Downloaded via the EU tax law app / web

Edizzjoni Provvi?orja

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

28 ta’ ?unju 2018 (*)

“Appell – G?ajnuna mill-Istat – Le?i?lazzjoni fiskali ?ermani?a dwar ?erti riportar ta’ telf g?as-snin fiskali futuri (‘klaw?ola ta’ ristrutturazzjoni’) – De?i?joni li tiddikjara l-iskema ta’ g?ajnuna inkompatibbli mas-suq intern – Rikors g?al annullament – Ammissibbiltà – Ir-raba’ paragrafu tal-Artikolu 263 TFUE – Persuna individwalment ikkon?ernata – Artikolu 107(1) TFUE – Kun?ett ta’ ‘g?ajnuna mill-Istat’ – Kundizzjoni dwar is-selettività – Determinazzjoni tal-qafas ta’ referenza – Klassifikazzjoni ?uridika tal-fatti”

Fil-Kaw?a C?203/16 P

li g?andha b?ala su??ett appell skont l-Artikolu 56 tal-Istatut tal-Qorti tal-?ustizzja tal-Unjoni Ewropea, ippre?entat fit-12 ta’ April 2016,

Dirk Andres, li qed ja?ixxi b?ala amministratur tal-pro?edura ta’ falliment ta’ Heitkamp BauHolding GmbH, residenti f’Düsseldorf (il-?ermanja), irrappre?entat minn W. Niemann, S. Geringhoff u P. Dodos, Rechtsanwälte,

appellant,

il-partijiet l-o?ra fil-kaw?a huma:

Il-Kummissjoni Ewropea, irrappre?entata minn R. Lyal u T. Maxian Rusche kif ukoll minn K. Blanck-Putz, b?ala a?enti,

konvenuta fl-ewwel istanza,

Ir-Repubblika Federali tal-?ermanja, irrappre?entata minn T. Henze u R. Kanitz, b?ala a?enti,

intervenjenti fl-ewwel istanza,

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: N. Wahl,

Re?istratur: I. Illéssy, Amministratur,

wara li rat il-pro?edura bil-miktub u wara s-seduta tad-19 ta’ Ottubru 2017,

wara li semg?et il-konklu?jonijiet tal-Avukat ?enerali, ippre?entati fis-seduta tal-20 ta’ Di?embru 2017,

tag?ti l-pre?enti

Sentenza

1 Permezz tal-appell tieg?u, Dirk Andres, li qed ja?ixxi b?ala amministratur tal-pro?edura ta' falliment ta' Heitkamp BauHolding GmbH (iktar 'il quddiem "HBH") jitlob, prin?ipalment, l-annullament tas-sentenza tal-Qorti ?enerali tal-Unjoni Ewropea tal-4 ta' Frar 2016, Heitkamp BauHolding vs Il-Kummissjoni (T?287/11, iktar 'il quddiem is-"sentenza appellata", EU:T:2016:60), sa fejn, permezz tag?ha, il-Qorti ?enerali ?a?det b?ala infondat ir-rikors ta' HBH inti? g?all-annullament tad-De?i?joni tal-Kummissjoni 2011/527/UE tas-26 ta' Jannar 2011 dwar l-g?ajnuna mill-Istat C 7/10 (ex CP 250/09 u NN 5/10) implimentata mill-?ermanja - Skema g?ar-riport ta' telf ta' taxxa fil-ka? tar-ristrutturar ta' kumpaniji f'diffikultà ("Sanierungsklausel") (?U 2011, L 235, p. 26, iktar 'il quddiem id-"de?i?joni kontenzju?a"), kif ukoll l-annullament ta' din id-de?i?joni.

2 Permezz tal-appell in?identali tag?ha, il-Kummissjoni Ewropea titlob l-annullament tas-sentenza appellata sa fejn permezz tag?ha l-Qorti ?enerali ?a?det l-e??ezzjoni ta' inammissibbiltà li kienet qajmet fir-rigward ta' dak ir-rikors u, konsegwentement, ti??ad ir-rikors fl-ewwel istanza b?ala inammissibbli.

Il-fatti li wasslu g?all-kaw?a u d-de?i?joni kontenzju?a

3 Il-fatti li wasslu g?all-kaw?a u d-de?i?joni kontenzju?a, kif jirri?ultaw mill-punti 1 sa 35 tas-sentenza appellata, jistg?u ji?u esposti fil-qosor kif ?ej.

Id-dritt ?ermani?

4 Fil-?ermanja, skont l-Artikolu 10d(2) tal-Einkommensteuergesetz (il-Li?i dwar it-Taxxa fuq id-D?ul, iktar 'il quddiem l-"EStG"), it-telf mag?mul f'sena fiskali jista' ji?i ttrasferit fuq is-snin fiskali sussegwenti, u d-d?ul taxxabbli tas-snin ta' wara mbag?ad jitnaqqas billi jitnaqqas dak it-telf (iktar 'il quddiem ir-"regola tar-riportar ta' telf"). Skont l-Artikolu 8(1) tal-Körperschaftsteuergesetz (il-Li?i dwar it-Taxxa fuq il-Kumpanniji, iktar 'il quddiem il-"KStG"), ir-regola tar-riportar ta' telf tapplika g?all-impri?i su??etti g?at-taxxa fuq il-kumpanniji.

5 Din il-possibbiltà ta' riportar ta' telf kienet twassal g?all-akkwist, g?all-finijiet biss ta' tfaddil ta' taxxi, ta' impri?i li jkunu waqqfu kull attività kummer?jali, i?da li jkun g?ad g?andhom telf li jista' ji?i riportat. Sabiex jipprevjenu tali tran?azzjonijiet, meqjusa b?ala abbu?ivi, il-le?i?latur ?ermani?, matul is-sena 1997, introdu?a fil-KStG l-Artikolu 8(4), li jillimita l-possibbiltà ta' riportar ta' telf g?al dawk l-impri?i legalment u ekonomikament identi?i g?al dawk li ?arrbu t-telf.

6 L-Artikolu 8(4) tal-KStG t?assar b'effett mill-1 ta' Jannar 2008 permezz tal-Unternehmensteuerreformgesetz (il-Li?i dwar ir-Riforma tat-Tassazzjoni tal-Impri?i). Din il-li?i da??let fil-KStG Artikolu 8c(1) ?did (iktar 'il quddiem, ukoll, ir-"regola tat-tne??ija ta' telf"), li tillimita, u sa?ansitra teskludi, il-possibbiltà ta' riportar tat-telf meta jse?? l-akkwist ta' 25 % jew iktar tal-ishma ta' kumpannija (iktar 'il quddiem l-"akkwist ta' azzjonijiet li jikkaw?a pre?udizzju"). Skont din id-dispo?izzjoni, minn na?a, fil-ka? ta' trasferiment ta' 25 % sa 50 % tal-kapital sottoskritt, tad-drittijiet tal-imsie?ba, tad-drittijiet g?as-sjieda jew tad-drittijiet tal-vot mi?muma minn kumpannija fil-?ames snin ta' wara t-trasferiment, it-telf mhux u?at jintilef fuq ba?i *pro rata* g?all-modifika mwettqa, espressa f'per?entwal. Min-na?a l-o?ra, fil-ka? ta' trasferiment lil akkwirent ta' iktar minn 50 % tal-kapital sottoskritt, tad-drittijiet ta' s?ubija, tad-drittijiet g?as-sjieda jew tad-drittijiet tal-vot mi?muma f'kumpannija, it-telf mhux u?at ma jibqax dedu?ibbli.

7 L-ebda e??ezzjoni g?ar-regola tat-tne??ija ta' telf ma kienet prevista. Madankollu, l-awtoritajiet fiskali setg?u, f'sitwazzjoni ta' akkwist ta' azzjonijiet li jikkaw?a pre?udizzju biex titnaddaf impri?a f'diffikultà, jag?tu e?enzjoni mit-taxxa f'ekwità, b'applikazzjoni tad-Digriet tal-

Bundesministerium der Finanzen (il-Ministeru Federali tal-Finanzi, il-?ermanja) tas-27 ta’ Marzu 2003.

8 Fix-xahar ta’ ?unju 2009, permezz tal-Bürgerentlastungsgesetz Krankenversicherung (il-Li?i dwar l-Assigurazzjoni g?all-Mard relatata mal-?elsien mit-Taxxa favur i?-?ittadini), il-paragrafu 1a dda??al fl-Artikolu 8c tal-KStG (iktar’ il quddiem, ukoll, il-“klaw?ola ta’ ristrutturazzjoni” jew il-“mi?ura kontenzju?a”). Skont din id-dispo?izzjoni l-?dida, entità tista’ twettaq riportar tat-telf, anki fil-ka? ta’ akkwist ta’ azzjonijiet li jikkaw?a pre?udizzju fis-sens tal-Artikolu 8c(1) tal-KStG, meta jkunu ssodisfatti l-kundizzjonijiet li ?ejjin: l-akkwist tal-azzjonijiet huwa inti? g?ar-ristrutturazzjoni tal-kumpannija; fil-mument tal-akkwist, din tkun insolventi, ikollha dejn e??essiv jew tkun mhedda li ssir hekk; l-istrutturi essenzjali tag?ha huma mi?muma, u dan ise??, essenzjalment, billi ji?u ppre?ervati l-impjiegi, billi jing?ata kontribut essenzjali fil-kapital operattiv jew billi ting?ata l-ma?fra ta’ djun li g?adhom jistg?u ji?u rkuprati; ma jkunx hemm bdil tas-settur ekonomiku matul il-?ames snin wara l-akkwist tal-azzjonijiet u, fil-mument tal-akkwist tal-azzjonijiet, il-kumpannija ma waqqfitx l-attivitajiet tag?ha.

9 Il-mi?ura kontenzju?a da?let fis-se?? fl-10 ta’ Lulju 2009 u tapplika b’mod retroattiv mill-1 ta’ Jannar 2008, data tad-d?ul fis-se?? tar-regola tat-tne??ija ta’ telf.

Id-de?i?joni kontenzju?a

10 Fl-Artikolu 1 tad-de?i?joni kontenzju?a, il-Kummissjoni kkonstatat li “l-g?ajnuna mill-istat mog?tija abba?i tal-Artikolu 8c(1a) [tal-KStG] illegalment [mir-Repubblika Federali tal-?ermanja] hija inkompatibbli mas-suq intern”.

