Downloaded via the EU tax law app / web

Edizzjoni Provvi?orja

SENTENZA TAL-QORTI TAL-?USTIZZJA (It-Tieni Awla)

25 ta’ Lulju 2018 (*)

“Appell – G?ajnuna mill-Istat – Artikolu 107(1) TFUE – Sistema fiskali applikabbli g?al ?erti ftehimiet ta’ lokazzjoni finanzjarja g?ax-xiri ta’ bastimenti (sistema Spanjola tat-taxxa tal-lokazzjoni) – Identifikazzjoni tal-benefi?jarji tal-g?ajnuna – Kundizzjoni dwar is-selettività – Distorsjoni tal-kompetizzjoni u effett fuq il-kummer? bejn l-Istati Membri – Obbligu ta’ motivazzjoni”

Fil-Kaw?a C?128/16 P,

li g?andha b?ala su??ett appell skont l-Artikolu 56 tal-Istatut tal-Qorti tal-?ustizzja tal-Unjoni Ewropea, ippre?entat fid?29 ta’ Frar 2016,

Il-Kummissjoni Ewropea, irrappre?entata minn V. Di Bucci, E. Gippini Fournier u P. N?me?ková, b?ala a?enti,

appellanti,

il-partijiet l-o?ra fil-pro?edura li huma:

Ir-Renju ta’ Spanja, irrappre?entat minn A. Sampol Pucurull, b?ala a?ent,

Lico Leasing SA, stabbilita f’Madrid (Spanja),

Pequeños y Medianos Astilleros Sociedad de Reconversión SA, stabbilita f’Madrid,

irrappre?entati minn M. Merola, avvocato, u minn M. Sánchez, abogado,

rikorrenti fl-ewwel istanza,

Bankia SA, stabbilita f’Valencia (Spanja),

Asociación Española de Banca, stabbilita f’Madrid,

Unicaja Banco SA, stabbilita f’Málaga (Spanja),

Liberbank SA, stabbilita f’Madrid,

Banco de Sabadell SA, stabbilita f’Sabadell (Spanja),

Banco Gallego SA, stabbilita f’Santiago de Compostela (Spanja),

Catalunya Banc SA, stabbilita f’Barcelona,

Caixabank SA, stabbilita f’Barcelona,

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

Santander Investment SA, stabbilita f'Boadilla del Monte (Spanja),

Naviera Séneca AIE, stabbilita f'Las Palmas de Gran Canaria (Spanja),

Industria de Diseño Textil SA, stabbilita f'Arteijo (Spanja),

Naviera Nebulosa ta' Omega AIE, stabbilita f'Las Palmas de Gran Canaria,

Banco Mare Nostrum SA, stabbilita f'Madrid,

Abanca Corporación Bancaria SA, stabbilita f'Betanzos (Spanja),

Ibercaja Banco SA, stabbilita f'Zaragoza (Spanja),

Banco Grupo Cajatres SAU, stabbilita f'Zaragoza,

Naviera Bósforo AIE, stabbilita f'Las Palmas de Gran Canaria,

Joyería Tous SA, stabbilita f'Lérida (Spanja),

Corporación Alimentaria Guissona SA, stabbilita f'Guisona (Spanja),

Naviera Muriola AIE, stabbilita f'Madrid,

Poal Investments XXI SL, stabbilita f'San Sebastián de los Reyes (Spanja),

Poal Investments XXII SL, stabbilita f' San Sebastián de los Reyes,

Naviera Cabo Vilaboa C-1658 AIE, stabbilita f'Madrid,

Naviera Cabo Domaio, C-1659 AIE, stabbilita f'Madrid,

Caamaño Sistemas Metálicos SL, stabbilita f'Culleredo (Spanja),

Blumaq SA, stabbilita f'Vall de Uxó (Spanja),

Grupo Ibérica ta' Congelados SA, stabbilita f'Vigo (Spanja),

RNB SL, stabbilita f'Puebla de Vallbona (Spanja),

Inversiones Antaviana SL, stabbilita f'Paterna (Spanja),

Banco de Caja España de Inversiones, Salamanca y Soria SAU, stabbilita f'Madrid,

Banco de Albacete SA, stabbilita f'Boadilla del Monte,

Bodegas Muga SL, stabbilita f'Haro (Spanja),

irrappre?entati minn J. L. Buendía Sierra, E. Abad Valdenebro, R. Calvo Salinero u A. Lamadrid de Pablo, abogados,

Aluminios Cortizo SAU, stabbilita f'Padrón (Spanja), irrappre?entata minn A. Beiras Cal, abogado,

intervenjenti fl-appell,

IL-QORTI TAL-?USTIZZJA (It-Tieni Awla),

komposta minn M. Ileši?, President tal-Awla, A. Rosas, C. Toader, A. Prechal u E. Jaraši?nas (Relatur), Im?allfin,

Avukat ?enerali: M. Bobek,

Re?istratur: L. Carrasco Marco, Amministratur,

wara li rat il-pro?edura bil-miktub u wara s-seduta tal?1 ta’ Marzu 2018,

wara li rat id-de?i?joni, me?uda wara li nstema’ l-Avukat ?enerali, li l-kaw?a tinqata’ ming?ajr konklu?jonijiet,

tag?ti l-pre?enti

Sentenza

1 Permezz tal-appell tag?ha, il-Kummissjoni Ewropea titlob l-annullament tas-sentenza tal-Qorti ?enerali tal-Unjoni Ewropea tas?17 ta’ Di?embru 2015, Spanja *et* vs Il?Kummissjoni (T?515/13 u T?719/13, iktar ’il quddiem is-“sentenza appellata”, EU:T:2015:1004), li permezz tag?ha din annullat id-De?i?joni tal-Kummissjoni tas?17 ta’ Lulju 2013 dwar l-g?ajnuna mill-Istat SA.21233 C/11 (ex NN/11, ex CP 137/06) mog?tija minn Spanja [–] Re?im tat-taxxa applikabbli g?al ?erti ftehimiet ta’ lokazzjoni finanzjarja mag?ruf ukoll b?ala s-Sistema Spanjola tat-Taxxa tal-Lokazzjoni (?U 2014, L 144, p. 1, iktar ’il quddiem id-“de?i?joni kontenzju?a”).

Il-fatti li wasslu g?all-kaw?a

2 Il-fatti li wasslu g?all-kaw?a, kif jirri?ultaw mis-sentenza appellata, jistg?u jin?abru fil-qosor kif ?ej.

3 Wara li tressqu lmenti kontra l-fatt li s-sistema Spanjola tat-taxxa tal-lokazzjoni kif applikata g?al ?erti ftehimiet ta’ lokazzjoni finanzjarja g?ax-xiri ta’ bastimenti (iktar ’il quddiem is-“SSTL”) kienet tippermetti lill-kumpanniji tat-tba??ir jixtru bastimenti mibnija f’tarzni Spanjoli billi jibbenefikaw minn tnaqqis fil-prezz ta’ bejn 20 % u 30 %, il-Kummissjoni fet?et il-pro?edura ta’ investigazzjoni formali prevista fl-Artikolu 108(2) TFUE permezz tad-De?i?joni C(2011) 4494 finali, tal?29 ta’ ?unju 2011 (?U 2011, C 276, p. 5).

4 Matul din il-pro?edura, il-Kummissjoni kkonstatat li s-SSTL kienet tintu?a, sad-data ta’ din id-de?i?joni, fi tran?azzjonijiet li jinvolvu l-bini ta’ bastimenti minn tarzni u x-xiri tag?hom minn kumpanniji tat-tba??ir kif ukoll fil-finanzjament ta’ dawn it-tran?azzjonijiet permezz ta’ struttura legali u finanzjarja *ad hoc* organizzata minn bank. Is-SSTL kienet tinvolvi, g?al kull ordni ta’ bastiment, kumpannija tat-tba??ir, tarzna, bank, kumpannija tal-lokazzjoni u Raggruppament ta’ Interess Ekonomiku (RIE) kompost minn bank u investituri li jixtru ishma f’dan ir-RIE. Dan tal-a??ar kien jie?u l-bastiment b’lokazzjoni ming?and kumpannija tal-lokazzjoni sa mill-bidu tal-bini tal-bastiment u sussegwentement kien jikri dan il-bastiment lill-kumpannija tat-tba??ir permezz ta’ kuntratt ta’ nole?? ming?ajr ekwipa??. Ir-RIE kien jimpenja ru?u li jixtri l-bastiment fit-tmiem tal-kuntratt ta’ lokazzjoni u l-kumpannija tat-tba??ir kienet timpenja ru?ha li tixtri l-bastiment fit-tmiem tal-kuntratt ta’ nole?? ming?ajr ekwipa??. Skont id-de?i?joni kontenzju?a, din kienet skema ta’ ppjanar tat-taxxa ma?suba sabiex ti??enera vanta??i fiskali g?al investituri f’RIE li jkunu trasparenti fir-rigward tat-taxxa u sabiex ti?i ttrasferita parti minn dawn il-vanta??i lill-kumpannija

tat-tba??ir fil-forma ta’ tnaqqis fuq il-prezz tal-bastiment.

5 Il-Kummissjoni kkonstatat li l-operazzjonijiet SSTL kienu ji?bru flimkien ?ames mi?uri previsti f’diversi dispo?izzjonijiet tar-Real Decreto Legislativo 4/2004, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (id-Digriet Le?i?lattiv Irjali 4/2004, li japprova t-test rivedut tal-li?i dwar it-taxxa fuq il-kumpanniji), tal?5 ta’ Marzu 2004 (BOE Nru 61, tal?11 ta’ Marzu 2004, p. 10951, iktar ’il quddiem it-“TRLIS”), u tar-Real Decreto 1777/2004, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades (id-Digriet Irjali 1777/2004, li japprova r-regolament dwar it-taxxa fuq il-kumpanniji), tat?30 ta’ Lulju 2004 (BOE Nru 189, tas?6 ta’ Awwissu 2004, p. 37072, iktar ’il quddiem ir-“RIS”). Dawn il-mi?uri kienu id-deprezzament a??ellerat tal-assi mog?tija b’lokazzjoni previsti fl-Artikolu 115(6) tat-TRLIS, l-applikazzjoni diskrezzjonali tad-deprezzament anti?ipat ta’ assi mog?tija b’lokazzjoni li tirri?ulta mill-Artikolu 48(4) u mill-Artikolu 115(11) tat-TRLIS kif ukoll mill-Artikolu 49 tar-RIS, id-dispo?izzjonijiet dwar ir-RIE, is-sistema ta’ tassazzjoni skont it-tunnella?? prevista fl-Artikoli 124 sa 128 tat-TRLIS u d-dispo?izzjonijiet tal-Artikolu 50(3) tar-RIS.

6 Skont l-Artikolu 115(6) tat-TRLIS, id-deprezzament a??ellerat tal-assi mog?tija b’lokazzjoni kien jibda fid-data meta l-assi jsir operattiv, ji?ifieri, mhux qabel ma l-assi kien ji?i kkonsenjat u kien jibda jintu?a mil-lokatarju. Madankollu, l-Artikolu 115(11) tat-TRLIS kien jipprevedi li l-Ministeru g?all-Ekonomija u g?all-Finanzi seta’, fuq talba formali tal-lokatarju, jistabbilixxi data iktar bikrija g?all-bidu tad-deprezzament. L-Artikolu 115(11) tat-TRLIS kien jimponi ?ew? kundizzjonijiet ?enerali g?al dan id-deprezzament anti?ipat. Ir-rekwi?iti spe?ifi?i applikabbli g?ar-RIE kienu jinsabu fl-Artikolu 48(4) tat-TRLIS. Il-pro?edura ta’ awtorizzazzjoni prevista fl-Artikolu 115(11) tat-TRLIS kienet spjegata fid-dettall fl-Artikolu 49 tar-RIS.

7 Is-sistema ta’ tassazzjoni skont it-tunnella?? ?iet awtorizzata fl?2002 inkwantu g?ajnuna mill-Istat kompatibbli mas-suq intern skont il-linji gwida Komunitarji dwar l-g?ajnuna mill-Istat g?at-trasport marittimu, tal?5 ta’ Lulju 1997 (?U 1997, C 205, p. 5), kif emendati fis?17 ta’ Jannar 2004 (?U 2004, C 13, p. 3), permezz tad-De?i?joni tal-Kummissjoni C(2002) 582 finali, tas?27 ta’ Frar 2002, dwar l-g?ajnuna mill-Istat N 736/2001 mog?tija minn Spanja – Sistema g?all-intaxxar tal-kumpanniji tat-trasport marittimu skont it-tunnella?? (?U 2004, C 38, p. 4). F’din is-sistema, l-impri?i rre?istrati f’wie?ed mir-re?istri tal-kumpanniji tat-tba??ir u li kisbu awtorizzazzjoni mill-awtorità tat-taxxa g?al dan il-g?an ma humiex intaxxati skont il-qlig? u t-telf mag?mul minnhom, i?da skont it-tunnella??. Il-le?i?lazzjoni Spanjola tippermetti lir-RIE jirre?istraw f’wie?ed minn dawn ir-re?istri, g?alkemm ma jkunux tal-kumpanniji tat-tba??ir.

8 L-Artikolu 125(2) tat-TRLIS kien jipprevedi pro?edura spe?jali g?all-bastimenti di?à mixtrija fil-mument tal-mog?dija g?as-sistema ta’ tassazzjoni skont it-tunnella?? u g?all-bastimenti u?ati mixtrija meta l-impri?a kienet di?à tibbenefika minn din is-sistema. Bl-applikazzjoni normali tal-imsemmija sistema, l-eventwali qlig? kapitali kien intaxxat ta?t is-sistema ta’ tassazzjoni skont it-tunnella?? u kien ji?i pre?unt li t-tassazzjoni tal-qlig? kapitali, g?alkemm ittardjata, kienet isse?? meta l-bastiment kien jinbieg? jew ji?i skreppjat. Madankollu, b’deroga minn din id-dispo?izzjoni, l-Artikolu 50(3) tar-RIS kien jistabbilixxi li, meta l-bastimenti kienu jinxtraw permezz ta’ opzjoni ta’ xiri fil-kuntest ta’ kuntratt ta’ lokazzjoni approvat minn qabel mill-awtoritajiet tat-taxxa, dawn kienu jitqiesu b?ala bastimenti ?odda u mhux u?ati fis-sens tal-Artikolu 125(2) tat-TRLIS, irrispettivament minn jekk kinux di?à ddeprezzati, b’tali mod li l-eventwali qlig? kapitali ma kienx intaxxat. Din id-deroga, li ma ?ietx innotifikata lill-Kummissjoni, ?iet applikata biss g?all-kuntratti ta’ lokazzjoni spe?ifi?i approvati mill-awtoritajiet tat-taxxa fil-kuntest ta’ talbiet g?all-applikazzjoni tad-deprezzament anti?ipat skont l-Artikolu 115(11) tat-TRLIS, ji?ifieri g?all-bastimenti mibnija ri?entement u mog?tija b’lokazzjoni, mixtrija permezz ta’ operazzjonijiet SSTL u, b’e??ezzjoni wa?da, minn tarzni Spanjoli.

