KONKLUŻJONIJIET TAL-AVUKAT ĠENERALI
KOKOTT
ippreżentati fid-9 ta’ Novembru 2017[1]

Kawżi Magħquda C-234/16 u C-235/16

Asociación Nacional de Grandes Empresas de Distribución (ANGED)
vs
Consejería de Economía y Hacienda del Principado de Asturias (C-234/16),
Consejo de Gobierno del Principado de Asturias (C-235/16)

[talba għal deċiżjoni preliminari mressqa mit-Tribunal Supremo (qorti suprema, Spanja)]

“Talba għal deċiżjoni preliminari – Libertà ta’ stabbiliment – Taxxa reġjonali fuq stabbilimenti kummerċjali individwali kbar – Preġudizzju indirett peress li, statistikament, huma prevalentement affettwati l-katini ta’ bejgħ bl-imnut barranin – Esklużjoni u eżenzjonijiet mit-taxxa meqjusa bħala għajnuna illegali”

I. Introduzzjoni

1. Il-kawża preżenti għandha tittieħed inkunsiderazzjoni flimkien ma’ żewġ proċeduri oħra li għandha quddiemha l-Qorti tal-Ġustizzja[2] u, l-istess bħalhom, tagħti l-opportunità lill-Qorti tal-Ġustizzja tippreċiża l-portata tal-projbizzjoni tal-għajnuna skont id-dritt tal-Unjoni.

2. Fil-fatt, bir-rikors tagħha, l-Asociación Nacional de Grandes Empresas de Distribución (l-Assoċjazzjoni Nazzjonali ta’ Impriżi ta’ Distribuzzjoni Kbar, iktar ’il quddiem l-“ANGED”) tikkontesta taxxa speċjali f’Asturias fuq stabbilimenti kummerċjali kbar (iktar ’il quddiem l-“IGEC”).

3. Il-Kummissjoni u l-ANGED iqisu li din tikkostitwixxi restrizzjoni tal-libertà ta’ stabbiliment u għajnuna mill-Istat illegali, partikolarment għal stabbilimenti kummerċjali żgħar, peress li dawn ma humiex suġġetti għat-taxxa. Madankollu, anki l-eżenzjoni ta’ ċerti stabbilimenti kummerċjali kbar ipprovduta fil-liġi (eż. bejjiegħa ta’ materjali għall-kostruzzjoni) tqajjem dubji fir-rigward tad-dritt tal-Unjoni.

II. Il-kuntest ġuridiku

A. Id-dritt tal-Unjoni

4. Il-kuntest ġuridiku tad-dritt tal-Unjoni għal din il-kawża huwa l-Artikolu 49 moqri flimkien mal-Artikolu 54 TFUE u l-Artikoli 107 *et seq* TFUE.

1 Lingwa oriġinali: il-Ġermaniż.
2 Dawn huma l-Kawżi magħquda C-236/16 u C-237/16 kif ukoll il-Kawża C-233/16.

B. Id-dritt Spanjol

5. It-taxxa kontenzjuża fil-kawża prinċipali fuq stabbilimenti kummerċjali kbar (iktar 'il quddiem l-"IGEC") ġiet introdotta fl-1 ta' Jannar 2003 bil-Ley del Principado de Asturias 15/2002, de 27 de diciembre, de medidas presupuestarias, administrativas y fiscales (Liġi 15/2002 tal-Prinċipat ta' Asturias, tas-27 ta' Diċembru 2002, dwar miżuri baġitarji, amministrattivi u fiskali, iktar 'il quddiem il-"Liġi 15/2002").

6. B'effett mill-1 ta' Jannar 2015, din ġiet stabbilita fl-Artikoli 19 sa 36 tat-Texto refundido de las disposiciones legales del Principado de Asturias en materia de tributos propios, aprobado por Decreto Legislativo 1/2014, de 23 de julio (Test ikkonsolidat tad-dispożizzjonijiet legali tal-Prinċipat ta' Asturias dwar taxxi reġjonali, approvata bid-Decreto Legislativo 1/2014, tat-23 ta' Lulju 2014, iktar 'il quddiem it-"TRPATP").

7. Skont il-preambolu tal-Liġi 15/2002, l-IGEC hija ta' natura parafiskali peress li ma hijiex intiża esklużivament għal skopijiet ta' dħul, iżda għandha wkoll, prinċipalment, l-għan li tittrasferixxi l-effetti negattivi tal-attività ta' stabbilimenti kummerċjali kbar fuq it-territorju, fuq l-ambjent u fuq l-istruttura tal-kummerċ urban.

8. L-Artikolu 21(1) tal-Liġi 15/2002 (bħall-Artikolu 19.2 TRPATP) jipprovdi li l-IGEC "tintaxxa l-poter ekonomiku partikolari ta' ċerti stabbilimenti kummerċjali li jirriżulta mill-istabbiliment tagħhom bħala ċentri ta' bejgħ kbar, peress li dan jikkontribwixxi, b'mod deċiżiv, għall-ksib ta' pożizzjoni dominanti f'dan is-settur u jiġġenera effetti negattivi għat-territorju u għall-ambjent, li l-ispejjeż tagħhom ma humiex sostnuti minn dawn l-istabbilimenti".

9. Skont l-Artikolu 21(2) tal-Liġi 15/2002 (Artikolu 20 TRPATP), id-dħul mit-taxxa għandu jintuża għat-"tfassil u l-implementazzjoni ta' programmi għall-iżvilupp ta' linji gwida settorjali għat-tagħmir kummerċjali" u għat-"titjib fis-sitwazzjoni ambjentali u fin-netwerks infrastrutturali".

10. Skont l-Artikolu 21 tal-Liġi 15/2002 (Artikolu 21 TRPATP), il-fatt li jagħti lok għat-taxxa huwa l-funzjonament ta' stabbilimenti kummerċjali kbar minħabba l-impatt fuq it-territorju, fuq l-ambjent u fuq l-istruttura tal-kummerċ urban fil-Prinċipat ta' Asturias. Insegwitu ta' emenda mil-Ley del Principado de Asturias 6/2004, de 28 de diciembre, de acompañamiento a los Presupuestos Generales para 2005 (Liġi Nru 6/2004 tal-Prinċipat ta' Asturias, tat-28 ta' Diċembru 2004, li tissupplimenta l-baġit tal-2005), l-istabbilimenti kummerċjali individwali jew kollettivi b'superfiċji ta' espożizzjoni u ta' bejgħ lill-pubbliku ta' mill-inqas 4 000 m^2 huma suġġetti għal din it-taxxa.

11. Il-persuni suġġetti għat-taxxa huma s-sidien ta' stabbiliment kummerċjali kbir, individwali jew kollettiv. Għaldaqstant, jitqiesu li huma sidien il-proprjetarji tal-ispazji li fihom jinsab l-istabbiliment kummerċjali kbir, li jużaw dawn l-ispazji direttament għat-twettiq tal-attività kummerċjali tagħhom jew jipprovduhom lil terzi għat-twettiq ta' attività kummerċjali.

12. L-ammont taxxabbli jikkonsisti fis-superfiċji li hija pprovduta għall-parkeġġ tal-istabbilimenti kummerċjali l-kbar. Fi kwalunkwe każ, is-superfiċje tal-parkeġġ minima titqies li hija 50 % tas-superfiċji taż-żona ta' espożizzjoni u ta' bejgħ lill-pubbliku. F'kull każ, is-superfiċje tal-parkeġġ titnaqqas b'1 999 m^2 bħala superfiċje minima eżentata.

13. Għall-ammont taxxabbli, huma applikati żewġ koeffiċjenti li jieħdu inkunsiderazzjoni l-popolazzjoni fiż-żona ġeografika tal-istabbiliment kummerċjali kbir u s-superfiċje totali tal-imsemmi stabbiliment. Fil-każ tal-aħħar, il-koeffiċjent jiżdied skont id-daqs tas-superfiċje. L-ammont tal-IGEC huwa kkalkolat, fejn xieraq, billi jiġi applikat tnaqqis tal-ammont tat-taxxa li għandu jitħallas meta stabbilimenti kummerċjali ikbar periferali jkunu jistgħu jiġu aċċessati b'minn tal-inqas żewġ modi ta' trasport pubbliku differenti jew meta stabbilimenti kummerċjali kbar jimplementaw proġetti ta' protezzjoni ambjentali meqjusa adegwati.

14. Skont il-verżjoni emendata tal-Artikolu 21(4) tal-Liġi 15/2002 (Artikolu 22 tat-TRPATP), stabbilimenti kummerċjali individwali kbar li joperaw esklużivament fil-bejgħ ta' prodotti ta' ġardinaġġ, ta' vetturi, ta' materjal għall-kostruzzjoni, ta' makkinarji u ta' provvisti ta' natura industrijali, ma humiex suġġetti għat-taxxa, sa fejn is-superfiċje ta' espożizzjoni u ta' bejgħ lill-pubbliku tagħhom ma teċċedix l-10 000 m^2.

III. Il-kawża prinċipali

15. Fit-8 ta' Ottubru 2003, l-ANGED – assoċjazzjoni nazzjonali ta' impriżi ta' bejgħ bl-imnut kbar – ippreżentat rikors amministrattiv quddiem is-Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Asturias (Qorti Superjuri tal-Ġustizzja tal-Prinċipat ta' Asturias, Spanja) prinċipalment kontra l-IGEC, u b'mod partikolari kontra d-deċiżjoni tal-amministrazzjoni finanzjarja tal-Prinċipat ta' Asturias, tat-3 ta' Lulju 2003, li tawtorizza l-mudell ta' dikjarazzjoni ta' notifika, emenda u kanċellazzjoni għall-finijiet tal-IGEC.

16. Bis-sentenza tal-31 ta' Lulju 2014, is-Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección Segunda, del Tribunal Superior de Justicia de Asturias (Qorti Superjuri tal-Ġustizzja tal-Prinċipat ta' Asturias, It-Tieni Sezzjoni) ċaħdet ir-rikors amministrattiv tal-ANGED.

17. Fl-4 ta' Novembru 2014, l-ANGED ippreżentat appell fuq punt ta' liġi minn din is-sentenza, ibbażat fuq il-fatt li l-Artikolu 21 tal-Liġi 15/2002 jikser il-libertà ta' stabbiliment stabbilita fl-Artikolu 49 TFUE.

18. Fi Frar u Mejju tal-2013, l-ANGED ressqet ilment quddiem il-Kummissjoni kontra r-Renju ta' Spanja tallega li d-dispożizzjonijiet tat-taxxa fuq stabbilimenti kummerċjali kbar, ipprovduti f'sitt komunitajiet awtonomi, kienu jiksru d-dritt tal-Unjoni.

19. Bl-ittra tagħha tat-28 ta' Novembru 2014, il-Kummissjoni infurmat lir-Renju ta' Spanja li kienet qiegħda tikkunsidra tikklassifika l-esklużjoni mit-taxxa tan-negozji tal-imnut u l-eżenzjonijiet favur ċerti ħwienet speċjalizzati bħala għajnuna mill-Istat illegali. Dawn dehru li kienu qegħdin jagħtu vantaġġ selettiv lil impriżi speċifiċi għaliex kienu jirrappreżentaw eċċezzjoni għas-sistema ta' tassazzjoni ordinarja.