11 G?all-finijiet tal-klassifikazzjoni tal-klaw?ola ta’ ristrutturazzjoni b?ala g?ajnuna mill-Istat fis-sens tal-Artikolu 107(1) TFUE, din l-istituzzjoni qieset b’mod partikolari li din il-klaw?ola kienet tistabbilixxi e??ezzjoni g?ar-regola, stabbilita fl-Artikolu 8c(1) tal-KStG, li kien jipprevedi t-tne??ija ta’ telf mhux u?at minn kumpanniji li l-azzjonisti tag?hom jinbidlu, u li l-imsemmija klaw?ola setg?et, g?alhekk, tag?ti vanta?? selettiv lill-impri?i li kienu jissodisfaw il-kundizzjonijiet sabiex jibbenefikaw minnha, li ma kienx i??ustifikat min-natura jew mill-istruttura ?enerali tas-sistema fiskali, peress li l-mi?ura kontenzju?a hija inti?a sabiex ti??ieled kontra l-problemi dovuti g?all-kri?i ekonomika u finanzjarja, li kien jikkostitwixxi g?an estrinsiku g?al din is-sistema. Fl-Artikoli 2 u 3 ta’ din id-de?i?joni, hija madankollu dde?idiet li ?erta g?ajnuna individwali mog?tija fil-kuntest ta’ din il-le?i?lazzjoni kienet, bla ?sara g?all-osservanza ta’ ?erti kundizzjonijiet, kompatibbli mas-suq intern.

12 Fl-Artikolu 4 tad-de?i?joni kontenzju?a, il-Kummissjoni ordnat lir-Repubblika Federali tal-?ermanja tirkupra ming?and il-benefi?jarji l-g?ajnuna inkompatibbli mog?tija fil-kuntest tal-le?i?lazzjoni msemmija fl-Artikolu 1 ta’ din id-de?i?joni. Skont l-Artikolu 6 ta’ din tal-a??ar, dak l-Istat Membru kellu b’mod partikolari jg?addi lill-Kummissjoni lista ta’ dawk il-benefi?jarji.

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

13 HBH hija kumpannija li, sa mill-2008, kienet f’riskju ta’ insolvenza. Fl-20 ta’ Frar 2009, il-kumpannija omm tag?ha xtrat l-ishma tag?ha lura, bil-?sieb li ting?aqad mag?ha g?all-fini tar-ristrutturazzjoni tag?ha. Fid-data ta’ dan l-akkwist, HBH kienet tissodisfa l-kundizzjonijiet g?all-applikazzjoni tal-klaw?ola ta’ ristrutturazzjoni. Dan kien ?ie kkonstatat f’informazzjoni vinkolanti ma?ru?a fil-11 ta’ Novembru 2009 mill-Finanzamt Herne (l-Amministrazzjoni Fiskali ta’ Herne, il-?ermanja) (iktar ’il quddiem l-“informazzjoni vinkolanti”). Barra minn hekk, fid-29 ta’ April 2010, HBH r?eviet mill-amministrazzjoni fiskali ta’ Herne avvi? g?al ?las dwar it-taxxa fuq il-kumpanniji g?as-sena fiskali 2009, b’te?id inkunsiderazzjoni tat-telf riportat skont din il-klaw?ola.

14 Permezz ta’ ittra tal-24 ta’ Frar 2010, il-Kummissjoni informat lir-Repubblika Federali tal-

?ermanja bid-de?i?joni tag?ha li tag?ti bidu g?all-pro?edura ta' investigazzjoni formali prevista fl-Artikolu 108(2) TFUE fir-rigward tal-mi?ura kontenzju?a. Permezz ta' ittra tat-30 ta' April 2010, il-Ministeru Federali tal-Finanzi ordna lill-amministrazzjoni fiskali ?ermani?a sabiex ma tibqax tapplika dik il-mi?ura.

15 Fis-27 ta' Di?embru 2010, l-avvi? g?al ?las tad-29 ta' April 2010 ?ie ssostitwit b'avvi? g?al ?las ?did dwar it-taxxa fuq il-kumpanniji g?as-sena fiskali 2009, li ma kienx japplika l-klaw?ola ta' ristrutturazzjoni. Fix-xahar ta' Jannar 2011, HBH b'mod partikolari r?eviet avvi?i g?al ?las dwar it-taxxa fuq il-kumpanniji fir-rigward ta' snin fiskali sussegwenti u li wkoll ma applikawhiex. Fl-1 ta' April 2011, hija r?eviet avvi? g?al ?las dwar it-taxxa fuq il-kumpanniji fir-rigward tas-sena fiskali 2009. Peress li l-Artikolu 8c(1a) tal-KStG ma ?iex applikat, hija ma setg?etx tirriporta t-telf li kien e?istenti fil-31 ta' Di?embru 2008.

16 Fid-19 ta' April 2011, l-amministrazzjoni fiskali ta' Herne annullat l-informazzjoni vinkolanti.

17 Fit-22 ta' Lulju 2011, ir-Repubblika Federali tal-?ermanja bag?tet lill-Kummissjoni lista tal-impri?i li bbenefikaw mill-mi?ura kontenzju?a. Dan l-Istat Membru bag?at ukoll lista tal-kumpanniji li g?alihom l-informazzjoni vinkolanti dwar l-applikazzjoni tal-klaw?ola ta' ristrutturazzjoni kienet ?iet annullata, fosthom HBH.

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

18 Permezz ta' rikors ippre?entat fir-Re?istru tal-Qorti ?enerali fis-6 ta' ?unju 2011, HBH ippre?entat azzjoni g?all-annullament tad-de?i?joni kontenzju?a.

19 B'att separat ippre?entat fir-Re?istru tal-Qorti ?enerali fis-16 ta' Settembru 2011, il-Kummissjoni qajmet e??ezzjoni ta' inammissibbiltà skont l-Artikolu 114 tar-Regoli tal-Pro?edura tal-Qorti ?enerali tat-2 ta' Mejju 1991.

20 Fid-29 ta' Awwissu 2011, ir-Repubblika Federali tal-?ermanja talbet li tintervjeni fil-pro?edura insostenn tat-talbiet ta' HBH. Din it-talba ntlaqg?et permezz ta' digriet tal-President tat-Tieni Awla tal-Qorti ?enerali tal-5 ta' Ottubru 2011.

21 L-e??ezzjoni ta' inammissibbiltà ?iet mag?quda mal-mertu, skont l-Artikolu 114(4) ta' dawn l-istess Regoli tal-Pro?edura, permezz ta' digriet tal-Qorti ?enerali tal-21 ta' Mejju 2014.

22 Insostenn tar-rikors tag?ha, HBH invokat ?ew? motivi, fejn l-ewwel wie?ed huwa bba?at fuq l-assenza ta' natura *a priori* selettiva tal-mi?ura kontenzju?a u t-tieni wie?ed huwa bba?at fuq il-?ustifikazzjoni ta' din il-mi?ura permezz tan-natura u tal-istruttura tas-sistema fiskali.

23 Permezz tas-sentenza appellata, il-Qorti ?enerali, minn na?a, ?a?det l-e??ezzjoni ta' inammissibbiltà, meta dde?idiet li HBH kienet direttament u individwalment ikkon?ernata mid-de?i?joni kontenzju?a peress li, essenzjalment, hija kellha, minn qabel l-adozzjoni tad-de?i?joni tal-ftu? tal-pro?edura ta' investigazzjoni formali, dritt miksub g?al ekonomija fiskali, i??ertifikat mill-awtoritajiet fiskali ?ermani?i, u li hija kellha, barra minn hekk, interess ?uridiku. Il-Qorti ?enerali, min-na?a l-o?ra, ?a?det ir-rikors ta' HBH b?ala infondat.

It-talbiet tal-partijiet u l-pro?edura quddiem il-Qorti tal-?ustizzja

24 Permezz tal-appell tag?ha, HBH qed titlob lill-Qorti tal-?ustizzja:

– tannulla l-punti 2 u 3 tad-dispo?ittiv tas-sentenza appellata kif ukoll id-de?i?joni kontenzju?a;

– sussidjarjament, tannulla l-punti 2 u 3 tad-dispo?ittiv tas-sentenza appellata u tibg?at il-

kaw?a lura quddiem il-Qorti ?enerali, u

– tikkundanna lill-Kummissjoni g?all-ispejje?.

25 Il-Kummissjoni titlob lill-Qorti tal-?ustizzja ti??ad l-appell u tikkundanna lil HBH g?all-ispejje?.

26 Permezz tal-appell in?identali tag?ha, il-Kummissjoni titlob lill-Qorti tal-?ustizzja jog??obha:

– tannulla l-punt 1 tad-dispo?ittiv tas-sentenza appellata;

– ti??ad ir-rikors ippre?entat fl-ewwel istanza b?ala inammissibbli;

– ti??ad l-appell;

– tannulla l-punt 3 tad-dispo?ittiv tas-sentenza appellata, sa fejn jikkundanna lill-Kummissjoni g?all-?las ta' terz tal-ispejje? tag?ha, u

– tikkundanna lil HBH g?all-ispejje? tal-pro?edura quddiem il-Qorti tal-?ustizzja u tal-pro?edura quddiem il-Qorti ?enerali.

27 HBH titlob li l-appell in?identali ji?i mi??ud u li l-Kummissjoni ti?i kkundannata g?all-ispejje? relatati mieg?u.

28 Waqt is-seduta, ir-Repubblika Federali tal-?ermanja ppre?entat osservazzjonijiet orali, li minnhom jirri?ulta li hija tappo??a t-talbiet ta' HBH inti?i g?a?-?a?da tal-appell in?identali, g?all-annullament tas-sentenza appellata sa fejn din ?a?det ir-rikors fl-ewwel istanza b?ala infondat u g?all-annullament tad-de?i?joni kontenzju?a.

Fuq l-appell in?identali

29 Peress li l-appell in?identali jirrigwarda l-ammissibbiltà tar-rikors fl-ewwel istanza, li hija kwistjoni preliminari g?al dawk li jirrigwardaw il-mertu mqajma mill-appell prin?ipali, huwa ne?essarju li ji?i e?aminat fl-ewwel lok.

L-argumenti tal-partijiet

30 Il-Kummissjoni ssostni li, fil-punti 50 sa 79 tas-sentenza appellata, il-Qorti ?enerali wettqet ?ball ta' li?i fl-interpretazzjoni tag?ha tal-kun?ett ta' in?idenza individwali fis-sens tar-raba' paragrafu tal-Artikolu 263 TFUE.

31 Fl-ewwel lok, filwaqt li tirreferi g?as-sentenzi tad-19 ta' Ottubru 2000, L-Italja u Sardegna Lines vs Il-Kummissjoni (C?15/98 u C?105/99, EU:C:2000:570), kif ukoll tad-9 ta' ?unju 2011, Comitato "Venezia vuole vivere" *et* vs Il-Kummissjoni (C?71/09 P, C?73/09 P u C?76/09 P, EU:C:2011:368), il-Kummissjoni ssostni li l-kriterju rilevanti sabiex ji?i stabbilit jekk rikorrent huwiex individwalment ikkon?ernat minn de?i?joni tal-Kummissjoni li tiddikjara skema ta' g?ajnuna inkompatibbli mas-suq intern jinsab fil-fatt jekk dan ir-rikorrent huwiex benefi?jarju effettiv jew benefi?jarju potenzjali ta' g?ajnuna mog?tija ta?t din l-iskema. Huma biss il-benefi?jarji effettivi li huma individwalment ikkon?ernati minn de?i?joni b?al din.