9 Permezz tal-applikazzjoni ta' dawn il-mi?uri, ir-RIE kien jir?ievi l-vanta??i fiskali f'?ew? stadji. Fl-ewwel stadju, deprezzament anti?ipat u a??ellerat tal-bastiment mog?ti b'lokazzjoni kien ji?i applikat ta?t is-sistema normali tat-taxxa fuq il-kumpanniji, li kien ji??enera telf sinjifikattiv g?ar-RIE, li, min?abba t-trasparenza fiskali tar-RIE, seta' jitnaqqas mid-d?ul stess tal-investituri fuq ba?i *prorata* skont is-sehem tag?hom fir-RIE. Filwaqt li dan id-deprezzament anti?ipat u a??ellerat tal-valur tal-bastiment g?andu normalment ikun is-su??ett ta' tpa?ija sussegwenti permezz ta' ?ieda fit-taxxi li g?andhom jit?allsu meta l-bastiment ji?i ddeprezzat g?al kollox jew meta l-bastiment jinbieg? b'mod li jsir qlig? kapitali mill-bejg?, l-iffrankar mit-taxxa li kien jirri?ulta mit-trasferiment tat-telf inizjali lill-investituri kien jin?amm, fit-tieni stadju, billi r-RIE kien jaqleb g?as-sistema ta' tassazzjoni skont it-tunnella??, li kienet tippermetti l-e?enzjoni s?i?a tal-benefi??ji li kienu jirri?ultaw mill-bejg? tal-bastiment lill-kumpannija tat-tba??ir.

10 Filwaqt li qieset li s-SSTL g?andha ti?i deskritta b?ala sistema, il-Kummissjoni analizzat ukoll individwalment kull wa?da mill-mi?uri inkwistjoni. Permezz tad-de?i?joni kontenzju?a, hija dde?idiet li, fost dawn il-mi?uri, dawk li jirri?ultaw mill-Artikolu 115(11) tat-TRLIS dwar id-deprezzament anti?ipat ta' assi mog?tija b'lokazzjoni, mill-applikazzjoni tas-sistema ta' tassazzjoni skont it-tunnella?? g?al impri?i, g?al bastimenti jew g?al attivitajiet mhux eli?ibbli u mill-Artikolu 50(3) tar-RIS (iktar 'il quddiem il-"mi?uri fiskali inkwistjoni") kienu jikkostitwixxu g?ajnuna mill-Istat lir-RIE u lill-investituri tag?hom implimentata illegalment mir-Renju ta' Spanja mill?1 ta' Jannar 2002, bi ksur tal-Artikolu 108(3) TFUE. Hija ddikjarat li l-mi?uri fiskali inkwistjoni kienu inkompatibbli mas-suq intern, ?lief sa fejn l-g?ajnuna kienet tikkorrispondi g?al remunerazzjoni konformi mas-suq g?all-intermedjazzjoni ta' investituri finanzjarji u sa fejn hija kienet ?iet allokata g?al kumpaniji tat-tba??ir li setg?u jibbenefikaw mid-dispo?izzjonijiet tal-linji gwida marittimi. Hija dde?idiet li r-Renju ta' Spanja kellu jtemm din l-iskema ta' g?ajnuna sa fejn hija inkompatibbli mas-suq intern u kellu jirkupra l-g?ajnuna inkompatibbli mill-investituri tar-RIE li bbenefikaw minnha, ming?ajr ma dawn il-benefi?jarji jkollhom il-possibbiltà li jittrasferixxu l-ispi?a tal-irkupru lil persuni o?ra. Madankollu, il-Kummissjoni dde?idiet li ma g?andu jkun hemm l-ebda rkupru tal-g?ajnuna mog?tija fil-kuntest ta' operazzjonijiet ta' finanzjament li g?alihom l-awtoritajiet nazzjonali kompetenti kienu impenjaw ru?hom li jag?tu l-benefi??ju tal-mi?uri permezz ta' att legalment vinkolanti adottat qabel it?30 ta' April 2007, li hija d-data tal-pubblikazzjoni f'*Il-?urnal Uffi?jali tal-Unjoni Ewropea* tad-De?i?joni tal-Kummissjoni 2007/256/KE, tal?20 ta' Di?embru 2006, dwar l-iskema ta' g?ajnuna implimentata minn Franza skont l-Artikolu 39 CA tal-kodi?i ?enerali tat-taxxa – G?ajnuna mill-Istat C 46/04 (ex NN 65/04) (?U 2007, L 112, p. 41).

Il-pro?edura quddiem il-Qorti ?enerali u s-sentenza appellata

11 Permezz ta' atti ppre?entati fir-Re?istru tal-Qorti ?enerali fil?25 ta' Settembru u fit?30 ta' Di?embru 2013, ir-Renju ta' Spanja, minn na?a, kif ukoll Lico Leasing SA u Pequeños y Medianos Astilleros Sociedad de Reconversión SA (iktar 'il quddiem "PYMAR"), min-na?a l-o?ra, ippre?entaw rikors g?all-annullament tad-de?i?joni kontenzju?a. I?-?ew? kaw?i ng?aqdu g?all-finijiet tas-sentenza.

12 Fis-sentenza appellata, il-Qorti ?enerali annullat id-de?i?joni kontenzju?a u kkundannat lill-Kummissjoni g?all-ispejje?.

Il-pro?edura quddiem il-Qorti tal-?ustizzja u t-talbiet tal-partijiet

13 Permezz ta' digrieti tal-President tal-Qorti tal-?ustizzja tal?21 ta' Di?embru 2016, Bankia SA u 32 entità o?ra (iktar 'il quddiem "Bankia *et*") kif ukoll Aluminios Cortizo SAU ?ew ammessi sabiex jintervjenu insostenn tat-talbiet ta' Lico Leasing u ta' PYMAR.

14 Permezz tal-appell tag?ha, il-Kummissjoni titlob lill-Qorti tal-?ustizzja tannulla s-sentenza

appellata, tibg?at lura l-kaw?a quddiem il-Qorti ?enerali u tikkundanna lir-rikorrenti fl-ewwel istanza g?all-ispejje?.

15 Ir-Renju ta’ Spanja jitlob li l-appell ji?i mi??ud, b?ala infondat, u li l-Kummissjoni ti?i kkundannata g?all-ispejje?.

16 Lico Leasing u PYMAR jitolbu li l-appell ji?i mi??ud b?ala inammissibbli u, sussidjarjament, infondat, u jitolbu li l-Kummissjoni ti?i kkundannata g?all-ispejje?.

17 Bankia *et* u Aluminios Cortizo jitolbu li l-Qorti tal-?ustizzja tiddikjara l-appell infondat u tikkundanna lill-Kummissjoni g?all-ispejje?.

Fuq l-appell

Fuq l-ammissibbiltà

18 Lico Leasing u PYMAR jesprimu dubji dwar l-ammissibbiltà tal-appell li, fil-fehma tag?hom, huwa bba?at fuq allegazzjonijiet ?odda dwar l-identifikazzjoni tal-benefi?jarji tal-vanta??i li jirri?ultaw mill-mi?uri fiskali inkwistjoni, b?al dawk li jipprovdu li r-RIE u l-investituri kienu jifformaw unità ekonomika, li huma inti?i li jirrimedjaw l-inkoerenzi tad-de?i?joni kontenzju?a.

19 Madankollu, g?andu ji?i kkonstatat li dawn id-dubji ma jirrigwardawx aspett tal-appell li, b?ala tali, jaffettwa l-ammissibbiltà tieg?u u li l-inammissibbiltà tal-allegazzjonijiet inkwistjoni, jekk ji?i pre?unt li hija stabbilita, tista’ taffettwa biss ?erti argumenti mressqa mill-Kummissjoni insostenn tal-appell tag?ha, relatati mal-identifikazzjoni tal-benefi?jarji tal-vanta??i li jirri?ultaw mill-mi?uri fiskali inkwistjoni. G?aldaqstant, l-ammissibbiltà tal-imsemmija allegazzjonijiet ser ti?i evalwata f’din is-sentenza fil-kuntest tal-e?ami tal-ewwel parti tal-ewwel aggravju.

20 Minn dan isegwi li l-e??ezzjoni ta’ inammissibbiltà mqajma minn Lico Leasing u PYMAR g?andha ti?i mi??uda.

Fuq l-ewwel aggravju

21 Permezz tal-ewwel aggravju tag?ha, il-Kummissjoni tinvoka ?balji ta’ li?i allegatament imwettqa fl-interpretazzjoni u fl-applikazzjoni tal-Artikolu 107(1) TFUE, g?al dak li jirrigwarda l-kun?etti ta’ “impri?a” u ta’ “vanta?? selettiv”.

Fuq l-ewwel parti tal-ewwel aggravju

22 Fil-kuntest tal-ewwel parti tal-ewwel aggravju tag?ha, il-Kummissjoni ssostni, qabelxejn, li l-Qorti ?enerali wettqet ?ball ta’ li?i fl-identifikazzjoni tal-benefi?jarji tal-g?ajnuna u g?al dak li jirrigwarda l-kun?etti ta’ “impri?a”, ta’ “vanta??” u ta’ “mi?ura selettiva”. Sussegwentement, hija tilmenta li l-Qorti ?enerali kisret l-Artikolu 296 TFUE meta qieset li d-de?i?joni kontenzju?a kienet ivvizzjata f’dan ir-rigward b’nuqqas ta’ motivazzjoni, jew sa?ansitra b’kontradizzjoni ta’ motivi. Dan it-tieni lment ser ji?i e?aminat flimkien mat-tieni aggravju tal-appell.

– *L-argumenti tal-partijiet*

23 Insostenn tal-ewwel ilment tal-ewwel parti tal-ewwel aggravju tag?ha, il-Kummissjoni ssostni li l-Qorti ?enerali wettqet ?ball ta’ li?i billi wettqet evalwazzjoni artifi?jali tas-sitwazzjoni li ?iet ippre?entata lilha u billi ma g?amlitx distinzjoni bejn il-kun?ett ekonomiku ta’ “impri?a” u l-kun?ett ta’ “persuna taxxabbli”. Fil-punti 116 sa 118 tas-sentenza appellata, il-Qorti ?enerali qieset b’mod ?baljat li, min?abba t-trasparenza fiskali tar-RIE, il-vanta??i fiskali mog?tija lil dawn tal-a??ar setg?u jkunu ta’ benefi??ju biss g?all-membri tag?hom. Kien fuq din il-kunsiderazzjoni ?baljata, li

ti??ad l-e?istenza tar-RIE, il-kapa?ità tag?hom li jibbenefikaw minn kwalunkwe g?ajnuna ta' natura fiskali u l-fatt li huma kienu je?er?itaw attività ekonomika f'settur spe?ifiku, li l-Qorti ?enerali bba?at sussegwentement s-sentenza appellata kollha u ddikjarat li l-mi?uri fiskali inkwistjoni kienu ta' natura ?enerali u mhux selettiva, peress li l-membri tar-RIE setg?u jappartjenu g?al kwalunkwe settur tal-ekonomija. Il-konsegwenza ta' dan ir-ra?unament hija li kull impri?a organizzata fil-forma legali ta' RIE tista' tibbenefika minn vanta??i fiskali ming?ajr ma dawn tal-a??ar jistg?u qatt ji?u kklassifikati b?ala "g?ajnuna mill-Istat".

24 Skont il-Kummissjoni, il-fatt li kull persuna tista', b?ala prin?ipju, tkun membru ta' RIE ma jfissirx li mi?ura li tikkostitwixxi manifestament deroga mill-kuntest ta' riferiment u li ting?ata biss lil impri?i attivi f'settur ta' attività partikolari tinbidel f'mi?ura ?enerali. F'dan il-ka?, l-attività tar-RIE hija limitata g?al settur ta' attività, ji?ifieri l-finanzjament tax-xiri ta' bastimenti permezz ta' kuntratti ta' lokazzjoni, in-nole?? tag?hom ming?ajr ekwipa?? u l-bejg? mill-?did sussegwenti tag?hom, u l-benefi?jarji tal-vanta??i e?aminati fid-de?i?joni kontenzju?a huma r-RIE u l-membri tag?hom ikkunsidrati flimkien jew, fi kliem ie?or, l-entità unika komposta minn kull RIE u mill-membri tieg?u.

25 Ir-Renju ta' Spanja jqis li, kuntrarjament g?all-affermazzjonijiet tal-Kummissjoni, il-Qorti ?enerali ma interpretatx, fis-sentenza appellata, il-kun?ett ta' "impri?a" jew dak ta' "persuna taxxabbli". L-appell jipprova jattribwixxi lir-RIE ir-rwol ta' impri?i li je?er?itaw attività spe?ifika, filwaqt li dan ir-rwol ma ?iex e?aminat fid-de?i?joni kontenzju?a, u ma jag?tix importanza lill-fatt li t-trasparenza fiskali kienet timplika t-trasferiment ta' vanta??i fiskali lill-membri tar-RIE, b'tali mod li dawn il-membri kienu b'hekk isiru l-uni?i destinatarji tal-mi?uri fiskali inkwistjoni, kif turi d-de?i?joni kontenzju?a nnifisha. Fl-a??ar mill-a??ar, billi jammettu li r-RIE huwa strument aw?iljarju fl-attività tal-membri tag?ha, li huwa l-benefi?jarju inizjali tal-vanta??i fiskali u li huwa jg?addi dawn il-vanta??i lill-membri tieg?u li jsiru l-benefi?jarji finali, li minnhom il-Kummissjoni qieg?da tordna l-irkupru tal-g?ajnuna, l-argumenti tal-Kummissjoni jwasslu g?all-istess konklu?jonijiet li waslet g?alihom il-Qorti ?enerali.

