Ġabra tal-ġurisprudenza

SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (It-Tieni Awla)

14 ta' Diċembru 2023*

"Appell – Għajnuna mill-Istat – Artikolu 107(1) TFUE – Deċiżjoni fiskali antiċipata adottata minn Stat Membru – Għajnuna ddikjarata mhux kompatibbli mas-suq intern – Kunċett ta' 'vantaġġ' – Determinazzjoni tal-kuntest ta' riferiment – Tassazzjoni 'normali' skont id-dritt nazzjonali – Prinċipju ta' distakkament – Stħarriġ mill-Qorti tal-Ġustizzja tal-interpretazzjoni u tal-applikazzjoni tad-dritt nazzjonali mill-Qorti Ġenerali"

Fil-Kawża C-457/21 P,

li għandha bħala suġġett appell skont l-Artikolu 56 tal-Istatut tal-Qorti tal-Ġustizzja tal-Unjoni Ewropea, imressaq fit-22 ta' Lulju 2021,

Il-Kummissjoni Ewropea, irrappreżentata minn P.-J. Loewenthal u F. Tomat, bħala aġenti,

rikorrenti,

il-partijiet l-oħra fil-kawża li huma:

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

Amazon.com, Inc., stabbilita f'Seattle (l-Istati Uniti),

Amazon EU Sàrl, stabbilita fil-Lussemburgu (il-Lussemburgu),

irrappreżentati minn D. Paemen, M. Petite u A. Tombiński, avocats,

rikorrenti fl-ewwel istanza,

L-Irlanda, irrappreżentata minn A. Joyce, bħala aġent, assistit minn P. Baker, KC, C. Donnelly, SC, B. Doherty, BL, D. Fennelly, BL, u P. Gallagher, SC,

intervenjenti fl-ewwel istanza,

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (It-Tieni Awla),

komposta minn A. Prechal, Presidenta tal-Awla, F. Biltgen, N. Wahl (Relatur), J. Passer u M. L. Arastey Sahún, Imħallfin,

* Lingwi tal-kawżi: l-Ingliż u l-Franċiż.

Avukat Ġenerali: J. Kokott,

Reġistratur: M. Longar, Amministratur,

wara li rat il-proċedura bil-miktub u wara s-seduta tas-16 ta' Marzu 2023,

wara li semgħet il-konklużjonijiet tal-Avukata Ġenerali ppreżentati fis-seduta tat-8 ta' Ġunju 2023,

tagħti l-preżenti

Sentenza

1 Permezz tal-appell tagħha, il-Kummissjoni Ewropea titlob l-annullament tas-sentenza tal-Qorti Ġenerali tal-Unjoni Ewropea tat-12 ta' Mejju 2021, Il-Lussemburgu u Amazon vs Il-Kummissjoni (T-816/17 u T-318/18, iktar 'il quddiem is-"sentenza appellata", EU:T:2021:252), li permezz tagħha l-Qorti Ġenerali annullat id-Deċiżjoni tal-Kummissjoni (UE) 2018/859 tal-4 ta' Ottubru 2017 dwar għajnuna mill-Istat SA.38944 (2014/C) (ex 2014/NN) implimentata mil-Lussemburgu lil Amazon (ĠU 2018, L 153, p. 1, iktar 'il quddiem id-"deċiżjoni kontenzjuża").

Il-fatti li wasslu għall-kawża

2 Il-fatti li wasslu għall-kawża ġew esposti fil-punti 1 sa 71 tas-sentenza appellata, fil-verżjoni pubbliku, bit-termini segwenti:

"1. Amazon.com, Inc., li s-sede tagħha hija stabbilita fl-Istati Uniti, u l-impriżi li jinsabu taħt il-kontroll tagħha (iktar 'il quddiem, imsejħa flimkien, il-'grupp Amazon') jeżerċitaw attivitajiet online, u b'mod partikolari tranżazzjonijiet ta' bejgħ bl-imnut online u ta' provvista ta' diversi servizzi online. Għal dan il-għan, il-grupp Amazon jamministra diversi siti Internet f'lingwi differenti tal-Unjoni Ewropea, fosthom amazon.de, amazon.fr, amazon.it u amazon.es.

2 Qabel Mejju 2006, l-attivitajiet Ewropej tal-grupp Amazon kienu amministrati mill-Istati Uniti. B'mod partikolari, l-attivitajiet ta' bejgħ bl-imnut u ta' servizzi fuq is-siti Internet Ewropej kienu operati minn żewġ entitajiet stabbiliti fl-Istati Uniti, jiġifieri Amazon.com International Sales, Inc. (iktar 'il quddiem 'AIS') u Amazon International Marketplace (iktar 'il quddiem 'AIM'), kif ukoll minn oħrajn stabbiliti fi Franza, fil-Ġermanja u fir-Renju Unit.