32 Issa, fil-punti 62, 70 u 74 tas-sentenza appellata, il-Qorti ?enerali bba?at id-de?i?joni tag?ha mhux fuq din il-?urisprudenza, i?da fuq sentenzi li ma humiex rilevanti g?al din il-kaw?a. Fil-fatt, ebda wa?da mi?-?irkustanzi li wasslu g?all-konklu?joni, fil-kaw?i li taw lok g?as-sentenzi tas-17 ta' Jannar 1985, Piraiki-Patraiki *et* vs Il-Kummissjoni (11/82, EU:C:1985:18), tat-22 ta' ?unju 2006, Il-Bel?ju u Forum 187 vs Il-Kummissjoni (C?182/03 u C?217/03, EU:C:2006:416), tas-17 ta'

Settembru 2009, Il-Kummissjoni vs Koninklijke FrieslandCampina (C?519/07 P, EU:C:2009:556), tas-27 ta' Frar 2014, Stichting Woonpunt *et* vs Il-Kummissjoni (C?132/12 P, EU:C:2014:100), kif ukoll tas-27 ta' Frar 2014, Stichting Woonlinie *et* vs Il-Kummissjoni (C?133/12 P, EU:C:2014:105), li fuqhom il-Qorti ?enerali tibba?a ru?ha f'dawn il-punti, li l-appellanti kienu kkon?ernati individwalment ma hija pre?enti f'dan il-ka?.

33 B'hekk, kuntrarjament g?al dak li l-Qorti ?enerali indikat fil-punti 63 u 74 tas-sentenza appellata, l-evalwazzjoni tal-ammissibbiltà tar-rikors fl-ewwel istanza ma tiddependix fuq is-"sitwazzjoni fattwali u legali" ta' HBH jew fuq l-e?istenza ta' "dritt miksub", i?da biss fuq jekk din tal-a??ar effettivament ibbenefikatx minn g?ajnuna skont l-iskema ta' g?ajnuna inkwistjoni. Il-punti 75 u 76 tas-sentenza appellata huma wkoll ivvizzjati bi ?ball sa fejn, mis-sentenza tad-9 ta' ?unju 2011, Comitato "Venezia vuole vivere" *et* vs Il-Kummissjoni (C?71/09 P, C?73/09 P u C?76/09 P, EU:C:2011:368), li fuqha bba?at ru?ha l-Qorti ?enerali fil-punt 76, jista' biss ji?i dedott li huwa irrilevanti, g?all-finijiet tal-evalwazzjoni tal-in?idenza individwali, li d-de?i?joni tal-Kummissjoni tkun jew ma tkunx tinkludi ordni ta' rkupru tal-g?ajnuna effettivament mog?tija.

34 Fit-tieni lok, il-Kummissjoni tosserva li l-element determinanti adottat mill-Qorti ?enerali fl-anali?i tag?ha tas-"sitwazzjoni fattwali u legali" ta' HBH, sabiex ji?i kkonstatat li din tal-a??ar hija individwalment ikkon?ernata mid-de?i?joni kontenzju?a, hija l-e?istenza ta' "dritt miksub", irrilevata fil-punt 74 tas-sentenza appellata. Issa, jekk dan id-"dritt miksub" kellu jinftiehem b?ala dritt miksub fis-sens tad-dritt tal-Unjoni, il-Qorti ?enerali wettqet ?ball ta' li?i. Fil-fatt, tali dritt jista' ji?i rrikonoxxut biss b'applikazzjoni tal-prin?ipju ta' protezzjoni tal-aspettattivi le?ittimi u, skont il-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja, il-benefi??ju ta' din il-protezzjoni huwa, fil-prin?ipju, esklu? fir-rigward tal-g?ajnuna mog?tija bi ksur tal-obbligu ta' notifika previst fl-Artikolu 108(3) TFUE.

35 Fit-tielet lok, abba?i ta' din l-istess osservazzjoni, il-Kummissjoni ssostni li, fil-ka? fejn, permezz tal-espressjoni "dritt miksub", il-Qorti ?enerali riedet tfisser dritt miksub fis-sens tad-dritt nazzjonali, hija wettqet ukoll ?ball ta' li?i, peress li l-benefi??ju ta' dritt miksub bis-sa??a tad-dritt nazzjonali, fi?-?irkustanzi tal-ka?, imur ukoll kontra l-?urisprudenza li teskludi, fil-ka? ta' g?ajnuna mog?tija bi ksur tal-Artikolu 108(3) TFUE, il-benefi??ju ta' dan id-dritt.

36 Il-punt 1 tad-dispo?ittiv tas-sentenza appellata g?andu, konsegwentement, ji?i annullat u, peress li HBH mhijiex benefi?jarja effettiva tal-iskema ta' g?ajnuna inkwistjoni, ir-rikors fl-ewwel istanza g?andu ji?i mi??ud b?ala inammissibbli.

37 HBH u r-Repubblika Federali tal-?ermanja jsostnu li l-appell in?identali mhuwiex fondat.

Il-kunsiderazzjonijiet tal-Qorti tal-?ustizzja

38 Skont ir-raba' paragrafu tal-Artikolu 263 TFUE, kwalunkwe persuna fi?ika jew ?uridika tista', ta?t il-kundizzjonijiet previsti fl-ewwel u fit-tieni paragrafi ta' dan l-artikolu, tippre?enta rikors kontra att indirizzat lilha jew li jirrigwardaha direttament u individwalment, kif ukoll kontra att regolatorju li jirrigwardaha direttament u li ma jinvolvix mi?uri ta' implimentazzjoni.

39 F'dan il-ka?, minn na?a, huwa pa?ifiku li, kif il-Qorti ?enerali rrilevat fil-punt 57 tas-sentenza appellata, id-de?i?joni kkontestata g?andha biss b?ala destinatarja lir-Repubblika Federali tal-?ermanja. Min-na?a l-o?ra, kif jirri?ulta mill-punti 58 sa 79 ta' din is-sentenza, huwa billi qieset li HBH kienet direttament u individwalment ikkon?ernata minn dik id-de?i?joni, u g?alhekk skont it-tieni ipote?i prevista f'din id-dispo?izzjoni, li l-Qorti ?enerali dde?idiet li HBH kellha *locus standi*.

40 Permezz tal-ewwel parti tal-uniku aggravju tag?ha, il-Kummissjoni ssostni, essenzjalment, li, fil-punti 62, 63, 70 u 74 sa 77 tas-sentenza appellata, il-Qorti ?enerali wettqet ?ball ta' li?i billi evalwat din il-kundizzjoni ta' ammissibbiltà tar-rikors ta' HBH fid-dawl tas-sitwazzjoni fattwali u

legali ta’ din tal-a??ar, filwaqt li l-uniku kriterju rilevanti kien jekk hija kinitx benefi?jarju effettiv jew potenzjali tal-iskema ta’ g?ajnuna inkwistjoni.

41 Skont il-?urisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-?ustizzja, il-persuni li mhumiex id-destinatarji ta’ de?i?joni jistg?u jippretendu li huma kkon?ernati individwalment minn din id-de?i?joni biss jekk din tal-a??ar tikkon?ernahom min?abba ?erti kwalitajiet li huma partikolari g?alihom jew min?abba sitwazzjoni ta’ fatt li tikkaratterizzahom meta mqabbla ma’ kull persuna o?ra u, min?abba dan il-fatt, tindividwalizzahom b’mod simili g?al dak tad-destinatarju (sentenzi tal-15 ta’ Lulju 1963, Plaumann vs Il-Kummissjoni, 25/62, EU:C:1963:17, p. 223, kif ukoll tas-27 ta’ Frar 2014, Stichting Woonpunt *et* vs Il?Kummissjoni, C?132/12 P, EU:C:2014:100, punt 57).

42 Il-possibbiltà li ji?u ddeterminati, bi ftit jew wisq pre?i?joni, in-numru jew anki l-identità tal-persuni li g?alihom tapplika mi?ura bl-ebda mod ma timplika li dawn il-persuni g?andhom jitqiesu li huma kkon?ernati individwalment minn din il-mi?ura peress li din l-applikazzjoni ssir abba?i ta’ sitwazzjoni o??ettiva ta’ li?i jew ta’ fatt iddefinita mill-att inkwistjoni (sentenzi tas-16 ta’ Marzu 1978, Unicme *et* vs Il-Kunsill, 123/77, EU:C:1978:73, punt 16, kif ukoll tad-19 ta’ Di?embru 2013, Telefónica vs Il-Kummissjoni, C?274/12 P, EU:C:2013:852, punt 47 u l-?urisprudenza ??itata).

43 B’hekk, il-Qorti tal-?ustizzja ppre?i?at li, b?ala prin?ipju, impri?a ma tistax tikkontesta de?i?joni tal-Kummissjoni li tipprojbixxi skema ta’ g?ajnuna settorjali jekk hija tinsab biss ikkon?ernata minn din id-de?i?joni min?abba l-appartenenza tag?ha g?as-settur inkwistjoni u min?abba l-kwalità tag?ha b?ala benefi?jarju potenzjali tal-imsemmija sistema. Fil-fatt, fir-rigward ta’ tali impri?a, tali de?i?joni tkun mi?ura ta’ portata ?enerali li tapplika g?al sitwazzjonijiet iddeterminati b’mod o??ettiv u jkollha effetti legali fir-rigward ta’ kategorija ta’ persuni previsti b’mod ?enerali u astratt (sentenzi tad-19 ta’ Ottubru 2000, L?Italja u Sardegna Lines vs Il-Kummissjoni, C?15/98 u C?105/99, EU:C:2000:570, punt 33 u l-?urisprudenza ??itata, kif ukoll tad-19 ta’ ?unju 2013, Telefónica vs Il-Kummissjoni, C?274/12 P, EU:C:2013:852, punt 49).

44 G?all-kuntrarju, meta d-de?i?joni tkun tolqot grupp ta’ persuni li kienu identifikati jew setg?u ji?u identifikati fil-mument meta ?ie adottat dan l-att u abba?i ta’ kriterji partikolari g?all-membri tal-grupp, dawn il-persuni jistg?u jkunu kkon?ernati individwalment minn dan l-att min?abba li jag?mlu parti minn grupp limitat ta’ operaturi ekonomi?i (sentenzi tat-13 ta’ Marzu 2008, Il-Kummissjoni vs Infront WM, C?125/06 P, EU:C:2008:159, punt 71 u l-?urisprudenza ??itata, kif ukoll tas-27 ta’ Frar 2014, Stichting Woonpunt *et* vs Il-Kummissjoni, C?132/12 P, EU:C:2014:100, punt 59).

45 G?aldaqstant, il-benefi?jarji effettivi ta’ g?ajnuna individwali mog?tija skont skema ta’ g?ajnuna li l-Kummissjoni ordnat l-irkupru tag?ha huma, min?abba dan il-fatt, ikkon?ernati individwalment fis-sens tar-raba’ paragrafu tal-Artikolu 263 TFUE (ara, f’dan is-sens, is-sentenza tad-19 ta’ Ottubru 2000, L-Italja u Sardegna Lines vs Il-Kummissjoni, C?15/98 u C?105/99, EU:C:2000:570, punti 34 u 35; ara wkoll is-sentenza tad-9 ta’ ?unju 2011, Comitato “Venezia vuole vivere” *et* vs Il-Kummissjoni, C?71/09 P, C?73/09 P u C?76/09 P, EU:C:2011:368, punt 53).

