DEĊIŻJONIJIET

DEĊIŻJONI TAL-KUMMISSJONI (UE) 2020/450

tat-22 ta' Jannar 2020

dwar l-iskema tal-għajnuna SA.29150 - 2010/C (ex 2010/NN) implimentata mill-Ġermanja dwar ir-riport fiskali tat-telf f'każ ta' ristrutturar ta' kumpaniji f'diffikultà (*Sanierungsklausel*)

(notifikata bid-dokument C(2020) 254)

(It-test Ġermaniż biss huwa awtentiku)

(Test b'rilevanza għaż-ŻEE)

IL-KUMMISSJONI EWROPEA,

Wara li kkunsidrat it-Trattat dwar il-Funzjonament tal-Unjoni Ewropea, u b'mod partikolari l-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 108(2) tiegħu,

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

Wara li sejħet lill-partijiet ikkonċernati sabiex jissottomettu l-kummenti tagħhom skont id-dispożizzjoni msemmija hawn fuq ([1]),

Billi:

1. **Proċedura**

(1) Permezz tal-ittri datati l-5 ta' Awwissu 2009 u t-30 ta' Settembru 2009, il-Kummissjoni talbet lill-Ġermanja għal informazzjoni dwar § 8c tal-att dwar it-taxxa korporattiva (*Körperschaftsteuergesetz*, "KStG"). L-awtoritajiet Ġermaniżi wieġbu għal dawn it-talbiet permezz tal-ittri tal-20 ta' Awwissu 2009 u tal-5 ta' Novembru 2009. Permezz tad-deċiżjoni datata l-24 ta' Frar 2010 ("id-Deċiżjoni tal-Ftuħ"), il-Kummissjoni fetħet il-proċedura ta' investigazzjoni formali stabbilita fl-Artikolu 108(2) tat-Trattat dwar il-Funzjonament tal-Unjoni Ewropea (TFUE) fir-rigward ta' § 8c (1a) KStG (*Sanierungsklausel*).

(2) Id-Deċiżjoni tal-Ftuħ ġiet ippubblikata f'*Il-Ġurnal Uffiċjali tal-Unjoni Ewropea* ([2]). Il-Kummissjoni stiednet lill-Ġermanja u lill-partijiet ikkonċernati biex jissottomettu kummenti.

(3) L-awtoritajiet Ġermaniżi ssottomettew il-kummenti tagħhom permezz tal-ittra tad-9 ta' April 2010.

(4) Fid-9 ta' April 2010 u fit-3 ta' Ġunju 2010 saru żewġ laqgħat mal-awtoritajiet Ġermaniżi fi Brussell. L-awtoritajiet Ġermaniżi ssottomettew aktar informazzjoni fit-2 ta' Lulju 2010. Il-Kummissjoni ma rċeviet l-ebda kumment mingħand il-partijiet ikkonċernati.

(5) Fis-26 ta' Jannar 2011, il-Kummissjoni adottat id-Deċiżjoni 2011/527/UE ([3]) ("id-Deċiżjoni tal-2011") li fiha kkunsidrat li § 8c(1a) KStG (*Sanierungsklausel*) tikkostitwixxi għajnuna mill-Istat, li ġiet implimentata illegalment mill-Ġermanja bi ksur tal-Artikolu 108(3) tat-TFUE. Il-Kummissjoni kkonkludiet ukoll li l-għajnuna mogħtija skont § 8c(1a) KStG kienet inkompatibbli mas-suq intern, b'mod partikolari minħabba li ma setgħetx tinstab kompatibbli abbażi tal-punt (b) tal-Artikolu 107(3) tat-TFUE, kif interpretat mill-Qafas Temporanju ([4]) ([5]), u ordnat l-irkupru tal-għajnuna inkompatibbli.

([1]) ĠU C 90, 8.4.2010, p. 8.

([2]) ĠU C 90, 8.4.2010, p. 8.

([3]) Id-Deċiżjoni tal-Kummissjoni 2011/527/UE tas-26 ta' Jannar 2011 dwar l-għajnuna mill-Istat C 7/10 (ex CP 250/09 u NN 5/10) implimentata mill-Ġermanja - Skema għar-riport ta' telf ta' taxxa fil-każ tar-ristrutturar ta' kumpaniji f'diffikultà (*Sanierungsklausel*) (ĠU L 235, 10.9.2011, p. 26).

([4]) Komunikazzjoni mill-Kummissjoni – Qafas Komunitarju Temporanju għal miżuri ta' għajnuna mill-Istat biex isostnu l-appoġġ għall-finanzjament fil-kriżi finanzjarja u ekonomika attwali (ĠU C 83, 7.4.2009, p. 1).

([5]) Skont il-Qafas Temporanju, l-għajnuna titqies kompatibbli sakemm l-ammont tagħha ma jaqbiżx EUR 500 000, il-benefiċjarju ma kienx impriża f'diffikultà fl-1 ta' Lulju 2008 u l-kundizzjonijiet l-oħra kollha stabbiliti fil-punt 4.2.2 tal-Qafas Temporanju jiġu ssodisfati.

(6) Wara l-adozzjoni tad-Deċiżjoni tal-2011, il-Ġermanja u partijiet terzi ppreżentaw rikorsi għal annullament tad-Deċiżjoni tal-2011 ([6]). Fl-4 ta' Frar 2016, il-Qorti Ġenerali ċaħdet l-argumenti tal-applikanti u kkonfermat id-Deċiżjoni tal-2011 ([7]).

(7) Il-Ġermanja u żewġ benefiċjarji potenzjali (Heitkamp BauHolding GmbH u GFKL Financial Services AG) appellaw is-sentenzi tal-Qorti Ġenerali. Fit-28 ta' Ġunju 2018, il-Qorti tal-Ġustizzja annullat is-sentenzi tal-Qorti Ġenerali u d-Deċiżjoni tal-2011 ([8]). Il-Qorti tal-Ġustizzja sabet li l-Kummissjoni żbaljat fl-analiżi tas-selettività billi qieset biss ir-regola li tipprojbixxi r-riport ta' telf f'każ ta' bidla fl-istruttura tal-parteċipazzjoni azzjonarja tal-kumpanija (§ 8c(1) KStG) li għandha tkun il-qafas ta' referenza u eskludiet minnha r-regola ġenerali dwar ir-riport tat-telf.

2. **Deskrizzjoni ddettaljata tal-miżura/għajnuna**

2.1. **Sfond**

(8) It-tassazzjoni korporattiva fil-Ġermanja hija bbażata l-aktar fuq l-att dwar it-taxxa fuq l-introjtu (*Einkommensteuergesetz*, ("EStG")) u l-KStG. § 10d(2) EStG tipprevedi l-possibbiltà li jiġi riportat telf imġarrab f'sena fiskali, jiġifieri li, f'konformità mal-prinċipju tal-kapaċità għall-ħlas, id-dħul taxxabbli fis-snin fiskali futuri jista' jitnaqqas bit-tpaċija ta' telf fl-imgħoddi sa limitu massimu ta' EUR 1 miljun fis-sena. Skont § 8(1) KStG, din il-possibbiltà li jiġi riportat telf tapplika wkoll għal entitajiet soġġetti għat-taxxa korporattiva.

