Ġabra tal-ġurisprudenza

SENTENZA TAL-QORTI ĠENERALI (Id-Disa' Awla Estiża)

15 ta' Novembru 2018*

"Għajnuna mill-Istat – Dispożizzjonijiet dwar it-taxxa fuq il-kumpanniji li jippermettu lill-impriżi ddomiċiljati fi Spanja għall-finijiet ta' taxxa jammortizzaw l-avvjament li jirriżulta minn akkwisti ta' ishma f'kumpanniji ddomiċiljati barra mill-pajjiż għall-finijiet ta' taxxa – Deċiżjoni li tiddikjara l-għajnuna mill-Istat inkompatibbli mas-suq intern u li tordna l-irkupru tagħha – Kunċett ta' għajnuna mill-Istat – Selettività – Sistema ta' referenza – Deroga – Differenza fit-trattament – Ġustifikazzjoni tad-differenza fit-trattament – Impriżi benefiċjarji tal-miżura – Aspettattivi leġittimi"

Fil-Kawża T-399/11 RENV,

Banco Santander, SA, stabbilita f'Santander (Spanja),

Santusa Holding, SL, stabbilita f'Boadilla del Monte (Spanja),

irrappreżentati minn J. Buendía Sierra, E. Abad Valdenebro, R. Calvo Salinero u A. Lamadrid de Pablo, avukati,

rikorrenti,

sostnuti minn

Ir-Repubblika Federali tal-Ġermanja, irrappreżentata minn T. Henze, bħala aġent,

minn

L-Irlanda, inizjalment irrappreżentata minn G. Hodge u E. Creedon, sussegwentement minn Hodge u M. Browne, bħala aġenti,

u minn

Ir-Renju ta' Spanja, irrappreżentat minn M. Sampol Pucurull, bħala aġent,

intervenjenti,

vs

Il-Kummissjoni Ewropea, irrappreżentata minn R. Lyal, B. Stromsky, C. Urraca Caviedes u P. Němečková, bħala aġenti,

konvenuta,

* Lingwa tal-kawża: l-Ispanjol.

MT

li għandha bħala suġġett talba bbażata fuq l-Artikolu 263 TFUE u intiża għall-annullament tal-Artikolu 1(1) u tal-Artikolu 4 tad-Deċiżjoni tal-Kummissjoni 2011/282/UE tat-12 ta' Jannar 2011 dwar l-amortizzazzjoni tat-taxxa tal-avvjament finanzjarju għal akkwiżizzjonijiet ta' ishma barranin Nru C 45/07 (ex NN 51/07, ex CP 9/07) implimentata minn Spanja (ĠU 2011, L 135, p. 1),

IL-QORTI ĠENERALI (Id-Disa' Awla Estiża),

komposta minn S. Gervasoni (Relatur), President, L. Madise, R. da Silva Passos, K. Kowalik-Bańczyk u C. Mac Eochaidh, Imħallfin,

Reġistratur: X. Lopez Bancalari, Amministratriċi,

wara li rat il-fażi bil-miktub tal-proċedura u wara s-seduta tal-31 ta' Jannar 2018,

tagħti l-preżenti

Sentenza

I. Il-fatti li wasslu għall-kawża

1 Fl-10 ta' Ottubru 2007, wara diversi mistoqsijiet bil-miktub li sarulha matul is-snin 2005 u 2006 minn xi Membri tal-Parlament Ewropew kif ukoll wara lment minn operatur privat li tiegħu hija kienet id-destinatarju matul is-sena 2007, il-Kummissjoni tal-Komunitajiet Ewropej iddeċidiet li tiftaħ proċedura ta' investigazzjoni formali, prevista fl-Artikolu 108(2) TFUE, fir-rigward tad-dispożittiv previst fl-Artikolu 12(5), introdott fil-Ley del Impuesto sobre Sociedades (il-Liġi Spanjola dwar it-Taxxa fuq il-Kumpanniji) mil-Ley 24/2001, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social (il-Liġi 24/2001, Li Tadotta Miżuri Fiskali, Amministrattivi u ta' Natura Soċjali), tas-27 ta' Diċembru 2001 (BOE Nru 313, tal-31 ta' Diċembru 2001, p. 50493), u riprodott fir-Real Decreto Legislativo 4/2004, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (id-Digriet Leġiżlattiv Irjali 4/2004, Li Japprova t-Test Rivedut tal-Liġi Dwar it-Taxxa fuq il-Kumpanniji), tal-5 ta' Marzu 2004 (BOE Nru 61, tal-11 ta' Marzu 2004, p. 10951) (iktar 'il quddiem il-"miżura kontenzjuża" jew l-"iskema kontenzjuża").

2 Il-miżura kontenzjuża tipprevedi li, fil-każ ta' akkwist minn impriża taxxabbli fi Spanja ta' sehem f'"kumpannija barranija", meta dan l-akkwist ta' sehem ikun mill-inqas ta' 5 % u meta s-sehem inkwistjoni jinżamm għal perijodu mhux interrott ta' mill-inqas sena, l-avvjament finanzjarju (ara l-punti 65 u 67 iktar 'il quddiem) li jirriżulta minn dan jista' jitnaqqas, fil-forma ta' ammortizzazzjoni, mill-bażi taxxabbli tat-taxxa fuq il-kumpanniji li għaliha hija suġġetta l-impriża. Il-miżura kontenzjuża tippreċiża li, sabiex tiġi kklassifikata bħala "kumpannija barranija", kumpannija għandha tkun suġġetta għal taxxa identika għat-taxxa applikabbli fi Spanja u d-dħul tagħha għandu joriġina essenzjalment mit-twettiq ta' attivitajiet barra mill-pajjiż.

3 Permezz ta' ittra tal-5 ta' Diċembru 2007, il-Kummissjoni rċeviet l-osservazzjonijiet tar-Renju ta' Spanja dwar id-deċiżjoni tagħha li tinfetaħ il-proċedura ta' investigazzjoni formali (iktar 'il quddiem id-"deċiżjoni tal-ftuħ"). Bejn it-18 ta' Jannar u s-16 ta' Ġunju 2008, il-Kummissjoni rċeviet ukoll l-osservazzjonijiet ta' 32 terz interessat. Permezz ta' ittri tat-30 ta' Ġunju 2008 u tat-22 ta' April 2009, ir-Renju ta' Spanja ppreżenta l-kummenti tiegħu dwar l-osservazzjonijiet tat-terzi interessati.

4 Fit-18 ta' Frar 2008 kif ukoll fit-12 ta' Mejju u fit-8 ta' Ġunju 2009 ġew organizzati laqgħat tekniċi mill-Kummissjoni mal-awtoritajiet Spanjoli. Ġew organizzati wkoll laqgħat tekniċi oħra ma' wħud mit-32 terz interessat.

5 Permezz ta' ittra tal-14 ta' Lulju 2008 u permezz ta' posta elettronika tas-16 ta' Ġunju 2009, ir-Renju ta' Spanja ssottometta informazzjoni addizzjonali lill-Kummissjoni.

6 Il-Kummissjoni temmet il-proċedura, għal dak li jikkonċerna l-akkwisti ta' ishma mwettqa fi ħdan l-Unjoni Ewropea, permezz tad-Deċiżjoni tagħha 2011/5/KE 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 (ĠU 2011, L 7, p. 48, iktar 'il quddiem id-"Deċiżjoni tat-28 ta' Ottubru 2009").

7 Il-Kummissjoni ddikjarat l-iskema kontenzjuża bħala inkompatibbli mas-suq intern, liema skema tikkonsisti f'vantaġġ fiskali li jippermetti lill-kumpanniji Spanjoli jammortizzaw l-avvjament li jirriżulta minn akkwisti ta' ishma f'kumpanniji mhux residenti, meta din kienet tapplika għal akkwisti ta' ishma f'kumpanniji stabbiliti fi ħdan l-Unjoni.

8 Madankollu l-Kummissjoni żammet miftuħa l-proċedura għal dak li jirrigwarda l-akkwisti ta' ishma mwettqa barra mill-Unjoni, filwaqt li l-awtoritajiet Spanjoli ħadu l-impenn li jipprovdu elementi supplimentari relatati mal-ostakoli għall-amalgamazzjonijiet transkonfinali barra mill-Unjoni li huma kienu semmew.

9 Ir-Renju ta' Spanja għadda lill-Kummissjoni informazzjoni dwar l-investimenti diretti mwettqa minn kumpanniji Spanjoli barra mill-Unjoni fit-12, fis-16 u fl-20 ta' Novembru 2009, kif ukoll fit-3 ta' Jannar 2010. Il-Kummissjoni rċeviet ukoll osservazzjonijiet minn diversi terzi interessati.

10 Fis-27 ta' Novembru 2009, kif ukoll fis-16 u fid-29 ta' Ġunju 2010, saru laqgħat tekniċi bejn il-Kummissjoni u l-awtoritajiet Spanjoli.

11 Fit-12 ta' Jannar 2011, il-Kummissjoni adottat id-Deċiżjoni 2011/282/UE dwar l-amortizzazzjoni tat-taxxa tal-avvjament finanzjarju għal akkwiżizzjonijiet ta' ishma barranin Nru C 45/07 (ex NN 51/07, ex CP 9/07) implimentata minn Spanja (ĠU 2011, L 135, p. 1, iktar 'il quddiem id-"deċiżjoni kkontestata"). Din id-deċiżjoni, fil-verżjoni tagħha ppubblikata f'*Il-Ġurnal Uffiċjali tal-Unjoni Ewropea* fil-21 ta' Mejju 2011, kienet is-suġġett ta' korrettiv tat-3 ta' Marzu 2011. Din kienet is-suġġett ta' korrettiv ieħor ippubblikat fil-Ġurnal Uffiċjali fis-26 ta' Novembru 2011.

12 Id-deċiżjoni kkontestata tiddikjara l-iskema kontenzjuża inkompatibbli mas-suq intern, meta din tapplika għal akkwisti ta' ishma f'impriżi stabbiliti barra mill-Unjoni (Artikolu 1(1) tad-deċiżjoni kkontestata). L-Artikolu 4 ta' din id-deċiżjoni jipprevedi, b'mod partikolari, l-irkupru mir-Renju ta' Spanja tal-għajnuna mogħtija.

II. Il-proċedura u t-talbiet tal-partijiet

13 Permezz ta' att ippreżentat fir-Reġistru tal-Qorti Ġenerali fid-29 ta' Lulju 2011, ir-rikorrenti, Banco Santander, SA u Santusa Holding, SL, ippreżentaw rikors intiż għall-annullament tad-deċiżjoni kkontestata.

14 Permezz ta' sentenza tas-7 ta' Novembru 2014, Banco Santander u Santusa vs Il-Kummissjoni (T-399/11, EU:T:2014:938), il-Qorti Ġenerali laqgħet dan ir-rikors billi bbażat lilha nnifisha fuq il-fatt li l-Kummissjoni kienet applikat b'mod żbaljat il-kundizzjoni ta' selettività prevista fl-Artikolu 107(1) TFUE.

15 Barra minn hekk, id-Deċiżjoni tat-28 ta' Ottubru 2009 ġiet annullata wkoll mill-Qorti Ġenerali fis-sentenza tagħha tas-7 ta' Novembru 2014, Autogrill España vs Il-Kummissjoni (T-219/10, EU:T:2014:939).

16 Permezz ta' att ippreżentat fir-Reġistru tal-Qorti tal-Ġustizzja fid-19 ta' Jannar 2015, il-Kummissjoni ppreżentat appell mis-sentenza tas-7 ta' Novembru 2014, Banco Santander u Santusa vs Il-Kummissjoni (T-399/11, EU:T:2014:938). Dan l-appell, li ġie rreġistrat taħt in-numru C-21/15 P, ġie magħqud mal-appell, irreġistrat taħt in-numru C-20/15 P, li l-Kummissjoni kienet ippreżentat mis-sentenza tas-7 ta' Novembru 2014, Autogrill España vs Il-Kummissjoni (T-219/10, EU:T:2014:939).

17 Ir-rikorrenti, sostnuti mir-Repubblika Federali tal-Ġermanja, mill-Irlanda, u mir-Renju ta' Spanja, talbu ċ-ċaħda tal-appelli.

18 Permezz ta' sentenza tal-21 ta' Diċembru 2016, Il-Kummissjoni vs World Duty Free Group *et* (C-20/15 P u C-21/15 P, iktar 'il quddiem is-"sentenza World Duty Free", EU:C:2016:981), il-Qorti tal-Ġustizzja annullat is-sentenza tas-7 ta' Novembru 2014, Banco Santander u Santusa vs Il-Kummissjoni (T-399/11, EU:T:2014:938), irrinvijat il-kawża quddiem il-Qorti Ġenerali u rriżervat parzjalment l-ispejjeż. Il-Qorti tal-Ġustizzja annullat ukoll is-sentenza tas-7 ta' Novembru 2014, Autogrill España vs Il-Kummissjoni (T-219/10, EU:T:2014:939).

19 Konformement mal-Artikolu 217(1) tar-Regoli tal-Proċedura tal-Qorti Ġenerali, il-partijiet prinċipali għamlu osservazzjonijiet bil-miktub fit-2 ta' Marzu 2017 u r-Renju ta' Spanja fit-3 ta' Marzu 2017.

20 Konformement mal-Artikolu 217(3) tar-Regoli tal-Proċedura l-partijiet prinċipali u r-Renju ta' Spanja ppreżentaw in-nota komplementari tagħhom ta' osservazzjonijiet bil-miktub fl-24 ta' April 2017.

21 Fuq rapport tal-Imħallef Relatur, il-Qorti Ġenerali ddeċidiet li tiftaħ il-fażi orali tal-proċedura.

22 Permezz ta' deċiżjoni tal-President tad-Disa' Awla Estiża tal-Qorti Ġenerali tat-8 ta' Diċembru 2017, wara li nstemgħu l-partijiet, il-kawża ineżami u l-Kawża T-219/10 RENV, World Duty Free Group vs Il-Kummissjoni, ġew magħquda għall-finijiet tal-fażi orali tal-proċedura, konformement mal-Artikolu 68 tar-Regoli tal-Proċedura.

23 Il-partijiet instemgħu permezz tas-sottomissjonijiet orali tagħhom matul is-seduta tal-31 ta' Jannar 2018.

24 Ir-rikorrenti jitolbu li l-Qorti Ġenerali jogħġobha:

– tannulla l-Artikolu 1(1) tad-deċiżjoni kkontestata, sa fejn dan jiddikjara li l-iskema kontenzjuża tinkludi elementi ta' għajnuna mill-Istat;

– sussidjarjament, tannulla l-Artikolu 1(1) tad-deċiżjoni kkontestata, sa fejn dan jiddikjara li l-iskema kontenzjuża tinkludi elementi ta' għajnuna mill-Istat meta tiġi applikata għal akkwisti ta' ishma li jimplikaw teħid ta' kontroll;

– sussidjarjament, tannulla l-Artikolu 4 tad-deċiżjoni kkontestata, sa fejn dan jipprevedi l-irkupru ta' għajnuna għat-tranżazzjonijiet imwettqa qabel il-pubblikazzjoni tad-deċiżjoni kkontestata f' *Il-Ġurnal Uffiċjali tal-Unjoni Ewropea*;

– sussidjarjament, tannulla l-Artikolu 1(1) tad-deċiżjoni kkontestata u, iktar sussidjarjament, l-Artikolu 4 tagħha, sa fejn dawn id-dispożizzjonijiet jirrigwardaw tranżazzjonijiet imwettqa fl-Istati Uniti, fil-Messiku u fil-Brażil;

– tikkundanna lill-Kummissjoni għall-ispejjeż.

25 Ir-rikorrenti jitolbu wkoll li l-Qorti Ġenerali tadotta miżuri ta' organizzazzjoni tal-proċedura għall-finijiet li tikseb il-komunikazzjoni ta' dokumenti min-naħa tal-Kummissjoni.

26 Il-Kummissjoni titlob li l-Qorti Ġenerali jogħġobha:

– tiċħad ir-rikors;

– tikkundanna lir-rikorrenti għall-ispejjeż.

27 Ir-Renju ta' Spanja jitlob li l-Qorti Ġenerali jogħġobha:

– tilqa' r-rikors għal annullament;

– tikkundanna lill-Kummissjoni għall-ispejjeż.

III. Id-dritt

28 Insostenn tar-rikors, ir-rikorrenti jinvokaw tliet motivi, l-ewwel wieħed, ibbażat fuq l-assenza ta' natura selettiva tal-miżura kontenzjuża, it-tieni wieħed, ibbażat fuq żball fl-identifikazzjoni tal-benefiċjarju tal-miżura kontenzjuża u, it-tielet wieħed, ibbażat fuq ksur tal-prinċipju ta' protezzjoni tal-aspettattivi leġittimi.

A. Fuq l-ewwel motiv, ibbażat fuq l-assenza ta' natura selettiva tal-miżura kontenzjuża

1. L-argumenti tal-partijiet

29 Fil-kuntest tal-ewwel motiv, ir-rikorrenti jqajmu tliet ilmenti, l-ewwel wieħed, ibbażat fuq l-assenza tan-natura selettiva *prima facie* tal-miżura kontenzjuża, it-tieni wieħed, ibbażat fuq żball fl-identifikazzjoni tas-sistema ta' referenza (jew qafas ta' referenza jew ulterjorment sistema komuni jew normali) u, it-tielet wieħed, ibbażat fuq il-karattru ġġustifikat tal-miżura kontenzjuża fir-rigward tan-natura u tal-istruttura tas-sistema li minnha tagħmel parti.

30 Fil-kuntest tal-ewwel ilment, ir-rikorrenti jsostnu, essenzjalment, li l-iskema kontenzjuża ma għandhiex natura selettiva fis-sens tal-Artikolu 107(1) TFUE, minħabba li l-benefiċċju li din tipprevedi huwa aċċessibbli għal kull impriża. Huma jindikaw li n-natura selettiva kkonstatata fid-deċiżjoni kkontestata hija bbażata fuq raġunament ċirkulari u tawtoloġiku li skontu l-impriżi li jibbenefikaw mill-miżura kontenzjuża biss jistgħu jibbenefikaw minnha.

31 Ir-rikorrenti jibbażaw ruħhom ukoll fuq l-eżistenza ta' data statistika li tippermetti li jiġi ssostanzjat il-fatt li l-miżura kontenzjuża setgħet tkun ta' benefiċċju għal impriżi ta' daqsijiet differenti minn setturi differenti. Fl-aħħar nett huma jibbażaw ruħhom fuq inkoerenza tal-Kummissjoni fir-rigward tal-prassi tagħha nnifisha.

32 Fil-kuntest tat-tieni lment, ir-rikorrenti jsostnu li, minkejja li l-impriżi Spanjoli jistgħu jipproċedu mingħajr diffikultà għal formazzjoni ta' grupp ma' kumpanniji residenti, li għalhekk tkun tippermettilhom li jibbenefikaw minn ammortizzazzjoni tal-avvjament, huma jiltaqgħu ma' diffikultajiet li jipprekluduhom milli jipproċedu għal formazzjoni ta' grupp u għalhekk milli jibbenefikaw minn din l-ammortizzazzjoni, għat-tranżazzjonijiet li jikkonċernaw lill-kumpanniji mhux residenti, b'mod partikolari fl-Istati li ma humiex membri tal-Unjoni. Skont it-tip ta' tranżazzjonijiet inkwistjoni, l-impriżi jkunu jinsabu għalhekk f'sitwazzjonijiet legali u fattwali differenti. Għaldaqstant ma jkunx possibbli li jitqies li l-miżura kontenzjuża, li tapplika biss għall-akkwisti ta' ishma f'kumpanniji mhux residenti, tintroduċi deroga minn sistema fiskali komuni jew normali, jiġifieri differenzazzjoni bejn tranżazzjonijiet li, fid-dawl tal-għan li għandu jintlaħaq minn din is-sistema, ikunu jinsabu f'sitwazzjoni fattwali u legali paragunabbli.

33 Ir-rikorrenti jinvokaw f'dan ir-rigward ċertu numru ta' sentenzi tal-Qorti tal-Ġustizzja. Huma jsostnu wkoll li l-Kummissjoni ma spjegatx biżżejjed għalfejn sistema ta' referenza distinta, speċifika għall-akkwisti ta' ishma f'kumpanniji mhux residenti, ma tistax tiġi aċċettata.

34 Skont ir-rikorrenti, minkejja li l-Kummissjoni, fid-Deċiżjoni tat-28 ta' Ottubru 2009, aċċettat differenza fis-sitwazzjonijiet bejn l-akkwisti ta' ishma f'kumpanniji residenti u l-akkwisti ta' ishma f'kumpanniji mhux residenti, hija ma tibqax tirrikonoxxi dan fid-deċiżjoni kkontestata. Ir-rikorrenti jenfasizzaw l-inkoerenza tal-Kummissjoni u jinvokaw għalhekk, essenzjalment, il-ksur tal-prinċipju ta' protezzjoni tal-aspettattivi leġittimi. F'dan ir-rigward ir-rikorrenti jitolbu li jiġi prodott skambju ta' korrispondenza bejn il-Kummissjoni u r-Renju ta' Spanja.

35 Ir-rikorrenti jsostnu li hija stabbilita l-eżistenza ta' ostakoli legali li jopponu l-formazzjonijiet ta' gruppi ta' impriżi ma' kumpanniji mhux residenti. F'dan ir-rigward huma jikkritikaw l-evalwazzjonijiet imwettqa mill-Kummissjoni dwar is-sitwazzjoni tal-amalgamazzjonijiet fl-Istati Uniti, fil-Brażil, fil-Messiku u fil-Ġappun. Huma jsostnu li l-konklużjoni li waslet għaliha l-Kummissjoni f'dan ir-rigward ma hijiex immotivata biżżejjed.

36 Huma jikkritikaw lill-Kummissjoni talli ħadet inkunsiderazzjoni biss l-ostakoli legali espliċiti.

37 Huma jikkritikaw lill-Kummissjoni wkoll talli eżaminat biss is-sitwazzjoni ta' ċerti pajjiżi, filwaqt li r-Renju ta' Spanja talab espressament lill-Kummissjoni sabiex teżamina s-sitwazzjoni ta' kull wieħed mill-pajjiżi ċċitati fl-istudji li kienu ġew prodotti matul il-proċedura ta' investigazzjoni formali.

38 Fil-kuntest tat-tielet ilment, ir-rikorrenti jsostnu, sussidjarjament, li d-deroga li tkun introdotta bil-miżura kontenzjuża hija, fi kwalunkwe każ, iġġustifikata mil-loġika tas-sistema fiskali Spanjola. Fil-fatt, il-miżura kontenzjuża tippermetti li tiġi żgurata newtralità fiskali bejn it-tranżazzjonijiet ta' akkwisti ta' ishma f'kumpanniji residenti u t-tranżazzjonijiet ta' akkwisti ta' ishma f'kumpanniji mhux residenti.

39 F'dan ir-rigward, ir-rikorrenti jinvokaw il-prassi deċiżjonali tal-Kummissjoni.

40 Ir-rikorrenti jikkritikaw ukoll ir-raġunament tal-Kummissjoni li skontu l-miżura kontenzjuża għandha karattru sproporzjonat u wisq impreċiż. Skont ir-rikorrenti, il-miżura kontenzjuża kienet tapplika, ġustament, ladarba l-limitu ta' 5 % tal-ishma kien intlaħaq. Fi kwalunkwe każ, il-Kummissjoni jmissha ddikjarat, bħalma talabha espressament ir-Renju ta' Spanja, li l-miżura kontenzjuża ma kinitx selettiva fir-rigward tal-akkwisti ta' ishma maġġoritarji. F'dan ir-rigward huma jinvokaw diversi sentenzi, kif ukoll ittra tal-membru tal-Kummissjoni responsabbli mill-kompetizzjoni li fiha huwa ta l-opinjoni tiegħu dwar il-possibbiltà li tinżamm l-iskema kontenzjuża.

41 Ir-Renju ta' Spanja jindika li l-għan tal-miżura kontenzjuża huwa li tiġi żgurata l-osservanza tal-prinċipju ta' newtralità fiskali. Skont dan il-prinċipju, l-effetti fiskali tal-istess investiment għandhom ikunu identiċi.

42 Ir-Renju ta' Spanja jqis li l-miżura kontenzjuża ma hijiex marbuta mal-"prinċipju ta' kompetittività".

43 Huwa jenfasizza wkoll li l-vantaġġ miksub mill-miżura kontenzjuża huwa aċċessibbli għal kull impriża irrispettivament mill-attività tagħha.

44 Huwa jżid li l-miżura kontenzjuża tillimita ruħha sabiex tiżgura l-irkupru ta' investiment billi tippermetti li l-ispiża ta' dan l-investiment jitnaqqas fil-mument tal-evalwazzjoni tal-ammont suġġett għat-taxxa.

45 Ir-Renju ta' Spanja jsostni li l-Kummissjoni ma ħaditx inkunsiderazzjoni l-ostakoli legali u prattiċi għall-formazzjonijiet ta' gruppi transkonfinali, minkejja li kien indika dawn id-diffikultajiet lill-Kummissjoni matul il-proċedura ta' investigazzjoni formali. Huwa jżid li l-ostakoli inkwistjoni kienu jeżistu fil-mument fejn il-miżura kontenzjuża daħlet fis-seħħ u ma tħassrux, lanqas fi ħdan l-Unjoni, minkejja l-adozzjoni ulterjuri ta' leġiżlazzjoni dwar dan is-suġġett.

46 Ir-Renju ta' Spanja jsostni li l-Kummissjoni ma pproċedietx għal eżami fid-dettall tas-sitwazzjoni legali u fattwali dwar l-ostakoli għall-amalgamazzjonijiet transkonfinali. Huwa jindika li l-Kummissjoni kellha dokumentazzjoni sostanzjali li huwa kien ipprovdielha. L-eżistenza ta' ostakoli kienet aċċettata mill-membru tal-Kummissjoni responsabbli mill-kompetizzjoni fil-kuntest ta' skambju ta' posta elettronika mal-amministrazzjoni nazzjonali Spanjola. Dawn l-ostakoli ma jistgħux jiġu limitati għall-ostakoli legali espliċiti.

47 Ir-Renju ta' Spanja jsostni li l-eżistenza ta' ostakoli legali, iżda wkoll ekonomiċi u prattiċi għall-formazzjonijiet ta' gruppi transkonfinali, hija stabbilita. Huwa jikkritika b'mod partikolari r-raġunament segwit mill-Kummissjoni dwar l-Istati Uniti, il-Messiku u l-Brażil.