26 Lico Leasing u PYMAR jsostnu li l-Qorti ?enerali ma wettqitx ?ball g?al dak li jirrigwarda l-identifikazzjoni tal-benefi?jarji tal-vanta??i li jirri?ultaw mill-mi?uri fiskali inkwistjoni, li tikkostitwixxi kwistjoni ta' fatt u mhux ta' dritt. Barra minn hekk, huwa inkontestabbli li r-RIE ma jistg?ux jitqiesu li huma l-benefi?jarji tal-vanta??i fiskali li jirri?ultaw mill-mi?uri fiskali inkwistjoni. Il-fatt li mi?ura ti?i applikata mir-RIE li jwettqu ?ertu tip ta' operazzjonijiet ekonomi?i ma jimplikax li din il-mi?ura g?andha natura selettiva, peress li s-selettività ta' vanta??, b?all-kundizzjonijiet l-o?ra kollha tal-e?istenza ta' g?ajnuna mill-Istat, g?andha ti?i e?aminata fir-rigward tal-operaturi li fil-konfront tag?hom jimmaterjalizza ru?u l-vanta?? ekonomiku. G?aldaqstant, f'dan il-ka?, kien fil-fatt fir-rigward tal-investituri li kellha ti?i e?aminata l-kundizzjoni dwar is-selettività, li wasslet g?all-konstatazzjoni tal-e?istenza ta' vanta??i fiskali a??essibbli g?all-impri?i kollha.

27 Barra minn hekk, g?alkemm ir-RIE tqiesu b?ala l-benefi?jarji tal-imsemmija vanta??i, ikun diffi?li li ji?i identifikat is-settur ta' attività ekonomika affettwat. Fil-fatt, is-suq tal-finanzjament, tan-nole?? u tal-bejg? ta' bastimenti spe?ifiku g?ar-RIE ma je?istix, peress li r-RIE li jipparte?ipaw fis-SSTL kienu sempli?i strumenti finanzjarji.

28 L-argument tal-Kummissjoni li jg?id li r-RIE u l-investituri kienu jikkostitwixxu unità ekonomika, minbarra l-fatt li tressaq g?all-ewwel darba fis-seduta quddiem il-Qorti ?enerali u li kien jimplika l-e?ami ta' kwistjoni ta' fatt, iwassal g?all-i?naturament tal-kun?ett ta' "unità ekonomika", li jippresupponi l-e?istenza ta' kontroll ta' entità fuq kumpannija u l-possibbiltà ta' intervent effettiv, direttament jew indirettament, fil-?estjoni ta' din tal-a??ar.

29 Bankia *et* isostnu, essenzjalment, li l-argument tal-Kummissjoni li jg?id li r-RIE huma l-benefi?jarji tal-vanta??i li jirri?ultaw mill-mi?uri fiskali inkwistjoni huwa tardiv u g?aldaqstant inammissibbli. Permezz ta' dan l-argument, il-Kummissjoni qieg?da tipprova tistabbilixxi s-

selettività ta’ dawn il-mi?uri billi tattribwixxi lir-RIE l-istatus ta’ benefi?jarji kif ukoll attività settorjali, filwaqt li, minn na?a, ir-RIE la ma jir?ievu u lanqas ma jittrasferixxu vanta?? fiskali, peress li l-applikazzjoni ta’ dawn il-mi?uri ti??enera biss telf g?alihom, u, min-na?a l-o?ra, is-settur ekonomiku li fih huma joperaw ma huwiex identifikat.

30 Aluminios Cortizo tqis ukoll li r-RIE huwa biss sempli?i mekkani?mu finanzjarju li ma jistax ikollu l-istatus ta’ benefi?jarju ta’ g?ajnuna u li, peress li kull impri?a tista’ tkun membru ta’ RIE, il-kundizzjoni dwar is-selettività ma hijiex issodisfatta fir-rigward tal-investituri. Dawn tal-a??ar ma jifformawx grupp ekonomiku, peress li huma marbuta bejniethom permezz ta’ sempli?i kuntratt ta’ asso?jazzjoni g?all-bini ta’ o??ett spe?ifiku, u lanqas ma te?isti attività ta’ bejg?-xiri jew ta’ lokazzjoni li tikkostitwixxi suq, peress li l-operazzjonijiet imwettqa fil-kuntest tas-SSTL jirri?ultaw mis-sempli?i e?ekuzzjoni ta’ obbligi kuntrattwali. Is-selettività invokata tista’ ti?i evalwata biss fis-suq tal-bini tal-bastimenti, li madankollu ?ie esklu? mill-Kummissjoni.

– *Il-kunsiderazzjonijiet tal-Qorti tal-?ustizzja*

31 Peress li Lico Leasing u PYMAR jikkontestaw l-ammissibbiltà tal-ewwel ilment tal-ewwel parti tal-ewwel aggravju tal-Kummissjoni bba?at fuq ?ball ta’ li?i fir-rigward tal-identifikazzjoni tal-benefi?jarji tal-vanta??i li jirri?ultaw mill-mi?uri fiskali inkwistjoni g?ar-ra?uni li din hija kwistjoni ta’ fatt, g?andu jitfakkar li, ?ertament, l-evalwazzjoni tal-fatti u tal-provi ma tikkostitwixxix, ?lief fil-ka? tal-i?naturament ta’ dawn il-fatti u ta’ dawn il-provi, kwistjoni ta’ dritt su??etta, b?ala tali, g?all-ist?arri? tal-Qorti tal-?ustizzja fil-kuntest ta’ appell. Madankollu, ladarba l-Qorti ?enerali tkun ikkonstatat jew evalwat il-fatti, il-Qorti tal-?ustizzja g?andha l-?urisdizzjoni li te?er?ita, skont l-Artikolu 256 TFUE, st?arri? fuq il-klassifikazzjoni ?uridika tag?hom u l-konsegwenzi ta’ dritt li jkunu tnisslu minnhom (sentenzi tas?6 ta’ April 2006, General Motors vs Il?Kummissjoni, C?551/03 P, EU:C:2006:229, punt 51; tat?22 ta’ Di?embru 2008, British Aggregates vs Il?Kummissjoni, C?487/06 P, EU:C:2008:757, punt 96, kif ukoll tal?20 ta’ Di?embru 2017, Comunidad Autónoma del País Vasco *et* vs Il?Kummissjoni, C?66/16 P sa C?69/16 P, EU:C:2017:999, punt 97).

32 Issa, permezz ta’ dan l-ilment, il-Kummissjoni ma tikkontestax il-fatti li fuqhom il-Qorti ?enerali bba?at ru?ha, i?da l-konsegwenzi li hija siltet minnhom, b’mod partikolari dawk ibba?ati fuq it-trasparenza fiskali tar-RIE, sabiex tqis li l-investituri, membri tar-RIE, u mhux ir-RIE, kienu l-benefi?jarji tal-vanta??i li jirri?ultaw mill-mi?uri fiskali inkwistjoni. B’hekk, il-Kummissjoni g?andha l-intenzjoni li tikseb st?arri? tal-klassifikazzjoni ?uridika mwettqa mill-Qorti ?enerali fir-rigward tal-benefi?jarji ta’ dawn il-vanta??i, li jaqa’ ta?t il-?urisdizzjoni tal-Qorti tal-?ustizzja fil-kuntest ta’ appell. G?aldaqstant, l-imsemmi ilment huwa ammissibbli.

33 G?al dak li jirrigwarda l-argument tal-Kummissjoni li jg?id li r-RIE u l-membri tag?hom jifformaw unità ekonomika u huma l-benefi?jarji tal-vanta??i li jirri?ultaw mill-mi?uri fiskali inkwistjoni, u li t-tardività tieg?u qieg?da ti?i allegata minn Lico Leasing u PYMAR kif ukoll minn Bankia *et*, g?andu ji?i kkonstatat li dan l-argument tressaq quddiem il-Qorti ?enerali, hekk kif jirri?ulta mill-punti 167 u 168 tas-sentenza appellata. Konsegwentement, l-e??ezzjonijiet ta’ inammissibbiltà kontra l-imsemmi argument ma humiex fondati.

34 Fuq il-mertu, g?andu jitfakkar li d-dritt tal-kompetizzjoni tal-Unjoni u, b’mod partikolari, il-projbizzjoni stabbilita fl-Artikolu 107(1) TFUE jikkon?ernaw l-attivitajiet tal-impri?i. Il-kun?ett ta’ “impri?a” jinkludi, f’dan il-kuntest, kull entità li te?er?ita attività ekonomika, indipendentement mill-istatus ?uridiku ta’ din l-entità u mill-metodu ta’ finanzjament tag?ha. Kull attività li tikkonsisti fl-offerta ta’ o??etti jew ta’ servizzi f’suq partikolari tikkostitwixxi attività ekonomika (ara, f’dan is-sens, is-sentenza tas?27 ta’ ?unju 2017, Congregación de Escuelas Pías Provincia Betania, C?74/16, EU:C:2017:496, punti 39, 41 u 45 kif ukoll il-?urisprudenza ??itata).

35 Skont ?urisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-?ustizzja, il-klassifikazzjoni ta’ mi?ura nazzjonali

b?ala "g?ajnuna mill-Istat", fis-sens tal-Artikolu 107(1) TFUE, te?tie? li l-kundizzjonijiet segwenti kollha jkunu ssodisfatti. L-ewwel nett, g?andu jkun hemm intervent tal-Istat jew permezz tar-ri?orsi tal-Istat. It-tieni nett, dan l-intervent g?andu jkun jista' jaffettwa l-kummer? bejn l-Istati Membri. It-tielet nett, huwa g?andu jag?ti vanta?? selettiv lill-benefi?jarju tieg?u. Ir-raba' nett, huwa g?andu jikkaw?a distorsjoni jew jhedded li jikkaw?a distorsjoni tal-kompetizzjoni (sentenzi tal?10 ta' ?unju 2010, Fallimento Traghetti del Mediterraneo, C?140/09, EU:C:2010:335, punt 31 u l-?urisprudenza ??itata; tal?21 ta' Di?embru 2016, Il?Kummissjoni vs Hansestadt Lübeck, C?524/14 P, EU:C:2016:971, punt 40, kif ukoll tal?21 ta' Di?embru 2016, Il?Kummissjoni vs World Duty Free Group *et*, C?20/15 P u C?21/15 P, EU:C:2016:981, punt 53).

36 G?al dak li jirrigwarda l-kundizzjoni dwar l-e?istenza ta' vanta?? selettiv, skont ?urisprudenza stabbilita, jitqiesu li huma g?ajnuna mill-Istat l-interventi li, ta?t kwalunkwe forma, jistg?u jiffavorixxu direttament jew indirettament l-impri?i, jew li g?andhom jitqiesu li huma vanta??i ekonomi?i li l-impri?a benefi?jarja ma kinitx tikseb f'kundizzjonijiet normali tas-suq. G?aldaqstant, jitqiesu b'mod partikolari li huma g?ajnuna l-interventi li, ta?t forom differenti, inaqqsu l-ba?it tal-impri?a u li, g?aldaqstant, ming?ajr ma jkunu sussidji fis-sens strett tal-kelma, huma tal-istess natura u g?andhom effetti identi?i (sentenza tas?27 ta' ?unju 2017, Congregación de Escuelas Pías Provincia Betania, C?74/16, EU:C:2017:496, punti 65 u 66 kif ukoll il-?urisprudenza ??itata). L-Artikolu 107(1) TFUE ma jag?milx distinzjoni skont il-kaw?i u l-g?anijiet tal-interventi statali, i?da jiddefinixxihom skont l-effetti tag?hom, u g?alhekk indipendentement mit-tekniki u?ati (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi 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 87, 92 u 93, kif ukoll tat?28 ta' ?unju 2018, Andres (falliment Heitkamp BauHolding) vs Il?Kummissjoni, C?203/16 P, EU:C:2018:505, punt 91).

37 G?al dak li jirrigwarda, b'mod partikolari, mi?uri nazzjonali li jag?tu vanta?? fiskali, g?andu jitfakkar li mi?ura ta' din in-natura li, minkejja li ma fiha ebda trasferiment ta' ri?orsi tal-Istat, tqieg?ed lill-benefi?jarji f'sitwazzjoni iktar favorevoli mill-persuni taxxabbli l-o?ra tista' tag?ti vanta?? selettiv lill-benefi?jarji u tikkostitwixxi, g?aldaqstant, g?ajnuna mill-Istat fis-sens tal-Artikolu 107(1) TFUE. G?all-kuntrarju, ma jikkostitwixxix tali g?ajnuna, fis-sens ta' din id-dispo?izzjoni, vanta?? fiskali li jirri?ulta minn mi?ura ?enerali applikabbli ming?ajr distinzjoni g?all-operaturi ekonomi?i kollha (ara, f'dan is-sens, is-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 72 u 73 kif ukoll il-?urisprudenza ??itata; ara, ukoll, is-sentenzi tal?21 ta' Di?embru 2016, Il?Kummissjoni vs World Duty Free Group *et*, C?20/15 P u C?21/15 P, EU:C:2016:981, punt 56, kif ukoll tat?28 ta' ?unju 2018, Andres (falliment Heitkamp BauHolding) vs Il?Kummissjoni, C?203/16 P, EU:C:2018:505, punt 85). Bl-istess mod, il-kun?ett ta' "g?ajnuna mill-Istat" ma jirreferix g?all-mi?uri statali li jintrodu?u differenzazzjoni bejn l-impri?i u, g?aldaqstant, *a priori* selettivi, meta din id-differenzazzjoni tirri?ulta min-natura jew mill-istruttura tas-sistema li jag?mlu parti minnha (sentenzi tal?21 ta' Di?embru 2016, Il?Kummissjoni vs Hansestadt Lübeck, C?524/14 P, EU:C:2016:971, punt 41, u tat?28 ta' ?unju 2018, Andres (falliment Heitkamp BauHolding) vs Il?Kummissjoni, C?203/16 P, EU:C:2018:505, punt 87).

