni dwar l-aspettattivi leġittimi tal-benefiċjarji, il-Kummissjoni tqis li għandha ssir distinzjoni bejn iż-żewġ perjodi: (a) il-perjodu li jibda mid-dħul fis-seħħ tal-miżura fl-1 ta' Jannar 2002 sad-data tal-pubblikazzjoni tad-Deċiżjoni tal-ftuħ ta' proċedura f'*Il-Ġurnal Uffiċjali* tal-21 ta' Diċembru 2007; u (b) il-perjodu wara l-pubblikazzjoni tad-Deċiżjoni tal-ftuħ ta' proċedura f'*Il-Ġurnal Uffiċjali.*

(165) B'referenza għall-ewwel perjodu, il-Kummissjoni tirrikonoxxi t-tweġibiet tagħha għall-mistoqsijiet parlamentari mis-Sur Erik Mejier u s-Sra Sharon Bowles dwar in-natura possibbli tal-għajnuna mill-Istat tal-miżura inkwistjoni. Iżjed preċiżament, b'risposta għall-mistoqsija parlamentari mis-Sur Erik Meijer MEP, fid-19 ta' Jannar 2006, Kummissarju wieġeb għan-nom tal-Kummissjoni kif ġej: "Il-Kummissjoni ma tistax tikkonferma jekk l-offerti għoljin mill-kumpaniji Spanjoli humiex dovuti għall-fatt li l-leġiżlazzjoni tat-taxxa Spanjola tippermetti lill-impriżi li jiddepprezzaw l-avvjament iżjed malajr mill-kontropartijiet Franċiżi jew Taljani tagħhom. Il-Kummissjoni tista' tikkonferma, madankollu, li dawn il-leġiżlazzjonijiet nazzjonali ma jaqgħux taħt l-ambitu tal-applikazzjoni tar-regoli tal-għajnuna mill-istat, għax iżjed jikkostitwixxu regoli tad-deprezzament ġenerali applikabbli għall-impriżi kollha fi Spanja". ([115]) Fis-17 ta' Frar 2006, bħala tweġiba għall-mistoqsija parlamentari imposta mis-Sra Sharon Bowles MEP, wieġeb Kummissarju, għan-nom tal-Kummissjoni, kif ġej: "Skont l-informazzjoni li għandha preżentament fil-pussess tagħha, madankollu l-Kummissjoni hija tal-fehma li r-regoli (tat-taxxa) Spanjoli relatati mad-deprezzament tal-'avvjamenta' huma applikabbli għall-impriżi kollha fi Spanja b'mod indipendenti mid-daqsijiet, is-setturi, il-forom legali tagħhom jew jekk ikunu proprjetà privata jew pubblika għax jikkostitwixxu regoli ta' deprezzament ġenerali. Għaldaqstant, ma jidhrux li jaqgħu taħt l-ambitu tal-applikazzjoni tar-rego li tal-għajnuna mill-istat". ([116])