3 Fl-2003, ġiet ippjanata ristrutturazzjoni tal-attivitajiet tal-grupp Amazon fl Ewropa. Din ir-ristrutturazzjoni, li effettivament ġiet implimentata fl-2006 (iktar 'il quddiem ir-'ristrutturazzjoni tal-2006'), kienet imsejsa fuq il-ħolqien ta' żewġ kumpanniji stabbiliti fil-Lussemburgu (il-Lussemburgu). B'mod iktar preċiż, din kienet tirrigwarda, minn naħa, Amazon Europe Holding Technologies SCS (iktar 'il quddiem 'LuxSCS'), soċjetà in akkomandita sempliċi Lussemburgiża, fejn is soċji kienu impriżi Amerikani, u min-naħa l-oħra, Amazon EU Sàrl (iktar 'il quddiem 'LuxOpCo'), li, bħal LuxSCS, kellha s-sede tagħha fil-Lussemburgu.

4 LuxSCS, fl-ewwel lok, ikkonkludiet diversi ftehimiet ma' ċerti entitajiet tal-grupp Amazon stabbiliti fl-Istati Uniti, jiġifieri

– ftehimiet ta’ liċenzja u ta’ ċessjoni għad-drittijiet tal-proprjetà intellettwali eżistenti minn qabel (License and Assignment Agreements For Preexisting Intellectual Property, iktar ’il quddiem, imsejħa flimkien, il-‘ftehim ta’ xiri bil-forza’) ma’ Amazon Technologies, Inc. (iktar ’il quddiem ‘ATI’), entità tal-grupp Amazon stabbilita fl-Istati Uniti;

– ftehim ta’ tqassim tal-ispejjeż (iktar ’il quddiem l-‘ARC’) konkluż fl-2005 ma’ ATI u A 9.com, Inc. (iktar ’il quddiem ‘A 9’), entità tal-grupp Amazon stabbilita fl-Istati Uniti. Skont il-ftehim ta’ xiri bil-forza u l-ARC, LuxSCS kisbet id-dritt li tisfrutta ċerti drittijiet tal-proprjetà intellettwali u x-‘xogħlijiet idderivati’ minnha, li kienu miżmuma u żviluppati minn A 9 u ATI. L-assi intanġibbli msemmija mill-ARC kienu jinkludu essenzjalment tliet kategoriji ta’ proprjetà intellettwali, jiġifieri t-teknoloġija, id-data tal-klijenti u t-trade marks. Skont l-ARC u l-ftehim ta’ xiri bil-forza, LuxSCS setgħet ukoll tagħti sottoliċenzja għall-assi intanġibbli, b’mod partikolari bil-għan li jiġu operati s-siti Internet Ewropej. Inkambju għal dawn id-drittijiet, LuxSCS kellha tħallas pagamenti tax-xiri bil-forza u s-sehem annwali tagħha għall-ispejjeż marbuta mal-programm ta’ żvilupp tal-ARC.

5 Fit-tieni lok, LuxSCS ikkonkludiet ftehim ta’ liċenzja ma’ LuxOpCo, li daħal fis seħħ fit-30 ta’ April 2006, dwar l-assi intanġibbli msemmija iktar ’il fuq (iktar ’il quddiem il-‘ftehim ta’ liċenzja’). Skont dan, LuxOpCo kisbet id-dritt li tuża l-assi intanġibbli inkambju għall-pagament ta’ royalty lil LuxSCS (iktar ’il quddiem ir-‘royalty’).

6 Finalment, LuxSCS ikkonkludiet ftehim ta’ liċenzja u ta’ ċessjoni ta’ drittijiet tal-proprjetà intellettwali ma’ Amazon.co.uk Ltd, Amazon.fr SARL u Amazon.de GmbH, li permezz tiegħu LuxSCS irċeviet ċerti trade marks u d-drittijiet tal-proprjetà intellettwali fuq is-siti Internet Ewropej.

7 Fl-2014, il-grupp Amazon kien issuġġettat għat-tieni ristrutturazzjoni u l-arranġament kuntrattwali eżistenti bejn LuxSCS u LuxOpCo ma kienx għadu japplika.