38 F'dan il-ka?, sabiex jintlaqa' l-aggravju, imqajjem mir-Renju ta' Spanja, minn Lico Leasing u minn PYMAR, li jg?id li l-Kummissjoni kisret l-Artikolu 107(1) TFUE sa fejn il-kundizzjonijiet dwar is-selettività, ir-riskju ta' distorsjoni tal-kompetizzjoni u l-effett fuq il-kummer? ma humiex issodisfatti, peress li dawn il-kundizzjonijiet g?andhom ji?u stabbiliti, skont dawn, biss fir-rigward tal-vanta??i r?evuti mill-investituri, il-Qorti ?enerali, fil-punt 116 tas-sentenza appellata, ikkonstatat li, g?alkemm ir-RIE kienu bbenefikaw mit-tliet mi?uri fiskali msemmija fl-Artikolu 1 tad-de?i?joni kontenzju?a, kienu l-membri tar-RIE li kienu bbenefikaw mill-vanta??i ekonomi?i li rri?ultaw minn dawn it-tliet mi?uri min?abba t-trasparenza fiskali tar-RIE u li kienu barra minn hekk ikkon?ernati mill-ordni ta' rkupru imposta fl-Artikolu 4(1) ta' din id-de?i?joni. Fil-punt 117 ta' din is-sentenza, hija

dde?idiet li, fl-assenza ta' vanta?? ekonomiku favur ir-RIE, il-Kummissjoni kienet ?baljat meta qieset li dawn kienu bbenefikaw minn g?ajnuna mill-Istat fis-sens tal-Artikolu 107(1) TFUE. G?aldaqstant, fil-punt 118 tal-imsemmija sentenza, hija kkonkludiet li, "[s]a fejn huma l-investituri u mhux ir-RIE li bbenefikaw mill-vanta??i fiskali u ekonomi?i li jirri?ultaw mill-SSTL, g?andu ji?i e?aminat [...] jekk il-vanta??i li l-investituri r?evew humiex ta' natura selettiva, jekk dawn jirriskjawx li jikkaw?aw distorsjoni tal-kompetizzjoni, jekk jaffettwawx il-kummer? bejn l-Istati Membri u jekk id-de?i?joni kkontestata hijiex suffi?jentement motivata fir-rigward tal-anali?i ta' dawn il-kriterji".

39 Wara li fakkret, fil-punt 164 tas-sentenza appellata, li l-anali?i tas-selettività tal-vanta??i li jirri?ultaw mill-mi?uri fiskali inkwistjoni imwettqa fid-de?i?joni kontenzju?a kienet ibba?ata wkoll fuq il-konstatazzjoni li tg?id li s-SSTL kienet tiffavorixxi ?erti attivitajiet, ji?ifieri x-xiri ta' bastimenti permezz ta' kuntratti ta' lokazzjoni, b'mod partikolari fid-dawl tan-nole?? tag?hom ming?ajr ekwipa?? u tal-bejg? mill-?did sussegwenti tag?hom, il-Qorti ?enerali rrilevat, fil-punti 171 u 176 ta' din is-sentenza, li din il-konstatazzjoni kienet tirrigwarda l-attivitajiet e?er?itati mir-RIE stabbiliti g?all-finijiet tas-SSTL, i?da ma kinitx tikkon?erna l-attivitajiet industrijali jew ekonomi?i tal-membri tar-RIE, li jiksbu ishma f'dawn tal-a??ar b?ala investituri. Minn dan hija kkonkludiet, fil-punti 176 u 180 tal-imsemmija sentenza, li s-selettività tal-mi?uri fiskali inkwistjoni ma setg?etx ti?i stabbilita abba?i ta' din il-konstatazzjoni.

40 Minn dawn il-kunsiderazzjonijiet jirri?ulta li, ming?ajr la ma kkontestat id-deskrizzjoni li l-Kummissjoni tat tas-SSTL fid-de?i?joni kontenzju?a, li hija inklu?a fis-sentenza appellata u mi?bura fil-qosor fil-punti 4 sa 9 ta' din is-sentenza, u lanqas, b'mod partikolari, il-konstatazzjonijiet li jg?idu li l-mi?uri fiskali inkwistjoni kienu ing?ataw lir-RIE u kienu ffavorixxew l-attivitajiet e?er?itati minnhom, il-Qorti ?enerali kkonkludiet li r-RIE ma setg?ux ikunu l-benefi?jarji ta' g?ajnuna mill-Istat g?ar-ra?uni biss li, min?abba t-trasparenza fiskali ta' dawn ir-raggruppamenti, kienu l-investituri u mhux ir-RIE li kienu bbenefikaw mill-vanta??i fiskali u ekonomi?i li jirri?ultaw minn dawn il-mi?uri.

41 Issa, minbarra li tikkontradixxi l-konstatazzjoni, mag?mula fil-punt 116 tas-sentenza appellata, li tg?id li r-RIE kienu bbenefikaw mit-tliet mi?uri fiskali msemmija fl-Artikolu 1 tad-de?i?joni kontenzju?a, din il-konklu?joni tirri?ulta minn applikazzjoni ?baljata tal-Artikolu 107(1) TFUE.

42 Fil-fatt, skont id-deskrizzjoni tas-SSTL, ir-RIE kienu je?er?itaw attività ekonomika, ji?ifieri x-xiri ta' bastimenti permezz ta' kuntratti ta' lokazzjoni, b'mod partikolari fid-dawl tan-nole?? tag?hom ming?ajr ekwipa?? u tal-bejg? mill-?did sussegwenti tag?hom, bir-ri?ultat li dawn kienu jikkostitwixxu impri?i fis-sens tal-Artikolu 107(1) TFUE u tal-?urisprudenza mfakkra fil-punt 34 ta' din is-sentenza, kif il-Kummissjoni rrilevat fil-premessa 126 tad-de?i?joni kontenzju?a.

43 Huma r-RIE li, minn na?a, kienu talbu mill-awtorità tat-taxxa, skont l-Artikolu 115(11) tat-TRLIS, il-benefi??ju tad-deprezzament anti?ipat ta' assi mog?tija b'lokazzjoni u ng?ataw tali benefi??ju u, min-na?a l-o?ra, li kienu rrinunzjaw g?as-sistema regolari tat-taxxa fuq il-kumpanniji u g?a?lu s-sistema ta' tassazzjoni skont it-tunnella??, kif applikata bis-sa??a tal-Artikolu 50(3) tar-RIS. Huma wkoll ir-RIE li kienu ji?bru il-vanta??i fiskali f'?ew? stadji, kif espost fil-punt 9 ta' din is-sentenza, permezz ta' numru mill-mi?uri fiskali inkwistjoni.

44 Il-vanta??i ekonomi?i li jirri?ultaw minnhom kienu jikkorrispondu, skont il-fatti kkonstatati fil-punt 5.3.2.6 tad-de?i?joni kontenzju?a, g?all-vanta??i li r-RIE ma kinux jiksbu mill-istess operazzjoni li kieku kienu applikaw biss il-mi?uri ?enerali, ji?ifieri l-interessi mfaddla fuq l-ammonti tal-?lasijiet tat-taxxi posposti bis-sa??a tad-deprezzament anti?ipat, l-ammont tat-taxxi evitati jew tal-interessi mfaddla fuq it-taxxi posposti skont is-sistema ta' tassazzjoni skont it-tunnella?? u l-ammont tat-taxxi evitati fuq il-qlig? kapitali li sar fil-mument tal-bejg? tal-bastiment. Is-SSTL kienet timplika g?alhekk l-u?u ta' ri?orsi pubbli?i fil-forma ta' telf ta' d?ul fiskali u ta' interessi mhux mi?bura, kif ?ie kkonstatat fil-punt 5.3.3 ta' din id-de?i?joni.

45 Huwa minnu li dawn il-vanta??i kienu ?ew ittrasferiti kompletament lill-membri tar-RIE peress li, billi r-RIE huma fiskalment trasparenti g?al dak li jirrigwarda l-membri li jirrisjedu fi Spanja, il-profitti jew it-telf irre?istrat mir-RIE kienu ?ew ittrasferiti awtomatikament lill-membri tag?hom li jirrisjedu f'dan l-Istat Membru fuq ba?i *prorata* skont is-sehem tag?hom. Jibqa' l-fatt, madankollu, li kien fil-konfront tar-RIE li kienu ?ew applikati l-mi?uri fiskali inkwistjoni u li dawn kienu l-benefi?jarji diretti tal-vanta??i li jirri?ultaw minnhom. Dawn il-vanta??i, skont il-premessa 157 tad-de?i?joni kontenzju?a, jiffavorixxu l-attività ta' xiri ta' bastimenti permezz ta' kuntratti ta' lokazzjoni, b'mod partikolari fid-dawl tan-nole?? tag?hom ming?ajr ekwipa?? u tal-bejg? mill-?did sussegwenti tag?hom, e?er?itata minnhom.

46 Minn dan jirri?ulta li l-mi?uri fiskali inkwistjoni kienu, fid-dawl tal-?urisprudenza mfakkra fil-punti 35 sa 37 ta' din is-sentenza, ta' natura li jikkostitwixxu g?ajnuna mill-Istat favur ir-RIE u li, g?aldaqstant, billi ma rrikonoxxietx lil dawn ir-RIE l-istatus ta' benefi?jarji ta' dawn il-mi?uri g?ar-ra?uni li dawn l-entitajiet kienu fiskalment trasparenti, il-Qorti ?enerali eskludiet li dawn jistg?u jkunu l-benefi?jarji ta' g?ajnuna mill-Istat sempli?iment min?abba l-forma legali tag?ha u r-regoli dwar it-tassazzjoni tal-profitti li jirri?ultaw minnha. Madankollu, tali esklu?joni tmur kontra l-?urisprudenza esposta fil-punti 34 u 36 ta' din is-sentenza li minnha jirri?ulta li l-klassifikazzjoni ta' mi?ura b?ala "g?ajnuna mill-Istat" ma tistax tiddependi mill-istatus ?uridiku tal-impri?i kkon?ernati u lanqas mit-tekniki u?ati.

47 Id-de?i?joni tal-Kummissjoni li tordna l-irkupru tal-g?ajnuna inkompatibbli unikament ming?and l-investituri tar-RIE hija irrilevanti g?al din il-konklu?joni, liema de?i?joni ma hijiex su??etta, g?al dak li jirrigwarda l-legalità tag?ha, g?all-ist?arri? tal-Qorti tal-?ustizzja fil-kuntest ta' dan l-appell.

48 Minn dan isegwi li l-ewwel ilment tal-ewwel parti tal-ewwel aggravju huwa fondat.

Fuq it-tieni parti tal-ewwel aggravju

– *L-argumenti tal-partijiet*

49 Fil-kuntest tat-tieni parti tal-ewwel aggravju, il-Kummissjoni tilmenta li, fil-punti 157 sa 163 tas-sentenza appellata, il-Qorti ?enerali wettqet ?ball ta' li?i fl-anali?i tal-vanta?? selettiv li jirri?ulta minn setg?a diskrezzjonali tal-awtorità tat-taxxa. Din il-qorti bba?at ir-ra?unament tag?ha fuq il-premessa ?baljata li r-RIE ma setg?ux jibbenefikaw minn vanta?? fiskali u injorat il-?urisprudenza stabbilita li tg?id li mi?ura li jkollha natura apparentament ?enerali ssir selettiva meta l-vanta?? jing?ata permezz ta' pro?edura diskrezzjonali.

50 Barra minn hekk, filwaqt li hija s-setg?a diskrezzjonali, fiha innifisha, li tippermetti li ?erti impri?i jitqieg?du f'sitwazzjoni iktar favorevoli minn dik ta' impri?i o?ra, il-Qorti ?enerali wettqet evalwazzjoni *ex post* u b'hekk ma g?amlitx distinzjoni bejn is-selettività bba?ata fuq il-kriterju tal-?estjoni diskrezzjonali u s-selettività *de facto*, li tiddependi minn e?ami tal-a?ir konkret tal-awtorità li tag?ti l-vanta??. Barra minn hekk, l-awtorizzazzjonijiet amministrattivi li jippermettu l-

applikazzjoni ta' deprezzament anti?ipat u s-sistema ta' tassazzjoni skont it-tunnella?? kienu ng?ataw biss lir-RIE li je?er?itaw l-attività ta' finanzjament u ta' nole?? ming?ajr ekwipa?? ta' bastimenti, liema fatt qeg?idhom f'sitwazzjoni iktar favorevoli minn dik ta' impri?i o?ra.

51 Ir-Renju ta' Spanja jsostni li l-Qorti ?enerali rrilevat li l-e?istenza ta' setg?a diskrezzjonali tal-awtorità tat-taxxa ma kinitx ?iet stabbilita u li din hija konstatazzjoni fattwali li ma tistax ti?i su??etta g?all-ist?arri? tal-Qorti tal-?ustizzja. Barra minn hekk, kif il-Qorti ?enerali kkonstatat ukoll, din is-setg?a kienet limitata ?afna peress li kienet tikkonsisti fid-determinazzjoni mhux tal-benefi?jarji, i?da biss tat-tip ta' o??etti li setg?u jibbenefikaw mid-deprezzament anti?ipat. G?aldaqstant, ma hijiex issodisfatta l-kundizzjoni, li tirri?ulta mill-?urisprudenza, li tg?id li g?andu jkun hemm, sabiex ti?i kkaratterizzata s-selettività tal-vanta?? inkwistjoni, setg?a diskrezzjonali esti?a li tippermetti d-determinazzjoni tal-benefi?jarji u tal-kundizzjonijiet tal-mi?ura mog?tija abba?i ta' kriterji li ma jag?mlux parti mis-sistema fiskali. Barra minn hekk, kuntrarjament g?all-affermazzjonijiet tal-Kummissjoni, il-Qorti ?enerali ma e?aminatx s-selettività tal-vanta??i li jirri?ultaw mill-mi?uri fiskali inkwistjoni b'mod *ex post* minflok ma bba?at ru?ha fuq il-kriterju tal-?estjoni diskrezzjonali tal-g?ajnuna.

52 Lico Leasing u PYMAR iqisu wkoll li l-kunsiderazzjonijiet tas-sentenza appellata dwar in-natura diskrezzjonali tas-setg?a tal-awtorità tat-taxxa fil-mekkani?mu tas-SSTL jikkostitwixxu evalwazzjoni tal-fatti. Barra minn hekk, huma jsostnu li l-Qorti ?enerali wettqet evalwazzjoni e?atta tas-selettività tal-vanta??i li jirri?ultaw mill-mi?uri fiskali inkwistjoni, billi eskludiet kemm l-e?istenza ta' selettività bba?ata fuq setg?a diskrezzjonali tal-awtorità tat-taxxa kif ukoll dik ta' selettività *de facto*.

53 Bl-istess mod, Bankia *et* isostnu li l-Qorti ?enerali ma wettqitx ?ball ta' li?i meta kkonstatat l-assenza ta' selettività *de jure* u *de facto*. Fil-fehma tag?hom, anki jekk ji?i pre?unt li kienet te?isti selettività settorjali fil-qasam marittimu jew tal-bini tal-bastimenti, din is-selettività ma kinitx tikkon?erna lill-investituri li madankollu huma identifikati b?ala l-benefi?jarji finali u uni?i tal-mi?uri fiskali inkwistjoni.

54 Aluminios Cortizo tikkondividi l-argumenti mressqa mir-Renju ta' Spanja, minn Lico Leasing, minn PYMAR u minn Bankia *et*.