(166) B'dawn id-dikjarazzjonijiet lill-Parlament, il-Kummissjoni provdiet ċertezzi speċifiċi, mhux kondizzjonali u konsistenti ta' tali natura li l-benefiċjarji tal-miżura inkwistjoni kellhom tamiet ġustifikati li l-iskema tal-amortizzazzjoni tal-avvjament kienet legali, fis-sens li ma kenitx taqa' fl-ambitu tar-regoli tal-għajnuna mill-istat, ([117]) u li kwalunkwe vantaġġi derivati minnha ma setgħux, għaldaqstant, ikunu soġġetti għal proċeduri ta' rkupru sussegwenti. Għalkemm dawn id-dikjarazzjonijiet ma jammontawx għal deċiżjoni formali tal-Kummissjoni li tistabbilixxi li l-iskema tal-amortizzazzjoni ma kinitx tikkostitwixxi għajnuna mill-istat, l-effett tagħhom kien ekwivalenti mill-aspett tal-ħolqien ta' aspetattiva leġittima, b'mod speċjali minħabba l-fatt li l-proċeduri applikabbli li jiżguraw ir-rispett tal-prinċipju tal-kolleġjalità kienu ġew segwiti f'dan il-każ. Peress li l-kunċett ta' għajnuna mill-istat huwa oġġettiv ([118]) u l-Kummissjoni ma għandhiex setgħa diskrezzjonarja fir-rigward tal-interpretazzoni tagħha – għall-kuntrarju ta' dak li jiġri meta tiġi evalwata l-kompatibbiltà – kwalunkwe dikjarazzjoni preċiża u inkondizzjonali għan-nom tal-Kummissjoni li jkollha l-effett li miżura nazzjonali ma għandhiex titqies li hija għajnuna mill-Istat għandha naturalment tinftiehem li tfisser li l-miżura "mhux għajnuna" mill-bidu (i.e. anke qabel id-dikjarazzjoni inkwistjoni). Kwalunkwe impriża li qabel ma kinitx ċerta dwar jekk fil-futur kinitx ser tkun kapaċi, skont ir-regoli tal-għajnuna mill-istat, tirkupra l-vantaġġi li kienet kisbet taħt l-iskema tal-amortizzazzjoni tal-avvjament li joħorġu mit-tranżazzjonijiet li tkun daħlet fihom qabel d-dikjarazzjonijiet tal-Kummissjoni setet tistabbilixxi li din l-inċertezza ma kellhiex bażi, għax ma setetx tkun mistennija li turi diliġenza akbar mill-Kummissjoni f'dan ir-rigward. F'dawn iċ-ċirkostanzi speċifiċi, u meta wieħed iżomm f'moħħu li l-liġi tal-Komunità ma titlobx id-dimostrazzjoni ta' konnessjoni każwali bejn l-assigurazzjonijiet mogħtija minn istituzzjoni tal-Komunità u l-imġiba minn ċittadini jew impriżi li magħhom huma relatati dawn l-assigurazzjonijiet, ([119]) kwalunkwe imprenditur diliġenti seta' raġonevolment jistenna li l-Kummissjoni sussegwentament ma kienet ser timponi l-ebda rkupru ([120]) fir-rigward ta' miżuri li hija stess kienet ikklassifikat qabel, f'dikjarazzjoni lil istituzzjoni oħra tal-Komunità, bħala li ma jikkostitwixxux għajnuna, irrispettivament minn meta kienet ġiet konkluża t-tranżazzjoni li tibbenefika mill-miżura tal-għajnuna.

(167) Għaldaqstant, il-Kummissjoni tikkonkludi li l-benefiċjarji tal-miżura kkontestata kellhom aspettattiva leġittima li l-għajnuna ma kinitx ser tiġi rkuprata u għaldaqstant mhijiex titlob irkupru tal-għajnuna fiskali mogħtija lil

([114]) Deċiżjoni tal-Kummissjoni SG(84) D/6421 tas-16 ta' Mejju 1984.
([115]) Mistoqsija Miktuba E-4431-05
([116]) Mistoqsija Miktuba E-4772/05.

([117]) Fuq il-prinċipju tal-aspettattiva leġittima, ara s-sentenza tal-Qorti tal-Ġustizzja f'*Van den Bergh en Jurgens BV* v *Commission*, diġà ċċitata, paragrafu 44; sentenza tal-Qorti tal-Ġustizzja fil-Każijiet Konġunti C-182/03 u C-217/03 *ir-Renju tal-Belġju (C-182/03) u Forum 187 ASBL (C-217/03) vs il-Kummisjoni tal-Komunitajiet Ewropej* [2006] ECR I-5479, paragrafu 147; u s-sentenza tal-Qorti tal-Prim'Istanza fil-Każ T-290/97 *Mehibas Dordtselaan BV vs il-Kummisjoni tal-Komunitajiet Ewropej* [2000] ECR II-15, paragrafu 59.
([118]) Sentenza tal-Qorti tal-Ġustizzja fil-Każ C-487/06 P *British Aggregates Association vs il-Kummisjoni tal-Komunitajiet Ewropej u ir-Renju Unit*, paragrafi 111-114 u 185 u 186; sentenza tal-Qorti tal-Prim'Istanza fil-Każ T-98/00 *Linde AG vs il-Kummisjoni tal-Komunitajiet Ewropej*, paragrafu 33.
([119]) i.e. mhuwiex neċessarju li jintwera li l-individwu jew l-impriża kienet involuta f'attivitajiet li kieku ma kinitx tagħmel, skont iċ-ċertezza inkwistjoni.
([120]) Ara, bħala analoġija, id-Deċiżjoni tal-Kummissjoni tas-17 ta' Frar 2003 fuq iċ-ċentri tal-koordinazzjoni Belġjani (2003/757/KE) u d-Deċiżjoni tal-Kummissjoni tal-20 ta' Diċembru 2006, GIE Fiscaux (C46/2004).