48 Il-Kummissjoni tikkontesta l-fatt li l-analiżi tan-natura selettiva mwettqa fid-deċiżjoni kkontestata hija konformi mal-ġurisprudenza, peress li din l-analiżi tiffoka fuq id-definizzjoni tal-qafas ta' referenza rilevanti u tkompli billi tikkonstata l-eżistenza ta' eċċezzjoni maħluqa mill-miżura kontenzjuża. Il-Kummissjoni tqis, fl-osservazzjonijiet tagħha ppreżentati dwar is-sentenza World Duty Free, li l-analiżi tagħha ġiet ikkonfermata minn din is-sentenza.

49 Skont il-Kummissjoni, minkejja li s-sistema ta' referenza meħuda inkunsiderazzjoni kienet limitata għall-akkwisti ta' ishma f'kumpanniji mhux residenti biss, madankollu sitwazzjonijiet li ma għandhom l-ebda xebh sinjifikattiv jibbenefikaw mill-vantaġġ previst mill-miżura kontenzjuża, peress li din is-sistema ta' referenza tapplika inkluż għal akkwisti ta' ishma minoritarji.

50 Il-Kummissjoni żżid li l-miżura kontenzjuża tapplika għall-ishma minoritarji li ma humiex marbuta mal-formazzjonijiet ta' gruppi ta' impriżi.

51 Barra minn hekk, il-miżura kontenzjuża ma għandhiex rabta mal-possibbiltà li jiġi fformat grupp ta' impriżi, u dan, b'mod partikolari, fir-rigward tal-impriżi li jakkwistaw ishma minoritarji f'kumpanniji mhux residenti.

52 Ulterjorment, skont il-Kummissjoni, ikun biżżejjed li l-preżenza ta' ostakoli għall-formazzjoni ta' grupp transkonfinali ma tkunx stabbilita f'ċerti pajjiżi sabiex il-legalità tad-deċiżjoni kkontestata tkun tista' tiġi kkonfermata.

53 Barra minn hekk, il-Kummissjoni tindika li r-rikorrenti ma humiex iġġustifikati li jinvokaw l-ksur tal-prinċipju ta' protezzjoni tal-aspettattivi leġittimi.

54 Il-Kummissjoni tindika wkoll li l-miżura kontenzjuża ma hijiex iġġustifikata mil-loġika tas-sistema fiskali Spanjola. Hija tibbaża ruħha, b'mod partikolari, fuq il-fatt li, għall-ammortizzazzjoni tal-avvjament fil-każ ta' tranżazzjonijiet nazzjonali, ikollha sseħħ neċessarjament formazzjoni ta' grupp ta' impriżi, filwaqt li, fir-rigward ta' tranżazzjonijiet transkonfinali, il-miżura kontenzjuża tapplika minn sempliċi akkwist ta' sehem ta' 5 % fl-impriża mhux residenti.

55 Il-Kummissjoni tfakkar ukoll li, fis-sistema normali, l-ammortizzazzjoni tal-avvjament għall-akkwisti ta' ishma ta' 5 % biss hija possibbli biss jekk dawn l-akkwisti ta' ishma jkunu segwiti minn formazzjoni ta' grupp ta' impriżi. Dan għandu l-konsegwenza li impriża li twettaq akkwist ta' ishma ta' mill-inqas 5 % f'kumpannija residenti, iżda li ma tistax tamalgama magħha, minħabba, pereżempju, li din ma jkollhiex biżżejjed ishma, ma tkunx tista' tibbenefika mill-ammortizzazzjoni tal-avvjament.

Għall-kuntrarju, impriża li, b'mod analogu, takkwista ishma f'kumpannija mhux residenti u lanqas ma tkun tista' tamalgama magħha, minħabba li din ma jkollhiex biżżejjed ishma, tkun tista' tibbenefika mill-miżura kontenzjuża u għalhekk tammortizza l-avvjament.

56 Il-Kummissjoni tippreċiża li, għall-kuntrarju ta' dak li huwa indikat, fil-fehma tagħha, fir-rikors, l-awtoritajiet Spanjoli ma talabhiex tikkonstata nuqqas ta' għajnuna fil-każ fejn il-miżura kontenzjuża ġiet applikata għal ishma maġġoritarji.

2. Il-kunsiderazzjonijiet tal-Qorti Ġenerali

57 Preliminarjament, għandu jitfakkar li, skont ġurisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-Ġustizzja, il-klassifikazzjoni ta' miżura nazzjonali bħala "għajnuna mill-Istat", fis-sens tal-Artikolu 107(1) TFUE, tirrikjedi li l-kundizzjonijiet kollha segwenti jiġu ssodisfatti. L-ewwel nett, għandu jkun hemm intervent mill-Istat jew permezz ta' riżorsi tal-Istat. It-tieni nett, dan l-intervent irid ikun ta' natura tali li jista' jaffettwa l-kummerċ bejn l-Istati Membri. It-tielet nett, dan għandu jagħti vantaġġ selettiv lill-benefiċjarju tiegħu. Ir-raba' nett, dan għandu joħloq distorsjoni jew jhedded li joħloq distorsjoni tal-kompetizzjoni (ara s-sentenza World Duty Free, punt 53 u l-ġurisprudenza ċċitata).

58 Għal dak li jikkonċerna l-kundizzjoni dwar is-selettività tal-vantaġġ li jikkostitwixxi l-kunċett ta' "għajnuna mill-Istat", fis-sens tal-Artikolu 107(1) TFUE, minn ġurisprudenza daqstant ieħor stabbilita tal-Qorti tal-Ġustizzja jirriżulta li l-evalwazzjoni ta' din il-kundizzjoni timponi li jiġi ddeterminat jekk, fil-kuntest ta' sistema legali partikolari, il-miżura nazzjonali inkwistjoni hijiex ta' natura li tiffavorixxi "ċerti impriżi jew ċerti produtturi" meta mqabbla ma' oħrajn, li, fir-rigward tal-għan li għandu jintlaħaq mill-imsemmija sistema, ikunu jinsabu f'sitwazzjoni fattwali u legali paragunabbli u li għaldaqstant jirċievu trattament iddifferenzjat li essenzjalment jista' jiġi kklassifikat bħala diskriminatorju (ara s-sentenza World Duty Free, punt 54 u l-ġurisprudenza ċċitata).

59 Barra minn hekk, meta l-miżura inkwistjoni tkun maħsuba bħala sistema ta' għajnuna u mhux bħala għajnuna individwali, tkun il-Kummissjoni li jkollha tistabbilixxi jekk din il-miżura, minkejja li hija tipprevedi vantaġġ ta' portata ġenerali, tagħtix il-benefiċċju esklużiv lil ċerti impriżi jew lil ċerti setturi ta' attività (ara s-sentenza World Duty Free, punt 55 u l-ġurisprudenza ċċitata).

60 Fir-rigward, b'mod partikolari, ta' miżuri nazzjonali li jagħtu vantaġġ fiskali, għandu jitfakkar li miżura ta' din in-natura li, minkejja li ma fiha ebda trasferiment ta' riżorsi tal-Istat, tqiegħed lill-benefiċjarji f'sitwazzjoni iktar favorevoli mill-persuni taxxabbli l-oħra tista' tagħti vantaġġ selettiv lill-benefiċjarji u għaldaqstant tikkostitwixxi għajnuna mill-Istat, fis-sens tal-Artikolu 107(1) TFUE. Għall-kuntrarju vantaġġ fiskali li jirriżulta minn miżura ġenerali applikabbli mingħajr distinzjoni għall-operaturi ekonomiċi kollha ma jikkostitwixxix tali għajnuna fis-sens ta' din id-dispożizzjoni (ara s-sentenza World Duty Free, punt 56 u l-ġurisprudenza ċċitata).

61 F'dan il-kuntest, għall-finijiet tal-klassifikazzjoni ta' miżura fiskali nazzjonali bħala "selettiva", il-Kummissjoni għandha, inizjalment, tidentifika s-sistema fiskali komuni jew "normali" applikabbli fl-Istat Membru kkonċernat u, sussegwentement, turi li l-miżura fiskali inkwistjoni tidderoga mill-imsemmija sistema komuni, sa fejn hija tintroduċi differenzazzjonijiet bejn operaturi li, fir-rigward tal-għan li għandu jintlaħaq minn din is-sistema komuni, ikunu jinsabu f'sitwazzjoni fattwali u legali paragunabbli (ara s-sentenza World Duty Free, punt 57 u l-ġurisprudenza ċċitata).

62 Il-kunċett ta' "għajnuna mill-Istat" madankollu ma jirrigwardax il-miżuri li jintroduċu differenzazzjoni bejn impriżi li, fir-rigward tal-għan li għandu jintlaħaq mis-sistema legali inkwistjoni, jinsabu f'sitwazzjoni fattwali u legali paragunabbli u, għaldaqstant, *a priori* selettivi, meta l-Istat Membru kkonċernat jasal juri li din id-differenzazzjoni hija ġġustifikata peress li din tirriżulta min-natura jew mill-istruttura tas-sistema li minnha jagħmlu parti (ara s-sentenza World Duty Free, punt 58 u l-ġurisprudenza ċċitata).

63 Huwa għalhekk wara metodu fi tliet stadji, kif ippreżentat fil-punti 61 u 62 iktar 'il fuq, li huwa possibbli li jiġi konkluż li miżura fiskali nazzjonali għandha natura selettiva.

64 Dejjem b'mod preliminari, jeħtieġ ukoll li jiġu riprodotti l-motivi tad-deċiżjoni kkontestata li fuq il-bażi tagħhom il-Kummissjoni kkonkludiet li l-miżura kontenzjuża kienet ta' natura selettiva.

65 Qabel kollox, hemm lok li jiġi ppreċiżat li l-avvjament huwa ddefinit fid-deċiżjoni kkontestata bħala l-valur tar-reputazzjoni t-tajba tal-isem tan-negozju tal-impriża kkonċernata, ir-relazzjonijiet tajbin mal-klijenti tagħha, il-ħiliet tal-impjegati tagħha u fatturi oħra simili li jippermettu li jkun mistenni li fil-futur il-qligħ ikun ikbar mill-qliegħ apparenti (premessa 27 tad-deċiżjoni kkontestata). Dan jirriżulta mid-differenza fil-kontabbiltà bejn il-prezz tal-akkwist u l-valur tas-suq tal-assi li jifformaw l-impriżi akkwistati jew miżmuma mill-entità kkombinata (premessa 123 tad-deċiżjoni kkontestata). Meta l-akkwist ta' kumpannija jsir permezz tal-akkwist tal-azzjonijiet tagħha, l-avvjament jikkorrispondi għad-differenza bejn il-prezz imħallas għall-akkwist ta' ishma f'kumpannija u l-valur tas-suq tal-assi li jagħmlu parti minn din il-kumpannija, differenza li għandha tiġi rreġistrata fil-kontabbiltà tal-impriża akkwirenti bħala assi intanġibbli distint, hekk kif din l-impriża tieħu l-kontroll tal-impriża akkwistata (premessa 27 tad-deċiżjoni kkontestata).

66 Fil-premessa 28 tad-deċiżjoni kkontestata, huwa indikat li, konformement mal-prinċipji fiskali Spanjoli, bl-eċċezzjoni tal-miżura kontenzjuża l-avvjament jista' jiġi ammortizzat biss wara "kombinament tan-negozju [formazzjoni ta' grupp ta' impriżi]", jiġifieri, skont tifsira wiesgħa ta' din l-espressjoni, kemm li tqum minħabba akkwist jew kontribuzzjoni tal-assi miżmuma minn impriżi indipendenti jew wara operazzjoni ta' amalgamazzjoni jew diviżjoni.

67 L-avvjament finanzjarju huwa ddefinit fid-deċiżjoni kkontestata bħala l-avvjament li kien jiġi rreġistrat fil-kontabbiltà tal-impriża akkwirenti fil-każ ta' formazzjoni ta' grupp ta' din l-impriża u tal-impriża akkwistata. Għalhekk, skont il-Kummissjoni, il-kunċett ta' avvjament finanzjarju intiż mill-miżura kontenzjuża jintroduċi, fil-qasam tal-akkwisti ta' ishma, kunċett li normalment jintuża fit-tranżazzjonijiet ta' formazzjoni ta' grupp ta' impriżi (premessa 29 tad-deċiżjoni kkontestata).

68 Fid-deċiżjoni kkontestata, il-Kummissjoni qieset li l-kuntest jew is-sistema ta' referenza rilevanti kienet is-sistema ġenerali Spanjola tat-taxxa fuq il-kumpanniji u, b'mod iktar preċiż, ir-regoli relatati mat-trattament tat-taxxa tal-avvjament finanzjarju fl-imsemmija sistema tat-taxxa (premessa 118 tad-deċiżjoni kkontestata). Hija żiedet li għalhekk hija kienet tikkonferma s-sistema ta' referenza aċċettata fid-deċiżjoni tat-28 ta' Ottubru 2009. Madankollu, fil-premessa 89 ta' din l-aħħar deċiżjoni, hija kienet ippreċiżat li "l-miżura inkwistjoni [kellha] tiġi evalwata fid-dawl tad-dispożizzjonijiet ġenerali tas-sistema tat-taxxa korporattiva kif applikabbli għal sitwazzjonijiet li fihom it-tfaċċar tal-avvjament [kien] iwassal għal benefiċċju fiskali […] għax il-Kummissjoni [kienet] tqis li s-sitwazzjonijiet li fihom l-avvjament finanzjarju [seta'] jiġi amortizzat ma [kinux ikopru l-]kategoriji kollha ta' kontribwenti li jitpoġġew f'sitwazzjoni fattwali u legali simili". B'hekk il-Kummissjoni qieset li l-qafas ta' referenza ma setax jiġi limitat għat-trattament fiskali tal-avvjament finanzjarju stabbilit mill-miżura kontenzjuża, peress li din il-miżura kienet ta' benefiċċju biss għall-akkwisti ta' ishma f'kumpanniji mhux residenti, u li għalhekk kienu d-dispożizzjonijiet ġenerali tas-sistema tat-taxxa fuq il-kumpanniji relatati mal-ammortizzazzjoni fiskali tal-avvjament (iktar 'il quddiem it-"trattament fiskali tal-avvjament") li kienu jikkostitwixxu l-qafas ta' referenza.

69 Il-Kummissjoni indikat ukoll li, billi jiġi permess li l-avvjament li kien jiġi rreġistrat fil-kontabbiltà li kieku l-impriżi kellhom jifformaw grupp jidher ukoll fin-nuqqas ta' formazzjoni ta' grupp ta' impriżi, il-miżura kontenzjuża kienet tikkostitwixxi eċċezzjoni għas-sistema ta' referenza (premessa 124 tad-deċiżjoni kkontestata), peress li din, għal raġunijiet ta' kontabbiltà, tipprevedi l-ammortizzazzjoni tal-avvjament biss fl-ipoteżi ta' tali formazzjoni ta' grupp (premessi 28, 29 u 123 tad-deċiżjoni kkontestata).

70 Il-Kummissjoni żiedet li l-miżura kontenzjuża ma setgħetx titqies bħala regola ġenerali ġdida waħedha, peress li l-ammortizzazzjoni tal-avvjament li tirriżulta mis-sempliċi akkwist ta' ishma kien awtorizzat biss fil-każ ta' akkwisti ta' ishma transkonfinali u mhux fil-każ ta' akkwisti ta' ishma nazzjonali. Għalhekk, il-miżura kontenzjuża kienet tintroduċi, skont il-Kummissjoni, differenza fit-trattament bejn it-tranżazzjonijiet nazzjonali u t-tranżazzjonijiet transkonfinali (premessa 124 tad-deċiżjoni kkontestata).

71 Il-Kummissjoni kompliet billi rrilevat, fil-premessa 136 tad-deċiżjoni kkontestata, li l-miżura kontenzjuża ma kinitx neċessarja meta titqies il-loġika tas-sistema fiskali. Hija żiedet li din kienet ukoll sproporzjonata. Għandu jiġi rrilevat li l-Kummissjoni, fil-premessa 106 tad-deċiżjoni kkontestata, kienet diġà enfasizzat il-karattru kemm arbitrarju kif ukoll impreċiż, iżda wkoll diskriminatorju, tal-miżura kontenzjuża.

72 Il-Kummissjoni ppreċiżat li l-miżura kontenzjuża kienet twassal sabiex tiġi imposta taxxa differenti fuq l-impriżi li jinsabu f'sitwazzjonijiet paragunabbli għas-sempliċi raġuni li xi wħud minnhom kienu involuti f'investimenti barra l-pajjiż (premessa 136 tad-deċiżjoni kkontestata) u li din kienet twassal ukoll, billi tiġi applikata inkluż għal akkwisti ta' ishma minoritarji, sabiex sitwazzjonijiet differenti jiġu ttrattati b'mod identiku (premessa 139 tad-deċiżjoni kkontestata).

73 Il-Kummissjoni kkonkludiet li l-karattru ta' vantaġġ selettiv tas-sistema fiskali inkwistjoni ma kienx iġġustifikat min-natura tas-sistema tat-taxxa (premessa 140 tad-deċiżjoni kkontestata).

74 Għandu jingħad ukoll li l-Kummissjoni vverifikat ukoll jekk kinux jeżistu ostakoli legali espliċiti għall-formazzjoni ta' gruppi transkonfinali li jirrigwardaw Stati li ma kinux membri tal-Unjoni (premessi 113 sa 120 tad-Deċiżjoni kkontestata).

75 Il-Kummissjoni ppreċiżat li hija kienet teżamina l-leġiżlazzjoni ta' dawn l-Istati terzi sempliċiment sabiex tivverifika l-allegazzjonijiet tal-awtoritajiet Spanjoli dwar l-eżistenza ta' ostakoli legali għall-formazzjoni ta' gruppi transkonfinali. Hija enfasizzat li dan l-eżami bl-ebda mod ma kien jikkostitwixxi għarfien tal-fatt li tali ostakoli setgħu jiġġustifikaw sistema ta' referenza differenti minn dik li kienet ġiet aċċettata (premessa 113 tad-deċiżjoni kkontestata).

76 Filwaqt li bbażat ruħha fuq tali eżami, il-Kummissjoni kkonkludiet li ma kien hemm "l-ebda raġuni biex ikun hemm tluq mis-sistema ta' referenza fid-Deċiżjoni tal-Ftuħ u d-Deċiżjoni [tat-28 ta' Ottubru 2009]" (premessa 118 tad-deċiżjoni kkontestata).

77 Għandu jiġi evalwat jekk, fir-rigward ta' kull wieħed mit-tliet ilmenti mqajma mir-rikorrenti, il-Kummissjoni setgħetx tikkonkludi ġustament, fuq il-bażi tal-ġurisprudenza li ġiet imfakkra u tal-motivi li għadhom kemm ġew spjegati, li l-miżura kontenzjuża kienet selettiva.

a) Fuq l-assenza ta' selettività prima facie

78 Fis-sentenza tas-7 ta' Novembru 2014, Banco Santander u Santusa vs Il-Kummissjoni (T-399/11, EU:T:2014:938), il-Qorti Ġenerali, essenzjalment, qieset li ma kienx possibbli li jiġi kkonstatat li miżura li tikkostitwixxi vantaġġ fiskali kienet toħloq distorsjoni tal-kompetizzjoni billi tiffavorixxi lil ċerti impriżi jew ċerti produtturi jekk dan il-vantaġġ kien aċċessibbli għall-impriżi kollha responsabbli għall-ħlas tat-taxxa fuq il-kumpanniji fl-Istat Membru li adotta l-miżura inkwistjoni. Il-Qorti Ġenerali qieset li l-vantaġġ li kienet tagħti miżura fiskali nazzjonali ta' portata ġenerali kien aċċessibbli għall-impriżi kollha meta kien impossibbli li tiġi identifikata kategorija ta' impriżi eskluża mill-benefiċċju tal-miżura jew, il-konsegwenza tagħha, kategorija ta' impriżi li għalihom kien irriżervat il-benefiċċju tal-miżura (punti 38 sa 49, 56 u 83 sa 85).

79 Madankollu, il-Qorti Ġenerali qieset li l-vantaġġ li tagħti l-miżura kontenzjuża kien aċċessibbli għal kull impriża suġġetta għall-ħlas tat-taxxa fuq il-kumpanniji fi Spanja li tagħżel li takkwista ishma f'kumpanniji mhux residenti. Il-Qorti Ġenerali fil-fatt irrilevat li kull impriża setgħet tipproċedi liberament għal tali għażla mingħajr ma, b'mod partikolari, is-settur ta' attività tal-impriża jew id-daqs tagħha jkunu ta' restrizzjoni f'dan ir-rigward u li l-istess impriża setgħet, sussegwentement, u saħansitra simultanjament, takkwista ishma f'kumpanniji residenti u f'kumpanniji mhux residenti (sentenza tas-7 ta' Novembru 2014, Banco Santander u Santusa vs Il-Kummissjoni, T-399/11, EU:T:2014:938, punti 57 sa 65).

80 Fuq il-bażi ta' tali konstatazzjoni ta' aċċessibbiltà tal-miżura kontenzjuża, il-Qorti Ġenerali, bl-applikazzjoni tar-raġunament spjegat fil-punt 78 iktar 'il fuq, ikkonkludiet li l-Kummissjoni, sabiex tikkonstata li l-miżura kontenzjuża kienet selettiva, ma setgħetx tillimita ruħha li tirrileva li din kienet tikkostitwixxi eċċezzjoni għal sistema ta' referenza, li din kienet ta' benefiċċju biss għall-impriżi li jwettqu t-tranżazzjonijiet previsti minnha u li din kellha "l-għan li tiffavorixxi l-esportazzjoni tal-kapital".

81 Permezz tas-sentenza World Duty Free, il-Qorti tal-Ġustizzja invalidat ir-raġunament espost fil-punt 78 iktar 'il fuq billi qieset li dan kien jintroduċi rekwiżit addizzjonali, relatat mal-identifikazzjoni ta' kategorija partikolari ta' impriżi li setgħu jiġu distinti minħabba proprjetajiet speċifiċi, li ma setax jiġi dedott mill-ġurisprudenza (ara l-punti 69 sa 71 u 78 tas-sentenza).

82 Fil-fatt il-Qorti tal-Ġustizzja qieset li kundizzjoni ta' applikazzjoni jew ta' kisba ta' għajnuna fiskali setgħet tkun ta' bażi għan-natura selettiva ta' din l-għajnuna li kieku din il-kundizzjoni kienet twassal sabiex issir differenzazzjoni bejn impriżi li, fir-rigward tal-għan li għandu jintlaħaq mis-sistema komuni li sservi ta' qafas ta' referenza, ikunu jinsabu f'sitwazzjoni fattwali u legali paragunabbli, u jekk, għaldaqstant, din kienet tiżvela diskriminazzjoni fir-rigward tal-impriżi li huma esklużi minnha (sentenza World Duty Free, punt 86 tas-sentenza). Il-Qorti tal-Ġustizzja rrilevat ukoll li l-fatt li l-impriżi residenti, meta dawn iwettqu akkwisti ta' ishma f'kumpanniji fiskalment iddomiċiljati fi Spanja, ma jistgħux jiksbu l-vantaġġ li tipprevedi l-miżura kontenzjuża, seta' jippermetti konklużjoni dwar in-natura selettiva ta' din il-miżura (sentenza World Duty Free, punt 87).

83 Għalhekk, konstatazzjoni ta' selettività ma tirriżultax neċessarjament minn impossibbiltà għal ċerti impriżi sabiex jibbenefikaw mill-vantaġġ previst mill-miżura inkwistjoni minħabba restrizzjonijiet legali, ekonomiċi jew prattiċi li jipprekluduhom milli jwettqu t-tranżazzjoni li tissuġġetta l-għoti ta' dan il-vantaġġ, iżda tista' tirriżulta mis-sempliċi konstatazzjoni li teżisti tranżazzjoni li, minkejja li hija paragunabbli għal dik li tissuġġetta l-għoti tal-vantaġġ inkwistjoni, ma tagħtix dritt għalih. Minn dan jirriżulta li miżura fiskali tista' tkun selettiva minkejja li kull impriża tista' tagħżel liberament li twettaq it-tranżazzjoni li tissuġġetta l-għoti tal-vantaġġ li tipprevedi din il-miżura.

84 L-enfasi għalhekk hija fuq kunċett ta' selettività bbażat fuq id-distinzjoni bejn impriżi li jagħżlu li jwettqu ċerti tranżazzjonijiet u impriżi oħra li jagħżlu li ma jwettquhomx u mhux fuq id-distinzjoni bejn impriżi fir-rigward tal-karatteristiċi proprji tagħhom.

85 Għaldaqstant, hija l-Qorti Ġenerali li għandha tapplika dan ir-raġunament għall-miżura kontenzjuża.

86 Madankollu, jista' biss jiġi kkonstatat li l-miżura kontenzjuża tagħti vantaġġ lill-impriżi taxxabbli fi Spanja li għażlu li jakkwistaw ishma f'kumpanniji mhux residenti fil-konfront tal-impriżi taxxabbli fi Spanja li għażlu li jakkwistaw ishma f'kumpanniji residenti.

87 Fil-fatt, l-impriżi taxxabbli fi Spanja ma jistgħux, meta jwettqu tranżazzjoni ta' akkwist ta' sehem f'kumpannija residenti, jiksbu, fir-rigward ta' din it-tranżazzjoni, il-vantaġġ previst mill-miżura kontenzjuża.

88 Għalhekk, meta impriża taxxabbli fi Spanja għażlet li takkwista ishma f'kumpannija mhux residenti, hija għalhekk – fil-kuntest iddelimitat minn din it-tranżazzjoni – tkun iffavorita fil-konfront ta' kull impriża oħra, inkluż hija stess (ara l-punt 79 iktar 'il fuq), li tkun tagħżel li tipproċedi għall-akkwist ta' ishma f'kumpannija residenti.

89 Mill-punti preċedenti jirriżulta li miżura fiskali nazzjonali bħall-miżura kontenzjuża, li tagħti vantaġġ fejn l-għoti jkun ikkundizzjonat mit-twettiq ta' tranżazzjoni ekonomika, tista' tkun selettiva inkluż meta, fid-dawl tal-karatteristiċi tat-tranżazzjoni inkwistjoni, kull impriża tista' tagħżel liberament li twettaq din it-tranżazzjoni.

90 L-ewwel ilment invokat mir-rikorrenti, li huwa bbażat, essenzjalment, fuq il-fatt li kull impriża tista' tibbenefika mill-vantaġġ miksub mill-miżura kontenzjuża, għalhekk għandu jiġi miċħud mingħajr ma jkun hemm lok li jintlaqgħu t-talbiet għal miżuri ta' organizzazzjoni tal-proċedura mressqa mir-rikorrenti f'dan ir-rigward, peress li dawn il-miżuri huma maħsuba sabiex jippermettu li jiġi stabbilit li kull impriża tista' tibbenefika mill-vantaġġ miksub mill-miżura kontenzjuża.

b) Fuq l-eżistenza ta' deroga

91 Permezz tat-tieni lment tagħhom, ir-rikorrenti jikkritikaw l-applikazzjoni mill-Kummissjoni, fil-każ ineżami, tal-ewwel żewġ stadji tal-metodu msemmi fil-punti 61 u 62 iktar 'il fuq, li fi tmiemhom ikun possibbli li jiġi ddeterminat jekk teżistix deroga minn sistema fiskali komuni jew normali, jiġifieri differenzazzjoni bejn tranżazzjonijiet li, fid-dawl tal-għan li għandu jintlaħaq minn din is-sistema, ikunu jinsabu f'sitwazzjoni fattwali u legali paragunabbli. Huma jikkontestaw, essenzjalment, l-elementi ta' paragun meħuda inkunsiderazzjoni mill-Kummissjoni fil-kuntest ta' dawn iż-żewġ stadji.