– *Il-kunsiderazzjonijiet tal-Qorti tal-?ustizzja*

55 G?andu jitfakkar li ma huwiex ne?essarju, sabiex ti?i stabbilita n-natura selettiva ta' vanta?? fiskali, li l-awtoritajiet nazzjonali kompetenti jkollhom is-setg?a diskrezzjonali li jag?tuhom il-benefi??ju. Madankollu, l-e?istenza ta' tali setg?a tista' tkun ta' natura li tippermetti lil dawn l-awtoritajiet jiffavorixxu ?erti impri?i jew ?erti produtturi g?ad-detriment ta' o?rajn u g?alhekk li tistabbilixxi l-e?istenza ta' g?ajnuna, fis-sens tal-Artikolu 107(1) TFUE (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal?15 ta' Lulju 2004, Spanja vs Il?Kummissjoni, C?501/00, EU:C:2004:438, punt 121). Dan huwa l-ka?, b'mod partikolari, jekk l-awtoritajiet kompetenti jkollhom setg?a diskrezzjonali sabiex jiddeterminaw il-benefi?jarji u l-kundizzjonijiet tal-mi?ura mog?tija abba?i ta' kriterji li ma jag?mlux parti mis-sistema fiskali. Min-na?a l-o?ra, b?ala prin?ipju ma tistax titqies b?ala selettiva l-applikazzjoni ta' sistema ta' awtorizzazzjoni li fiha l-awtoritajiet kompetenti jkollhom biss setg?a diskrezzjonali limitata permezz ta' kriterji o??ettivi li jag?mlu parti mis-sistema fiskali stabbilita mil-le?i?lazzjoni inkwistjoni (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat?18 ta' Lulju 2013, P, C?6/12, EU:C:2013:525, punti 26 u 27).

56 F'dan il-ka?, sabiex tidde?iedi li l-Kummissjoni kienet qieset b'mod ?baljat, fil-premessa 156 tad-de?i?joni kontenzju?a, li l-vanta??i li jirri?ultaw mis-SSTL fl-intier tag?ha kienu selettivi min?abba li kienu jiddependu mis-setg?at diskrezzjonali mog?tija lill-awtorità tat-taxxa, il-Qorti ?enerali, fil-punt 158 tas-sentenza appellata, ikkonstatat li, minkejja l-e?istenza ta' sistema ta'

awtorizzazzjoni li kienet allegatament tinvolvi elementi diskrezzjonali, dawn il-vanta??i kienu baqg?u disponibbli ta?t l-istess kundizzjonijiet g?al kull investitur li kien jidde?iedi li jipparte?ipa fl-operazzjonijiet SSTL ma?suba biex jiffinanzjaw bastimenti permezz tax-xiri ta' ishma f'RIE stabbiliti mill-banek.

57 Wara li rrilevat, fil-punt 159 ta' dik is-sentenza, li l-kundizzjonijiet g?al awtorizzazzjoni tad-deprezzament anti?ipat kienu jirrigwardaw, *de jure*, biss il-karatteristi?i tal-assi li setg?u ji?u ddeprezzati b'mod anti?ipat, li l-Kummissjoni kienet indikat, fid-de?i?joni kontenzju?a, li l-e?er?izzju tas-setg?a diskrezzjonali kien wassal sabiex l-awtorità tat-taxxa ta??etta biss id-deprezzament anti?ipat fir-rigward ta' kategorija partikolari ta' assi u li l-vanta??i inkwistjoni ma kienu ?ew mi??uda lill ebda operazzjoni SSTL, il-Qorti ?enerali, fil-punti 160 u 162 tas-sentenza appellata, qieset li, jekk ti?i pre?unta stabbilita, din is-setg?a diskrezzjonali wasslet biss sabiex, *de jure* u *de facto*, ti?i ddefinita t-tip ta' operazzjoni li tista' tibbenefika mill-vanta??i fiskali inkwistjoni, ji?ifieri l-operazzjonijiet SSTL ma?suba sabiex jiffinanzjaw bastimenti, bl-esklu?joni ta' o??etti o?ra, u li xorta jibqa' l-fatt li l-possibbiltà ta' parte?ipazzjoni f'dawn l-operazzjonijiet u ta' a??ess g?all-vanta??i inkwistjoni kienet disponibbli g?al kull impri?a. Hija kkonkludiet li l-e?istenza ta' sistema ta' awtorizzazzjoni ma tistax tag?ti, f'dan il-ka?, natura selettiva lill-vanta??i li minnhom ibbenefikaw l-investituri.

58 Issa, g?andu ji?i kkonstatat li dawn il-kunsiderazzjonijiet huma bba?ati fuq il-premessa ?baljata li tg?id li l-investituri biss, u mhux ir-RIE, setg?u jitqiesu li huma l-benefi?jarji tal-vanta??i li jirri?ultaw mill-mi?uri fiskali inkwistjoni u li kien g?alhekk fir-rigward tal-investituri u mhux tar-RIE li l-kundizzjoni dwar is-selettività kellha ti?i e?aminata. G?alhekk, billi ma e?aminatx jekk is-sistema ta' awtorizzazzjoni tad-deprezzament anti?ipat kif previst fl-Artikolu 48(4) u fl-Artikolu 115(11) tat-TRLIS kif ukoll fl-Artikolu 49 tar-RIS kinitx tag?ti lill-awtorità tat-taxxa setg?a diskrezzjonali ta' natura li tiffavorixxi l-attivitajiet e?er?itati mir-RIE li jipparte?ipaw fis-SSTL jew li g?andha l-effett li tiffavorixxi tali attivitajiet, il-Qorti ?enerali wettqet ?ball ta' li?i.

59 G?aldaqstant, it-tieni parti tal-ewwel aggravju g?andha tintlaqa'.

Fuq it-tielet parti tal-ewwel aggravju

– *L-argumenti tal-partijiet*

60 Fil-kuntest tat-tielet parti tal-ewwel aggravju, il-Kummissjoni tilmenta li l-Qorti ?enerali qieset, fil-punti 139 sa 155 tas-sentenza appellata, billi bba?at ru?ha fuq is-sentenzi tas?7 ta' Novembru 2014, Banco Santander u Santusa vs Il?Kummissjoni (T?399/11, EU:T:2014:938), kif ukoll tas?7 ta' Novembru 2014, Autogrill España vs Il?Kummissjoni (T?219/10, EU:T:2014:939), li l-fatt li l-vanta??i fiskali jing?ataw min?abba investimenti f'assi spe?ifi?i bl-esklu?joni ta' assi o?ra jew ta' tipi o?ra ta' investiment ma jag?milhomx selettivi fir-rigward tal-investituri, peress li l-operazzjoni hija miftu?a g?al kull impri?a. Issa, il-Qorti tal-?ustizzja, billi annullat dawn is-sentenzi permezz tas-sentenza tal?21 ta' Di?embru 2016, Il?Kummissjoni vs World Duty Free Group *et* (C?20/15 P u C?21/15 P, EU:C:2016:981), ?a?det dan l-argument. Barra minn hekk, il-Qorti ?enerali wettqet anali?i ?baljata tal-?urisprudenza.

61 Skont ir-Renju ta' Spanja, il-Kummissjoni tonqos milli tippre?i?a li l-Qorti ?enerali, g?alkemm ?adet inkunsiderazzjoni s-sentenzi tas?7 ta' Novembru 2014, Banco Santander u Santusa vs Il?Kummissjoni (T?399/11, EU:T:2014:938), kif ukoll tas?7 ta' Novembru 2014, Autogrill España vs Il?Kummissjoni (T?219/10, EU:T:2014:939), indikat madankollu b'mod espli?itu li hija kienet qieg?da tidde?iedi fil-kuntest tal-?urisprudenza e?istenti u segwiet ?urisprudenza kkonsolidata fil-qasam fiskali. Minn din tal-a??ar jirri?ulta li sistema fiskali ma tkunx selettiva meta tkun applikabbli g?all-operaturi ekonomi?i kollha ming?ajr ebda distinzjoni. F'dan il-ka?, il-Kummissjoni la ma identifikat kategorija ta' impri?i li jibbenefikaw minn deroga u lanqas it-termini tal-paragun bejn

dawn l-impri?i u dawk li ma jistg?ux jibbenefikaw minnha.

62 Lico Leasing u PYMAR jsostnu li, peress li l-mi?uri fiskali inkwistjoni ma humiex selettivi sa fejn kull impri?a ming?ajr distinzjoni setg?et tinvesti fir-RIE u tibbenefika mill-vanta??i li jirri?ultaw minn dawn l-investimenti, il-Qorti ?enerali ma wettqitx ?ball meta eskludiet g?al din ir-ra?uni n-natura selettiva tal-vanta??i miksuba mill-investituri fil-kuntest tas-SSTL. Din l-evalwazzjoni ma titqieg?edx inkwistjoni mis-sentenza tal?21 ta' Di?embru 2016, Il?Kummissjoni vs World Duty Free Group *et* (C?20/15 P u C?21/15 P, EU:C:2016:981), g?aliex fis-SSTL la ma te?isti deroga li tiffavorixxi ?erti persuni taxxabbli meta mqabbla ma' persuni taxxabbli o?ra li jinsabu f'sitwazzjoni fattwali u legali komparabbli fir-rigward tas-sistema fiskali ta' referenza u lanqas diskriminazzjoni bejn kategoriji differenti ta' investituri, peress li s-SSTL hija biss mezz ta' ottimizzazzjoni fiskali a??essibbli g?al kul?add. Barra minn hekk, id-de?i?joni kontenzju?a ma fiha ebda motivazzjoni dwar l-elementi li huma ne?essarji sabiex ikunu applikabbli l-kriterji stabbiliti f'dik is-sentenza, b'mod partikolari dawk li jippermettu li ji?i ddeterminat il-kuntest ta' riferiment.

63 Bankia *et* isostnu li mis-sentenza appellata jirri?ulta li l-Kummissjoni stess g?amlet distinzjoni bejn din il-kaw?a u dik li tat lok g?as-sentenza tal?21 ta' Di?embru 2016, Il?Kummissjoni vs World Duty Free Group *et* (C?20/15 P u C?21/15 P, EU:C:2016:981), billi sostniet li l-vanta??i li jirri?ultaw mis-SSTL kienu ng?ataw lil investituri mhux min?abba t-twettiq ta' investimenti sempli?i, i?da min?abba l-e?er?izzju ta' ?erti attivitajiet ekonomi?i permezz tar-RIE. Fi kwalunkwe ka?, g?ad-differenza ta' din l-a??ar kaw?a, il-mi?uri fiskali inkwistjoni ma jiffavorixxux entitajiet li jinsabu f'sitwazzjoni fattwali u legali komparabbli g?al dik ta' entitajiet o?ra, peress li l-Kummissjoni ma pprodu?ietx prova ta' dan u lanqas ma ddefinixxiet il-kuntest ta' riferiment.

– *Il-kunsiderazzjonijiet tal-Qorti tal-?ustizzja*

64 Mill-punti 130 u 132 tas-sentenza appellata jirri?ulta li, billi r-Renju ta' Spanja, Lico Leasing u PYMAR osservaw quddiem il-Qorti ?enerali li l-possibbiltà ta' parte?ipazzjoni fl-istrutturi tas-SSTL u, g?aldaqstant, ta' kisba tal-vanta??i li jirri?ultaw minnha kienet disponibbli g?al kull investitur li jopera f'kull settur tal-ekonomija, ming?ajr ebda kundizzjoni minn qabel jew restrizzjoni, b'tali mod li l-vanta??i r?evuti mill-investituri ma jistg?ux jitqiesu li huma selettivi, b'mod partikolari fid-dawl tas-sentenzi tas?7 ta' Novembru 2014, Banco Santander u Santusa vs Il?Kummissjoni (T?399/11, EU:T:2014:938), kif ukoll tas?7 ta' Novembru 2014, Autogrill España vs Il?Kummissjoni (T?219/10, EU:T:2014:939), il-Kummissjoni sostniet li l-mi?uri fiskali inkwistjoni kienu selettivi fir-rigward tal-investituri, g?aliex kienu biss l-impri?i li kienu jwettqu dan it-tip partikolari ta' investiment permezz ta' RIE li kienu jibbenefikaw minnhom, filwaqt li l-impri?i li kienu jwettqu investimenti simili fil-kuntest ta' operazzjonijiet o?ra ma setg?ux jibbenefikaw minnhom.

65 Sabiex ti??ad dan l-argument tal-Kummissjoni fil-punt 144 tas-sentenza appellata, il-Qorti ?enerali, fil-punti 139 sa 143 ta' dan tal-a??ar, rreferiet g?as-sentenzi tas?7 ta' Novembru 2014, Banco Santander u Santusa vs Il?Kummissjoni (T?399/11, EU:T:2014:938), kif ukoll tas?7 ta' Novembru 2014, Autogrill España vs Il?Kummissjoni (T?219/10, EU:T:2014:939), u, wara li rrilevat li, b?al fil-kaw?i li taw lok g?al dawn is-sentenzi, kull operatur seta' jibbenefika mill-vanta??i fiskali inkwistjoni billi jwettaq ?ertu tip ta' operazzjoni disponibbli, ta?t l-istess kundizzjonijiet, g?al kull impri?a ming?ajr distinzjoni, hija qieset li, b?al f'dawk il-kaw?i, il-fatt li l-vanta??i kienu jing?ataw min?abba investiment f'assi spe?ifi?i bl-esklu?joni ta' assi o?ra jew ta' tipi o?ra ta' investimenti ma kienx jag?milhom selettivi fir-rigward tal-investituri sa fejn l-operazzjoni kienet disponibbli g?al kull impri?a.

66 Billi analizzat sussegwentement, fil-punti 146 sa 154 tas-sentenza appellata, is-sentenza tad?19 ta' Settembru 2000, Il??ermanja vs Il?Kummissjoni (C?156/98, EU:C:2000:467), u l-?urisprudenza tal-Qorti ?enerali, din tal-a??ar qieset, fil-punti 148 u 150 tas-sentenza appellata, li minnhom kien jirri?ulta li, meta jing?ata vanta??, ta?t l-istess kundizzjonijiet, lil kull impri?a

min?abba t-twettiq ta’ ?ertu tip ta’ investiment a??essibbli g?al kull operatur, dan il-vanta?? jkun ta’ natura ?enerali fir-rigward ta’ dawn l-operaturi u ma jikkostitwixxix g?ajnuna mill-Istat favur dawn tal-a??ar. Minn dan hija kkonkludiet, fil-punt 155 ta’ dik is-sentenza, li l-vanta??i r?evuti mill-investituri li pparte?ipaw fl-operazzjonijiet SSTL ma setg?ux jitqiesu b?ala selettivi g?aliex kienu biss l-impri?i li kienu jwettqu dan it-tip partikolari ta’ investiment permezz ta’ RIE li kienu jibbenefikaw minnhom.