dawk il-benefiċjarji fil-kuntest ta' kwalunkwe ishma miżmuma minn kumpanija akkwirenti Spanjola, direttament jew indirettament f'kumpanija barranija qabel id-data tal-pubblikazzjoni ([121]) f'*Il-Ġurnal Uffiċjali tal-Unjoni Ewropea* tad-Deċiżjoni tal-Kummissjoni biex tibda l-proċedura tal-investigazzjoni formali skont l-Artikolu 88(2) tat-Trattat, li setgħet imbagħad tibbenefika mill-miżura inkwistjoni. Fil-fatt, sa mid-data tal-ftuħ tal-investigazzjoni formali u skont il-prassi tagħha, ([122]) il-Kummissjoni tqis li kwalunkwe negozjant diliġenti messu kkunsidra d-dubji li kienet espremiet fir-rigward tal-kompatibilità tal-miżura inkwistjoni.

(168) Il-Kummissjoni tqis ukoll li dawk il-benefiċjarji għandhom ikomplu jgawdu l-benefiċċji tal-miżura inkwistjoni sal-aħħar tal-perjodu tal-amortizzazzjoni stabbilit mill-miżura. Il-Kummissjoni tirrikonoxxi li l-operazzjonijiet kienu ppjanati u li saru investimenti fl-aspettattiva raġonevoli u leġittima ta' ċertu livell ta' kontinwità fil-kundizzjonijiet ekonomiċi, inkluża l-miżura inkwistjoni. Għaldaqstant, skont il-każistika preċedenti tal-Qorti tal-Ġustizzja u l-prassi tal-Kummissjoni, ([123]) fin-nuqqas ta' interess pubbliku ewlieni, ([124]) il-Kummissjoni tqis li l-benefiċjarji għandhom jitħallew igawdu l-benefiċċji tal-miżura inkwistjoni, fuq il-perjodu tal-amortizzazzjoni sħiħ provdut bl-Artikolu 12(5) TRLIS.

(169) Barra minn hekk, il-Kummissjoni tqis li perjodu ta' tranżizzjoni raġonevoli għandu jiġi prevvist għal kumpaniji li kienu diġà kisbu, fi prospettiva fuq perjodu taż-żmien twil, drittijiet f'kumpaniji barranin u li ma kinux żammew dawn id-drittijiet għal perjodu mhux interrott ta' mill-inqas sena fid-data tal-pubblikazzjoni tad-Deċiżjoni tal-ftuħ ta' proċedura. Il-Kummissjoni għaldaqstant tqis li l-kumpaniji li laħqu il-kundizzjonijiet rilevanti kollha tal-Artikolu 12(5) TRLIS (ara l-premessa 21) sal-21 ta' Diċembru 2007, apparti mill-kundizzjoni li jkollhom l-ishma għal perjodu mhux interrott ta' mill-inqas sena, għandhom jibbenefikaw ukoll minn aspettattivi leġittimi, jekk kellhom dawn id-drittijiet għal perjodu mhux interrott ta' mill-inqas sena sal-21 ta' Diċembru 2008.