46 ?ertament, kif issostni l-Kummissjoni, minn din il-?urisprudenza jirri?ulta li l-Qorti tal-?ustizzja, minn na?a, tirrikonoxxi li l-benefi?jarji effettivi ta' g?ajnuna individwali mog?tija abba?i ta' skema ta' g?ajnuna inkompatibbli mas-suq intern huma individwalment ikkon?ernati minn de?i?joni tal-Kummissjoni li tiddikjara lil din is-sistema b?ala inkompatibbli mas-suq intern u tordna l-irkupru tag?ha u, min-na?a l-o?ra, teskludi li rikorrent ji?i kkunsidrat b?ala kkon?ernat individwalment min?abba l-fatt biss li huwa benefi?jarju potenzjali ta' din l-iskema. Madankollu, minn dan ma jistax ji?i dedott, kif issostni l-Kummissjoni, li, meta tkun involuta de?i?joni ta' din tal-a??ar li tiddikjara skema ta' g?ajnuna inkompatibbli mas-suq intern, l-uniku kriterju rilevanti sabiex ji?i evalwat jekk rikorrent huwiex ikkon?ernat individwalment, fis-sens tar-raba' paragrafu tal-Artikolu 263 TFUE, minn tali de?i?joni, jinsab fil-fatt ta' jekk dan ir-rikorrent huwiex benefi?jarju effettiv jew benefi?jarju potenzjali ta' g?ajnuna mog?tija ta?t din l-iskema.

47 Fil-fatt, kif irrileva wkoll, essenzjalment, l-Avukat ?enerali fil-punti 57, 59, 67 u 68 tal-konklu?jonijiet tieg?u, il-?urisprudenza mfakkra fil-punti 43 u 45 ta' din is-sentenza, ?viluppata fil-kuntest spe?ifiku tal-g?ajnuna mill-Istat, hija biss espressjoni partikolari tal-kriterju legali rilevanti g?all-finijiet tal-evalwazzjoni tal-in?idenza individwali, fis-sens tar-raba' paragrafu tal-Artikolu 263 TFUE, li jo?ro? mis-sentenza tal-15 ta' Lulju 1963, Plaumann vs Il-Kummissjoni (25/62, EU:C:1963:17). Skont din is-sentenza, rikorrent huwa individwalment ikkon?ernat minn de?i?joni indirizzata lil persuna o?ra jekk din id-de?i?joni taffettwah min?abba ?erti kwalitajiet li huma partikolari g?alih jew min?abba sitwazzjoni ta' fatt li tikkaratterizzah meta mqabbel ma' kull persuna o?ra (ara wkoll, fil-qasam tal-g?ajnuna mill-Istat, is-sentenzi tad-19 ta' Ottubru 2000, L-Italja u Sardegna Lines vs Il-Kummissjoni C?15/98 u C?105/99, EU:C:2000:570, punt 32, u tad-9 ta' ?unju 2011, Comitato “Venezia vuole vivere” et vs Il-Kummissjoni, C?71/09 P, C?73/09 P u C?76/09 P, EU:C:2011:368, punt 52, kif ukoll, f'oqsma o?ra, is-sentenzi tas-17 ta' Jannar 1985, Piraiki-Patraiki et vs Il-Kummissjoni, 11/82, EU:C:1985:18, punti 11, 19 u 31, u tat-13 ta' Marzu 2018, European Union Copper Task Force vs Il?Kummissjoni, C?384/16 P, EU:C:2018:176, punt 93).

48 G?aldaqstant, il-fatt li rikorrent jista' jaqa', jew ma jaqax, fil-kategorija tal-benefi?jarji effettivi jew tal-benefi?jarji potenzjali ta' g?ajnuna individwali mog?tija ta?t skema ta' g?ajnuna ddikjarata inkompatibbli mas-suq intern b'de?i?joni tal-Kummissjoni ma jistax ikun de?i?iv sabiex ji?i stabbilit jekk dan ir-rikorrent huwiex ikkon?ernat individwalment minn din id-de?i?joni, fejn f'kull ka? huwa stabbilit li l-imsemmi rikorrent huwa, barra minn hekk, milqut minnha min?abba ?erti kwalitajiet li huma partikolari g?alih jew min?abba sitwazzjoni ta' fatt li tikkaratterizzah meta mqabbel ma' kull persuna o?ra.

49 Minn dak kollu li ntqal jirri?ulta li ming?ajr ma wettqet ?ball ta' li?i, wara li fakkret, fil-punti 60 sa 62 tas-sentenza appellata, il-?urisprudenza esposta fil-punti 41 sa 44 ta' din is-sentenza, il-Qorti ?enerali, fil-punt 63 tas-sentenza appellata, idde?idiet li g?andu “ji?i vverifikat jekk, fir-rigward tas-sitwazzjoni fattwali u legali tag?ha, [HBH kellhiex] tkun ikkunsidrata li hija kkon?ernata individwalment mid-de?i?joni [kontenzju?a].”

50 Barra minn hekk, minn dan jirri?ulta li huwa wkoll ming?ajr ma wettqet ?ball ta' li?i li, fil-punti 62, 70 u 74 tas-sentenza appellata, il-Qorti ?enerali, insostenn tal-anali?i tag?ha, ibba?at fuq is-sentenzi identifikati fil-punt 32 tas-sentenza pre?enti, peress li dawn kollha jikkonsistu f'ka?ijiet ta' applikazzjoni tal-kriterju tal-in?idenza individwali li ?are? mis-sentenza tal-15 ta' Lulju 1963, Plaumann vs Il-Kummissjoni (25/62, EU:C:1963:17), f'kuntesti fejn, b?al f'dan il-ka?, l-u?u tal-espressjoni partikolari ta' din il-?urisprudenza, fil-forma ta' distinzjoni bejn il-benefi?jarji effettivi u l-benefi?jarji potenzjali ta' g?ajnuna individwali mog?tija ta?t skema ta' g?ajnuna ddikjarata inkompatibbli mas-suq intern, ma kienx jidher rilevanti.

51 Bl-istess mod, huwa dejjem ming?ajr ma wettqet ?ball ta' li?i li, fil-punti 75 u 76 tas-sentenza

appellata, il-Qorti ?enerali ?a?det l-argument tal-Kummissjoni li jg?id li huwa biss vanta?? effettiv mog?ti permezz ta' ri?orsi tal-Istat li jista' jistabbilixxi li HBH kienet individwalment ikkon?ernata, u dan billi bba?at ru?ha fuq is-sentenza tad-9 ta' ?unju 2011, Comitato "Venezia vuole vivere" *et* vs Il-Kummissjoni (C?71/09 P, C?73/09 P u C?76/09 P, EU:C:2011:368). Fil-fatt, hekk kif di?à ?ie kkonstatat fil-punt 47 ta' din is-sentenza, sabiex ji?i stabbilit li rikorrent huwa kkon?ernat individwalment, fis-sens tar-raba' paragrafu tal-Artikolu 263 TFUE, permezz ta' de?i?joni tal-Kummissjoni li tiddikjara skema ta' g?ajnuna inkompatibbli mas-suq intern, il-kriterju rilevanti huwa dak dwar jekk ir-rikorrent huwiex milqut minn din id-de?i?joni min?abba ?erti kwalitajiet li huma partikolari g?alih jew min?abba sitwazzjoni ta' fatt li tikkaratterizzah meta mqabbel ma' kull persuna o?ra, u dan il-Qorti ?enerali ?ustament fakkritu wkoll fil-punt 76 tas-sentenza appellata.

52 G?aldaqstant, peress li l-ewwel parti tal-aggravju uniku tal-appell in?identali mhix fondata, din g?andha ti?i mi??uda.

53 F'dak li jirrigwarda t-tieni u t-tielet partijiet ta' dan l-aggravju uniku, hemm lok li jitfakkar li, permezz tag?hom, il-Kummissjoni tikkritika lill-Qorti ?enerali talli, fil-punt 74 tas-sentenza appellata, wettqet ?ball ta' li?i meta dde?idiet li HBH kienet individwalment ikkon?ernata min?abba l-fatt li din il-kumpannija kellha "dritt miksub" li tibbenefika minn g?ajnuna b'applikazzjoni tal-mi?ura kontenzju?a.

54 F'dan ir-rigward, g?andu ji?i rrilevat li, f'dan il-punt 74, il-Qorti ?enerali b'mod partikolari esprimiet li "f'din il-kaw?a [...] ?ie kkonstatat li, min?abba partikolaritajiet fil-le?i?lazzjoni fiskali ?ermani?a, [HBH] kienet tibbenefika minn dritt miksub g?al ekonomija fiskali, i??ertifikat mill-awtoritajiet fiskali ?ermani?i [...], fejn din i?-?irkustanza tiddistingwiha minn operaturi o?ra li huma kkon?ernati biss b?ala benefi?jarji potenzjali tal-mi?ura kkontestata", filwaqt li fir-rigward ta' dan is-su??ett tag?mel riferiment g?all-punt 68 tal-istess sentenza.

55 Fil-punt 68, il-Qorti ?enerali kkonstatat li ?-?irkustanzi li kienet identifikat fil-punti 66 u 67 ta' din is-sentenza b?ala li jikkaratterizzaw is-sitwazzjoni fattwali u legali ta' HBH fis-sens tas-sentenza tal-15 ta' Lulju 1963, Plaumann vs Il-Kummissjoni (25/62, EU:C:1963:17), kienu ?ew i??ertifikati mill-amministrazzjoni fiskali ?ermani?a, b'mod partikolari permezz tal-informazzjoni vinkolanti. Dawn i?-?irkustanzi kienu jikkonsistu, minn na?a, fil-fatt li, qabel il-ftu? tal-pro?edura ta' investigazzjoni formali mill-Kummissjoni, HBH kellha dritt ta' riportar tat-telf tag?ha skont il-le?i?lazzjoni ?ermani?a, peress li l-kundizzjonijiet previsti mill-klaw?ola ta' ristrutturazzjoni kienu ssodisfatti, u, min-na?a l-o?ra, fil-fatt li, matul is-sena 2009, HBH kienet g?amlet profitti taxxabbli li minnhom hija naqqset it-telf riportat skont il-klaw?ola ta' ristrutturazzjoni.