92 Għalhekk hija l-Qorti Ġenerali li għandha tevalwa jekk il-Kummissjoni implimentatx korrettament l-ewwel żewġ stadji tal-metodu ta' analiżi msemmija fil-punti 61 u 62 iktar 'il fuq, jiġifieri l-identifikazzjoni ta' sistema fiskali nazzjonali komuni (l-ewwel stadju) u l-konstatazzjoni ta' deroga minn din is-sistema fiskali (it-tieni stadju).

1) Fuq l-ewwel stadju

93 Kif ġie rrilevat fil-punt 68 iktar 'il fuq, il-Kummissjoni qieset bħala qafas ta' referenza għall-analiżi tagħha tas-selettività t-trattament fiskali tal-avvjament u ma llimitatx dan il-qafas għat-trattament fiskali tal-avvjament finanzjarju biss. Hija qieset fil-fatt li s-sitwazzjonijiet li fihom l-avvjament finanzjarju seta' jiġi ammortizzat ma jkoprix il-kategoriji kollha ta' persuni taxxabbli li jinsabu f'sitwazzjoni simili fil-fatt u fil-liġi. Għalhekk hija ma llimitatx, fid-deċiżjoni kkontestata, l-eżami tal-kriterju ta' selettività għall-akkwisti ta' ishma f'kumpanniji mhux residenti biss.

94 Madankollu, skont ir-rikorrenti, minkejja li l-impriżi Spanjoli jistgħu jipproċedu mingħajr diffikultà għal formazzjoni ta' grupp ma' kumpanniji residenti, liema fatt jippermettilhom jibbenefikaw minn ammortizzazzjoni tal-avvjament, huma jiltaqgħu ma' diffikultajiet li jipprekluduhom milli jipproċedu għal formazzjoni ta' grupp u għalhekk milli jibbenefikaw minn din l-ammortizzazzjoni, għat-tranżazzjonijiet li jikkonċernaw il-kumpanniji mhux residenti, b'mod partikolari fl-Istat li ma humiex membri tal-Unjoni. Skont it-tip ta' tranżazzjonijiet inkwistjoni, l-impriżi jkunu jinsabu għalhekk f'sitwazzjonijiet legali u fattwali differenti li jiġġustifikaw trattament fiskali differenti. Għaldaqstant, ma jkunx possibbli li jitqies li l-miżura kontenzjuża, li tapplika biss għall-akkwisti ta' ishma f'kumpanniji mhux residenti, tintroduċi differenzazzjoni bejn tranżazzjonijiet li jkunu jinsabu f'sitwazzjoni fattwali u legali paragunabbli.

95 L-argument tar-rikorrenti jwassal lill-Qorti Ġenerali sabiex tistaqsi dwar ir-rilevanza tal-qafas ta' referenza magħżul mill-Kummissjoni fil-każ ineżami, fejn dan tal-aħħar, fil-fehma tagħhom, għandu jkun limitat, minħabba ostakoli għall-formazzjonijiet ta' gruppi transkonfinali, għall-miżura kontenzjuża, li tapplika biss għall-akkwisti ta' ishma f'kumpanniji mhux residenti.

96 Hawnhekk hawn inkwistjoni l-identifikazzjoni ta' sistema fiskali nazzjonali komuni, jiġifieri l-ewwel wieħed mit-tliet stadji tal-metodu li tiegħu l-Qorti tal-Ġustizzja tipprevedi l-implimentazzjoni għall-finijiet tal-eżami tan-natura selettiva jew le ta' miżura fiskali nazzjonali (ara l-punti 61 u 62 iktar 'il fuq).

97 L-ewwel nett, hemm lok li jiġi rrilevat li dan l-ewwel stadju huwa msemmi fil-paragrafu 16 tal-Avviż tal-Kummissjoni fuq l-applikazzjoni tar-regoli ta' għajnuna ta' l-Istat għall-miżuri relatati mat-tassazzjoni tan-negozju dirett (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 8, Vol. 1, p. 277, iktar 'il quddiem l-"Avviż tal-1998"). F'dan il-paragrafu, huwa ppreċiżat li qabel kollox għandha tiġi ddeterminata s-sistema komuni applikabbli.

98 Barra minn hekk, fl-Avviż dwar il-kunċett ta' għajnuna mill-Istat kif imsemmi fl-Artikolu 107(1) tat-[TFUE] (ĠU 2016, C 262, p. 1, iktar 'il quddiem l-"Avviż tal-2016"), il-Kummissjoni tindika li s-sistema ta' referenza tikkostitwixxi l-valutazzjoni komparattiva li skontha tiġi vvalutata s-selettività ta' miżura (paragrafu 132).

99 It-tieni nett, għandu jiġi enfasizzat li, għalkemm il-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja għamlet preċiżazzjonijiet li jippermettu d-delimitazzjoni tal-portata ġeografika tal-qafas ta' referenza qabel l-analiżi tar-relazzjonijiet li dan għandu mal-miżura meqjusa bħala li tikkostitwixxi għajnuna (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas-6 ta' Settembru 2006, Il-Portugall vs Il-Kummissjoni, C-88/03, EU:C:2006:511, punti 64 sa 66; ara, ukoll, fir-rigward ta' entità amministrattiva li għandha setgħa normattiva awtonoma fil-konfront ta' dak tal-Istat Membru kkonċernat, is-sentenza tal-21 ta' Diċembru 2016, Il-Kummissjoni vs Hansestadt Lübeck, C-524/14 P, EU:C:2016:971, punti 61 u 62), id-delimitazzjoni materjali ta' dan il-qafas ta' referenza, għall-kuntrarju, titħaddem, bħala prinċipju, b'rabta ma' din il-miżura.

100 Għalhekk, fis-sentenza tat-8 ta' Settembru 2011, Paint Graphos *et* (C-78/08 sa C-80/08, EU:C:2011:550, punt 50), fir-rigward ta' miżura li tikkonsisti f'eżenzjoni tat-taxxa fuq il-kumpanniji li minnha jibbenefikaw il-kumpanniji kooperattivi ta' produzzjoni u ta' xogħol, il-Qorti qieset li din it-taxxa, kollha kemm hi, kienet tikkostitwixxi l-qafas ta' referenza, b'kunsiderazzjoni tal-fatt li, għall-finijiet tal-kalkolu tat-taxxa fuq id-dħul tal-kumpanniji, il-bażi taxxabbli tal-benefiċjarji ta' din miżura kienet iddeterminata bl-istess mod bħal dik tat-tipi l-oħra ta' kumpanniji, jiġifieri fuq il-bażi tal-ammont tal-profitt nett li jirriżulta mill-eżerċizzju tal-attività tal-impriża fl-aħħar tas-sena fiskali. Għalhekk, il-qafas ta' referenza kien iddefinit bit-teħid inkunsiderazzjoni, minn naħa, tas-suġġett tal-miżura, li kellu rabta evidenti ma' dak tal-kuntest ta' referenza, u, min-naħa l-oħra, tas-sitwazzjoni tal-benefiċjarji ta' din il-miżura, li kienet paragunabbli għal dik ta' persuni oħra li għalihom kien japplika l-qafas ta' referenza.

101 Fis-sentenza tat-8 ta' Settembru 2011, Il-Kummissjoni vs Il-Pajjiżi l-Baxxi (C-279/08 P, EU:C:2011:551, punt 63 sa 67), minkejja li l-miżura inkwistjoni kienet tirriżerva vantaġġ għal ċerti impriżi billi tippermettilhom jimmonetizzaw il-valur ekonomiku tat-tnaqqis ta' emissjonijiet tal-ossidi tan-nitroġenu li huma kienu jipproduċu, il-Qorti tal-Ġustizzja ammettiet li l-qafas ta' referenza jiġi iddefinit essenzjalment mill-assenza ta' riferiment ta' din il-miżura fit-testi normattivi li, madankollu, kellhom għan ambjentali analogu fi ħdanhom. Hija indikat ukoll li dan il-qafas ta' referenza kien ikkostitwit minn "liġijiet dwar l-amministrazzjoni tal-ambjent u tat-tniġġis atmosferiku li ma humiex inklużi fil-miżura inkwistjoni".

102 F'dawn iż-żewġ kawżi, il-Qorti tal-Ġustizzja qieset li kienet teżisti sistema li s-suġġett tagħha kellu rabta ma' dak tal-miżura inkwistjoni u li, minkejja li kienet inqas favorevoli minn din il-miżura, madankollu kienet tapplika għall-operaturi li kienu jinsabu f'sitwazzjonijiet paragunabbli għal dik

tal-benefiċjarji ta' din il-miżura. Fil-kawża li tat lok għas-sentenza tat-8 ta' Settembru 2011, Paint Graphos *et* (C-78/08 sa C-80/08, EU:C:2011:550, punt 50), dawn l-operaturi kienu l-kumpanniji l-oħra suġġetti għat-taxxa fuq il-kumpanniji li l-bażi taxxabbli tagħhom kienet iddeterminata bl-istess mod bħal dik tal-kumpanniji kooperattivi tal-produzzjoni u tax-xogħol. Fil-kawża li tat lok għas-sentenza tat-8 ta' Settembru 2011, Il-Kummissjoni vs Il-Pajjiżi l-Baxxi (C-279/08 P, EU:C:2011:551, punt 64), dawn kienu impriżi li jemettu ossidi tan-nitroġenu li għalihom il-miżura inkwistjoni ma kinitx tapplika, iżda li, madankollu, bħall-impriżi li għalihom din il-miżura kienet tapplika, kienu suġġetti għal obbligi fil-qasam tal-limiti jew tat-tnaqqis tal-emissjonijiet tal-ossidi tan-nitroġenu.

103 Għalhekk mill-ġurisprudenza jirriżulta li, minbarra l-eżistenza ta' rabta bejn is-suġġett tal-miżura inkwistjoni u dak tas-sistema normali, l-eżami tal-karattru paragunabbli tas-sitwazzjonijiet li jaqgħu taħt din il-miżura u tas-sitwazzjonijiet li jaqgħu taħt din is-sistema jippermetti wkoll li tiġi ddelimitata materjalment il-portata tal-imsemmija sistema.

104 Inċidentalment huwa l-karattru paragunabbli ta' dawn is-sitwazzjonijiet li jippermetti wkoll li tinsilet konklużjoni dwar l-eżistenza ta' deroga (ara l-punt 61 iktar 'il fuq), meta s-sitwazzjonijiet li jaqgħu taħt il-miżura kontenzjuża jiġu ttrattati b'mod differenti minn dawk li jaqgħu taħt is-sistema normali minkejja li huma paragunabbli għalihom.

105 Għalhekk, raġunament ġenerali li jirrigwarda l-ewwel żewġ stadji tal-metodu msemmi fil-punti 61 u 62 iktar 'il fuq jista', f'ċerti każijiet, iwassal sabiex jiġu ddeterminati kemm is-sistema normali kif ukoll l-eżistenza ta' deroga.

106 Madankollu għandu jiġi ppreċiżat li, fis-sentenza tat-8 ta' Settembru 2011, Paint Graphos *et* (C-78/08 sa C-80/08, EU:C:2011:550, punti 54 sa 61), il-Qorti tal-Ġustizzja kompliet l-analiżi billi eżaminat il-karatteristiċi partikolari tal-kumpanniji kooperattivi ta' produzzjoni u ta' xogħol u kkonkludiet, fi tmiem din l-analiżi, li kienet relatata ma' dik imwettqa matul it-tieni stadju tal-metodu msemmi fil-punti 61 u 62 iktar 'il fuq, li dawn il-kumpanniji ma setgħux, bħala prinċipju, jitqiesu li jinsabu f'sitwazzjoni legali u fattwali paragunabbli għal dik tal-kumpanniji kummerċjali.

107 It-tielet nett, dejjem skont il-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja, il-karattru paragunabbli tas-sitwazzjoni li jippermetti, fil-kuntest tal-ewwel stadju tal-metodu msemmi fil-punti 61 u 62 iktar 'il fuq, li tiġi ddelimitata materjalment is-sistema normali, jiġi evalwat fir-rigward tal-għan li għandu jintlaħaq minn din is-sistema.

108 Għalhekk, fil-kawża li tat lok għas-sentenza tat-8 ta' Settembru 2011, Paint Graphos *et* (C-78/08 sa C-80/08, EU:C:2011:550, punt 50), huwa billi eżaminat is-sitwazzjoni tal-operaturi fir-rigward tal-għan tat-taxxa fuq il-kumpanniji li l-Qorti tal-Ġustizzja kkonkludiet li s-sitwazzjoni tal-kumpanniji kooperattivi tal-produzzjoni u tax-xogħol u ta' dik tal-kumpanniji l-oħra għandhom karattru paragunabbli. Fil-fatt, għalkemm l-għan ta' din it-taxxa huwa t-tassazzjoni tal-profitti tal-kumpanniji (punt 54), id-determinazzjoni tal-bażi taxxabbli tal-kumpanniji kooperattivi u ta' dik tal-kumpanniji l-oħra, li hija l-ewwel stadju neċessarju sabiex tiġi stabbilita t-taxxa, titħaddem b'mod identiku (punt 50).

109 Fil-kawża li tat lok għas-sentenza tat-8 ta' Settembru 2011, Il-Kummissjoni vs Il-Pajjiżi l-Baxxi (C-279/08 P, EU:C:2011:551, punti 63, 64 u 67), ġew imposti fuq kumpanniji oħra li ma kinux jibbenefikaw mill-miżura kontenzjuża, li kienu jemettu wkoll ossidi tan-nitroġenu, konsegwentement, permezz ta' "liġijiet dwar l-amministrazzjoni tal-ambjent u tat-tniġġis atmosferiku" (ara l-punt 101 iktar 'il fuq) ġew imposti fuqhom l-istess obbligi fil-qasam tal-limiti jew tat-tnaqqis tal-emissjonijiet tal-ossidi tan-nitroġenu. Għalhekk dawn il-kumpanniji l-oħra, fir-rigward tal-għan ta' protezzjoni tal-ambjent li ma għandux jintlaħaq biss mill-miżura kontenzjuża, iżda fuq kollox mill-imsemmija liġijiet, li kienu jikkostitwixxu s-sistema normali, kienu jinsabu f'sitwazzjoni paragunabbli għal dik tal-kumpanniji li kienu jibbenefikaw mill-miżura kontenzjuża.

110 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet preċedenti, għandu jiġi ddeterminat jekk, fil-każ ineżami, fir-rigward tal-għan tas-sistema normali identifikata mill-Kummissjoni, fejn l-għan għandu jkun marbut ma' dak tal-miżura kontenzjuża, l-impriżi li jakkwistaw ishma f'kumpanniji residenti u dawk li jakkwistaw ishma f'kumpanniji mhux residenti jinsabux, bħalma jsostnu r-rikorrenti, f'sitwazzjonijiet legali u fattwali li ma humiex paragunabbli u li tant huma differenti li s-sistema normali jmissha kienet limitata għall-miżura kontenzjuża.

111 F'dan ir-rigward, għandu jiġi nnotat li l-miżura kontenzjuża tippermetti l-ammortizzazzjoni għall-finijiet fiskali tal-avvjament li jirriżulta minn akkwisti ta' ishma f'kumpanniji mhux residenti.

112 Taħt is-sistema fiskali Spanjola, il-bażi tat-taxxa hija ddeterminata fuq il-bażi tar-riżultat tal-kontabbiltà, billi wara jsiru aġġustamenti għaliha bl-applikazzjoni ta' regoli tat-taxxa (premessi 49 u 121 tad-deċiżjoni kkontestata).

113 Madankollu, waħda minn dawn ir-regoli fiskali, li l-għan tagħha huwa marbut ma' dak tal-miżura kontenzjuża, tipprevedi l-ammortizzazzjoni tal-avvjament.

114 Skont din ir-regola, l-ammortizzazzjoni tal-avvjament huwa possibbli f'każ ta' "kombinament tan-negozju [formazzjoni ta' grupp ta' impriżi", jiġifieri, skont tifsira wiesgħa ta' din l-espressjoni, kemm li tqum minħabba akkwist jew minħabba kontribuzzjoni tal-assi li jiffurmaw impriżi indipendenti kif ukoll wara operazzjoni ta' amalgamazzjoni jew diviżjoni (premessi 28 u 123 tad-deċiżjoni kkontestata).

115 Għandu jiġi ppreċiżat li mid-dispożizzjonijiet tal-Artikolu 89(3) tal-Liġi Spanjola dwar it-Taxxa fuq il-Kumpanniji ma jistax jiġi dedott li l-impriżi jistgħu, lil hinn mill-ipoteżi li fiha tapplika l-miżura kontenzjuża, jibbenefikaw mill-ammortizzazzjoni tal-avvjament għal sempliċi akkwisti ta' ishma. Fil-fatt, bħalma jindika r-Renju ta' Spanja stess fl-osservazzjonijiet tiegħu, skont dawn id-dispożizzjonijiet, meta impriża takkwista ishma f'kumpannija, hija tkun awtorizzata tammortizza l-avvjament relatat ma' dan l-akkwist ta' ishma biss jekk sussegwentement hija tamalgama lilha nnifisha mal-kumpannija akkwistata. L-amalgamazzjoni, li hija forma ta' formazzjoni ta' grupp ta' impriżi – inċidentalment l-unika waħda meħuda inkunsiderazzjoni mill-Kummissjoni skont tifsira stretta ta' din l-espressjoni (premessa 32 tad-deċiżjoni kkontestata) li hija tuża meta tillimita ruħha għall-każ ta' akkwisti ta' ishma (premessi 29 u 36 tad-deċiżjoni kkontestata) –, hija għalhekk kundizzjoni neċessarja għall-ammortizzazzjoni tal-avvjament.

116 Mill-punti preċedenti jirriżulta li formazzjoni ta' grupp ta' impriżi biss tippermetti l-ammortizzazzjoni tal-avvjament għall-finijiet fiskali. Hemm lok li jiġi enfasizzat ukoll li t-trattament fiskali li għalhekk isir mill-avvjament japplika mingħajr differenza għat-tranżazzjonijiet transkonfinali u għat-tranżazzjonijiet interni fir-Renju ta' Spanja.

117 Madankollu, huwa b'rabta ma' loġika tal-kontabbiltà li jiġi organizzat it-trattament fiskali tal-avvjament fuq il-bażi tal-kriterju mislut mill-eżistenza jew le ta' formazzjoni ta' grupp ta' impriżi.

118 Fil-fatt, formazzjoni ta' grupp ta' impriżi tirriżulta minn akkwist jew kontribuzzjoni tal-assi li jiffurmaw impriżi indipendenti jew anki minn amalgamazzjoni jew diviżjoni (ara l-punt 114 iktar 'il fuq). Wara dawn l-operazzjonijiet, avvjament, li jirriżulta mid-differenza bejn l-ispiża tal-akkwist u l-valur tas-suq tal-assi b'hekk akkwistati, jidher, bħala assi intanġibbli distint, fil-kontabbiltà tal-impriża li toriġina mill-formazzjoni ta' grupp (premessi 28 u 123 tad-deċiżjoni kkontestata).

119 Għalhekk, fir-rigward tat-tekniki u tal-prinċipji tal-kontabbiltà li għandu josserva t-trattament fiskali tal-avvjament, il-konstatazzjoni tal-eżistenza ta' formazzjoni ta' grupp ta' impriżi, li twassal sabiex dan l-avvjament jidħol fil-kontabbiltà, u li sussegwentement tippermetti l-ammortizzazzjoni, hija rilevanti.

120 Huwa veru li, skont il-prinċipji tal-kontabbiltà Spanjoli, id-differenza bejn il-prezz imħallas għal akkwist ta' ishma f'kumpannija u l-valur tas-suq tal-assi li jagħmlu parti minn din il-kumpannija tista', anki fl-assenza ta' formazzjoni ta' grupp ta' impriżi, tiġi rreġistrata fil-kontabbiltà tal-impriża akkwirenti bħala assi intanġibbli distint meta din tal-aħħar tieħu l-kontroll tal-impriża akkwistata. Għalhekk, fil-kuntest ta' konsolidazzjoni tal-kontijiet, għandha tiġi ppreżentata s-sitwazzjoni globali ta' grupp ta' kumpanniji suġġetti għal kontroll unitarju (premessi 27 u 121 tad-deċiżjoni kkontestata).

121 Madankollu, il-fatt li impriża akkwistat ishma f'kumpannija residenti jew f'kumpannija mhux residenti ma huwiex marbut mar-reġistrazzjoni tal-avvjament fil-kontabbiltà tal-impriża u għalhekk mal-għan tat-trattament fiskali tal-avvjament.

122 F'dan ir-rigward, huwa irrilevanti li jistgħu jeżistu ostakoli għall-formazzjoni ta' grupp transkonfinali. Fil-fatt, l-għan tat-trattament fiskali tal-avvjament huwa li tiġi żgurata ċerta koerenza bejn it-trattament fiskali tal-avvjament u t-trattament kontabbli tiegħu, liema fatt jiġġustifika l-ammortizzazzjoni tal-avvjament meta dan jirriżulta minn formazzjoni ta' grupp ta' impriżi (ara l-punti 117 u 119 iktar 'il fuq). Għalhekk it-trattament fiskali tal-avvjament ma huwiex intiż li jikkumpensa l-eżistenza ta' ostakoli għall-formazzjoni ta' grupp transkonfinali jew li jiżgura trattament ugwali tat-tipi differenti ta' akkwisti ta' ishma.

123 Konsegwentement, l-impriżi li jakkwistaw ishma f'kumpanniji mhux residenti jinsabu, fir-rigward tal-għan li għandu jintlaħaq mit-trattament fiskali tal-avvjament, f'sitwazzjoni legali u fattwali paragunabbli għal dik tal-impriżi li jakkwistaw ishma f'kumpanniji residenti.

124 Huwa għalhekk ġustament li, fil-kuntest tal-ewwel stadju tal-metodu msemmi fil-punti 61 u 62 iktar 'il fuq, il-Kummissjoni ma llimitatx l-eżami tal-kriterju ta' selettività għall-akkwisti ta' ishma f'kumpanniji mhux residenti biss u għalhekk żammet, skont is-sistema normali, it-trattament fiskali tal-avvjament u mhux it-trattament fiskali tal-avvjament finanzjarju stabbilit mill-miżura kontenzjuża (ara l-punt 68 iktar 'il fuq).

125 Għandu jingħad ukoll li l-miżura kontenzjuża, billi tippermetti l-ammortizzazzjoni tal-avvjament għall-akkwisti ta' ishma f'kumpanniji mhux residenti mingħajr ma jkun hemm formazzjoni ta' grupp ta' impriżi, tapplika għal dawn it-tranżazzjonijiet trattament differenti minn dak li japplika għall-akkwisti ta' ishma f'kumpanniji residenti, filwaqt li dawn iż-żewġ tipi ta' tranżazzjonijiet jinsabu, fir-rigward tal-għan li għandu jintlaħaq mis-sistema normali, f'sitwazzjonijiet legali u fattwali paragunabbli. Għalhekk, minn dan l-istadju tal-analiżi, jista' jiġi rrilevat li l-Kummissjoni kkonstatat ġustament, fil-kuntest tat-tieni stadju tal-metodu msemmi fil-punti 61 u 62 iktar 'il fuq, li l-miżura kontenzjuża kienet tidderoga mis-sistema normali (sentenza World Duty Free, punt 57).

126 Mill-punti preċedenti jirriżulta li l-ilment tar-rikorrenti għandu jiġi miċħud mhux biss sa fejn jirrigwarda l-ewwel stadju tal-metodu msemmi fil-punti 61 u 62 iktar 'il fuq, iżda wkoll sa fejn jirrigwarda t-tieni stadju tiegħu, liema fatt jikkonferma l-eżistenza ta' rabtiet bejn dawn iż-żewġ stadji, jew saħansitra, xi kultant, bħal fil-każ ineżami, anki ta' raġunament komuni (ara l-punt 105 iktar 'il fuq).

127 Madankollu, minkejja l-eżistenza ta' sistema fiskali, b'rabta mal-miżura kontenzjuża u li fir-rigward tal-għan fejn tranżazzjonijiet, li ma jibbenefikawx minn din il-miżura, jinsabu f'sitwazzjoni paragunabbli għat-tranżazzjonijiet li jibbenefikaw minnha, jeħtieġ li jiġi eżaminat għal darba oħra jekk il-miżura kontenzjuża tistax, fid-dawl tal-karatteristiċi proprji tagħha u għalhekk indipendentement minn kwalunkwe analiżi komparattiva, tikkostitwixxi, fiha nnifisha, qafas ta' referenza awtonomu, bħalma jsostnu r-rikorrenti.

128 F'dan ir-rigward, għandu jiġi osservat li miżura tista' tikkostitwixxi l-qafas ta' referenza tagħha nnifisha meta tistabbilixxi sistema fiskali ddelimitata b'mod ċar, li ssegwi għanijiet speċifiċi u li għalhekk tkun distinta minn kwalunkwe sistema fiskali oħra applikata fl-Istat Membru kkonċernat. Għalhekk f'tali

ipoteżi, sabiex tiġi evalwata l-kundizzjoni ta' selettività, għandu jiġi ddeterminat jekk ċerti operaturi humiex esklużi mill-kamp ta' applikazzjoni tal-miżura meta, fir-rigward tal-għan li din trid tilħaq, dawn l-operaturi jinsabu f'sitwazzjoni fattwali u legali paragunabbli għal dik tal-operaturi li għalihom din tapplika (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas-7 ta' Marzu 2012, British Aggregates vs Il-Kummissjoni, T-210/02 RENV, EU:T:2012:110, punti 51, 63, 67 u 71 sa 75).

129 Fir-rigward ta' miżura li ma tistabbilixxix sistema fiskali ddelimitata b'mod ċar, iżda li tappartjeni għal pakkett legali usa', l-Avukat Ġenerali Warner, fil-konklużjonijiet tiegħu fil-kawża L-Italja vs Il-Kummissjoni (173/73, EU:C:1974:52, p. 728), ta dettalji li, minkejja li dawn jirrigwardaw sistema ta' sigurtà soċjali nazzjonali, jistgħu jiġu applikati b'mod utli fil-qasam fiskali sabiex jiġi identifikat jekk tali miżura tistax titqies li tikkostitwixxi, fiha nnifisha, qafas ta' referenza awtonomu.

