Ġabra tal-ġurisprudenza

SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Awla Manja)

8 ta’ Novembru 2022*

“Appell – Għajnuna mill-Istat – Għajnuna implimentata mill-Gran Dukat tal-Lussemburgu – Deċiżjoni li tiddikjara l-għajnuna inkompatibbli mas-suq intern u illegali, u li tordna l-irkupru tagħha – Deċiżjoni tat-taxxa bil-quddiem (tax ruling) – Vantaġġ – Natura selettiva – Prinċipju ta’ distakkament – Qafas ta’ referenza – Dritt nazzjonali applikabbli – Tassazzjoni msejħa ‘normali’”

Fil-Kawżi magħquda C-885/19 P u C-898/19 P,

li għandhom bħala suġġett żewġ appelli skont l-Artikolu 56 tal-Istatut tal-Qorti tal-Ġustizzja tal-Unjoni Ewropea, ippreżentati fl-4 ta’ Diċembru 2019,

Fiat Chrysler Finance Europe, stabbilita fil-Lussemburgu (il-Lussemburgu), irrappreżentata minn N. de Boynes, avocat, M. Doeding, solicitor, M. Engel, Rechtsanwalt, F. Hoseinian, advokat, G. Maisto, A. Massimiano, avvocati, J. Rodríguez, abogado, M. Severi, avvocato, u A. Thomson, solicitor,

appellanti (C-885/19 P)

rikorrenti fl-ewwel istanza (C-898/19 P),

L-Irlanda, irrappreżentata minn M. Browne, A. Joyce u J. Quaney, bħala aġenti, assistiti minn B. Doherty, BL, P. Gallagher, SC, u S. Kingston, SC,

appellanti (C-898/19 P)

intervenjenti fl-ewwel istanza (C-885/19 P),

il-partijiet l-oħra fil-kawża huma:

Il-Gran Dukat tal-Lussemburgu, irrappreżentat minn A. Germeaux u T. Uri, bħala aġenti, assistiti minn J. Bracker, A. Steichen u D. Waelbroeck, avocats,

rikorrent fl-ewwel istanza (C-898/19 P),

Il-Kummissjoni Ewropea, irrappreżentata minn P.-J. Loewenthal u B. Stromsky, bħala aġenti,

konvenuta fl-ewwel istanza (C-885/19 P u C-898/19 P),

* Lingwa tal-kawża: l-Ingliż.

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Awla Manja),

komposta minn K. Lenaerts, President, L. Bay Larsen, Viċi President, A. Arabadjiev, K. Jürimäe, C. Lycourgos, E. Regan u P. G. Xuereb, Presidenti ta' Awla, S. Rodin, F. Biltgen, N. Piçarra, A. Kumin, N. Jääskinen, N. Wahl (Relatur), I. Ziemele u J. Passer, Imħallfin,

Avukat Ġenerali: P. Pikamäe,

Reġistratur: C. Strömholm, Amministratriċi,

wara li rat il-proċedura bil-miktub u wara s-seduta tal-10 ta' Mejju 2021,

wara li semgħet il-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali, ippreżentati fis-seduta tas-16 ta' Diċembru 2021,

tagħti l-preżenti

Sentenza

1 Permezz tal-appelli rispettivi tagħhom, Fiat Chrysler Finance Europe, li kienet Fiat Finance and Trade Ltd (iktar 'il quddiem "FFT") (C-885/19 P), u l-Irlanda (C-898/19 P) jitolbu l-annullament tas-sentenza tal-Qorti Ġenerali tal-Unjoni Ewropea tal-24 ta' Settembru 2019, Il-Lussemburgu u Fiat Chrysler Finance Europe vs Il-Kummissjoni (T-755/15 u T-759/15, iktar 'il quddiem is-"sentenza appellata", EU:T:2019:670), li permezz tagħha l-Qorti Ġenerali ċaħdet ir-rikorsi tagħhom intiżi għall-annullament tad-Deċiżjoni tal-Kummissjoni (UE) 2016/2326 tal-21 ta' Ottubru 2015 dwar l-Għajnuna mill-Istat SA.38375 (2014/C) (ex 2014/NN) implimentata mil-Lussemburgu għal Fiat (ĠU 2016, L 351, p. 1, iktar 'il quddiem id-"deċiżjoni kontenzjuża").

I. Il-fatti li wasslu għall-kawża

2 Għall-finijiet ta' din il-proċedura, il-fatti li wasslu għall-kawża, kif esposti fil-punti 1 sa 46 tas-sentenza appellata, jistgħu jinġabru fil-qosor kif ġej.

A. Fuq id-deċiżjoni bil-quddiem mogħtija mill-awtoritajiet tat-taxxa Lussemburgiżi lil FFT

3 Fl-14 ta' Marzu 2012, il-konsulent tat-taxxa ta' FFT bagħat ittra lill-awtoritajiet tat-taxxa Lussemburgiżi sabiex jitlob l-approvazzjoni ta' ftehim dwar il-prezzijiet ta' trasferiment.

4 Fit-3 ta' Settembru 2012, l-awtoritajiet tat-taxxa Lussemburgiżi adottaw deċiżjoni bil-quddiem favur FFT (iktar 'il quddiem id-"deċiżjoni bil-quddiem inkwistjoni"). L-imsemmija deċiżjoni kienet tinsab f'ittra li fiha kien indikat li, "fir-rigward tal-ittra, bid-data tal-14 ta' Marzu 2012, dwar l-attivitajiet ta' finanzjament fi ħdan il-grupp ta' FFT, [kien] ikkonfermat li l-analiżi tal-prezzijiet ta' trasferiment [kienet] twettqet konformement maċ-Ċirkulari 164/2 tat-28 ta' Jannar 2011 u li hija [kienet] tosserva l-prinċipju ta' distakkament".

B. Fuq il-proċedura amministrattiva quddiem il-Kummissjoni

5 Fid-19 ta’ Ġunju 2013, il-Kummissjoni Ewropea bagħtet lill-Gran Dukat tal-Lussemburgu l-ewwel talba għal informazzjoni li kienet tirrigwarda informazzjoni ddettaljata dwar il-prassi nazzjonali fil-qasam tad-deċiżjonijiet tat-taxxa bil-quddiem. Din l-ewwel talba għal informazzjoni kienet segwita minn diversi skambji bejn il-Gran Dukat tal-Lussemburgu u l-Kummissjoni sal-adozzjoni, minn din tal-aħħar, fl-24 ta’ Marzu 2014, ta’ deċiżjoni li tordna lill-Gran Dukat tal-Lussemburgu jipprovdilha informazzjoni.

6 Fil-11 ta’ Ġunju 2014, il-Kummissjoni fetħet il-proċedura ta’ investigazzjoni formali prevista fl-Artikolu 108(2) TFUE dwar id-deċiżjoni bil-quddiem inkwistjoni.

C. Fuq id-deċiżjoni kontenzjuża

7 Fil-21 ta’ Ottubru 2015, il-Kummissjoni adottat id-deċiżjoni kontenzjuża.

1. Deskrizzjoni mill-Kummissjoni tad-deċiżjoni bil-quddiem inkwistjoni

8 Fit-Taqsima 2 tad-deċiżjoni kontenzjuża, intitolata “Deskrizzjoni tal-miżura”, fl-ewwel lok, il-Kummissjoni ddeskriviet lil FFT, il-benefiċjarja tad-deċiżjoni bil-quddiem inkwistjoni, li kienet tagħmel parti mill-grupp tal-karozzi Fiat/Chrysler (iktar ’il quddiem il-“grupp Fiat/Chrysler”). Hija indikat li FFT kienet tipprovdi servizzi ta’ teżorerija u finanzjamenti lill-kumpanniji tal-imsemmi grupp stabbiliti fl-Ewropa, minbarra dawk stabbiliti fl-Italja, u li hija kienet topera mil-Lussemburgu, fejn kien stabbilit l-uffiċċju rreġistrat tagħha. Il-Kummissjoni ppreċiżat li l-attivitajiet ta’ FFT kienu jikkonċernaw b’mod partikolari l-finanzjament mis-suq u l-investimenti ta’ likwidità, ir-relazzjonijiet mal-operaturi fis-suq finanzjarju, is-servizzi ta’ koordinazzjoni u ta’ konsulenza finanzjarja lill-kumpanniji tal-grupp, is-servizzi ta’ amministrazzjoni tat-teżorerija għall-kumpanniji tal-grupp, il-finanzjament bejn il-kumpanniji għal żmien qasir jew għal żmien medju u l-koordinazzjoni mal-kumpanniji ta’ finanzjament l-oħra (premessi 34 sa 51 tad-deċiżjoni kontenzjuża).

9 Fit-tieni lok, il-Kummissjoni indikat li d-deċiżjoni bil-quddiem inkwistjoni kienet issegwi, minn naħa, l-ittra tal-14 ta’ Marzu 2012 tal-konsulent tat-taxxa ta’ FFT indirizzata lill-amministrazzjoni tat-taxxa Lussemburgiża, li kien fiha talba għall-approvazzjoni ta’ ftehim dwar il-prezzijiet ta’ trasferiment, u, min-naħa l-oħra, rapport dwar il-prezzijiet ta’ trasferiment li kien fih analiżi tal-prezzijiet ta’ trasferiment imfassal mill-konsulent tat-taxxa insostenn tat-talba għal adozzjoni ta’ deċiżjoni bil-quddiem, min-naħa ta’ FFT (premessi 9, 53 u 54 tad-deċiżjoni kontenzjuża).

10 Il-Kummissjoni ddeskriviet id-deċiżjoni bil-quddiem inkwistjoni bħala li kienet tapprova metodu ta’ allokazzjoni tal-profitti lil FFT fi ħdan il-grupp Fiat/Chrysler, li kien jippermetti lil FFT tiddetermina kull sena l-ammont tat-taxxa fuq il-kumpanniji li hija kellha tħallas fil-Gran Dukat tal-Lussemburgu. Hija ppreċiżat li din id-deċiżjoni kienet vinkolanti għal perijodu ta’ ħames snin, mis-sena finanzjarja 2012 sas-sena finanzjarja 2016 (premessi 52 u 54 tad-deċiżjoni kontenzjuża).

2. Deskrizzjoni tar-regoli Lussemburgiżi u tal-linji gwida tal-OECD fil-qasam tal-prezzijiet ta' trasferiment

11 Il-Kummissjoni indikat li d-deċiżjoni bil-quddiem inkwistjoni kienet ġiet adottata abbażi tal-Artikolu 164(3) tal-code des impôts sur les revenus luxembourgeois (il-Kodiċi tat-Taxxa fuq id-Dħul Lussemburgiż, iktar 'il quddiem il-"Kodiċi tat-Taxxa") u tas-circulaire L.I.R. n° 164/2 du directeur des contributions luxembourgeoises (iċ-Ċirkulari Nru 164/2 tad-Direttur tal-Kontribuzzjonijiet Lussemburgiżi maħruġa taħt il-Liġi dwar it-Taxxa fuq id-Dħul), tat-28 ta' Jannar 2011 (iktar 'il quddiem iċ-"Ċirkulari Nru 164/2"). F'dan ir-rigward, il-Kummissjoni, minn naħa, irrilevat li din id-dispożizzjoni kienet tistabbilixxi l-prinċipju ta' distakkament fid-dritt fiskali Lussemburgiż, li jipprovdi li t-tranżazzjonijiet bejn kumpanniji tal-istess grupp (iktar 'il quddiem il-"kumpanniji integrati") għandhom jiġu rremunerati daqslikieku kienu ġew aċċettati minn kumpanniji indipendenti li jinnegozjaw f'ċirkustanzi komparabbli f'kundizzjonijiet ta' distakkament (iktar 'il quddiem il-"kumpanniji awtonomi"). Min-naħa l-oħra, hija rrilevat li ċ-Ċirkulari Nru 164/2 kienet tippreċiża b'mod partikolari kif kellha tiġi ddeterminata remunerazzjoni ta' distakkament fir-rigward b'mod iktar partikolari tal-kumpanniji ta' finanzjament tal-grupp (premessi 74 sa 83 tad-deċiżjoni kontenzjuża).

12 Barra minn hekk, il-Kummissjoni esponiet il-prinċipji tal-Organizzazzjoni għall-Kooperazzjoni u l-Iżvilupp Ekonomiċi (OECD) applikabbli fil-qasam tal-prezzijiet ta' trasferiment imfassla għall-attenzjoni tal-impriżi multinazzjonali u tal-amministrazzjonijiet tat-taxxa, adottati mill-Kumitat għall-Affarijiet tat-Taxxa tal-OECD (iktar 'il quddiem il-"linji gwida tal-OECD"), u indikat li l-prezzijiet ta' trasferiment kienu jirreferu għall-prezzijiet iffatturati għal tranżazzjonijiet kummerċjali bejn diversi entitajiet li jagħmlu parti mill-istess grupp ta' kumpanniji. Hija affermat li, sabiex jiġi evitat li l-kumpanniji multinazzjonali ma jiġux inċentivati finanzjarjament sabiex jattribwixxu l-inqas profitti possibbli fit-territorji li jintaxxawhom b'mod iktar qawwi, l-amministrazzjonijiet tat-taxxa ma kellhomx jaċċettaw il-prezzijiet ta' trasferiment bejn il-kumpanniji integrati ħlief fil-każ li, konformement mal-prinċipju ta' distakkament, it-tranżazzjonijiet kienu rremunerati daqslikieku kienu ġew aċċettati minn kumpanniji awtonomi li jinnegozjaw f'ċirkustanzi komparabbli f'kundizzjonijiet ta' distakkament (premessi 84 sa 87 tad-deċiżjoni kontenzjuża).

13 Il-Kummissjoni fakkret ukoll li l-linji gwida tal-OECD jelenkaw ħames metodi sabiex tiġi stabbilita approssimazzjoni tal-prezzijiet ta' distakkament għat-tranżazzjonijiet u sabiex isir it-tqassim tal-profitti bejn il-kumpanniji integrati. Madankollu tnejn biss minn dawn il-metodi kienu, skont il-Kummissjoni, rilevanti f'dan il-każ, jiġifieri l-metodu tal-prezz komparabbli fis-suq ħieles u l-metodu tat-tranżazzjoni tal-marġni nett (premessi 88 u 89 tad-deċiżjoni kontenzjuża).