56 Minn dan hija ddedu?iet, fil-punt 69 tas-sentenza appellata, li, "b'applikazzjoni tal-le?i?lazzjoni ?ermani?a kien ?ert li, fil-mument ta' g?eluq is-sena fiskali 2009, [HBH] kellha ekonomija fiskali li, barra minn hekk, hija kienet b'po?izzjoni li tikkwantifika bi pre?i?joni", min?abba li, "peress li l-awtoritajiet ?ermani?i ma g?andhom ebda mar?ni ta' diskrezzjoni fir-rigward tal-applikazzjoni tal-mi?ura kkontestata, il-kisba tal-imsemmija ekonomija fiskali [HBH] kien biss kwistjoni ta' ?mien, skont il-modalitajiet ta' applikazzjoni tas-sistema fiskali". F'dan l-istess punt 69, hija kkonstatat li, konsegwentement, HBH "kellha [...] dritt miksub, i??ertifikat mill-awtoritajiet ?ermani?i qabel l-adozzjoni tad-de?i?joni tal-ftu? u mbag?ad tad-de?i?joni [kontenzju?a], g?all-applikazzjoni ta' din l-ekonomija fiskali, li fin-nuqqas ta' dawn id-de?i?jonijiet, kienet tkun ikkonkretizzata permezz tal-?ru? ta' avvi? ta' tassazzjoni li jawtorizza r-riportar ta' telf u l-inklu?joni segwenti tieg?u fil-kontijiet tag?ha" u li "[g]?alhekk, hija kienet fa?ilment identifikabbli mill-awtoritajiet fiskali ?ermani?i u mill-Kummissjoni".

57 Minn dan hija kkonkludiet, fil-punt 70 tas-sentenza appellata, li HBH "ma tistax tkun ikkunsidrata biss b?ala impri?a kkon?ernata mid-de?i?joni [kontenzju?a] min?abba li tappartjeni g?as-settur inkwistjoni u min?abba l-kwalità tag?ha ta' benefi?jarja potenzjali, i?da [li] g?all-

kuntrarju g?andha tkun ikkunsidrata b?ala li tifforma parti minn ?irku mag?luq ta' operaturi ekonomi?i, li kienu identifikati, jew tal-inqas fa?ilment identifikabbli fil-mument tal-adozzjoni tad-de?i?joni [kontenzju?a], fis-sens tas-sentenza [tal-15 ta' Lulju 1963, Plaumann vs Il-Kummissjoni (25/62, EU:C:1963:17)]".

58 B'hekk, minn qari globali tas-siltiet rilevanti tas-sentenza appellata jirri?ulta li l-u?u, mill-Qorti ?enerali, fil-punt 74 tas-sentenza appellata, tal-kliem "dritt miksub" kien jikkontempla biss riferiment b'mod kon?i? g?as-sitwazzjoni fattwali u legali partikolari ta' HBH, li jippermetti li titqies b?ala individwalment ikkon?ernata mid-de?i?joni kontenzju?a fis-sens tas-sentenza tal-15 ta' Lulju 1963, Plaumann vs Il-Kummissjoni (25/62, EU:C:1963:17).

59 Billi t-tieni u t-tielet partijiet tal-uniku aggravju tal-appell in?identali huma bba?ati fuq qari ?baljat tas-sentenza appellata, huma g?andhom ji?u mi??uda b?ala infondati u, konsegwentement, l-appell in?identali g?andu ji?i mi??ud fit-totalità tieg?u.

Fuq l-appell prin?ipali

60 Insostenn tal-appell tag?ha, HBH tinvoka ?ew? aggravji, fejn l-ewwel wie?ed huwa ibba?at fuq ksur tal-obbligu ta' motivazzjoni li g?andha l-Qorti ?enerali u t-tieni wie?ed huwa ibba?at fuq ksur tal-Artikolu 107 TFUE. Fl-ewwel lok g?andu ji?i e?aminat it-tieni aggravju.

L-argumenti tal-partijiet

61 Permezz tat-tieni aggravju tag?ha, HBH issostni, fl-ewwel lok, li l-Qorti ?enerali kisret l-Artikolu 107 TFUE sa fejn, billi kkonfermat il-po?izzjoni tal-Kummissjoni li tg?id li r-regola tat-tne??ija ta' telf tikkostitwixxi l-qafas ta' referenza rilevanti f'din il-kaw?a, stabbilixxiet dan il-qafas ta' referenza b'mod ?baljat. Fil-punti 103 u 106 tas-sentenza appellata, il-Qorti ?enerali, fl-ewwel lok, ?ustament identifikat is-sistema fiskali ?enerali, ji?ifieri r-regola tar-riportar ta' telf. Madankollu, hija r-regola tat-tne??ija ta' telf previst fl-Artikolu 8c(1) tal-KStG, u g?alhekk l-e??ezzjoni g?al din is-sistema ?enerali, li kienet ikkunsidrata b?ala li tikkostitwixxi s-sistema fiskali komuni jew normali rilevanti g?all-finijiet tal-anali?i tal-kundizzjoni dwar is-selettività. Din, b'mod ?baljat, naqset milli tie?u inkunsiderazzjoni r-regola tar-riportar ta' telf. Billi g?alhekk ikkwalifikat b?ala "qafas ta' referenza" e??ezzjoni g?as-sistema tat-taxxa ?enerali, il-Qorti ?enerali wettqet ?ball ta' li?i jew, tal-inqas, ?naturat il-provi sottomessi lilha jew id-dritt nazzjonali.

62 Jikkostitwixxi wkoll ?ball ta' li?i l-fatt li ti?i ddeterminata s-sistema tat-taxxa komuni jew normali billi jitwettaq sommarju tar-regola ta' prin?ipju u tal-e??ezzjoni, peress li r-regoli li s-sinte?i tag?hom hija mag?mula mill-Qorti ?enerali fil-punt 104 tas-sentenza appellata ma jinsabux fuq l-istess livell normattiv, u r-regola tar-riportar ta' telf tikkostitwixxi l-espressjoni tal-prin?ipju kostituzzjonali tat-tassazzjoni skont il-kapa?ità kontributtiva.

63 Barra minn hekk, mill-punti 104 u 107 tas-sentenza appellata jirri?ulta li l-Qorti ?enerali, matul l-identifikazzjoni tal-qafas ta' referenza, "assimilat" ukoll l-ewwel u t-tieni stadji tal-e?ami tal-kundizzjoni dwar is-selettività u g?aldaqstant applikat il-?urisprudenza b'mod ?baljat.

64 It-tieni nett, il-Qorti ?enerali kisret l-Artikolu 107 TFUE meta e?aminat in-natura *a priori* selettiva tal-mi?ura kontenzju?a. Minn na?a wa?da, hija wettqet ?ball ta' li?i billi kkunsidrat li s-sitwazzjoni fattwali u legali tal-impri?i li je?tie?u ristrutturazzjoni u dik tal-impri?i finanzjarjament b'sa??ithom kienu komparabbli. B'mod partikolari, l-g?an, segwit minn kwalunkwe dispo?izzjoni fiskali, li ji?i ??enerat d?ul fiskali ma jistax ikun bi??ejjed biex tin?oloq in-natura komparabbli tas-sitwazzjonijiet tal-operaturi kkon?ernati.

65 Min-na?a l-o?ra, il-klaw?ola ta' ristrutturazzjoni hija mi?ura ?enerali. Il-punt 141 tas-

sentenza appellata jmur kontra l-?urisprudenza li tg?id li l-uniku element rilevanti fir-rigward tal-evalwazzjoni tan-natura ?enerali ta’ mi?ura huwa li jkun mag?ruf jekk hija tapplikax indipendentement min-natura jew mill-iskop tal-attività tal-impri?a jew jekk l-applikazzjoni tag?ha te?tie?x li l-impri?a tibdel l-attività tag?ha.

66 Fit-tielet lok, il-Qorti ?enerali kisret l-Artikolu 107 TFUE billi ?a?det il-?ustifikazzjoni tal-klaw?ola ta’ ristrutturazzjoni. Fil-punti 158 sa 160 u 164 sa 166 tas-sentenza appellata, il-Qorti ?enerali b’mod ?baljat ikkonstatat li l-g?an ta’ din il-klaw?ola huwa li tiffavorixxi r-ristrutturazzjoni tal-impri?i f’diffikultà u kkonkludiet li dan l-g?an huwa estrinsiku g?as-sistema fiskali. Fil-punti 166 sa 170 ta’ din is-sentenza, b’mod ?baljat hija ?a?det ukoll il-?ustifikazzjoni bba?ata fuq il-prin?ipju ta’ tassazzjoni skont il-kapa?ità kontributtiva.

67 Barra minn hekk, HBH issostni li t-tieni aggravju tal-appell tag?ha huwa tabil?aqq ammissibbli, peress li jqajjem biss kwistjonijiet ta’ li?i. B’mod partikolari, dan ma jirrigwardax l-evalwazzjoni ta’ fatti, i?da l-applikazzjoni ta’ kriterji ?baljati sabiex ji?i ddeterminat il-qafas ta’ referenza u l-klassifikazzjoni ?uridika tal-fatti li ng?atat mill-Qorti ?enerali, li jaqa’ ta?t l-ist?arri? tal-Qorti tal-?ustizzja fil-kuntest ta’ appell.

68 Il-Kummissjoni ssostni, prin?ipalment, li dan it-tieni aggravju huwa inammissibbli. L-ewwel u t-tielet partijiet tieg?u jirrigwardaw il-konstatazzjoni tad-dritt nazzjonali u, g?aldaqstant, kwistjonijiet ta’ fatt. Fi kwalunkwe ka?, sa fejn, permezz tal-ewwel parti ta’ dan l-aggravju, HBH tikkritika lill-Qorti ?enerali talli ddeterminat il-qafas ta’ referenza b’kont me?ud ta’ le?i?lazzjoni applikabbli biss g?al ?ertu grupp ta’ impri?i, hija tibba?a ru?ha fuq qari ?baljat tal-punti 103 sa 109 tas-sentenza appellata. Minn dan jirri?ulta li l-Qorti ?enerali llimitat ru?ha li tidentifika d-dritt applikabbli g?all-kumpaniji kollha, sal-punt li huma l-identità u l-kontinwità ekonomi?i li jikkostitwixxu l-element determinanti g?all-kwistjoni tar-riportar ta’ telf, u dawn huma kwistjonijiet fattwali.

69 It-tieni parti tat-tieni aggravju hija wkoll inammissibbli. Minn na?a, il-kwistjoni tal-komparabbiltà tas-sitwazzjoni tal-operaturi ekonomi?i u dik tal-identifikazzjoni tal-g?an rilevanti f’dan ir-rigward huma kwistjonijiet ta’ fatt. Min-na?a l-o?ra, il-Qorti ?enerali wettqet ?ball ta’ li?i meta ddikjarat ammissibbli l-argumenti mressqa lilha minn HBH dwar il-klassifikazzjoni tal-mi?ura kontenzju?a b?ala mi?ura ?enerali, peress li hija ma setg?etx ti?i kkunsidrata b?ala amplifikazzjoni tal-ewwel parti tal-ewwel motiv invokat quddiemha.