(9) Skont l-awtoritajiet Ġermaniżi, il-possibbiltà ta' tali riport tat-telf wassal ukoll għal kummerċ f'kumpaniji fittizji, li kienu ilhom żmien twil li waqqfu kwalunkwe attività ekonomika, iżda li xorta żammew it-telf li kien ġie riportat.

(10) Bħala reazzjoni għall-kummerċ f'kumpaniji fittizji, fl-1997 il-Parlament Ġermaniż illimita l-possibbiltà li jiġi riportat it-telf, billi f'§ 8(4) KStG introduċa l-hekk imsejħa "*Mantelkaufregelung*" ("regola dwar ix-xiri tal-kowtijiet" (coat-buying rule), fejn il-kowt jirrappreżenta l-kumpanija fittizja). Din ir-regola rrestrinġiet ir-riport ta' telf għal dawk l-entitajiet korporattivi li kienu legalment u ekonomikament identiċi għall-entità li ġarrbet it-telf. Ir-regola ma kinitx tinkludi definizzjoni ta' "ekonomikament identika", iżda kienet tiddependi fuq element wieħed negattiv u żewġ elementi pożittivi:

— ma jkun hemm l-ebda identità ekonomika jekk aktar minn nofs l-ishma tal-entità korporattiva jiġu ttrasferiti u mbagħad l-entità tkompli l-attività ekonomika tagħha jew tibda mill-ġdid, b'assi predominantement ġodda;

— għall-kuntrarju ta' dan, ikun hemm identità ekonomika jekk l-uniku għan tal-injezzjoni tal-assi ġodda jkun li tirristruttura l-entità li qed tagħmel it-telf u jekk l-attività li kienet ikkawżat ir-riport ta' telf mhux ikkumpensat, tkompli b'mod komparabbli għall-ħames snin ta' wara;

— ikun hemm ukoll identità ekonomika jekk, minflok tinjetta assi ġodda, l-entità akkwirenti tkopri t-telf li jkun akkumula fl-entità li tkun qed tagħmel it-telf.

(11) L-aħħar żewġ eżempji kienu komunement imsemmija bħala "*Sanierungsklausel*" (klawżola li tippermetti r-ristrutturar ta' kumpaniji f'diffikultà).

(12) § 8(4) KStG ġiet irrevokata mill-1 ta' Jannar 2008 mill-att tal-2008 biex tiġi riformata t-tassazzjoni tal-kumpaniji (*Unternehmensteuerreformgesetz 2008*) ([9]).

([6]) Tressqu 16-il rikors għal annullament, wieħed mill-Ġermanja (T-205/11) u 15 minn benefiċjarji potenzjali. Bl-eċċezzjoni ta' T-287/11 u T-620/11, ir-rikorsi kollha ġew sospiżi.

([7]) Is-sentenza tal-Qorti Ġenerali tal-4 ta' Frar 2016, *Heitkamp BauHolding vs Il-Kummissjoni Ewropea*, T-287/11, ECLI:EU:T:2016:60; Is-Sentenza tal-Qorti Ġenerali tal-4 ta' Frar 2016, *GFKL Financial Services vs Il-Kummissjoni*, T-620/11, ECLI:EU:T:2016:59.

([8]) Is-sentenza tal-Qorti tal-Ġustizzja (It-Tieni Awla) tat-28 ta' Ġunju 2018, *Andres (faillite Heitkamp BauHolding) vs Il-Kummissjoni*, C-203/16 P ECLI:EU:C:2018:505; is-sentenza tal-Qorti tal-Ġustizzja (It-Tieni Awla) tat-28 ta' Ġunju 2018, *Il-Ġermanja vs Il-Kummissjoni*, C-208/16 P, ECLI:EU:C:2018:506; is-sentenza tal-Qorti tal-Ġustizzja (It-Tieni Awla) tat-28 ta' Ġunju 2018, *Il-Ġermanja vs Il-Kummissjoni*, C-209/16 P, ECLI:EU:C:2018:507; is-sentenza tal-Qorti tal-Ġustizzja (It-Tieni Awla) tat-28 ta' Ġunju 2018, *Lowell Financial Services vs Il-Kummissjoni*, C-219/16 P, ECLI:EU:C:2018:508.

([9]) *Unternehmensteuerreformgesetz 2008*, 14 ta' Awwissu 2007, il-Gazetta tal-Liġi Federali (*Bundesgesetzblatt* ("BGB1.") 2007, Parti I, Nru 40, p. 1912.

(13) L-istess att introduċa l-§ 8c(1) KStG ġdida, li llimitat il-possibbiltà li jiġi riportat telf fil-każ ta' bidliet fil-parteċipazzjoni azzjonarja ta' entità korporattiva aktar milli § 8(4) KStG għamlet qabel. Skont ir-regola l-ġdida:

— it-telf mhux użat jintilef għalkollox jekk aktar minn 50 % tal-kapital tal-ishma, tad-drittijiet ta' sħubija, tad-drittijiet ta' sjieda jew tad-drittijiet tal-vot jiġu ttrasferiti lil akkwirent;

— it-telf mhux użat jintilef pro rata jekk fi żmien ħames snin aktar minn 25 % u sa 50 % tal-kapital tal-ishma, tad-drittijiet ta' sħubija, tad-drittijiet ta' sjieda jew tad-drittijiet tal-vot jiġu ttrasferiti.

(14) Ir-regola l-ġdida inizjalment ma pprovdiet l-ebda eċċezzjoni għall-kumpaniji li fl-istess ħin ikunu soġġetti għal bidla sinifikanti fis-sjieda u fil-proċess ta' ristrutturar.

(15) Skont il-memorandum ta' spjegazzjoni adottat mill-Parlament Ġermaniż flimkien mal-*Unternehmenssteuerreformgesetz 2008*, l-iskop li § 8(4) KStG tiġi ssostitwita bil-§ 8c(1) KStG ġdida kien li jiġu ssimplifikati r-regoli (mill-memorandum ta' spjegazzjoni jirriżulta li l-applikazzjoni prattika ta' § 8(4) KStG kienet wasslet għal ħafna mistoqsijiet legali diffiċili) u biex il-miżura kontra l-abbuż tiġi mmirata aħjar ([10]). Il-Parlament Ġermaniż kien konxju mill-fatt li bħala riżultat tar-riforma fil-każ ta' ristrutturar ta' impriża f'diffikultajiet, li kien jimplika bidla fis-sjieda, ir-riport tat-telf ma jkunx aktar possibbli. Huwa qies li dan kien aċċettabbli, peress li l-awtoritajiet tat-taxxa setgħu jirrinunzjaw għad-djun tat-taxxa f'tali sitwazzjoni fuq il-bażi ta' kunsiderazzjonijiet ta' ekwità anke mingħajr dispożizzjoni espliċita fil-KStG ([11]).

2.2. **Il-miżura**

(16) F'Ġunju 2009, § 8c KStG ġiet emendata billi ddaħħlet dispożizzjoni ġdida (§ 8c(1a) KStG) li tikkonċerna l-preservazzjoni tar-riport ta' telf f'każ ta' akkwiżizzjoni ta' kumpaniji f'diffikultà bil-għan li jiġu ristrutturati. Din l-emenda kienet tifforma parti mill-Att dwar l-Għajnuna u l-Assigurazzjoni tas-Saħħa taċ-Ċittadini (*Bürgerentlastungsgesetz Krankenversicherung*) ([12]). B'mod ġenerali, id-dispożizzjoni l-ġdida hija msemmija għal darb'oħra bħala *Sanierungsklausel* (jew *Sanierungsklausel* ġdida (*neue*)) sabiex tiġi tingħaraf mill-predeċessur tagħha fi § 8(4) KStG).