3. Evalwazzjoni tad-deċiżjoni bil-quddiem inkwistjoni

14 Fit-Taqsima 7 (premessi 185 sa 347) tad-deċiżjoni kontenzjuża, il-Kummissjoni esponiet ir-raġunijiet għaliex, fil-fehma tagħha, id-deċiżjoni bil-quddiem inkwistjoni kienet tissodisfa l-kundizzjonijiet kollha previsti fl-Artikolu 107(1) TFUE sabiex tiġi kklassifikata bħala għajnuna mill-Istat fis-sens ta' din id-dispożizzjoni.

15 Fir-rigward b'mod iktar speċifiku tal-kundizzjoni marbuta mal-eżistenza ta' vantaġġ selettiv, il-Kummissjoni kkunsidrat li d-deċiżjoni bil-quddiem inkwistjoni kienet tagħti tali vantaġġ lil FFT, sa fejn din id-deċiżjoni kienet wasslet għal tnaqqis tat-taxxa dovuta mill-parti kkonċernata fil-Lussemburgu billi titbiegħed mit-taxxa li din il-parti kien ikollha tħallas taħt is-sistema ordinarja tat-taxxa fuq il-kumpanniji (premessa 190 tad-deċiżjoni kontenzjuża). Il-Kummissjoni

waslet għal din il-konklużjoni wara eżami konkomitanti tal-vantaġġ u tan-natura selettiva, strutturat skont it-tliet stadji ddefiniti mill-Qorti tal-Ġustizzja sabiex jiġi ddeterminat jekk miżura fiskali hijiex selettiva (premessa 192 tad-deċiżjoni kontenzjuża u punt 119 tas-sentenza appellata).

16 Fir-rigward tal-ewwel stadju, marbut mad-determinazzjoni tas-sistema ta' referenza, il-Kummissjoni qieset li, fil-każ ineżami, l-imsemmija sistema kienet is-sistema ġenerali tat-taxxa fuq il-kumpanniji tal-Lussemburgu, li l-għan tagħha kien it-tassazzjoni tal-profitti tal-kumpanniji kollha residenti fil-Lussemburgu. Hija ppreċiżat, f'dan ir-rigward, li din is-sistema ġenerali kienet tapplika għall-kumpanniji lokali u għall-kumpanniji barranin residenti fil-Lussemburgu, inklużi għall-fergħat Lussemburgiżi ta' kumpanniji barranin. Il-Kummissjoni kkunsidrat li l-fatt li kienet teżisti differenza fil-kalkolu tal-profitti taxxabbli bejn il-kumpanniji awtonomi u l-kumpanniji integrati ma kellu l-ebda effett fuq l-għan tas-sistema ġenerali tat-taxxa fuq il-kumpanniji tal-Lussemburgu, li kien li jiġu ntaxxati l-profitti tal-kumpanniji kollha residenti fil-Lussemburgu, irrispettivament minn jekk ikunux kumpanniji integrati jew le, u li ż-żewġ tipi ta' kumpanniji jinsabu f'sitwazzjoni fattwali u ġuridika komparabbli fir-rigward tal-għan intrinsiku ta' din is-sistema. Il-Kummissjoni ċaħdet l-argumenti kollha mqajma mill-Gran Dukat tal-Lussemburgu u minn FFT fis-sens li l-Artikolu 164 tal-Kodiċi tat-Taxxa jew iċ-Ċirkulari Nru 164/2 kienu jikkostitwixxu s-sistema ta' referenza rilevanti kif ukoll l-argument tagħhom fis-sens li s-sistema ta' referenza li kellha tittieħed inkunsiderazzjoni sabiex tiġi evalwata n-natura selettiva tad-deċiżjoni bil-quddiem inkwistjoni kellha tinkludi biss impriżi suġġetti għar-regoli fil-qasam tal-prezzijiet ta' trasferiment (premessi 193 sa 215 tad-deċiżjoni kontenzjuża).

17 Fir-rigward tat-tieni stadju, il-Kummissjoni indikat li l-kwistjoni ta' jekk miżura fiskali tikkostitwixxix deroga mis-sistema ta' referenza ġeneralment tikkoinċidi mal-konstatazzjoni li kien ingħata vantaġġ lill-benefiċjarju permezz ta' din il-miżura. Fil-fehma tagħha, meta miżura fiskali timplika tnaqqis mhux iġġustifikat tat-taxxa dovuta minn benefiċjarju li, fin-nuqqas tal-imsemmija miżura, kien ikollu jħallas taxxa ogħla skont is-sistema ta' referenza, dan it-tnaqqis jikkostitwixxi l-vantaġġ mogħti mill-miżura fiskali kif ukoll, fl-istess ħin, id-deroga mis-sistema ta' referenza. Barra minn hekk, il-Kummissjoni fakkret li, skont il-ġurisprudenza, fil-każ ta' miżura individwali, l-identifikazzjoni tal-vantaġġ ekonomiku tippermetti, bħala prinċipju, li n-natura selettiva tagħha tiġi preżunta (premessi 216 sa 218 tad-deċiżjoni kontenzjuża).

18 Fir-rigward tad-determinazzjoni tal-vantaġġ, il-Kummissjoni essenzjalment argumentat li miżura fiskali li twassal sabiex kumpannija li tagħmel parti minn grupp tiffattura prezzijiet ta' trasferiment li ma jirriflettux il-prezzijiet li kienu jiġu ffatturati f'kundizzjonijiet ta' kompetizzjoni ħielsa, jiġifieri prezzijiet innegozjati minn impriżi indipendenti f'ċirkustanzi komparabbli skont il-prinċipju ta' distakkament, tagħti vantaġġ lil din il-kumpannija sa fejn twassal għal tnaqqis tal-bażi tat-taxxa tagħha u, għaldaqstant, tat-taxxa dovuta b'applikazzjoni tas-sistema ġenerali tat-taxxa fuq il-kumpanniji. Fil-fehma tal-Kummissjoni, il-Qorti tal-Ġustizzja b'hekk irrikonoxxiet, fil-kawża li tat lok għas-sentenza tat-22 ta' Ġunju 2006, Il-Belġju u Forum 187 vs Il-Kummissjoni (C-182/03 u C-217/03, EU:C:2006:416), il-prinċipju ta' distakkament, jiġifieri il-"prinċipju li jgħid li t-tranżazzjonijiet imwettqa bejn kumpaniji tal-istess grupp għandhom jiġu rimunerati bħallikieku miftiehma minn kumpaniji indipendenti li jinnegozjaw f'ċirkostanzi komparabbli f'kundizzjonijiet ta' distakkament", bħala kriterju ta' referenza sabiex jiġi ddeterminat jekk kumpannija ta' grupp tibbenefikax minn vantaġġ fis-sens tal-Artikolu 107(1) TFUE bis-saħħa ta' miżura li tiddetermina l-prezzijiet ta' trasferiment tagħha u, għalhekk, il-bażi tat-taxxa tagħha. Għaldaqstant, il-Kummissjoni kkunsidrat li, f'dan il-każ, hija kellha tivverifika jekk il-metodu approvat mill-amministrazzjoni tat-taxxa Lussemburgiża

fid-deċiżjoni bil-quddiem inkwistjoni għall-finijiet tad-determinazzjoni tal-profitti taxxabbli ta' FFT fil-Lussemburgu kienx jitbiegħed minn metodu li jwassal għal approssimazzjoni affidabbli ta' riżultat ibbażat fuq is-suq u, minħabba f'hekk, mill-prinċipju ta' distakkament. Jekk jirriżulta li dan huwa l-każ, id-deċiżjoni bil-quddiem inkwistjoni jkollha, skont il-Kummissjoni, tiġi kkunsidrata bħala li tagħti vantaġġ selettiv lil FFT fis-sens tal-Artikolu 107(1) TFUE (premessi 222 sa 227 tad-deċiżjoni kontenzjuża).

19 Il-Kummissjoni b'hekk qieset li l-prinċipju ta' distakkament kien neċessarjament jagħmel parti integrali mill-evalwazzjoni tagħha, taħt l-Artikolu 107(1) TFUE, tal-miżuri fiskali mogħtija lill-kumpanniji integrati, indipendentement minn jekk Stat Membru kienx integra dan il-prinċipju fis-sistema legali nazzjonali tiegħu. Bi tweġiba għall-argumenti tal-Gran Dukat tal-Lussemburgu mqajma fil-kuntest tal-proċedura amministrattiva, il-Kummissjoni ppreċiżat li hija ma kinitx eżaminat jekk id-deċiżjoni bil-quddiem inkwistjoni kinitx tosserva l-prinċipju ta' distakkament, kif iddefinit fl-Artikolu 164(3) tal-Kodiċi tat-Taxxa jew fiċ-Ċirkulari Nru 164/2, iżda li hija kienet ipprovat tiddetermina jekk l-amministrazzjoni tat-taxxa Lussemburgiża kinitx tat vantaġġ selettiv lil FFT fis-sens tal-Artikolu 107(1) TFUE (premessi 228 sa 231 tad-deċiżjoni kontenzjuża).

20 Fid-dawl ta' dawn il-kunsiderazzjonijiet u għar-raġunijiet esposti fil-premessi 241 sa 301 tad-deċiżjoni kontenzjuża, il-Kummissjoni qieset li ċerti għażliet metodoloġiċi vvalidati mill-Gran Dukat tal-Lussemburgu u li fuqhom kienet ibbażata l-analiżi tal-prezzijiet ta' trasferiment fid-deċiżjoni bil-quddiem inkwistjoni kienu jwasslu għal tnaqqis tat-taxxa fuq il-kumpanniji li kien ikollhom iħallsu l-kumpanniji awtonomi (premessi 234 sa 240 tad-deċiżjoni kontenzjuża).

21 Sussidjarjament, il-Kummissjoni kkunsidrat li, fi kwalunkwe każ, id-deċiżjoni bil-quddiem inkwistjoni kienet tagħti vantaġġ selettiv anki fir-rigward tas-sistema ta' referenza iktar limitata, invokata mill-Gran Dukat tal-Lussemburgu u minn FFT, ikkostitwita mill-Artikolu 164(3) tal-Kodiċi tat-Taxxa u miċ-Ċirkulari Nru 164/2, li kienu jipprevedu l-prinċipju ta' distakkament fid-dritt fiskali Lussemburgiż (premessi 315 sa 317 tad-deċiżjoni kontenzjuża). Barra minn hekk, il-Kummissjoni ċaħdet l-argument ta' FFT fis-sens li, sabiex turi l-eżistenza ta' trattament selettiv favur tagħha li kien jirriżulta mid-deċiżjoni bil-quddiem inkwistjoni, il-Kummissjoni kellha tqabbel din id-deċiżjoni bil-quddiem mal-prassi tal-amministrazzjoni tat-taxxa Lussemburgiża fuq il-bażi taċ-Ċirkulari Nru 164/2, b'mod partikolari mad-deċiżjonijiet bil-quddiem mogħtija lil kumpanniji oħra ta' finanzjament u ta' teżorerija li l-Gran Dukat tal-Lussemburgu kien ipprovda lill-Kummissjoni bħala kampjun rappreżentattiv tal-prassi tiegħu fil-qasam tad-deċiżjonijiet bil-quddiem (premessi 318 sa 336 tad-deċiżjoni kontenzjuża).

22 Fit-tielet stadju tal-analiżi tagħha, il-Kummissjoni kkonstatat li la l-Gran Dukat tal-Lussemburgu u lanqas FFT ma kienu pprovdew l-iċken raġuni li setgħet tiġġustifika t-trattament preferenzjali ta' FFT li jirriżulta mid-deċiżjoni bil-quddiem inkwistjoni u li, fi kwalunkwe każ, ma setgħet tiġi identifikata l-ebda raġuni li tista' tiġi kkunsidrata li tirriżulta direttament mill-prinċipji fundaturi tal-qafas ta' referenza, jew li kienet tirriżulta mill-mekkaniżmi inerenti għas-sistema meħtieġa għall-funzjonament u għall-effettività tagħha (premessi 337 u 338 tad-deċiżjoni kontenzjuża).

23 Il-Kummissjoni għalhekk ikkonkludiet, fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet preċedenti, li d-deċiżjoni bil-quddiem inkwistjoni kienet tat lil FFT vantaġġ selettiv, sa fejn din id-deċiżjoni kienet wasslet għal tnaqqis tat-taxxa dovuta minn FFT, prinċipalment, taħt is-sistema ġenerali tat-taxxa fuq il-kumpanniji tal-Lussemburgu meta mqabbla mal-kumpanniji awtonomi u, sussidjarjament, taħt is-sistema ta' tassazzjoni tal-kumpanniji integrati (premessi 339 u 340 tad-deċiżjoni kontenzjuża).

Hija kkunsidrat li l-benefiċjarju tal-vantaġġ inkwistjoni kien il-grupp Fiat/Chrysler kollu kemm hu, sa fejn FFT kienet tifforma unità ekonomika mal-entitajiet l-oħra ta' dan il-grupp, u li t-tnaqqis tat-taxxa dovuta minn FFT kellu neċessarjament l-effett li jnaqqas il-kundizzjonijiet tal-prezz tas-self fi ħdan il-gruppi mogħtija minn FFT (premessi 341 sa 345 tad-deċiżjoni kontenzjuża).

24 L-Artikolu 1 tad-deċiżjoni kontenzjuża kien ifformulat b'dan il-mod:

"Id-[deċiżjoni bil-quddiem inkwistjoni], li tippermetti lil [FTT] li tistabbilixxi l-bażi tat-taxxa tagħha fil-Lussemburgu fuq bażi annwali għal perjodu ta' ħames snin, tikkostitwixxi għajnuna fis-sens tal-Artikolu 107(1) tat-TFUE li hija inkompatibbli mas-suq intern u ġiet implimentata illegalment [mill-Gran Dukat tal-]Lussemburgu bi ksur tal-Artikolu 108(3) tat-TFUE."