70 Sussidjarjament, dan it-tieni aggravju ma huwiex fondat. Fl-ewwel lok, it-te?i difi?a minn HBH fir-rigward tad-definizzjoni tal-qafas ta’ riferiment la hija sostnuta mil-li?i ?ermani?a inkwistjoni u lanqas mid-dokumenti ppre?entati lill-Qorti ?enerali. Barra minn hekk, il-le?i?latur ?ermani? innifsu ddefinixxa r-regola tat-tne??ija ta’ telf b?ala r-regola ba?ika l-?dida. G?aldaqstant il-Qorti ?enerali ma wettqitx ?ball meta stabbilixxiet li, wara l-introduzzjoni tal-Artikolu 8c(1) tal-KStG, it-tne??ija tar-riportar ta’ telf f’ka? ta’ akkwist ta’ azzjonijiet li jikkaw?a pre?udizzju tikkostitwixxi r-regola ta’ prin?ipju l-?dida tad-dritt fiskali ?ermani?.

71 Fit-tieni lok, l-argument ta’ HBH dwar l-allegata assenza ta’ komparabbiltà tas-sitwazzjoni tal-operaturi ekonomi?i kkon?ernati tirri?ulta minn interpretazzjoni ?baljata tas-sentenza appellata. Minn na?a wa?da, mill-perspettiva tat-tibdil tal-identità ekonomika, ma te?isti ebda differenza bejn l-impri?i li je?tie?u ristrutturazzjoni u dawk li ma jirrikjedux tali ristrutturazzjoni.

72 Min-na?a l-o?ra, il-klaw?ola ta’ ristrutturazzjoni ma hijiex mi?ura ?enerali, i?da tabil?aqq mi?ura selettiva. F’dan ir-rigward, is-sentenza tas-7 ta’ Novembru 2014, Autogrill España vs Il-Kummissjoni (T?219/10, EU:T:2014:939) ma tistax effettivament tappo??ja l-po?izzjoni ta’ HBH.

73 Fit-tielet lok, il-Qorti ?enerali ?ustament stabbilixxiet, fil-kuntest tal-evalwazzjoni sovrana tag?ha tal-fatti, li l-klaw?ola ta’ ristrutturazzjoni g?andha l-g?an li tg?in lill-kumpanniji f’diffikultà. Fi

kwalunkwe ka?, l-argument ibba?at fuq li din il-klaw?ola g?andha l-g?an li tipprevjeni taxxa e??essiva huwa ineffettiv, peress li l-Qorti ?enerali, fil-punti 167 sa 173 tas-sentenza appellata, ikkonstatat li ?ustifikazzjoni hija esklu?a anki jekk dan l-g?an ji?i a??ettat. Barra minn hekk, il-Qorti ?enerali kienet ukoll korretta meta ?a?det l-argumenti bba?ati fuq id-dritt kostituzzjonali ?ermani? u fuq il-benefi??ji fittizji.

74 Ir-Repubblika Federali tal-?ermanja ssostni li l-Qorti ?enerali, b?all-Kummissjoni, wettqet ?ball ta' li?i waqt id-determinazzjoni tal-qafas ta' referenza. Permezz ta' riferiment g?as-sentenzi tal-15 ta' Novembru 2011, Il-Kummissjoni u Spanja vs Government of Gibraltar u r-Renju Unit (C?106/09 P u C?107/09 P, EU:C:2011:732), 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), dan l-Istat Membru josserva li, sabiex mi?ura ti?i kklassifikata b?ala "selettiva", il-Kummissjoni g?andha, l-ewwel nett, tidentifika s-sistema fiskali normali applikabbli fl-Istat Membru kkon?ernat, u sussegwentement turi li l-mi?ura e?aminata tintrodu?i distinzjonijiet bejn impri?i li jkunu jinsabu, fir-rigward tal-g?an imfittex minn din is-sistema, f'sitwazzjoni fattwali u legali komparabbli. G?al dawn il-finijiet, appro?? ibba?at biss fuq it-teknika le?i?lattiva ma jistax ji?i a??ettat.

75 Issa, f'dan il-ka?, l-appro?? tal-Kummissjoni kien ibba?at biss fuq it-teknika le?i?lattiva u l-Qorti ?enerali, billi ma qeg?dithiex f'dubju filwaqt li madankollu din tmur kontra l-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja, wettqet ?ball ta' li?i. G?alhekk, fis-sentenza appellata, hija kkonstatat b'mod korrett il-kontenut u l-portata tad-dispo?izzjonijiet fiskali rilevanti, i?da kienet attribwixxitilhom klassifikazzjoni ?uridika ?baljata.

Il-kunsiderazzjonijiet tal-Qorti tal-?ustizzja

76 Permezz tal-ewwel parti tat-tieni aggravju tag?ha, HBH, sostnuta mir-Repubblika Federali tal-?ermanja, issostni, essenzjalment, li l-Qorti ?enerali, fil-punti 103 sa 107 tas-sentenza appellata, stabbilixxiet b'mod ?baljat il-qafas ta' referenza li fih kellha ti?i e?aminata n-natura selettiva tal-mi?ura kontenzju?a.

77 Peress li l-Kummissjoni tikkontesta l-ammissibbiltà ta' din l-ewwel parti, u dan g?ar-ra?uni li din tikkon?erna kwistjonijiet ta' fatt, g?andu jitfakkar li, ?ertament, l-evalwazzjoni tal-fatti u tal-provi ma tikkostitwixxix, ?lief fil-ka? ta' ?naturament ta' dawn il-fatti u ta' dawn il-provi, kwistjoni ta' li?i su??etta, b?ala tali, g?all-ist?arri? tal-Qorti tal-?ustizzja fil-kuntest ta' appell. Madankollu, meta 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 nsiltu minnhom (sentenzi tas-3 ta' April 2014, Franza vs Il-Kummissjoni, C?559/12 P, EU:C:2014:217, punt 78 u l-?urisprudenza ??itata, 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).

78 G?aldaqstant, fir-rigward tal-e?ami, fil-kuntest ta' appell, tal-evalwazzjonijiet tal-Qorti ?enerali fir-rigward tad-dritt nazzjonali, li, fil-qasam tal-g?ajnuna mill-Istat, jikkostitwixxu evalwazzjonijiet ta' fatti, il-Qorti tal-?ustizzja g?andha ?urisdizzjoni biss sabiex tivverifika jekk kienx hemm ?naturament ta' dan id-dritt (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tat-3 ta' April 2014, Franza vs Il-Kummissjoni, C?559/12 P, EU:C:2014:217, punt 79 u l-?urisprudenza ??itata, 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 98). Min-na?a l-o?ra, peress li l-e?ami, fil-kuntest ta' appell, tal-klassifikazzjoni ?uridika fir-rigward ta' dispo?izzjoni tad-dritt tal-Unjoni li ng?atat lil dan id-dritt nazzjonali mill-Qorti ?enerali jikkostitwixxi kwistjoni ta' li?i, huwa jaqa' ta?t il-kompetenza tal-Qorti tal-?ustizzja (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tat-3 ta' April 2014, Franza vs Il?Kummissjoni, C?559/12 P, EU:C:2014:217, punt 83, u tal-21 ta' Di?embru 2016, Il-Kummissjoni vs Hansestadt Lübeck, C?524/14 P, EU:C:2016:971, punti 61 sa 63).

79 F'dan il-ka?, g?andu ji?i kkonstatat li, permezz ta' din l-ewwel parti, HBH ma tikkontestax il-kontenut jew il-portata tad-dritt nazzjonali kif ?ew ikkonstatati mill-Qorti ?enerali, i?da l-klassifikazzjoni ta' "qafas ta' referenza" li, b?alma g?amlet il-Kummissjoni fid-de?i?joni kontenzju?a, tat lir-regola tat-tne??ija ta' telf.

80 Issa, il-kun?ett ta' "qafas ta' referenza" jirreferi g?all-ewwel stadju tal-anali?i tal-kundizzjoni dwar is-selettività tal-vanta??, li, skont il-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja, hija stess tikkostitwixxi l-kun?ett ta' "g?ajnuna mill-Istat" fis-sens tal-Artikolu 107(1) TFUE (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, punt 74 u l-?urisprudenza ??itata, 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 54).

81 Peress li l-argument ta' HBH huwa g?aldaqstant inti? li jikkontesta l-klassifikazzjoni ?uridika tal-fatti mwettqa mill-Qorti ?enerali, l-ewwel parti tat-tieni aggravju tal-appell hija ammissibbli.

82 Fir-rigward tal-mertu, g?andu jitfakkar li, skont ?urisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-?ustizzja, il-klassifikazzjoni ta' mi?ura b?ala "g?ajnuna mill-Istat", fis-sens tal-Artikolu 107(1) TFUE, tirrikjedi li l-kundizzjonijiet segwenti kollha jkunu ssodisfatti. L-ewwel nett, g?andu jkun hemm intervent tal-Istat jew permezz ta' ri?orsi tal-Istat. It-tieni nett, dan l-intervent g?andu jkun ta' natura li jista' jaffettwa l-kummer? bejn l-Istati Membri. It-tielet nett, dan g?andu jag?ti vanta?? selettiv lill-benefi?jarju tieg?u. Ir-raba' nett, dan g?andu jo?loq distorsjoni jew jhedded li jo?loq 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, 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).

83 Fir-rigward tal-kundizzjoni marbuta mas-selettività tal-vanta??, minn ?urisprudenza daqstant ie?or stabbilita tal-Qorti tal-?ustizzja jirri?ulta li l-evalwazzjoni ta' din il-kundizzjoni te?tie? li ji?i ddeterminat jekk, fil-kuntest ta' sistema legali partikolari, il-mi?ura nazzjonali inkwistjoni hijiex ta' natura li tiffavorixxi lil "?erti impri?i jew ?erti produtturi" meta mqabbla ma' o?rajn li jinsabu, fid-dawl tal-g?an imfittex minn din is-sistema, f'sitwazzjoni fattwali u legali komparabbli u li g?alhekk i?arrbu trattament iddifferenzjat li essenzjalment ikun jista' ji?i kklassifikat b?ala diskriminatorju (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, punt 54 u l-?urisprudenza ??itata).

84 Barra minn hekk, meta l-mi?ura inkwistjoni tkun ma?suba b?ala sistema ta' g?ajnuna u mhux b?ala g?ajnuna individwali, tkun il-Kummissjoni li jkollha tistabbilixxi li din il-mi?ura, minkejja li hija tipprevedi vanta?? ta' portata ?enerali, tag?ti l-benefi??ju esklu?iv lil ?erti impri?i jew lil ?erti setturi ta' attività (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, punt 55 u l-?urisprudenza ??itata).

85 Fir-rigward, b'mod partikolari, ta' mi?uri nazzjonali li jag?tu vanta?? fiskali, g?andu jitfakkar li mi?ura ta' din in-natura li, minkejja li ma tinvolvix 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 wkoll is-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, punt 56).

86 F'dan il-kuntest, g?all-finijiet tal-klassifikazzjoni ta' mi?ura fiskali nazzjonali b?ala "selettiva", il-Kummissjoni g?andha tidentifika, l-ewwel nett, is-sistema fiskali komuni jew "normali" applikabbli fl-Istat Membru kkon?ernat, u turi, sussegwentement, li l-mi?ura fiskali inkwistjoni tidderoga mill-imsemmija sistema komuni, sa fejn hija tintrodu?i differenzi bejn operaturi li, fir-rigward tal-g?an imfittex minn din is-sistema komuni, ikunu jinsabu f'sitwazzjoni fattwali u legali komparabbli (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, punt 57 u l-?urisprudenza ??itata).