(17) Skont § 8c(1a) KStG, entità korporattiva titħalla tirriporta telf minkejja bidliet fil-parteċipazzjoni azzjonarja tagħha li jissodisfaw il-kundizzjonijiet ta' § 8c(1) KStG, jekk jiġu ssodisfati r-rekwiżiti li ġejjin:

— l-akkwiżizzjoni sservi l-iskop ta' ristrutturar ("*Sanierung*") tal-entità korporattiva ([13]);

— il-kumpanija tkun illikwida jew b'dejn eċċessiv jew tkun f'riskju li ssir illikwida jew b'dejn eċċessiv fil-mument tal-akkwiżizzjoni ([14]);

— l-istrutturi kummerċjali essenzjali tal-kumpanija jiġu ppreservati billi:

— l-entità korporattiva tonora ftehim bejn il-maniġment u l-kunsill tax-xogħol ("*Betriebsvereinbarung*") dwar il-preservazzjoni tal-impjiegi; jew

— għal ħames snin wara l-akkwiżizzjoni jiġu ppreservati 80 % tal-impjiegi (f'termini ta' remunerazzjoni globali); jew

— isiru injezzjonijiet ta' assi kummerċjali sinifikanti ("*wesentliches Betriebsvermögen*") jew it-tħassir ta' djun li jkun għad għandhom valur ekonomiku fi żmien tnax-il xahar; l-assi kummerċjali jkunu materjali jekk jammontaw għal mill-anqas 25 % tal-assi tas-sena finanzjarja preċedenti; jitnaqqas kull trasferiment lura lill-entità akkwirenti fl-ewwel tliet snin;

([10]) Serje ta' dokumenti stampati tal-Parlament Ġermaniż (*Bundestagsdrucksache*) 16/4841, p. 74.

([11]) *Bundestagsdrucksache* 16/4841, p. 76, li jirreferi għal ċirkolari tal-Ministeru Federali tal-Finanzi datata s-27 ta' Marzu 2003 (Gazzetta Federali Tat-Taxxa (*Bundessteuerblatt*) ("BStBl.") 2003, Parti I, p. 240).

([12]) *Gesetz zur verbesserten steuerlichen Berücksichtigung von Vorsorgeaufwendungen* (*Bürgerentlastungsgesetz Krankenversicherung*), 16. Ġunju 2009, BGBl. 2009, Parti I, Nru 43, p. 1959.

([13]) *Sanierung* għandu l-għan li jorganizza mill-ġdid kumpanija. Ir-riorganizzazzjoni hija miżura li għandha l-għan li tevita jew teħleb l-illikwidità (*Zahlungsunfähigkeit*) jew id-dejn eċċessiv (*Überschuldung*). Għaldaqstant, huma eliġibbli biss il-kumpaniji li huma jew li se jsiru illikwidi jew b'dejn eċċessiv fiż-żmien meta ssehħ il-bidla fil-parteċipazzjoni azzjonarja.

([14]) It-termini "illikwidità", "riskju ta' illikwidità" u "dejn eċċessiv" huma ddefiniti fil-leġiżlazzjoni Ġermaniża dwar l-insolvenza (*Insolvenzordnung* ("InsO"), 5 ta' Ottubru 1994, BGBl. 1994, Parti I, Nru 70, p. 2866): "Illikwidità" (§ 17 InsO): jekk id-debitur ma jkunx jista' jissodisfa l-obbligi ta' ħlas dovuti u jkun waqqaf il-ħlasijiet. "Riskju ta' illikwidità" (§ 18 InsO): Jekk id-debitur x'aktarx ma jkunx jista' jissodisfa l-obbligi futuri ta' ħlas fid-data dovuta tagħhom. "Dejn eċċessiv" (§ 19 InsO): Jekk l-assi tal-kumpanija debitriċi ma jkoprux l-obbligazzjonijiet eżistenti tagħha; madankollu, "dejn eċċessiv" huwa eskluż jekk il-kumpanija debitriċi jkollha pronjożi pożittiva sabiex tkompli teżisti.

— il-kumpanija ma tbiddilx is-settur tal-attività għal ħames snin wara l-akkwiżizzjoni;

— fil-mument tal-akkwiżizzjoni l-kumpanija ma tkunx waqfet topera.

(18) § 8c(1a) KStG daħlet fis-seħħ fl-10 ta' Lulju 2009 u bdiet tapplika b'mod retroattiv mill-1 ta' Jannar 2008.

(19) Fil-bidu, § 8c(1a) KStG ġiet introdotta bħala miżura temporali applikabbli sal-31 ta' Diċembru 2009. Madankollu, fit-22 ta' Diċembru 2009, il-Parlament Ġermaniż adotta, bħala parti mill-att dwar l-aċċellerazzjoni tat-tkabbir tat-22 ta' Diċembru 2009 (*Wachstumsbeschleunigungsgesetz*) dispożizzjoni li ħassret il-klawżola sunset korrispondenti mill-KStG ([15]).

(20) Ta' min jinnota li t-telf li jiġi riportat jista' jiġi kkumpensat biss mill-benefiċċji tal-kumpanija li tkun qed tiġi ristrutturata. Il-kumpanija akkwirenti ma tistax tikkumpensa dan it-telf bil-benefiċċji tagħha stess. Dan jgħodd ukoll jekk il-kumpanija akkwirenti tikkonsolida l-obbligazzjonijiet fiskali tagħha fil-livell tal-grupp, peress li l-punt (1) tal-ewwel sentenza ta' § 15 KStG jipprojbixxi r-riport tat-telf jekk entità (*Organgesellschaft*) tkun tifforma parti minn entità konsolidata (*Organschaft*) ([16]). Madankollu, il-liġi Ġermaniża dwar it-taxxa korporattiva tipprovdi li tali telf ma jintilifx; dan sempliċiment jiġi "iffriżat" fil-livell tal-*Organgesellschaft* u jista' jintuża ladarba l-kumpanija ma tkunx għadha kkonsolidata. Ma hemm l-ebda limitu ta' żmien għar-riport ta' dan it-telf "iffriżat".

(21) Il-kumpanija akkwirenti tibbenefika indirettament minn § 8c(1a) KStG, peress li, ladarba l-proċess ta' ristrutturar jitlesta b'suċċess, id-dispożizzjoni tnaqqas il-piż tat-taxxa tal-entità ristrutturata. Barra minn hekk, il-kumpanija akkwirenti tista' tgħaqqad l-attivitajiet kollha tagħha jew parti minnhom fil-kumpanija akkwistata u tuża b'dan il-mod it-telf li jkun ġie riportat.

3. **Id-deċiżjoni ta' ftuħ**

(22) Permezz tal-ittra datata l-24 ta' Frar 2010, il-Kummissjoni infurmat lill-awtoritajiet Ġermaniżi li kienet iddeċidiet li tibda l-proċedura stabbilita fl-Artikolu 108(2) tat-TFUE fir-rigward tal-miżura deskritta hawn fuq li ngħatat skont § 8c(1a) KStG.