II. Il-proċedura quddiem il-Qorti Ġenerali u s-sentenza appellata

25 Permezz ta' atti ppreżentati fir-Reġistru tal-Qorti Ġenerali, rispettivament, fid-29 u fit-30 ta' Diċembru 2015, FFT (Kawża T-759/15) u l-Gran Dukat tal-Lussemburgu (Kawża T-755/15) ippreżentaw rikorsi intiżi għall-annullament tad-deċiżjoni kontenzjuża.

26 Permezz ta' digriet tal-President tas-Seba' Awla Estiża tal-Qorti Ġenerali tat-18 ta' Lulju 2016, l-Irlanda ġiet ammessa tintervjeni insostenn tat-talbiet ta' FFT u tal-Gran Dukat tal-Lussemburgu.

27 Permezz ta' digriet tal-President tas-Seba' Awla Estiża tal-Qorti Ġenerali tas-27 ta' April 2018, wara li nstemgħu l-partijiet, il-Kawżi T-755/15 u T-759/15 ġew magħquda għall-finijiet tal-fażi orali tal-proċedura.

28 Insostenn tar-rikorsi rispettivi tagħhom, il-Gran Dukat tal-Lussemburgu u FTT qajmu ħames gruppi ta' motivi li kienu, essenzjalment, ibbażati:

– l-ewwel grupp, fuq ksur tal-Artikoli 4 u 5 TUE kif ukoll tal-Artikolu 114 TFUE, sa fejn l-analiżi tal-Kummissjoni twassal għal armonizzazzjoni fiskali moħbija (it-tielet parti tal-ewwel motiv fil-Kawża T-755/15);

– it-tieni grupp, fuq ksur tal-Artikolu 107 TFUE, tal-obbligu ta' motivazzjoni previst fl-Artikolu 296 TFUE kif ukoll tal-prinċipji ta' ċertezza legali u ta' protezzjoni tal-aspettattivi leġittimi, sa fejn il-Kummissjoni kkunsidrat li d-deċiżjoni bil-quddiem inkwistjoni kienet tagħti vantaġġ, b'mod partikolari minħabba li l-imsemmija deċiżjoni bil-quddiem ma kinitx konformi mal-prinċipju ta' distakkament (it-tieni parti tal-ewwel motiv u l-ewwel parti tat-tieni motiv fil-Kawża T-755/15; it-tieni u t-tielet ilment tal-ewwel parti tal-ewwel motiv, l-ewwel parti tat-tieni motiv, kif ukoll it-tielet u r-raba' motiv fil-Kawża T-759/15);

– it-tielet grupp, fuq ksur tal-Artikolu 107 TFUE, sa fejn il-Kummissjoni kkonstatat in-natura selettiva ta' dan il-vantaġġ (l-ewwel parti tal-ewwel motiv fil-Kawża T-755/15 u l-ewwel ilment tal-ewwel parti tal-ewwel motiv fil-Kawża T-759/15);

– ir-raba' grupp, fuq ksur tal-Artikolu 107 TFUE u tal-obbligu ta' motivazzjoni previst fl-Artikolu 296 TFUE, sa fejn il-Kummissjoni kkonstatat li l-miżura inkwistjoni kienet tirrestrinġi l-kompetizzjoni u kienet twassal għal distorsjoni tal-kummerċ bejn l-Istati Membri (it-tieni parti tat-tieni motiv fil-Kawża T-755/15; it-tieni parti tal-ewwel motiv u t-tieni parti tat-tieni motiv fil-Kawża T-759/15), u

– il-ħames grupp, fuq ksur tal-prinċipju ta' ċertezza legali u tad-drittijiet tad-difiża, sa fejn il-Kummissjoni ordnat l-irkupru tal-għajnuna inkwistjoni (it-tielet motiv fil-Kawża T-759/15).

29 Wara li għaqqdet il-Kawżi T-755/15 u T-759/15 għall-finijiet tas-sentenza appellata, il-Qorti Ġenerali, permezz tal-imsemmija sentenza, ċaħdet dawn il-motivi kollha u, għaldaqstant, ir-rikorsi f'dawn il-kawżi fl-intier tagħhom.

30 Fir-rigward tat-tieni grupp ta' motivi, u b'mod partikolari l-motivi bbażati fuq l-applikazzjoni żbaljata tal-prinċipju ta' distakkament għall-istħarriġ tal-għajnuna mill-Istat, il-Qorti Ġenerali rrilevat l-ewwel nett li, fil-kuntest tad-determinazzjoni tas-sitwazzjoni fiskali ta' kumpannija integrata, il-prezzijiet ta' tranżazzjonijiet fi ħdan il-grupp ma humiex stabbiliti f'kundizzjonijiet tas-suq. Hija kkunsidrat li, sabiex tiddetermina l-eventwali eżistenza ta' vantaġġ fis-sens tal-Artikolu 107(1) TFUE, fil-kuntest tal-eżami ta' miżura fiskali mogħtija lil tali kumpannija integrata, il-Kummissjoni tista' tqabbel il-piż fiskali li jirriżulta għal din tal-aħħar mill-applikazzjoni ta' din il-miżura fiskali mal-piż fiskali li jirriżulta mill-applikazzjoni tar-regoli ta' tassazzjoni normali tad-dritt nazzjonali għal kumpannija li teżerċita l-attivitajiet tagħha f'kundizzjonijiet tas-suq, f'sitwazzjoni fejn id-dritt fiskali nazzjonali ma jagħmilx distinzjoni bejn l-"impriżi" integrati u l-"impriżi" awtonomi għall-finijiet tal-issuġġettar tagħhom għat-taxxa fuq il-kumpanniji u għalhekk ikollu l-intenzjoni li jintaxxa l-profitti tal-ewwel impriżi daqslikieku kienu jirriżultaw minn tranżazzjonijiet imwettqa bi prezzijiet tas-suq (punti 140 u 141 tas-sentenza appellata).

31 F'dan il-kuntest, il-Qorti Ġenerali enfasizzat li l-prinċipju ta' distakkament jikkostitwixxi "għodda" jew, kif iddikjarat il-Kummissjoni fil-premessa 225 tad-deċiżjoni kontenzjuża, "kriterju ta' referenza" li jippermetti li jiġi vverifikat jekk il-prezzijiet tat-tranżazzjonijiet fi ħdan il-grupp aċċettati mill-awtoritajiet nazzjonali jikkorrispondux għall-prezzijiet applikati f'kundizzjonijiet tas-suq, sabiex jiġi ddeterminat jekk kumpannija integrata tibbenefikax, bis-saħħa ta' miżura fiskali li tiddefinixxi l-prezzijiet ta' trasferiment tagħha, minn vantaġġ fis-sens tal-Artikolu 107(1) TFUE (punt 143 tas-sentenza appellata).

32 Sussegwentement, il-Qorti Ġenerali rrilevat li, f'dan il-każ, id-deċiżjoni bil-quddiem inkwistjoni kienet tirrigwarda d-determinazzjoni tal-profitti taxxabbli ta' FFT skont il-Kodiċi tat-Taxxa, li l-għan tiegħu huwa li l-profitt li jirriżulta mill-attività ekonomika ta' din l-"impriża" integrata jiġi ntaxxat daqslikieku kien jirriżulta minn tranżazzjonijiet imwettqa bi prezzijiet tas-suq. Fuq din il-bażi, il-Qorti Ġenerali qieset li l-Kummissjoni setgħet tqabbel il-profitt taxxabbli ta' FFT, li jirriżulta mill-applikazzjoni tad-deċiżjoni bil-quddiem inkwistjoni, mal-profitt taxxabbli, li jirriżulta mill-applikazzjoni tar-regoli ta' tassazzjoni normali tad-dritt Lussemburgiż, ta' impriża li tkun tinsab f'sitwazzjoni fattwali komparabbli u li teżerċita l-attivitajiet tagħha f'kundizzjonijiet ta' kompetizzjoni ħielsa (punti 145 u 148 tas-sentenza appellata). F'dan il-kuntest, il-Qorti Ġenerali ppreċiżat li l-Kummissjoni ma tistax tiġi kkritikata li użat metodu ta' determinazzjoni tal-prezzijiet li hija tikkunsidra xieraq, għalkemm il-Kummissjoni hija obbligata tiġġustifika l-għażla metodoloġika tagħha (punt 146 tas-sentenza appellata).

33 Fl-aħħar nett, il-Qorti Ġenerali ċaħdet l-argumenti tal-Gran Dukat tal-Lussemburgu u ta' FFT intiżi li jikkontestaw din il-konklużjoni.

34 Fl-ewwel lok, fir-rigward tal-argumenti fis-sens li l-Kummissjoni ma kienet invokat ebda bażi legali għall-prinċipju ta' distakkament applikat fid-deċiżjoni kontenzjuża u ma kinitx ippreċiżat il-kontenut tiegħu, il-Qorti Ġenerali ddeċidiet li l-Kummissjoni kienet effettivament indikat, l-ewwel, li l-prinċipju ta' distakkament kien neċessarjament jagħmel parti integrali mill-eżami,

taħt l-Artikolu 107(1) TFUE, tal-miżuri fiskali mogħtija lill-kumpanniji ta' grupp u, it-tieni, li dan il-prinċipju kien prinċipju ġenerali ta' ugwaljanza fit-trattament fil-qasam tat-tassazzjoni li jaqa' taħt l-applikazzjoni ta' dan l-artikolu (punti 150 u 151 tas-sentenza appellata). Fir-rigward tal-kontenut tal-prinċipju ta' distakkament, il-Qorti Ġenerali kkunsidrat li mid-deċiżjoni kontenzjuża kien jirriżulta li dan huwa għodda li tippermetti li jiġi vverifikat li t-tranżazzjonijiet fi ħdan il-grupp huma rremunerati daqslikieku kienu ġew innegozjati minn impriżi awtonomi (punt 155 tas-sentenza appellata).

35 Fit-tieni lok, f'dak li jirrigwarda l-argument fis-sens li l-prinċipju ta' distakkament applikat fid-deċiżjoni kontenzjuża kien kriterju li ma jagħmilx parti mid-dritt fiskali Lussemburgiż u li b'hekk kien ippermetta lill-Kummissjoni twettaq, b'mod definittiv, armonizzazzjoni moħbija fil-qasam tat-tassazzjoni diretta bi ksur tal-awtonomija fiskali tal-Istati Membri, il-Qorti Ġenerali qieset li dan l-argument ma kienx fondat peress li l-użu ta' dan il-prinċipju kien awtorizzat mill-fatt li r-regoli fiskali Lussemburgiżi kienu jipprevedu li l-kumpanniji integrati għandhom jiġu ntaxxati bl-istess mod bħall-kumpanniji awtonomi. Skont il-Qorti Ġenerali, minn dan kien isegwi li, meta applikat dan il-kriterju f'dan il-każ, il-Kummissjoni ma kinitx qabżet il-kompetenzi tagħha (punti 156 sa 158 tas-sentenza appellata).

36 Fit-tielet lok, fir-rigward tal-argument fis-sens li l-Kummissjoni kienet indebitament iddikjarat, fid-deċiżjoni kontenzjuża, l-eżistenza ta' prinċipju ġenerali ta' ugwaljanza fit-trattament fil-qasam tat-tassazzjoni, il-Qorti Ġenerali kkunsidrat li din il-formulazzjoni tal-Kummissjoni ma kellhiex tiġi iżolata mill-kuntest tagħha u għalhekk ma setgħetx tiġi interpretata fis-sens li l-Kummissjoni kienet irrikonoxxiet l-eżistenza ta' prinċipju ta' ugwaljanza fit-trattament fir-rigward tat-taxxa inerenti għall-Artikolu 107(1) TFUE (punti 160 u 161 tas-sentenza appellata).

III. It-talbiet tal-partijiet

A. Il-Kawża C-885/19 P

37 Permezz tal-appell tagħha, FFT titlob li l-Qorti tal-Ġustizzja jogħġobha:

– tannulla s-sentenza appellata;

– tannulla d-deċiżjoni kontenzjuża jew, sussidjarjament, jekk il-Qorti tal-Ġustizzja ma tkunx f'pożizzjoni li tagħti deċiżjoni definittiva, tibgħat il-kawża lura quddiem il-Qorti Ġenerali, u

– tikkundanna lill-Kummissjoni għall-ispejjeż relatati mal-proċedura tal-appell u mal-proċedura quddiem il-Qorti Ġenerali.

38 Il-Kummissjoni titlob li l-Qorti tal-Ġustizzja jogħġobha:

– tiċħad l-appell u

– tikkundanna lil FFT għall-ispejjeż.

39 L-Irlanda titlob li l-Qorti tal-Ġustizzja jogħġobha:

– tannulla s-sentenza appellata;

– tannulla d-deċiżjoni kontenzjuża, u

– tikkundanna lill-Kummissjoni għall-ispejjeż.

B. Il-Kawża C-898/19 P

40 Permezz tal-appell tagħha, l-Irlanda titlob li l-Qorti tal-Ġustizzja jogħġobha:

– tannulla s-sentenza appellata;

– tannulla d-deċiżjoni kontenzjuża, u

– tikkundanna lill-Kummissjoni għall-ispejjeż.

41 Il-Kummissjoni titlob li l-Qorti tal-Ġustizzja jogħġobha:

– tiċħad l-appell u

– tikkundanna lill-Irlanda għall-ispejjeż.

42 FFT titlob li l-Qorti tal-Ġustizzja jogħġobha:

– tilqa' l-appell u

– tikkundanna lill-Kummissjoni tbati l-ispejjeż tagħha marbuta mar-risposta u mal-parteċipazzjoni sussegwenti tagħha fil-proċedura mressqa fl-appell.

43 Il-Gran Dukat tal-Lussemburgu jitlob li l-Qorti tal-Ġustizzja jogħġobha:

– tilqa' t-talbiet tal-Irlanda;

– tannulla s-sentenza appellata;

– tannulla d-deċiżjoni kontenzjuża, u

– tikkundanna lill-Kummissjoni għall-ispejjeż sostnuti minnu.

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

44 Fid-9 ta' Marzu 2020, il-President tal-Qorti tal-Ġustizzja stieden lill-partijiet jieħdu pożizzjoni dwar l-eventwali tgħaqqid tal-Kawżi C-885/19 P u C-898/19 P għall-finijiet tal-bqija tal-proċedura.