A. Fuq id-deċiżjoni tat-taxxa bil-quddiem (DFA) inkwistjoni

8 Bi tħejjija għar-ristrutturazzjoni tal-2006, Amazon.com u konsulent tat-taxxa, permezz ta’ ittri tat-23 u tal-31 ta’ Ottubru 2003, talbu lill-amministrazzjoni tat taxxa Lussemburgiża l-adozzjoni ta’ deċiżjoni tat-taxxa bil-quddiem li tikkonferma t-trattament irriżervat lil LuxOpCo u lil LuxSCS għall-finijiet tat taxxa Lussemburgiża fuq id-dħul tal-kumpanniji.

9 Permezz tal-ittra tagħha tat-23 ta’ Ottubru 2003, Amazon.com talbet li jiġi approvat il-kalkolu tar-rata tar-royalty li LuxOpCo kellha tħallas lil LuxSCS mit-30 ta’ April 2006. Din it-talba ta’ Amazon.com kienet ibbażata fuq rapport tal-prezz ta’ trasferiment imħejji mill-konsulenti tat-taxxa tagħha (iktar ’il quddiem ir-‘rapport dwar il-prezzijiet ta’ trasferiment tal-2003’). L-awturi ta’ dan ir-rapport kienu qegħdin jipproponu, essenzjalment, metodu ta’ ffissar tal-prezzijiet ta’ trasferiment li, fil-fehma tagħhom, kien jippermetti li jiġi ddeterminat id-dejn tat-taxxa fuq id-dħul tal-kumpanniji li LuxOpCo kellha tħallas fil-Lussemburgu. B’mod iktar partikolari, permezz ta’ [din] l-ittra [...], Amazon.com talbet konferma dwar il-fatt li l-metodu ta’ ffissar tal-prezzijiet ta’ trasferiment għall-finijiet tad-determinazzjoni tar-rata tar-royalty annwali dovuta minn LuxOpCo lil LuxSCS skont il-ftehim ta’ liċenzja, kif dan il-metodu kien jirriżulta mir-rapport dwar il-prezzijiet ta’ trasferiment tal-2003, kien jagħti lil LuxOpCo ‘profitt xieraq u aċċettabbli’ fir-rigward tal-politika fil-qasam tal-prezz ta’

trasferiment u tal-Artikolu 56 u tal-Artikolu 164(3) tal-loi du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu (il-Liġi tal-4 ta' Diċembru 1967 dwar it-taxxa fuq id-dħul), kif emendata […]

10 Permezz tal-ittra tal-31 ta' Ottubru 2003 mfassla minn konsulent tat-taxxa ieħor, Amazon.com talbet konferma tat-trattament fiskali rriżervat lil LuxSCS, lis-soċji tagħha stabbiliti fl-Istati Uniti u lid-dividendi li tirċievi LuxOpCo fil-kuntest ta' din l-istruttura. Fl-ittra ġie spjegat li LuxSCS, bħala soċjetà in akkomandita sempliċi, ma kellhiex personalità fiskali distinta minn dik tas-soċji tagħha u li, konsegwentement, hija la kienet suġġetta għat-taxxa fuq id-dħul tal-kumpanniji u lanqas għat-taxxa fuq il-patrimonju fil-Lussemburgu.

11 Fis-6 ta' Novembru 2003, l-Administration des contributions directes du Grand-Duché de Luxembourg (l-Amministrazzjoni tat-Taxxi Diretti tal-Gran Dukat tal-Lussemburgu, iktar 'il quddiem l-'amministrazzjoni tat-taxxa Lussemburgiża' jew l-'awtoritajiet tat-taxxa Lussemburgiżi') indirizzaw ittra lil Amazon.com (iktar 'il quddiem id-'DFA inkwistjoni') li kienet tgħid, parti minnha, kif ġej:

'[…] Sinjur,

Wara li ffamiljarizzajt ruħi mal-ittra tal-31 ta' Ottubru 2003 mibgħuta lili minn [il-konsulent fiskali tagħkom] bħall-ittra tagħkom tat-23 ta' Ottubru 2003 u li tittratta l-pożizzjoni tagħkom fir-rigward tat-trattament tat-taxxa tal-Lussemburgu fi ħdan il-qafas tal-attivitajiet futuri tagħkom, bi pjaċir ninformakom li nista' napprova l-kontenut taż-żewġ ittri. […]'

12 Fuq talba ta' Amazon.com, l-amministrazzjoni tat-taxxa Lussemburġiża ġeddet il-validità tad-DFA inkwistjoni fl-2010 u effettivament applikatha sa Ġunju 2014, meta l-istruttura Ewropea tal-grupp Amazon ġiet immodifikata. Għalhekk id-DFA inkwistjoni kienet ġiet applikata mill-2006 sal-2014 (iktar 'il quddiem il-'perijodu kkunsidrat').