130 Skont l-Avukat Ġenerali Warner, riforma ġenerali tas-sistema ta' sigurtà soċjali fi Stat Membru, li inċidentalment ikollha effett li tnaqqas ir-rata ta' kontribuzzjonijiet bħala sidien, tista' bħala tali ma taqax fil-kamp ta' applikazzjoni tad-dispożizzjonijiet relatati mal-għajnuna mill-Istat. Madankollu, fil-fehma tiegħu, il-miżura inkwistjoni f'din il-kawża ma kinitx tikkostitwixxi tali riforma u lanqas ma kienet tifforma element ta' riforma ta' din in-natura, iżda kellha biss l-għan li ssolvi problema speċifika. Għalhekk din, bħalma kkonfermat il-Qorti tal-Ġustizzja fis-sentenza tat-2 ta' Lulju 1974, L-Italja vs Il-Kummissjoni (173/73, EU:C:1974:71), kienet taqa' taħt id-dispożizzjonijiet relatati mal-għajnuna mill-Istat.

131 L-approċċ ippreżentat mill-Avukat Ġenerali Warner fil-konklużjonijiet tiegħu fil-kawża L-Italja vs Il-Kummissjoni (173/73, EU:C:1974:52, p. 728) iwassal sabiex jittieħed bħala bażi l-karattru sistematiku u ġenerali ta' miżura sabiex tiġi eskluża mill-kamp ta' applikazzjoni tad-dispożizzjonijiet relatati mal-għajnuna mill-Istat.

132 Fl-assenza ta' dettalji oħra mogħtija fil-ġurisprudenza fir-rigward tal-metodu li jippermetti li tiġi identifikata, fi ħdan pakkett usa', sistema awtonoma li tista' tikkostitwixxi qafas ta' referenza, huwa utli li jsir riferiment, b'mod indikattiv, għall-komunikazzjonijiet adottati mill-Kummissjoni f'dan il-qasam.

133 Inċidentalment ġie ppreżentat approċċ simili għal dak adottat mill-Avukat Ġenerali Warner fil-paragrafu 133 tal-Avviż tal-2016, li minnu jirriżulta li s-sistema ta' referenza hija magħmula minn sett konsistenti ta' regoli li japplikaw b'mod ġenerali fuq il-bażi ta' kriterji oġġettivi għall-impriżi kollha li jaqgħu fil-kamp ta' applikazzjoni tagħha kif iddefinit mill-għan tagħha.

134 Jista' jiġi rrilevat ulterjorment li l-paragrafu 13 tal-Avviż tal-1998 jipprevedi, għall-finijiet tad-distinzjoni tal-għajnuniet mill-Istat mill-miżuri ġenerali, żewġ kategoriji ta' miżuri ġenerali, jiġifieri, minn naħa, il-"miżuri tat-taxxa ta' natura purament teknika (per eżempju, twaqqif tar-rata tat-tassazzjoni, regoli tad-deprezzament u regoli fuq il-fdal tat-telf; dispożizzjonijiet sabiex jimpedixxu tassazzjoni doppja jew evassjoni tat-taxxa)" u, min-naħa l-oħra, il-"miżuri li jsegwu l-oġġettivi tal-politika ekonomika ġenerali permezz ta' riduzzjoni fil-piż tat-taxxa relatati ma' ċerti nfiq ta' produzzjoni".

135 Fil-każ ineżami, il-miżura kontenzjuża hija biss modalità partikolari ta' applikazzjoni ta' taxxa usa', it-taxxa fuq il-kumpanniji, u għalhekk ma tistabbilixxix sistema fiskali ddelimitata b'mod ċar (ara l-punt 128 iktar 'il fuq). Għalhekk għandhom jiġu applikati l-kunsiderazzjonijiet spjegati fil-punti 129 sa 134 iktar 'il fuq.

136 F'dan ir-rigward, għandu jiġi rrilevat li l-miżura kontenzjuża ma tintroduċix, bħalma tindika ġustament il-Kummissjoni fil-premessa 124 tad-deċiżjoni kkontestata, regola ġenerali ġdida waħedha relatata mal-ammortizzazzjoni tal-avvjament, iżda eċċezzjoni għar-regola ġenerali li skontha l-formazzjonijiet ta' gruppi ta' impriżi biss jistgħu jwasslu għall-ammortizzazzjoni tal-avvjament, b'din l-eċċezzjoni tkun maħsuba sabiex jiġu rrimedjati, skont ir-Renju ta' Spanja, l-effetti sfavorevoli għall-akkwisti ta' ishma f'kumpanniji mhux residenti li jirriżultaw bl-applikazzjoni tar-regola ġenerali.

137 Għalhekk, l-ewwel nett, il-miżura kontenzjuża tirriżerva l-benefiċċju tal-ammortizzazzjoni tal-avvjament biss għall-akkwisti ta' ishma f'kumpanniji mhux residenti. Għaldaqstant din ma tagħmilx it-tranżazzjoni ta' akkwist ta' ishma kriterju ġenerali ġdid li jorganizza t-trattament fiskali tal-avvjament, u dan jista' jippermetti li jitqies li l-miżura kontenzjuża tkun "miżura tat-taxxa ta' natura purament teknika" fis-sens tal-paragrafu 13 tal-Avviż tal-1998.

138 It-tieni nett, fl-osservazzjonijiet tiegħu spjegati fid-deċiżjoni kkontestata, ir-Renju ta' Spanja indika li l-miżura kontenzjuża ġiet adottata minħabba l-fatt li jeżistu ostakoli, b'mod partikolari legali, li jipprekludu lill-investituri Spanjoli milli jwettqu formazzjonijiet ta' gruppi transkonfinali ta' impriżi u għalhekk, milli jibbenefikaw mill-ammortizzazzjoni tal-avvjament li jippermetti d-dritt fiskali Spanjol fl-ipoteżi ta' tali formazzjoni ta' grupp, filwaqt li jistgħu jipproċedu mingħajr diffikultà għal formazzjonijiet ta' gruppi f'kuntest nazzjonali (premessi 60 u 94 tad-deċiżjoni kkontestata). Għalhekk il-miżura kontenzjuża hija intiża biss, skont l-awtur tagħha, sabiex tirrimedja għal sitwazzjoni, meqjusa insodisfaċenti, li kienet inħolqot mis-sistema relatata mat-trattament fiskali tal-avvjament. Għalhekk din ma tikkostitwixxix riforma tat-taxxa fuq il-kumpanniji awtonoma fil-konfront ta' din is-sistema.

139 Barra minn hekk, sa fejn din għandha l-għan li ssolvi problema speċifika, dik tal-effetti preżunti tal-ostakoli għall-formazzjonijiet ta' grupp transkonfinali fuq it-trattament fiskali tal-avvjament, il-miżura kontenzjuża ma tistax titqies li tilħaq għan ta' politika ekonomika ġenerali fis-sens tal-paragrafu 13 tal-Avviż tal-1998.

140 Konsegwentement, sabiex nirriproduċi t-termini użati mill-Avukat Ġenerali Warner fil-konklużjonijiet tiegħu fil-kawża L-Italja vs Il-Kummissjoni (173/73, EU:C:1974:52, p. 728), il-miżura kontenzjuża, li għandha biss l-għan li ssolvi problema speċifika, ma hijiex riforma ġenerali.

141 Mill-punti preċedenti jirriżulta li s-sistema ta' referenza ma tistax tiġi limitata għall-miżura kontenzjuża. Dan jikkonferma li t-trattament fiskali tal-avvjament jikkostitwixxi, bħalma sostniet ġustament il-Kummissjoni fid-deċiżjoni kkontestata, is-sistema ta' referenza rilevanti fil-każ ineżami (ara l-punt 124 iktar 'il fuq).

142 Fir-rigward tal-kunsiderazzjonijiet preċedenti u, b'mod partikolari, ta' dawk li jinsabu fil-punti 122 u 139 iktar 'il fuq, l-ilment tar-rikorrenti, mislut mill-eżistenza ta' ostakoli għall-formazzjonijiet ta' gruppi transkonfinali, għandu jiġi miċħud, sa fejn huwa intiż li jqajjem dubju dwar il-qafas ta' referenza sostnut mill-Kummissjoni.

2) Fuq it-tieni stadju

143 Ir-rikorrenti jsostnu li l-Kummissjoni, li, fil-fehma tagħhom, kellha turi li l-akkwisti ta' ishma f'kumpanniji residenti u dawk f'kumpanniji mhux residenti kienu paragunabbli fir-rigward tal-għan ta' newtralità fiskali li għandu jintlaħaq mill-miżura kontenzjuża, ma ssodisfatx dan l-obbligu.

144 Fir-rigward tat-tieni stadju tal-metodu msemmi fil-punti 61 u 62 iktar 'il fuq, għalkemm il-Qorti tal-Ġustizzja, fis-sentenza tat-8 ta' Novembru 2001, Adria-Wien Pipeline u Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke (C-143/99, EU:C:2001:598, punt 41), għamlet riferiment għall-għan li għandu jintlaħaq mill-"miżura kkonċernata", hija sussegwentement, tirreferi għall-għan li għandu jintlaħaq mis-"sistema legali" li fiha tidħol din il-miżura (sentenzi tad-29 ta' April 2004, GIL Insurance *et*, C-308/01, EU:C:2004:252, punt 68; tat-3 ta' Marzu 2005, Heiser, C-172/03, EU:C:2005:130, punt 40; tas-6 ta' Settembru 2006, Il-Portugall vs Il-Kummissjoni, C-88/03, EU:C:2006:511, punt 54, u tal-21 ta' Diċembru 2016, Il-Kummissjoni vs Hansestadt Lübeck, C-524/14 P, EU:C:2016:971, punt 54). Fis-sentenza World Duty Free, mogħtija fl-Awla Manja, il-Qorti tal-Ġustizzja, b'mod ulterjorment iktar espliċitu, tirreferi għall-għan li għandu jintlaħaq mis-sistema fiskali komuni jew normali applikabbli fl-Istat Membru kkonċernat (punt 57).

145 Għandu jiġi rrilevat li, minħabba din il-ġurisprudenza, l-eżerċizzju ta' paragun li jiġi applikat sabiex jiġi implimentat it-tieni stadju tal-metodu msemmi fil-punti 61 u 62 iktar 'il fuq minn dak il-mument 'il quddiem jintrabat, fil-biċċa l-kbira, ma' dak li l-Qorti tal-Ġustizzja tuża wkoll sabiex tiddefinixxi l-kamp ta' applikazzjoni *ratione materiae* tal-qafas ta' referenza (ara l-punti 103 sa 109 u 126 iktar 'il fuq).

146 Fid-dawl tal-ġurisprudenza msemmija fil-punt 144 iktar 'il fuq, b'mod partikolari s-sentenza World Duty Free li dwarha l-partijiet setgħu, konformement mal-prinċipju ta' kontradittorju, jesponu l-osservazzjonijiet tagħhom, hemm lok li jittieħed inkunsiderazzjoni l-għan tas-sistema komuni kollha kemm hi.

147 Madankollu, għandu jiġi kkonstatat li l-għan li għandu jintlaħaq mis-sistema normali ma huwiex li l-impriżi jkunu jistgħu jibbenefikaw mill-vantaġġ fiskali li tikkostitwixxi l-ammortizzazzjoni tal-avvjament meta dawn jiltaqgħu ma' diffikultajiet li jipprekluduhom milli jipproċedu għal formazzjoni ta' grupp ta' impriżi (ara l-punti 117 sa 122 iktar 'il fuq).

148 Hija pjuttost il-miżura kontenzjuża li hija intiża sabiex tagħmel dan billi tirrimedja għall-eżistenza ta' ostakoli għall-formazzjoni ta' grupp transkonfinali u billi tippermetti għalhekk, skont ir-Renju ta' Spanja, li tiggarantixxi l-osservanza tal-prinċipju ta' newtralità fiskali (ara l-punt 138 iktar 'il fuq).

149 L-argument tar-rikorrenti relatat mal-eżistenza ta' ostakoli għall-formazzjonijiet ta' gruppi transkonfinali, li huwa bbażat, għall-kuntrarju ta' dak li jsostnu huma, fuq l-għan tal-miżura kontenzjuża u mhux fuq dak tas-sistema normali, għalhekk għandu jiġi miċħud bħala ineffettiv fl-istadju tal-eżami tat-tieni stadju tal-metodu msemmi fil-punti 61 u 62 iktar 'il fuq. Min-naħa l-oħra, dan għandu jiġi eżaminat mill-ġdid fil-kuntest tat-tielet ilment li jirrigwarda t-tielet stadju ta' dan il-metodu.

150 Barra minn hekk, għandu jitfakkar li s-sistema normali tipprevedi l-ammortizzazzjoni tal-avvjament biss fil-każ ta' formazzjoni ta' grupp ta' impriżi u li l-miżura kontenzjuża, billi tippermetti din l-ammortizzazzjoni għall-akkwisti ta' ishma f'kumpanniji mhux residenti, tapplika għal dawn it-tranżazzjonijiet trattament differenti minn dak li japplika għall-akkwisti ta' ishma f'kumpanniji residenti, filwaqt li dawn iż-żewġ tipi ta' tranżazzjonijiet jinsabu, fir-rigward tal-għan li għandu jintlaħaq mis-sistema normali, f'sitwazzjonijiet legali u fattwali paragunabbli. Għalhekk, il-miżura kontenzjuża tintroduċi deroga minn din is-sistema, bħalma qieset ġustament il-Kummissjoni (ara l-punt 125 iktar 'il fuq).

151 Għalhekk l-ilment tar-rikorrenti għandu jiġi miċħud.

152 Il-konklużjoni spjegata fil-punt 151 iktar 'il fuq ma tistax titqiegħed inkwistjoni mill-ġurisprudenza invokata mir-rikorrenti.

153 Fil-fatt, l-ewwel nett, fir-rigward tas-sentenza tal-21 ta' Diċembru 2016, Il-Kummissjoni vs Hansestadt Lübeck (C-524/14 P, EU:C:2016:971, punti 61 u 62), ir-regolament dwar it-tariffi tal-ajruport, inkwistjoni f'din il-kawża, kien ġie adottat minn ajruport, fil-kuntest tas-setgħa awtonoma tiegħu ta' regolamentazzjoni u għalhekk ma setax jitqies li jikkostitwixxi deroga minn sistema applikabbli għall-ajruporti kollha. Il-kuntest tal-kawża li tat lok għal din is-sentenza għalhekk ma huwiex marbut ma' dak tal-kawża ineżami.

154 It-tieni nett, fil-kawża li tat lok għas-sentenza tal-14 ta' Jannar 2015, Eventech (C-518/13, EU:C:2015:9), il-vantaġġ mogħti kien jikkonsisti fi dritt ta' aċċess preferenzjali għall-mogħdijiet tal-karozzi tal-linja li kienu jibbenefikaw minnu t-taxis u mhux il-vetturi tal-kiri privat b'xufier (punt 63). Fid-dawl tal-għan tal-miżura inkwistjoni, jiġifieri li tiġi żgurata sistema ta' trasport sigura u effettiva (punt 50), il-fatt li t-taxis biss setgħu jissolleċitaw jew jistennew passiġġieri fin-nuqqas ta' ftehim ta' riżervazzjoni minn qabel (punt 5) u li ċerti obbligi, b'mod partikolari l-fatt li huma kellhom ikunu jistgħu jintgħarfu u

jistgħu jittrasportaw persuni li jiċċaqalqu f'siġġu bir-roti (punt 60), kienu imposti fuqhom biss, ippermetta lill-Qorti tal-Ġustizzja tikkonkludi li t-taxis ma kinux jinsabu f'sitwazzjoni paragunabbli għal dik tal-vetturi tal-kiri b'xufier (punt 61).

155 Bl-istess mod, fir-rigward tas-sentenza tad-29 ta' Marzu 2012, 3M Italia (C-417/10, EU:C:2012:184), il-miżura inkwistjoni f'din il-kawża kienet applikabbli għal ċerti persuni taxxabbli li, fir-rigward tal-għan li kellu jintlaħaq minn din il-miżura, li kienet ġiet introdotta sabiex tiżgura pproċessar tal-iktar proċeduri ġudizzjarji antiki fil-qasam fiskali li josservaw il-prinċipju tat-terminu raġonevoli, ma kinux jinsabu fl-istess sitwazzjoni bħal persuni taxxabbli oħra li kienu partijiet fi proċeduri iktar reċenti mal-awtorità tat-taxxa (punti 40 sa 42).

156 Għalhekk, huwa minnu li, f'dawn iż-żewġ sentenzi, il-Qorti tal-Ġustizzja ħadet inkunsiderazzjoni l-għan tal-miżura maħsuba li tikseb il-vantaġġ inkwistjoni u mhux, b'mod usa', dak tas-sistema li tidħol fiha din il-miżura, minkejja li, fis-sentenza tal-14 ta' Jannar 2015, Eventech (C-518/13, EU:C:2015:9, punt 55), il-Qorti tal-Ġustizzja fakkret li minn ġurisprudenza stabbilita kien jirriżulta li l-Artikolu 107(1) TFUE kien jirrikjedi li jiġi ddeterminat jekk, fil-kuntest ta' sistema ġuridika speċifika, miżura nazzjonali kinitx ta' natura li tiffavorixxi "ċerti impriżi jew ċerti produtturi" meta mqabbla ma' oħrajn, li kienu, fid-dawl tal-għan imfittex mill-imsemmija sistema, f'sitwazzjoni fattwali u legali paragunabbli.

157 Madankollu, fl-iktar ġurisprudenza reċenti tagħha, il-Qorti tal-Ġustizzja ppreċiżat li kellu jittieħed inkunsiderazzjoni l-għan tas-sistema li tidħol fiha l-miżura li tikseb vantaġġ u mhux l-għan ta' din il-miżura (ara l-punt 144 iktar 'il fuq).

158 It-tielet nett, fis-sentenza tad-9 ta' Diċembru 1997, Tiercé Ladbroke vs Il-Kummissjoni (C-353/95 P, EU:C:1997:596), il-Qorti tal-Ġustizzja kkonstatat li l-leġiżlatur nazzjonali kien ittratta b'mod differenti l-imħatri organizzati fi Franza fuq it-tiġrijiet Franċiżi minn dawk organizzati fi Franza fuq it-tiġrijiet barranin billi ppreveda li dawn tal-aħħar kienu suġġetti għat-taxxi legali u fiskali fis-seħħ fil-pajjiżi fejn kienu organizzati dawn it-tiġrijiet (punti 2, 3 u 36).

159 Il-Qorti tal-Ġustizzja, ċertament, irrilevat li ż-żewġ kategoriji ta' mħatri ma kinux identiċi (sentenza tad-9 ta' Diċembru 1997, Tiercé Ladbroke vs Il-Kummissjoni, C-353/95 P, EU:C:1997:596, punt 33), liema fatt jista' jfakkar f'raġunament rilevanti tat-tieni stadju tal-metodu msemmi fil-punti 61 u 62 iktar 'il fuq.

160 Madankollu, sabiex tiġġustifika tali konstatazzjoni, il-Qorti tal-Ġustizzja, b'mod partikolari, enfasizzat li l-imħatri totalizzaturi kienu kkaratterizzati mill-fatt li l-flus milgħuba kienu jikkostitwixxu massa komuni li, wara ġbir differenti, kienet titqassam lir-rebbieħa b'mod ugwali, irrispettivament mill-oriġini tal-imħatra, u dan kien jimplika li l-proporzjon tal-flus milgħuba rriżervat lir-rebbieħa ma jistax ivarja skont l-Istati li fihom saru l-imħatri. Għalhekk hija kkonkludiet li l-funzjonament it-tajjeb ta' tali sistema seta' jiġi żgurat biss jekk ir-rata ta' ġbir li setgħet tkun is-suġġett tal-ammont tal-flus milgħuba tal-imħatri fuq tiġrija partikolari kienet dik tal-Istat li fih kienet żvolġiet it-tiġrija (punt 34).

161 Għaldaqstant f'din il-kawża l-Qorti tal-Ġustizzja adottat approċċ li fil-verità jaqa' taħt it-tielet stadju tal-metodu msemmi fil-punti 61 u 62 iktar 'il fuq, li huwa bbażat fuq l-eżami tal-ġustifikazzjoni tad-differenza fit-trattament ikkonstatata.

162 Is-sentenza tad-9 ta' Diċembru 1997, Tiercé Ladbroke vs Il-Kummissjoni (C-353/95 P, EU:C:1997:596), għalhekk ma tistax tiġi invokata b'mod utli sabiex jiġi kkontestat il-mod kif il-Kummissjoni pproċediet fil-każ ineżami fir-rigward tal-ewwel żewġ stadji tal-metodu msemmi fil-punti 61 u 62 iktar 'il fuq.

163 Barra minn hekk, iċ-ċirkustanzi marbuta mal-kawża li tat lok għal din is-sentenza huma distinti minn dawk tal-kawża inkwistjoni fil-każ ineżami. Għalhekk, mir-rikonoxximent mill-Qorti tal-Ġustizzja ta' differenza fis-sitwazzjonijiet bejn l-imħatri organizzati fi Franza fuq it-tiġrijiet Belġjani u dawk

organizzati fi Franza fuq it-tiġrijiet Franċiżi (ara l-punt 159 iktar 'il fuq), ma tistax tiġi dedotta, mingħajr iktar spjegazzjonijiet min-naħa tar-rikorrenti, l-eżistenza ta' differenza fis-sitwazzjonijiet bejn l-akkwisti ta' ishma f'kumpanniji residenti u l-akkwisti ta' ishma f'kumpanniji mhux residenti.

164 Fi kwalunkwe każ, il-konklużjoni li waslet għaliha l-Qorti Ġenerali fil-punt 151 iktar 'il fuq tibbaża ruħha fuq il-ġurisprudenza iktar reċenti tal-Qorti tal-Ġustizzja spjegata fil-punt 144 iktar 'il fuq.

165 Mill-punti kollha preċedenti jirriżulta li dan l-ilment għandu jiġi miċħud.

c) Fuq il-karattru ġġustifikat tal-miżura kontenzjuża fir-rigward tan-natura u tal-istruttura tas-sistema li minnha tagħmel parti (it-tielet stadju)

166 Sussidjarjament, ir-rikorrenti jsostnu li d-deroga introdotta mill-miżura kontenzjuża hija ġġustifikata fir-rigward tan-natura u tal-istruttura tas-sistema li minnha tagħmel parti. Għalhekk huma jirreferu għat-tielet stadju tal-metodu ta' analiżi msemmi fil-punti 61 u 62 iktar 'il fuq.

167 Bħalma tfakkar fil-punt 62 iktar 'il fuq, il-Qorti tal-Ġustizzja qieset li, fil-kuntest tat-tielet stadju tal-metodu ta' analiżi msemmi fil-punti 61 u 62 iktar 'il fuq, il-kunċett ta' "għajnuna mill-Istat" ma kienx jirrigwarda l-miżuri li jintroduċu differenzazzjoni bejn impriżi li, fir-rigward tal-għan li għandu jintlaħaq mis-sistema normali, jinsabu f'sitwazzjoni fattwali u legali paragunabbli u, għaldaqstant, *a priori* selettivi, meta l-Istat Membru kkonċernat jasal juri li din id-differenzazzjoni hija ġġustifikata peress li din tirriżulta min-natura jew mill-istruttura tas-sistema li minnha jagħmlu parti.

168 F'dan ir-rigward, hemm lok li jitfakkar li għandha ssir distinzjoni bejn, minn naħa, l-għanijiet assenjati għal miżura fiskali jew għal sistema fiskali speċifika u li huma esterni għalihom u, min-naħa l-oħra, il-mekkaniżmi inerenti għas-sistema fiskali fiha nnifisha li huma meħtieġa sabiex jintlaħqu tali għanijiet. Għaldaqstant, eżenzjonijiet fiskali li jirriżultaw minn għan li ma jkunx relatat mas-sistema fiskali li minnha jagħmlu parti ma jistgħux jaħarbu mir-rekwiżiti li jirriżultaw mill-Artikolu 107(1) TFUE (sentenza tat-8 ta' Settembru 2011, Paint Graphos *et*, C-78/08 sa C-80/08, EU:C:2011:550, punti 69 u 70).

169 Fil-paragrafu 138 tal-Avviż tal-2016, il-Kummissjoni barra minn hekk tirreferi għal prinċipji intrinsiċi bażiċi jew ta' gwida tas-sistema fiskali inkwistjoni jew anki għal mekkaniżmi inerenti għas-sistema u meħtieġa għall-funzjonament tagħha kif ukoll għall-effikaċja tagħha li, waħedhom, jistgħu jiġġustifikaw deroga.

170 Fil-każ ineżami, id-differenza fit-trattament bejn l-akkwisti ta' ishma f'kumpanniji residenti u l-akkwisti ta' ishma f'kumpanniji mhux residenti li tintroduċi l-miżura kontenzjuża tippermetti, skont ir-Renju ta' Spanja, in-newtralizzazzjoni tad-differenza fit-trattament li s-sistema fiskali Spanjola tal-avvjament tistabbilixxi favur dawk tal-ewwel u għad-detriment ta' dawk tat-tieni.

171 Id-differenzazzjoni introdotta mill-miżura kontenzjuża tkun għalhekk iġġustifikata peress li din tirriżulta mill-prinċipju ta' newtralità fiskali.

172 Madankollu, il-prinċipju ta' newtralità, li huwa rrikonoxxut fid-dritt fiskali Spanjol (premessa 138 tad-deċiżjoni kkontestata), jaqa' taħt mekkaniżmi inerenti għal sistema fiskali, bħalma jirriżulta barra minn hekk mill-paragrafu 139 tal-Avviż tal-2016, li skontu l-prinċipju ta' newtralità fiskali jista' jikkostitwixxi ġustifikazzjoni possibbli ta' deroga għas-sistema normali.

173 Ir-Renju ta' Spanja għalhekk jista' jibbaża lilu nnifsu b'mod utli fuq il-prinċipju ta' newtralità fiskali sabiex jiġġustifika d-differenzazzjoni li tintroduċi l-miżura kontenzjuża.

174 Għandu jiġi rrilevat li huwa biss f'każ speċifiku bħal dak tal-każ ineżami li l-għan intiż mill-miżura inkwistjoni jista' jiġi invokat b'mod effettiv matul it-tielet stadju tal-metodu ta' analiżi msemmi fil-punti 61 u 62 iktar 'il fuq.

175 Wara li jiġi aċċettat il-karattru rilevanti tal-ġustifikazzjoni mir-Renju ta' Spanja tad-differenzazzjoni introdotta mill-miżura kontenzjuża, jiġifieri l-prinċipju ta' newtralità fiskali, ikun għadu jrid jiġi ddeterminat jekk il-miżura kontenzjuża hijiex effettivament ta' natura li tiggarantixxi n-newtralità fiskali.