20. It-Tribunal Supremo (il-Qorti Suprema, Spanja) iddeċidiet li tirrikorri għall-proċedura għal deċiżjoni preliminari.

IV. Il-proċedura quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja

21. It-Tribunal Supremo (il-Qorti Suprema) iddeċidiet li tagħmel id-domandi li ġejjin lill-Qorti tal-Ġustizzja:

1) L-Artikoli 49 u 54 TFUE għandhom jiġu interpretati fis-sens li jipprekludu l-eżistenza ta' taxxa reġjonali li tintaxxa l-funzjonament [tal-istabbilimenti] kummerċjali l-kbar li s-superfiċji utili tagħhom ta' espożizzjoni u ta' bejgħ lill-pubbliku hija ta' 4 000 m^2 jew iktar minħabba l-impatt tagħhom fuq it-territorju, l-ambjent u n-nisġa ta' kummerċ urban ta' dan ir-reġjun, iżda li tapplika

irrispettivament mill-post reali fejn jinsabu dawn l-istabbilimenti kummerċjali barra jew ġewwa n-nisġa urbana kkonsolidata u li fil-parti l-kbira tad-drabi prattikament taffettwa lill-impriżi ta' Stati Membri oħra, fid-dawl tal-fatt li:

– ma taffettwax lin-negozjanti proprjetarji ta' numru ta' stabbilimenti kummerċjal[i] individwali jew kollettivi, b'superfiċji utli ta' espożizzjoni u bejgħ lill-pubbliku ta' inqas minn 4 000 m^2, ikun liema jkun l-għadd totali tas-superfiċji utli tal-espożizzjoni u bejgħ lill-pubbliku tal-istabbilimenti kollha tiegħu, u

– ma tissuġġettax għat-taxxa lill-istabbilimenti kummerċjali individwali l-kbar, li s-superfiċji utli tagħhom ta' espożizzjoni u bejgħ lill-pubbliku ma tkunx ta' iktar minn 10 000 m^2, meta jkunu ddedikati biss u esklussivament għal attivitajiet ta' ġardinaġġ, ta' bejgħ ta' vetturi, ta' materjal għall-kostruzzjoni, ta' makkinarji u ta' provvisti ta' natura industrijali?

2) L-Artikolu 107(1) TFUE għandu jiġi interpretat fis-sens li jikkostitwixxi għajnuna mill-Istat ipprojbita, konformement ma' din id-dispożizzjoni, in-nuqqas ta' ssuġġettar għall-IGEC [taxxa fuq l-istabbilimenti kummerċjali l-kbar] tal-Asturias, tal-istabbilimenti kummerċjali, individwali jew kollettivi, b'superfiċji utli ta' espożizzjoni u ta' bejgħ lill-pubbliku ta' inqas minn 4 000 m^2, u tal-istabbilimenti kummerċjali individwali l-kbar, li s-superfiċji utli tagħhom ta' espożizzjoni u ta' bejgħ lill-pubbliku ma tkunx ta' iktar minn 10 000 m^2, meta jkunu ddedikati biss u esklussivament għall-attivitajiet ta' ġardinaġġ, ta' bejgħ ta' vetturi, ta' materjal għall-kostruzzjoni ta' makkinarji u ta' provvisti ta' natura industrijali?

22. L-ANGED, Asturias u l-Kummissjoni Ewropea ppreżentaw osservazzjonijiet bil-miktub fil-kuntest tal-proċedura quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja u pparteċipaw fis-seduta tas-6 ta' Lulju 2017.

V. Analiżi legali

A. Fuq ir-restrizzjoni għal-libertajiet fundamentali

23. Bl-ewwel domanda preliminari tagħha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi jekk il-libertà ta' stabbiliment tipprekludix taxxa bħall-IGEC. Għaldaqstant, għandu jiġi deċiż jekk (1) hemmx restrizzjoni tal-libertà ta' stabbiliment li (2) ma hijiex ġustifikata.

24. Il-kuntest huwa l-mod operazzjonali tal-IGEC. Il-fatt li jagħti lok għat-taxxa huwa l-eżistenza ta' stabbiliment kummerċjali kbir. Dawn huma stabbilimenti li għandhom superfiċji ta' bejgħ ta' mill-inqas 4 000 m^2. Madankollu, l-ammont taxxabbli huwa s-superfiċje ta' stabbiliment kummerċjali kbir intiża għall-parkeġġ. Fi kwalunkwe każ, is-superfiċje tal-parkeġġ minima titqies li hija 50 % tas-superfiċji taż-żona ta' bejgħ. Konsegwentement, is-superfiċje ta' bejgħ u s-superfiċje tal-parkeġġ jittieħdu inkunsiderazzjoni flimkien. Is-superfiċje ta' bejgħ issir rilevanti meta tkun id-doppju tas-superfiċje tal-parkeġġ. F'dan ir-rigward, l-istabbilimenti kummerċjali jingħataw "superfiċje eżentata" ta' 1 999 m^2 għas-superfiċje ta' parkeġġ.

25. Din is-superfiċje tal-parkeġġ imbagħad tiġi mmodifikata b'diversi koeffiċjenti, u wieħed minnhom jiżdied proporzjonalment mad-daqs tas-superfiċje. Dan iwassal għal ċertu effett progressiv tat-taxxa. Konsegwentement, meta mqabbla ma' stabbilimenti kummerċjali individwali iżgħar f'termini ta' spazju, stabbilimenti kummerċjali ikbar huma suġġetti għal taxxa ogħla, kemm f'termini assoluti kif ukoll f'termini relattivi.

1. Restrizzjoni tal-libertà ta' stabbiliment

26. Skont l-Artikolu 49 flimkien mal-Artikolu 54 TFUE, il-libertà ta' stabbiliment tinkludi d-dritt taċ-ċittadini ta' Stat Membru li jaċċedu għal u jeżerċitaw attivitajiet bħala persuni li jaħdmu għal rashom fit-territorju ta' Stat Membru ieħor [3]. Skont ġurisprudenza stabbilita, ir-restrizzjonijiet għal-libertà ta' stabbiliment huma dawk il-miżuri kollha li jipprojbixxu, jostakolaw jew jirrendu inqas attraenti l-eżerċizzju ta' din il-libertà [4].

27. Dan huwa essenzjalment minnu fil-każ tat-taxxi. Għaldaqstant, fl-evalwazzjoni tal-libertajiet fundamentali abbażi ta' dawn il-piżijiet, fil-fehma tiegħi [5], fattur determinanti huwa li l-kwistjoni transkonfinali tiġi ttrattata b'mod żvantaġġuż meta mqabbla mas-sitwazzjoni nazzjonali [6].

a) Diskriminazzjoni moħbija kontra impriżi barranin

28. Fil-kawża inkwistjoni ma tista' tiġi identifikata ebda diskriminazzjoni manifesta kontra impriżi barranin. Kuntrarjament, kull proprjetarju ta' "stabbiliment kummerċjali individwali kbir" b'superfiċje ta' parkeġġ li teċċedi s-"superfiċje eżentata" ta' 1 999 m^2, huwa suġġett għal din it-taxxa. Kif diġà ddeċidiet il-Qorti tal-Ġustizzja [7], il-fatt li l-investituri barranin jippreferu jiftħu stabbilimenti kummerċjali ikbar, sabiex b'dan il-mod jiksbu ekonomiji ta' skala li huma meħtieġa għall-penetrazzjoni f'territorju, jikkonċerna d-dħul f'suq ġdid pjuttost milli n-"nazzjonalità" tal-operatur ekonomiku [8].

29. Madankollu, il-forom kollha ta' diskriminazzjoni moħbija li, bl-applikazzjoni ta' kriterji oħra ta' distinzjoni, iwasslu fil-fatt għall-istess riżultat huma wkoll ipprojbiti [9] (l-hekk imsejħa diskriminazzjoni moħbija jew indiretta).

30. Fis-sentenza Hervis Sport, il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li, meta valur taxxabbli jiddependi mill-ammont ta' dħul mill-bejgħ ta' impriża, f'ċerti ċirkustanzi dan jista' fil-fatt iwassal għal żvantaġġ fir-rigward ta' impriżi b'sede fi Stati Membri oħra [10]. Din il-kawża kienet tikkonċerna speċifikament taxxa speċjali fuq impriżi tal-bejgħ bl-imnut li r-rata tagħha kienet tipprogressa ħafna abbażi tad-dħul mill-bejgħ. Barra minn hekk, fil-każ ta' impriżi li kienu jagħmlu parti minn grupp, id-dħul mill-bejgħ meħud bħala bażi għall-kategorizzazzjoni fil-kategorija ta' tassazzjoni kien id-dħul mill-bejgħ ikkonsolidat minflok id-dħul mill-bejgħ tal-impriża individwali. Il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li jista' jkun hemm diskriminazzjoni indiretta jekk *il-maġġoranza* tal-impriżi, li fir-rigward tagħhom it-taxxa kienet l-iktar progressiva minħabba d-dħul mill-bejgħ għoli tagħhom, kienu parti minn grupp b'konnessjoni fi Stat Membru ieħor [11].

3 Sentenzi tal-11 ta' Marzu 2004, de Lasteyrie du Saillant (C-9/02, EU:C:2004:138, punt 40 u l-ġurisprudenza ċċitata), tat-13 ta' Diċembru 2005, SEVIC Systems (C-411/03, EU:C:2005:762, punt 18), u tal-21 ta' Jannar 2010, SGI (C-311/08, EU:C:2010:26, punt 38).

4 Sentenzi tad-29 ta' Novembru 2011, National Grid Indus (C-371/10, EU:C:2011:785, punt 36), tal-21 ta' Mejju 2015, Verder LabTec (C-657/13, EU:C:2015:331, punt 34), u tas-16 ta' April 2015, Il-Kummissjoni vs Il-Ġermanja (C-591/13, EU:C:2015:230, punt 56 u l-ġurisprudenza ċċitata).

5 Ara l-konklużjonijiet tiegħi fil-kawżi C (C-122/15, EU:C:2016:65, punt 66), X (C-498/10, EU:C:2011:870, punti 28 u 29), Hervis Sport- és Divatkereskedelmi (C-385/12, EU:C:2013:531, punti 83 u 84), kif ukoll X (C-686/13, EU:C:2015:31, punt 40).

6 Ara wkoll: sentenza tas-6 ta' Diċembru 2007, Columbus Container Services (C-298/05, EU:C:2007:754, punti 51 u 53), Digriet tal-4 ta' Ġunju 2009, KBC Bank (C-439/07 u C-499/07, EU:C:2009:339, punt 80), sentenza tal-14 ta' April 2016, Sparkasse Allgäu (C-522/14, EU:C:2016:253, punt 29).

7 Sentenza tal-24 ta' Marzu 2011, Il-Kummissjoni vs Spanja (C-400/08, EU:C:2011:172).

8 Sentenza tal-24 ta' Marzu 2011, Il-Kummissjoni vs Spanja (C-400/08, EU:C:2011:172, punt 61).

9 Ara, *inter alia*, is-sentenzi tal-5 ta' Diċembru 1989, Il-Kummissjoni vs L-Italja (C-3/88, EU:C:1989:606, punt 8), tat-13 ta' Lulju 1993, Commerzbank (C-330/91, EU:C:1993:303, punt 14), tal-14 ta' Frar 1995, Schumacker (C-279/93, EU:C:1995:31, punt 26), tat-8 ta' Lulju 1999, Baxter *et* (C-254/97, EU:C:1999:368, punt 10), tal-25 ta' Jannar 2007, Meindl (C-329/05, EU:C:2007:57, punt 21), tat-18 ta' Marzu 2010, Gielen (C-440/08, EU:C:2010:148, punt 37), tal-1 ta' Ġunju 2010, Blanco Pérez u Chao Gómez (C-570/07 u C-571/07, EU:C:2010:300, punti 117 u 118), tal-5 ta' Frar 2014, Hervis Sport- és Divatkereskedelmi (C-385/12, EU:C:2014:47, punt 30), u tat-8 ta' Ġunju 2017, Van der Weegen *et* (C-580/15, EU:C:2017:429, punt 33), ara wkoll il-konklużjonijiet tiegħi fil-kawża Hervis Sport- és Divatkereskedelmi (C-385/12, EU:C:2013:531, punt 34).

10 Sentenza tal-5 ta' Frar 2014, Hervis Sport- és Divatkereskedelmi (C-385/12, EU:C:2014:47, punt 39).

11 Sentenza tal-5 ta' Frar 2014, Hervis Sport- és Divatkereskedelmi (C-385/12, EU:C:2014:47, punti 39 *et seq.*).

1) Natura insuffiċjenti tal-impatt predominanti

31. Madankollu, il-każ inkwistjoni ma huwiex paragunabbli ma' dik il-kawża. L-IGEC la hija progressiva ħafna u lanqas ma hemm kumulu tar-riżultati kkonsolidati ta' grupp. Kuntrarjament, għandu jittieħed inkunsiderazzjoni d-daqs tas-superfiċje tal-bejgħ inkwistjoni.