(170) Min-naħa l-oħra, fil-każijiet fejn il-kumpanija akkwirenti Spanjola ma kellhiex id-drittijiet direttament jew indirettament sa wara l-21 ta' Diċembru 2007, kwalunkwe għajnuna inkompatibbli għandha tiġi rkuprata minn dan il-benefiċjarju sakemm, l-ewwel nett, qabel il-21 ta' Diċembru 2007, il-kumpanija akkwirenti Spanjola ma tkunx daħlet f'obbligu irrevokabbli biex iżżomm dawn id-drittijiet; it-tieni nett, il-kuntratt kien fih kundizzjoni sospensiva konnessa mal-fatt li l-operazzjoni inkwistjoni hija soġġetta għall-approvazzjoni mandatorja ta' awtorità regolatorja u, it-tielet nett, l-operazzjoni kienet ġiet notifikata qabel il-21 ta' Diċembru 2007. Fil-fatt, wara l-pubblikazzjoni tad-Deċiżjoni tal-ftuħ ta' proċedura f'*Il-Ġurnal Uffiċjali*, ma jistax jiġi argumentat li negozjant prudenti ma setax jipprevedi l-adozzjoni ta' miżura tal-Komunità li setgħet taffetwa l-interessi tiegħu bħal fid-Deċiżjoni preżenti. Fid-dawl ta' dan, il-Kummissjoni tikkonkludi li l-irkupru għandu jsir fil-każijiet kollha li mhumiex koperti bil-premessi 167 u 169 ta' din id-Deċiżjoni. Il-Kummissjoni tqis ukoll li l-miżura inkwistjoni ma tikkostitwixxix għajnuna jekk, fiż-żmien li l-benefiċjarji bdew igawdu l-benefiċċji tagħha, ikunu ntlaħqu l-kundizzjonijiet kollha stabbiliti fil-leġiżlazzjoni adottata skont l-Artikolu 2 tar-Regolament (KE) Nru 994/98 u applikabbli fiż-żmien li dgawda t-tnaqqis tat-taxxa.

(171) Fid-dawl ta' dawn il-kunsiderazzjonijiet, f'sena partikolari, għal benefiċjarju partikolari, l-ammont preċiż tal-għajnuna jikkorrispondi mal-valur nett skontat tat-tnaqqis fil-piż tat-taxxa mogħti mill-amortizzazzjoni skont l-Artikolu 12(5) TRLIS. Għaldaqstant dan huwa kontinġenti fuq ir-rata tat-taxxa tal-kumpanija fis-snin ikkonċernati u fuq ir-rata tal-interessi skontata applikabbli.

(172) Għal sena partikolari u għal benefiċjarju partikolari, il-valur nominali tal-għajnuna jikkorrispondi mat-tnaqqis fit-taxxa mogħti bl-applikazzjoni tal-Artikolu 12(5) TRLIS għal drittijiet f'kumpaniji barranin li ma jissodisfawx il-kundizzjonijiet deskritti fil-premessi 167 u 169.

(173) Il-valur skontat huwa kkalkulat bl-applikazzjoni tar-rata tal-interess għall-valur nominali, skont il-Kapitolu V tar-Regolament (KE) Nru 794/2004, kif emendat bir-Regolament (KE) Nru 271/2008.

(174) Meta jiġi kkalkulat il-piż tat-taxxa tal-benefiċjarji fin-nuqqas ta' miżura tal-għajnuna illegali, l-awtoritajiet Spanjoli għandhom jibbażaw lilhom infushom fuq it-tranżazzjonijiet li jkunu twettqu fil-perjodu ta' qabel il-pubblikazzjoni tad-Deċiżjoni tal-ftuħ ta' proċedura f'*Il-Ġurnal Uffiċjali*, kif indikat hawn fuq. Mhuwiex possibbli li jiġi argumentat li, kieku dawn il-vantaġġi illegali ma kinux jeżistu, il-benefiċjarji kienu jistrutturaw it-tranżazzjonijiet tagħhom b'mod differenti sabiex jitnaqqas il-piż

([121]) Ara n-nota f'qiegħ il-paġna 1.

([122]) Ara, *inter alia*, id-Deċiżjoni tal-Kummissjoni 2007/375/KE tas-7 ta' Frar 2007 dwar l-eżenzjoni mid-dazju tas-sisa għal żjut minerali użati bħala karburant għal produzzjoni tal-alumina f'Gardanne, fir-reġjun ta' Shannon u f'Sardinja implimentata minn Franza l-Irlanda u l-Italja (ĠU L 147, 8.6.2007, p. 29) u d-Deċiżjoni tal-Kummissjoni tal-24 ta' Ġunju 2003 dwar l-iskema tal-għajnuna implimentata mill-Belġju, diġà ċċitata, premessa 79.