176 Skont ġurisprudenza stabbilita, l-Artikolu 107(1) TFUE ma jiddistingwixxix skont il-kawżi jew l-għanijiet tal-interventi tal-Istat, iżda jiddefinixxihom skont l-effetti tagħhom (ara s-sentenza tal-15 ta' Novembru 2011, Il-Kummissjoni u Spanja vs Government of Gibraltar u Ir-Renju Unit, C-106/09 P u C-107/09 P, EU:C:2011:732, punt 87 u l-ġurisprudenza ċċitata).

177 Fl-ewwel lok, għandu jitfakkar li, meta deroga tiġi identifikata mill-Kummissjoni, ikun il-kompitu tal-Istat Membru kkonċernat li juri li din id-deroga tkun iġġustifikata meta din tirriżulta min-natura jew mill-ekonomija tas-sistema li minnha tagħmel parti (ara l-punt 62 iktar 'il fuq).

178 Għalhekk hemm lok li jiġi ddeterminat jekk, fil-każ ineżami, l-elementi prodotti mir-Renju ta' Spanja u invokati mir-rikorrenti humiex suffiċjenti sabiex jiġġustifikaw, għall-kuntrarju ta' dak li qieset il-Kummissjoni, id-deroga kkonstatata fil-punt 150 iktar 'il fuq.

179 Ir-rikorrenti jibbażaw ruħhom fuq il-fatt li, skont ir-Renju ta' Spanja, il-miżura kontenzjuża hija intiża sabiex tistabbilixxi mill-ġdid sitwazzjoni ta' newtralità fiskali billi ttemm differenza fit-trattament inġustifikata bejn, minn naħa, l-impriżi li jistgħu jipproċedu mingħajr diffikultà ma' kumpannija residenti għal amalgamazzjoni li tippermettilhom jibbenefikaw mill-ammortizzazzjoni tal-avvjament u, min-naħa l-oħra, l-impriżi li jiltaqgħu ma' diffikultajiet ta' natura ġuridika, b'mod partikolari fl-Istati li ma humiex membri tal-Unjoni, li jipprekluduhom milli jipproċedu għal amalgamazzjoni ma' kumpannija mhux residenti u għalhekk milli jibbenefikaw mill-ammortizzazzjoni tal-avvjament.

180 Għandu jiġi rrilevat li l-miżura kontenzjuża, sabiex tiġi nnewtralizzata d-differenza fit-trattament inġustifikata li tirriżulta għalhekk mis-sistema normali, tagħti l-benefiċċju tal-ammortizzazzjoni tal-avvjament lill-impriżi li jakkwistaw ishma f'kumpanniji mhux residenti.

181 Għalhekk il-miżura kontenzjuża tibbaża lilha nnifisha neċessarjament fuq il-premessa li skontha l-impriżi li jixtiequ jipproċedu għal amalgamazzjonijiet transkonfinali u li ma jistgħux jagħmlu dan minħabba ostakoli, b'mod partikolari legali, għall-formazzjoni ta' grupp, jakkwistaw awtomatikament ishma f'kumpanniji mhux residenti jew, mill-inqas, iżommu l-ishma li għandhom diġà.

182 Fl-assenza ta' tali premessa, il-miżura kontenzjuża fil-fatt ma tistax titqies bħala ta' benefiċċju għall-impriżi li, skont ir-Renju ta' Spanja, huma s-suġġett ta' trattament sfavorevoli inġustifikat li jirriżulta mill-applikazzjoni tas-sistema normali. Din għalhekk ma jistax ikollha effett newtralizzanti.

183 Madankollu, il-premessa msemmija fil-punt 181 iktar 'il fuq ma ġietx stabbilita.

184 Ċertament, ir-rikorrenti jallegaw li, meta l-amalgamazzjonijiet transkonfinali jkunu impossibbli minħabba ostakoli maħluqa mil-leġiżlazzjonijiet u l-prattiki amministrattivi tal-Istati inkwistjoni, dawn it-tranżazzjonijiet għandhom fil-biċċa l-kbira tal-każijiet, jiġu organizzati permezz tal-akkwist ta' ishma f'kumpanniji barranin.

185 Madankollu, akkwist ta' sehem, għall-kuntrarju ta' amalgamazzjoni, ma jwassalx għax-xoljiment tal-kumpannija akkwistata. Fid-dawl ta' din id-differenza u dawn l-implikazzjonijiet legali u ekonomiċi, ma huwiex evidenti li dawn iż-żewġ tipi ta' tranżazzjonijiet ikunu intiżi sabiex jilħqu l-istess għanijiet jew li dawn jikkorrispondu għal strateġiji ekonomiċi identiċi. Dan huwa wisq iżjed minnu fir-rigward

tal-akkwisti ta' ishma minoritarji li madankollu jaqgħu, meta jilħqu limitu ta' 5 %, fil-kamp ta' applikazzjoni tal-miżura kontenzjuża. Konsegwentement, ma jistax jiġi preżunt li impriża li ma tistax twettaq amalgamazzjoni ma' kumpannija takkwista awtomatikament ishma f'din il-kumpannija.

186 Huwa plawżibbli wkoll li l-impriżi li jixtiequ jipproċedu għal amalgamazzjoni ma' kumpannija mhux residenti u li ma jistgħux jagħmlu dan minħabba ostakoli, b'mod partikolari legali, għall-formazzjoni ta' grupp jirrinunzjaw għall-akkwist jew għaż-żamma ta' ishma fil-kumpannija inkwistjoni. Għalhekk, dawn l-impriżi, li, madankollu, huma dawk li jistgħu jġarrbu trattament sfavorevoli, ma jibbenefikawx mill-vantaġġ mogħti mill-miżura kontenzjuża.

187 Għandu jingħad ukoll li, mill-atti tal-proċess ma jirriżultax li r-Renju ta' Spanja, li għandu l-kompitu li juri li d-deroga hija ġġustifikata (ara l-punt 177 iktar 'il fuq), stabbilixxa li l-impriżi li jixtiequ jipproċedu għal amalgamazzjonijiet transkonfinali u li ma jistgħux jagħmlu dan minħabba ostakoli, b'mod partikolari legali, għall-formazzjoni ta' grupp jakkwistaw awtomatikament ishma f'kumpanniji mhux residenti jew, mill-inqas, iżommu l-ishma li għandhom diġà.

188 Barra minn hekk, ir-rikorrenti lanqas ma pproduċew tali prova.

189 Mill-punti preċedenti jirriżulta li ma ġiex ipprovat li l-vantaġġ li jirriżulta mill-miżura kontenzjuża jkun ta' benefiċċju għall-impriżi li jġarrbu d-differenza fit-trattament li għaliha din il-miżura hija maħsuba li tirrimedja. Għalhekk l-effetti newtralizzanti tal-miżura kontenzjuża ma ġewx stabbiliti.

190 F'dan ir-rigward, jista' jiġi rrilevat li l-Kummissjoni indikat, fil-premessa 106 tad-deċiżjoni kkontestata, li l-miżura kontenzjuża kienet wisq impreċiża u vaga, fis-sens li l-applikazzjoni tagħha ma kinitx suġġetta għall-eżistenza ta' sitwazzjonijiet speċifiċi u legalment delimitati li jiġġustifikaw trattament fiskali differenti.

191 Fit-tieni lok, anki li kieku kellu jitqies li l-miżura kontenzjuża jkollha l-konsegwenza li tinnewtralizza l-effetti allegatament penalizzanti tas-sistema normali, liema fatt ma ġiex stabbilit, din għandha, bħalma rrilevat ġustament il-Kummissjoni (premessi 136, 138 u 139 tad-deċiżjoni kkontestata), karattru sproporzjonat u għalhekk inġustifikat.

192 Fil-fatt, l-impriżi kollha li jakkwistaw ishma ta' mill-inqas 5 % f'kumpanniji residenti ma għandhomx neċessarjament l-għan li jwettqu amalgamazzjoni ma' dawn il-kumpanniji u, għalhekk, li jingħataw il-benefiċċju tal-ammortizzazzjoni tal-avvjament.

193 Qabel kollox, tali amalgamazzjoni ma tkunx dejjem possibbli. Dan ikun il-każ, pereżempju, meta l-impriża inkwistjoni ma jkollhiex ishma li jagħtuha l-kontroll tal-kumpannija li magħha tixtieq tamalgama u meta l-azzjonisti l-oħra ta' din il-kumpannija jopponu għall-formazzjoni ta' grupp.

194 Barra minn hekk, li kieku kellu jitqies ukoll li tali amalgamazzjoni tkun possibbli, l-ammortizzazzjoni tal-avvjament tkun ta' benefiċċju biss għall-impriżi li jixtiequ jipproċedu għal tali operazzjoni. Madankollu, ma huwiex ċert li l-impriżi kollha li jakkwistaw ishma, inklużi maġġoritarji, f'kumpannija residenti jixtiequ jipproċedu għal amalgamazzjoni ma' din il-kumpannija b'kunsiderazzjoni, b'mod partikolari, tal-fatt li ma huwiex evidenti li akkwist ta' sehem u amalgamazzjoni huma intiżi biex jintlaħqu l-istess għanijiet jew li dawn jikkorrispondu għal strateġiji ekonomiċi identiċi (ara l-punt 185 iktar 'il fuq).

195 Madankollu, l-impriżi kollha li jakkwistaw ishma f'kumpanniji mhux residenti, filwaqt li dawn ma jkollhomx neċessarjament l-għan li jipproċedu għal amalgamazzjoni, jibbenefikaw mill-ammortizzazzjoni tal-avvjament.

196 F'dan ir-rigward, il-Kummissjoni rrilevat ġustament, fil-premessa 106 tad-deċiżjoni kkontestata, li l-miżura kontenzjuża kienet tkopri "kategorija wiesgħa ta' tranżazzjonijiet b'mod diskriminatorju, li ma jistax ikun iġġustifikat permezz ta' differenzi oġġettivi bejn kontribwenti tat-taxxa".

197 Għandu jiġi enfasizzat ukoll li l-fatt li l-impriżi li jakkwistaw titoli ta' sehem f'kumpanniji residenti jkunu jistgħu, jekk ikunu jixtiequ, jibbenefikaw iktar faċilment mill-ammortizzazzjoni tal-avvjament billi jipproċedu għal amalgamazzjoni, ma jqegħedx lil dawn l-impriżi f'pożizzjoni daqstant vantaġġuża bħal tal-impriżi li jakkwistaw titoli ta' sehem f'kumpanniji mhux residenti u li jibbenefikaw f'dan ir-rigward, b'mod awtomatiku, mill-ammortizzazzjoni tal-avvjament.

198 Mill-punti preċedenti jirriżulta li l-applikazzjoni tal-miżura kontenzjuża twassal biex jiġu ttrattati b'mod differenti impriżi li madankollu jinsabu f'sitwazzjonijiet paragunabbli.

199 Għalhekk, anki bis-suppożizzjoni li l-miżura kontenzjuża tippermetti li tiġi stabbilita mill-ġdid ċerta newtralità fiskali mqiegħda inkwistjoni mis-sistema normali, liema fatt ma ġiex stabbilit (ara l-punt 189 iktar 'il fuq), l-effetti li din tipproduċi, fi kwalunkwe każ, għandhom il-konsegwenza li din ma tistax titqies bħala ġġustifikata fir-rigward tal-prinċipju ta' newtralità fiskali, bħalma qieset, ġustament, il-Kummissjoni fid-deċiżjoni kkontestata (ara l-punt 191 iktar 'il fuq).

200 Bħala konklużjoni, bħalma jirriżulta minn kull waħda miż-żewġ raġunijiet awtonomi spjegati fil-kunsiderazzjonijiet li jinsabu fil-punti 177 sa 199 iktar 'il fuq, mill-annessi tal-proċess ma jirriżultax li d-deroga li tintroduċi l-miżura kontenzjuża hija ġġustifikata fir-rigward tal-prinċipju ta' newtralità fiskali.

201 Filwaqt li s-sistema ta' referenza li għandha tiġi kkunsidrata sabiex tiġi eżaminata n-natura selettiva tal-miżura kontenzjuża hija t-trattament fiskali tal-avvjament (ara l-punt 141 iktar 'il fuq) u li l-miżura kontenzjuża tintroduċi deroga fil-konfront ta' din is-sistema (ara l-punt 150 iktar 'il fuq), l-eżistenza possibbli ta' ostakoli għall-amalgamazzjonijiet transkonfinali ma hijiex, fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet preċedenti, ta' natura li tista' tiġġustifika d-deroga li tintroduċi l-miżura kontenzjuża.

202 L-argument tar-rikorrenti, li skontu l-miżura kontenzjuża hija ġġustifikata fir-rigward tal-għan ta' newtralità fiskali, għaldaqstant, għandu jiġi miċħud, mingħajr ma jkun neċessarju li jiġi eżaminat l-argument tagħhom dwar l-eżistenza ta' ostakoli li jagħmlu l-amalgamazzjonijiet transkonfinali impossibbli jew diffiċli.

203 Konsegwentement, lanqas ma hemm lok li jintlaqgħu t-talbiet għal miżuri ta' organizzazzjoni tal-proċedura mressqa mir-rikorrenti f'dan ir-rigward, peress li dawn il-miżuri huma maħsuba sabiex jippermettu li tiġi stabbilita l-eżistenza ta' ostakoli li jagħmlu l-amalgamazzjonijiet transkonfinali impossibbli jew diffiċli.

204 Il-konklużjoni spjegata fil-punt 202 iktar 'il fuq ma tistax titqiegħed inkwistjoni bl-argumenti l-oħra mressqa mir-rikorrenti.

205 Fl-ewwel lok, skont ir-rikorrenti, kien il-kompitu tal-Kummissjoni li tagħmel distinzjoni bejn l-akkwisti ta' ishma f'kumpanniji mhux residenti li jwasslu għal teħid ta' kontroll u l-akkwisti ta' ishma oħra sabiex jiġi ddikjarat li l-applikazzjoni tal-miżura kontenzjuża għal dawk tal-ewwel ma kellhiex il-klassifikazzjoni ta' għajnuna mill-Istat.

206 Madankollu, bħalma ġie rrilevat fil-punt 194 iktar 'il fuq, ċerti impriżi jakkwistaw ishma maġġoritarji f'kumpanniji residenti mingħajr ma jkunu jixtiequ jipproċedu għal amalgamazzjoni. Għalhekk dawn l-impriżi, minħabba l-miżura kontenzjuża, iġarrbu trattament sfavorevoli fil-konfront tal-impriżi li jakkwistaw ishma f'kumpanniji mhux residenti meta dawn ikunu jinsabu f'sitwazzjoni paragunabbli għal

tagħhom. Dan it-trattament sfavorevoli jiżvela l-inkoerenza li tintroduċi l-miżura kontenzjuża fit-trattament fiskali tal-avvjament u li din tintroduċi inkluż jekk kienet ta' benefiċċju biss għall-akkwisti ta' ishma maġġoritarji f'kumpanniji mhux residenti.

207 B'mod superfluwu, anki li kieku kellu jitqies li l-miżura kontenzjuża tista' tiġi kkunsidrata bħala ġġustifikata għall-akkwisti ta' ishma maġġoritarji, għandu jiġi kkonstatat li, fi kwalunkwe każ, ma kienx il-kompitu tal-Kummissjoni li tiffissa, fil-kuntest tad-deċiżjoni kkontestata, kundizzjonijiet ta' applikazzjoni tal-miżura kontenzjuża li setgħu jippermettulha, f'ċerti ipoteżijiet, li ma tilqax il-klassifikazzjoni ta' għajnuna. Din il-kwistjoni tiddependi fil-fatt mid-djalogu bejn l-awtoritajiet Spanjoli u l-Kummissjoni, fil-kuntest tan-notifika tas-sistema inkwistjoni, li jmissu seħħ qabel ma din ġiet implimentata (sentenza tad-9 ta' Settembru 2009, Diputación Foral de Álava *et* vs Il-Kummissjoni, T-227/01 sa T-229/01, T-265/01, T-266/01 u T-270/01, EU:T:2009:315, punt 381).

208 F'dan ir-rigward, il-Kummissjoni rreferiet ġustament għall-ġurisprudenza ċċitata fil-punt 207 iktar 'il fuq fil-premessi 107 u 118 tad-deċiżjoni kkontestata.

209 Għandu jingħad ukoll li, skont ġurisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-Ġustizzja, fil-każ ta' skema ta' għajnuna, il-Kummissjoni tista' tillimita ruħha teżamina l-karatteristiċi ġenerali tal-iskema inkwistjoni, mingħajr ma tkun obbligata teżamina kull każ ta' applikazzjoni partikolari, sabiex tivverifika jekk din l-iskema tinkludix elementi ta' għajnuna (sentenzi tad-29 ta' April 2004, Il-Greċja vs Il-Kummissjoni, C-278/00, EU:C:2004:239, punt 24; tal-15 ta' Diċembru 2005, L-Italja vs Il-Kummissjoni, C-66/02, EU:C:2005:768, punt 91, u tal-15 ta' Novembru 2011, Il-Kummissjoni u Spanja vs Government of Gibraltar u Ir-Renju Unit, C-106/09 P u C-107/09 P, EU:C:2011:732, punt 122).

210 F'dan ir-rigward, ir-rikorrenti jinvokaw is-sentenza tat-22 ta' Novembru 2001, Mitteldeutsche Erdöl-Raffinerie vs Il-Kummissjoni (T-9/98, EU:T:2001:271, punt 117). Għalkemm huwa veru li l-Qorti Ġenerali ddeċidiet f'din il-kawża li l-Kummissjoni ma setgħetx sempliċement tipproċedi għal analiżi ġenerali u astratta tal-miżura inkwistjoni fil-każ ineżami, iżda kellha wkoll teżamina l-każ speċifiku tar-rikorrenti kkonċernata f'din il-kawża, din is-soluzzjoni ġiet adottata f'ċirkustanzi partikolari ħafna, differenti minn dawk tal-kawża ineżami, peress li, l-ewwel nett, l-adozzjoni tal-miżura inkwistjoni kienet ġiet immotivata, b'mod partikolari, mill-partikolaritajiet tas-sitwazzjoni tar-rikorrenti, it-tieni nett, matul il-proċedura amministrattiva, din is-sitwazzjoni partikolari ma kinitx biss is-suġġett ta' osservazzjonijiet bil-miktub min-naħa tal-Gvern Ġermaniż u tal-kumpannija omm tar-rikorrenti kkonċernata f'din il-kawża, iżda wkoll ta' diskussjonijiet fil-fond bejn dan il-Gvern u l-Kummissjoni u, it-tielet nett, il-Gvern Ġermaniż kien ippropona lil din tal-aħħar li l-miżura inkwistjoni tiġi applikata biss għar-rikorrenti kkonċernata f'din il-kawża u li jiġu nnotifikati individwalment il-każijiet possibbli l-oħra kollha ta' applikazzjoni ta' din il-miżura (punti 80 sa 82).

211 Fir-rigward tal-invokazzjoni tas-sentenza tad-9 ta' Ġunju 2011, Comitato "Venezia vuole vivere" *et* vs Il-Kummissjoni (C-71/09 P, C-73/09 P u C-76/09 P, EU:C:2011:368), għandu jiġi rrilevat li din is-sentenza tippreċedi s-sentenza tal-15 ta' Novembru 2011, Il-Kummissjoni u Spanja vs Government of Gibraltar u Ir-Renju Unit (C-106/09 P u C-107/09 P, EU:C:2011:732), li kkonfermat il-ġurisprudenza li skontha, fil-każ ta' skema ta' għajnuna, il-Kummissjoni tista' tillimita ruħha teżamina l-karatteristiċi ġenerali tal-iskema inkwistjoni, mingħajr ma tkun obbligata teżamina kull każ ta' applikazzjoni partikolari, sabiex tivverifika jekk din l-iskema tinkludix elementi ta' għajnuna (ara l-punt 209 iktar 'il fuq).

212 Barra minn hekk, fil-kawżi li taw lok għas-sentenza tad-9 ta' Ġunju 2011, Comitato "Venezia vuole vivere" *et* vs Il-Kummissjoni (C-71/09 P, C-73/09 P u C-76/09 P, EU:C:2011:368) u għal dik tat-28 ta' Novembru 2008, Hotel Cipriani *et* vs Il-Kummissjoni (T-254/00, T-270/00 u T-277/00, EU:T:2008:537), iċċitata wkoll mir-rikorrenti, ġie invokat ksur tal-prinċipju ta' nondiskriminazzjoni, wara li l-Kummissjoni, fir-rigward ta' skema ta' għajnuna, eżaminat is-sitwazzjoni individwali ta' ċerti impriżi, l-impriżi muniċipali, mingħajr ma pproċediet bl-istess mod għall-impriżi privati li kienu jinsabu f'sitwazzjonijiet analogi. Madankollu, ir-rikorrenti ma jinvokawx ksur tal-prinċipju ta'

nondiskriminazzjoni mislut mill-fatt li s-sitwazzjoni ta' ċerti impriżi kienet is-suġġett ta' eżami individwali. Għaldaqstant, is-soluzzjoni sostnuta mill-Qorti Ġenerali (u vvalidata mill-Qorti tal-Ġustizzja fil-punti 128 u 160 tas-sentenza tagħha), li skontha, fin-nuqqas ta' informazzjoni speċifika fir-rigward tal-impriżi rikorrenti u tas-setturi li dawn joperaw fihom, il-Kummissjoni ma kinitx marbuta, bis-saħħa tal-prinċipju ta' nondiskriminazzjoni, li tidderoga mill-approċċ tagħha bbażat fuq evalwazzjoni tal-iskema ta' għajnuna inkwistjoni skont il-karatteristiċi ġenerali tagħha u li tipproċedi għal evalwazzjoni tas-sitwazzjoni individwali tagħhom, ma hijiex rilevanti fil-każ ineżami.

213 Fuq kollox, il-ġurisprudenza msemmija fil-punti 210 sa 212 iktar 'il fuq ma hijiex rilevanti, peress li l-każ ineżami ma jirrigwardax id-delimitazzjoni, skont is-setturi, tal-impriżi li fir-rigward tagħhom ma tkunx tista' tittieħed inkunsiderazzjoni l-klassifikazzjoni ta' għajnuna mill-Istat, iżda id-determinazzjoni, skont it-tranżazzjonijiet ekonomiċi li għalihom japplika l-vantaġġ inkwistjoni, tal-impriżi li fir-rigward tagħhom din il-klassifikazzjoni ma tistax tittieħed inkunsiderazzjoni. Għalkemm obbligu ta' eżami tat-tranżazzjonijiet ekonomiċi differenti li għalihom jista' japplika b'mod validu l-vantaġġ inkwistjoni mingħajr ma tkun tista' tiġi kkonstatata l-eżistenza ta' għajnuna kien impost fuq il-Kummissjoni, dan iwassalha biex timmodifika l-kontenut jew il-kundizzjonijiet għall-applikazzjoni tal-miżura eżaminata u mhux sabiex tiddelimita biss il-portata ġeografika jew settorjali tagħha. Madankollu, tali obbligu jwassal lill-Kummissjoni biex tmur lil hinn mill-kompetenzi mogħtija lilha mid-dispożizzjonijiet tat-Trattat FUE u minn dawk tar-Regolament tal-Kunsill (KE) Nru 659/1999 tat-22 ta' Marzu 1999 li jistabbilixxi regoli dettaljati għall-applikazzjoni ta' l-Artikolu [108 TFUE] (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 8, Vol. 1, p. 339).

214 Barra minn hekk, fir-rigward tal-ġustifikazzjoni tad-differenzazzjoni magħmula mill-miżura inkwistjoni, għandu jitfakkar li huwa l-kompitu tal-Istat Membru kkonċernat li jistabbilixxi dan (ara l-punti 62 u 177 iktar 'il fuq). Għalhekk huwa l-kompitu tiegħu wkoll li jadatta l-kontenut jew il-kundizzjonijiet għall-applikazzjoni ta' din il-miżura jekk jirrikonoxxi li din tista' tiġi ġġustifikata biss parzjalment.

215 Fl-aħħar nett, minħabba l-għarfien li għandu tan-natura u tal-istruttura tas-sistema li minnha l-miżura inkwistjoni tagħmel parti, l-Istat Membru huwa wkoll l-iktar kapaċi li jiddefinixxi l-kontenut jew il-kundizzjonijiet ta' applikazzjoni tal-miżura, b'mod partikolari meta, bħal fil-każ ineżami, l-evalwazzjoni tal-effetti tagħha, li huma maħsuba sabiex jiġġustifikaw id-deroga li hija tintroduċi, tkun kumplessa (ara l-punti 179 sa 199 iktar 'il fuq).

216 Għalhekk, li kieku kellu jitqies li l-eżami, mill-Kummissjoni, fil-kuntest tal-proċedura ta' investigazzjoni formali, tal-każ ta' akkwisti ta' ishma maġġoritarji kien is-suġġett ta' diskussjonijiet speċifiċi bejn il-Kummissjoni u r-Renju ta' Spanja fuq il-bażi tat-talbiet iddokumentati mressqa minnu, mill-kunsiderazzjonijiet spjegati fil-punti 205 sa 215 iktar 'il fuq jirriżulta li l-ilment ineżami għandu, fi kwalunkwe każ, jiġi miċħud, inkluż għall-akkwisti ta' ishma maġġoritarji, u dan mingħajr ma jkun neċessarju li jiġi eżaminat l-argument relatat mal-eżistenza ta' ostakoli li jagħmlu l-amalgamazzjonijiet transkonfinali impossibbli jew diffiċli.

217 Konsegwentement, lanqas ma hemm lok li jintlaqgħu t-talbiet għal miżuri ta' organizzazzjoni tal-proċedura mressqa mir-rikorrenti f'dan ir-rigward, peress li dawn il-miżuri huma maħsuba sabiex jippermettu li tiġi stabbilita l-eżistenza ta' ostakoli li jagħmlu l-amalgamazzjonijiet transkonfinali impossibbli jew diffiċli.

218 Barra minn hekk, ir-rikorrenti jsostnu li l-Kummissjoni bbażat ruħha wkoll fuq ir-raġuni li l-miżura kontenzjuża tkun sproporzjonata minħabba l-fatt li din tapplika wkoll għall-akkwisti ta' ishma minoritarji li ma jinvolvux teħid ta' kontroll. Permezz ta' din il-kritika, huma jkunu jistgħu jitqiesu bħala li qed jitolbu, sussidjarjament, l-annullament tad-deċiżjoni kkontestata sa fejn din tiddikjara bħala illegali l-applikazzjoni tal-miżura kontenzjuża għall-akkwisti ta' ishma maġġoritarji.