(23) Fid-Deċiżjoni ta' Ftuħ tagħha, il-Kummissjoni qieset li § 8c(1a) KStG iddistingwiet bejn kumpaniji finanzjarjament sodi li qed jagħmlu telf u kumpaniji li huma (potenzjalment) illikwidi jew b'dejn eċċessiv, b'benefiċċju għal dawn tal-aħħar. Fl-opinjoni preliminari tagħha, il-Kummissjoni qieset li l-miżura hija selettiva u tinvolvi għajnuna mill-Istat, peress li anke l-kundizzjonijiet l-oħra tal-Artikolu 107(1) tat-TFUE dehru li ġew issodisfati. Fl-aħħar nett, il-Kummissjoni esprimiet id-dubji tagħha dwar il-kompatibbiltà tal-miżura mal-punt (b) tal-Artikolu 107(3) tat-TFUE, kif interpretat mill-Qafas Temporanju, u mal-punt (c) tal-Artikolu 107(3) tat-TFUE, kif interpretat mil-Linji Gwida dwar is-Salvataġġ u r-Ristrutturar ([17]) (li kienu japplikaw dak iż-żmien) u l-Linji Gwida dwar l-Għajnuna Reġjonali ([18]) (li kienu japplikaw dak iż-żmien).

(24) Wara l-ftuħ tal-proċedura ta' investigazzjoni formali, il-Ministeru Federali Ġermaniż tal-Finanzi ta struzzjonijiet lill-awtoritajiet tat-taxxa inkarigati mill-ġbir tat-taxxa biex ma jibqgħux japplikaw § 8c(1a) KStG sakemm il-Kummissjoni tkun adottat deċiżjoni finali fil-każ u biex jinformaw lill-entitajiet ikkonċernati li f'każ ta' deċiżjoni finali negattiva tal-Kummissjoni, l-għajnuna mill-Istat jkollha tiġi rkuprata ([19]).

4. **Kummenti mingħand l-awtoritajiet Ġermaniżi**

(25) L-awtoritajiet Ġermaniżi jqisu li § 8c(1a) KStG ma tikkostitwixxix għajnuna mill-Istat, għal tliet raġunijiet:

— tikkonforma mal-prinċipju tal-kreditur privat (ara t-Taqsima 4.1);

— mhijiex selettiva (ara t-Taqsima 4.2).

— hija ġġustifikata min-natura u l-loġika tas-sistema fiskali Ġermaniża (ara t-Taqsima 4.3).

([15]) *Gesetz zur Beschleunigung des Wirtschaftswachstums* (*Wachstumsbeschleunigungsgesetz*), 22 ta' Diċembru 2009, BGBl. 2009, Parti I, Nru 81, p. 3950, punt (3)(b) tal-Artikolu 2.

([16]) L-ħekk imsejħa "*vororganschaftliche Verluste*"

([17]) Komunikazzjoni mill-Kummissjoni – Linji gwida Komunitarji dwar l-għajnuna mill-Istat għas-salvataġġ u r-ristrutturar ta' ditti f'diffikultà (ĠU C 244, 1.10.2004, p. 2).

([18]) Linji gwida dwar l-għajnuna reġjonali nazzjonali għall-perjodu 2007-2013, (ĠU C 54, 4.3.2006, p. 13).

([19]) Ċirkolari mill-Ministeru Federali tal-Finanzi datata t-30 ta' April 2010 indirizzata lill-awtoritajiet tat-taxxa tal-Länder responsabbli għall-ġbir tat-taxxa (*BMF v. 30.4.2010 IV C 2 -S 2745-a/08/10005:002*), BStBl. 2010, Parti I, p. 488.

(26) L-awtoritajiet Ġermaniżi jsostnu wkoll li s-*Sanierungsklausel* il-ġdida fi § 8c(1a) KStG tikkorrispondi essenzjalment għas-*Sanierungsklausel* il-qadima fi § 8(4) KStG, li qatt ma kienet ġiet ikkritikata mill-Kummissjoni (ara t-Taqsima 4.4) u li għadd ta' Stati Membri oħra għandhom fis-seħħ regoli fiskali simili (ara t-Taqsima 4.5).

4.1. **Konformità mal-prinċipju tal-kreditur privat**

(27) Fl-ittra tagħhom tat-2 ta' Lulju 2010, l-awtoritajiet Ġermaniżi jsostnu li l-prinċipju tal-kreditur privat jista' jiġi invokat fir-rigward ta' talbiet fiskali jew parafiskali ([20]). Dawn iqisu wkoll li r-relazzjoni tal-Istat Ġermaniż mal-kontribwenti tiegħu hija komparabbli mar-relazzjoni bejn kreditur privat u debitur, li huma marbuta b'kuntratt fit-tul (*Dauerschuldverhältnis*), bħal kuntratt tal-kera jew kuntratt tal-impjieg. Fil-fehma tal-awtoritajiet Ġermaniżi, kreditur privat involut f'tali kuntratt fit-tul għandu jċedi parti mit-talbiet futuri tiegħu, jekk dak jippermetti l-akkwiżizzjoni tad-debitur tiegħu minn impriża oħra, li min-naħa tagħha tiżgura t-tkomplija tal-kuntratt fit-tul.

4.2. **In-nuqqas ta' selettività**

(28) L-awtoritajiet Ġermaniżi jqisu li § 8c(1a) KStG hija miżura ġenerali, minħabba li mhijiex limitata għal xi settur, għaddaqs ta' impriżi jew xi reġjun. Huma jsemmu l-fatt li kwalunkwe impriża tista' potenzjalment issib ruħha, mingħajr ma tkun responsabbli għaliha, f'diffikultajiet finanzjarji u tkun eliġibbli għall-applikazzjoni tar-regola.

(29) L-awtoritajiet Ġermaniżi jinnutaw li fl-avviż tagħha tal-1998 dwar it-tassazzjoni diretta tan-negozju, il-Kummissjoni stess kienet tal-opinjoni li, "sakemm dawn japplikaw għad-ditti kollha u għall-produzzjoni tal-merkanzija kollha", miżuri fiskali ta' natura purament teknika, bħal regoli dwar ir-riporti ta' telf, ma kinux selettivi, u li "il-fatt li wħud mid-ditti jew uħud mis-setturi jibbenifikaw aktar minn oħrajn minn ftit minn dawn il-miżuri tat-taxxa mhux neċessarjament ifisser li huma maqbuda b' regoli tal-kompetizzjoni li jirregolaw l-għajnuna tal-Istat" ([21]).

(30) L-awtoritajiet Ġermaniżi huma tal-fehma li dawn il-kunsiderazzjonijiet huma ta' importanza partikolari għat-trattament favorevoli tat-taxxa tar-riċerka u tal-iżvilupp, iżda anke għall-ħarsien tal-ambjent, it-taħriġ u l-impjiegi. Fil-fehma tal-awtoritajiet Ġermaniżi, ir-regoli fiskali li jibbenefikaw minnhom l-impriżi li jagħmlu sforzi partikolari f'dawn l-oqsma mhumiex selettivi, minħabba li huma miftuħa għall-impriżi kollha, anke jekk *de facto* huma ta' benefiċċju akbar għal impriżi attivi f'ċerti setturi minn oħrajn. Fil-fehma tagħhom, l-istess raġunament jeħtieġ li japplika wkoll għar-regoli fiskali li jibbenefikaw minnhom impriżi f'diffikultà li jiġu akkwistati sabiex jiġu ristrutturati.