([123]) Ara d-Deċiżjoni tal-Kummissjoni 2007/755/KE tas-17 ta' Frar 2003 dwar l-iskema tal-għajnuna implimentata mill-Belġju għal ċentri tal-koordinazzjoni stabbiliti fil-Belġju (ĠU L 282, 30.10.2003, p. 25), u s-sentenza tal-Qorti tal-Ġustizzja fil-Każijiet Konġunti C-182/03 u C-217/03 *Forum 187 ASBL*, paragrafi 162 u 163.

([124]) Ara s-sentenza fil-każ *Forum 187*, diġà ċċitat, paragrafu 149; ara wkoll is-sentenza tal-Qorti tal-Ġustizzja fil-Każ 74/74 *Comptoir national technique agricole (CNTA) SA vs il-Kummissjoni tal-Komunitajiet Ewropej* [1975] ECR 533, paragrafu 44.

tat-taxxa tagħhom. Kif indikat b'mod ċar mill-Qorti fis-sentenza *Unicredito,* ([125]) dawn il-kunsiderazzjonijiet ipotetiċi ma jistgħux jiġu kkunsidrati għall-finijiet tal-kalkolu tal-għajnuna.

VII. **KONKLUŻJONI**

(175) Il-Kummissjoni tqis li, fid-dawl tal-każistika hawn fuq imsemmija u l-ispeċifitajiet tal-każ, l-Artikolu 12(5) TRLIS jikkostitiwixxi skema ta' għajnuna mill-Istat skont it-tifsir tal-Artikolu 87(1) tat-Trattat sal-livell li dan japplika għal akkwiżizzjonijiet intra-Komunitarji. Il-Kummissjoni tqis ukoll li l-miżura inkwistjoni, wara li ġiet implimentata bi ksur tal-Artikolu 88(3) tat-Trattat, kienet tikkostitwixxi skema ta' għajnuna illegali safejn tapplika għal akkwiżizzjonijiet intra-Komunitarji. Madankollu, minħabba l-preżenza tal-aspettattivi leġittimi sad-data tal-pubblikazzjoni tad-Deċiżjoni tal-ftuħ ta' proċedura, il-Kummissjoni eċċezzjonalment tirrinunzja għall-irkupru ta' kwalunkwe benefiċċji tat-taxxa derivanti mill-applikazzjoni tal-iskema tal-għajnuna għal għajnuna konnessa ma' ishma miżmuma direttament jew indirettament minn kumpanija akkwirenti Spanjola f'kumpanija barranija qabel id-data tal-pubblikazzjoni f'*Il-Ġurnal Uffiċjali tal-Unjoni Ewropea* tad-Deċiżjoni tal-Kummissjoni li tibda proċedura tal-investigazzjoni formali skont l-Artikolu 88(2), ħlief meta, l-ewwel nett, qabel il-21 ta' Diċembru, il-kumpanija akkwirenti Spanjola ma tkunx daħlet f'obbligu irrevokabbli biex iżżomm dawn id-drittijiet; it-tieni nett, il-kuntratt kien fih kundizzjoni sospensiva konnessa mal-fatt li l-operazzjoni inkwistjoni hija soġġetta għall-approvazzjoni mandatorja ta' awtorità regolatorja u, it-tielet nett, l-operazzjoni kienet ġiet notifikata qabel il-21 ta' Diċembru 2007.

(176) Il-Kummissjoni ssostni li l-proċedura mibdija fl-10 ta' Ottubru 2007 hija miftuħa fir-rigward tal-operazzjonijiet ekstra-Komunitarji fid-dawl tal-elementi l-ġodda li l-awtoritajiet Spanjoli obbligaw ruħhom li jipprovdu,

ADOTTAT DIN ID-DEĊIŻJONI:

Artikolu 1

1. L-iskema tal-għajnuna implimentata minn Spanja skont l-Artikolu 12(5) tad-Digriet Irjali Leġiżlattiv Nru 4/2004 tal-5 ta' Marzu 2004, li tikkonsolida l-emendi magħmula fl-Att Spanjol dwar it-Taxxa Korporattiva, imdaħħla fis-seħħ illegalment mir-Renju Spanjol bi ksur tal-Artikolu 88(3) tat-Trattat mhijiex kompatibbli mas-suq komuni fir-rigward tal-għajnuna mogħtija lill-benefiċjarji fir-rigward tal-akkwiżizzjonijiet intra-Komunitarji.