45 Permezz ta' ittri tas-16 ta' Marzu 2020, FFT, l-Irlanda, il-Kummissjoni u l-Gran Dukat tal-Lussemburgu informaw lill-Qorti tal-Ġustizzja li ma kellhom ebda oġġezzjoni għat-tgħaqqid ta' dawn il-kawżi. Permezz ta' ittra tal-14 ta' April 2020, il-Kummissjoni madankollu indikat li hija kienet tal-fehma, wara eżami tal-kontenut tan-noti ppreżentati mill-appellanti, li ma kienx opportun li l-imsemmija kawżi jingħaqdu għall-finijiet tal-bqija tal-proċedura.

46 Permezz ta' deċiżjoni tal-President tal-Qorti tal-Ġustizzja tal-20 ta' April 2020, il-partijiet ġew informati li ma kienx hemm lok li l-kawżi jingħaqdu f'dan l-istadju tal-proċedura.

V. Fuq l-appelli

47 Fid-dawl tal-konnessjoni bejniethom, hemm lok li l-kawżi ineżami jingħaqdu għall-finijiet tas-sentenza, konformement mal-Artikolu 54(1) tar-Regoli tal-Proċedura tal-Qorti tal-Ġustizzja.

A. Fuq l-appell fil-Kawża C-898/19 P

48 Insostenn tal-appell tagħha fil-Kawża C-898/19 P, li għandu jiġi eżaminat fl-ewwel lok, l-Irlanda, sostnuta mill-Gran Dukat tal-Lussemburgu u FFT, tqajjem ħames aggravji.

49 Permezz tal-ewwel aggravju, li huwa maqsum fi tmien partijiet, l-Irlanda ssostni li l-Qorti Ġenerali wettqet żball ta' liġi u żball ta' applikazzjoni tal-Artikolu 107(1) TFUE fl-approċċ tagħha dwar l-użu tal-prinċipju ta' distakkament mill-Kummissjoni fid-deċiżjoni kontenzjuża. Permezz tat-tieni aggravju tagħha, l-Irlanda ssostni li l-Qorti Ġenerali wettqet żball fl-eżami tagħha tan-natura selettiva tad-deċiżjoni bil-quddiem inkwistjoni. It-tielet aggravju huwa bbażat fuq ksur tal-obbligu ta' motivazzjoni. Ir-raba' aggravju huwa bbażat fuq ksur tal-prinċipju ta' ċertezza legali. Fl-aħħar nett, il-ħames u l-aħħar aggravju huwa bbażat fuq ksur tal-Artikoli 4 u 5 TUE u tal-Artikolu 114 TFUE sa fejn ir-regoli fil-qasam tal-għajnuna mill-Istat, f'dan il-każ, intużaw sabiex jiġu armonizzati r-regoli tal-Istati Membri fil-qasam tat-tassazzjoni diretta.

50 Il-Kummissjoni tinvoka l-inammissibbiltà parzjali tal-appell u żżid li, fi kwalunkwe każ, l-aggravji invokati insostenn ta' dan l-appell għandhom jiġu miċħuda bħala infondati.

1. Fuq l-ammissibbiltà

51 Il-Kummissjoni ssostni li l-appell huwa parzjalment inammissibbli. Hija ssostni, essenzjalment, li l-parti l-kbira tal-argumenti mressqa mill-Irlanda fil-kuntest tal-ewwel u tat-tielet sal-ħames aggravju huma prinċipalment intiżi li jikkontestaw id-deċiżjoni kontenzjuża, il-prassi ġenerali tal-Kummissjoni dwar id-deċiżjonijiet tat-taxxa bil-quddiem u ċerti dokumenti ta' din l-istituzzjoni li jiddeskrivu l-approċċ tagħha fir-rigward ta' dawn id-deċiżjonijiet, iktar milli punti preċiżi tas-sentenza appellata.

52 F'dan ir-rigward, mit-tieni subparagrafu tal-Artikolu 256(1) TFUE, mill-ewwel paragrafu tal-Artikolu 58 tal-Istatut tal-Qorti tal-Ġustizzja tal-Unjoni Ewropea kif ukoll mill-Artikolu 168(1)(d) u mill-Artikolu 169(2) tar-Regoli tal-Proċedura jirriżulta li appell għandu jindika b'mod preċiż il-punti kkritikati tas-sentenza li tagħha jintalab l-annullament kif ukoll l-argumenti legali li jsostnu b'mod speċifiku din it-talba, taħt piena ta' inammissibbiltà tal-appell jew tal-aggravju kkonċernat (sentenza tat-23 ta' Novembru 2021, Il-Kunsill vs Hamas, C-833/19 P, EU:C:2021:950, punt 50 u l-ġurisprudenza ċċitata).

53 F'dan il-każ, l-appell jidentifika bi preċiżjoni suffiċjenti, f'kull wieħed mill-aggravji tiegħu, il-punti kkritikati tas-sentenza appellata u jesponi r-raġunijiet għaliex dawn il-punti huma, skont l-Irlanda, ivvizzjati b'nuqqas ta' motivazzjoni u bi żbalji ta' liġi, u għalhekk jippermetti lill-Qorti tal-Ġustizzja twettaq l-istħarriġ tagħha tal-legalità. B'mod partikolari u kif tirrikonoxxi l-Kummissjoni, mis-sottomissjonijiet bil-miktub tal-Irlanda jirriżulta li l-aggravji li hija tressaq insostenn

tal-appell tagħha jirrigwardaw espliċitament il-kunsiderazzjonijiet tal-Qorti Ġenerali li jinsabu b'mod partikolari fil-punti 113, 140 sa 142, 145, 147, 149, 150 sa 152, 161 u 180 sa 184 tas-sentenza appellata.

54 Minn dan jirriżulta li l-eċċezzjoni ta' inammissibbiltà ta' parti mill-appell imqajma mill-Kummissjoni għandha tiġi miċħuda.

2. Fuq il-mertu

55 L-ewwel nett għandhom jiġu eżaminati l-ħames u s-sitt parti tal-ewwel aggravju kif ukoll il-ħames aggravju.

a) L-argumenti tal-partijiet

56 Fil-kuntest tal-ħames parti tal-ewwel aggravju, l-Irlanda ssostni li l-qafas ta' referenza li fid-dawl tiegħu għandha tiġi mistħarrġa l-eventwali eżistenza ta' vantaġġ selettiv fis-sens tal-Artikolu 107(1) TFUE għandu jkun ibbażat fuq is-sistema fiskali nazzjonali inkwistjoni u mhux fuq sistema fiskali ipotetika. Hija ssostni li l-prinċipju ta' distakkament jista' jiġi applikat sabiex tiġi vverifikata l-eżistenza ta' tali vantaġġ f'sitwazzjoni bħal dik ineżami fil-każ biss li dan il-prinċipju jkun inkorporat fis-sistema fiskali nazzjonali li tikkostitwixxi t-tassazzjoni "normali". Fil-fatt, meta tqum il-kwistjoni ta' jekk miżura tidderogax mis-sistema fiskali "normali", għandhom jittieħdu inkunsiderazzjoni r-regoli li huma applikati konkretament fl-Istat Membru kkonċernat u mhux regoli esterni għal din is-sistema jew regoli ipotetiċi. Issa, f'dan il-każ, skont l-Irlanda, il-Qorti Ġenerali ma ssodisfatx dan ir-rekwiżit meta kkonfermat, fil-punti 141 u 145 tas-sentenza appellata, l-użu mill-Kummissjoni tal-prinċipju ta' distakkament abbażi tal-għan preżunt tad-dritt fiskali Lussemburgiż. Il-Qorti Ġenerali b'hekk injorat ir-regoli speċifiċi tad-dritt nazzjonali li japplikaw għall-kumpanniji integrati fil-kuntest tat-tfassil ta' deċiżjonijiet tat-taxxa bil-quddiem li permezz tagħhom l-amministrazzjoni tat-taxxa ta' Stat Membru tieħu pożizzjoni, fuq talba ta' kumpannija integrata, dwar il-prezzijiet ta' trasferiment applikabbli għal din tal-aħħar.

57 Permezz tas-sitt parti tal-ewwel aggravju, l-Irlanda tilmenta li l-Qorti Ġenerali ddeċidiet, fil-punt 142 tas-sentenza appellata, li l-Kummissjoni ġustament irreferiet fid-deċiżjoni kontenzjuża għas-sentenza tat-22 ta' Ġunju 2006, Il-Belġju u Forum 187 vs Il-Kummissjoni (C-182/03 u C-217/03, EU:C:2006:416). Skont l-Irlanda, dik is-sentenza ma ssostnix il-konklużjoni tal-Kummissjoni fis-sens li l-prinċipju ta' distakkament jirriżulta mill-Artikolu 107(1) TFUE indipendentement mill-kwistjoni ta' jekk dan il-prinċipju kienx ġie inkorporat jew le fid-dritt nazzjonali. Għall-kuntrarju, fil-kawża li tat lok għal dik is-sentenza, kien biss minħabba li l-prinċipju ta' distakkament kien ġie inkorporat fid-dritt nazzjonali inkwistjoni, jiġifieri d-dritt Belġjan, li l-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li kien rilevanti l-fatt li kienet saret deroga minn dan il-prinċipju.

58 Permezz tal-ħames aggravju tagħha, indirizzat kontra l-punti 100 sa 117 tas-sentenza appellata, l-Irlanda tikkritika lill-Qorti Ġenerali li ċaħdet l-argumenti tagħha fis-sens li d-deċiżjoni kontenzjuża twassal, bi ksur tal-Artikoli 3 sa 5 TUE u tal-Artikolu 114 TFUE, sabiex tiġi stabbilita armonizzazzjoni fiskali moħbija li tmur kontra r-regoli dwar it-tqassim tal-kompetenzi. Fil-fehma tal-Irlanda, fid-deċiżjoni kontenzjuża l-Kummissjoni invokat regoli li ma jagħmlux parti mis-sistema fiskali nazzjonali filwaqt li injorat id-dispożizzjonijiet applikabbli tagħha. L-Irlanda

tirrileva li, jekk il-Kummissjoni tirbaħ din il-kawża, il-prinċipju ta' distakkament, kif mifhum mill-Kummissjoni, ikun jorbot lill-Istati Membri kollha, indipendentement minn dak li huwa previst fil-leġiżlazzjoni fiskali tagħhom.

59 Il-Kummissjoni hija tal-fehma li l-argumenti żviluppati mill-Irlanda huma ineffettivi. Dawn l-argumenti, li fil-parti l-kbira tagħhom huma bbażati fuq qari żbaljat u ppreġudikat tas-sentenza appellata, huma, fi kwalunkwe każ, infondati.

60 Fir-rigward, fl-ewwel lok, tal-ħames parti tal-ewwel aggravju, il-Kummissjoni ssostni li, sa fejn l-argumenti tal-Irlanda huma intiżi li jikkontestaw il-konstatazzjonijiet tal-Qorti Ġenerali li jinsabu fil-punt 145 tas-sentenza appellata, fis-sens li, skont il-Kodiċi tat-Taxxa, l-ewwel, il-kumpanniji integrati u l-kumpanniji awtonomi fil-Lussemburgu għandhom jiġu ntaxxati bl-istess mod fir-rigward tat-taxxa fuq il-kumpanniji u, it-tieni, id-dritt Lussemburgiż huwa intiż li jintaxxa l-profitt li jirriżulta mill-attività ekonomika ta' tali kumpannija integrata daqslikieku kien jirriżulta minn tranżazzjonijiet imwettqa bi prezzijiet tas-suq, l-imsemmija argumenti huma fl-aħħar mill-aħħar intiżi li jikkontestaw konstatazzjonijiet ta' fatt li ma jistgħux ikunu s-suġġett ta' eżami mill-ġdid fil-kuntest ta' appell.

61 Il-Kummissjoni tikkunsidra li, fi kwalunkwe każ, dak li huwa rilevanti f'dan il-każ ma huwiex jekk id-dritt fiskali u d-dritt tal-kumpanniji jagħmlux ta' spiss distinzjoni bejn il-kumpanniji awtonomi u l-kumpanniji ta' grupp, iżda jekk dawn id-drittijiet jagħmlux distinzjoni bejn dawn il-kumpanniji meta jkun meħtieġ li jiġi ddeterminat il-profitt taxxabbli tagħhom fil-kuntest tas-sistema ġenerali tat-taxxa fuq il-kumpanniji. Il-Kummissjoni tqis li, kif ikkonstatat ġustament il-Qorti Ġenerali fil-punt 145 tas-sentenza appellata, il-Kodiċi tat-Taxxa Lussemburgiż ma jagħmilx tali distinzjoni. Għaldaqstant, il-Qorti Ġenerali ġustament ikkonstatat li l-leġiżlazzjoni fiskali Lussemburgiża hija intiża li tintaxxa l-profitt li jirriżulta mill-attività ekonomika ta' tali kumpannija integrata daqslikieku kien jirriżulta minn tranżazzjonijiet imwettqa bi prezzijiet tas-suq.

62 Fit-tieni lok, il-Kummissjoni ssostni, bi tweġiba għas-sitt ilment tal-ewwel aggravju tal-Irlanda, li l-Qorti Ġenerali ġustament ibbażat ruħha fuq is-sentenza tat-22 ta' Ġunju 2006, Il-Belġju u Forum 187 vs Il-Kummissjoni (C-182/03 u C-217/03, EU:C:2006:416), sabiex tikkonkludi li, meta s-sistema fiskali ta' Stat Membru tittratta lill-kumpanniji li jagħmlu parti minn grupp u lill-kumpanniji awtonomi bl-istess mod fil-qasam tat-taxxa fuq il-kumpanniji, miżura fil-qasam tal-prezzijiet ta' trasferiment li tippermetti lil kumpannija ta' grupp tagħti valur lit-tranżazzjonijiet tagħha fi ħdan il-grupp li jkun inqas mil-livell ta' distakkament tagħti vantaġġ fis-sens tal-Artikolu 107(1) TFUE.