(31) L-awtoritajiet Ġermaniżi jsostnu li l-Qorti tal-Ġustizzja u l-Qorti Ġenerali kienu aċċettaw li miżura li tkun ta' benefiċċju esklussiv għal impriżi f'diffikultà tista', fil-prinċipju, tikkostitwixxi miżura ġenerali, li mhijiex selettiva. F'dan ir-rigward, dawn jikkwotaw l-ewwel sentenza fil-kawża *DM Transport* ([22]), fejn il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet dan li ġej fir-rigward ta' faċilità ta' ħlas Belġjana għal impriżi f'diffikultajiet:

> "Il-Gvern Franċiż isostni li faċilitajiet ta' ħlas fir-rigward ta' kontribuzzjonjiet tas-sigurtà soċjali ma jikkostitwixxux għajnuna mill-Istat jekk jingħataw f'ċirkostanzi identiċi lil kwalunkwe impriża li qed tesperjenza diffikultajiet finanzjarji. Dan jidher li huwa l-każ taħt ir-reġim stabbilit mil-leġiżlazzjoni Belġjana. Il-Kummissjoni, madankollu, tiddikjara li l-ONSS għandha setgħa diskrezzjonali fir-rigward tal-għoti ta' faċilitajiet ta' ħlas.
>
> Jirriżulta mill-kliem tal-Artikoli 92(1) tat-Trattat li miżuri ġenerali li ma jiffavorixxux biss lil ċerti impriżi jew il-produzzjoni ta' ċerti oġġetti biss ma jaqgħux taħt dik id-dispożizzjoni. Min-naħa l-oħra, fejn il-korp li qed jagħti assistenza finanzjarja jgawdi grad ta' latitudni li jippermettilu li jagħżel il-benefiċjarji jew il-kondizzjonijiet taħt liema tiġi pprovduta l-assistenza finanzjarja, dik l-assistenza ma tistax titqies bħala ta' natura ġenerali (ara, għal dan il-għan, Il-Kawża C-241/94 *Franza vs il-Kummissjoni* [1996] Ġabra I-4551, punti 23 u 24).
>
> Huwa f'idejn il-qorti nazzjonali fil-proċedimenti prinċipali li tiddetermina jekk is-setgħa tal-ONSS li tagħti faċilitajiet ta' ħlas hijiex diskrezzjonali u, jekk ma tkunx, li tistabbilixxi jekk il-faċilitajiet ta' ħlas mogħtija mill-ONSS humiex ta' natura ġenerali jew jekk jiffavorixxux ċerti impriżi."

([20]) Il-Ġermanja tikkwota s-sentenza tal-Qorti tal-Ġustizzja (it-Tieni Awla) tal-14 ta' Settembru 2004, *Spanja vs Il-Kummissjoni*, C-276/02, ECLI:EU:C:2004:521, punti 15 u 26, kif ukoll is-sentenza tal-Qorti tal-Ġustizzja (Is-Sitt Awla) tad-29 ta' Ġunju 1999, *DM Transport*, C-256/97, ECLI:EU:C:1999:332, il-punti 22 u 25.

([21]) Avviż tal-Kummissjoni dwar l-applikazzjoni tar-regoli dwar l-għajnuna mill-Istat għal miżuri relatati ma' tassazzjoni diretta tan-negozju, (ĠU C 384, 10.12.1998, p. 3), punti 13 u 14.

([22]) Is-sentenza tal-Qorti tal-Ġustizzja (Is-Sitt Awla) tad-29 ta' Ġunju 1999, *DM Transport*, C-256/97, ECLI:EU:C:1999:332, punti 26 sa 28.

(32) Barra minn hekk, l-awtoritajiet Ġermaniżi jikkwotaw is-sentenza fil-kawża *HAMSA* ([23]), fejn l-awtoritajiet Spanjoli sostnew li miżura mhijiex selettiva, minħabba li kienet tapplika għall-impriżi kollha f'diffikultà. Il-Qorti tal-Prim'Istanza ddeċidiet dwar dak il-punt:

> "F'dan il-każ, l-argument invokat mill-applikant u r-Renju ta' Spanja bil-għan li l-liġi Spanjola tas-26 ta' Lulju 1922 dwar is-sospensjoni ta' ħlasijiet twaqqaf proċedura ġenerali, applikabbli għall-kumpaniji kollha f'diffikultà, ma jistax jiġi aċċettat. Filwaqt li huwa veru li l-liġi ma għandhiex l-awtorità li tapplika s-selettività favur ċerti kategoriji ta' impriżi jew setturi ta' attività, wieħed irid jiftakar li r-remissjonijiet ta' dejn ikkritikati mill-Kummissjoni ma jirriżultawx b'mod awtomatiku mill-applikazzjoni tal-liġi, iżda mid-deċiżjonijiet diskrezzjonali magħmula mill-korpi pubbliċi inkwistjoni. Hija, barra minn hekk, ġurisprudenza stabbilita li fejn il-korp li qed jagħti assistenza finanzjarja jgawdi grad ta' latitudni li jippermettilu li jagħżel il-benefiċjarji jew il-kundizzjonijiet taħt liema tiġi pprovduta l-assistenza finanzjarja, dik l-assistenza ma tistax titqies bħala ta' natura ġenerali (Kawża C-256/97 *DM Transport* [1999] Ġabra I-3913, punt 27).

(33) L-awtoritajiet Ġermaniżi jsostnu li, għall-kuntrarju tal-miżuri involuti f'*DM Transport* u *HAMSA*, § 8c(1a) KStG ma tipprevedix deċiżjonijiet diskrezzjonali ta' korpi pubbliċi, iżda li l-applikazzjoni tagħha tirriżulta awtomatikament mil-liġi. Għalhekk, bl-applikazzjoni ta' argument *a contrario*, § 8c(1a) KStG ma tkunx selettiva.

(34) L-awtoritajiet Ġermaniżi huma tal-fehma wkoll li § 8c(1a) KStG tifforma parti mill-korp ta' regoli li jiffurmaw il-liġi Ġermaniża dwar l-insolvenza. B'mod partikolari, l-eliġibbiltà ta' impriża hija bbażata fuq il-kunċetti ta' illikwidità, riskju ta' illikwidità u dejn eċċessiv, li huma-ddefiniti fl-*Insolvenzordnung* u li jrendu impriża eliġibbli għall-ftuħ ta' proċeduri ta' insolvenza.

(35) Fir-rigward tal-kwistjoni tas-selettività, l-awtoritajiet Ġermaniżi jikkonkludu li l-opinjoni tal-Kummissjoni kellha bħala riżultat li kwalunkwe tnaqqis fit-taxxa kien jikkostitwixxi għajnuna mill-Istat, anke jekk kien applikabbli b'mod ġenerali, u li tali pożizzjoni kienet tikser it-TFUE.