32. Fil-fehma tiegħi, ma huwiex biżżejjed li tittieħed inkunsiderazzjoni biss ir-rilevanza li impriżi barranin għandhom jiġu affettwati b'mod predominanti sabiex tiġi kkonstatata diskriminazzjoni moħbija tal-libertajiet fundamentali, kif argumentat mill-Kummissjoni u mill-ANGED[12]. Dan ikun jipprojbixxi, pereżempju, Stat Membru milli jintroduċi taxxa fuq il-kumpanniji jekk, minħabba żviluppi storiċi fl-Istat Membru, iktar minn 50 % tal-impriżi attivi fl-Istat Membru inkwistjoni jkunu barranin. Għaldaqstant, is-sempliċi fatt li, ftit jew wisq koinċidentalment, numru kbir jew saħansitra l-biċċa l-kbira tal-persuni affetwati bl-introduzzjoni ta' taxxa joriġinaw minn Stati Membri oħra ma jistax jikkostitwixxi diskriminazzjoni moħbija bħala tali.

2) Il-kundizzjonijet ta' diskriminazzjoni moħbija

33. Għaldaqstant, għandhom jiġu ċċarati l-kundizzjonijiet preċiżi ta' diskriminazzjoni moħbija. Minn naħa, tqum il-kwistjoni dwar l-intensità li għandu jkollha l-korrelazzjoni bejn il-kriterju ta' distinzjoni magħżul u s-sede tal-kumpannija sabiex jiġi konkluż li teżisti inugwaljanza fit-trattament ibbażata fuq is-sede. Sal-lum, il-Qorti tal-Ġustizzja qieset bħala kriterji determinanti kemm il-konkordanza fil-parti l-kbira tal-każijiet[13] kif ukoll is-sempliċi fatt ta' impatt predominanti fuq persuni mhux residenti[14], jew saħansitra tkellmet dwar sempliċi riskju ta' żvantaġġ[15]. Għaldaqstant, jidher li għalissa tista' biss tiġi kkonstatata konkordanza ta' 100 % bejn il-kriterju adottat u s-sede tal-kumpannija[16].

34. Min-naħa l-oħra, ma hijiex biss l-intensità tal-korrelazzjoni rikjesta fil-ġurisprudenza li hija inċerta, iżda wkoll il-kwistjoni dwar jekk din il-korrelazzjoni għandhiex teżisti b'mod ġenerali[17] jew jekk għandhiex tirriżulta min-natura nnifisha tal-kriterju ta' distinzjoni, kif jindikaw diversi sentenzi[18], jew jekk hija tistax tistrieħ fuq sitwazzjonijiet ta' fattwali inċidentali[19].

12 Ara wkoll, f'dan ir-rigward, il-konklużjonijiet tiegħi fil-kawża Hervis Sport- és Divatkereskedelmi (C-385/12, EU:C:2013:531, punt 41).

13 Ara s-sentenzi tas-7 ta' Lulju 1988, Stanton u L'Étoile 1905 (143/87, EU:C:1988:378, punt 9), tat-13 ta' Lulju 1993, Commerzbank (C-330/91, EU:C:1993:303, punt 15), tat-8 ta' Lulju 1999, Baxter *et* (C-254/97, EU:C:1999:368, punt 13), tat-22 ta' Marzu 2007, Talotta (C-383/05, EU:C:2007:181, punt 32); ara wkoll is-sentenzi tat-3 ta' Marzu 1988, Bergandi (252/86, EU:C:1988:112, punt 28) dwar l-Artikolu 95 KEE u tas-26 ta' Ottubru 2010, Schmelz (C-97/09, EU:C:2010:632, punt 48) fil-qasam tal-libertà li jiġu pprovduti servizzi, u tal-5 ta' Frar 2014, Hervis Sport- és Divatkereskedelmi (C-385/12, EU:C:2014:47, punti 39 *et seq.*).

14 Ara s-sentenza tal-1 ta' Ġunju 2010, Blanco Pérez u Chao Gómez (C-570/07 u C-571/07, EU:C:2010:300, punt 119).

15 Ara s-sentenzi tat-22 ta' Marzu 2007, Talotta (C-383/05, EU:C:2007:181, punt 32), kif ukoll tal-1 ta' Ġunju 2010, Blanco Pérez u Chao Gómez (C-570/07 u C-571/07, EU:C:2010:300, punt 119); ara wkoll is-sentenza tat-8 ta' Mejju 1990, Biehl (C-175/88, EU:C:1990:186, punt 14) dwar il-moviment liberu tal-ħaddiema.

16 Ara f'dan is-sens is-sentenza tat-28 ta' Ġunju 2012, Erny (C-172/11, EU:C:2012:399, punt 41), dwar il-moviment liberu tal-ħaddiema.

17 Ara s-sentenza tat-8 ta' Lulju 1999, Baxter *et* (C-254/97, EU:C:1999:368, punt 13).

18 Ara s-sentenzi tat-8 ta' Lulju 1999, Baxter *et* (C-254/97, EU:C:1999:368, punt 13), tal-10 ta' Settembru 2009, Il-Kummissjoni vs Il-Ġermanja (C-269/07, EU:C:2009:527, punt 54), tal-1 ta' Ġunju 2010, Blanco Pérez u Chao Gómez (C-570/07 u C-571/07, EU:C:2010:300, punt 119), tat-28 ta' Ġunju 2012, Erny (C-172/11, EU:C:2012:399, punt 41), tal-5 ta' Diċembru 2013, Zentralbetriebsrat der gemeinnützigen Salzburger Landeskliniken Betriebs GmbH (C-514/12, EU:C:2013:799, punt 26) u tat-2 ta' Marzu 2017, Eschenbrenner (C-496/15, EU:C:2017:152, punt 36).

19 Ara s-sentenza tal-5 ta' Diċembru 1989, Il-Kummissjoni vs L-Italja (C-3/88, EU:C:1989:606, punt 9); ara wkoll is-sentenza tad-9 ta' Mejju 1985, Humblot (112/84, EU:C:1985:185, punt 14) dwar l-Artikolu 95 KEE.

35. Fil-fehma tiegħi, huma neċessarji prerekwiżiti iktar stretti fil-leġiżlazzjoni fiskali għar-rikonoxximent ta' diskriminazzjoni moħbija. Din għandha tkopri biss il-każijiet fejn ma jkunx hemm diskriminazzjoni fuq il-livell strettament formali, iżda li twassal għall-istess effetti [20]. Għalhekk, fil-fehma tiegħi, dispożizzjoni li tinkludi diskriminatorja moħbija għandha tikkonċerna impriżi barranin minnha nnifisha [21] jew predominantement, kif possibbilment kien il-każ fis-sentenza Hervis Sport [22].

36. Madankollu, dan ma jistax jiġi aċċettat meta tinħoloq rabta ma' superfiċje ta' bejgħ speċifika, li l-limitu minimu tagħha sempliċement iwassal sabiex, skont ittra tal-Kummissjoni tal-2004, f'sena (minn 15-il sena possibbli) madwar 61.5 % tal-istabbilimenti kkonċernati f'reġjun ieħor (b'limiti minimi oħra kompletament differenti) [23] huma operati minn impriżi minn Stati Membri oħra (jew għandhom azzjonisti minn Stati Membri oħra).

37. Barra minn hekk, ma huwiex ċar kif ġiet iddeterminata l-"oriġini" ta' dawn l-impriżi [24]. B'mod partikolari, fil-leġiżlazzjoni fiskali, l-oriġini ta' impriża hija prinċipalment iddeterminata skont is-sede tagħha, fis-sens ta' stabbiliment, u mhux, pereżempju, skont in-nazzjonalità tal-azzjonisti. Peress li l-ANGED hija assoċjazzjoni *nazzjonali* ta' impriżi ta' distribuzzjoni kbar fi Spanja, il-membri tagħha jistgħu jitqiesu wkoll bħala impriżi Spanjoli. Barra minn hekk, anki jekk jittieħdu inkunsiderazzjoni l-azzjonisti ta' kumpannija, iċ-ċifri disponibbli ma jindikaw xejn differenti, għalkemm dan irid jiġi evalwat mill-qorti nazzjonali [25]. Fil-fatt, sa fejn jista' jiġi evalwat, iċ-ċifri ma jindikawx li impriżi ta' Stati Membri oħra qegħdin jiġu żvantaġġati intrinsikament jew fil-parti l-kbira meta mqabbla ma' impriżi Spanjoli.

2. Sussidjarjament: ġustifikazzjoni

38. Jekk, kuntrarjament għall-argumentazzjoni preċedenti, xorta waħda tiġi rrikonoxxuta diskriminazzjoni moħbija, ikun hemm lok li jiġi evalwat jekk din hijiex ġusta. Madankollu, din l-evalwazzjoni tkopri biss l-esklużjoni mit-tassazzjoni ta' stabbilimenti kummerċjali iżgħar. Fil-fatt, mit-talba għal deċiżjoni preliminari ma jirriżultax lil-impriżi Spanjonali jibbenefikaw mill-eżenzjonijiet u mit-tnaqqis previsti fl-IGEC (Artikolu 22 TRPATP – iktar 'il quddiem imsejħa "eżenzjoni" sabiex issir distinzjoni iktar netta) fil-maġġoranza tal-każijiet.

39. Restrizzjoni għal-libertajiet fundamentali tista' tkun iġġustifikata minħabba raġunijiet imperattivi ta' interess ġenerali, sa fejn din tkun xierqa sabiex tiggarantixxi t-twettiq tal-għan imfittex u ma tmurx lil hinn minn dak li huwa meħtieġ biex dan l-għan jintlaħaq [26].

20 Ara, f'dan ir-rigward, il-konklużjonijiet tiegħi fil-kawża Hervis Sport- és Divatkereskedelmi (C-385/12, EU:C:2013:531, punt 40).

21 Hekk ukoll fil-kamp ta' applikazzjoni tal-libertà ta' stabbiliment, sentenza tal-1 ta' Ġunju 2010, Blanco Pérez u Chao Gómez (C-570/07 u C-571/07, EU:C:2010:300, punt 119).

22 Sentenza tal-5 ta' Frar 2014, Hervis Sport- és Divatkereskedelmi (C-385/12, EU:C:2014:47) flimkien mal-konklużjonijiet tiegħi fil-kawża Hervis Sport- és Divatkereskedelmi (C-385/12, EU:C:2013:531, punti 37 *et seq.*).

23 Il-Catalunya fil-Kawża C-233/16 b'limitu minimu ta' 2 500 m^2.

24 Ara wkoll is-sentenza tal-24 ta' Marzu 2011, Il-Kummissjoni vs Spanja (C-400/08, EU:C:2011:172, punt 60), fejn il-Qorti tal-Ġustizzja iktar ibbażat ruħha fuq il-"kontroll" u fuq l-"ishma" milli fuq il-post ta' stabbiliment tal-kumpanniji.

25 Il-materjal ipprovdut mill-ANGED b'rabta mal-Catalunya fil-Kawża C-233/16 b'limitu minimu ta' 2 500 m^2 juri li 52.03 % "biss" tal-prodott totali mill-imposta ġej minn impriżi ta' Stati Membri oħra, u li s-sehem tagħhom fis-superfiċji ta' bejgħ "intaxxata" jikkonsisti "biss" f'46.77 %. Anki d-data ppreżentata fl-istqarrija bil-miktub ta' Asturias turi li, parzjalment, 50 % biss tal-persuni kkonċernati jew 50 % biss tal-azzjonisti ma joriġinawx minn Spanja.

26 Sentenzi tal-5 ta' Ottubru 2004, CaixaBank France (C-442/02, EU:C:2004:586, punt 17), tal-24 ta' Marzu 2011, Il-Kummissjoni vs Spanja (C-400/08, EU:C:2011:172, punt 73), u tal-5 ta' Frar 2014, Hervis Sport- és Divatkereskedelmi (C-385/12, EU:C:2014:47, punt 42).

a) Għanijiet ta' interess ġenerali

40. L-IGEC isservi għall-ippjanar territorjali u għall-protezzjoni tal-ambjent (ara l-punti 7 u 8 iktar 'il fuq). L-istabbilimenti taxxabbli għandhom jikkontribwixxu għall-ispejjeż li huma jiġġeneraw sproporzjonalment (eż. spejjeż speċjali għall-infrastruttura), peress li huma stess ma jikkontribwixxux għal tali spejjeż proporzjonalment (ara l-Artikolu 19.2 TRPATP). Għanijiet marbuta mall-ippjanar territorjali [27] u mall-protezzjoni tal-ambjent [28] huma rrikonoxxuti fil-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja bħala ġustifikazzjonijiet.