67 F’dan ir-rigward, g?andu ji?i osservat li l-anali?i tal-motiv imressaq b?ala difi?a mill-Kummissjoni fil-mori tal-kaw?a quddiem il-Qorti ?enerali hija bba?ata, fis-sentenza appellata, fuq il-premessa ?baljata li tg?id li l-investituri biss, u mhux ir-RIE, setg?u jitqiesu li huma l-benefi?jarji tal-vanta??i li jirri?ultaw mill-mi?uri fiskali inkwistjoni u li kien g?alhekk fir-rigward tal-investituri u mhux tar-RIE li l-kundizzjoni dwar is-selettività kellha ti?i e?aminata.

68 Barra minn hekk, il-Qorti tal-?ustizzja, fis-sentenza tal?21 ta’ Di?embru 2016, Il?Kummissjoni vs World Duty Free Group *et* (C?20/15 P u C?21/15 P, EU:C:2016:981), idde?idiet li r-ra?unament segwit fis-sentenzi tas?7 ta’ Novembru 2014, Banco Santander u Santusa vs Il?Kummissjoni (T?399/11, EU:T:2014:938), kif ukoll tas?7 ta’ Novembru 2014, Autogrill España vs Il?Kummissjoni (T?219/10, EU:T:2014:939) kien ibba?at fuq applikazzjoni ?baljata tal-kundizzjoni ta’ selettività prevista fl-Artikolu 107(1) TFUE, liema ra?unament jg?id li l-e?istenza ta’ deroga jew ta’ e??ezzjoni g?all-kuntest ta’ riferiment identifikat mill-Kummissjoni ma tippermettix, fiha nnifisha, li ji?i stabbilit li l-mi?ura kontenzju?a tiffavorixxi “?erti impri?i jew ?erti produtturi”, fis-sens ta’ din id-dispo?izzjoni, peress li din il-mi?ura hija a??essibbli, *a priori*, g?al kull impri?a u ma hijiex inti?a g?al kategorija partikolari ta’ impri?i, li kienu jkunu l-uni?i vvanta??ati mill-imsemmija mi?ura, i?da g?al kategorija ta’ operazzjonijiet ekonomi?i.

69 Fil-punt 67 tas-sentenza tal?21 ta’ Di?embru 2016, Il?Kummissjoni vs World Duty Free Group *et* (C?20/15 P u C?21/15 P, EU:C:2016:981), il-Qorti tal-?ustizzja fil-fatt fakkret li, fir-rigward ta’ mi?ura nazzjonali li tag?ti vanta?? fiskali ta’ portata ?enerali, il-kundizzjoni dwar is-selettività hija ssodisfatta meta l-Kummissjoni tasal sabiex turi li din il-mi?ura tidderoga mis-sistema fiskali komuni jew “normali” applikabbli fl-Istat Membru kkon?ernat, u b’hekk, permezz tal-effetti konkreti tag?ha, tintrodu?i trattament differenzjat bejn operaturi, minkejja li l-operaturi li jibbenefikaw mill-vanta?? fiskali u dawk li ji?u esklu?i minnu jkunu jinsabu, fir-rigward tal-g?an imfittex mill-imsemmija sistema fiskali ta’ dan l-Istat Membru, f’sitwazzjoni fattwali u legali komparabbli. Fil-punti 70 u 71 tal-imsemmija sentenza, il-Qorti tal-?ustizzja spjegat li r-rekwi?it addizzjonali ta’ identifikazzjoni ta’ kategorija partikolari ta’ impri?i, li huma l-uni?i vvanta??ati mill-mi?ura inkwistjoni u li jistg?u ji?u distinti min?abba proprjetajiet spe?ifi?i, komuni u proprji g?alihom, ma jistax ji?i dedott mill-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja.

70 Barra minn hekk, fil-punti 80 u 81 tas-sentenza tal?21 ta’ Di?embru 2016, Il?Kummissjoni vs World Duty Free Group *et* (C?20/15 P u C?21/15 P, EU:C:2016:981), il-Qorti tal-?ustizzja fakkret li ?-?irkustanza li l-impri?i benefi?jarji jappartjenu g?al setturi ta’ attività diversi ma hijiex bi??ejjed sabiex tqieg?ed inkwistjoni n-natura selettiva tal-mi?ura kkon?ernata u dde?idiet li n-natura selettiva ta’ din il-mi?ura bl-ebda mod ma kienet ikkontestata mill-fatt li l-kundizzjoni essenzjali g?all-ksib tal-vanta?? fiskali mog?ti minn din il-mi?ura tkun tirrigwarda operazzjoni ekonomika, b’mod iktar partikolari operazzjoni purament finanzjarja, li hija indipendenti min-natura tal-attività tal-impri?i benefi?jarji.

71 Minn dan isegwi li, billi dde?idiet, sabiex ti??ad il-motiv invokat b?ala difi?a mill-Kummissjoni, li l-vanta??i r?evuti mill-investituri li pparte?ipaw fl-operazzjonijiet SSTL ma setg?ux jitqiesu li huma selettivi peress li dawn l-operazzjonijiet kienu disponibbli, ta?t l-istess kundizzjonijiet, g?al kull impri?a ming?ajr distinzjoni, ming?ajr ma e?aminat jekk il-Kummissjoni kinitx stabbilixxiet li l-mi?uri fiskali inkwistjoni kienu introdu?ew, permezz tal-effetti konkreti

tag?hom, trattament iddifferenzjat bejn operaturi, minkejja li l-operaturi li kienu bbenefikaw mill-vanta??i fiskali u dawk li ?ew esklu?i kienu jinsabu, fid-dawl tal-g?an imfittex mill-imsemmija sistema, f'sitwazzjoni fattwali u legali komparabbli, il-Qorti ?enerali wettqet ?ball ta' li?i.

72 G?aldaqstant, it-tielet parti tal-ewwel motiv g?andha tintlaqa'.

Fuq it-tieni lment tal-ewwel parti tal-ewwel aggravju u fuq it-tieni aggravju

L-argumenti tal-partijiet

73 Insostenn tat-tieni lment tal-ewwel parti tal-ewwel aggravju, il-Kummissjoni ssostni li l-Qorti ?enerali kisret, fil-punti 169 sa 177 tas-sentenza appellata, l-Artikolu 296 TFUE meta qieset li d-de?i?joni kontenzju?a kienet ivvizzjata b'nuqqas ta' motivazzjoni jew b'kontradizzjoni ta' motivi. Fil-fatt, l-idea ta' unità ekonomika mag?mula mir-RIE u mill-membri tieg?u hija pre?enti f'kull parti tad-de?i?joni kontenzju?a u r-ra?unament segwit fiha dwar is-selettività tal-vanta??i li jirri?ultaw mill-mi?uri fiskali inkwistjoni huwa bba?at fuq il-kun?ett ta' "impri?a", fis-sens tal-Artikolu 107(1) TFUE. Filwaqt li l-Qorti ?enerali a??ettat li din id-de?i?joni kienet ikkaratterizzat is-selettività tal-mi?uri fiskali inkwistjoni billi kkonstatat li dawn kienu ffavorixxew ?erti attivitajiet, sussegwentement hija llimitat, billi sseparat ir-RIE u l-membri tag?hom, l-e?ami tag?ha tal-vanta??i r?evuti mill-investituri.

74 L-affermazzjonijiet tal-Qorti ?enerali fil-punt 175 tas-sentenza appellata, dwar il-premessa 28 tad-de?i?joni kontenzju?a, ji?naturaw il-kontenut tag?ha billi jag?tuha kontradizzjonijiet ine?istenti. Fil-fatt, din il-premessa, li tikklassifika lill-membri tar-RIE b?ala "investituri", ma fiha ebda evalwazzjoni tal-Kummissjoni li tikkontradixxi evalwazzjoni o?ra, billi tillimita ru?ha li tirriprodu?i sempli?ement l-argumenti ta' ?erti partijiet ikkon?ernati u li tag?mel g?a?la terminolo?ika li ma tbiddilx in-natura tar-RIE.

75 Insostenn tat-tieni aggravju tag?ha, il-Kummissjoni tinvoka ?balji ta' dritt g?al dak li jirrigwarda l-obbligu ta' motivazzjoni kif ukoll ?naturament tad-de?i?joni kontenzju?a allegatament imwettqa fil-punti 198 sa 208 tas-sentenza appellata. Il-Qorti ?enerali qieset li ?-?irkustanzi partikolari tal-kaw?a kienu jitolbu motivazzjoni msa??a ta' din id-de?i?joni g?al dak li jirrigwarda r-riskju ta' distorsjoni tal-kompetizzjoni u l-effett fuq il-kummer? filwaqt li, g?ad-differenza mill-kaw?a li tat lok g?as-sentenza tat?30 ta' April 2009, Il?Kummissjoni vs L?Italja u Wam (C?494/06 P, EU:C:2009:272), li g?aliha rreferiet, l-ebda ?irkustanza ?dida u e??ezzjonali f'dan il-ka? ma kienet te?tie? tali motivazzjoni. B'mod partikolari, ma hemm l-ebda dubju li l-effett tal-mi?uri fiskali inkwistjoni kien tnaqqis dirett tal-ba?i taxxabbli su??etta g?at-taxxa fuq il-kumpanniji, li r-RIE u l-membri tag?hom kienu joperaw fi swieq Ewropej liberalizzati li fihom kienu f'kompetizzjoni ma' operaturi o?ra u li l-vanta??i li jirri?ultaw minn dawn il-mi?uri ma kinux ammonti ?g?ar.

76 Il-Qorti ?enerali ?baljat meta kkonkludiet li d-de?i?joni kontenzju?a ma kinitx suffi?jentement motivata g?al dak li jirrigwarda l-e?istenza ta' riskju ta' distorsjoni fis-suq li fih joperaw ir-RIE, billi din id-de?i?joni ma spjegatx ir-ra?unijiet g?alfejn ir-RIE kienu jikkostitwixxu flimkien mal-membri tag?hom unità ekonomika wa?da. Fil-fatt, irrispettivament minn dan, l-e?istenza ta' distorsjoni tal-kompetizzjoni f'dan is-suq huwa bi??ejjed sabiex ji?i stabbilit li din il-kundizzjoni g?all-applikazzjoni tal-Artikolu 107(1) TFUE hija ssodisfatta.

77 Ir-Renju ta' Spanja jsostni li l-Kummissjoni qieg?da ti?viluppa l-argument tag?ha tal-unità ekonomika mag?mula mir-RIE u mill-membri tag?hom, invokat g?all-ewwel darba quddiem il-Qorti ?enerali. Dan l-argument imur kontra n-natura stess ta' RIE, li huwa biss sempli?i strument g?at-trasferiment tal-vanta??i fiskali f'direzzjoni spe?ifika. Barra minn hekk, jekk, meta tirreferi g?all-"GIE [RIE] u/jew [g?all-]investituri tag?hom" fid-de?i?joni kontenzju?a, il-Kummissjoni riedet tindika li dawn kienu jikkostitwixxu unità ekonomika wa?da u identika, hija kellha timmotiva bi??ejjed din l-evalwazzjoni. Bl-istess mod, l-appartenenza tar-RIE g?al settur ta' attività spe?ifiku ma huwiex

spjegat b'mod ?ar f'dik id-de?i?joni. G?aldaqstant, il-Qorti ?enerali kkonstatat ?ustament li din tal-a??ar ma kinitx immotivata suffi?jentement.

78 Kuntrarjament g?al dak li ssostni l-Kummissjoni, il-Qorti ?enerali ma talbitx, g?al dak li jirrigwarda r-riskju ta' distorsjoni tal-kompetizzjoni u l-effett fuq il-kummer?, livell ta' motivazzjoni og?la minn dak me?tie? mill-?urisprudenza u r-referenza g?as-sentenza tat?30 ta' April 2009, Il?Kummissjoni vs L?Italja u Wam (C?494/06 P, EU:C:2009:272) fis-sentenza appellata, ma hijiex determinanti g?ar-ra?unament li wassal g?all-konklu?joni tal-Qorti ?enerali dwar il-motivazzjoni tad-de?i?joni kontenzju?a. Madankollu, je?isti xebh bejn i?-?irkustanzi tal-kaw?a li tat lok g?al dik is-sentenza u dawk ta' din il-kaw?a. Barra minn hekk, peress li l-Kummissjoni ma identifikatx il-grupp jew il-kategorija ta' impri?i li bbenefikat mill-mi?uri fiskali inkwistjoni, il-Qorti ?enerali ma tistax ti?i kkritikata talli qieset li hija kienet naqset mill-obbligu tag?ha ta' motivazzjoni g?al dak li jirrigwarda d-distorsjoni tal-kompetizzjoni u l-effett fuq il-kummer?, billi te?isti korrelazzjoni bejn is-selettività ta' vanta?? u d-distorsjoni tal-kompetizzjoni.

79 Lico Leasing u PYMAR iqisu wkoll li, anki jekk ji?i pre?unt li l-argument tal-unità ekonomika komposta mir-RIE u mill-membri tag?hom kien jinsab fid-de?i?joni kkontestata, din tal-a??ar hija vvizzjata b'nuqqas ta' motivazzjoni f'dan ir-rigward, kif irrilevat il-Qorti ?enerali sussidjarjament. Bl-istess mod, huma josservaw li l-Qorti ?enerali ma talbitx motivazzjoni msa??a g?al dak li jirrigwarda r-riskju ta' distorsjoni tal-kompetizzjoni u l-effett fuq il-kummer?, i?da kkonstatat nuqqas totali ta' motivazzjoni fuq dan il-punt. Fil-fatt, billi huwa ka? kumpless li fih id-distorsjoni tal-kompetizzjoni kienet se??et, skont il-Kummissjoni, fuq ?ew? livelli differenti, kien indispensabbli, fil-fehma tag?hom, li tipprovdi motivazzjoni adegwata. Issa, l-affermazzjoni, fid-de?i?joni kontenzju?a, li tg?id li l-benefi?jarji tal-vanta??i li jirri?ultaw mill-mi?uri fiskali inkwistjoni kienu joperaw fis-setturi kollha tal-ekonomija u li dawn il-vanta??i kienu jsa??u l-po?izzjoni tag?hom fis-swieq rispettivi tag?hom hija ?enerali u ma tispjegax ir-ra?unijiet g?alfejn is-SSTL kienet tippre?enta b'mod konkret riskju ta' distorsjoni tal-kompetizzjoni u ta' effett fuq il-kummer? bejn l-Istati Membri. G?al dak li jirrigwarda l-effett fuq is-suq tan-nole?? ming?ajr ekwipa?? u tax-xiri u tal-bejg? ta' bastimenti, id-de?i?joni kontenzju?a hija vvizzjata b'diversi kontradizzjonijiet u inkonsistenzi fir-rigward tal-attività tar-RIE u, g?aldaqstant, fir-rigward ukoll tal-kapa?ità tal-mi?uri fiskali inkwistjoni li jikkaw?aw distorsjoni tal-kompetizzjoni u li jaffettwaw il-kummer?.