219 Din it-talba għandha tiġi miċħuda.

220 Fil-fatt, l-ewwel nett, il-Kummissjoni setgħet tqis ġustament li r-Renju ta' Spanja ma kienx stabbilixxa l-karattru ġġustifikat tal-miżura kontenzjuża mingħajr ma bbaża ruħu fuq il-karattru sproporzjonat tagħha (ara l-punti 177 sa 189 iktar 'il fuq).

221 Barra minn hekk, minkejja li din kienet ta' benefiċċju biss għall-akkwisti ta' ishma maġġoritarji f'kumpanniji mhux residenti, il-miżura kontenzjuża tintroduċi inkoerenza fit-trattament fiskali tal-avvjament filwaqt li tqiegħed inkwistjoni l-ġustifikazzjoni tiegħu mill-prinċipju ta' newtralità fiskali (ara l-punt 206 iktar 'il fuq).

222 It-tieni nett, fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet magħmula fil-punti 207 sa 215 iktar 'il fuq, il-Kummissjoni ma kinitx marbuta, minkejja li, skont ir-rikorrenti, ir-Renju ta' Spanja kien talabha dan, li tiddikjara li ma kienx hemm għajnuna fil-każ ta' akkwisti ta' ishma maġġoritarji.

223 Finalment, it-tielet nett, hemm lok li jitfakkar li, konformement ma' ġurisprudenza stabbilita, l-annullament parzjali ta' att tal-Unjoni huwa possibbli biss sa fejn l-elementi li tagħhom qiegħed jintalab l-annullament jistgħu jiġu mifruda mill-kumplament tal-att (ara s-sentenza tal-24 ta' Mejju 2005, Franza vs Il-Parlament u Il-Kunsill, C-244/03, EU:C:2005:299, punt 12 u l-ġurisprudenza ċċitata). Dan ir-rekwiżit ta' natura separabbli ma jiġix issodisfatt meta l-annullament parzjali ta' att ikollu l-effett li jimmodifika s-sustanza ta' dan l-att (sentenza tal-24 ta' Mejju 2005, Franza vs Il-Parlament u Il-Kunsill, C-244/03, EU:C:2005:299, punt 13). Issa, fil-każ ineżami, l-annullament tad-deċiżjoni kkontestata, sa fejn din tikkonstata l-eżistenza ta' għajnuna mill-Istat inkluż fir-rigward ta' akkwisti ta' ishma maġġoritarji, għandu l-effett li jimmodifika s-sustanza tal-imsemmija deċiżjoni.

224 Għaldaqstant jeħtieġ li jiġi miċħud l-argument imsemmi fil-punt 218 iktar 'il fuq u li jiġu miċħuda t-talbiet sussidjarji bbażati fuqu.

225 Fit-tieni lok, fir-rigward tal-invokazzjoni tal-prassi deċiżjonali tal-Kummissjoni, dan l-argument għandu jiġi miċħud.

226 F'dan ir-rigward, għandu jiġi rrilevat li, konformement mal-ġurisprudenza, huwa biss fil-kuntest tal-Artikolu 107(1) TFUE li għandha tiġi evalwata n-natura ta' għajnuna mill-Istat ta' ċerta miżura u mhux fid-dawl ta' allegata prassi deċiżjonali preċedenti tal-Kummissjoni (sentenza tal-15 ta' Novembru 2011, Il-Kummissjoni u Spanja vs Government of Gibraltar u Ir-Renju Unit (C-106/09 P u C-107/09 P, EU:C:2011:732, punt 136).

227 Mill-kunsiderazzjonijiet preċedenti jirriżulta li, fi kwalunkwe każ (ara l-punt 202 iktar 'il fuq), għandu jiġi miċħud l-ilment ineżami, ibbażat fuq il-karattru ġġustifikat tal-miżura kontenzjuża fir-rigward tan-natura u tal-istruttura tas-sistema li minnha tagħmel parti.

228 Barra minn hekk, l-argument ibbażat fuq in-nuqqas ta' motivazzjoni tad-deċiżjoni kkontestata fir-rigward tal-konstatazzjoni tan-natura selettiva tal-miżura kontenzjuża ma jistax jintlaqa'. Fil-fatt, bħalma jirriżulta mill-kunsiderazzjonijiet ippreżentati fil-punti 64 sa 73 iktar 'il fuq, il-Kummissjoni mmotivat b'mod suffiċjenti d-deċiżjoni tagħha dwar dan il-punt.

229 Fl-aħħar nett, fir-rigward tal-argument relatat mal-prinċipju ta' protezzjoni tal-aspettattivi leġittimi (ara l-punt 34 iktar 'il fuq), għandu jitfakkar li l-kunċett ta' għajnuna mill-Istat iwieġeb għal sitwazzjoni oġġettiva u ma jistax jiddependi mill-aġir jew mid-dikjarazzjonijiet ta' istituzzjonijiet. Dawn iċ-ċirkustanzi ma jistgħux jostakolaw il-klassifikazzjoni ta' għajnuna mill-Istat, fis-sens tal-Artikolu 107(1) TFUE, jekk il-kundizzjonijiet tal-eżistenza ta' għajnuna mill-Istat jiġu ssodisfatti. Għall-kuntrarju, dawn għandhom jittieħdu inkunsiderazzjoni f'dak li jikkonċerna l-obbligu li tiġi rkuprata l-għajnuna inkompatibbli mas-suq intern, fid-dawl tal-prinċipji ta' protezzjoni tal-aspettattivi leġittimi u ta' ċertezza legali (sentenza tal-10 ta' Diċembru 2013, Il-Kummissjoni vs L-Irlanda *et*, C-272/12 P, EU:C:2013:812, punt 53).

230 L-argument relatat mal-prinċipju ta’ protezzjoni tal-aspettattivi leġittimi, li huwa ineffettiv fir-rigward tal-klassifikazzjoni ta’ miżura bħala għajnuna mill-Istat, għalhekk għandu jiġi miċħud. Madankollu dan se jiġi eżaminat fl-analiżi tat-tielet motiv.

231 Fid-dawl tal-motiv li fuqu hija bbażata tali soluzzjoni, jiġifieri l-karattru ineffettiv tal-argument inkwistjoni, ma hemmx lok li jintlaqgħu t-talbiet għal miżuri ta’ organizzazzjoni tal-proċedura mressqa mir-rikorrenti f’dan ir-rigward, peress li dawn il-miżuri huma maħsuba sabiex jippermettu li tiġi stabbilita l-fondatezza ta’ dan l-argument.

232 Mill-kunsiderazzjonijiet kollha preċedenti jirriżulta li l-ewwel motiv, ibbażat fuq l-assenza ta’ natura selettiva tal-miżura kontenzjuża, għandu jiġi miċħud kollu kemm hu.

B. Fuq it-tieni motiv, ibbażat fuq żball fl-identifikazzjoni tal-benefiċjarju tal-miżura kontenzjuża

1. L-argumenti tal-partijiet

233 Ir-rikorrenti jikkontestaw essenzjalment il-fatt li l-vantaġġ mogħti mill-miżura kontenzjuża jkun ta’ benefiċċju għall-impriżi taxxabbli fi Spanja li jakkwistaw ishma f’kumpanniji mhux residenti. Il-benefiċjarji tal-miżura kontenzjuża fil-verità jkunu dawn il-kumpanniji u l-azzjonisti tagħhom, li jkunu jistgħu jċedu l-ishma tagħhom għall-aħjar prezz.

234 Ir-rikorrenti jsostnu li l-Kummissjoni tat, fid-deċiżjoni kkontestata, tweġiba inkoerenti u żbaljata għall-argument imressaq minn uħud mill-partijiet interessati, li huwa bbażat fuq il-fatt li l-benefiċjarji reali tal-għajnuna jkunu l-azzjonisti ta’ kumpanniji mhux residenti li jbigħu l-azzjonijiet tagħhom lil impriżi taxxabbli fi Spanja.

235 Ir-rikorrenti jinvokaw ukoll il-prassi preċedenti tal-Kummissjoni.

236 Il-Kummissjoni ssostni li l-inkoerenza invokata mir-rikorrenti ma teżistix.

237 Fi kwalunkwe każ, skont il-Kummissjoni, l-impriżi li għalihom tapplika l-miżura kontenzjuża jibbenefikaw minn vantaġġ.

2. Il-kunsiderazzjonijiet tal-Qorti Ġenerali

238 Qabel kollox għandu jitfakkar li, minħabba l-miżura kontenzjuża, l-impriżi taxxabbli fi Spanja li jakkwistaw ishma f’kumpanniji mhux residenti jistgħu jnaqqsu, jekk barra minn hekk jissodisfaw il-kundizzjonijiet l-oħra previsti mill-miżura, il-bażi tat-taxxa fuq il-kumpanniji li għandhom iħallsu.

239 Skont ir-rikorrenti, il-vantaġġ miksub mill-miżura kontenzjuża, li tiegħu l-impriżi li jakkwistaw ishma f’kumpanniji mhux residenti huma d-destinatarji immedjati, fil-verità jinkiseb fuq il-prezz tal-bejgħ tal-azzjonijiet. Konsegwentement, ma jkunux dawn l-impriżi li jibbenefikaw mill-miżura kontenzjuża, iżda pjuttost il-bejjiegħa tal-ishma inkwistjoni.

240 Tali argument għandu jiġi miċħud abbażi tat-tliet raġunijiet awtonomi li ġejjin.

241 Fl-ewwel lok, ma jistax jiġi preżunt li l-vantaġġ miksub mill-miżura kontenzjuża jinkiseb neċessarjament fuq il-prezz tal-bejgħ tal-azzjonijiet tal-kumpanniji akkwistati. Madankollu, tali ċirkustanza ma hijiex stabbilita fil-każ ineżami. Konsegwentement, dan l-argument huwa fattwalment infondat.

242 Fit-tieni lok, anki li kieku kellu jitqies li l-impriżi taxxabbli fi Spanja li jixtiequ jixtru azzjonijiet ta' kumpanniji mhux residenti jżidu l-prezz offrut billi jittieħed inkunsiderazzjoni t-tnaqqis tal-bażi tat-taxxa fuq il-kumpanniji li minnu huma jibbenefikaw permezz ta' dan l-akkwist, dan iżid il-possibbiltajiet tagħhom li jwettqu t-tranżazzjonijiet inkwistjoni. Dawn l-impriżi għalhekk għandhom "vantaġġ ekonomiku li ma kinux jiksbu f'kundizzjonijiet normali tas-suq", skont il-formula użata mill-Qorti tal-Ġustizzja fis-sentenza tagħha tal-11 ta' Lulju 1996, SFEI *et* (C-39/94, EU:C:1996:285, punt 60).

243 Is-sitwazzjoni eżaminata fil-każ ineżami għalhekk hija differenti minn dik li fiha d-destinatarju tal-vantaġġ huwa marbut, mingħajr korrispettiv, li jittrasferixxi dan lil terzi (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-3 ta' Lulju 2003, Il-Belġju vs Il-Kummissjoni, C-457/00, EU:C:2003:387, punt 58). Fil-fatt, jekk jitqies ukoll li l-impriżi akkwirenti jiksbu l-vantaġġ fiskali kollu li jirriżulta mill-miżura kontenzjuża fuq il-prezz tax-xiri tal-azzjonijiet tal-kumpanniji akkwistati, il-kapaċità tagħhom ta' negozjar bħala xerrej tiżdied, liema fatt jikkostitwixxi, bħala tali, vantaġġ evidenti, bħalma enfasizzat ġustament il-Kummissjoni.

244 Fit-tielet lok, il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li l-fatt li l-benefiċċju miksub mill-użu ta' vantaġġ, b'mod partikolari ta' vantaġġ fiskali, ma jkunx identiku għal dan il-vantaġġ, jew saħansitra jirriżulta li huwa ineżistenti, ma għandux effett fuq l-irkupru tal-għajnuna mingħand il-persuni destinatarji ta' dan il-vantaġġ (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-21 ta' Diċembru 2016, Il-Kummissjoni vs Aer Lingus u Ryanair Designated Activity, C-164/15 P u C-165/15 P, EU:C:2016:990, punti 92, 93, 100 u 102).

245 Konsegwentement, tali ċirkustanza lanqas ma għandha effett fuq il-kwalità ta' benefiċjarju tal-għajnuna tal-persuni destinatarji tal-vantaġġ inkwistjoni.

246 Fil-fatt, li kieku kellu jiġi aċċettat, fil-preżenza ta' tali ċirkustanza, li d-destinatarji tal-vantaġġ li tipprevedi miżura ma humiex il-benefiċjarji reali ta' din il-miżuri, dan ikollu l-effett li jipprekludi kull miżura ta' rkupru fil-konfront tagħhom, liema fatt imur kontra s-soluzzjoni stabbilita mill-Qorti tal-Ġustizzja.

247 Fil-każ ineżami, ir-rikorrenti jinvokaw, essenzjalment tnaqqis jew saħansitra tmiem, tal-benefiċċju mwettaq mill-użu tal-vantaġġ li tagħtihom il-miżura kontenzjuża.

248 Skont il-ġurisprudenza ċċitata fil-punt 244 iktar 'il fuq, kif interpretata fil-punt 245 iktar 'il fuq, il-fatt, jekk jitqies li ġie stabbilit, li l-vantaġġ fiskali li jirriżulta mill-miżura kontenzjuża, fil-każ ineżami, jinkiseb kollu kemm hu mill-impriżi akkwirenti fuq il-prezz tal-azzjonijiet tal-kumpanniji akkwistati u li l-benefiċċju li jirriżulta mill-miżura kontenzjuża miksub mill-impriżi akkwirenti matul it-tranżazzjoni ta' xiri jagħti prova ta' dan il-fatt ineżistenti, ma jippermettix li jiġi konkluż li dawn l-impriżi ma jkunux il-benefiċjarji tal-miżura kontenzjuża.

249 Minn kull wieħed mit-tliet motivi esposti fil-punti 241 sa 248 iktar 'il fuq jirriżulta li l-impriżi taxxabbli fi Spanja u li jakkwistaw ishma f'kumpanniji mhux residenti ma humiex biss id-destinatarji immedjati tal-għajnuna inkwistjoni, iżda wkoll il-benefiċjarji reali tagħha.

250 Dan tindikah mingħajr ambigwità l-Kummissjoni fid-deċiżjoni kkontestata fejn il-motivazzjoni, mogħtija f'dettall suffiċjenti fir-rigward ta' dan il-punt, bl-ebda mod ma hija inkoerenti.

251 F'dan ir-rigward, jista' jiġi rrilevat li l-Kummissjoni indikat, fil-premessa 130 tad-deċiżjoni kkontestata, li hija kienet tqis li l-benefiċjarji tal-għajnuna kienu l-impriżi li setgħu japplikaw l-ammortizzazzjoni fiskali tal-avvjament. B'mod partikolari, hija rrilevat li l-ebda mekkaniżmu ma kien jiggarantixxi li l-vantaġġ jiġi ttrasferit bis-sħiħ jew parzjalment lill-bejjiegħa tal-ishma kkonċernati u li, anki li kieku dan kien il-każ, il-miżura kontenzjuża kienet issaħħaħ il-kapaċitajiet tax-xerrej li joffri prezz ogħla, "li [kien] ta' importanza kruċjali fil-każ ta' operazzjoni kompetittiva ta' akkwiżizzjoni".

252 Barra minn hekk, l-argument tar-rikorrenti mislut min-natura allegatament inkoerenti tal-prassi tal-Kummissjoni fil-qasam tal-identifikazzjoni tal-benefiċjarju tal-għajnuna inkwistjoni għandu jiġi miċħud.

253 Fil-fatt, konformement mal-ġurisprudenza, huwa biss fil-kuntest tal-Artikolu 107(1) TFUE li għandha tiġi evalwata n-natura ta' għajnuna mill-Istat ta' miżura speċifika u mhux fid-dawl ta' allegata prassi deċiżjonali preċedenti tal-Kummissjoni (ara s-sentenza tal-15 ta' Novembru 2011, Il-Kummissjoni u Spanja vs Government of Gibraltar u Ir-Renju Unit (C-106/09 P u C-107/09 P, EU:C:2011:732, punt 136 u l-ġurisprudenza ċċitata). Madankollu, id-determinazzjoni tal-benefiċjarju tal-għajnuna hija wieħed mill-komponenti tal-konstatazzjoni tal-eżistenza tagħha li tissodisfa sitwazzjoni oġġettiva u ma tistax tiddependi mill-aġir tal-istituzzjonijiet (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-10 ta' Diċembru 2013, Il-Kummissjoni vs L-Irlanda *et*, C-272/12 P, EU:C:2013:812, punt 53).

254 Mill-punti kollha preċedenti jirriżulta li t-tieni motiv għandu jiġi miċħud.

C. Fuq it-tielet motiv, ibbażat fuq ksur tal-prinċipju ta' protezzjoni tal-aspettattivi leġittimi

1. L-argumenti tal-partijiet

255 Ir-rikorrenti jinvokaw, essenzjalment, l-ewwel ilment, ibbażat fuq żball ta' liġi marbut mal-fatt li l-Kummissjoni, b'mod żbaljat, qieset bħala d-data ta' riferiment, sabiex tiddetermina l-għajnuna li għandha tkun is-suġġett ta' miżura ta' rkupru, id-data tal-pubblikazzjoni tad-deċiżjoni tal-ftuħ. B'hekk il-Kummissjoni allegatament kisret il-prinċipju ta' protezzjoni tal-aspettattivi leġittimi, billi naqset milli tqis bħala d-data ta' riferiment dik tal-pubblikazzjoni tad-deċiżjoni kkontestata.

256 Ir-rikorrenti jibbażaw ruħhom, b'mod partikolari, fuq il-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Unjoni, kif ukoll fuq il-prassi deċiżjonali tal-Kummissjoni li fir-rigward tagħha huma jinvokaw ksur tal-prinċipju ta' ugwaljanza fit-trattament.

257 Ir-rikorrenti jikkritikaw l-argument tal-Kummissjoni li skontu, wara l-pubblikazzjoni tad-deċiżjoni tal-ftuħ, operatur diliġenti ma japplikax il-miżura kontenzjuża qabel il-pubblikazzjoni tad-deċiżjoni finali.

258 Sussidjarjament, ir-rikorrenti jinvokaw ilment ieħor. Huma jikkontestaw il-kundizzjonijiet maħluqa mill-Kummissjoni sabiex, f'ċerti ipoteżijiet, tittieħed inkunsiderazzjoni, bħala d-data ta' riferiment sabiex tiġi ddeterminata l-għajnuna li għandha tkun suġġetta għal miżura ta' rkupru, id-data tal-pubblikazzjoni tad-deċiżjoni kkontestata. Skont ir-rikorrenti, is-soluzzjoni aċċettata mill-Kummissjoni fil-kuntest tas-sistema tranżitorja applikata mid-deċiżjoni kkontestata kienet imprevedibbli għal operatur diliġenti.

259 Ir-rikorrenti jinvokaw ukoll nuqqas ta' motivazzjoni tad-deċiżjoni kkontestata.

260 Il-Kummissjoni ssostni li, fir-rigward tal-ġurisprudenza, il-prinċipju ta' protezzjoni tal-aspettattivi leġittimi ma nkisirx.

261 Hija ssostni wkoll li l-argument ibbażat fuq il-prassi preċedenti tagħha huwa ineffettiv u, fi kwalunkwe każ, infondat.

262 Fl-aħħar nett hija ssostni li ma jista' jiġi rrilevat ebda ksur tal-prinċipju ta' protezzjoni tal-aspettattivi leġittimi fir-rigward tal-ipoteżijiet li fihom id-data ta' riferiment għall-irkupru tal-għajnuna hija d-data tal-pubblikazzjoni tad-deċiżjoni kkontestata.

2. Il-kunsiderazzjonijiet tal-Qorti Ġenerali

263 Hemm lok li jitfakkar li hija ġurisprudenza stabbilita li d-dritt li jiġi invokat il-prinċipju ta' protezzjoni tal-aspettattivi leġittimi jeħtieġ li jiġu ssodisfatti tliet kundizzjonijiet kumulattivi. L-ewwel nett, garanziji preċiżi, inkundizzjonati u konkordanti, min-naħa ta' sorsi awtorizzati u affidabbli, għandhom ikunu ngħataw mill-amministrazzjoni lill-persuna kkonċernata. It-tieni nett, dawn il-garanziji għandhom ikunu tali li jnisslu aspettattiva leġittima fil-persuna li lilha dawn ikunu indirizzati. It-tielet nett, il-garanziji mogħtija għandhom ikunu konformi mar-regoli applikabbli (ara s-sentenzi tas-16 ta' Diċembru 2008, Masdar (UK) vs Il-Kummissjoni, C-47/07 P, EU:C:2008:726, punt 81 u l-ġurisprudenza ċċitata, u tat-23 ta' Frar 2006, Cementbouw Handel & Industrie vs Il-Kummissjoni, T-282/02, EU:T:2006:64, punt 77 u l-ġurisprudenza ċċitata).

264 Għandu jitfakkar ukoll li l-motiv ibbażat fuq il-ksur tal-prinċipju ta' protezzjoni tal-aspettattivi leġittimi ma jistax jiġi invokat b'mod utli sabiex tiġi kkontestata deċiżjoni tal-Kummissjoni li tikklassifika miżura nazzjonali bħala għajnuna mill-Istat, fis-sens tal-Artikolu 107(1) TFUE, peress li l-kunċett ta' għajnuna mill-Istat jissodisfa sitwazzjoni oġġettiva u ma jistax jiddependi mill-aġir jew mid-dikjarazzjonijiet tal-istituzzjonijiet (ara l-punt 229 iktar 'il fuq). Għalhekk, meta miżura nazzjonali tista', ġustament, tiġi kklassifikata bħala għajnuna mill-Istat, garanziji preċedenti relatati mal-fatt li din il-miżura ma tikkostitwixxix għajnuna ma jistgħux ikunu konformi mal-Artikolu 107(1) TFUE. Peress li t-tielet kundizzjoni spjegata fil-punt 263 iktar 'il fuq ma hijiex issodisfatta, ksur tal-prinċipju ta' protezzjoni tal-aspettattivi leġittimi invokat fil-konfront tad-deċiżjoni tal-Kummissjoni li tikklassifika l-miżura bħala għajnuna mill-Istat huwa eskluż.

265 Madankollu, il-motiv ibbażat fuq il-ksur tal-prinċipju ta' protezzjoni tal-aspettattivi leġittimi jista' jiġi invokat b'mod effettiv fil-konfront ta' deċiżjoni li permezz tagħha l-Kummissjoni tiddeċiedi, skont l-Artikolu 108(2) TFUE, li l-Istat Membru kkonċernat għandu jħassar miżura nazzjonali jew jimmodifikaha fit-terminu li hija tiffissa (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-10 ta' Diċembru 2013, Il-Kummissjoni vs L-Irlanda *et*, C-272/12 P, EU:C:2013:812, punt 53).

266 Dan jista' jirrigwarda, pereżempju, għall-Kummissjoni, il-fatt li l-Istat Membru kkonċernat jiġi obbligat itemm, b'mod progressiv, skema ta' għajnuna eżistenti li saret inkompatibbli mas-suq intern (ara d-deċiżjoni inkwistjoni fis-sentenza tat-22 ta' Ġunju 2006, Il-Belġju u Forum 187 vs Il-Kummissjoni, C-182/03 u C-217/03, EU:C:2006:416) jew anki li jordna l-irkupru ta' għajnuna ġdida mħallsa mingħajr notifika minn qabel lill-Kummissjoni u meqjusa minnha bħala inkompatibbli mas-suq intern.

267 Fir-rigward ta' dan l-aħħar eżempju, li huwa inkwistjoni fil-każ ineżami, għandu jiġi enfasizzat li, għalkemm kienet teżisti regola jew prinċipju li skontu l-Kummissjoni hija marbuta tordna l-irkupru ta' kull għajnuna illegali u inkompatibbli mas-suq intern, garanziji mogħtija fl-assenza ta' rkupru ta' tali għajnuna, li jistgħu jirriżultaw minn garanziji mogħtija fir-rigward tal-assenza ta' klassifikazzjoni tal-miżura inkwistjoni bħala għajnuna, imorru neċessarjament kontra dan il-prinċipju jew din ir-regola.

268 Għalhekk, it-tielet waħda mill-kundizzjonijiet kumulattivi ta' applikazzjoni tal-prinċipju ta' protezzjoni tal-aspettattivi leġittimi (ara l-punt 263 iktar 'il fuq), dik relatata mal-fatt li l-garanziji mogħtija għandhom ikunu konformi mar-regoli applikabbli (sentenzi tas-16 ta' Novembru 1983, Thyssen vs Il-Kummissjoni, 188/82, EU:C:1983:329, punt 11; tas-6 ta' Frar 1986, Vlachou vs Il-Qorti tal-Awdituri, 162/84, EU:C:1986:56, punt 6; tas-27 ta' Marzu 1990, Chomel vs Il-Kummissjoni, T-123/89, EU:T:1990:24, punt 28; tas-6 ta' Lulju 1999, Forvass vs Il-Kummissjoni, T-203/97, EU:T:1999:135, punt 70; tat-18 ta' Ġunju 2014, Spanja vs Il-Kummissjoni, T-260/11, EU:T:2014:555, punt 84, u tat-22 ta' April 2016, L-Irlanda u Aughinish Alumina vs Il-Kummissjoni, T-50/06 RENV II u T-69/06 RENV II, EU:T:2016:227, punt 213), qatt ma tista' tiġi ssodisfatta.

269 F'dan ir-rigward, għandu jitfakkar li l-Qorti tal-Ġustizzja, sa mis-sentenza tal-21 ta' Marzu 1990, Il-Belġju vs Il-Kummissjoni (C-142/87, EU:C:1990:125, punt 66), iddeċidiet li t-tneħħija ta' għajnuna illegali inkompatibbli mas-suq intern permezz ta' rkupru kienet il-konsegwenza loġika tal-konstatazzjoni tal-illegalità tagħha.

270 Madankollu, ir-rabta loġika stabbilita b'dan il-mod fil-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja bejn l-illegalità ta' għajnuna u l-irkupru tagħha ma kinitx twassal għal obbligu għall-Kummissjoni li tordna l-irkupru ta' kull għajnuna illegali u inkompatibbli mas-suq intern.

271 Fil-fatt, bħalma fakkret il-Kummissjoni fl-Avviż tal-2007 intitolat "Lejn implimentazzjoni effettiva tad-Deċiżjonijiet tal-Kummissjoni li jordnaw lill-Istati Membri biex tiġi rkuprata Għajnuna mill-Istat inkompatibbli li ngħatat kontra l-liġi" (ĠU 2007, C 272, p. 4), kien biss fit-tieni nofs tas-snin tmenin u fis-snin disgħin li hija bdiet tordna b'mod iktar sistematiku l-irkupru ta' għajnuna illegali u inkompatibbli mas-suq intern u hija l-adozzjoni tar-Regolament Nru 659/1999 li stabbilixxiet "obbligu għall-Kummissjoni li tordna l-irkupru ta' [dan it-tip ta'] għajnuna".