41. Barra minn hekk, għandu jittieħed bħala bażi, u jitnaqqas, il-poter ekonomiku partikolari "ta' ċerti stabbilimenti kummerċjali li jirriżulta mill-istabbiliment tagħhom bħala ċentri ta' bejgħ kbar, peress li dan jikkontribwixxi, b'mod deċiżiv, għall-ksib ta' pożizzjoni dominanti f'dan is-settur". Fil-fehma tiegħi, il-Qorti tal-Ġustizzja għadha ma ntalbitx tiddeċiedi dwar jekk poter ekonomiku differenti (u konsegwentement il-kapaċità differenti li jiġu sostnuti piżijiet finanzjarji) tistax ukoll tittieħed inkunsiderazzjoni bħala ġustifikazzjoni għal restrizzjoni ta' libertà fundamentali. Madankollu, ma nixtieqx neskludi li, bħal fil-każ ta', pereżempju, tariffa progressiva, poter ekonomiku differenti jista' jiġġustifika trattament differenti għall-finijiet tat-taxxa [29].

b) Proporzjonalità tar-restrizzjoni

42. Ir-restrizzjoni għandha tkun adattata sabiex tiggarantixxi t-twettiq tal-għan u ma tistax tmur lil hinn minn dak li huwa neċessarju sabiex jintlaħaq dan il-għan, li fil-każ ineżami huwa dak li jiġi pprovdut kumpens għall-effetti fuq it-territorju u fuq l-ambjent li jistgħu jkunu relatati mat-twaqqif ta' stabbilimenti kummerċjali kbar [30].

1) L-adegwatezza tat-taxxa

43. Skont ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja, dispożizzjoni nazzjonali tkun adegwata sabiex tiggarantixxi t-twettiq tal-għan mixtieq biss jekk tkun ġenwinament intiża li tilħaq dan l-għan b'mod koerenti u sistematiku [31].

44. F'dan ir-rigward, il-leġiżlatur tal-Unjoni għandu marġni ta' diskrezzjoni wiesa' f'qasam li jimplika, min-naħa ta' dan il-leġiżlatur, għażliet ta' natura politika, ekonomika u soċjali, u li fih ikun mistenni jwettaq verifiki kumplessi. Konsegwentement, hija biss in-natura manifestament inadegwata ta' miżura adottata f'dan il-qasam, meta mqabbla mal-għan li l-istituzzjonijiet kompetenti għandhom intenzjoni li jilħqu, li tista' taffettwa l-legalità ta' tali miżura [32].

27 Sentenzi tal-1 ta' Ottubru 2009, Woningstichting Sint Servatius (C-567/07, EU:C:2009:593, punt 29), u tal-24 ta' Marzu 2011, Il-Kummissjoni vs Spanja (C-400/08, EU:C:2011:172, punt 74).

28 Sentenzi tal-11 ta' Marzu 2010, Attanasio Group (C-384/08, EU:C:2010:133, punt 50), u tal-24 ta' Marzu 2011, Il-Kummissjoni vs Spanja (C-400/08, EU:C:2011:172, punt 74).

29 Ara wkoll, f'dan ir-rigward, il-konklużjonijiet tiegħi fil-kawża Hervis Sport- és Divatkereskedelmi (C-385/12, EU:C:2013:531, punti 59 *et seq.*).

30 Sentenzi tat-13 ta' Diċembru 2005, Marks & Spencer (C-446/03, EU:C:2005:763, punt 35), tat-13 ta' Diċembru 2005, SEVIC Systems (C-411/03, EU:C:2005:762, punt 23), tat-12 ta' Settembru 2006, Cadbury Schweppes u Cadbury Schweppes Overseas (C-196/04, EU:C:2006:544, punt 47), tal-15 ta' Mejju 2008, Lidl Belgium (C-414/06, EU:C:2008:278, punt 27), tad-29 ta' Novembru 2011, National Grid Indus (C-371/10, EU:C:2011:785, punt 42), u tas-17 ta' Lulju 2014, Nordea Bank (C-48/13, EU:C:2014:2087, punt 25).

31 Sentenzi tas-17 ta' Novembru 2009, Presidente del Consiglio dei Ministri (C-169/08, EU:C:2009:709, punt 42), tat-12 ta' Lulju 2012, HIT u HIT LARIX (C-176/11, EU:C:2012:454, punt 22 u l-ġurisprudenza ċċitata), u tal-11 ta' Ġunju 2015, Berlington Hungary *et* (C-98/14, EU:C:2015:386, punt 64).

32 Sentenzi tal-10 ta' Diċembru 2002, British American Tobacco (Investments) u Imperial Tobacco (C-491/01, EU:C:2002:741, punt 123 u l-ġurisprudenza ċċitata), u tal-4 ta' Mejju 2016, Il-Polonja vs Il-Parlament u Il-Kunsill (C-358/14, EU:C:2016:323, punt 79).

45. Barra minn hekk, il-Qorti tal-Ġustizzja tieħu inkunsiderazzjoni wkoll il-marġni ta' diskrezzjoni tal-Istati Membri fl-adozzjoni ta' liġijiet ġenerali [33]. B'mod partikolari, anki leġiżlatur fiskali huwa mistenni jieħu deċiżjonijiet politiċi, ekonomiċi u soċjali. Huwa wkoll [34] mistenni jwettaq evalwazzjonijiet kumplessi. Fin-nuqqas ta' armonizzazzjoni Komunitarja, il-leġiżlatur nazzjonali għandu ċerta diskrezzjoni fil-qasam tal-leġiżlazzjoni fiskali meta jistabbilixxi taxxa fuq stabbilimenti kummerċjali. Konsegwentement, għar-rekwiżit ta' koerenza huwa biżżejjed li l-IGEC ma tkunx manifestament inadegwata sabiex jintlaħaq l-għan.

46. L-IGEC hija ntaxxata fuq stabbilimenti kummerċjali b'superfiċje kbira. Dan jirriżulta evidentement mill-preżunzjoni li dawn ser jiġġeneraw fluss ikbar ta' klijenti u ta' kunsinni ta' beni. Huwa plawżibbli li dan il-volum għoli ta' fluss ta' klijenti u ta' kunsinni jista' jikkawża storbju u tniġġis tal-arja ogħla u għaldaqstant impatti ambjentali ikbar. Għaldaqstant, leġiżlazzjoni li tintaxxa ferm iktar lil dawk l-impriżi kummerċjali li jikkawżaw iktar storbju u tniġġis tal-arja tidher li hija adattata sabiex tinċentivizza l-operat ta' kumpanniji tal-bejgħ bl-imnut li, meqjusa individwalment, jikkawżaw inqas emissjonijiet.

47. Peress li impriżi iżgħar jistgħu jiġu integrati iktar faċilment fl-ippjanar tat-territorju, dan huwa wkoll ta' benefiċċju mill-perspettiva ta' distribuzzjoni raġonevoli u ġusta tal-ispazju limitat. Għalhekk, il-liġi hija adattata wkoll għall-finijiet tal-protezzjoni tal-ambjent u għat-twettiq ta' għanijiet ta' ppjanar tat-territorju b'mod koerenti u sistematiku [35].

48. Il-fatt li l-IGEC ma tagħmilx distinzjoni bejn it-twaqqif ta' stabbiliment kummerċjali f'żona urbana jew rurali ma huwiex rilevanti f'dan ir-rigward. Irrispettivament mis-sit tagħhom, stabbilimenti kummerċjali kbar jattiraw volum ikbar ta' kunsinni u ta' klijenti meta mqabbla ma' stabbilimenti kummerċjali iżgħar. L-istess japplika għan-nuqqas ta' kumulu ta' iktar minn stabbiliment kummerċjali wieħed li jappartjeni għall-istess sid.

49. In-nuqqas ta' differenzjazzjoni bejn stabbilimenti f'żona urbana u dawk f'żona rurali (u eventwalment anki n-nuqqas ta' kumulu tas-superfiċje) sempliċement juri li mill-perspettiva ambjentali t-taxxa tista' potenzjalment tiġi maħsuba aħjar sabiex l-għanijiet imsemmija iktar 'il fuq ikunu jistgħu jintlaħqu aħjar. Madankollu, dan ma jfissirx li din it-taxxa hija manifestament inadegwata sabiex jintlaħqu l-imsemmija għanijiet.

2) In-neċessità tat-taxxa

50. Għalhekk, għandu jiġi ċċarat jekk it-taxxa, marbuta ma' superfiċje ta' parkeġġ ta' superfiċje ta' bejgħ minima ta' 4 000 m^2, hijiex meħtieġa biex jintlaħqu dawn l-għanijiet.

51. Skont il-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja, waqt l-eżami tan-neċessità fil-kuntest tal-proporzjonalità hemm lok li, meta jkun hemm għażla bejn numru ta' miżuri xierqa, tiġi adottata l-inqas waħda oneruża, u li l-iżvantaġġi kkawżati ma jkunux sproporzjonati meta mqabbla mal-għanijiet mixtieqa [36].

33 Sentenzi tal-24 ta' Marzu 1994, Schindler (C-275/92, EU:C:1994:119, punt 61), tal-21 ta' Settembru 1999, Läärä *et* (C-124/97, EU:C:1999:435, punti 14 u 15), u tas-6 ta' Novembru 2003, Gambelli *et* (C-243/01, EU:C:2003:597 punt 63) – kollha fil-qasam tal-logħob tal-azzard; tal-5 ta' Marzu 1996, Brasserie du pêcheur u Factortame (C-46/93 u C-48/93, EU:C:1996:79, punti 48 *et seq.*) fil-qasam tal-liġi dwar l-ikel.

34 Rigward il-kriterju għall-evalwazzjoni komparabbli waqt l-evalwazzjoni tal-azzjonijiet tal-istituzzjonijiet tal-Unjoni u tal-Istati Membri, ara wkoll is-sentenza tal-5 ta' Marzu 1996, Brasserie du pêcheur u Factortame (C-46/93 u C-48/93, EU:C:1996:79, punt 47).

35 Ara, dwar id-dritt komparattiv, is-sentenza tal-24 ta' Marzu 2011, Il-Kummissjoni vs Spanja (C-400/08, EU:C:2011:172, punt 80).

36 Hekk diġà s-sentenzi tal-QtĠ tal-11 ta' Lulju 1989, Schräder HS Kraftfutter (265/87, EU:C:1989:303, punt 21), tat-8 ta' Lulju 2010, Afton Chemical (C-343/09, EU:C:2010:419, punt 45), tat-22 ta' Jannar 2013, Sky Österreich (C-283/11, EU:C:2013:28, punt 50), tal-15 ta' Frar 2016, N. (C-601/15 PPU, EU:C:2016:84, punt 54), tal-4 ta' Mejju 2016, Pillbox 38 (C-477/14, EU:C:2016:324, punt 48), u tat-30 ta' Ġunju 2016, Lidl (C-134/15, EU:C:2016:498, punt 33).

52. F'dan ir-rigward, għandu jitfakkar li, għalkemm huwa minnu li għandu jkun l-Istat Membru li jinvoka raġuni imperattiva ta' interess ġenerali sabiex jiġġustifika restrizzjoni ta' wieħed mid-drittijiet fundamentali li juri li l-leġiżlazzjoni tiegħu hija xierqa u meħtieġa għat-twettiq tal-għan leġittimu mfittex, dan l-oneru tal-prova ma jimplikax li dan l-Istat Membru jintalab jattesta, fil-kuntest ta' kawża għal nuqqas ta' twettiq ta' obbligu, b'mod pożittiv, li ebda miżura konċepibbli oħra ma tippermetti li jintlaħaq l-imsemmi għan taħt l-istess kundizzjonijiet [37]. Dan ir-raġunament irid japplika wisq iktar fi proċedura għal deċiżjoni preliminari.