80 Skont Bankia *et*, l-e?istenza ta' unità ekonomika komposta mir-RIE u mill-membri tag?hom ?iet invokat tardivament u ma tirri?ultax mid-de?i?joni kontenzju?a, b'tali mod li l-Qorti ?enerali kienet korretta meta rrilevat, sussidjarjament, nuqqas ta' motivazzjoni li tivvizzja din d-de?i?joni. Fid-dawl ta?-?irkustanzi partikolari ta' din il-kaw?a, hija l-Kummissjoni li kellha, skont huma, l-obbligu li tipprovdi iktar indikazzjonijiet li jippermettu li wie?ed jifhem kif il-vanta??i r?evuti mill-investituri, u mhux mill-kumpaniji tat-tba??ir jew mit-tarzni, setg?u jikkaw?aw distorsjoni jew jheddu li jikkaw?aw distorsjoni tal-kompetizzjoni jew jaffettwaw il-kummer? fis-swieq li fihom dawn l-investituri kienu joperaw.

81 Aluminios Cortizo ssostni li l-Kummissjoni ma indikatx, fid-de?i?joni kontenzju?a, ir-ra?unijiet g?alfejn hija ma evalwatx s-selettività tal-vanta??i li jirri?ultaw mill-mi?uri fiskali inkwistjoni fis-suq tal-bini ta' bastimenti, li kien l-uniku wie?ed kkon?ernat. Barra minn hekk, skontha, l-ebda distorsjoni tal-kompetizzjoni ma setg?et ti?i kkonstatata peress li l-investituri kienu joperaw fis-setturi kollha tal-ekonomija, billi tali distorsjoni tkun te?isti biss jekk il-mi?ura inkwistjoni tkun selettiva. Id-de?i?joni kontenzju?a ma tipprovdix spjegazzjoni f'dan ir-rigward u hija g?al din ir-ra?uni li l-Qorti ?enerali kkonstatat nuqqas ta' motivazzjoni fiha. Billi r-RIE, min-na?a tag?hom, huma biss strumenti finanzjarji, li jwettqu s-sempli?i e?ekuzzjoni ta' klaw?oli kuntrattwali, huma ma ppartе?ipaw f'ebda suq, b'mod li distorsjoni tal-kompetizzjoni lanqas ma setg?et ti?i kkonstatata f'dan il-livell.

Il-kunsiderazzjonijiet tal-Qorti tal-?ustizzja

82 Hekk kif fakkret il-Qorti ?enerali fil-punt 185 tas-sentenza appellata, skont ?urisprudenza stabbilita, il-motivazzjoni mitluba mill-Artikolu 296 TFUE g?andha tkun adattata g?an-natura tal-att inkwistjoni u g?andha turi, b'mod ?ar u mhux ekwivoku, ir-ra?unament tal-istituzzjoni, awtri?i tal-att ikkontestat, b'tali mod li tippermetti li l-partijiet ikkon?ernati jkunu jafu l-?ustifikazzjonijiet tal-mi?ura me?uda u li l-qorti tal-Unjoni tkun tista' te?er?ita l-ist?arri? tag?ha. Ma huwiex me?tie? li l-motivazzjoni tispe?ifika l-punti ta' fatt u ta' li?i rilevanti kollha, sa fejn il-kwistjoni ta' jekk il-motivazzjoni ta' att tissodisfax ir-rekwi?iti tal-Artikolu 296 TFUE g?andha ti?i evalwata mhux biss fid-dawl tal-formulazzjoni tag?ha, i?da wkoll fid-dawl tal-kuntest tag?ha u tar-regoli ?uridi?i kollha li jirregolaw il-qasam ikkon?ernat (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tas?6 ta' Settembru 2006, Il?Portugall vs Il?Kummissjoni, C?88/03, EU:C:2006:511, punt 88, kif ukoll tat?2 ta' Di?embru 2009, Il?Kummissjoni vs L?Irlanda *et*, C?89/08 P, EU:C:2009:742, punt 77).

83 Applikat g?all-klassifikazzjoni ta' mi?ura b?ala g?ajnuna, dan il-prin?ipju je?i?i li ji?u indikati r-ra?unijiet li g?alihom il-Kummissjoni tqis li l-mi?ura inkwistjoni tid?ol fil-kamp ta' applikazzjoni tal-Artikolu 107(1) TFUE. F'dan ir-rigward, anki fil-ka?ijiet fejn, mi?-?irkustanzi li fihom ing?atat l-g?ajnuna, jirri?ulta li din tal-a??ar hija ta' natura li taffettwa l-kummer? bejn l-Istati Membri u li tikkaw?a distorsjoni jew thedded li tikkaw?a distorsjoni tal-kompetizzjoni, il-Kummissjoni xorta wa?da g?andha l-obbligu li ssemmi dawn i?-?irkustanzi fil-motivi tad-de?i?joni tag?ha (sentenzi tas?6 ta' Settembru 2006, Il?Portugall vs Il?Kummissjoni, C?88/03, EU:C:2006:511, punt 89, kif ukoll tat?30 ta' April 2009, Il?Kummissjoni vs L?Italja u Wam, C?494/06 P, EU:C:2009:272, punt 49).

84 G?al dak li jirrigwarda l-kundizzjoni tad-distorsjoni tal-kompetizzjoni, hekk kif fakkret il-Qorti ?enerali fil-punt 188 tas-sentenza appellata, mill-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja jirri?ulta li l-g?ajnuna inti?a li te?les lill-impri?a mill-ispejje? li hija kien ikollha normalment issostni fil-kuntest tal-?estjoni ta' kuljum jew tal-attivitajiet normali tag?ha to?loq, b?ala prin?ipju, distorsjoni fil-kundizzjonijiet tal-kompetizzjoni (sentenzi tad?19 ta' Settembru 2000, Il??ermanja vs Il?Kummissjoni, C?156/98, EU:C:2000:467, punt 30, u tat?3 ta' Marzu 2005, Heiser, C?172/03, EU:C:2005:130, punt 55).

85 Fir-rigward tal-kundizzjoni tal-effett fuq il-kummer?, hekk kif fakkret il-Qorti ?enerali fil-punt 191 tas-sentenza appellata, mill-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja jirri?ulta li l-g?oti ta' g?ajnuna minn Stat Membru, fil-forma ta' tnaqqis mit-taxxa, lil ?erti persuni taxxabbli, g?andu jitqies b?ala li jista' jkollu effett fuq dan il-kummer? u, konsegwentement, b?ala li jissodisfa din il-kundizzjoni peress li dawn il-persuni taxxabbli je?er?itaw attività ekonomika li hija s-su??ett ta' dan il-kummer? u ma jistax ji?i esklu? li dawn huma f'kompetizzjoni ma' operaturi stabbiliti fi Stati Membri o?ra (sentenzi tat?3 ta' Marzu 2005, Heiser, C?172/03, EU:C:2005:130, punt 35, kif ukoll tat?30 ta' April 2009, Il?Kummissjoni vs L?Italja u Wam, C?494/06 P, EU:C:2009:272, punt 51). Barra minn hekk, meta g?ajnuna mog?tija minn Stat Membru ssa??a? il-po?izzjoni ta' impri?a meta mqabbla ma' impri?i o?ra li jikkompetu fil-kummer? fl-Unjoni, dawn tal-a??ar g?andhom jitqiesu b?ala affettwati mill-g?ajnuna (sentenza tal?10 ta' Jannar 2006, Cassa di Risparmio di Firenze *et*, C?222/04, EU:C:2006:8, punt 141).

86 Skont ?urisprudenza li hija wkoll stabbilita, g?all-finijiet tal-klassifikazzjoni ta' mi?ura nazzjonali b?ala "g?ajnuna mill-Istat", ma hemmx lok li ji?i stabbilit li l-g?ajnuna g?andha effett reali fuq il-kummer? bejn Stati Membru u li hemm distorsjoni effettiva tal-kompetizzjoni, imma biss li ji?i e?aminat jekk l-g?ajnuna tistax taffettwa dawn l-iskambji u to?loq distorsjoni tal-kompetizzjoni (sentenza tal?10 ta' Jannar 2006, Cassa di Risparmio di Firenze *et*, C?222/04, EU:C:2006:8, punt 140 kif ukoll il-?urisprudenza ??itata).

87 F’dan il-ka?, fil-punti 169 sa 173 tas-sentenza appellata, il-Qorti ?enerali, billi pprovat tiddetermina jekk l-anali?i mill-Kummissjoni tal-mi?uri fiskali inkwistjoni kinitx tippermetti li jitqies li l-vanta??i r?evuti mill-investituri, u mhux mir-RIE, kienu jissodisfaw il-kundizzjoni dwar is-selettività, qieset li l-attivitajiet imsemmija fid-de?i?joni kontenzju?a, li kienu bbenefikaw minn dawn il-mi?uri, ji?ifieri x-xiri ta’ bastimenti permezz ta’ kuntratti ta’ lokazzjoni, b’mod partikolari fid-dawl tan-nole?? tag?hom ming?ajr ekwipa?? u tal-bejg? mill-?did sussegwenti tag?hom, kienu e?er?itati mir-RIE stabbiliti g?all-finijiet tas-SSTL. G?alhekk, hija tirrileva li, li kieku l-Kummissjoni qieset li l-vanta??i r?evuti mill-investituri kienu selettivi min?abba r-realizzazzjoni ta’ dawn l-attivitajiet, hija kellha tippre?i?a li l-attivitajiet tar-RIE kienu jikkorrispondu g?al dawk tal-membri tag?hom jew, minn tal-inqas, li dawn setg?u ji?u attribwiti lilhom. Il-Qorti ?enerali rrilevat li d-de?i?joni kontenzju?a ma kienet tipprovdi ebda spjegazzjoni f’dan ir-rigward, li l-Kummissjoni llimitat ru?ha sabiex tikkonkludi li l-mi?uri fiskali inkwistjoni kienu jag?tu vanta?? selettiv lir-RIE u/jew lill-investituri tag?hom ming?ajr ma tag?ti ebda pre?i?azzjoni addizzjonali u ming?ajr ma tispjega, b’mod partikolari, g?aliex jista’ jitqies li l-membri tar-RIE kienu je?er?itaw l-attivitajiet ekonomi?i ta’ dawn tal-a??ar daqslikieku kienu jifformaw entità ?uridika jew ekonomika wa?da.

88 Il-Qorti ?enerali rrilevat ukoll, fil-punt 174 tas-sentenza appellata, li l-affermazzjoni, fil-premessa 172 tad-de?i?joni kkontestata, li tg?id li l-investituri “joperaw permezz tal-GIE [RIE] fi swieq ta’ lokazzjoni [nole??] ming?ajr ekwipa?? u tal-akkwist u l-bejg? ta’ bastimenti tal-ba?ar”, kienet tidher barra minn hekk li tikkontradixxi premessi o?ra ta’ din id-de?i?joni.

89 G?alhekk, il-Qorti ?enerali kkonkludiet, fil-punti 176 u 177 tas-sentenza appellata, li s-sempli?i konstatazzjoni mag?mula fil-premessa 157 tad-de?i?joni kontenzju?a, li tg?id li s-SSTL kienet tiffavorixxi l-attivitajiet e?er?itati mir-RIE, ma setg?etx tistabbilixxi s-selettività tal-vanta??i r?evuti mill-investituri u li, jekk din id-de?i?joni kellha ti?i interpretata fis-sens li l-investituri kienu je?er?itaw, permezz tar-RIE stabbiliti g?all-finijiet tas-SSTL, l-attivitajiet spe?ifi?i ta’ dawn tal-a??ar, fuq dan il-punt l-imsemmija de?i?joni tkun vvizzjata b’nuqqas ta’ motivazzjoni, jew sa?ansitra b’kontradizzjoni ta’ motivi.

90 Barra minn hekk, il-Qorti ?enerali dde?idiet, fil-punt 208 tas-sentenza appellata, li l-Kummissjoni kienet kisret l-obbligu ta’ motivazzjoni tag?ha meta dde?idiet, fil-premessi 171 sa 173 tad-de?i?joni kkontestata, li kien hemm ir-riskju li l-mi?uri inkwistjoni jikkaw?aw distorsjoni tal-kompetizzjoni u jaffettwaw il-kummer? bejn Stati Membri. Sabiex waslet g?ad-de?i?joni tag?ha, il-Qorti ?enerali, fl-ewwel lok, fil-punti 198 sa 204 ta’ dik is-sentenza, qieset essenzjalment li l-konstatazzjoni tal-Kummissjoni li tg?id li l-investituri kienu joperaw fis-setturi kollha tal-ekonomija u li l-vanta??i kienu jsa??u l-po?izzjoni tag?hom fis-swieq rispettivi tag?hom ma kinitx suffi?jentement motivata, peress li din hija affermazzjoni ?enerali li tista’ ti?i applikata g?al kull tip ta’ g?ajnuna mill-Istat, billi l-Kummissjoni ma ssemmi ebda ?irkustanza spe?ifika li tispjega din il-konstatazzjoni, filwaqt li, fid-dawl ta?-?irkustanzi partikolari rrilevati fl-imsemmija de?i?joni, il-Kummissjoni kellha l-obbligu li tipprovdi iktar indikazzjonijiet li jippermettu li wie?ed jifhem kif il-vanta??i r?evuti mill-investituri, u mhux mill-kumpanniji tat-tba??ir jew mit-tarzni, setg?u jikkaw?aw distorsjoni jew jheddu li jikkaw?aw distorsjoni tal-kompetizzjoni u jaffettwaw il-kummer? fis-swieq li fihom kienu joperaw l-investituri.