63 Skont il-Kummissjoni, il-kriterju ta' referenza li l-Qorti tal-Ġustizzja applikat sabiex tikkonstata l-eżistenza ta' vantaġġ fil-punti 95 u 96 ta' dik is-sentenza huwa preċiżament l-istess bħal dak li l-Kummissjoni esponiet fit-Taqsima 7.2.2.1 tad-deċiżjoni kontenzjuża u li l-Qorti Ġenerali approvat fil-punti 141 u 145 tas-sentenza appellata, jiġifieri t-trattament tal-kumpanniji awtonomi fil-kuntest tar-regoli fiskali tad-dritt ordinarju. Skont il-Kummissjoni, ma hemm l-ebda dubju li l-Qorti tal-Ġustizzja b'hekk applikat, fis-sentenza tat-22 ta' Ġunju 2006, Il-Belġju u Forum 187 vs Il-Kummissjoni (C-182/03 u C-217/03, EU:C:2006:416), il-prinċipju ta' distakkament. Il-Kummissjoni tqis li, anki jekk dan il-prinċipju ma jissemmiex espliċitament f'dik is-sentenza, l-użu tal-kliem "li teżerċita l-attivitajiet tagħha f'kundizzjonijiet ta' kompetizzjoni ħielsa", fil-punt 95 tal-imsemmija sentenza, u "prezzijiet ta' trasferiment", fil-punt 96 tal-istess sentenza, ma jħalli l-ebda lok għal interpretazzjonijiet differenti.

64 Fit-tielet lok, il-Kummissjoni tindika, bi tweġiba għall-ħames aggravju, li hija evalwat id-deċiżjoni bil-quddiem inkwistjoni fid-dawl tas-sistema ġenerali tat-taxxa fuq il-kumpanniji tal-Lussemburgu u li, jekk is-sentenza appellata tiġi kkonfermata fir-rigward tal-konstatazzjoni dwar l-eżistenza ta' vantaġġ selettiv, dan ikun ifisser biss li l-Istati Membri li jintaxxaw lill-fergħat jew lis-sussidjarji tal-kumpanniji multinazzjonali bis-saħħa tar-regoli ordinarji tagħhom daqslikieku kienu entitajiet distinti ma jkunux jistgħu jaħarbu mill-kontroll tad-deċiżjonijiet tat-taxxa bil-quddiem tagħhom mill-perspettiva tal-leġiżlazzjoni dwar l-għajnuna mill-Istat għas-sempliċi raġuni li l-leġiżlazzjoni fiskali tagħhom ma tikkodifikax espliċitament il-kriterji oġġettivi għall-attribuzzjoni tal-profitti lil dawn il-fergħat jew sussidjarji.

b) Il-kunsiderazzjonijiet tal-Qorti tal-Ġustizzja

1) Osservazzjonijiet preliminari

65 Għandu jitfakkar li, skont ġurisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-Ġustizzja, l-interventi tal-Istati Membri fl-oqsma li ma kinux is-suġġett ta' armonizzazzjoni fid-dritt tal-Unjoni ma humiex esklużi mill-kamp ta' applikazzjoni tad-dispożizzjonijiet tat-Trattat FUE dwar il-kontroll tal-għajnuna mill-Istat. L-Istati Membri għandhom għalhekk jastjenu milli jadottaw kull miżura fiskali li tista' tikkostitwixxi għajnuna mill-Istat inkompatibbli mas-suq intern (sentenza tas-16 ta' Marzu 2021, Il-Kummissjoni vs Il-Polonja, C-562/19 P, EU:C:2021:201, punt 26 u l-ġurisprudenza ċċitata).

66 F'dan ir-rigward, minn ġurisprudenza stabbilita sew tal-Qorti tal-Ġustizzja jirriżulta li l-klassifikazzjoni ta' miżura nazzjonali bħala "għajnuna mill-Istat", fis-sens tal-Artikolu 107(1) TFUE, tirrikjedi li l-kundizzjonijiet segwenti kollha jkunu ssodisfatti. L-ewwel, għandu jkun hemm intervent tal-Istat jew permezz tar-riżorsi tal-Istat. It-tieni, dan l-intervent għandu jkun ta' natura li jaffettwa l-kummerċ bejn l-Istati Membri. It-tielet, dan l-intervent għandu jagħti vantaġġ selettiv lill-benefiċjarju tiegħu. Ir-raba', huwa għandu jikkostitwixxi distorsjoni jew theddida ta' distorsjoni tal-kompetizzjoni (sentenza tas-6 ta' Ottubru 2021, World Duty Free Group u Spanja vs Il-Kummissjoni, C-51/19 P u C-64/19 P, EU:C:2021:793, punt 30 kif ukoll il-ġurisprudenza ċċitata).

67 Fir-rigward tal-kundizzjoni marbuta man-natura selettiva tal-vantaġġ, din il-kundizzjoni teħtieġ li jiġi ddeterminat jekk, fil-kuntest ta' sistema legali partikolari, il-miżura nazzjonali inkwistjoni hijiex ta' natura li tiffavorixxi lil "ċerti impriżi jew ċerti produtturi" meta mqabbla ma' oħrajn li jinsabu, fid-dawl tal-għan imfittex minn din is-sistema, f'sitwazzjoni fattwali u legali komparabbli u li għalhekk iġarrbu trattament iddifferenzjat li essenzjalment ikun jista' jiġi kklassifikat bħala diskriminatorju (sentenza tas-16 ta' Marzu 2021, Il-Kummissjoni vs Il-Polonja, C-562/19 P, EU:C:2021:201, punt 28 u l-ġurisprudenza ċċitata).

68 Sabiex miżura fiskali nazzjonali tiġi kklassifikata bħala "selettiva", il-Kummissjoni għandha tidentifika, fl-ewwel lok, is-sistema ta' referenza, jiġifieri s-sistema fiskali "normali" applikabbli fl-Istat Membru kkonċernat, u għandha turi, fit-tieni lok, li l-miżura fiskali inkwistjoni tidderoga minn din is-sistema ta' referenza, sa fejn tintroduċi differenzjazzjonijiet bejn operaturi li, fid-dawl tal-għan imfittex minn din is-sistema ta' referenza, ikunu jinsabu f'sitwazzjoni fattwali u legali komparabbli. Il-kunċett ta' "għajnuna mill-Istat" madankollu ma jirrigwardax il-miżuri li jintroduċu differenzjazzjoni bejn impriżi li, fid-dawl tal-għan imfittex mis-sistema legali inkwistjoni, jinsabu f'sitwazzjoni fattwali u legali komparabbli u li huma, għaldaqstant, *a priori* selettivi, meta l-Istat Membru kkonċernat jirnexxielu juri, fit-tielet lok, li din id-differenzjazzjoni

hija ġġustifikata, fis-sens li tirriżulta min-natura jew mill-istruttura tas-sistema li minnha jagħmlu parti dawn il-miżuri (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas-6 ta' Ottubru 2021, World Duty Free Group u Spanja vs Il-Kummissjoni, C-51/19 P u C-64/19 P, EU:C:2021:793, punti 35 u 36 kif ukoll il-ġurisprudenza ċċitata).

69 F'dan ir-rigward, għandu jitfakkar li d-determinazzjoni tal-qafas ta' referenza għandha importanza ikbar fil-każ ta' miżuri fiskali peress li l-eżistenza ta' vantaġġ ekonomiku, fis-sens tal-Artikolu 107(1) TFUE, tista' tiġi stabbilita biss meta mqabbla ma' tassazzjoni msejħa "normali". B'hekk, id-determinazzjoni tal-impriżi kollha li jinsabu f'sitwazzjoni fattwali u legali komparabbli tiddependi mid-definizzjoni minn qabel tas-sistema legali li fid-dawl tal-għan tagħha għandha, jekk ikun il-każ, tiġi eżaminata n-natura komparabbli tas-sitwazzjoni fattwali u legali rispettiva tal-impriżi ffavoriti mill-miżura inkwistjoni u ta' dawk li ma humiex (sentenza tas-6 ta' Ottubru 2021, World Duty Free Group u Spanja vs Il-Kummissjoni, C-51/19 P u C-64/19 P, EU:C:2021:793, punt 60 kif ukoll il-ġurisprudenza ċċitata).

70 Madankollu, għandu jiġi ppreċiżat li t-teknika leġiżlattiva ma tistax tkun deċiżiva sabiex tiġi stabbilita n-natura selettiva ta' miżura fiskali, b'tali mod li ma huwiex dejjem neċessarju li din ikollha natura derogatorja meta mqabbla ma' sistema fiskali ordinarja jew normali. Fil-fatt, kif jirriżulta b'mod partikolari mill-punt 101 tas-sentenza tal-15 ta' Novembru 2011, Il-Kummissjoni vs Spanja vs Government of Gibraltar u Ir-Renju Unit (C-106/09 P u C-107/09 P, EU:C:2011:732), anki miżura li formalment ma tkunx derogatorja u li tkun ibbażata fuq kriterji li fihom infushom ikunu ta' natura ġenerali tista' tkun selettiva jekk, fil-fatt, tagħmel distinzjoni bejn kumpanniji li jinsabu f'sitwazzjonijiet komparabbli fid-dawl tal-għan imfittex mis-sistema fiskali kkonċernata (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tad-19 ta' Diċembru 2018, A-Brauerei, C-374/17, EU:C:2018:1024, punti 32 u 33 kif ukoll il-ġurisprudenza ċċitata).

71 Għall-finijiet tal-evalwazzjoni tan-natura selettiva ta' miżura fiskali, huwa għalhekk meħtieġ li s-sistema fiskali ordinarja jew is-sistema ta' referenza applikabbli fl-Istat Membru kkonċernat tkun identifikata b'mod korrett fid-deċiżjoni tal-Kummissjoni u tkun eżaminata mill-qorti adita b'kontestazzjoni dwar din l-identifikazzjoni. Peress li d-determinazzjoni tas-sistema ta' referenza tikkostitwixxi l-punt tat-tluq tal-eżami komparattiv li għandu jitwettaq fil-kuntest tal-evalwazzjoni tan-natura selettiva, żball imwettaq f'din id-determinazzjoni neċessarjament jivvizzja l-analiżi kollha tal-kundizzjoni dwar in-natura selettiva (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas-6 ta' Ottubru 2021, World Duty Free Group u Spanja vs Il-Kummissjoni, C-51/19 P u C-64/19 P, EU:C:2021:793, punt 61 kif ukoll il-ġurisprudenza ċċitata).

72 F'dan il-kuntest, għandu, fl-ewwel lok, jiġi ppreċiżat li d-determinazzjoni tal-qafas ta' referenza, li għandha ssir wara dibattitu kontradittorju mal-Istat Membru kkonċernat, għandha toħroġ minn eżami oġġettiv tal-kontenut, tal-interazzjoni u tal-effetti konkreti tar-regoli applikabbli skont id-dritt nazzjonali ta' dan l-Istat (sentenza tas-6 ta' Ottubru 2021, World Duty Free Group u Spanja vs Il-Kummissjoni, C-51/19 P u C-64/19 P, EU:C:2021:793, punt 62 kif ukoll il-ġurisprudenza ċċitata).

73 Fit-tieni lok, f'oqsma li ma humiex oqsma li fihom id-dritt fiskali tal-Unjoni huwa s-suġġett ta' armonizzazzjoni, huwa l-Istat Membru kkonċernat li għandu jiddetermina, permezz tal-eżerċizzju tal-kompetenzi tiegħu fil-qasam tat-tassazzjoni diretta u b'osservanza tal-awtonomija fiskali tiegħu, il-karatteristiċi li jikkostitwixxu t-taxxa, li jiddefinixxu, bħala prinċipju, is-sistema ta' referenza jew is-sistema fiskali "normali", li abbażi tagħha għandha tiġi analizzata l-kundizzjoni dwar in-natura selettiva. Dan japplika b'mod partikolari

għad-determinazzjoni tal-bażi tat-taxxa u tal-fatt li jagħti lok għal din it-taxxa (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tas-16 ta' Marzu 2021, Il-Kummissjoni vs Il-Polonja, C-562/19 P, EU:C:2021:201, punti 38 u 39, kif ukoll Il-Kummissjoni vs L-Ungerija, C-596/19 P, EU:C:2021:202, punti 44 u 45).

74 Minn dan isegwi li huwa biss id-dritt nazzjonali applikabbli fl-Istat Membru kkonċernat li għandu jittieħed inkunsiderazzjoni sabiex tiġi identifikata s-sistema ta' referenza fil-qasam tat-tassazzjoni diretta, identifikazzjoni din li hija, min-naħa tagħha, prerekwiżit indispensabbli mhux biss sabiex tiġi evalwata l-eżistenza ta' vantaġġ iżda wkoll sabiex tiġi evalwata l-kwistjoni ta' jekk dan il-vantaġġ għandux natura selettiva.

75 F'dan il-każ, l-argumenti tal-Irlanda miġbura fil-qosor fil-punti 56 sa 58 ta' din is-sentenza jqajmu l-kwistjoni ta' jekk il-Qorti Ġenerali wettqitx żball ta' liġi meta kkonfermat, għar-raġunijiet imfakkra fil-punti 30 sa 36 ta' din is-sentenza, is-sistema ta' referenza identifikata mill-Kummissjoni fid-deċiżjoni kontenzjuża.

76 F'dan id-dawl, għandu jiġi rrilevat li, skont il-premessa 228 tad-deċiżjoni kontenzjuża, il-Kummissjoni qieset li l-prinċipju ta' distakkament kien neċessarjament jagħmel parti integrali mill-evalwazzjoni tagħha, taħt l-Artikolu 107(1) TFUE, tal-miżuri fiskali mogħtija lill-kumpanniji ta' grupp, irrispettivament minn jekk Stat Membru jkunx inkorpora jew le dan il-prinċipju fis-sistema legali nazzjonali tiegħu.

77 Il-Kummissjoni speċifikat, fl-istess premessa 228, li dan il-prinċipju ta' distakkament għandu jiġi applikat sabiex jiġi ddeterminat jekk il-profitti taxxabbli ta' kumpannija li tagħmel parti minn grupp għall-finijiet tal-kalkolu tat-taxxa fuq il-kumpanniji kinux ġew iddeterminati permezz ta' metodu li javviċina l-kundizzjonijiet tas-suq, b'tali mod li din il-kumpannija ma tibbenefikax minn trattament iktar favorevoli, b'applikazzjoni tas-sistema ġenerali tat-taxxa fuq il-kumpanniji, minn dak irriżervat għal kumpanniji mhux integrati li l-profitti taxxabbli tagħhom huma ddeterminati mis-suq.