53. Il-partikolarità fir-rigward tal-limiti minimi hija li dejjem tista' tqum id-domanda dwar ir-raġuni li għaliha ma ġewx inklużi, fil-leġiżlazzjoni, pereżempju 3 000 jew 5 000 minflok l-4 000 m^2 ta' superfiċje ta' bejgħ minima magħżula. Madankollu, din id-domanda tqum fir-rigward ta' kwalunkwe limitu minimu u, fil-fehma tiegħi, ir-risposta tista' tingħata biss mil-leġiżlatur leġittimizzat demokratikament. Kuntrarjament għall-fehma tal-Kummissjoni, il-leġiżlatur ma huwiex obbligat jipprovdi prova empirika ta' kif stabbilixxa dan il-limitu minimu u ma huwiex determinanti jekk dan il-limitu minimu huwiex konvinċenti jew saħansitra "korrett", skont il-Kummissjoni, sakemm ma jkunx manifestament żbaljat. Dan ma jidhirx li huwa l-każ hawnhekk.

54. Limitu minimu ogħla (5 000 m^2) jaf jikkostitwixxi miżura inqas oneruża, iżda ma jkunx adegwat bl-istess mod mill-perspettiva tal-Istat Membru. Għandu jiġi rrikonoxxut il-fatt li ħwienet ikbar ta' bejgħ bl-imnut jirrappreżentaw sfidi ikbar fir-rigward tal-ippjanar urban u ta' kunsiderazzjonijiet relatati ma' kwistjonijiet ambjentali u li d-daqs ta' stabbilimenti kummerċjali u d-daqs ta' superfiċji ta' parkeġġ jindikaw dħul mill-bejgħ ikbar u għalhekk ukoll poter ekonomiku ikbar (u konsegwentement kapaċità finanzjarja ogħla). Lanqas ma jista' jitqies li huwa manifestament skorrett li impriżi ikbar ta' bejgħ bl-imnut b'superfiċji ta' parkeġġ kbar japprofittaw iktar mill-infrastruttura ta' belt minn impriżi iżgħar (b'superfiċji ta' parkeġġ kbar). Konsegwentement, is-superfiċje ta' bejgħ ta' stabbilimenti kummerċjali u s-superfiċje ta' parkeġġ korrispondenti huma fattur rilevanti sabiex jinkisbu l-għanijiet leġiżlattivi.

55. F'dan ir-rigward, lanqas ma jista' jkun hemm oġġezzjoni għan-nuqqas ta' kumulu tas-superfiċje ta' diversi stabbilimenti kummerċjali tal-istess sid. Jekk l-għan leġiżlattiv huwa li jitnaqqsu l-effetti tal-istabbilimenti kummerċjali individwali, il-metodu adattat – mill-perspettiva tal-leġiżlatur – huwa wkoll li jittieħed inkunsiderazzjoni d-daqs ta' kull stabbiliment kummerċjali lokali.

56. Fl-aħħar nett, kuntrarjament għall-fehma tal-Kummissjoni u tal-ANGED – ir-rekwiżiti urbanistiċi legali li għandhom jiġu osservati fil-każ ta' twaqqif ta' stabbiliment kummerċjali ma humiex adatti bl-istess mod għall-ħolqien ta' inċentiv finanzjarju sabiex jinfetħu stabbilimenti kummerċjali iżgħar.

3) In-natura xierqa tal-imposta

57. Barra minn hekk, ir-restrizzjonijiet għal libertà fundamentali jridu wkoll ikunu xierqa għall-għan persegwit [38]. Dan ifisser li r-restrizzjoniijiet u l-konsegwenzi ma jistgħux ikunu sproporzjonati għall-għanijiet persegwiti (li jimmeritaw protezzjoni) [39]. Għaldaqstant, dan jeżiġi l-ibbilanċjar konkret tal-konsegwenzi filwaqt li tittieħed inkunsiderazzjoni l-importanza astratta tal-interessi legali protett (hawnhekk il-protezzjoni tal-ambjent u l-ippjanar tat-territorju) u tal-interessi legali affettwati [40] (hawnhekk ipotetikament eżerċizzju tal-libertà fundamentali).

37 Ara s-sentenzi tat-23 ta' Ottubru 1997, Il-Kummissjoni vs L-Olanda (C-157/94, EU:C:1997:499, punt 58), tal-10 ta' Frar 2009, Il-Kummissjoni vs L-Italja (C-110/05, EU:C:2009:66, punt 66), u tal-24 ta' Marzu 2011, Il-Kummissjoni vs Spanja (C-400/08, EU:C:2011:172, punt 75).

38 Sentenzi tal-11 ta' Ottubru 2007, ELISA (C-451/05, EU:C:2007:594, punt 82 u l-ġurisprudenza ċċitata), u tal-21 ta' Diċembru 2011, Il-Kummissjoni vs Il-Polonja (C-271/09, EU:C:2011:855, punt 58).

39 Ara s-sentenzi tat-12 ta' Lulju 2001, Jippes *et* (C-189/01, EU:C:2001:420, punt 81), tad-9 ta' Novembru 2010, Volker u Markus Schecke u Eifert (C-92/09 u C-93/09, EU:C:2010:662, punti 76 *et seq.*), tat-22 ta' Jannar 2013, Sky Österreich (C-283/11, EU:C:2013:28, punt 50); u tat-30 ta' Ġunju 2016, Lidl (C-134/15, EU:C:2016:498, punt 33).

40 Ara, b'mod simili, is-sentenza tad-9 ta' Novembru 2010, Volker u Markus Schecke u Eifert (C-92/09 u C-93/09, EU:C:2010:662, punti 76 *et seq.*).

58. Fil-każ ineżami, it-taxxa ma hijiex sproporzjonata meta mqabbla mal-għanijiet persegwiti. Minn naħa, il-piż ma huwiex tant kbir li jimpedixxi t-twettiq ta' attività ekonomika (l-hekk imsejjaħ effett soffokanti). B'mod partikolari, l-ewwel 1 999 m^2 ta' superfiċje ta' parkeġġ, lanqas biss huma ntaxxati u t-taxxa tista', skont l-awtoritajiet, tkun deduċibbli mill-valur taxxabbli tat-taxxa fuq il-profitti Spanjola. Min-naħa l-oħra, jiġi propost tnaqqis għal dawk l-istabbilimenti kummerċjali li jimplementaw ċerti proġetti ta' protezzjoni tal-ambjent jew li jistgħu jiġu aċċessati b'żewġ modi tat-trasport pubbliku jew iktar. Barra minn hekk, il-protezzjoni tal-ambjent kif ukoll l-ippjanar tat-territorju huma interessi legali ta' importanza kbira għall-koeżistenza fis-soċjetà, u saħansitra ta' importanza kbira ħafna fil-każ tal-protezzjoni tal-ambjent (imsemmi espliċitament fl-Artikolu 11 TFUE, fl-Artikolu 3(3) TUE u fl-Artikolu 37 tal-Karta)[41]. Konsegwentement, dan ifisser li anki restrizzjoni (moħbija) tal-libertà ta' stabbiliment tkun iġġustifikata.

B. Fuq l-eżistenza ta' għajnuna

59. Fir-rigward tat-tieni domanda preliminari, għandu jiġi eżaminat jekk id-dispożizzjonijiet tal-IGEC jikkostitwixxux għajnuna illegali skont l-Artikolu 107(1) TFUE.

1. Invokazzjoni tal-eżistenza ta' għajnuna biex jiġi evitat il-ħlas ta' imposta

60. Preliminarjament, għandu jiġi rrilevat li l-Qorti tal-Ġustizzja diġà ddeċidiet kemm-il darba li l-persuni suġġetti għal taxxa ma jistgħux jinvokaw il-fatt li eżenzjoni li minnha jgawdu impriżi oħra tikkostitwixxi għajnuna mill-Istat sabiex jevitaw il-ħlas ta' din it-taxxa[42].

61. Madankollu, ikun differenti jekk it-taxxa u l-eżenzjoni prevista kienu *parti integrali minn miżura ta' għajnuna*. Sabiex dan ikun il-każ, għandu jkun hemm rabta vinkolanti bejn it-taxxa u l-għajnuna skont il-leġiżlazzjoni nazzjonali rilevanti, fis-sens li d-dħul mit-taxxa jkun neċessarjament allokat għall-finanzjament tal-għajnuna u jkollu impatt dirett fuq l-ammont tagħha u konsegwentement fuq l-evalwazzjoni tal-kompatibbiltà ta' din l-għajnuna mas-suq intern[43].

62. F'dan ir-rigward, jista' jiġi kkonstatat li d-dħul minn din it-taxxa ma jintużax għal għajnuna speċifika li jibbenefikaw minnha kumpanniji kummerċjali kuntrarjament, iżda jintuża "għat-tfassil u għall-implementazzjoni ta' programmi intiżi li jimplementaw gwidi settorjali għat-tagħmir kummerċjali" u "għat-titjib tal-ambjent u tan-netwerks tal-infrastruttura" (Artikolu 20 TRPATP). Għalhekk, jista' jiġi eskluż li d-dħul miksub jiffavorixxi impriża speċifika jew settur partikolari peress li dan jippersegwi għan li fl-interess ġenerali u jibbenefika lis-soċjetà fl-intier tagħha.

63. Għalhekk, għandu jiġi kkonstatat li impriżi li huma obbligati jħallsu din it-taxxa ma jistgħux jinvokaw, quddiem il-qrati nazzjonali, l-illegalità tal-"eżenzjoni fiskali" sabiex jevitaw il-ħlas ta' din it-taxxa jew sabiex jiksbu r-rimbors tagħha. Madankollu, jekk ma jkunux jistgħu jinvokawha, kwalunkwe kunsiderazzjoni oħra dwar l-eżistenza possibbli ta' għajnuna tkun superfluwi. Il-kontroll tal-legalità tal-għajnuna fil-forma ta' nuqqas ta' tassazzjoni ta' bejjiegħa bl-imnut żgħar hija għalhekk irriżervata għall-Kummissjoni fi proċedura ordinarja ta' għajnuna mill-Istat skont l-Artikolu 108 TFUE.

41 Sentenza tat-22 ta' Diċembru 2008, British Aggregates vs Il-Kummissjoni (C-487/06 P, EU:C:2008:757, punt 91).

42 Sentenzi tal-20 ta' Settembru 2001, Banks (C-390/98, EU:C:2001:456, punt 80), tas-27 ta' Ottubru 2005, Distribution Casino France *et* (C-266/04 sa C-270/04, C-276/04 u C-321/04 sa C-325/04, EU:C:2005:657, punti 42 *et seq.*), tal-15 ta' Ġunju 2006, Air Liquide Industries Belgium (C-393/04 u C-41/05, EU:C:2006:403, punti 43 *et seq.*), u tas-6 ta' Ottubru 2015, Finanzamt Linz (C-66/14, EU:C:2015:661, punt 21).

43 Sentenza tal-25 ta' Ġunju 1970, Franza vs Il-Kummissjoni (47/69, EU:C:1970:60, punti 16/17 *et seq.*), tat-13 ta' Jannar 2005, Streekgewest (C-174/02, EU:C:2005:10, punt 26), u tas-27 ta' Ottubru 2005, Distribution Casino France *et* (C-266/04 sa C-270/04, C-276/04 u C-321/04 sa C-325/04, EU:C:2005:657, punt 40).

64. Madankollu, peress li l-qorti tar-rinviju ma teżaminax l-avviżi ta' tassazzjoni, iżda l-leġiżlazzjoni li fuqha huma bbażati, b'mod li jistgħu jkunu kkonċernati persuni oħra minbarra l-ANGED, kunsiderazzjonijiet oħra dwar l-Artikolu 107 TFUE jistgħu jkunu utli minn tal-inqas għall-qorti tar-rinviju.

2. Il-karatteristiċi tal-għajnuna mill-Istat

65. Abbażi ta' dan, għandu jiġi evalwat jekk (1) l-esklużjoni mit-tassazzjoni tas-sidien ta' negozji tal-imnut iżgħar jew (2) l-eżenzjoni mit-taxxa għal ċerti negozji tal-imnut ikbar, jikkostitwixxux għajnuna fis-sens tal-Artikolu 107(1) TFUE.