4.3. **Ġustifikazzjoni min-natura jew l-iskema ġenerali tas-sistema fiskali**

(36) L-awtoritajiet Ġermaniżi jqisu li l-eżenzjoni maħluqa minn § 8c(1a) KStG hija ġġustifikata abbażi tan-natura u l-iskema ġenerali tas-sistema Ġermaniża għat-tassazzjoni tal-entitajiet korporattivi. Dawn isostnu li hemm differenza oġġettiva bejn impriżi f'diffikultà li jeħtieġu ristrutturar u impriżi oħra, u li din id-differenza oġġettiva tiġġustifika trattament differenti ta' impriżi f'diffikultà li jiġu akkwistati bil-għan li jiġu ristrutturati. L-awtoritajiet Ġermaniżi jibbażaw l-argument tagħhom fuq tliet kunsiderazzjonijiet.

(37) L-ewwel nett, dawn jargumentaw li billi impriżi finanzjarjament b'saħħithom għandhom għażla bejn li jiffinanzjaw lilhom infushom mis-swieq kapitali u li jfittxu impriża oħra li tista' tkun trid takkwistahom, l-impriżi f'diffikultà għandhom biss l-għażla li ssemmiet l-aħħar, jiġifieri li jfittxu akkwirent, peress li mhux se jkunu jistgħu jiġbru dejn mis-swieq kapitali jew jiksbu self mill-bank. B'riżultat ta' dan, l-impriżi f'diffikultà se jitilfu sistematikament il-possibbiltà li jirriportaw it-telf tagħhom, filwaqt li impriżi b'saħħithom dejjem għandhom l-għażla li jiffinanzjaw id-dejn u li jfittxu xerrej.

(38) It-tieni, dawn isostnu li r-*ratio legis* ta' § 8c(1) KStG, jiġifieri li jiġi evitat il-kummerċ f'kumpaniji fittizji b'telf akkumulat, ma jirrikjedix l-esklużjoni tar-riport ta' telf f'sitwazzjonijiet fejn l-iskop tal-akkwiżizzjoni jkun ir-ristrutturar, u mhux ta' ottimizzazzjoni fiskali biss. Mingħajr il-limitazzjoni ta' § 8c(1a) KStG għal akkwiżizzjonijiet ta' impriżi f'diffikultà finanzjarja bil-għan li jiġu ristrutturati, jiġifieri billi jiġu inklużi wkoll akkwiżizzjonijiet oħra, ir-*ratio legis* ma setgħetx tibqa' tiġi realizzata.

(39) It-tielet, huma jargumentaw li l-iskop ta' § 8c(1) KStG huwa li tiżgura li l-prezz tal-bejgħ tal-parteċipazzjonijiet f'impriżi jkun ibbażat biss fuq il-valur ekonomiku tal-impriża, bl-esklużjoni tal-valur tat-telf akkumulat għall-ottimizzazzjoni fiskali. Madankollu, fil-każ tal-akkwiżizzjoni ta' impriża f'diffikultà bil-għan li tiġi ristrutturata, skont l-awtoritajiet Ġermaniżi l-valur possibbli tat-telf akkumulat ma għandu l-ebda rwol partikolari. Biex juru dan, dawn jinnutaw li, fil-kotba ta' entità konsolidata tat-taxxa, il-kontabilisti ma jagħtu l-ebda valur biex possibbilment jiġi riportat it-telf ta' impriża f'diffikultà.

(40) Għal dawn it-tliet raġunijiet kumulattivi, l-awtoritajiet Ġermaniżi jqisu li, anke jekk § 8c(1a) KStG kienet *prima facie* selettiva, fi kwalunkwe każ din hija ġġustifikata min-natura u l-iskema ġenerali tat-tassazzjoni tal-entitajiet korporattivi fil-Ġermanja.

([23]) Is-sentenza tal-Qorti tal-Prim'Istanza (Il-Ħames Awla, kompożizzjoni estiża) tal-11 ta' Lulju 2002, *Hijos de Andrés Molina, SA (HAMSA) vs il-Kummisjoni*, T-152/99, ECLI:EU:T:2002:188, punt 157.

4.4. **Rabta bejn *is-Sanierungsklausel* ġdida u dik qadima**

(41) L-awtoritajiet Ġermaniżi josservaw li mill-1 ta' Jannar 2008 § 8c KStG issostitwiet regola simili, jiġifieri § 8(4) KStG. Dawn jinnutaw li ż-żewġ regoli jsegwu l-istess għan, jiġifieri li jeskludu l-kummerċ f'kumpaniji fittizji b'telf akkumulat.

(42) L-awtoritajiet Ġermaniżi jinnutaw li l-Kummissjoni qatt ma kienet indikat xi problemi possibbli fir-rigward ta' § 8(4) KStG, u li għalhekk jidher li din ir-regola ma kinitx tikkostitwixxi għajnuna mill-Istat.

(43) Għalhekk, dawn iqisu li l-pożizzjoni tal-Kummissjoni f'dan ir-rigward hija inkoerenti.

4.5. **Regoli simili f'sistemi fiskali oħra**

(44) L-awtoritajiet Ġermaniżi indikaw li ħafna Stati Membri oħra għandhom regoli fis-seħħ li huma komparabbli ma' § 8c (1a) KStG. F'dan ir-rigward jikkwotaw l-Awstrija, il-Belġju, il-Finlandja, l-Italja, il-Lussemburgu u n-Netherlands. Dawn jinnutaw li l-Kummissjoni ma ħadet l-ebda azzjoni taħt il-kompetenzi tagħha ta' għajnuna mill-Istat fir-rigward ta' dawn l-Istati Membri, minkejja s-similaritajiet qawwija ħafna tas-sistemi.

(45) L-awtoritajiet Ġermaniżi, b'reazzjoni għall-premessa 34 tad-Deċiżjoni tal-Ftuħ, li tispjega l-azzjoni li ħadet il-Kummissjoni fir-rigward tas-sistema Franċiża, jenfasizzaw ukoll li s-sistema Ġermaniża hija differenti mis-sistema Franċiża li kienet limitata għal ċerti setturi tal-ekonomija u kien fiha eżenzjoni sħiħa mit-taxxa korporattiva.

5. **Żviluppi wara l-adozzjoni tad-Deċiżjoni tal-2011 u wara l-annullament tagħha**

(46) Wara l-adozzjoni tad-Deċiżjoni tal-2011, il-Ġermanja ssospendiet l-applikazzjoni tal-miżura sakemm tingħata sentenza finali mill-Qorti Ġenerali jew mill-Qorti tal-Ġustizzja ([24]).

(47) Fid-29 ta' Marzu 2017, il-Qorti Kostituzzjonali Federali Ġermaniża (*Bundesverfassungsgericht*) qieset ir-rinunzja *prorata* ta' riport ta' telf fil-każ ta' trasferiment ta' bejn 25 % u 50 % tal-kapital tal-ishma, tad-drittijiet ta' sħubija, tad-drittijiet ta' sjieda jew tad-drittijiet tal-vot skont § 8c(1) KStG bħala mhux kostituzzjonali, u talbet lill-Parlament Ġermaniż jemenda d-dispożizzjoni sal-31 ta' Diċembru 2018 ([25]). Wara dan il-Parlament Ġermaniż neħħa (b'effett retroattiv mill-21 ta' Diċembru 2007) it-telf totali ta' riport ta' telf fil-każ ta' trasferiment ta' bejn 25 % u 50 % tal-kapital tal-ishma, tad-drittijiet ta' sħubija, tad-drittijiet ta' sjieda jew tad-drittijiet tal-vot, u żamm biss it-telf totali ta' riport ta' telf jekk aktar minn 50 % ta' tali kapital jew drittijiet kienu ġew ittrasferiti lil entità oħra ([26]).