78 Barra minn hekk, mill-istruttura tad-deċiżjoni kontenzjuża, b'mod partikolari mill-analiżi tas-sistema ta' referenza magħmula fil-premessi 193 sa 209 tagħha, jirriżulta li l-Kummissjoni ħadet inkunsiderazzjoni l-fatt li s-sistema ġenerali ta' tassazzjoni tal-kumpanniji fil-Lussemburgu ma tagħmilx distinzjoni bejn il-kumpanniji integrati u l-kumpanniji mhux integrati, sa fejn l-għan ta' din is-sistema huwa li jiġu ntaxxati l-kumpanniji residenti kollha.

79 Huwa fid-dawl ta' dawn il-kunsiderazzjonijiet li l-Qorti Ġenerali, min-naħa tagħha, ippreċiżat, fil-punt 161 tas-sentenza appellata, li d-dikjarazzjoni li tinsab fil-premessa 228 tad-deċiżjoni kontenzjuża, fis-sens li l-prinċipju ta' distakkament huwa prinċipju ġenerali ta' ugwaljanza fit-trattament fil-qasam tat-tassazzjoni li jaqa' fil-kamp ta' applikazzjoni tal-Artikolu 107(1) TFUE, ma kellhiex tiġi iżolata mill-kuntest tagħha u ma setgħetx tiġi interpretata fis-sens li l-Kummissjoni affermat l-eżistenza ta' prinċipju ġenerali ta' ugwaljanza fit-trattament fir-rigward tat-taxxa inerenti għall-Artikolu 107(1) TFUE.

80 Kif jirriżulta mill-punt 141 tas-sentenza appellata, il-Qorti Ġenerali ddeċidiet li l-prinċipju ta' distakkament japplika meta d-dritt fiskali nazzjonali rilevanti ma jagħmilx distinzjoni bejn l-"impriżi" integrati u l-"impriżi" awtonomi għall-finijiet tal-issuġġettar tagħhom għat-taxxa fuq il-kumpanniji kemm-il darba, f'tali każ, dan id-dritt ikollu l-intenzjoni li jintaxxa l-profitt li jirriżulta mill-attività ekonomika ta' tali "impriża" integrata daqslikieku kien jirriżulta minn tranżazzjonijiet imwettqa bi prezzijiet tas-suq. Wara li identifikat din il-bażi legali, il-Qorti

Ġenerali essenzjalment qieset, fil-punt 145 tas-sentenza appellata, li dan il-prinċipju kien applikabbli f'dan il-każ sa fejn il-Kodiċi tat-Taxxa kien intiż li jintaxxa lill-kumpanniji integrati u lill-kumpanniji awtonomi bl-istess mod fir-rigward tat-taxxa fuq il-kumpanniji.

2) Fuq l-eżistenza ta' żball ta' liġi fid-determinazzjoni tas-sistema fiskali "normali" applikabbli fl-Istat Membru kkonċernat

81 Qabelxejn, għandhom jiġu miċħuda l-argumenti tal-Kummissjoni fis-sens li l-appellanti, permezz tal-ilmenti li tressaq, qiegħda tikkontesta fir-realtà l-konstatazzjonijiet tal-Qorti Ġenerali dwar id-dritt nazzjonali applikabbli, li jinsabu b'mod partikolari fil-punt 145 tas-sentenza appellata, li huma konstatazzjonijiet ta' fatt li, skont il-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja, ma jistgħux ikunu s-suġġett ta' eżami mill-ġdid fil-kuntest ta' appell.

82 Huwa minnu li, fir-rigward tal-eżami, fil-kuntest ta' appell, tal-evalwazzjonijiet tal-Qorti Ġenerali fir-rigward tad-dritt nazzjonali, li, fil-qasam tal-għajnuna mill-Istat, jikkostitwixxu evalwazzjonijiet ta' fatti, il-Qorti tal-Ġustizzja għandha biss kompetenza sabiex tivverifika jekk kienx hemm żnaturament ta' dan id-dritt (sentenza tat-28 ta' Ġunju 2018, Andres (falliment ta' Heitkamp BauHolding) vs Il-Kummissjoni, C-203/16 P, EU:C:2018:505, punt 78 u l-ġurisprudenza ċċitata).

83 Madankollu, f'dan il-każ, permezz tal-argumenti li tiżviluppa, l-Irlanda ma għandhiex l-intenzjoni li tikkontesta l-interpretazzjoni magħmula mill-Qorti Ġenerali tad-dritt nazzjonali, iżda tistieden lill-Qorti tal-Ġustizzja tiddetermina jekk huwiex mingħajr ma wettqet żball ta' liġi li l-Qorti Ġenerali adottat id-delimitazzjoni tal-qafas ta' referenza rilevanti bħala parametru deċiżiv għall-finijiet tal-eżami tal-eżistenza ta' vantaġġ selettiv, mingħajr ma ħadet inkunsiderazzjoni r-regoli speċifiċi previsti fid-dritt Lussemburgiż fil-qasam tal-prezzijiet ta' trasferiment applikabbli għall-kumpanniji integrati.

84 Fil-fatt, l-Irlanda sempliċement tikkontesta l-applikazzjoni mill-Qorti Ġenerali tal-kriterju ġuridiku intiż li jiġi ddeterminat jekk deċiżjoni tat-taxxa bil-quddiem bħal dik inkwistjoni tagħtix vantaġġ selettiv.

85 Issa, il-kwistjoni ta' jekk il-Qorti Ġenerali ddelimitatx b'mod xieraq is-sistema ta' referenza rilevanti u, b'estensjoni, applikatx b'mod korrett kriterju ġuridiku, bħalma huwa l-prinċipju ta' distakkament, tikkostitwixxi punt ta' liġi li jista' jkun is-suġġett tal-istħarriġ tal-Qorti tal-Ġustizzja fl-istadju tal-appell. Fil-fatt, l-argumenti intiżi li jikkontestaw l-għażla tas-sistema ta' referenza fil-kuntest tal-ewwel stadju tal-analiżi tal-eżistenza ta' vantaġġ selettiv huma ammissibbli peress li din l-analiżi tirriżulta minn klassifikazzjoni ġuridika tad-dritt nazzjonali abbażi ta' dispożizzjoni tad-dritt tal-Unjoni (ara, b'analoġija, sentenza tat-28 ta' Ġunju 2018, Andres (falliment ta' Heitkamp BauHolding) vs Il-Kummissjoni, C-203/16 P, EU:C:2018:505, punti 80 u 81).

86 Fir-rigward tal-fondatezza tal-argumenti tal-Irlanda, għandu jitfakkar li, kif jirriżulta, essenzjalment, mill-premessa 210 tad-deċiżjoni kontenzjuża, FFT u l-Gran Dukat tal-Lussemburgu sostnew quddiem il-Kummissjoni li s-sistema ta' referenza kellha tinkludi biss il-kumpanniji ta' grupp, jew anki l-kumpanniji ta' grupp li jeżerċitaw attivitajiet ta' finanzjament, li jaqgħu taħt l-Artikolu 164(3) tal-Kodiċi tat-Taxxa, b'tali mod li d-deċiżjoni bil-quddiem inkwistjoni kellha titqabbel mad-deċiżjonijiet bil-quddiem li jikkonċernaw il-perijodu 2010-2013 u li jikkonċernaw 21 persuna taxxabbli oħra, li kienu ġew ikkomunikati lill-Kummissjoni fil-15 ta' Jannar 2014. Skont il-Gran Dukat tal-Lussemburgu u FFT, peress li t-trattament mogħti lil FFT

kien konformi mal-Artikolu 164(3) tal-Kodiċi tat-Taxxa, maċ-Ċirkolari Nru 164/2 u mal-prassi amministrattiva f'dan il-qasam, ebda vantaġġ selettiv ma kien ingħata permezz ta' din id-deċiżjoni bil-quddiem.

87 Madankollu, fil-premessi 211 sa 215 tad-deċiżjoni kontenzjuża, il-Kummissjoni qieset li ma kienx hemm lok li jittieħdu inkunsiderazzjoni dawn id-dispożizzjonijiet partikolari għall-finijiet tad-determinazzjoni tas-sistema ta' referenza rilevanti, filwaqt li indikat, għal dan il-għan, li tali teħid inkunsiderazzjoni jmur kontra l-għan tas-sistema ġenerali tat-taxxa fuq il-kumpanniji tal-Lussemburgu, li fil-premessi 193 sa 209 tad-deċiżjoni kontenzjuża din l-istituzzjoni kienet diġà identifikat bħala sistema ta' referenza. F'dan il-każ, hija ddeċidiet li din is-sistema kellha l-għan li tintaxxa l-profitti tal-kumpanniji kollha li jaqgħu taħt il-kompetenza fiskali tagħha, kemm fil-każ ta' kumpanniji integrati kif ukoll fil-każ ta' kumpanniji mhux integrati (premessi 198 u 212 tad-deċiżjoni kontenzjuża).

88 Il-Kummissjoni indikat li hija ma kinitx ser teżamina jekk id-deċiżjoni bil-quddiem inkwistjoni kinitx tosserva l-prinċipju ta' distakkament kif iddefinit fl-Artikolu 164(3) tal-Kodiċi tat-Taxxa jew fiċ-Ċirkulari Nru 164/2 (premessa 229 tad-deċiżjoni kontenzjuża). Fil-fatt, jekk seta' jintwera li l-metodu applikat mill-amministrazzjoni tat-taxxa Lussemburgiża permezz ta' din id-deċiżjoni bil-quddiem għall-finijiet tad-determinazzjoni tal-profitti taxxabbli ta' FFT fil-Lussemburgu kien jitbiegħed minn metodu li jwassal għal approssimazzjoni affidabbli ta' riżultat ibbażat fuq is-suq u, għaldaqstant, mill-prinċipju ta' distakkament, l-imsemmija deċiżjoni titqies li tagħti vantaġġ selettiv lil FFT fis-sens tal-Artikolu 107(1) TFUE (premessa 231 tad-deċiżjoni kontenzjuża).

89 Mill-punti 149 sa 151 tas-sentenza appellata jirriżulta li l-Qorti Ġenerali approvat il-metodoloġija tal-Kummissjoni li kienet, essenzjalment, li tikkunsidra li, fil-preżenza ta' sistema fiskali li ssegwi l-għan li jiġu ntaxxati l-profitti tal-kumpanniji residenti kollha, kemm jekk ikunu integrati jew le, l-applikazzjoni tal-prinċipju ta' distakkament għall-finijiet tal-applikazzjoni tal-Artikolu 107(1) TFUE hija ġġustifikata indipendentement mill-inkorporazzjoni ta' dan il-prinċipju fid-dritt nazzjonali.

90 Għandu għalhekk jiġi ddeterminat jekk il-Qorti Ġenerali wettqitx żball ta' liġi meta vvalidat l-approċċ tal-Kummissjoni li kien, essenzjalment, li ma tiħux inkunsiderazzjoni dan il-prinċipju, kif previst fl-Artikolu 164(3) tal-Kodiċi tat-Taxxa u kif ippreċiżat fiċ-Ċirkulari Nru 164/2 relatata miegħu, fil-kuntest tal-eżami mwettaq skont l-Artikolu 107(1) TFUE, b'mod partikolari fil-kuntest tad-definizzjoni tas-sistema ta' referenza bil-għan li jiġi ddeterminat jekk id-deċiżjoni bil-quddiem inkwistjoni tagħtix vantaġġ selettiv lill-benefiċjarju tagħha.

91 F'dan ir-rigward, billi eskludiet ir-rilevanza tal-Artikolu 164(3) tal-Kodiċi tat-Taxxa u taċ-Ċirkulari Nru 164/2, il-Kummissjoni applikat prinċipju ta' distakkament distint minn dak iddefinit fid-dritt Lussemburgiż. Hija għalhekk sempliċement identifikat, fl-għan imfittex mis-sistema ġenerali tat-taxxa fuq il-kumpanniji fil-Lussemburgu, l-espressjoni astratta ta' dan il-prinċipju u eżaminat id-deċiżjoni bil-quddiem inkwistjoni mingħajr ma ħadet inkunsiderazzjoni l-mod kif l-imsemmi prinċipju huwa konkretament inkorporat f'dan id-dritt fir-rigward b'mod partikolari tal-kumpanniji integrati.

92 Meta kkonfermat tali approċċ, il-Qorti Ġenerali naqset milli tieħu inkunsiderazzjoni r-rekwiżit li jirriżulta mill-ġurisprudenza ċċitata fil-punti 68 sa 74 ta' din is-sentenza, fis-sens li, sabiex jiġi ddeterminat jekk miżura fiskali tatx vantaġġ selettiv lil impriża, il-Kummissjoni għandha twettaq paragun mas-sistema ta' tassazzjoni normalment applikabbli fl-Istat Membru kkonċernat, wara

eżami oġġettiv tal-kontenut, tal-interazzjoni u tal-effetti konkreti tar-regoli applikabbli skont id-dritt nazzjonali ta' dan l-Istat. B'hekk, hija wettqet żball ta' liġi fl-applikazzjoni tal-Artikolu 107(1) TFUE.

93 Huwa minnu li, kif irrikonoxxew il-partijiet kollha, id-dritt nazzjonali applikabbli għall-kumpanniji fil-Lussemburgu huwa intiż, fil-qasam tat-tassazzjoni tal-kumpanniji integrati, li jwassal għal approssimazzjoni affidabbli tal-prezz tas-suq. Għalkemm dan l-għan jikkorrispondi, b'mod ġenerali, għal dak tal-prinċipju ta' distakkament, xorta jibqa' l-fatt li, fl-assenza ta' armonizzazzjoni fid-dritt tal-Unjoni, il-modalitajiet konkreti tal-applikazzjoni ta' dan il-prinċipju għandhom jiġu ddefiniti mid-dritt nazzjonali u għandhom jittieħdu inkunsiderazzjoni sabiex jiġi identifikat il-qafas ta' referenza għall-finijiet tad-determinazzjoni tal-eżistenza ta' vantaġġ selettiv.