87 Il-kun?ett ta' "g?ajnuna mill-Istat" madankollu ma jirrigwardax il-mi?uri li jintrodu?u differenzazzjoni bejn impri?i li, fir-rigward tal-g?an imfittex mis-sistema legali inkwistjoni, jinsabu f'sitwazzjoni fattwali u legali komparabbli u, g?aldaqstant, *a priori* selettivi, meta l-Istat Membru kkon?ernat jasal juri sussegwentement li din id-differenzazzjoni hija ??ustifikata peress li din tirri?ulta min-natura jew mill-istruttura tas-sistema li jag?mlu parti minnha (ara f'dan is-sens, b'mod partikolari, is-sentenza tas-6 ta' Settembru 2006, Il-Portugall vs Il-Kummissjoni, C?88/03, EU:C:2006:511, punt 52; ara wkoll is-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, punt 58 u l-?urisprudenza ??itata).

88 L-e?ami tal-kundizzjoni dwar is-selettività g?aldaqstant timplika, b?ala regola, li ji?i ddeterminat, l-ewwel nett, il-qafas ta' referenza li fih taqa' l-mi?ura kkon?ernata, u din id-determinazzjoni g?andha importanza ikbar fil-ka? ta' mi?uri fiskali, peress li l-e?istenza stess ta' vanta?? jista' ji?i stabbilit biss b'rabta ma' impo?izzjoni hekk imsej?a "normali" (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tas-6 ta' Settembru 2006, Il?Portugall vs Il-Kummissjoni, C?88/03, EU:C:2006:511, punt 56, u tal-21 ta' Di?embru 2016, Il-Kummissjoni vs Hansestadt Lübeck, C?524/14 P, EU:C:2016:971, punt 55).

89 G?alhekk, id-determinazzjoni tal-impri?i kollha li jinsabu f'sitwazzjoni fattwali u legali komparabbli tiddependi mid-definizzjoni minn qabel tas-sistema legali fid-dawl tal-g?an li tieg?u g?andha, jekk ikun il-ka?, ti?i e?aminata l-komparabbiltà tas-sitwazzjoni fattwali u legali rispettiva tal-impri?i ffavoriti mill-mi?ura inkwistjoni u ta' dawk li mhumiex (sentenza tal-21 ta' Di?embru 2016, Il-Kummissjoni vs Hansestadt Lübeck, C?524/14 P, EU:C:2016:971, punt 60).

90 Madankollu, il-klassifikazzjoni ta' sistema fiskali b?ala "selettiva" ma hijiex su??etta g?all-fatt li din tkun stabbilita b'tali mod li l-impri?i li jibbenefikaw eventwalment minn vanta?? selettiv huma, b?ala regola ?enerali, su??etti g?all-istess pi?ijiet fiskali b?all-impri?i l-o?ra i?da jibbenefikaw minn regoli derogatorji, b'mod li l-vanta?? selettiv jista' ji?i identifikat b?ala li huwa d-differenza bejn il-pi? fiskali normali u dak sostnut minn dawn l-ewwel impri?i (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 91).

91 Fil-fatt din l-interpretazzjoni tal-kriterju ta' selettività tippre?upponi li sabiex tkun tista' ti?i

kklassifikata b?ala "selettiva", sistema fiskali g?andha tkun stabbilita skont ?erta teknika le?i?lattiva, fatt li jkollu b?ala konsegwenza li regoli fiskali nazzjonali jaqg?u mill-ewwel barra l-kontroll fil-qasam tal-g?ajnuna mill-Istat min?abba s-sempli?i fatt li dawn jaqg?u ta?t teknika le?i?lattiva o?ra minkejja li dawn jipprodu?u, fid-dritt u/jew fil-fatt, permezz tal-a??ustament u l-g?aqda ta' diversi regoli fiskali, l-istess effetti. Dan ikun imur kontra l-?urisprudenza stabbilita li l-Artikolu 107(1) TFUE ma jag?milx distinzjoni skont il-kaw?i jew l-g?anijiet tal-interventi mill-Istat, i?da jiddefinixxihom skont l-effetti tag?hom, u g?aldaqstant indipendentement mit-tekniki u?ati (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-15 ta' Novembru 2011, Il?Kummissjoni u Spanja vs Government of Gibraltar u r-Renju Unit, C?106/09 P u C?107/09 P, EU:C:2011:732, punti 87, 92 u 93 kif ukoll il-?urisprudenza ??itata).

92 Jekk, skont din il-?urisprudenza, l-u?u ta' teknika le?i?lattiva partikolari ma jistax jippermetti li regoli fiskali nazzjonali immedjatament ma jkunux jaqg?u ta?t il-kontroll previst mit-Trattat FUE fil-qasam tal-g?ajnuna mill-Istat, l-u?u tat-teknika le?i?lattiva u?ata lanqas ma tista' tkun bi??ejjed sabiex tiddefinixxi l-qafas ta' referenza rilevanti g?all-finijiet tal-anali?i tal-kundizzjoni dwar is-selettività, ?lief biex ti?i sostnuta b'mod de?i?iv il-forma tal-interventi statali fuq l-effetti tag?hom. G?aldaqstant, hekk kif irrileva wkoll, essenzjalment, l-Avukat ?enerali fil-punt 108 tal-konklu?jonijiet tieg?u, it-teknika le?i?lattiva u?ata ma tistax tkun fattur de?i?iv g?all-finijiet tad-determinazzjoni tal-qafas ta' referenza.

93 Madankollu, jirri?ulta barra minn hekk minn din l-istess ?urisprudenza li, g?alkemm, sabiex ti?i stabbilita s-selettività ta' mi?ura fiskali, it-teknika le?i?lattiva u?ata mhijiex de?i?iva, hekk li ma huwiex dejjem ne?essarju li din tkun ta' natura derogatorja meta mqabbla ma' sistema fiskali komuni, il-fatt li din tkun ta' tali natura permezz tal-u?u ta' din it-teknika le?i?lattiva huwa rilevanti g?al dawn l-g?anijiet meta minn dan jirri?ulta li ?ew? kategoriji ta' operaturi huma distinti u *a priori* huma su??etti g?al trattament differenzjat, ji?ifieri dawk li jaqg?u ta?t il-mi?ura derogatorja u dawk li jibqg?u jaqg?u ta?t is-sistema fiskali komuni, minkejja l-fatt li dawn i?-?ew? kategoriji jinsabu f'sitwazzjoni komparabbli fir-rigward tal-g?an imfittex mill-imsemmija sistema (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-21 ta' Di?embru 2016, Il-Kummissjoni vs World Duty Free Group SA *et*, C?20/15 P u C?21/15 P, EU:C:2016:981, punt 77).

94 Barra minn hekk, g?andu jitfakkar li l-fatt li huma biss il-persuni taxxabbli li jissodisfaw il-kundizzjonijiet g?all-applikazzjoni ta' mi?ura li jistg?u jibbenefikaw minnha ma jistax, fih innifsu, jag?ti natura selettiva lil din il-mi?ura (sentenzi tad-29 ta' Marzu 2012, 3M Italia, C?417/10, EU:C:2012:184, punt 42, kif ukoll tal-21 ta' Di?embru 2016, Il?Kummissjoni vs World Duty Free Group SA *et*, C?20/15 P u C?21/15 P, EU:C:2016:981, punt 59).

95 Huwa fid-dawl ta' dawn il-kunsiderazzjonijiet li g?andu ji?i e?aminat jekk, kif isostnu HBH u r-Repubblika Federali tal-?ermanja, il-Qorti ?enerali, f'dan il-ka?, kisritx l-Artikolu 107(1) TFUE, kif interpretat mill-Qorti tal-?ustizzja, meta dde?idiet li l-Kummissjoni ma kinitx wettqet ?ball meta qieset li l-qafas ta' referenza rilevanti sabiex ti?i evalwata n-natura selettiva tal-mi?ura kontenzju?a kien ikkostitwit mill-unika regola tat-tne??ija ta' telf.

96 F'dan ir-rigward, g?andu ji?i rrilevat li, fil-punt 103 tas-sentenza appellata, il-Qorti ?enerali fakkret li, "fid-de?i?joni [kontenzju?a], il-Kummissjoni ddefinixxiet [...] ir-regola tat-tne??ija ta' telf b?ala r-regola ?enerali li fid-dawl tag?ha g?andu ji?i e?aminat jekk hemmx distinzjoni bejn il-kumpanniji li jinsabu f'sitwazzjoni fattwali u legali komparabbli, filwaqt li [HBH] tirreferi g?ar-regola iktar ?enerali tar-riportar ta' telf, li tapplika g?at-tassazzjoni kollha".

97 Hija fakkret ukoll, fil-punt 104 ta' din is-sentenza, li "r-regola tar-riportar ta' telf tikkostitwixxi g?a?la li minnha jibbenefikaw il-kumpanniji kollha waqt l-applikazzjoni tat-taxxa fuq il-kumpanniji" u li "r-regola tat-tne??ija ta' telf tillimita l-imsemmija g?a?la g?all-akkwist ta' azzjonijiet ugwali jew superjuri g?al 25 % tal-kapital u tipprojbixxiha g?all-akkwist ta' azzjonijiet superjuri g?al 50 % tal-

kapital”, u sussegwentement ikkonstatat li “[d]in l-a??ar regola tapplika, g?alhekk, sistematikament g?al ka?ijiet kollha ta’ bidla fl-azzjonisti ugwali jew superjuri g?al 25 % tal-kapital, ming?ajr ma tag?mel distinzjoni skont in-natura jew il-karatteristi?i tal-impri?i kkon?ernati”.

98 Fil-punt 105 tal-imsemmija sentenza, il-Qorti ?enerali ?iedet li “[b]arra minn hekk, il-klaw?ola ta’ ristrutturazzjoni hija fformulata ta?t il-forma ta’ e??ezzjoni g?ar-regola tat-tne??ija ta’ telf u tapplika biss g?as-sitwazzjonijiet, stabbiliti, li huma su??etti g?al din l-a??ar regola”.

99 Fil-punt 106 tal-istess sentenza, minn dan hija ddedu?iet li “g?andu ji?i kkonstatat li r-regola tat-tne??ija ta’ telf, b?ar-regola tar-riportar ta’ telf, tag?mel parti mis-sistema le?i?lattiva li fiha taqa’ l-mi?ura kkontestata”, li, “[f]i kliem ie?or is-sistema le?i?lattiva rilevanti f’dan il-ka? hija komposta mir-regola ?enerali tar-riportar ta’ telf, kif limitat mir-regola tat-tne??ija ta’ telf, u [li] huwa pre?i?ament f’dan il-kuntest li g?andu ji?i [vverifikat] jekk il-mi?ura kkontestata tag?milx distinzjoni bejn operaturi li jinsabu f’sitwazzjoni fattwali u legali komparabbli fis-sens tal-?urisprudenza”.