(48) Wara l-annullament tad-Deċiżjoni tal-2011 mill-Qorti tal-Ġustizzja, il-Ġermanja reġgħet introduċiet ukoll is-*Sanierungsklausel* (§ 8c(1a)) fil-KStG fil-11 ta' Diċembru 2018 (b'effett retroattiv mill-2008) ([27]).

6. **Valutazzjoni tal-miżura**

(49) Skont l-Artikolu 107(1) tat-TFUE, "kull għajnuna, ta' kwalunkwe forma, mogħtija minn Stat Membru jew permezz ta' riżorsi tal-Istat, li twassal għal distorsjoni jew theddida ta' distorsjoni għall-kompetizzjoni billi tiffavorixxi ċerti impriżi jew ċerti produtturi għandha, safejn tolqot il-kummerċ bejn l-Istati Membri, tkun inkompatibbli mas-suq intern."

(50) Għalhekk, il-kwalifikazzjoni ta' miżura bħala għajnuna skont it-tifsira ta' din id-dispożizzjoni tirrikjedi li jiġu ssodisfati l-kundizzjonijiet li ġejjin: (i) il-miżura trid tkun imputabbli lill-Istat u ffinanzjata mir-riżorsi tal-Istat; (ii) trid tagħti vantaġġ lill-impriża; (iii) dak il-vantaġġ irid ikun selettiv; u (iv) il-miżura trid tfixkel jew thedded li tfixkel il-kompetizzjoni u taffettwa l-kummerċ bejn l-Istati Membri.

(51) Il-karatterizzazzjoni ta' miżura bħala għajnuna mill-Istat, skont it-tifsira tal-Artikolu 107(1) tat-TFUE tirrikjedi li jiġu ssodisfati l-erba' kundizzjonijiet kollha, billi dawk il-kundizzjonijiet huma kumulattivi. Il-Kummissjoni l-ewwel teżamina l-kundizzjoni relatata mal-għoti ta' vantaġġ selettiv.

([24]) Il-punt (2)(a) tal-Artikolu 4 (emenda għal § 34(7c) KStG) tal-att li jittrasponi d-Direttiva dwar l-irkupru ta' talbiet relatati ma' taxxi, dazji u miżuri oħra u li jemenda l-liġijiet dwar it-tassazzjoni (*Gesetz zur Umsetzung der Beitreibungsrichtlinie sowie zur Änderung steuerlicher Vorschriften*), is-7 ta' Diċembru 2011, BGBl. 2011, Parti I, Nru 64, p. 2592.

([25]) Sentenza tal-*Bundesverfassungsgericht* tad-29 ta' Marzu 2017, 2 BvL 6/11 https://www.bundesverfassungsgericht.de/e/ls20170329_2bvl000611.html .

([26]) Il-punt (2) tal-Artikolu 6 (l-emenda għal § 8c(1) KStG) tal-att li jipprevjeni nuqqasijiet fit-taxxi fuq il-fatturat dovuti minħabba l-bejgħ ta' prodotti fuq l-Internet u biex jemenda aktar liġijiet dwar it-tassazzjoni (*Gesetz zur Vermeidung von Umsatzsteuerausfällen beim Handel mit Waren im Internet und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschfirten*), il-11 ta' Diċembru 2018, BGBl. 2018, Parti I, Nru 45, p. 2338.

([27]) Il-punt (6)(b) tal-Artikolu 6 (emenda għal § 34(6) KStG) tal-*Gesetz zur Vermeidung von Umsatzsteuerausfällen beim Handel mit Waren im Internet und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften*.

(52) Bħala kwistjoni ta' prinċipju, biex tiġi vvalutata l-eżistenza ta' vantaġġ, is-sitwazzjoni finanzjarja tal-impriża wara l-miżura jenħtieġ li tiġi mqabbla mas-sitwazzjoni finanzjarja tagħha kieku l-miżura ma tkunx ittieħdet ([28]).

(53) B'mod partikolari, fir-rigward tal-miżuri fiskali, sabiex jiġi vverifikat vantaġġ possibbli tat-taxxa, huwa meħtieġ li jiġi vvalutat jekk it-trattament tat-taxxa mogħti lil entità jagħtihiex vantaġġ meta mqabbel mas-sistema fiskali ordinarja jew "normali" ([29]). Għalhekk, il-valutazzjoni tal-vantaġġ hija marbuta mill-qrib mal-valutazzjoni tal-kriterju tas-selettività (fejn l-eżistenza ta' trattament tat-taxxa derogatorju tiġi evalwata wkoll meta mqabbla mar-regoli ġenerali tat-taxxa).

(54) Skont il-ġurisprudenza stabbilita ([30]), il-valutazzjoni tas-selettività materjali ta' miżura fiskali sseħħ fi tliet stadji. L-ewwel nett, huwa meħtieġ li jiġi identifikat u eżaminat ir-reġim komuni jew "normali" ("is-sistema ta' referenza") applikabbli fl-Istat Membru kkonċernat. It-tieni, huwa b'rabta ma' dan ir-reġim tat-taxxa komuni jew "normali" li jeħtieġ li jiġi ddeterminat jekk xi vantaġġ mogħti mill-miżura tat-taxxa inkwistjoni jistax ikun selettiv. Dan għandu jsir billi jintwera li l-miżura titbiegħed mill-arranġament ordinarju billi tagħmel distinzjoni bejn l-atturi ekonomiċi li, fid-dawl tal-objettiv fil-mira ta' dak ir-reġim, ikunu f'sitwazzjoni fattwali u legali komparabbli. It-tielet, jekk tkun teżisti tali deroga, jeħtieġ li jiġi eżaminat jekk din tirriżultax min-natura jew mill-iskema ġenerali tas-sistema ta' tassazzjoni li tifforma parti minnha u b'hekk jekk tistax tiġi ġġustifikata min-natura jew mil-loġika tas-sistema. F'dan il-kuntest, huwa l-kompitu tal-Istati Membri li juru li t-trattament diffrenzjat tat-taxxa jirriżulta direttament mill-prinċipji bażiċi jew ta' gwida ta' dik is-sistema

(55) F'dan il-każ, mis-sentenzi tal-Qorti tal-Ġustizzja ([31]) jirriżulta li r-regoli tat-taxxa korporattiva li fil-Ġermanja b'mod ġenerali japplikaw għall-impriżi kollha huma s-sistema ta' referenza u li dawn jinkludu r-regola ġenerali dwar ir-riport tat-telf skont §8(1) KStG. L-għan ta' dawn ir-regoli huwa t-tassazzjoni tal-profitti korporattivi biex jiġi ġġenerat dħul għall-baġit, skont il-prinċipju tal-kapaċità għall-ħlas.

(56) §8(1) KStG tistabbilixxi (b'referenza għal § 10d EStG) li l-entitajiet soġġetti għat-taxxa korporattiva jistgħu, għal finijiet ta' taxxa, jirriportaw telf imġarrab f'sena fiskali għal snin fiskali futuri (sa limitu massimu ta' EUR 1 miljun fis-sena).