2. Minkejja dan, it-tnaqqis fit-taxxa li jgawdu l-benefiċjarji fir-rigward tal-akkwiżizzjonijiet intra-Komunitarji, permezz tal-Artikolu 12(5) TRLIS, li huma relatati ma' drittijiet miżmuma direttament jew indirettament f'kumpaniji barranin li jilħqu l-kundizzjonijiet rilevanti tal-iskema tal-għajnuna sal-21 ta' Diċembru 2007, apparti mill-kundizzjoni li jżommu l-ishma tagħhom għal perjodu mhux interrott ta' mill-inqas sena, jista' jibqa' japplika għall-perjodu sħiħ tal-amortizzazzjoni stabbilit mill-iskema tal-għajnuna.

3. It-tnaqqis fit-taxxa li jgawdu l-benefiċjarji fir-rigward tal-akkwiżizzjonijiet intra-Komunitarji, permezz tal-Artikolu 12(5) TRLIS li huma relatati ma' obbligu irrevokabbli li jkunu daħlu fih qabel il-21 ta' December 2007 li jżommu dawn id-drittijiet meta l-kuntratt ikun fih kundizzjoni sospensiva konnessa mal-fatt li l-operazzjoni inkwistjoni hija soġġetta għall-approvazzjoni mandatorja ta' awtorità regolatorja u meta d-deċiżjoni u l-operazzjoni jkunu ġew notifikati qabel il-21 ta' Diċembru 2007, jista' jibqa' japplika għall-perjodu sħiħ tal-amortizzazzjoni stabbilit mill-iskema tal-għajnuna għall-parti tad-drittijiet miżmuma sa mid-data meta l-kundizzjoni sospensiva ma tkunx għadha tgħodd.

Artikolu 2

It-tnaqqis fit-taxxa mogħti mill-iskema msemmija fl-Artikolu 1 ma jikkostitwixxix għajnuna sakemm f'dak iż-żmien li jkun ingħata kien jilħaq il-kundizzjonijiet stabbiliti mil-leġiżlazzjoni adottata skont l-Artikolu 2 tar-Regolament (KE) Nru 994/98 u applikabbli fiż-żmien li l-għajnuna tkun ingħatat.

Artikolu 3

It-tnaqqis fit-taxxa mogħti mill-iskema msemmija fl-Artikolu 1 li, fiż-żmien meta ingħata, kien jilħaq il-kundizzjonijiet stabbiliti mil-leġiżlazzjoni adottata skont l-Artikolu 1 tar-Regolament (KE) Nru 994/98 jew minn kwalunkwe skema oħra tal-għajnuna li kienet fis-seħħ dak iż-żmien, huwa kompatibbli mas-suq komuni, sal-intensitajiet massimi tal-għajnuna applikabbli għal dik it-tip ta' għajnuna.

Artikolu 4

1. Spanja għandha tirkupra l-għajnuna inkompatibbli korrispondenti għat-tnaqqis fit-taxxa taħt l-iskema msemmija fl-Artikolu 1(1) mill-benefiċjarji li d-drittijiet tagħhom f'kumpaniji barranin, miksuba fil-kuntest tal-akkwiżizzjonijiet intra-Komunitarji, ma jissodisfawx il-kundizzjonijiet deskritti fl-Artikolu 1(2).

2. L-ammonti li jiġu rkuprati għandu jkollhom interessi mid-data li fiha saru disponibbli għall-benefiċjarju sal-irkupru attwali.

3. L-interessi għandhom jiġu kkalkulati fuq bażi komposta skont il-Kapitolu V tar-Regolament (KE) Nru 794/2004, kif ġie emendat mir-Regolament (KE) Nru 271/2008.