100 Fil-punt 107 tas-sentenza appellata, il-Qorti ?enerali minn dan ikkonkludiet li “l-Kummissjoni ma [kinitx wettqet] ?ball meta, filwaqt li kkonstatat l-e?istenza ta’ regola iktar ?enerali, ji?ifieri dik tar-riportar ta’ telf, hija [kienet] stabbilixxiet li s-sistema le?i?lattiva ta’ referenza g?all-evalwazzjoni tan-natura selettiva tal-mi?ura kkontestata hija kkostitwita mir-regola tat-tne??ija ta’ telf”.

101 Kif isostnu HBH u r-Repubblika Federali tal-?ermanja, dan ir-ra?unament wassal lill-Qorti ?enerali sabiex b’mod ?baljat tattribwixxi lill-unika regola tat-tne??ija ta’ telf il-klassifikazzjoni ta’ qafas ta’ referenza fis-sens tal-?urisprudenza dwar l-Artikolu 107(1) TFUE, filwaqt li eskludiet minn dan il-qafas ta’ referenza ir-regola ?enerali tar-riportar ta’ telf.

102 Fil-fatt, minn dan ir-ra?unament jirri?ulta li, minkejja li l-Qorti ?enerali kkonstatat l-e?istenza ta’ regola fiskali ?enerali applikabbli g?all-impri?i kollha su??etti g?at-taxxa fuq il-kumpanniji, ji?ifieri r-regola tar-riportar ta’ telf, hija madankollu qieset li l-Kummissjoni ma kinitx wettqet ?ball meta qieset li l-qafas ta’ referenza rilevanti g?all-finijiet tal-e?ami tan-natura selettiva tal-mi?ura inkwistjoni kien ikkostitwit mill-unika regola tat-tne??ija ta’ telf, u dan filwaqt li kien stabbilit li din tal-a??ar kienet hija stess e??ezzjoni mir-regola tar-riportar ta’ telf u filwaqt li l-e?ami globali tal-kontenut ta’ dawn id-dispo?izzjonijiet kellu jippermetti li ji?i kkonstatat li l-klaw?ola ta’ ristrutturazzjoni kienet tistabbilixxi sitwazzjoni koperta mir-regola ?enerali tar-riportar ta’ telf.

103 Issa, kif irrileva wkoll, essenzjalment, l-Avukat ?enerali fil-punt 109 tal-konklu?jonijiet tieg?u, mill-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja, imfakkra fil-punti 90 sa 93 ta’ din is-sentenza, jirri?ulta li s-selettività ta’ mi?ura fiskali ma tistax ti?i ?ustament evalwata fid-dawl tal-kuntest ta’ referenza ikkostitwit minn xi dispo?izzjonijiet li ?ew artifi?jalment estratti minn qafas le?i?lattiv usa’. G?aldaqstant, bl-esklu?joni g?alhekk, mill-qafas ta’ referenza rilevanti f’dan il-ka?, tar-regola ?enerali tar-riportar tat-telf, il-Qorti ?enerali ddefinixxietu b’mod manifestament ristrett wisq.

104 Sa fejn, sabiex tasal g?al din il-konklu?joni, il-Qorti ?enerali bba?at ru?ha fuq il-fatt li l-mi?ura kkontestata kienet ifformulata fil-forma ta’ e??ezzjoni g?ar-regola tat-tne??ija ta’ telf, g?andu jitfakkar li, hekk kif di?à ?ie rrilevat fil-punt 92 ta’ din is-sentenza, it-teknika le?i?lattiva u?ata ma tistax tkun element de?i?iv g?all-finijiet tad-determinazzjoni tal-qafas ta’ referenza.

105 Barra minn hekk, l-ebda argument utli insostenn tas-sentenza appellata ma jista’, f’dan il-ka?, jinsilet mis-sentenza tat-18 ta’ Lulju 2013, P (C?6/12, EU:C:2013:525), peress li, f’din is-sentenza, il-Qorti tal-?ustizzja ma dde?idietx fuq dak li kellu jikkostitwixxi l-kuntest ta’ referenza fil-kaw?a li tressqet quddiemha.

106 Jirri?ulta minn dak kollu li ntqal li l-ewwel parti tat-tieni aggravju ta’ HBH hija fondata, ming?ajr ma huwa me?tie? f’dan ir-rigward li ti?i e?aminata t-tieni parti tal-argumenti mressqa

insostenn tieg?u. G?andu wkoll ji?i rrilevat li huwa fuq il-ba?i tal-evalwazzjoni tag?ha, li hija ?baljata fid-dritt, li tg?id li l-Kummissjoni ma kinitx wettqet ?ball meta stabbilixxiet li l-qafas ta' referenza rilevanti f'dan il-ka? sabiex ti?i evalwata n-natura selettiva tal-mi?ura kkontestata kien ikkostitwit biss mir-regola tat-tne??ija ta' telf, li l-Qorti ?enerali analizzat il-kumplament tal-argumenti mressqa lilha minn HBH, inti?i li juru, minn na?a, l-assenza ta' natura *a priori* selettiva tal-mi?ura kontenzju?a u, min-na?a l-o?ra, il-?ustifikazzjoni tal-mi?ura kontenzju?a min-natura u l-istruttura tas-sistema fiskali.

107 Issa, kif jirri?ulta mill-?urisprudenza mfakkra fil-punti 83 u 86 sa 89 ta' din is-sentenza, ?ball fid-determinazzjoni tal-qafas ta' referenza li fid-dawl tieg?u n-natura selettiva ta' mi?ura g?andha ti?i evalwata ne?essarjament jivvizzja l-anali?i kollha tal-kundizzjoni dwar is-selettività. F'dawn i?-?irkustanzi, hemm lok li l-appell jintlaqa' u li ji?u annullati l-punti 2 u 3 tad-dispo?ittiv tas-sentenza appellata ming?ajr ma huwa ne?essarju li ji?u e?aminati la t-tieni u t-tielet partijiet tat-tieni aggravju, u lanqas l-ewwel aggravju tieg?u.

Fuq ir-rikors quddiem il-Qorti ?enerali

108 Skont l-ewwel paragrafu tal-Artikolu 61 tal-Istatut tal-Qorti tal-?ustizzja tal-Unjoni Ewropea, din tal-a??ar, fil-ka? ta' annullament tad-de?i?joni tal-Qorti ?enerali, tista' hija stess tidde?iedi definittivament il-kaw?a, meta din tkun fi stat li ti?i de?i?a.

109 Dan huwa l-ka? hawnhekk. F'dan il-kuntest huwa bi??ejjed li ji?i rrilevat li mill-motivi stabbiliti fil-punti 82 sa 107 ta' din is-sentenza jirri?ulta li l-ewwel parti tal-ewwel motiv tar-rikors ta' HBH quddiem il-Qorti ?enerali, sa fejn din hija inti?a sabiex tistabbilixxi li l-Kummissjoni wettqet ?ball fid-determinazzjoni tal-qafas ta' referenza rilevanti g?all-finijiet tal-evalwazzjoni tan-natura selettiva tal-mi?ura kontenzju?a meta hija ddefinixxietu b?ala kkostitwit mill-unika regola tat-tne??ija ta' telf, hija fondata. Peress li n-natura selettiva tal-mi?ura kontenzju?a g?aldaqstant ?iet evalwata mill-Kummissjoni fid-dawl ta' qafas ta' referenza ddeterminat b'mod ?baljat, hemm lok li d-de?i?joni kontenzju?a ti?i annullata.

Fuq l-ispejje?

110 Skont l-Artikolu 184(2) tar-Regoli tal-Pro?edura tal-Qorti tal-?ustizzja, meta l-appell ikun infondat jew meta l-appell ikun fondat u l-Qorti tal-?ustizzja taqta' l-kaw?a definittivament hija stess, hija g?andha tidde?iedi dwar l-ispejje?.

111 Skont l-Artikolu 138(1) tal-istess regoli, applikabbli g?all-pro?edura ta' appell skont l-Artikolu 184(1) ta' dawn, il-parti li titlef g?andha ti?i kkundannata g?all-ispejje?, jekk dawn ikunu ntalbu.

112 Peress li l-Kummissjoni tilfet fl-appell in?identali u fl-appell prin?ipali, u peress li d-de?i?joni kontenzju?a hija annullata u HBH talbet il-kundanna tal-Kummissjoni g?all-ispejje?, hemm lok li din tal-a??ar ti?i kkundannata tbati, minbarra l-ispejje? tag?ha, l-ispejje? sostnuti minn HBH, relatati kemm mal-pro?edura tal-ewwel istanza kif ukoll mal-pro?edura tal-appell.

113 Skont l-Artikolu 184(4) tal-istess Regoli tal-Pro?edura, meta ma jkunx ippre?enta l-appell huwa stess, intervenjent fl-ewwel istanza jista' ji?i kkundannat g?all-ispejje? tal-pro?edura fl-appell biss jekk ikun ipparte?ipa fil-fa?i bil-miktub jew orali tal-pro?edura quddiem il-Qorti tal-?ustizzja. Meta tali intervenjent jipparte?ipa fil-pro?edura, il-Qorti tal-?ustizzja tista' tidde?iedi li huwa g?andu jbati l-ispejje? tieg?u.

114 Ir-Repubblika Federali tal-?ermanja, intervenjenti fl-ewwel istanza li pparte?ipat fil-fa?i orali tal-pro?edura quddiem il-Qorti tal-?ustizzja, ma talbitx li l-Kummissjoni ti?i kkundannata g?all-ispejje?. F'dawn i?-?irkustanzi, hemm lok li ji?i de?i? li hija g?andha tbati l-ispejje? tag?ha relatati

mal-pro?edura tal-appell.

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

1) **L-appell in?identali huwa mi??ud.**

2) **Il-punti 2 u 3 tad-dispo?ittiv tas-sentenza tal-Qorti ?enerali tal-Unjoni Ewropea tal-4 ta' Frar 2016, Heitkamp BauHolding vs Il-Kummissjoni (T?287/11, EU:T:2016:60), huma annullati.**

3) **Id-De?i?joni tal-Kummissjoni 2011/527/UE tas-26 ta' Jannar 2011 dwar l-g?ajnuna mill-Istat C 7/10 (ex CP 250/09 u NN 5/10) implimentata mill-?ermanja - Skema g?ar-riport ta' telf ta' taxxa fil-ka? tar-ristrutturar ta' kumpanniji f'diffikultà ("Sanierungsklausel"), hija annullata.**

4) **Il-Kummissjoni Ewropea hija kkundannata tbati, minbarra l-ispejje? tag?ha stess, l-ispejje? sostnuti minn Dirk Andres, li qed ja?ixxi b?ala amministratur tal-falliment ta' Heitkamp BauHolding GmbH, relatati kemm mal-pro?edura tal-ewwel istanza kif ukoll mal-pro?edura tal-appell.**

5) **Ir-Repubblika Federali tal-?ermanja g?andha tbati l-ispejje? tag?ha stess relatati mal-pro?edura tal-appell.**

Firem

* Lingwa tal-kaw?a: il-?ermani?.