94 Barra minn hekk, meta aċċettat, fil-punt 113 tas-sentenza appellata, li l-Kummissjoni tista' tinvoka regoli li ma kinux jagħmlu parti mid-dritt Lussemburgiż, minkejja li fakkret, fil-punt 112 tal-istess sentenza, li din l-istituzzjoni ma kellhiex, f'dan l-istadju tal-iżvilupp tad-dritt tal-Unjoni, il-kompetenza li tippermettilha tiddefinixxi b'mod awtonomu t-tassazzjoni msejħa "normali" ta' kumpannija integrata filwaqt li tinjora r-regoli fiskali nazzjonali, il-Qorti Ġenerali kisret id-dispożizzjonijiet tat-Trattat FUE dwar l-adozzjoni mill-Unjoni Ewropea ta' miżuri ta' approssimazzjoni tal-leġiżlazzjonijiet tal-Istati Membri fil-qasam tat-tassazzjoni diretta, b'mod partikolari l-Artikolu 114(2) TFUE u l-Artikolu 115 TFUE. Fil-fatt, l-awtonomija ta' Stat Membru fil-qasam tat-tassazzjoni diretta, kif irrikonoxxuta mill-ġurisprudenza stabbilita mfakkra fil-punt 73 ta' din is-sentenza, ma tistax tiġi żgurata b'mod sħiħ jekk, minbarra kull miżura ta' approssimazzjoni ta' dan it-tip, l-eżami mwettaq taħt l-Artikolu 107(1) TFUE ma jkunx esklużivament ibbażat fuq ir-regoli ta' tassazzjoni normali stabbiliti mil-leġiżlatur tal-Istat Membru kkonċernat.

95 F'dan ir-rigward, għandu jiġi enfasizzat, fl-ewwel lok, li, fl-assenza ta' armonizzazzjoni f'dan ir-rigward, l-eventwali ffissar tal-metodi u tal-kriterji li jippermettu li jiġi ddeterminat riżultat ta' "distakkament" jaqa' taħt is-setgħa diskrezzjonali tal-Istati Membri. Għalkemm l-Istati Membri tal-OECD jirrikonoxxu l-mertu tal-użu tal-prinċipju ta' distakkament sabiex tiġi stabbilita l-attribuzzjoni korretta tal-profitti tal-kumpanniji bejn pajjiżi differenti, jeżistu differenzi sinjifikattivi bejn dawn l-Istati fl-applikazzjoni ddettaljata tal-metodi ta' determinazzjoni tal-prezzijiet ta' trasferiment. Kif semmiet il-Kummissjoni stess fil-premessa 88 tad-deċiżjoni kontenzjuża, il-linji gwida tal-OECD jelenkaw diversi metodi sabiex tiġi stabbilita approssimazzjoni tal-prezzijiet ta' distakkament għat-tranżazzjonijiet u tat-tqassim tal-profitti bejn il-kumpanniji tal-istess grupp.

96 Barra minn hekk, anki jekk jitqies li jeżisti, fil-qasam tat-tassazzjoni internazzjonali, ċertu kunsens fis-sens li t-tranżazzjonijiet bejn kumpanniji ekonomikament marbuta, b'mod partikolari t-tranżazzjonijiet fi ħdan il-grupp, għandhom jiġu evalwati għal finijiet fiskali daqslikieku kienu ġew konklużi bejn kumpanniji ekonomikament indipendenti, u li, għaldaqstant, diversi awtoritajiet nazzjonali kompetenti fil-qasam fiskali huma ispirati mil-linji gwida tal-OECD fl-elaborazzjoni u fil-kontroll tal-prezzijiet ta' trasferiment, huma rilevanti biss, bla ħsara għall-iżviluppi li jinsabu fil-punti 120 sa 122 ta' din is-sentenza, id-dispożizzjonijiet nazzjonali għall-finijiet tal-analiżi ta' jekk tranżazzjonijiet partikolari għandhomx jiġu eżaminati fid-dawl tal-prinċipju ta' distakkament u, jekk ikun il-każ, jekk prezzijiet ta' trasferiment, li fuqhom tkun ibbażata l-bażi tad-dħul taxxabbli minn persuna taxxabbli u t-tqassim ta' dan id-dħul fost l-Istati kkonċernati, humiex differenti jew le minn riżultat f'kundizzjonijiet ta' distakkament. Għaldaqstant, fl-eżami tal-eżistenza ta' vantaġġ fiskali selettiv fis-sens tal-Artikolu 107(1) TFUE u

sabiex jiġi stabbilit l-piż fiskali li normalment għandha ġġorr impriża, ma għandhomx jittieħdu inkunsiderazzjoni parametri u regoli esterni għas-sistema nazzjonali inkwistjoni, sakemm din tal-aħħar ma tagħmilx riferiment espliċitu għalihom.

97 Din il-konstatazzjoni tikkostitwixxi espressjoni tal-prinċipju ta' legalità tat-taxxa, li jagħmel parti mill-ordinament ġuridiku tal-Unjoni bħala prinċipju ġenerali tad-dritt, li jeżiġi li kull obbligu ta' ħlas ta' taxxa kif ukoll l-elementi essenzjali kollha li jiddefinixxu l-karatteristiċi fundamentali tat-taxxa għandhom ikunu previsti fil-liġi, filwaqt li l-persuna taxxabli għandha tkun tista' tipprevedi u tikkalkola l-ammont tat-taxxa dovuta u għandha tkun tista' tiddetermina f'liema mument ser tkun marbuta tħallasha (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-8 ta' Mejju 2019, Związek Gmin Zagłębia Miedziowego, C-566/17, EU:C:2019:390, punt 39).

98 Fit-tieni lok, il-Gran Dukat tal-Lussemburgu indika fis-seduta li, minbarra l-fatt li l-linji gwida tal-OECD ma humiex vinkolanti għall-Istati Membri ta' din l-organizzazzjoni, iċ-Ċirkulari Nru 164/2 li tinterpreta l-Artikolu 164(3) tal-Kodiċi tat-Taxxa tipprevedi regoli speċifiċi dwar il-kalkolu tal-prezzijiet ta' trasferiment fir-rigward tal-kumpanniji ta' finanzjament ta' grupp, bħalma hija FFT, li jimplikaw li l-attivitajiet marbuta maż-żamma ta' holdings ma għandhomx jittieħdu inkunsiderazzjoni għall-kalkolu ta' dawn il-prezzijiet. Il-premessa 79 tad-deċiżjoni kontenzjuża, li tinsab fit-Taqsima 2.3.2 ta' din tal-aħħar u li tinkludi deskrizzjoni tal-kontenut tal-imsemmija ċirkulari, tikkonferma li dan l-Istat Membru ppreveda regoli speċifiċi għad-determinazzjoni ta' remunerazzjoni ta' distakkament fir-rigward ta' tali kumpanniji u li dawn ir-regoli kienu tressqu għall-attenzjoni tal-Kummissjoni fil-kuntest tal-proċedura amministrattiva.

99 Madankollu, l-analiżi mill-Kummissjoni tas-sistema ta' referenza u, b'estensjoni, tal-eżistenza ta' vantaġġ selettiv mogħti lil FFT, kif ivvalidata mill-Qorti Ġenerali, ma tiħux inkunsiderazzjoni dawn l-għażliet normattivi, intiżi li jiġu ppreċiżati l-portata tal-prinċipju ta' distakkament u l-implimentazzjoni tiegħu fid-dritt Lussemburgiż.

100 F'dan ir-rigward, għandu jiġi rrilevat li, bi tweġiba għal mistoqsija magħmula waqt is-seduta, il-Kummissjoni indikat li, fid-deċiżjoni bil-quddiem inkwistjoni, l-amministrazzjoni tat-taxxa Lussemburgiża kienet "applikat ħażin ir-regoli li hija normalment tapplika" fir-rigward tal-prinċipju ta' distakkament u tal-kalkolu tal-prezzijiet ta' trasferiment. Madankollu, għandu jiġi kkonstatat li, fid-deċiżjoni kontenzjuża, il-Kummissjoni, li l-approċċ tagħha ġie kkonfermat mill-Qorti Ġenerali, ma wettqet ebda eżami tal-mod kif kien ġie interpretat u applikat il-prinċipju ta' distakkament, kif stabbilit essenzjalment fl-Artikolu 164(3) tal-Kodiċi tat-Taxxa.

101 Il-Qorti Ġenerali espressament ivvalidat din l-analiżi fil-punt 146 tas-sentenza appellata meta indikat li l-Kummissjoni ma setgħetx tiġi kkritikata li użat metodu ta' determinazzjoni tal-prezzijiet ta' trasferiment li hija kkunsidrat xieraq f'dan il-każ sabiex teżamina l-livell tal-prezzijiet ta' trasferiment għal tranżazzjoni, jew għal diversi tranżazzjonijiet marbuta mill-qrib, li jagħmlu parti mill-miżura kkontestata, kif ukoll fil-punt 147 tal-istess sentenza, fejn enfasizzat li l-linji gwida tal-OECD li minnhom ispirat ruħha l-Kummissjoni kienu bbażati "fuq xogħlijiet sinjifikattivi mwettqa minn gruppi ta' esperti magħrufa", li kienu "jirriflettu l-kunsens milħuq fil-livell internazzjonali fir-rigward tal-prezzijiet ta' trasferiment" u li għalhekk kellhom "importanza prattika ċerta fl-interpretazzjoni tal-kwistjonijiet relatati mal-prezzijiet ta' trasferiment".

102 Fit-tielet lok, li, għall-kuntrarju ta' dak li kkunsidrat il-Qorti Ġenerali fil-punt 142 tas-sentenza appellata, is-sentenza tat-22 ta' Ġunju 2006, Il-Belġju u Forum 187 vs Il-Kummissjoni (C-182/03 u C-217/03, EU:C:2006:416), ma tikkorroborax il-pożizzjoni li l-prinċipju ta' distakkament huwa applikabbli meta d-dritt fiskali nazzjonali jkun intiż li jintaxxa lill-kumpanniji integrati u lill-kumpanniji awtonomi bl-istess mod, indipendentement minn jekk dan il-prinċipju ġiex inkorporat f'dan id-dritt u minn kif ġie inkorportat.

103 Fil-fatt, fl-imsemmija sentenza l-Qorti tal-Ġustizzja kienet ikkonstatat li, ladarba Stat Membru jkun għażel li jinkorpora fid-dritt nazzjonali tiegħu metodu ta' determinazzjoni tal-profitt taxxabbli tal-kumpanniji integrati simili għall-metodu "cost plus" tal-OECD u li għalhekk ikollu l-għan li jintaxxa dawn il-kumpanniji fuq bażi komparabbli ma' dik li tirriżulta mill-applikazzjoni tas-sistema tad-dritt ordinarju, dan l-Istat jagħti vantaġġ ekonomiku lill-imsemmija kumpanniji jekk jinkludi f'dan il-metodu dispożizzjonijiet li jkollhom l-effett li jnaqqsu l-piż fiskali li dawn l-istess kumpanniji normalment ikollhom iġorru b'applikazzjoni tal-imsemmija sistema.

104 Għalhekk, fl-imsemmija sentenza, kien fid-dawl tar-regoli ta' tassazzjoni stabbiliti fid-dritt nazzjonali rilevanti, jiġifieri d-dritt Belġjan, li kienu jipprevedu mekkaniżmu ta' tassazzjoni tal-profitti skont metodu "cost plus" tal-OECD, li l-Qorti tal-Ġustizzja kkonkludiet li kellu jintuża l-prinċipju ta' distakkament. Għaldaqstant, mill-istess sentenza ma jistax jiġi dedott li l-Qorti tal-Ġustizzja kellha l-intenzjoni tistabbilixxi prinċipju awtonomu ta' distakkament li japplika indipendentement mill-inkorporazzjoni ta' dan tal-aħħar fid-dritt nazzjonali għall-finijiet tal-eżami tal-miżuri ta' natura fiskali fil-kuntest tal-applikazzjoni tal-Artikolu 107(1) TFUE.

105 Minn dawn il-kunsiderazzjonijiet kollha jirriżulta li r-raġunijiet tas-sentenza appellata li jirrigwardaw l-eżami tar-raġunament adottat b'mod prinċipali mill-Kummissjoni, fis-sens li d-deċiżjoni bil-quddiem inkwistjoni kienet tidderoga mis-sistema ġenerali tat-taxxa fuq il-kumpanniji tal-Lussemburgu, imfakkra fil-punti 17 sa 20 ta' din is-sentenza, huma vvizzjati bi żball ta' liġi sa fejn il-Qorti Ġenerali vvalidat l-approċċ tal-Kummissjoni li kien, essenzjalment, li ma tiħux inkunsiderazzjoni l-prinċipju ta' distakkament kif previst fl-Artikolu 164(3) tal-Kodiċi tat-Taxxa u kif speċifikat fiċ-Ċirkulari Nru 164/2 relatata miegħu, meta ddefinixxiet is-sistema ta' referenza fil-kuntest tal-eżami mwettaq taħt l-Artikolu 107(1) TFUE, għall-finijiet tad-determinazzjoni ta' jekk id-deċiżjoni bil-quddiem inkwistjoni tagħtix vantaġġ selettiv lill-benefiċjarju tagħha.

106 Madankollu, għandu jiġi eżaminat jekk l-iżball ta' liġi mwettaq mill-Qorti Ġenerali huwiex ta' natura li jwassal għall-annullament tas-sentenza appellata.

107 Fil-fatt, il-Kummissjoni sostniet li, jekk l-analiżi tal-Qorti Ġenerali li tinsab fil-punti 290 sa 299 tas-sentenza appellata tiġi kkonfermata, l-eventwali żbalji ta' liġi li jivvizzjaw il-punti 125 sa 286 ta' dik is-sentenza ma jkunux jistgħu jwasslu għall-annullament tas-sentenza appellata.

108 Il-Kummissjoni tqis, għalhekk, li l-appell huwa ineffettiv sa fejn, anki jekk jitqies li wieħed mill-aggravji invokati jiġi ddikjarat fondat, tali ċirkustanza ma tistax twassal għall-annullament tas-sentenza appellata. Fil-fatt, id-deċiżjoni kontenzjuża tinkludi raġunament sussidjarju bbażat fuq l-Artikolu 164(3) tal-Kodiċi tat-Taxxa u fuq iċ-Ċirkulari Nru 164/2, li l-approvazzjoni tiegħu mill-Qorti Ġenerali bl-ebda mod ma hija kkontestata mill-Irlanda.