(57) Fil-punt 102 tas-Sentenza *Andres* ([32]), il-Qorti tal-Ġustizzja qieset li r-regola li tirregola d-dekadenza ta' telf kienet fiha nnifisha eċċezzjoni għar-regola dwar-ir-riport tat-telf u li eżami ġenerali tal-kontenut ta' dawk id-dispożizzjonijiet kellu jagħmilha possibbli li wieħed isib li l-effett tal-klawżola tar-ristrutturar kien li tiġi ddefinita sitwazzjoni li taqa' taħt ir-regola ġenerali dwar ir-riport tat-telf.

(58) Għalhekk, fiċ-ċirkostanzi speċifiċi tal-każ, mhuwiex meħtieġ li jiġi ddeterminat jekk ir-regoli kontra l-abbuż jagħmlux parti mis-sistema ta' referenza, minħabba li, fi kwalunkwe każ, l-analiżi tal-Qorti tal-Ġustizzja tidher li teskludi li l-klawżola ta' ristrutturar tikkontradixxi l-għan ta' dawn ir-regoli ([33]) u tidderoga minnhom ([34]).

(59) Sabiex jiġi vvalutat jekk *is-Sanierungsklausel* skont §8c(1a) KStG tikkostitwixxix vantaġġ selettiv, il-Kummissjoni jeħtiġilha tiddetermina jekk il-miżura tat-taxxa inkwistjoni hijiex deroga minn dik is-sistema ordinarja, sa fejn tiddistingwi bejn operaturi li, fid-dawl tal-għan segwit mis-sistema ordinarja tat-taxxa, huma f'sitwazzjoni fattwali u legali komparabbli.

([28]) Ara s-Sentenza tal-Qorti tal-Ġustizzja tat-2 ta' Lulju 1974, *L-Italja* vs *Il-Kummissjoni*, Kawża 173/73, ECLI:UE:C:1974:71, punt 17.

([29]) Ara pereżempju s-sentenza tal-Qorti (It-Tieni Awla) tal-15 ta' Diċembru 2005, *Unicredito Italiano*, C-148/04, ECLI:EU:C:2005:774, punti 50 sa 52; is-sentenza tal-Qorti (it-Tielet Awla) tat-8 ta' Diċembru 2011, *France Télécom* vs *Il-Kummissjoni*, C-81/10 P, ECLI:EU:C:2011:811, punt 24.

([30]) Ara pereżempju s-sentenza tal-Qorti tal-Ġustizzja (L-Ewwel Awla) tat-8 ta' Settembru 2011, *Paint Graphos u Oħrajn*, C-78/08 sa C-80/08, ECLI:EU:C:2011:550, punti 49 u 71; is-sentenza tal-Qorti tal-Ġustizzja (Awla Manja) tal-21 ta' Diċembru 2016, *Il-Kummissjoni Ewropea vs World Duty Free Group*, u *Il-Kummissjoni vs Banco Santander u Santusa*, C-20/15 P u C-21/15 P, ECLI:EU:C:2016:981, punti 57 u 58.

([31]) Is-sentenza tal-Qorti tal-Ġustizzja (It-Tieni Awla) tat-28 ta' Ġunju 2018, *Andres (faillite Heitkamp BauHolding) vs Il-Kummissjoni*, C-203/16 P, ECLI:EU:C:2018:505; is-sentenza tal-Qorti tal-Ġustizzja (It-Tieni Awla) tat-28 ta' Ġunju 2018, *Il-Ġermanja vs Il-Kummissjoni*, C-208/16 P, ECLI:EU:C:2018:506; Is-sentenza tal-Qorti tal-Ġustizzja (It-Tieni Awla) tat-28 ta' Ġunju 2018, *Il-Ġermanja vs Il-Kummissjoni*, C-209/16 P, ECLI:EU:C:2018:507; is-sentenza tal-Qorti tal-Ġustizzja (It-Tieni Awla) tat-28 ta' Ġunju 2018, *Lowell Financial Services vs Il-Kummissjoni*, C-219/16 P, ECLI:EU:C:2018:508.

([32]) Is-Sentenza tal-Qorti tal-Ġustizzja (It-Tieni Alwa) tat-28 ta' Ġunju 2018, *Andres (faillite Heitkamp BauHolding)* vs *Il-Kummissjoni*, C-203/16 P, ECLI:UE:C:2018:505;

([33]) Li jkunu jinkludu l-prevenzjoni li l-kumpaniji jnaqqsu bla bżonn il-bażi tat-taxxa tagħhom permezz ta' riporti ta' telf minn kumpaniji fittizji.

([34]) Barra minn hekk, jista' jiġi argumentat li r-rekwiżit, stabbilit mis-*Sanierungsklausel*, li l-istrutturi u l-attività kummerċjali essenzjali tal-kumpanija jridu jiġu ppreservati, jeskludi l-abbuż.

(60) Peress li §8c(1a) KStG tippermetti li l-kumpaniji li huma illikwidi jew b'dejn eċċessiv (jew f'riskju ta' illikwidità jew dejn eċċessiv) u li qed jiġu ristrutturati jirriportaw it-telf, il-miżura ma tidderogax mir-regola ġenerali dwar ir-riport skont §8(1) KStG.

(61) Fuq din il-bażi, il-Kummissjoni tikkonkludi li §8c(1a) KStG ma tipprovdix vantaġġ selettiv lill-entitajiet korporattivi li tapplika għalihom.

(62) Fid-dawl tas-sejba msemmija hawn fuq, mhuwiex meħtieġ li jiġu vvalutati aktar argumenti tal-awtoritajiet Ġermaniżi rigward in-nuqqas ta' vantaġġ selettiv. Barra minn hekk, mhuwiex meħtieġ li jiġu vvalutati l-kundizzjonijiet li jifdal biex miżura biex tikkwalifika bħala għajnuna, peress li l-karatterizzazzjoni ta' miżura bħala għajnuna mill-Istat tirrikjedi li jiġu ssodisfati l-erba' kundizzjonijiet kollha tal-Artikolu 107(1) tat-TFUE, billi dawk il-kundizzjonijiet ikunu kumulattivi.

7. **Konklużjoni**

(63) Abbażi ta' dak li ntqal hawn fuq, il-Kummissjoni tikkonkludi li § 8c(1a) KStG (*Sanierungsklausel*) ma tikkostitwixxix għajnuna mill-Istat skont it-tifsira tal-Artikolu 107(1) tat-TFUE,

ADOTTAT DIN ID-DEĊIŻJONI:

Artikolu 1

L-iskema dwar ir-riport fiskali tat-telf fil-każ ta' ristrutturar ta' kumpaniji f'diffikultà skont § 8c(1a) KStG (*Sanierungsklausel*) ma tikkostitwixxix għajnuna mill-Istat skont it-tifsira tal-Artikolu 107(1) tat-Trattat dwar il-Funzjonament tal-Unjoni Ewropea.

Artikolu 2

Din id-Deċiżjoni hija indirizzata lir-Repubblika Federali tal-Ġermanja.

Magħmul fi Brussell, it-22 ta' Jannar 2020.

Għall-Kummissjoni
Margrethe VESTAGER
Viċi President Eżekuttiv