66. Skont ġurisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-Ġustizzja, sabiex miżura nazzjonali tkun tista' tiġi kklassifikata bħala "għajnuna mill-Istat" fis-sens tal-Artikolu 107(1) TFUE, għandu, l-ewwel nett, ikun hemm intervent mill-Istat jew permezz ta' riżorsi tal-Istat. It-tieni nett, dan l-intervent għandu jkun jista' jaffettwa l-kummerċ bejn l-Istati Membri. It-tielet nett, hija għandha tagħti vantaġġ selettiv lill-benefiċjarju tagħha. Ir-raba' nett, hija għandha twassal għal distorsjoni jew għal theddida ta' distorsjoni tal-kompetizzjoni [44].

a) Fuq il-kunċett ta' vantaġġ

67. Fir-rigward tal-kwistjoni dwar jekk il-leġiżlazzjoni inkwistjoni fil-kawża prinċipali tagħtix vantaġġ lill-benefiċjarju tagħha, għandu jitfakkar li, skont ġurisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-Ġustizzja, jitqiesu bħala għajnuna mill-Istat l-interventi li, taħt kwalunkwe għamla, jistgħu jiffavorixxu direttament jew indirettament lil impriżi, jew li jitqiesu li huma vantaġġ ekonomiku li l-impriża benefiċjarja ma kinitx tikseb taħt kundizzjonijiet normali tas-suq [45].

68. Vantaġġ fiskali li, għalkemm ma jkunx jinvolvi l-allokazzjoni ta' riżorsi tal-Istat, iqiegħed lill-benefiċjarji f'sitwazzjoni finanzjarja iktar favorevoli minn dik ta' persuni taxxabbli oħra, jista' wkoll jaqa' taħt l-Artikolu 107(1) TFUE [46].

69. Għaldaqstant, jitqiesu b'mod partikolari li huma għajnuna, l-interventi li, taħt għamliet differenti, inaqqsu l-piżijiet li *normalment* jaqgħu fuq il-finanzi ta' impriża u li, għaldaqstant, mingħajr ma jkunu sussidji *stricto sensu*, huma tal-istess natura u għandhom effetti identiċi [47].

70. Fir-rigward tal-esklużjoni mit-tassazzjoni ta' stabbilimenti kummerċjali iżgħar, jista' jiġi kkonstatat li, kif jirriżulta mill-IGEC, it-taxxa għandha titħallas biss minn stabbilimenti kummerċjali b'superfiċje ta' bejgħ ta' iktar minn 4 000 m^2. Ir-raġuni sottostanti hija li minn dan id-daqs jiġi preżunt ċertu poter ekonomiku (b'mod ġeneralizzat ħafna) (ara l-Artikolu 19.2 TRPATP). Taħt il-kundizzjonijiet normali tas-suq u anki skont ir-rieda tal-leġiżlatur reġjonali Spanjol, l-istabbilimenti kummerċjali iżgħar taħt

44 Sentenzi tal-21 ta' Diċembru 2016, Il-Kummissjoni vs Hansestadt Lübeck (C-524/14 P, EU:C:2016:971, punt 40), tal-21 ta' Diċembru 2016, Il-Kummissjoni vs World Duty Free Group *et* (C-20/15 P u C-21/15 P, EU:C:2016:981, punt 53), u tas-27 ta' Ġunju 2017, Congregación de Escuelas Pías Provincia Betania (C-74/16, EU:C:2017:496, punt 38).

45 Sentenzi tad-9 ta' Ottubru 2014, Ministerio de Defensa u Navantia (C-522/13, EU:C:2014:2262, punt 21), u tas-27 ta' Ġunju 2017, Congregación de Escuelas Pías Provincia Betania (C-74/16, EU:C:2017:496, punt 65).

46 Ara, *inter alia*, is-sentenzi tal-15 ta' Marzu 1994, Banco Exterior de España (C-387/92, EU:C:1994:100, punt 14), 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 72) u tad-9 ta' Ottubru 2014, Ministerio de Defensa u Navantia (C-522/13, EU:C:2014:2262, punt 23).

47 Sentenzi tal-15 ta' Marzu 1994, Banco Exterior de España (C-387/92, EU:C:1994:100, punt 13), tad-19 ta' Marzu 2013, Bouygues u Bouygues Télécom vs Il-Kummissjoni (C-399/10 P u C-401/10 P, EU:C:2013:175, punt 101), tal-14 ta' Jannar 2015, Eventech (C-518/13, EU:C:2015:9, punt 33), u tas-27 ta' Ġunju 2017, Congregación de Escuelas Pías Provincia Betania (C-74/16, EU:C:2017:496, punt 66).

il-limitu minimu previst fl-Artikolu 21 TRPATP, ma humiex intaxxati. Konsegwentement, dawn lanqas ma jibbenefikaw minn tnaqqis fil-piż li *normalment* jiġi sostnut minn stabbilimenti kummerċjali iżgħar. Għalhekk, ma hemmx vantaġġ ekonomiku li l-istabbilimenti kummerċjali iżgħar ma kinux jiksbu taħt kundizzjonijiet normali tas-suq.

71. Għalhekk, l-esklużjoni mit-tassazzjoni ta' stabbilimenti kummerċjali żgħar ma tikkostitwixxix għajnuna. L-iktar l-iktar, l-esklużjoni jew l-eżenzjoni mit-tassazzjoni għal ċerti stabbilimenti kummerċjali ikbar (skont l-Artikolu 22 TRPATP din tapplika, fost l-oħrajn, għal stabbilimenti li jbigħu makkinarju, materjal għall-kostruzzjoni jew għall-industrija, bil-kundizzjoni li s-superfiċje ta' bejgħ tagħhom ma teċċedix l-10 000 m^2) applikabbli intrinsikament tista' titqies bħala tali vantaġġ. Dan għandu wkoll ikun selettiv.

b) Fuq in-natura selettiva tal-vantaġġ

72. Għalhekk, għandu jiġi eżaminat jekk (1) l-eżenzjoni mit-tassazzjoni għal ċerti negozji tal-imnut ikbar tikkostitwixxix "vantaġġ għal ċerti impriżi jew ċerti produtturi" fis-sens tal-Artikolu 107(1) TFUE, jiġifieri jekk jeżistix "vantaġġ selettiv" fis-sens tal-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja.

73. Sussidjarjament, fil-każ li l-Qorti tal-Ġustizzja tqis ukoll li l-esklużjoni mit-tassazzjoni ta' stabbilimenti kummerċjali iżgħar (partikolarment dawk b'parkeġġ kbir) tikkostitwixxi vantaġġ li ma kinux jiksbu taħt kundizzjonijiet normali tas-suq, għandu jiġi evalwat ukoll jekk (2) l-esklużjoni mit-tassazzjoni tas-sidien ta' negozji tal-imnut iżgħar jikkostitwixxix tali "vantaġġ selettiv".

1) Selettività fid-dritt fiskali

74. L-evalwazzjoni ta' din is-selettività toħloq diffikultajiet kunsiderevoli fil-leġiżlazzjoni tal-Istati Membri relatata mat-taxxa [48].

75. Il-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja ripetutament tieħu bħala punt ta' tluq il-fatt li s-sistema fiskali ma tkunx selettiva meta tkun applikabbli għall-operaturi ekonomiċi kollha mingħajr ebda distinzjoni [49]. Madankollu, skont il-ġurisprudenza, is-sempliċi fatt li sistema fiskali tagħti vantaġġ biss lil ċerti impriżi li jissodisfaw ir-rekwiżiti previsti minnha, ma huwiex biżżejjed sabiex tiġi kkonstatata n-natura selettiva ta' din is-sistema [50].

48 Ara r-rinviju attwali tal-Bundesfinanzhof (qorti federali tal-finanzi, il-Ġermanja) (digriet tat-30 ta' Mejju 2017 – II R 62/14, BFHE 257, 381) fil-qasam tal-hekk imsejħa klawżola dwar il-gruppi ta' impriżi tal-Artikolu 6a GrEStG fil-leġiżlazzjoni dwar l-akkwist tal-proprjetà – pendenti taħt in-numru tal-kawża C-374/17.

49 Ara, partikolarment, is-sentenzi tat-8 ta' Novembru 2001, Adria-Wien Pipeline u Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke (C-143/99, EU:C:2001:598, punt 35), 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 73), tad-29 ta' Marzu 2012, 3M Italia (C-417/10, EU:C:2012:184, punt 39), tad-9 ta' Ottubru 2014, Ministerio de Defensa u Navantia (C-522/13, EU:C:2014:2262, punt 23), u tal-21 ta' Diċembru 2016, Il-Kummissjoni vs World Duty Free Group *et* (C-20/15 P u C-21/15 P, EU:C:2016:981, punti 53 *et seq.*).

50 Ara, b'mod partikolari, f'dan is-sens is-sentenzi tad-29 ta' Marzu 2012, 3M Italia (C-417/10, EU:C:2012:184, punt 42) u tal-21 ta' Diċembru 2016, Il-Kummissjoni vs World Duty Free Group *et* (C-20/15 P u C-21/15 P, EU:C:2016:981, punt 59).

76. Għaldaqstant, fir-rigward tal-vantaġġi fiskali, il-Qorti tal-Ġustizzja stabbilixxiet kundizzjonijiet speċjali sabiex tiġi kkonstatata n-natura selettiva tagħhom. Fl-aħħar mill-aħħar, il-fattur determinanti huwa jekk, skont il-kundizzjonijiet għall-kisba tal-vantaġġ fiskali, il-kundizzjonijiet li jirregolaw il-vantaġġ fiskali jintgħażlux b'mod nondiskriminatorju [51]. F'dan ir-rigward, huwa meħtieġ, fl-ewwel lok, li tiġi ddeterminata s-sistema fiskali ġenerali jew "normali" applikabbli fl-Istat Membru kkonċernat. Huwa fir-rigward ta' din is-sistema fiskali ordinarja jew "normali" li għandu jiġi ddeterminat, fit-tieni lok, jekk il-vantaġġ mogħti permezz tal-miżura fiskali inkwistjoni huwiex selettiv.

77. Dan ikun il-każ meta din il-miżura tidderoga mis-sistema ordinarja b'tali mod li toħloq distinzjonijiet bejn operaturi ekonomiċi li, fid-dawl tal-għan persegwit mid-dispożizzjoni fiskali ta' dan l-Istat Membru, jinsabu f'sitwazzjoni fattwali u legali komparabbli [52]. Madankollu, anki fil-każ li dawn il-kundizzjonijiet ikunu ssodisfatti, il-vantaġġ jista' jkun iġġustifikat minħabba n-natura jew l-iskop ġenerali tas-sistema li jkun jagħmel parti minnha, b'mod partikolari meta sistema fiskali tkun ibbażata direttament fuq prinċipji bażiċi jew direzzjonali tas-sistema fiskali nazzjonali [53].

78. Fil-każ ta' miżuri fiskali, tali evalwazzjoni hija meħtieġa sabiex tiġi kkonstatata n-natura selettiva tagħhom peress li, għad-differenza ta' sussidji *stricto sensu* fil-forma ta' pagamenti, il-vantaġġi fiskali jingħataw fil-kuntest ta' sistema fiskali li għaliha l-impriżi huma ġeneralment suġġetti b'mod permanenti u inevitabbli. F'dan ir-rigward, is-sistemi fiskali jinkludu differenzazzjonijiet f'għamliet diversi li ħafna drabi jkunu intiżi sabiex iwettqu l-għan speċifiku tat-taxxa. Madankollu, Skont il-ġurisprudenza, tali differenzi "favorevoli" li ma jkunux sussidji *stricto sensu* jistgħu jiġu kklassifikati bħala għajnuna fil-każ biss li n-natura u l-effett tagħhom ikunu simili għal dawk ta' tali sussidji [54].

79. Għaldaqstant, huwa biss fil-każ li Stat Membru jużа s-sistema fiskali eżistenti tiegħu sabiex jagħmel pagamenti għal skopijiet li ma jaqgħux taħt is-sistema fiskali, li jkun hemm raġuni sabiex dan il-vantaġġ fiskali jitqies li huwa simili għal sussidju *stricto sensu* [55].