4. Spanja għandha tikkanċella kwalunkwe tnaqqis tat-taxxa li għadu dovut taħt l-iskema msemmija fl-Artikolu 1(1) b'effett mid-data tal-adozzjoni ta' din id-Deċiżjoni, minbarra għat-tnaqqis relatat mad-drittijiet fil-kumpaniji barranin li jissodisfaw il-kundizzjonijiet deskritti fl-Artikolu 1(2).

([125]) Sentenza tal-Qorti tal-Ġustizzja fil-Każ C-148/04 *Unicredito Italiano SpA vs Agenzia delle Entrate, Ufficio Genova 1* [ECR] 2005 I-11137, paragrafi 117-119.

Artikolu 5

1. L-irkupru tal-għajnuna mogħtija taħt l-iskema msemmija fl-Artikolu 1 għandu jkun immedjat u effettiv.

2. Spanja għandha tiżgura li din id-Deċiżjoni tiġi implimentata fi żmien erba' xhur mid-data tan-notifika ta' din id-Deċiżjoni.

Artikolu 6

1. Fi żmien xahrejn min-notifika ta' din id-Deċiżjoni, Spanja għandha tissottometti l-informazzjoni li ġejja:

(a) il-lista ta' benefiċjarji li rċievew l-għajnuna taħt l-iskema msemmija fl-Artikolu 1 u l-ammont totali tal-għajnuna rċevuta minn kull wieħed minnhom taħt l-iskema;

(b) l-ammont totali (interessi prinċipali u tal-irkupru) li għandhom jiġu rkuprati minn kull benefiċjarju;

(c) deskrizzjoni dettaljata tal-miżuri li diġà ttieħdu u li huma ppjanati li jikkonformaw ma' din id-Deċiżjoni;

(d) dokumenti li juru li l-benefiċjarji ġew ordnati li jħallsu lura l-għajnuna.

2. Spanja għandha żżomm lill-Kummissjoni infurmata bil-progress tal-miżuri nazzjonali meħuda sabiex tiġi implimentata din id-Deċiżjoni sakemm l-irkupru tal-għajnuna mogħtija taħt l-iskema msemmija fl-Artikolu 1 ikun lest. Għandha minnufih tissottometti, fuq talba mill-Kummissjoni, informazzjoni dwar il-miżuri li diġà ttieħdu u li huma ppjanati li jikkonformaw ma' din id-Deċiżjoni. Għandha tipprovdi wkoll informazzjoni dettaljata dwar l-ammonti tal-għajnuna u l-interess li diġà ġew irkuprati mill-benefiċjarji.

Artikolu 7

Din id-Deċiżjoni hija ndirizzata lir-Renju ta' Spanja

Magħmula fi Brussell, it-28 ta' Ottubru 2009.

Għall-Kummissjoni

Neelie KROES

Membru tal-Kummissjoni

ANNESS

Lista ta' partijiet interessati li ssottomettew kummenti dwar id-Deċiżjoni tal-ftuħ ta' proċedura u li ma talbux li jibqgħu anonimi

Abertis Infraestructuras SA

Acerinox SA

Aeropuerto de Belfast SA.

Altadis SA, Fomento de Construcciones y Contratas SA

Amey UK Ltd

Applus Servicios Tecnológicos SL

Asociación Española de Banca (AEB)

Asociación Española de la Industria Eléctrica (UNESA)

Asociación de Empresas Constructoras de Ámbito Nacional (SEOPAN)

Asociación de Marcas Renombradas Españolas

Asociación Española de Asesores Fiscales

Amadeus IT Group SA

Banco Bilbao Vizcaya Argentaria (BBVA) SA

Banco Santander SA

Club de Exportadores e Inversores Españoles

Compañía de distribución integral Logista SA

Confederacion Española de Organizaciones Empresariales

Confederacion Española de la Pequeña y Mediana Empresa (CEPYME)

Ebro Puleva SA

Ferrovial Servicios SA

Hewlett-Packard Española SL

La Caixa S A,

Iberdrola S A

Norvarem SA

Prosegur Compañía de Seguridad SA

Sociedad General de Aguas de Barcelona SA (Grupo AGBAR)

Telefónica SA