272 Dan l-obbligu jirriżulta mill-ewwel sentenza tal-Artikolu 14(1) tar-Regolament Nru 659/1999, li jipprovdi li fil-każ ta' deċiżjoni negattiva dwar għajnuna illegali, il-Kummissjoni "għandha tiddeċiedi li l-Istat Membru kkonċernat għandu jieħu l-miżuri kollha meħtieġa biex jirkupra l-għajnuna mill-benefiċjarju".

273 Minkejja l-adozzjoni ta' tali dispożizzjoni, li tidher li timponi lill-Kummissjoni tordna l-irkupru ta' kull għajnuna illegali u inkompatibbli mas-suq intern, il-motiv ibbażat fuq il-ksur tal-prinċipju ta' protezzjoni tal-aspettattivi leġittimi jibqa' jista' jiġi invokat b'mod utli fil-konfront ta' deċiżjoni li tordna l-irkupru ta' għajnuna ġdida mħallsa mingħajr notifika minn qabel lill-Kummissjoni u meqjusa minnha bħala inkompatibbli mas-suq intern.

274 Fil-fatt, l-ewwel nett, eċċezzjoni għall-obbligu li jiġi ordnat l-irkupru ta' għajnuna illegali u inkompatibbli mas-suq intern hija prevista mit-tieni sentenza tal-Artikolu 14(1) tar-Regolament Nru 659/1999, li tipprovdi li l-Kummissjoni ma tirrikjedix l-irkupru tal-għajnuna jekk dan ikun kuntrarju għal prinċipju ġenerali tad-dritt tal-Unjoni.

275 Madankollu, il-prinċipju ta' protezzjoni tal-aspettattivi leġittimi huwa rrikonoxxut bħala prinċipju ġenerali tad-dritt tal-Unjoni (sentenza tad-19 ta' Mejju 1992, Mulder *et* vs Il-Kunsill u Il-Kummissjoni, C-104/89 u C-37/90, EU:C:1992:217, punt 15; ara wkoll, f'dan is-sens, is-sentenza tat-28 ta' April 1988, Mulder, 120/86, EU:C:1988:213, punti 26 u 27).

276 It-tieni nett, l-Artikolu 14(1) tar-Regolament Nru 659/1999, b'mod partikolari l-ewwel sentenza tiegħu, ma jistax jiġi interpretat bħala li jkollu l-effett li jipprekludi li t-tielet waħda mill-kundizzjonijiet kumulattivi ta' applikazzjoni tal-prinċipju ta' protezzjoni tal-aspettattivi leġittimi tiġi ssodisfatta u li jwassal għalhekk sabiex l-applikazzjoni ta' dan il-prinċipju tiġi eskluża (ara l-punti 263, 267 u 268 iktar 'il fuq).

277 Fil-fatt, it-tieni sentenza tal-Artikolu 14(1) tar-Regolament Nru 659/1999 hija intiża preċiżament sabiex tiżgura l-protezzjoni tal-aspettattivi leġittimi, bħal dik li tirriżulta mid-Dikjarazzjoni 29/99 stabbilita fil-minuti tas-seduta tal-Kunsill li matulha sar il-proċess għall-adozzjoni formali tal-imsemmi regolament (Sommarju ta' kull xahar tal-Atti tal-Kunsill, Marzu 1999), dikjarazzjoni li skontha l-"Kummissjoni hija marbuta dejjem mill-prinċipji ġenerali tad-dritt [tal-Unjoni] u b'mod partikolari mill-prinċipju ta' aspettattivi leġittimi, li jieħu preċedenza fuq id-dritt [...] idderivat" [traduzzjoni mhux uffiċjali].

278 Mill-punti preċedenti jirriżulta li r-rikorrenti jistgħu, sabiex jikkontestaw il-legalità tad-deċiżjoni kkontestata sa fejn din tipprevedi l-irkupru tal-għajnuna mogħtija, jinvokaw b'mod effettiv quddiem il-Qorti Ġenerali l-motiv ibbażat fuq il-ksur tal-prinċipju ta' protezzjoni tal-aspettattivi leġittimi u

jinvokaw, f'dan ir-rigward, garanziji li setgħu ngħatawlhom mill-Kummissjoni fir-rigward tal-assenza ta' klassifikazzjoni tal-miżura kontenzjuża bħala għajnuna, liema fatt kien jimplika neċessarjament li l-vantaġġ li kienet tagħtihom din il-miżura ma huwiex is-suġġett ta' rkupru (ara l-punt 267 iktar 'il fuq) jew sempliċement ta' rkupru li josserva dawn il-garanziji.

279 Għaldaqstant, hemm lok li jiġi ddeterminat jekk wieħed minn dawn iż-żewġ ilmenti invokati mir-rikorrenti insostenn tat-tielet motiv (ara l-punti 255 u 258 iktar 'il fuq) huwiex fondat.

a) Fuq l-ewwel ilment, invokat b'mod prinċipali

280 Ir-rikorrenti jikkontestaw is-sistema tranżitorja applikata mill-Kummissjoni sa fejn din qieset, bħala data ta' riferiment, id-data tal-pubblikazzjoni tad-deċiżjoni tal-ftuħ. Fil-fehma tagħhom, il-Kummissjoni missha ħadet inkunsiderazzjoni d-data tal-pubblikazzjoni tad-deċiżjoni kkontestata.

281 Preliminarjament, għandu jiġi rrilevat li l-Kummissjoni qieset, fil-premessa 184 tad-deċiżjoni kkontestata, li l-miżura kontenzjuża kienet tikkostitwixxi għajnuna mill-Istat illegali, jiġifieri għajnuna ġdida eżegwita bi ksur tal-Artikolu 108(3) TFUE.

282 Huwa paċifiku li l-iskema kontenzjuża ma ġietx innotifikata mir-Renju ta' Spanja lill-Kummissjoni skont l-Artikolu 108(3) TFUE.

283 Ċertament, skont ir-rikorrenti, il-miżura ma hijiex selettiva barra mill-Unjoni u saret tali, fi ħdanha, biss bit-tmiem tal-ostakoli għall-amalgamazzjonijiet transkonfinali li jistgħu jiġi kkonstatati biss, l-iktar kmieni, skont ir-rikorrenti, wara d-dħul fis-seħħ tad-Direttiva 2005/56/KE tal-Parlament Ewropew u tal-Kunsill tas-26 ta' Ottubru 2005 dwar mergers transkonfinali ta' kumpanniji ta' responsabbiltà limitata (ĠU 2005, L 310, p. 1, rettifika fil-ĠU 2008, L 28, p. 40). Għalhekk, il-miżura kontenzjuża ma kkostitwixxietx għajnuna fil-mument tad-dħul fis-seħħ tagħha u b'hekk ma tistax titqies bħala għajnuna eżistenti fis-sens tad-dispożizzjonijiet tal-Artikolu 1(b)(v) tar-Regolament Nru 659/1999.

284 Madankollu, b'dan ir-raġunament, ir-rikorrenti jibbażaw ruħhom fuq l-argument li l-eżistenza ta' ostakoli għall-formazzjonijiet ta' gruppi transkonfinali ma tippermettix li din il-miżura titqies li ma hijiex selettiva.

285 Madankollu, l-assenza ta' rilevanza ta' tali preżunzjoni ġiet ikkonstatata, b'mod partikolari, fil-punti 201, 202 u 216 iktar 'il fuq.

286 Konsegwentement, jista' jiġi konkluż li r-rikorrenti ma stabbilixxewx li l-miżura kontenzjuża tikkostitwixxi għajnuna eżistenti. Għalhekk il-Kummissjoni ġustament ikklassifikatha bħala għajnuna illegali.

287 Madankollu, meta għajnuna tiġi eżegwita mingħajr notifika minn qabel lill-Kummissjoni, b'tali mod li din tkun illegali konformement mal-Artikolu 108(3) TFUE, il-benefiċjarju tal-għajnuna, f'dan il-mument, ma jistax ikollu aspettattivi leġittimi fir-regolarità tal-għoti tagħha, sakemm ma jkunux jeżistu ċirkustanzi eċċezzjonali (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tal-24 ta' Novembru 1987, RSV vs Il-Kummissjoni, 223/85, EU:C:1987:502, punti 16 u 17; tal-20 ta' Settembru 1990, Il-Kummissjoni vs Il-Ġermanja, C-5/89, EU:C:1990:320, punti 14 u 16; tat-13 ta' Ġunju 2013, HGA *et* vs Il-Kummissjoni, C-630/11 P sa C-633/11 P, EU:C:2013:387, punt 134; tas-27 ta' Jannar 1998, Ladbroke Racing vs Il-Kummissjoni, T-67/94, EU:T:1998:7, punt 182; tas-16 ta' Ottubru 2014, Alcoa Trasformazioni vs Il-Kummissjoni, T-177/10, EU:T:2014:897, punt 61, u tat-22 ta' April 2016, L-Irlanda u Aughinish Alumina vs Il-Kummissjoni, T-50/06 RENV II u T-69/06 RENV II, EU:T:2016:227, punt 214).

288 Fid-deċiżjoni kkontestata, il-Kummissjoni, li tqis li kienet tinsab fil-preżenza ta' tali ċirkustanzi (premessi 38 u 210 tad-deċiżjoni kkontestata), ma ordnatx l-irkupru tal-għajnuna inkwistjoni, b'mod partikolari, għall-benefiċjarji tal-miżura kontenzjuża wara l-akkwist tal-ishma f'kumpannija barranija sa mhux iktar tard mill-21 ta' Diċembru 2007, id-data tal-pubblikazzjoni tad-deċiżjoni tal-ftuħ.

289 L-applikazzjoni ta' tali sistema tranżitorja kienet iġġustifikata, skont il-Kummissjoni, bil-fatt li hija kienet ipprovdiet garanziji speċifiċi, inkundizzjonali u konsistenti ta' tali natura li l-benefiċjarji tal-miżura kontenzjuża kellhom tamiet iġġustifikati li s-sistema tal-ammortizzazzjoni tal-avvjament kienet legali, fis-sens li ma kinitx tidħol fil-kamp ta' applikazzjoni tar-regoli tal-għajnuna mill-Istat, u li, konsegwentement, ebda mill-vantaġġi li jirriżultaw minn din is-sistema ma setgħu jkunu s-suġġett sussegwenti ta' proċedura ta' rkupru (premessa 192 tad-deċiżjoni kkontestata).

290 Għalhekk, fid-19 ta' Jannar 2006, bi tweġiba għall-mistoqsija ta' membru tal-Parlament, membru tal-Kummissjoni, f'isimha, indika dan li ġej:

"Il-Kummissjoni ma hijiex f'pożizzjoni li tikkonferma jekk l-offerti għoljin tal-kumpanniji Spanjoli humiex dovuti għal-leġiżlazzjoni fiskali Spanjola li tippermetti lill-impriżi li jamortizzaw [l-avvjament finanzjarju] iktar malajr mill-kontropartijiet tagħhom Franċiżi jew Taljani. Il-Kummissjoni tista' tikkonferma, madankollu, li dawn il-leġiżlazzjonijiet nazzjonali ma jaqgħux fil-kamp ta' applikazzjoni tar-regoli tal-għajnuna mill-Istat, iżda pjuttost jikkostitwixxu regoli ġenerali ta' deprezzament applikabbli għall-impriżi kollha fi Spanja."

291 Bl-istess mod, fis-17 ta' Frar 2006, bi tweġiba għall-mistoqsija ta' membru tal-Parlament, membru tal-Kummissjoni indika dan li ġej, dejjem f'isem l-istituzzjoni:

"Skont l-informazzjoni li l-Kummissjoni għandha fil-preżent fil-pussess tagħha, jidher li r-regoli fiskali Spanjoli relatati mal-amortizzazzjoni tal-avvjament huma applikabbli għall-impriżi kollha fi Spanja, indipendentement mid-daqs, mis-settur, mill-forma legali tagħhom jew jekk humiex proprjetà privata jew pubblika, billi dawn jikkostitwixxu regoli ta' amortizzazzjoni ġenerali. Għaldaqstant, ma jidhirx li dawn jaqgħu taħt il-kamp ta' applikazzjoni tar-regoli dwar l-għajnuna mill-Istat."

292 Għalkemm it-tweġibiet tal-Kummissjoni ma kinux is-suġġett ta' pubblikazzjoni integrali f'*Il-Ġurnal Uffiċjali tal-Unjoni Ewropea*, in-numru tal-mistoqsijiet, l-awtur tagħhom, is-suġġett tagħhom, l-istituzzjoni destinatarja kif ukoll ir-riferiment għall-eżistenza u għad-data tat-tweġibiet kienu s-suġġett ta' tali pubblikazzjoni (ĠU 2006, C 327, p. 164 u p. 192).

293 Ma huwiex ikkontestat, fil-każ ineżami, li l-elementi msemmija fil-punti preċedenti setgħu joħolqu aspettattivi leġittimi fil-konfront tar-rikorrenti.

294 In-nuqqas ta' qbil tal-partijiet jirrigwarda l-konsegwenzi li għandhom jinsiltu mill-adozzjoni fl-10 ta' Ottubru 2007 tad-deċiżjoni tal-ftuħ li ġiet ippubblikata, ippreċeduta mis-sunt tagħha, f'*Il-Ġurnal Uffiċjali tal-Unjoni Ewropea* fil-21 ta' Diċembru 2007 (ara l-punt 280 iktar 'il fuq).

295 F'dan ir-rigward, il-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja, ibbażata fuq il-formulazzjoni tal-Artikolu 108(3) TFUE, tipprevedi li, fl-ipoteżi fejn il-Kummissjoni tiftaħ il-proċedura ta' investigazzjoni formali, l-aħħar sentenza tal-Artikolu 108(3) TFUE tipprojbixxi lill-Istat Membru kkonċernat milli jdaħħal fis-seħħ il-miżuri proposti qabel ma dik il-proċedura tagħti lok għal deċiżjoni finali. Għalhekk l-għajnuna ġdida tiġi suġġetta għal stħarriġ preventiv imwettaq mill-Kummissjoni u din bħala prinċipju ma tistax tiġi eżegwita mill-Istat Membru kkonċernat qabel ma din l-istituzzjoni tkun iddikjaratha kompatibbli mat-Trattat (sentenza tat-30 ta' Ġunju 1992, Spanja vs Il-Kummissjoni, C-312/90, EU:C:1992:282, punt 16).

296 Barra minn hekk, il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li, meta l-Kummissjoni tkun fetħet il-proċedura ta' investigazzjoni formali fir-rigward ta' miżura nazzjonali ġdida fi stadju ta' implementazzjoni, jiġi impost l-effett ta' sospensjoni ta' tali deċiżjoni inkluż għall-qrati nazzjonali li potenzjalment jistgħu jiġu aditi, liema qrati huma obbligati, jekk ikun il-każ, li jadottaw il-miżuri kollha neċessarji sabiex jinsiltu l-konsegwenzi ta' ksur eventwali tal-obbligu ta' sospensjoni tal-implementazzjoni ta' din il-miżura (sentenza tal-21 ta' Novembru 2013, Deutsche Lufthansa, C-284/12, EU:C:2013:755, punt 42).

297 Fl-aħħar nett, hija qieset, fir-rigward ta' deċiżjoni li tiftaħ il-proċedura ta' investigazzjoni formali fil-konfront ta' miżura li tkun qed tiġi implimentata kklassifikata bħala għajnuna ġdida mill-Kummissjoni, li kien jeżisti, wara l-adozzjoni tagħha, mill-inqas dubju sinjifikattiv dwar il-legalità tal-miżura inkwistjoni li, bla ħsara għall-possibbiltà li jintalbu miżuri provviżorji mill-Imħallef għal miżuri provviżorji, kellu jwassal lill-Istat Membru sabiex jissospendi l-ħlas tagħha, peress li l-ftuħ tal-proċedura prevista fl-Artikolu 108(2) TFUE kien jeskludi deċiżjoni immedjata li tikkonkludi li l-għajnuna hija kompatibbli mas-suq intern li tippermetti li l-implimentazzjoni tal-imsemmija miżura ssir b'mod regolari. Dan id-dubju dwar il-legalità tal-miżura inkwistjoni kellu jwassal ukoll lill-impriżi benefiċjarji tal-miżura sabiex jirrifjutaw fi kwalunkwe każ ħlasijiet ġodda jew sabiex jiddepożitaw is-somom meħtieġa għal rimborsi ulterjuri possibbli (sentenza tad-9 ta' Ottubru 2001, L-Italja vs Il-Kummissjoni, C-400/99, EU:C:2001:528, punt 59).

298 Għalhekk, b'kunsiderazzjoni tal-effett ta' sospensjoni ta' deċiżjoni tal-ftuħ tal-proċedura ta' investigazzjoni formali adottata fir-rigward ta' miżura nazzjonali ġdida fi stadju ta' implimentazzjoni, il-benefiċjarji ta' din il-miżura ma għandhomx raġun, bħal fil-każ ineżami, li jinvokaw ċirkustanzi eċċezzjonali li jistgħu jiġġustifikaw iż-żamma ta' aspettattivi leġittimi wara l-intervent ta' din id-deċiżjoni (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-22 ta' April 2016, Franza vs Il-Kummissjoni, T-56/06 RENV II, EU:T:2016:228, punti 50 sa 56).

299 Barra minn hekk, is-sistema tranżitorja adottata mill-Kummissjoni ppermettiet li din il-miżura tkompli tiġi applikata fil-konfront tal-benefiċjarji tal-għajnuna li akkwistaw ishma, jew li impenjaw ruħhom irrevokabbilment li jakkwistaw ishma, fid-data ta' pubblikazzjoni tad-deċiżjoni ta' ftuħ, matul il-perijodu kollu ta' ammortizzazzjoni previst. Għalhekk, l-impriżi inkwistjoni kienu f'pożizzjoni, wara din id-data, li jadattaw l-aġir tagħhom b'mod immedjat billi ma jiħdux impenn relatat ma' akkwist ta' ishma f'kumpannija barranija jekk huma kienu jqisu li tali impenn, b'kunsiderazzjoni tar-riskju li ma jkunux jistgħu jibbenefikaw fit-tul mill-vantaġġ fiskali previst mill-miżura kontenzjuża, ma kellux interess ekonomiku suffiċjenti.

300 Fl-aħħar nett għandu jingħad li, fis-sunt tad-deċiżjoni ta' ftuħ ippubblikata, ma' din id-deċiżjoni, f' *Il-Ġurnal Uffiċjali tal-Unjoni Ewropea* tal-21 ta' Diċembru 2007, il-Kummissjoni indikat li hija kienet tqis li s-sistema fiskali inkwistjoni kienet tidher li tissodisfa l-kriterji kollha fis-seħħ sabiex titqies bħala għajnuna mill-Istat. Hija ppreċiżat ukoll dan li ġej:

"[I]l-miżura tidher li tikkostitwixxi deroga mis-sistema tat-taxxa Spanjola minħabba li l-avvjament finanzjarju huwa mħassar anke jekk mhux irreġistrat fil-kontijiet ta' l-impriża li takkwista għaliex m'hemmx tagħqid ta' negozji bejn l-impriża li takkwista u l-impriża li ġiet akkwistata. Għalhekk hemm lok għal vantaġġ ekonomiku li jikkonsisti fit-tnaqqis tal-piż tat-taxxa ta' impriżi li jakkwistaw ishma sinifikanti f'impriżi barranin. Il-miżura tidher li tinvolvi riżorsi ta' l-Istat u hija speċifika minħabba li tiffavorixxi l-impriżi li jwettqu ċerti investimenti.

Il-miżura tidher li tolqot in-negozju bejn l-Istati Membri għaliex issaħħaħ il-kondizzjonijiet ta' negozju tal-benefiċjarji tagħha li huma marbutin f'ċerti attivitajiet ta' proprjetà u l-kompetizzjoni tista' tintlaqat minħabba li, billi jiġu ssussidjati kumpaniji Spanjoli li joffru li jakkwistaw impriżi barranin, tqiegħed lill-kompetituri mhux Spanjoli fi żvantaġġ relattiv fit-twettiq ta' offerti kumparabbli fis-swieq rilevanti.

L-ebda waħda mid-derogi previsti fl-Artikolu [107](2) u (3) ma tidher li tapplika u l-għajnuna tidher inkumpatibbli mas-suq komuni. Il-Kummissjoni għalhekk tikkunsidra li bl-implimentazzjoni tal-miżura in kwistjoni l-awtoritajiet Spanjoli setgħu jagħtu għajnuna mill-Istat fl-ambitu tat-tifsira ta' l-Artikolu [107](1) tat-Trattat."

301 Fid-dawl tal-elementi msemmija fil-punt 300 iktar 'il fuq, fid-data ta' pubblikazzjoni tad-deċiżjoni ta' ftuħ, l-impriżi li għalihom kienet tapplika jew setgħet tapplika l-iskema kontenzjuża setgħu jieħdu konjizzjoni tar-raġunijiet preċiżi għalfejn il-Kummissjoni kienet tqis li l-miżuri previsti minn din l-iskema kienu jidhrulha li ma jissodisfaw ebda kundizzjoni meħtieġa mill-Artikolu 107 TFUE u li dawn setgħu jitqiesu bħala inkompatibbli mas-suq intern.

302 Barra minn hekk, mis-sunt tad-deċiżjoni ta' ftuħ jew mill-kronoloġija li tinsab fil-premessi 1 sa 7 ta' din id-deċiżjoni ma jirriżultax li l-iskema kontenzjuża tista' tikkonċerna għajnuna eżistenti. B'mod partikolari, l-impriżi inkwistjoni setgħu jifhmu li din l-iskema, li kienet ġiet implimentata qabel il-ftuħ tal-proċedura ta' investigazzjoni formali, ma kinitx is-suġġett ta' awtorizzazzjoni min-naħa tal-Kummissjoni.

303 Mill-punti kollha preċedenti jirriżulta li l-adozzjoni tad-deċiżjoni ta' ftuħ kienet biżżejjed, fil-każ ineżami, sabiex jintemmu l-aspettattivi leġittimi li setgħu jnisslu fil-konfront tal-benefiċjarji tal-miżura kontenzjuża d-dikjarazzjonijiet iċċitati fil-punti 290 u 291 iktar 'il fuq.

304 L-argumenti l-oħra tar-rikorrenti ma humiex tali li jqiegħdu inkwistjoni din il-konklużjoni.

305 Fl-ewwel lok, fil-kawża li tat lok għas-sentenza tal-24 ta' Novembru 1987, RSV vs Il-Kummissjoni (223/85, EU:C:1987:502, punt 6), għajnuna ġdida kienet ċertament tħallset qabel in-notifika tagħha lill-Kummissjoni.

306 Madankollu, is-somom li tagħhom il-Kummissjoni talbet l-irkupru kienu tħallsu qabel l-adozzjoni ta' kwalunkwe deċiżjoni tal-ftuħ tal-proċedura ta' investigazzjoni formali (ara, f'dan ir-rigward, ir-rapport tas-seduta ppubblikat fil-Ġabra, p. 4621 u 4622).

307 Għalhekk, is-soluzzjoni li tirriżulta mis-sentenza tal-24 ta' Novembru 1987, RSV vs Il-Kummissjoni (223/85, EU:C:1987:502), ma tistax tiġi trasposta, peress li, fil-każ ineżami, l-għajnuna li tagħha l-Kummissjoni ordnat l-irkupru kienet għadha ma ngħatatx fid-data tal-pubblikazzjoni tad-deċiżjoni ta' ftuħ u kienet tikkonċerna wkoll vantaġġ mogħti fuq il-bażi tal-aġir adottat mill-benefiċjarji tal-għajnuna wara l-pubblikazzjoni ta' din id-deċiżjoni (ara l-punt 299 iktar 'il fuq).

308 Fit-tieni lok, ir-rikorrenti jinvokaw is-sentenza tat-22 ta' Ġunju 2006, Il-Belġju u Forum 187 vs Il-Kummissjoni (C-182/03 u C-217/03, EU:C:2006:416), relatata mas-sistema fiskali Belġjana taċ-ċentri ta' koordinazzjoni.

309 Madankollu hemm differenzi sostanzjali bejn il-kuntest tal-kawża ineżami u dak tal-kawża li wasslet għas-sentenza tat-22 ta' Ġunju 2006, Il-Belġju u Forum 187 vs Il-Kummissjoni (C-182/03 u C-217/03, EU:C:2006:416).

310 Fil-fatt, l-ewwel nett, f'din il-kawża, il-Kummissjoni, permezz ta' żewġ deċiżjonijiet suċċessivi (punt 16), ikkonstatat li s-sistema inkwistjoni ma kienx fiha element ta' għajnuna. Għalhekk din kienet tirrigwarda skema ta' għajnuna eżistenti li għaliha l-ġurisprudenza relatata mal-irkupru tal-għajnuna illegali inkompatibbli mas-suq intern, li tqis ksur tal-prinċipju ta' protezzjoni tal-aspettattivi leġittimi biss f'ċirkustanzi eċċezzjonali (ara l-punt 287 iktar 'il fuq), ma kinitx tapplika.

311 Bl-istess mod, id-dispożizzjonijiet tat-Trattat relatati mal-effetti tal-adozzjoni ta' deċiżjoni tal-ftuħ tal-proċedura ta' investigazzjoni formali u l-ġurisprudenza li tislet il-konsegwenzi tal-applikazzjoni ta' dawn id-dispożizzjonijiet meta għajnuna tkun tħallset illegalment (ara l-punti 295 sa 298 iktar 'il fuq), li jillimitaw ukoll l-applikazzjoni tal-prinċipju ta' protezzjoni tal-aspettattivi leġittimi, ma kinux japplikaw.

312 Barra minn hekk, fil-konklużjonijiet tiegħu fil-kawżi magħquda Il-Belġju u Forum 187 vs Il-Kummissjoni (C-182/03 u C-217/03, EU:C:2006:89, punti 404 u 405), l-Avukat Ġenerali Léger insista fuq l-ispeċifiċità ta' sitwazzjoni li fiha kienu nħolqu l-aspettattivi mill-adozzjoni ta' deċiżjonijiet preċedenti tal-Kummissjoni u li, għaldaqstant, kellhom ikunu suġġetti għal protezzjoni partikolari.

313 Fil-fatt, f'tali ipoteżi, id-deċiżjonijiet tal-Kummissjoni li jikkonstataw l-assenza ta' element ta' għajnuna jsaħħu s-sitwazzjoni legali tal-persuni li għalihom tapplika l-miżura inkwistjoni, filwaqt li jaċċettaw il-konformità tagħha mad-dispożizzjonijiet tal-Artikolu 107 TFUE sal-adozzjoni ta' deċiżjoni eventwali li tgħid il-kontra.