80. F'dan ir-rigward, il-Qorti tal-Ġustizzja tagħmel eżami ta' koerenza, fejn l-inkoerenza fl-aħħar mill-aħħar tindika abbuż. Id-differenza hija li, din id-darba, id-domanda magħmula mhijiex jekk il-persuna taxxabbli tagħżilx arranġamenti abbużivi sabiex tevadi t-taxxa. Id-domanda hija pjuttost jekk l-Istat Membru qiegħedx oġġettivament "jabbuża" mil-leġiżlazzjoni fiskali tiegħu sabiex jissussidja impriżi individwali billi jevita d-dritt dwar l-għajnuna mill-Istat.

51 Ara, fl-istess sens, is-sentenzi tal-14 ta' Jannar 2015, Eventech (C-518/13, EU:C:2015:9, punt 53), u tal-21 ta' Diċembru 2016, Il-Kummissjoni vs World Duty Free Group *et* (C-20/15 P u C-21/15 P, EU:C:2016:981, punt 54); ukoll, lil hinn mil-leġiżlazzjoni fiskali, espliċitament is-sentenza tal-21 ta' Diċembru 2016, Il-Kummissjoni vs Hansestadt Lübeck (C-524/14 P, EU:C:2016:971, punti 53 u 55).

52 Ara s-sentenzi tas-17 ta' Novembru 2009, Presidente del Consiglio dei Ministri (C-169/08, EU:C:2009:709), tat-8 ta' Settembru 2011, Paint Graphos (C-78/08 sa C-80/08, EU:C:2011:550, punt 49), tad-29 ta' Marzu 2012, 3M Italia (C-417/10, EU:C:2012:184, punt 42), tat-18 ta' Lulju 2013, P (C-6/12, EU:C:2013:525, punt 19), tad-9 ta' Ottubru 2014, Ministerio de Defensa u Navantia (C-522/13, EU:C:2014:2262, punt 35), tal-21 ta' Diċembru 2016, Il-Kummissjoni vs Hansestadt Lübeck (C-524/14 P, EU:C:2016:971, punti 49 u 58), tal-21 ta' Diċembru 2016, Il-Kummissjoni vs World Duty Free Group *et* (C-20/15 P u C-21/15 P, EU:C:2016:981, punt 54) u d-digriet tas-16 ta' Frar 2017, Il-Kummissjoni vs Aer Lingus u Ryanair Designated Activity (C-164/15 P-REC u C-165/15 P-REC, EU:C:2017:990, punt 51).

53 Ara s-sentenzi tat-8 ta' Settembru 2011, Paint Graphos (C-78/08 sa C-80/08, EU:C:2011:550, punti 65 u 69), tat-18 ta' Lulju 2013, P (C-6/12, EU:C:2013:525, punt 22); ara wkoll, f'dan is-sens u b'mod partikolari, is-sentenzi L-Italja vs Il-Kummissjoni (173/73, EU:C:1974:71, punt 33), tat-8 ta' Novembru 2001, Adria-Wien Pipeline u Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke (C-143/99, EU:C:2001:598, punt 42), 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, EU:C:2011:732, punt 145), u tad-9 ta' Ottubru 2014, Ministerio de Defensa u Navantia (C-522/13, EU:C:2014:2262, punti 42 u 43).

54 Ara, *inter alia*, is-sentenzi tat-23 ta' Frar 1961, De Gezamenlijke Steenkolenmijnen in Limburg vs Hohe Behörde (30/59, EU:C:1961:2, p. 43), tal-15 ta' Ġunju 2006, Air Liquide Industries Belgium (C-393/04 u C-41/05, EU:C:2006:403, punt 29), tad-19 ta' Marzu 2013, Bouygues u Bouygues Télécom vs Il-Kummissjoni (C-399/10 P u C-401/10 P, EU:C:2013:175, punt 101) u tad-9 ta' Ottubru 2014, Ministerio de Defensa u Navantia (C-522/13, EU:C:2014:2262, punt 22).

55 Ara, fl-istess sens, is-sentenza tat-18 ta' Lulju 2013, P (C-6/12, EU:C:2013:525, punti 22 sa 27).

81. Minn din il-konstatazzjoni jsegwi, l-ewwel nett, li inugwaljanza fit-trattament inġustifikata fil-kuntest tas-sistema fiskali tal-Istat Membru hija neċessarja sabiex tiġi stabbilita n-natura selettiva ta' vantaġġ fiskali fis-sens tal-Artikolu 107(1) TFUE. Għalhekk, il-fattur determinanti huwa dwar jekk din id-differenza tirriżultax min-natura jew mill-istruttura interna tal-leġiżlazzjoni li tagħmel parti minnha [56].

82. Barra minn hekk, skont il-formulazzjoni tal-Artikolu 107(1) TFUE, din l-inugwaljanza fit-trattament inġustifikata trid tkun ibbażata fuq differenzazzjoni li tiffavorixxi ċerti impriżi jew il-produzzjoni ta' ċerti oġġetti. Huwa għalhekk li l-Qorti tal-Ġustizzja kkonstatat, b'mod partikolari fis-sentenza Il-Kummissjoni vs Government of Gibraltar u Ir-Renju Unit, li sabiex sistema fiskali titqies li tiffavorixxi ċerti impriżi din għandha tkun ta' natura li tikkaratterizzahom minħabba ċerti karatteristiċi li jkunu speċifiċi għalihom bħala kategorija privileġġata [57].

83. Fis-sentenza World Duty Free Group [58], din il-konstatazzjoni tidher *prima facie* li ġiet relattivizzata sa ċertu punt [59]. F'din il-kawża, sistema fiskali li kienet tipprovdi vantaġġi fiskali (perijodu ta' deprezzament qasir) għall-persuni taxxabbli kollha li akkwistaw impriżi barranin b'avvjament, ġiet ikklassifikata bħala selettiva peress persuni taxxabbli oħra li akkwistaw impriżi domestiċi setgħu jammortizzaw l-avvjament biss fuq perijodu itwal. Peress li persuni taxxabbli inkwantu tali ma jikkostitwixxux impriżi speċifiċi jew produzzjoni ta' beni partikolari, il-kriterji stabbiliti fl-Artikolu 107(1) TFUE ma kinux japplikaw [60]. Madankollu, din id-deċiżjoni kienet tikkonċerna każ speċjali ta' "promozzjoni tal-esportazzjoni" għal impriżi nazzjonali fir-rigward ta' investimenti barra mill-pajjiż għad-detriment ta' impriżi barranin, li jikkontradixxi l-kunċett legali tal-Artikolu 111 TFUE. Għaldaqstant, sussidji speċifiċi għall-esportazzjoni jistgħu jissodisfaw il-kundizzjoni relatata mas-selettività anki jekk ikunu japplikaw għall-persuni taxxabbli kollha.

2) Fuq in-natura selettiva tal-inugwaljanza fit-trattament

84. Il-qorti tar-rinviju tqis li s-sistema inkwistjoni possibbilment tirrappreżenta vantaġġ selettiv minħabba diversi fatturi, jiġifieri minħabba t-trattament differenti ta' stabbilimenti kummerċjali skont id-daqs tagħhom u l-esklużjoni mit-tassazzjoni ta' ċerti stabbilimenti kummerċjali.

85. Għalhekk, il-qorti tar-rinviju għażlet numru ta' sistemi fiskali "normali" differenti bħala bażi għall-evalwazzjoni tagħha. Sa fejn tqis li l-esklużjoni mit-tassazzjoni ta' stabbilimenti kummerċjali individwali iżgħar hija selettiva, hija tuża sistema ta' referenza li tinkludi l-istabbilimenti kummerċjali individwali kollha. Sa fejn tirreferi għall-esklużjoni mit-tassazzjoni tal-istabbilimenti kummerċjali kollettivi, is-sistema ta' referenza hija t-tassazzjoni ta' kull tip ta' stabbiliment kummerċjali.

56 Sentenzi tad-9 ta' Ottubru 2014, Ministerio de Defensa u Navantia (C-522/13, EU:C:2014:2262, punt 42), u tas-27 ta' Ġunju 2017, Congregación de Escuelas Pías Provincia Betania (C-74/16, EU:C:2017:496, punt 71).

57 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 104).

58 Sentenza tal-21 ta' Diċembru 2016, Il-Kummissjoni vs World Duty Free Group *et* (C-20/15 P u C-21/15 P, EU:C:2016:981, punti 73, 74 u punti 86 *et seq.*).

59 Il-punti 59 u 86 ta' din is-sentenza ma jidhrux li huma kompletament konsistenti.

60 Fil-fehma tiegħi, dan joħroġ l-iktar biċ-ċar mill-ispjegazzjonijiet fis-sentenza tal-21 ta' Diċembru 2016, Il-Kummissjoni vs World Duty Free Group *et* (C-20/15 P u C-21/15 P, EU:C:2016:981, punti 85 u 86).

86. Għaldaqstant, is-sistema ta' referenza tiddependi mill-inugwaljanza fit-trattament inkwistjoni. Dan juri b'mod ċar li, kif diġà kkonstatat il-Qorti tal-Ġustizzja fis-sentenza Il-Kummissjoni vs Government of Gibraltar u Ir-Renju Unit[61], l-identifikazzjoni ta' sistema ta' tassazzjoni "normali" ma tistax tkun determinanti. Kif enfasizzat ukoll il-Qorti tal-Ġustizzja fid-deċiżjoni World Duty Free[62], il-fattur determinanti huwa biss l-evalwazzjoni tal-inugwaljanza fit-trattament fir-rigward tal-għan persegwit mil-liġi.

87. Għalhekk, skont il-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja, il-fattur determinanti huwa jekk id-dispożizzjonijiet tal-Liġi 15/2002 (jew tat-TRPATP) iwasslux għal inugwaljanzi fit-trattament li ma għandhomx ir-*ratio essendi* tagħhom fil-leġiżlazzjoni fiskali bħala tali, iżda li jippersegwu finalitajiet lil hinn minnha, jiġifieri finalitajiet mhux relatati[63].

i) Teħid inkunsiderazzjoni tal-għan leġiżlattiv

88. Fl-ewwel lok, din teżiġi analiżi b'iktar reqqa tal-finalità tal-liġi. Kif indikat fil-punt 40 iktar 'il fuq, l-għanijiet leġiżlattivi huma l-protezzjoni tal-ambjent, l-ippjanar tat-territorju u l-kontribut għall-ispejjeż mill-impriżi li, skont evalwazzjoni ġeneralizzata, għandhom poter ekonomiku partikolari minħabba l-użu ta' superfiċji ta' bejgħ kbar. Ma' dawn tiżdied ċerta "funzjoni ta' ridistribuzzjoni" sa fejn operaturi li huma ekonomikament iktar b'saħħithom jiġu suġġetti għal piż finanzjarju ikbar minn operaturi li huma ekonomikament inqas b'saħħithom.

ii) Eżenzjoni mit-tassazzjoni għal stabbilimenti kummerċjali partikolari li jeżiġu superfiċji kbar

89. Fir-rigward tal-eżenzjoni mit-tassazzjoni skont l-Artikolu 22 TRPATP, għandu jitqies li bejjiegħa ta' vetturi, ta' materjal għall-kostruzzjoni, ta' makkinarju, ta' provvisti ta' natura industrijali kif ukoll stabbilimenti kummerċjali li jbigħu prodotti tal-ġardinaġġ, normalment ikollhom bżonn superfiċje għall-bejgħ u għall-ħżin ikbar minħabba l-firxa tal-prodotti tagħhom. Għalhekk, meta mqabbla ma' stabbilimenti kummerċjali kbar b'firxa ta' prodotti iżgħar, il-preżunzjoni ġeneralizzata ta' poter ekonomiku ikbar f'każ ta' superfiċji ta' bejgħ ikbar ma hijiex għalkollox rilevanti.

90. Barra minn hekk, dawn l-istabbilimenti kummerċjali huma partikolarment dipendenti fuq superfiċji ikbar, b'mod li huma speċifikament affettwati bit-taxxa. Peress li l-prinċipju ta' proporzjonalità għandu jingħata kunsiderazzjoni speċjali fid-dritt fiskali, huwa perfettament komprensibbli li l-leġiżlatur nazzjonali jieħu inkunsiderazzjoni dan il-piż partikolari[64] u ma huwiex manifestament irrilevanti fid-dawl tal-għan li jiġi ntaxxat poter ekonomiku partikolari.