91 Fit-tieni lok, fil-punti 205 sa 207 tas-sentenza appellata, il-Qorti ?enerali qieset li l-konstatazzjoni mag?mula fil-premessa 172 tad-de?i?joni kontenzju?a lanqas ma kienet tissodisfa l-obbligu ta’ motivazzjoni, liema konstatazzjoni tg?id li, permezz tal-operazzjonijiet li kienu jibbenefikaw mis-SSTL, l-investituri kienu joperaw permezz tar-RIE fis-swieq tan-nole?? ming?ajr ekwipa?? u tax-xiri u tal-bejg? ta’ bastimenti, li huma miftu?a g?all-kummer? fi ?dan l-Unjoni, peress li l-Kummissjoni ma spjegatx f’din id-de?i?joni r-ra?unijiet g?alfejn ir-RIE stabbiliti g?all-finijiet tas-SSTL u l-membri tag?hom kienu jifformaw entità ?uridika jew ekonomika wa?da, b’tali

mod li l-attivitajiet tar-RIE setg?u ji?u attribwiti lill-membri tag?hom.

92 F’dan ir-rigward, g?andu ji?i kkonstatat li dawn il-kunsiderazzjonijiet kollha huma bba?ati fuq il-premessa li tg?id li l-investituri, u mhux ir-RIE, setg?u jitqiesu b?ala l-benefi?jarji tal-vanta??i li jirri?ultaw mill-mi?uri fiskali inkwistjoni u li g?alhekk kellu ji?i e?aminat jekk il-vanta??i li l-investituri, u mhux ir-RIE, kienu r?evew kinux ta’ natura selettiva, jekk kienx hemm ir-riskju li dawn jikkaw?aw distorsjoni tal-kompetizzjoni u jaffettwaw il-kummer? bejn l-Istati Membri u jekk id-de?i?joni kontenzju?a kinitx suffi?jentement motivata fir-rigward tal-anali?i ta’ dawn il-kriterji. Issa, hekk kif jirri?ulta mill-e?ami tal-ewwel ilment tal-ewwel aggravju tal-appell, din il-premessa hija ?baljata.

93 Barra minn hekk, sabiex ji?i evalwat jekk id-de?i?joni kontenzju?a hijiex suffi?jentement motivata g?al dak li jirrigwarda s-selettività tal-vanta??i li jirri?ultaw mill-mi?uri fiskali inkwistjoni, id-distorsjoni tal-kompetizzjoni u l-effett fuq il-kummer? bejn l-Istati Membri, g?andu ji?i e?aminat il-kontenut ta’ din id-de?i?joni kollha kemm hi.

94 Billi tiddeskrivi l-istruttura fiskali tas-SSTL fil-punt 2.2 tad-de?i?joni kontenzju?a, il-Kummissjoni, fil-premessi 15 sa 20 tag?ha, indikat li l-g?an tas-SSTL kien li r-RIE u l-investituri li kienu jipparte?ipaw fiha jibdew jibbenefikaw minn ?erti mi?uri fiskali. Kif ?ie espost fil-punt 9 ta’ din is-sentenza, hija spjegat kif ir-RIE kien jir?ievi l-vanta??i fiskali f’?ew? stadji, permezz ta’ numru mill-mi?uri fiskali inkwistjoni. Fil-punt 5.3.2.6 tal-imsemmija de?i?joni, il-Kummissjoni esponiet li l-vanta??i ekonomi?i li jirri?ultaw minnhom kienu jikkorrispondu g?all-vanta??i li r-RIE ma kinux jiksbu mill-istess operazzjoni li kieku kienu applikaw biss il-mi?uri ?enerali, ji?ifieri l-interessi mfaddla fuq l-ammonti tal-?lasijiet tat-taxxi posposti bis-sa??a tad-deprezzament anti?ipat, l-ammont tat-taxxi evitati jew tal-interessi mfaddla fuq it-taxxi posposti skont is-sistema ta’ tassazzjoni skont it-tunnella?? u l-ammont tat-taxxi evitati fuq il-qlig? kapitali li sar fil-mument tal-bejg? tal-bastiment. Hija kkonstatat, fil-punt 5.3.3 tal-istess de?i?joni, li s-SSTL kienet timplika g?alhekk l-u?u ta’ ri?orsi pubbli?i fil-forma ta’ telf ta’ d?ul fiskali u ta’ interessi mhux mi?bura.

95 G?al dak li jirrigwarda l-kumpanniji tat-tba??ir u t-tarzni, il-Kummissjoni b’mod partikolari esponiet, fil-premessi 162 u 167 sa 170 tad-de?i?joni kontenzju?a, li, f’termini ekonomi?i, parti sostanzjali mill-vanta??i fiskali miksuba mir-RIE kienet ti?i ttrasferita lill-kumpanniji tat-tba??ir permezz ta’ tnaqqis fuq il-prezz, i?da li l-vanta??i miksuba minn dawn tal-a??ar u indirettament mit-tarzni ma kinux imputabbli lill-Istat, billi dawn kienu jirri?ultaw minn numru ta’ operazzjonijiet legali bejn entitajiet privati.

96 G?al dak li jirrigwarda r-RIE u l-“investituri”, huwa minnu li l-Kummissjoni ddikjarat, fil-premessa 28 tad-de?i?joni kontenzju?a, li, “[m]in?abba li l-membri tag?hom iqisu li l-GIE [RIE] li jipparte?ipaw f’operazzjonijiet [S]STL jikkostitwixxu veikolu ta’ investiment – aktar minn mod kif titwettaq attività kon?unta – din id-De?i?joni tirreferi g?alihom b?ala investituri” u hija ma kkonstatatx f’din id-de?i?joni li r-RIE u l-investituri kienu jifformaw unità ekonomika.

97 Barra minn hekk, la minn din il-premessa u lanqas mid-de?i?joni kkontestata ma jirri?ulta li l-Kummissjoni kienet qablet mal-argument li r-RIE kienu biss sempli?i mezzi ta’ investiment jew li dawk li hija rreferiet g?alihom b?ala “investituri” tqisu minnha g?ajr b?ala l-membri tar-RIE. G?all-kuntrarju, il-Kummissjoni indikat, fil-premessa 126 tad-de?i?joni kontenzju?a, li r-RIE inkwistjoni kienu impri?i fis-sens tal-Artikolu 107 TFUE u, fil-premessa 140 tag?ha, li t-trasparenza fiskali tag?hom kienet tippermetti sempli?ement lil operaturi differenti jing?aqdu sabiex jiffinanzjaw jew iwettqu kwalunkwe attività ekonomika. Fil-kuntest tal-anali?i tag?ha tas-selettività tal-vanta??i li jirri?ultaw mill-mi?uri fiskali inkwistjoni, fil-punt 5.3.2 ta’ din id-de?i?joni, b’mod partikolari fil-premessa 161 tag?ha, hija ddeskriviet ir-RIE b?ala l-entitajiet li lilhom kienu ng?ataw il-mi?uri fiskali inkwistjoni u b?ala l-benefi?jarji tag?hom, u osservat, fil-premessa 157 tal-imsemmija de?i?joni, li dawn il-mi?uri kienu jiffavorixxu l-attività ta’ xiri ta’ bastimenti permezz ta’ kuntratti ta’

lokazzjoni, b’mod partikolari fid-dawl tan-nole?? tag?hom ming?ajr ekwipa?? u tal-bejg? mill-?did sussegwenti tag?hom, e?er?itata mir-RIE.

98 F’diversi okka?jonijiet, b’mod partikolari fil-premessi 16, 17, 28, 29 u 45 tad-de?i?joni kontenzju?a, il-Kummissjoni semmiet f’din tal-a??ar il-kun?ett ta’ “trasparenza fiskali” tar-RIE, li kellha b?ala konsegwenza t-trasferiment lill-membri tag?hom tal-vanta??i kollha li jirri?ultaw mill-mi?uri fiskali inkwistjoni. G?aldaqstant, fil-premessa 166 ta’ din id-de?i?joni, hija rrilevat li, “[f]il-kuntest tal-operazzjonijiet [S]STL, l-Istat, inizjalment jittrasferixxi r-ri?orsi tieg?u lill-GIE [RIE] billi jiffinanzja l-vanta??i selettivi [u, sussegwentement,] [p]ermezz tat-trasparenza tat-taxxa [fiskali], il-GIE [...] jittrasferixxi r-ri?orsi tal-Istat lill-investituri tieg?u”.

99 Huwa b’mod partikolari billi esponiet dawn l-elementi kollha li, fl-e?ami tal-kundizzjoni dwar id-distorsjoni tal-kompetizzjoni u ta’ dik dwar l-effett fuq il-kummer? fil-premessi 171 sa 173 tad-de?i?joni kontenzju?a, il-Kummissjoni rrilevat li l-membri tar-RIE kienu joperaw fis-setturi kollha tal-ekonomija, partikolarment f’setturi miftu?a g?all-kummer? bejn l-Istati Membri u li, barra minn hekk, permezz tal-operazzjonijiet li jibbenefikaw mis-SSTL, huma kienu joperaw permezz tar-RIE fis-swieq tan-nole?? ming?ajr ekwipa?? u tax-xiri u tal-bejg? ta’ bastimenti, li huma wkoll miftu?a g?all-kummer? bejn Stati Membri, b’tali mod li l-vanta??i li jirri?ultaw mis-SSTL kienu jsa??u l-po?izzjoni tag?hom fis-swieq rispettivi tag?hom, li kien jikkaw?a distorsjoni jew kien jhedded li jikkaw?a distorsjoni tal-kompetizzjoni. Hija kkonkludiet li l-vanta??i ekonomi?i li kienu jir?ievu ir-RIE u l-investituri tag?hom setg?u jaffettwaw l-kummer? bejn l-Istati Membri u jikkaw?a distorsjoni tal-kompetizzjoni fis-suq intern.

100 Minbarra l-fatt li l-kunsiderazzjoni li tg?id li l-investituri kienu joperaw permezz tar-RIE fis-suq tan-nole?? ming?ajr ekwipa?? u tax-xiri u tal-bejg? ta’ bastimenti ma tikkontradixxix il-premessa 28 tad-de?i?joni kontenzju?a, lanqas ma tikkontradixxi, kuntrarjament g?al dak li rrilevat il-Qorti ?enerali fil-punt 175 tas-sentenza appellata, il-premessa 27 ta’ din id-de?i?joni li tg?id li r-RIE kellhom personalità ?uridika distinta mill-membri tag?hom.

101 Minn dawn l-elementi jirri?ulta li l-Kummissjoni tat, fid-de?i?joni kontenzju?a, l-indikazzjonijiet li jippermettu li wie?ed jifhem ir-ra?unijiet g?alfejn hija qieset li l-vanta??i li jirri?ultaw mill-mi?uri fiskali inkwistjoni kienu ta’ natura selettiva u setg?u jaffettwaw il-kummer? bejn l-Istati Membri u jikkaw?aw distorsjoni tal-kompetizzjoni u li hija, fid-dawl ta?-?irkustanzi partikolari ta’ din il-kaw?a, immotivat din id-de?i?joni suffi?jentement u ming?ajr ebda kontradizzjoni f’dan ir-rigward billi ssodisfat ir-rekwi?iti tal-Artikolu 296 TFUE kif ippre?i?ati mill-?urisprudenza mfakkra fil-punti 82 sa 86 ta’ din is-sentenza.

102 Minn dan isegwi li t-tieni lment tal-ewwel parti tal-ewwel aggravju kif ukoll it-tieni aggravju g?andhom jintlaqg?u.

103 Konsegwentement, is-sentenza appellata g?andha ti?i annullata.

Fuq li l-kaw?a tintbag?at lura quddiem il-Qorti ?enerali

104 Konformement mal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 61 tal-Istatut tal-Qorti tal-?ustizzja tal-Unjoni Ewropea, din tal-a??ar tista’, fil-ka? ta’ annullament tad-de?i?joni tal-Qorti ?enerali, jew tidde?iedi l-kaw?a definittivament hija stess, meta din tkun fi stat li ti?i de?i?a, jew tibg?at lura l-kaw?a quddiem il-Qorti ?enerali.

105 F’dan il-ka?, peress li l-Qorti ?enerali e?aminat biss parti mill-motivi mressqa mill-partijiet, il-Qorti tal-?ustizzja tqis li din il-kaw?a ma hijiex fi stat li ti?i de?i?a. G?aldaqstant, il-kaw?a g?andha tintbag?at lura quddiem il-Qorti ?enerali.

Fuq l-ispejje?

106 Peress li l-kaw?a qieg?da tintbag?at lura quddiem il-Qorti ?enerali, hemm lok li l-ispejje? ji?u rri?ervati.

107 Skont l-Artikolu 140(3) tar-Regoli tal-Pro?edura tal-Qorti tal-?ustizzja, applikabbli g?all-pro?edura ta' appell bis-sa??a tal-Artikolu 184(1) tal-istess Regoli, Bankia *et* u Aluminios Cortizo, intervenjenti fl-appell, g?andhom ibatu l-ispejje? rispettivi tag?hom.

G?al dawn il-motivi, Il-Qorti tal-?ustizzja (It-Tieni Awla) taqta' u tidde?iedi:

1) **Is-sentenza tal-Qorti ?enerali tal-Unjoni Ewropea tas?17 ta' Di?embru 2015, Spanja** *et* **vs Il?Kummissjoni (T?515/13 u T?719/13, EU:T:2015:1004), hija annullata.**

2) **Il-kaw?a g?andha tintbag?at lura quddiem il-Qorti ?enerali tal-Unjoni Ewropea.**

3) **L-ispejje? huma rri?ervati.**

4) **Bankia SA, Asociación Española de Banca, Unicaja Banco SA, Liberbank SA, Banco de Sabadell SA, Banco Gallego SA, Catalunya Banc SA, Caixabank SA, Banco de Santander SA, Santander Investment SA, Naviera Séneca AIE, Industria de Diseño Textil SA, Naviera Nebulosa de Omega AIE, Banco Mare Nostrum SA, Abanca Corporación Bancaria SA, Ibercaja Banco SA, Banco Grupo Cajatres SAU, Naviera Bósforo AIE, Joyería Tous SA, Corporación Alimentaria Guissona SA, Naviera Muriola AIE, Poal Investments XXI SL, Poal Investments XXII SL, Naviera Cabo Vilaboa C-1658 AIE, Naviera Cabo Domaio C-1659 AIE, Caamaño Sistemas Metálicos SL, Blumaq SA, Grupo Ibérica de Congelados SA, RNB SL, Inversiones Antaviana SL, Banco de Caja España de Inversiones, Salamanca y Soria SAU, Banco de Albacete SA, Bodegas Muga SL u Aluminios Cortizo SAU g?andhom ibatu l-ispejje? rispettivi tag?hom.**

Firem

* Lingwa tal-kaw?a: l-Ispanjol.