314 F'dan ir-rigward, għandu jitfakkar li l-atti tal-istituzzjonijiet tal-Unjoni jgawdu minn preżunzjoni ta' legalità sakemm ma jiġux irtirati jew annullati (sentenza tal-15 ta' Ġunju 1994, Il-Kummissjoni vs BASF *et*, C-137/92 P, EU:C:1994:247, punt 48).

315 It-tieni nett, fil-kawża li tat lok għas-sentenza tat-22 ta' Ġunju 2006, Il-Belġju u Forum 187 vs Il-Kummissjoni (C-182/03 u C-217/03, EU:C:2006:416), kienet inkwistjoni l-possibbiltà għall-benefiċjarji ta' skema ta' għajnuna li jiġi mtawwal il-perijodu li matulu huma kienu jaqgħu taħt din l-iskema.

316 F'din il-kawża, il-benefiċċju tal-iskema inkwistjoni kien suġġett għall-kisba ta' awtorizzazzjoni mogħtija għal għaxar snin u li kienet tiġġedded. Id-deċiżjoni kkontestata kienet tipprevedi li, mid-data li fiha din ġiet innotifikata, il-benefiċjarji ta' tali awtorizzazzjoni ma setgħux, mal-iskadenza tagħha, jiksbu t-tiġdid (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-22 ta' Ġunju 2006, Il-Belġju u Forum 187 vs Il-Kummissjoni (C-182/03 u C-217/03, EU:C:2006:416, punti 32 sa 34).

317 Il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li t-terminu ta' madwar tmien xhur li għadda bejn il-pubblikazzjoni tad-deċiżjoni ta' ftuħ tal-proċedura ta' investigazzjoni formali u d-deċiżjoni kkontestata ma kienx biżżejjed sabiex jippermetti lill-benefiċjarji tal-għajnuna jieħdu inkwistjoni l-eventwalità ta' deċiżjoni li ttemm l-iskema inkwistjoni. Hija bbażat, lilha nnifisha b'mod partikolari, fuq il-fatt li din l-iskema kienet timplika miżuri ta' kontabbiltà u deċiżjonijiet finanzjarji u ekonomiċi li ma setgħux jittieħdu f'terminu daqshekk qasir minn operatur ekonomiku għaqli (sentenza tat-22 ta' Ġunju 2006, Il-Belġju u Forum 187 vs Il-Kummissjoni (C-182/03 u C-217/03, EU:C:2006:416, punt 162).

318 Fis-sentenza tagħha tas-17 ta' Settembru 2009, Il-Kummissjoni vs Koninklijke FrieslandCampina (C-519/07 P, EU:C:2009:556), il-Qorti tal-Ġustizzja enfasizzat li, fil-kawża li tat lok għas-sentenza tat-22 ta' Ġunju 2006, Il-Belġju u Forum 187 vs Il-Kummissjoni (C-182/03 u C-217/03, EU:C:2006:416), il-benefiċjarji tal-awtorizzazzjoni, li tagħha ma setgħux jiksbu t-tiġdid minħabba d-deċiżjoni tal-Kummissjoni, kienu ssottoskrivew lilhom infushom, minħabba din l-awtorizzazzjoni, għal investiment kunsiderevoli kif ukoll għal impenji fit-tul (punt 91).

319 Fil-konklużjonijiet tiegħu fil-kawżi magħquda Il-Belġju u Forum 187 vs Il-Kummissjoni (C-182/03 u C-217/03, EU:C:2006:89), l-Avukat Ġenerali Léger indika li s-sistema inkwistjoni f'din il-kawża kienet tikkostitwixxi sistema fiskali derogatorja għad-dritt komuni li kienet tinkludi diversi eżenzjonijiet u mod ta' determinazzjoni tal-bażi taxxabbli partikolari u li l-possibbiltà tat-tneħħija ta' miżuri ta' dan it-tip kienet ferm iktar diffiċli sabiex tittieħed inkunsiderazzjoni minn impriża meta mqabbla ma' dik tat-tneħħija ta' sussidju, peress li din ma kinitx teħtieġ biss it-teħid inkunsiderazzjoni tal-konsegwenzi ekonomiċi ta' tali tneħħija, iżda wkoll il-proċediment għal riorganizzazzjoni sinjifikattiva, b'mod partikolari fir-rigward tal-kontabbiltà (punt 418).

320 Għall-kuntrarju, fil-każ ineżami, bħalma tqies fil-punt 299 iktar 'il fuq, l-impriżi li għalihom kienet tapplika jew setgħet tapplika l-iskema kontenzjuża ma setgħux, mid-data tal-pubblikazzjoni tad-deċiżjoni tal-ftuħ, jadattaw l-aġir tagħhom b'mod immedjat billi ma jiħdux impenn relatat ma' akkwist ta' ishma f'kumpannija barranija jekk huma kienu jqisu li tali impenn, fid-dawl tar-riskju li ma jkunux jistgħu jibbenefikaw fit-tul mill-vantaġġ fiskali previst mill-iskema kontenzjuża, ma kellux interess ekonomiku suffiċjenti.

321 Konsegwentement, iċ-ċirkustanzi kollha relatati mal-kawża li tat lok għas-sentenza tat-22 ta' Ġunju 2006, Il-Belġju u Forum 187 vs Il-Kummissjoni (C-182/03 u C-217/03, EU:C:2006:416), esposti fil-punti 308 sa 320 iktar 'il fuq, ma jirriżultawx fil-każ ineżami, sew fir-rigward tal-fatt li l-għajnuna inkwistjoni f'din il-kawża kienet għajnuna eżistenti sew fir-rigward tan-neċessità għall-benefiċjarji ta' din l-għajnuna li jadottaw, wara l-projbizzjoni tagħha, miżuri li ma setgħux jiġu adottati f'terminu qasir. Konsegwentement, ir-rikorrenti ma għandhomx raġun li jinvokaw din is-sentenza.

322 Fit-tielet lok, ir-rikorrenti jinvokaw ksur tal-prinċipju ta' ugwaljanza fit-trattament. Huma jinvokaw deċiżjonijiet tal-Kummissjoni li ngħataw għal sistemi fiskali li kellhom, bħalma jindikaw ir-rikorrenti stess, xebh mas-sistema fiskali Belġjana taċ-ċentri ta' koordinazzjoni, jiġifieri dik eżaminata fil-kawża li wasslet għas-sentenza tat-22 ta' Ġunju 2006, Il-Belġju u Forum 187 vs Il-Kummissjoni (C-182/03 u C-217/03, EU:C:2006:416, punt 16). Madankollu, bħalma tqies fil-punt 321 iktar 'il fuq, il-karatteristiċi ta' din is-sistema huma distinti minn dawk tal-iskema kontenzjuża.

323 Is-sitwazzjonijiet invokati mir-rikorrenti f'dan ir-rigward għalhekk ma humiex paragunabbli għas-sitwazzjoni fil-każ ineżami.

324 Barra minn hekk, sa fejn ir-rikorrenti jirreferu kemm għad-deċiżjonijiet tal-Kummissjoni mogħtija għal sistemi fiskali li kellhom, fil-fehma tagħhom, xebh mas-sistema fiskali Belġjana taċ-ċentri ta' koordinazzjoni kif ukoll għad-diversi deċiżjonijiet oħra tal-Kummissjoni relatati ma' miżuri fiskali, huma ma jistabbilixxux li l-Kummissjoni tat il-benefiċċju tal-aspettattivi leġittimi f'kuntest ikkaratterizzat mill-għoti, anki wara d-deċiżjoni tal-ftuħ, ta' vantaġġ li jirriżulta minn għajnuna ġdida li ma kinitx ġiet innotifikata lill-Kummissjoni.

325 Lanqas ma huwa stabbilit, jew saħansitra allegat, li l-benefiċjarji tal-vantaġġi inkwistjoni fid-deċiżjonijiet li jinvokaw ir-rikorrenti setgħu jadattaw l-aġir tagħhom b'mod immedjat (ara l-punt 320 iktar 'il fuq).

326 Fl-assenza ta' stabbiliment u, *a fortiori*, ta' invokazzjoni ta' ċirkustanzi li setgħu possibbilment jippermettu li jiġi ġġustifikat l-għoti ta' sistema tranżitorja li l-effetti tagħha jmorru lil hinn mid-data tal-pubblikazzjoni tad-deċiżjoni tal-ftuħ, l-argument tar-rikorrenti bbażat fuq il-prassi deċiżjonali tal-Kummissjoni fil-qasam tal-protezzjoni tal-aspettattivi leġittimi għandu jiġi miċħud.

327 Fir-rigward tad-deċiżjoni tal-Kummissjoni, tal-31 ta' Ottubru 2000, dwar il-liġijiet Spanjoli dwar it-taxxa fuq il-kumpanniji (ĠU 2001, L 60, p. 57), l-unika deċiżjoni li tirriżulta mill-prassi deċiżjonali tal-Kummissjoni invokata mir-rikorrenti li fir-rigward tagħha huma pproduċew biżżejjed elementi sabiex il-Qorti Ġenerali tkun tista' teżamina b'mod dettaljat jekk il-kuntest ta' din il-kawża kienx paragunabbli għal dak tal-każ ineżami, tirrigwarda, bħalma tenfasizza ġustament il-Kummissjoni, deċiżjoni adottata bl-applikazzjoni tat-Trattat KEFA li fir-rigward tiegħu l-kundizzjonijiet ta' stħarriġ tal-għajnuna ma kinux paragunabbli għal dawk previsti mit-Trattat KE sussegwentement mit-Trattat FUE. B'mod partikolari, fit-Trattat KEFA ma kienx hemm dispożizzjonijiet simili għal dik tal-Artikolu 108(3) TFUE li fuqha hija bbażata l-ġurisprudenza ċċitata fil-punt 295 iktar 'il fuq.

328 Barra minn hekk, din id-deċiżjoni tippreċedi s-sentenza tad-9 ta' Ottubru 2001, L-Italja vs Il-Kummissjoni (C-400/99, EU:C:2001:528), iċċitata fil-punt 297 iktar 'il fuq, li skontha, wara l-adozzjoni ta' deċiżjoni tal-ftuħ tal-proċedura ta' investigazzjoni formali, mill-inqas, hemm dubju sinjifikattiv dwar il-konformità tal-miżura inkwistjoni mar-regoli tal-Unjoni fil-qasam tal-għajnuna mill-Istat.

329 Għalhekk tali deċiżjoni ma tistax twassal għal konklużjoni dwar l-eżistenza ta' aspettattivi leġittimi li l-invokazzjoni tagħhom min-naħa tar-rikorrenti tkun fondata.

330 Mill-punti preċedenti jirriżulta li, anki li kieku kellu jitqies li l-argument ibbażat fuq il-prassi deċiżjonali preċedenti tal-Kummissjoni fir-rigward tal-modalitajiet ta' rkupru ta' għajnuna u tal-karattru detrimentali jew le tagħhom għall-prinċipju ta' protezzjoni tal-aspettattivi leġittimi jkun effettiv sabiex jiġi invokat dan il-prinċipju, tali argument, fi kwalunkwe każ, huwa infondat.

331 Fir-rigward tal-kunsiderazzjonijiet kollha preċedenti, l-ewwel ilment invokat mir-rikorrenti għandu jiġi miċħud.

b) Fuq it-tieni lment, invokat sussidjarjament

332 Preliminarjament, għandu jiġi rrilevat li l-Kummissjoni, minbarra li ma ordnatx l-irkupru tal-għajnuna inkwistjoni, b'mod partikolari, għall-benefiċjarji tal-miżura kontenzjuża li akkwistaw ishma f'kumpannija barranija sal-21 ta' Diċembru 2007, data ta' pubblikazzjoni tad-deċiżjoni ta' ftuħ (ara l-punt 280 iktar 'il fuq), lanqas ma ordnat l-irkupru ta' din l-għajnuna għall-benefiċjarji tal-miżura kontenzjuża li akkwistaw, sa mhux iktar tard mill-25 ta' Mejju 2011, data ta' pubblikazzjoni tad-deċiżjoni kkontestata, ishma maġġoritarji f'kumpanniji barranin stabbiliti fiċ-Ċina, fl-Indja jew f'pajjiżi oħra fejn l-eżistenza ta' ostakoli legali espliċiti għall-formazzjonijiet ta' gruppi transkonfinali ta' impriżi kienet intweriet jew setgħet tintwera.

333 Il-Kummissjoni ġġustifikat l-implimentazzjoni ta' tali sistema tranżitorja billi indikat li din setgħet, fil-premessa 117 tad-Deċiżjoni tat-28 ta' Ottubru 2009, tnissel tamiet fondati dwar l-assenza ta' għajnuna mill-Istat fir-rigward ta' "tranżazzjonijiet minn kumpaniji Spanjoli f'dawk il-pajjiżi terzi fejn hemm 'ostakli legali' espliċiti għal kombinamenti tan-negozju [formazzjonijiet ta' gruppi] transkonfinali u fejn 'maġġoranza ta' ishma' tkun ġiet akkwiżita mill-kumpanija Spanjoli kkonċernata" (premessa 197 tad-deċiżjoni kkontestata).

334 Ir-rikorrenti jikkontestaw il-kundizzjonijiet magħmula mill-Kummissjoni sabiex, f'ċerti ipoteżijiet, tittieħed inkunsiderazzjoni, bħala d-data ta' riferiment sabiex tiġi ddeterminata l-għajnuna li għandha tkun is-suġġett ta' miżura ta' rkupru, id-data tal-pubblikazzjoni tad-deċiżjoni kkontestata. Fil-fehma tagħhom, din id-data kellha tiġi kkunsidrata għat-tranżazzjonijiet kollha mwettqa fil-pajjiżi terzi, inkwantu huma jqisu li l-aspettattivi leġittimi maħluqa, b'mod partikolari mill-premessa 117 tad-Deċiżjoni tat-28 ta' Ottubru 2009, ma kinux limitati għas-sempliċi ipoteżijiet finalment meħuda inkunsiderazzjoni mill-Kummissjoni fid-deċiżjoni kkontestata.

335 F'dan ir-rigward, għandu jitfakkar li, fir-rigward ta' għajnuna ġdida, l-adozzjoni ta' deċiżjoni li tiftaħ il-proċedura ta' investigazzjoni formali toħloq effetti ta' sospensjoni u ttemm l-aspettattivi leġittimi li setgħu jirriżultaw preċedentement fil-konfront tal-benefiċjarji tagħha (ara l-punti 295 sa 298 iktar 'il fuq).

336 Madankollu, sa fejn, fid-Deċiżjoni tat-28 ta' Ottubru 2009, il-Kummissjoni ma kkonkludietx, fir-rigward tat-tranżazzjonijiet transkonfinali, li kien hemm assenza ta' għajnuna jew li kienet teżisti għajnuna kompatibbli mas-suq intern, iżda llimitat ruħha li tiddeċiedi li tkompli bil-proċedura ta' investigazzjoni formali, l-effetti tad-deċiżjoni tal-ftuħ, li kienu temmew l-aspettattivi leġittimi li setgħu tnisslu qabel il-pubblikazzjoni tagħha, kienu għadhom jeżistu.

337 Għandu jitfakkar ukoll li, fil-kawża li wasslet għas-sentenza tal-24 ta' Novembru 1987, RSV vs Il-Kummissjoni (223/85, EU:C:1987:502), l-invokazzjoni tal-prinċipju ta' protezzjoni tal-aspettattivi leġittimi wassal għall-annullament ta' deċiżjoni tal-Kummissjoni li tordna l-irkupru ta' għajnuna illegali f'ipoteżi fejn, għall-kuntrarju ta' dak fil-każ ineżami, is-somom li tagħhom il-Kummissjoni talbet l-irkupru kienu tħallsu qabel l-adozzjoni ta' kull deċiżjoni tal-ftuħ tal-proċedura ta' investigazzjoni formali (ara l-punti 306 u 307 iktar 'il fuq).

338 Konsegwentement, ir-rikorrenti ma għandhomx raġun li jinvokaw ksur tal-prinċipju ta' protezzjoni tal-aspettattivi leġittimi fir-rigward tal-garanziji li l-Kummissjoni setgħet tat fid-Deċiżjoni tat-28 ta' Ottubru 2009 jew f'dokumenti oħra li ġew warajha.

339 Barra minn hekk, il-fatt, jekk jitqies li ġie stabbilit, li s-sistema tranżitorja kkontestata għandha inkoerenzi jew ma tosservax il-prinċipju ta' ċertezza legali ma huwiex ta' natura li jistabbilixxi li l-Kummissjoni nisslet – qabel l-adozzjoni tad-deċiżjoni kkontestata – tamiet fondati fil-konfront tar-rikorrenti, peress li din is-sistema kienet stabbilita mill-Kummissjoni biss fl-istadju tal-adozzjoni ta' din id-deċiżjoni. L-argument inkwistjoni, li huwa invokat biss insostenn tal-motiv ibbażat fuq il-ksur tal-prinċipju ta' protezzjoni tal-aspettattivi leġittimi, għalhekk għandu jiġi miċħud.

340 Fi kwalunkwe każ, għandu jitfakkar li d-dritt li jiġi invokat il-prinċipju ta' protezzjoni tal-aspettattivi leġittimi jeħtieġ li jiġu ssodisfatti tliet kundizzjonijiet kumulattivi (ara l-punt 263 iktar 'il fuq).

341 Madankollu, ebda element mill-proċess invokat mir-rikorrenti ma jippermetti li jiġi stabbilit li t-tliet kundizzjonijiet kumulattivi msemmija fil-punt 340 iktar 'il fuq huma ssodisfatti.

342 Għalhekk, l-ewwel nett, fid-Deċiżjoni tat-28 ta' Ottubru 2009 u, b'mod partikolari, fil-premessa 117 tagħha, il-Kummissjoni ċertament żammet miftuħa l-possibbiltà li tkun tista' tiġi ġġustifikata l-applikazzjoni ta' trattament fiskali ddifferenzjat għat-tranżazzjonijiet transkonfinali mwettqa barra mill-Unjoni. B'mod partikolari, hija indikat li ma setgħetx "*a priori* teskludi kompletament id-differenzjar" għal dawn it-tranżazzjonijiet u hija ddeċidiet li tkompli bil-proċedura ta' investigazzjoni formali fir-rigward tagħhom. Għalhekk billi pproċediet b'dan il-mod, il-Kummissjoni madankollu ma pprovdietx garanziji preċiżi u inkundizzjonati biżżejjed sabiex inisslu mill-ġdid aspettattivi leġittimi f'kuntest fejn, fir-rigward ta' għajnuna illegali, deċiżjoni ta' ftuħ tal-proċedura ta' investigazzjoni formali ġiet adottata saħansitra qabel ma seħħ l-aġir li wassal għall-għoti tal-vantaġġ li għalih kien intalab l-irkupru (ara l-punti 299, 307 u 320 iktar 'il fuq).

343 It-tieni nett, ir-rikorrenti jinvokaw ittra, bid-data tas-16 ta' Ottubru 2009, tal-membru tal-Kummissjoni responsabbli mill-kompetizzjoni li tagħha huma jitolbu li l-Qorti Ġenerali tordna l-produzzjoni.

344 F'dan ir-rigward, għandu jiġi rrilevat li din tirrigwarda korrispondenza indirizzata lill-Ministru għall-Ekonomija u l-Finanzi Spanjol u mhux lir-rikorrenti. Barra minn hekk, mill-atti tal-proċess ma jirriżultax li tali korrispondenza kienet maħsuba sabiex tiġi ppubblikata jew issir pubblika. Fl-aħħar nett, is-sempliċi fatt li r-rikorrenti jitolbu lill-Qorti Ġenerali tikseb il-komunikazzjoni ta' din l-ittra mingħand il-Kummissjoni juri li huma ma kinux jafu dwar il-kontenut tagħha.

345 F'tali kuntest, ir-rikorrenti ma jsemmu ebda ċirkustanza li tippermetti li jiġi konkluż, konformement ma' dak li jipprevedu l-ewwel u t-tieni kundizzjoni kumulattiva msemmija fil-punt 263 iktar 'il fuq, li, permezz tal-ittra tas-16 ta' Ottubru 2009, il-Kummissjoni pprovditilhom garanziji preċiżi u konkordanti ta' natura li tnisslilhom aspettattiva leġittima.

346 F'dan ir-rigward, għandu jingħad ukoll li ma hemmx lok li jintlaqgħu t-talbiet għal miżuri ta' organizzazzjoni tal-proċedura mressqa mir-rikorrenti sa fejn dawn huma intiżi sabiex tinkiseb il-komunikazzjoni tal-ittra tas-16 ta' Ottubru 2009, peress li din l-ittra ġiet ikkomunikata lill-Qorti Ġenerali mir-Renju ta' Spanja.

347 Mill-punti preċedenti jirriżulta li għandu jiġi miċħud it-tieni lment, kif ukoll it-tielet motiv kollu kemm hu.

348 Fir-rigward tan-nuqqas ta' motivazzjoni tad-deċiżjoni kkontestata, li kieku kellu jitqies li tali nuqqas huwa invokat mir-rikorrenti, għandu jiġi kkonstatat li l-Kummissjoni, bħalma jirriżulta mill-analiżi fuq il-mertu li l-Qorti Ġenerali setgħet twettaq fl-iżviluppi preċedenti, spjegat u ġġustifikat b'mod preċiż u koerenti biżżejjed fid-deċiżjoni kkontestata l-modalitajiet ta' rkupru tal-għajnuna sabiex tippermetti lir-rikorrenti jikkontestaw il-validità ta' din id-deċiżjoni u lill-qorti tal-Unjoni biex teżerċita l-istħarriġ tagħha dwar il-legalità tagħha (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-18 ta' Settembru 1995, Tiercé Ladbroke vs Il-Kummissjoni, T-471/93, EU:T:1995:167, punt 29). F'dan ir-rigward, jista' jsir riferiment, b'mod partikolari, għall-punti 281, 289 u 333 iktar 'il fuq, li fihom sar riferiment b'mod espliċitu għal ċerti siltiet mid-deċiżjoni kkontestata.

349 Għalhekk, anki li kieku kellu jitqies li t-tielet motiv huwa intiż ukoll sabiex jikkontesta l-legalità formali tad-deċiżjoni kkontestata, dan ikollu jiġi miċħud, fi kwalunkwe każ, bħala infondat.

350 Mill-punti kollha preċedenti jirriżulta li l-motivi kollha ppreżentati insostenn tar-rikors ineżami għandhom jiġu miċħuda.

351 Għalhekk għandu jiġi miċħud ir-rikors kollu kemm hu.

IV. Fuq l-ispejjeż

352 Konformement mal-Artikolu 219 tar-Regoli tal-Proċedura, fid-deċiżjonijiet tal-Qorti Ġenerali mogħtija wara annullament u rinviju, hija għandha tiddeċiedi dwar l-ispejjeż marbuta, minn naħa, mal-proċeduri quddiemha u, min-naħa l-oħra, mal-proċedura tal-appell quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja. Sa fejn, fis-sentenza World Duty Free, il-Qorti tal-Ġustizzja rriżervat l-ispejjeż tar-rikorrenti u tal-Kummissjoni, il-Qorti Ġenerali għandha l-kompitu li tiddeċiedi wkoll, fis-sentenza ineżami, dwar l-ispejjeż tagħhom relatati mal-proċedura fil-kawża C-21/15 P (ara l-punt 18 iktar 'il fuq).

353 Skont l-Artikolu 134(1) tar-Regoli tal-Proċedura, il-parti li titlef il-kawża għandha tiġi kkundannata għall-ispejjeż, jekk dawn ikunu ntalbu. Peress li r-rikorrenti tilfu, huma għandhom ibatu, minbarra l-ispejjeż rispettivi tagħhom, dawk sostnuti mill-Kummissjoni, konformement mat-talbiet ta' din tal-aħħar.

354 Fir-rigward tal-intervenjenti, sa fejn, fis-sentenza World Duty Free, il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet dwar l-ispejjeż tagħhom, ma hemmx lok li tingħata deċiżjoni dwar l-ispejjeż tagħhom relatati mal-proċedura ineżami.

355 Konformement mal-Artikolu 138(1) tar-Regoli tal-Proċedura, li skontu l-Istati Membri u l-istituzzjonijiet li jintervjenu fil-kawża għandhom ibatu l-ispejjeż rispettivi tagħhom, għandu jiġi deċiż li r-Repubblika Federali tal-Ġermanja, l-Irlanda u r-Renju ta' Spanja għandhom ibatu l-ispejjeż rispettivi tagħhom.

Għal dawn il-motivi,

IL-QORTI ĠENERALI (Id-Disa' Awla Estiża)

taqta' u tiddeċiedi:

1) **Ir-rikors huwa miċħud.**

2) **Banco Santander, SA, u Santusa Holding, SL, għandhom ibatu, minbarra l-ispejjeż rispettivi tagħhom, dawk sostnuti mill-Kummissjoni Ewropea.**

3) **Ir-Repubblika Federali tal-Ġermanja, l-Irlanda u r-Renju ta' Spanja għandhom ibatu l-ispejjeż rispettivi tagħhom.**

Gervasoni	Madise	da Silva Passos
Kowalik-Bańczyk		Mac Eochaidh

Mogħtija f'qorti bil-miftuħ fil-Lussemburgu, fil-15 ta' Novembru 2018.

Firem

Werrej

I. Il-fatti li wasslu għall-kawża 2

II. Il-proċedura u t-talbiet tal-partijiet 3

III. Id-dritt 5

A. Fuq l-ewwel motiv, ibbażat fuq l-assenza ta' natura selettiva tal-miżura kontenzjuża 5

1. L-argumenti tal-partijiet 5

2. Il-kunsiderazzjonijiet tal-Qorti Ġenerali 8

a) Fuq l-assenza ta' selettività prima facie 10

b) Fuq l-eżistenza ta' deroga 12

1) Fuq l-ewwel stadju 12

2) Fuq it-tieni stadju 18

c) Fuq il-karattru ġġustifikat tal-miżura kontenzjuża fir-rigward tan-natura u tal-istruttura tas-sistema li minnha tagħmel parti (it-tielet stadju) 21

B. Fuq it-tieni motiv, ibbażat fuq żball fl-identifikazzjoni tal-benefiċjarju tal-miżura kontenzjuża 28

1. L-argumenti tal-partijiet 28

2. Il-kunsiderazzjonijiet tal-Qorti Ġenerali 28

C. Fuq it-tielet motiv, ibbażat fuq ksur tal-prinċipju ta' protezzjoni tal-aspettattivi leġittimi 30

1. L-argumenti tal-partijiet 30

2. Il-kunsiderazzjonijiet tal-Qorti Ġenerali 31

a) Fuq l-ewwel ilment, invokat b'mod prinċipali 33

b) Fuq it-tieni lment, invokat sussidjarjament 39

IV. Fuq l-ispejjeż 41