109 F'dan ir-rigward, għandu jiġi rrilevat li, permezz tar-raġunijiet li jinsabu fil-punti 290 sa 299 tas-sentenza appellata, il-Qorti Ġenerali, essenzjalment, ivvalidat ir-raġunament ifformulat "b'mod sussidjarju" mill-Kummissjoni fil-premessi 315 sa 317 tad-deċiżjoni kontenzjuża, fis-sens li d-deċiżjoni bil-quddiem inkwistjoni kienet tidderoga mis-sistema ta' referenza kkostitwita mill-Artikolu 164(3) tal-Kodiċi tat-Taxxa u miċ-Ċirkulari Nru 164/2.

110 Għalkemm l-Irlanda ma kkontestatx direttament ir-raġunijiet li jinsabu f'din is-silta tas-sentenza appellata, dan ma jfissirx li jista' jiġi sostnut, kif tagħmel il-Kummissjoni, li l-appell għandu jiġi ddikjarat ineffettiv minħabba li l-argumenti żviluppati mill-Irlanda ma jistax ikollhom impatt fuq id-dispożittiv tas-sentenza appellata.

111 Fil-fatt, kif irrileva l-Avukat Ġenerali fil-punt 42 tal-konklużjonijiet tiegħu, ir-raġunament li jinsab fil-punti 290 sa 299 tas-sentenza appellata ma jinkludix analiżi separata u awtonoma fil-konfront ta' dik li tirriżulta mis-sistema ta' referenza adottata mill-Kummissjoni b'mod prinċipali u għalhekk ma jippermettix li jiġi rrimedjat l-iżball li bih hija vvizzjata din tal-aħħar. Huwa minnu li, fil-premessa 317 tad-deċiżjoni kontenzjuża, il-Kummissjoni kkonstatat li d-deċiżjoni bil-quddiem kienet wasslet għal tnaqqis tat-taxxa dovuta mingħand FFT "meta mqabbla mas-sitwazzjoni li fiha l-prinċipju ta' distakkament imsemmi [fl-Artikolu 164(3) tal-Kodiċi tat-Taxxa] kien ikun applikat b'mod korrett". Madankollu, kif irrilevat il-Qorti Ġenerali fil-punt 294 tas-sentenza appellata, il-Kummissjoni rreferiet b'mod sħiħ, għal dak li jirrigwarda din l-applikazzjoni korretta, għall-analiżi prinċipali tagħha tas-sistema ta' referenza bbażata fuq is-sistema ġenerali ta' tassazzjoni tal-kumpanniji fil-Lussemburgu.

112 Minn dan isegwi li r-raġunament li fuqu bbażat ruħha l-Kummissjoni b'mod sussidjarju jirrettifika biss b'mod apparenti l-iżball li hija wettqet fl-identifikazzjoni tas-sistema ta' referenza li kien imissha kienet il-bażi tal-analiżi tagħha dwar l-eżistenza ta' vantaġġ selettiv. F'dawn iċ-ċirkustanzi, l-iżball ta' liġi mwettaq mill-Qorti Ġenerali fl-analiżi tagħha tar-raġunament segwit b'mod prinċipali mill-Kummissjoni dwar is-sistema ta' referenza jivvizzja wkoll l-analiżi tagħha tar-raġunament sussidjarju li jinsab fid-deċiżjoni kontenzjuża dwar dan l-aspett.

113 Mill-kunsiderazzjonijiet preċedenti jirriżulta li l-ħames u s-sitt parti tal-ewwel aggravju kif ukoll il-ħames aggravju għandhom jintlaqgħu u, għaldaqstant, li s-sentenza appellata għandha tiġi annullata, mingħajr ma huwa meħtieġ li tingħata deċiżjoni dwar il-partijiet l-oħra tal-ewwel aggravju u dwar l-aggravji l-oħra.

B. Fuq l-appell fil-Kawża C-885/19 P

114 Fid-dawl tal-annullament tas-sentenza appellata, ma għadux meħtieġ li tingħata deċiżjoni dwar l-appell ta' FFT.

VI. Fuq ir-rikorsi quddiem il-Qorti Ġenerali

115 Konformement mat-tieni sentenza tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 61 tal-Istatut tal-Qorti tal-Ġustizzja tal-Unjoni Ewropea, il-Qorti tal-Ġustizzja, fil-każ li tannulla d-deċiżjoni tal-Qorti Ġenerali, tista' tiddeċiedi definittivament il-kawża meta din tkun fi stat li tiġi deċiża.

116 Dan huwa l-każ hawnhekk, peress li l-motivi tar-rikorsi intiżi għall-annullament tad-deċiżjoni kontenzjuża kienu s-suġġett ta' dibattitu kontradittorju quddiem il-Qorti Ġenerali u peress li l-eżami tagħhom ma jeħtieġ li tiġi adottata ebda miżura addizzjonali ta' organizzazzjoni tal-proċedura jew ta' istruttorja tal-proċess.

117 F'dan id-dawl, huwa biżżejjed li jiġi rrilevat li, għar-raġunijiet stabbiliti fil-punti 81 sa 112 ta' din is-sentenza, id-deċiżjoni kontenzjuża għandha tiġi annullata sa fejn il-Kummissjoni wettqet żball ta' liġi meta kkonstatat l-eżistenza ta' vantaġġ selettiv fid-dawl ta' qafas ta' referenza li jinkludi prinċipju ta' distakkament li ma jirriżultax minn eżami komplet tad-dritt fiskali nazzjonali rilevanti, wara dibattitu kontradittorju dwar dan is-suġġett mal-Istat Membru kkonċernat, u b'hekk kisret ukoll id-dispożizzjonijiet tat-Trattat FUE dwar l-adozzjoni mill-Unjoni ta' miżuri ta' armonizzazzjoni tal-leġiżlazzjonijiet tal-Istati Membri fil-qasam tat-tassazzjoni diretta, b'mod partikolari l-Artikolu 114(2) TFUE u l-Artikolu 115 TFUE.

118 Kif jirriżulta mill-ġurisprudenza mfakkra fil-punt 71 ta' din is-sentenza, tali żball fid-determinazzjoni tar-regoli effettivament applikabbli skont id-dritt nazzjonali rilevanti u, għaldaqstant, fl-identifikazzjoni tat-taxxa msejħa "normali" li fir-rigward tagħha kellha tiġi evalwata d-deċiżjoni bil-quddiem inkwistjoni jivvizzja neċessarjament ir-raġunament kollu marbut mal-eżistenza ta' vantaġġ selettiv.

119 Tali konstatazzjoni madankollu ma teskludix li miżuri ta' tassazzjoni diretta, bħalma huma deċiżjonijiet tat-taxxa bil-quddiem mogħtija mill-Istati Membri, jistgħu jiġu kklassifikati bħala għajnuna mill-Istat kemm-il darba jkunu ssodisfatti l-kundizzjonijiet kollha għall-applikazzjoni tal-Artikolu 107(1) TFUE mfakkra fil-punt 66 ta' din is-sentenza.

120 Fil-fatt, kif tfakkar fil-punt 65 ta' din is-sentenza, l-interventi tal-Istati Membri fl-oqsma li ma kinux is-suġġett ta' armonizzazzjoni fid-dritt tal-Unjoni ma humiex esklużi mill-kamp ta' applikazzjoni tad-dispożizzjonijiet tat-Trattat FUE dwar l-istħarriġ tal-għajnuna mill-Istat.

121 B'hekk, l-Istati Membri għandhom jeżerċitaw il-kompetenza tagħhom fil-qasam tat-tassazzjoni diretta, bħalma hija dik li għandhom fil-qasam tal-adozzjoni tad-deċiżjonijiet tat-taxxa bil-quddiem, b'osservanza tad-dritt tal-Unjoni u, b'mod partikolari, tar-regoli stabbiliti mit-Trattat FUE fil-qasam tal-għajnuna mill-Istat. Għaldaqstant, fl-eżerċizzju ta' din il-kompetenza, huma għandhom jastjenu milli jadottaw miżuri li jistgħu jikkostitwixxu għajnuna mill-Istat inkompatibbli mas-suq intern, fis-sens tal-Artikolu 107 TFUE (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas-16 ta' Settembru 2021, Il-Kummissjoni vs Il-Belġju u Mangetrol International, C-337/19 P, EU:C:2021:741, punti 161 u 162 kif ukoll il-ġurisprudenza ċċitata).

122 B'mod partikolari, wara li tkun osservat li Stat Membru għażel li japplika l-prinċipju ta' distakkament sabiex jistabbilixxi l-prezzijiet ta' trasferiment tal-kumpanniji integrati, il-Kummissjoni, konformement mal-ġurisprudenza mfakkra fil-punt 70 ta' din is-sentenza, għandha tkun tista' tkun f'pożizzjoni li tistabbilixxi li l-parametri previsti fid-dritt nazzjonali f'dan il-qasam huma manifestament inkonsistenti mal-għan ta' tassazzjoni mhux diskriminatorja tal-kumpanniji residenti kollha, kemm jekk dawn ikunu integrati jew le, imfittex mis-sistema fiskali nazzjonali, billi jwasslu b'mod sistematiku għal stima baxxa tal-prezzijiet ta' trasferiment applikabbli għall-kumpanniji integrati jew għal uħud minnhom, bħalma huma l-kumpanniji ta' finanzjament, meta mqabbla ma' prezzijiet tas-suq għal tranżazzjonijiet komparabbli mwettqa minn kumpanniji mhux integrati.

123 Issa, f'dan il-każ, kif ġie konkluż fil-punt 105 ta' din is-sentenza, il-Kummissjoni ma wettqitx tali eżami fid-deċiżjoni kontenzjuża, peress li l-istruttura ta' analiżi tagħha ma kinitx tinkludi r-regoli rilevanti kollha li jimplimentaw il-prinċipju ta' distakkament skont id-dritt Lussemburgiż.

124 Minn dawn il-kunsiderazzjonijiet kollha jirriżulta li għandhom jintlaqgħu l-ewwel u t-tielet parti tal-ewwel motiv imressaq mill-Gran Dukat tal-Lussemburgu fil-Kawża T-755/15, kif ukoll l-ewwel ilment tal-ewwel motiv imqajjem minn FFT fil-Kawża T-759/15. B'hekk, id-deċiżjoni kontenzjuża għandha tiġi annullata mingħajr ma huwa meħtieġ li jiġu eżaminati l-motivi l-oħra tar-rikorsi għal annullament.

VII. Fuq l-ispejjeż

125 Skont l-Artikolu 184(2) tar-Regoli tal-Proċedura, meta l-appell ikun fondat u l-Qorti tal-Ġustizzja taqta' l-kawża definittivament hija stess, hija għandha tiddeċiedi dwar l-ispejjeż.

126 Skont l-Artikolu 138(1) ta' dawn ir-Regoli, li huwa applikabbli għall-proċedura ta' appell bis-saħħa tal-Artikolu 184(1) tal-imsemmija Regoli, il-parti li titlef għandha tiġi kkundannata għall-ispejjeż jekk dawn ikunu ntalbu.

127 F'dan il-każ, fir-rigward tal-appell ippreżentat fil-Kawża C-898/19 P, peress li l-Irlanda rebħet il-kawża, hemm lok, skont it-talbiet ta' din tal-aħħar, li l-Kummissjoni tiġi kkundannata tbati, minbarra l-ispejjeż tagħha stess, dawk sostnuti mill-Irlanda.

128 Fir-rigward tal-appell fil-Kawża C-885/19 P, skont l-Artikolu 149 tar-Regoli tal-Proċedura, applikabbli għall-proċedura ta' appell bis-saħħa tal-Artikolu 190(1) tal-istess Regoli, fil-każ li ma jkunx hemm lok li tingħata deċiżjoni, il-Qorti tal-Ġustizzja għandha tiddeċiedi dwar l-ispejjeż. Skont l-Artikolu 142 tar-Regoli tal-Proċedura, applikabbli għall-proċedura ta' appell bis-saħħa tal-Artikolu 184 tagħhom, f'dan il-każ il-Qorti tal-Ġustizzja għandha tuża d-diskrezzjoni tagħha fid-deċiżjoni dwar l-ispejjeż. F'dan il-każ, hemm lok li jiġi deċiż li kull parti għandha tbati l-ispejjeż rispettivi tagħha relatati mal-appell fil-Kawża C-885/19 P.

129 Barra minn hekk, peress li r-rikorsi quddiem il-Qorti Ġenerali ntlaqgħu, il-Kummissjoni hija kkundannata tbati l-ispejjeż kollha relatati mal-proċedura fl-ewwel istanza.

Għal dawn il-motivi, Il-Qorti tal-Ġustizzja (Awla Manja) taqta' u tiddeċiedi:

1) **Il-Kawżi C-885/19 P u C-898/19 P huma magħquda għall-finijiet tas-sentenza.**

2) **Is-sentenza tal-Qorti Ġenerali tal-Unjoni Ewropea tal-24 ta' Settembru 2019, Il-Lussemburgu u Fiat Chrysler Finance Europe vs Il-Kummissjoni (T-755/15 u T-759/15, EU:T:2019:670), hija annullata.**

3) **Id-Deċiżjoni tal-Kummissjoni (UE) 2016/2326 tal-21 ta' Ottubru 2015 dwar l-Għajnuna mill-Istat SA.38375 (2014/C) (ex 2014/NN) implimentata mil-Lussemburgu għal Fiat hija annullata.**

4) **Ma hemmx lok li tingħata deċiżjoni dwar l-appell fil-Kawża C-885/19 P.**

5) **Kull waħda mill-partijiet għandha tbati l-ispejjeż rispettivi tagħha fil-Kawża C-885/19 P.**

6) Il-Kummissjoni Ewropea hija kkundannata għall-ispejjeż tal-appell fil-Kawża C-898/19 P.

7) Il-Kummissjoni Ewropea hija kkundannata għall-ispejjeż tal-proċedura fl-ewwel istanza.

Firem