91. Kuntrarjament għal dik li tidher hija l-fehma tal-ANGED, anki fir-rigward tal-għan tal-protezzjoni tal-ambjent, għandu jitqies li, minħabba l-firxa tal-prodotti tagħhom, il-persuni taxxabbli msemmija iktar 'il fuq ma jattirawx l-istess fluss ta' klijenti għal kull m^2 meta mqabbla ma' stabbilimenti kummerċjali oħra. Normalment, ħanut li jbigħ materjal ta' kostruzzjoni jkollu inqas klijenti minn stabbiliment tal-ikel bi prezzijiet baxxi bl-istess superfiċji. Il-frekwenza mnaqqsa tal-klijenti tirriżulta wkoll probabbilment f'inqas kunsinni ta' beni. L-istabbilimentit tal-imnut imsemmija fl-Artikolu 22 tat-TRPATP ġeneralment ibigħu lil impriżi oħra li jixtru bi kwantitajiet ikbar iżda li jiffrekwentaw inqas is-superfiċje ta' bejgħ.

61 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, punti 90 u 91 kif ukoll 131).

62 Sentenza tal-21 ta' Diċembru 2016, Il-Kummissjoni vs World Duty Free Group *et* (C-20/15 P u C-21/15 P, EU:C:2016:981, punti 54, 67 u 74).

63 Ara s-sentenzi tat-8 ta' Settembru 2011, Paint Graphos (C-78/08 sa C-80/08, EU:C:2011:550, punt 70).

64 Ara wkoll is-sentenza tal-4 ta' Ġunju 2015, Il-Kummissjoni vs MOL (C-15/14 P, EU:C:2015:362, punt 65).

92. Huwa wkoll komprensibbli li din l-eżenzjoni hija limitata għal superfiċje ta’ 10 000 m^2. Dan jevita li jkun hemm inċentiv għall-ftuħ ta’ stabbilimenti kummerċjali partikolarment kbar fejn jinbiegħu l-imsemmija prodotti. Peress li f’dan ir-rigward il-leġiżlatur nazzjonali jrid jieħu deċiżjoni ta’ prevedibbiltà, jista’ jiġi evalwat biss jekk din hijiex manifestament żbaljata (dwar l-evalwazzjoni, ara l-punt 45 iktar ’il fuq). Madankollu, ebda żball manifest ma huwa evidenti fil-każ inkwistjoni.

93. Fir-rigward tal-għan tal-ippjanar territorjali, ma huwiex ċert, *prima facie*, għaliex stabbilimenti ta’ ċertu daqs li jbigħu materjal ta’ kostruzzjoni għandhom jibbenefikaw minn eżenzjoni. Madankollu, dan ma huwiex rilevanti peress li huwa biżżejjed jekk l-inugwaljanza fit-trattament tkun tista’ tiġi ġġustifikata b’wieħed mill-finalitajiet tal-liġi. Dan huwa l-każ hawnhekk fir-rigward ta’ tassazzjoni bbażata fuq poter ekonomiku u teħid inkunsiderazzjoni tal-impatt negattiv fuq l-ambjent.

iii) Sussidjarjament: l-esklużjoni mit-tassazzjoni ta’ stabbilimenti kummerċjali iżgħar

94. Barra minn hekk, il-qorti tar-rinviju tikkritika wkoll l-esklużjoni sħiħa mit-taxxa ta’ stabbilimenti kummerċjali b’superfiċji ta’ bejgħ iżgħar minn 4 000 m^2 ta’ superfiċje ta’ bejgħ. Madankollu, skont il-ġurisprudenza, in-natura selettiva tiddependi minn jekk il-miżura tiddegorax mis-sistema ġenerali b’mod li twassal għal differenzi bejn operaturi ekonomiċi li, madankollu, fid-dawl tal-għan persegwit permezz tal-leġiżlazzjoni fiskali ta’ dan l-Istat Membru, ikunu jinsabu f’sitwazzjoni fattwali u ta’ legali komparabbli [65].

– Sitwazzjoni fattwali u ġuridika komparabbli?

95. Il-Qorti tal-Ġustizzja enfasizzat, b’mod partikolari fis-sentenza World Duty Free Group, li, fir-rigward tal-għan persegwit mis-sistema inkwistjoni, il-benefiċjarji għandhom ikunu f’sitwazzjoni fattwali u legali komparabbli u jiġu debitament suġġetti għal trattament differenti li essenzjalment jista’ jiġi kklassifikat bħala diskriminatorju [66].

96. Konsegwentement, l-esklużjoni mit-tassazzjoni inkwistjoni ta’ sidien ta’ negozji tal-imnut iżgħar (kemm individwalment kif ukoll bħala parti minn stabbiliment kummerċjali kollettiv) ma tikkostitwixxix vantaġġ selettiv fis-sens tal-kunċett ta’ għajnuna skont l-Artikolu 107(1) TFUE, peress li din id-differenza hija intrinsika għall-għan tal-liġi, li huwa t-tnaqqis tal-effetti negattivi fuq l-ambjent u fuq l-ippjanar territorjali kkawżati minn stabbilimenti kummerċjali ikbar, billi jinħoloq inċentiv għall-operazzjoni ta’ stabbilimenti kummerċjali iżgħar li ma humiex intaxxati. Għalhekk, anki n-nuqqas ta’ kumulu ta’ iktar minn stabbiliment kummerċjali wieħed tal-istess sid, mhux biss huwa komprensibbli iżda wkoll konsistenti u loġiku mal-għan leġiżlattiv.

97. Stabbilimenti kummerċjali ikbar u iżgħar ivarjaw minn xulxin partikolarment minħabba s-superfiċji ta’ bejgħ tagħhom u l-poter ekonomiku li jirriżulta minn dan, kif ukoll minħabba l-volum ta’ klijenti u ta’ kunsinni għal kull metru kwadru. Mill-perspettiva tal-Istat Membru, li ma hijiex manifestament żbaljata, dawn ma jinsabux f’sitwazzjoni legalment u fattwalment komparabbli.

65 Ara s-sentenzi tat-8 ta’ Settembru 2011, Paint Graphos (C-78/08 u C-80/08, EU:C:2011:550, punt 49), tat-18 ta’ Lulju 2013, P (C-6/12, EU:C:2013:525, punt 19), tad-9 ta’ Ottubru 2014, Ministerio de Defensa u Navantia (C-522/13, EU:C:2014:2262, punt 35), u tal-21 ta’ Diċembru 2016, Il-Kummissjoni vs World Duty Free Group *et* (C-20/15 P u C-21/15 P, EU:C:2016:981, punt 54).

66 Sentenza tal-21 ta’ Diċembru 2016, Il-Kummissjoni vs World Duty Free Group *et* (C-20/15 P u C-21/15 P, EU:C:2016:981, punt 54), qabel diġà kien hemm is-sentenzi tat-28 ta’ Lulju 2011, Mediaset vs Il-Kummissjoni (C-403/10 P, mhux ippubblikata, EU:C:2011:533, punt 36), 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, punti 75 u 101), u tal-14 ta’ Jannar 2015, Eventech (C-518/13, EU:C:2015:9, punt 55), tal-4 ta’ Ġunju 2015, Il-Kummissjoni vs MOL (C-15/14 P, EU:C:2015:362, punt 59).

– Sussidjarjament: ġustifikazzjoni tad- differenzazzjoni

98. Jekk, min-naħa l-oħra, il-Qorti tal-Ġustizzja tirrikonoxxi li stabbilimenti kummerċjali żgħar u kbar huma fattwalment u legalment komaparabbli, ikollu sussegwentement jiġi evalwat jekk id-differenzazzjoni hijiex ġustifikabbli.

99. Fil-fehma tiegħi, fir-rigward tad-daqs tas-superfiċje ta' bejgħ, tista' tingħata risposta fl-affermattiv. Id-daqs tas-superfiċje ta' bejgħ jindika (għall-inqas mhux b'mod manifestament żbaljat) ċertu volum ta' prodotti u ta' klijenti, u b'hekk ċertu fluss ta' klijenti u ta' kunsinni li jimplikaw storbju u tniġġis tal-arja kif ukoll effetti oħra li huma ta' detriment partikolari għall-muniċipalità. Id-daqs ta' stabbiliment kummerċjali aktarx li jista' jitqies ukoll bħala indikatur (approssimattiv) ta' dħul mill-bejgħ ikbar u għalhekk poter ekonomiku ikbar u għaldaqstant kapaċità ekonomika ikbar. L-istess japplika għall-kriterju tad-daqs tal-parkeġġ (fejn dan jeċċedi l-50 % tas-superfiċje ta' bejgħ) u għall-preżunzjoni li fuqha hija bbażata l-IGEC, li l-istabbilimenti kummerċjali b'superfiċje ta' bejgħ ta' inqas minn 4 000 m^2 rari jkollhom superfiċje ta' parkeġġ ta' iktar minn 1 999 m^2.

100. Barra minn hekk, mill-perspettiva ta' proċeduri amministrattivi, ma għandux ikun hemm ebda oġġezzjoni jekk l-ammont tal-istabbilimenti kummerċjali inklużi u, għaldaqstant ikkontrollati, jitnaqqas permezz ta' limitu minimu. Dan jikkontribwixxi wkoll, bħan-nuqqas ta' kumulu tas-superfiċji ta' stabbilimenti kummerċjali differenti, għal semplifikazzjoni amministrattiva. Fid-dritt tal-Unjoni dwar il-VAT, imprendituri żgħar (jiġifieri imprendituri li d-dħul mill-bejgħ tagħhom ma jeċċedix ċertu "ammont eżentat") ma humiex intaxxati, u dan ma jitqiesx li huwa ksur tad-dritt dwar l-għajnuna mill-Istat. Barra minn hekk, għall-għanijiet leġiżlattivi persegwiti, huwa perfettament komprensibbli li jittieħed inkunsiderazzjoni s-superfiċje ta' bejgħ (jew is-superfiċje ta' parkeġġ fejn dan jeċċedi l-50 % tas-superfiċje ta' bejgħ) minflok id-dħul mill-bejgħ individwali jew il-profitt individwali, peress li tal-ewwel tista' tiġi ddeterminata faċilment (amministrazzjoni sempliċi u effettiva) u hija inqas vulnerabbli għall-evażjoni minn, pereżempju, il-profitt.

c) Konklużjoni

101. Għaldaqstant, l-esklużjoni mit-tassazzjoni ta' stabbilimenti kummerċjali iżgħar ma tikkostitwixxix vantaġġ selettiv għal dawn l-impriżi. F'dan ir-rigward,, ma hemmx vantaġġ jew inugwaljanza fit-trattament inġustifikata. L-esklużjoni mit-tassazzjoni tagħhom hija oġġettivament koperta mill għanijiet leġiżlattivi tal-IGEC.

102. L-eżenzjoni mit-tassazzjoni fir-rigward ta' ċerti impriżi b'superfiċji ikbar hija wkoll oġġettivament ammissibbli fid-dawl tal-għanijiet leġiżlattivi persegwiti.

VI. Konklużjoni

103. Konsegwentement, nipproponi li jingħataw ir-riposti li ġejjin għad-domandi preliminari tat-Tribunal Supremo (qorti suprema, Spanja):

1. L-Artikolu 49 u l-Artikolu 54 TFUE ma jipprekludux taxxa abbażi tas-superfiċje ta' bejgħ bħal dik inkwistjoni.

2. L-Artikolu 107(1) TFUE ma jistax jiġi interpretat fis-sens li l-esklużjoni mit-tassazzjoni ta' stabbilimenti kummerċjali b'superfiċje ta' bejgħ ta' inqas minn 4 000 m^2 u l-eżenzjoni mit-tassazzjoni għal stabbilimenti kummerċjali individwali kbar li joperaw esklużivament fin-negozju tal-ġardinaġġ, tal-bejgħ ta' vetturi, ta' materjal għall-kostruzzjoni, ta' makkinarju u ta' provvisti ta' natura industrijali, sa fejn is-superfiċje tagħhom għall-espożizzjoni u għall-bejgħ lill-pubbliku ma teċċedix l-10 000 m^2.