B. Fuq il-proċedura amministrattiva quddiem il-Kummissjoni

13 Fl-24 ta' Ġunju 2014, il-Kummissjoni Ewropea talbet lill-Gran Dukat tal-Lussemburgu jipprovdilha informazzjoni dwar id-deċiżjonijiet tat-taxxa bil-quddiem mogħtija lill-grupp Amazon. Fis-7 ta' Ottubru 2014, hija ppubblikat id-deċiżjoni tal-ftuħ ta' proċedura ta' investigazzjoni formali fis-sens tal-Artikolu 108(2) TFUE.

[…]

15 [Fil-kuntest ta' din il-proċedura,] Amazon.com ippreżentat rapport ġdid lill-Kummissjoni dwar il-prezzijiet ta' trasferiment imfassal minn konsulent tat-taxxa, li l-għan tiegħu kien li jiġi vverifikat a posteriori jekk ir-royalty imħallsa minn LuxOpCo lil LuxSCS, konformement mad-DFA inkwistjoni, kinitx konformi mal-prinċipju ta' distakkament (iktar 'il quddiem ir-'rapport dwar il-prezzijiet ta' trasferiment tal-2017')

C. Fuq id-deċiżjoni [kontenzjuża]

16 Fl-4 ta' Ottubru 2017, il-Kummissjoni adottat id-[d]eċiżjoni [kontenzjuża].

17 L-Artikolu 1 ta' din id-deċiżjoni jipprovdi, parti minnu, dan li ġej:

‘Id-[deċiżjoni fiskali antiċipata] [inkwistjoni] li permezz tagħha l-Lussemburgu approva arranġament ta’ pprezzar ta’ trasferiment […] li ppermetta lil [LuxOpCo] tivvaluta l-obbligazzjoni ta’ taxxa korporattiva tagħha fil-Lussemburgu mill-2006 sal-2014 u l-aċċettazzjoni sussegwenti tad-dikjarazzjoni tat-taxxa korporattiva annwali bbażata fuqha tikkostitwixxi għajnuna […]’

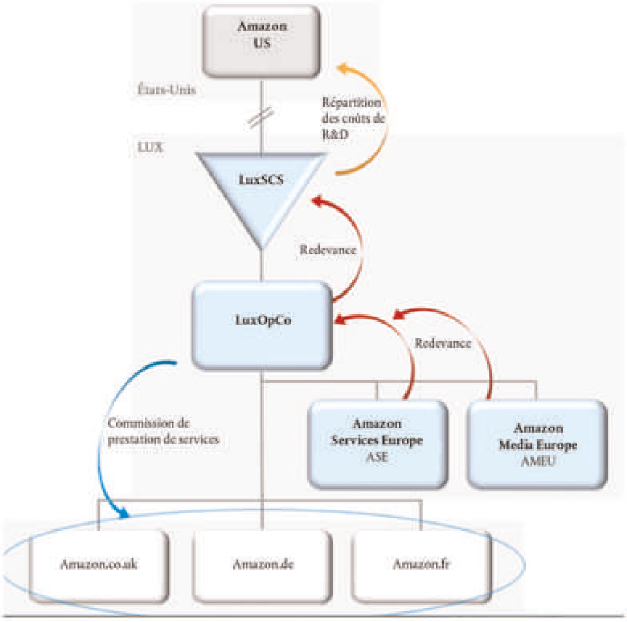
1. Fuq il-preżentazzjoni tal-kuntest fattwali u ġuridiku

[…]

a) Fuq il-preżentazzjoni tal-grupp Amazon

[…]

21 Għall-perijodu kkunsidrat, l-istruttura Ewropea tal-grupp Amazon ġiet skematizzata mill-Kummissjoni kif ġej:



22 L-ewwel, fir-rigward ta’ LuxSCS, il-Kummissjoni rrilevat li din il-kumpannija ma kellha l-ebda preżenza fiżika, u l-ebda impjegat fil-Lussemburgu. Skont il-Kummissjoni, tul il-perijodu kkunsidrat, LuxSCS kienet tidher biss bħala kumpannija li għandha assi intanġibbli għall-attivitajiet tal-grupp Amazon fl-Ewropa, fejn LuxOpCo kienet responsabbli bħala operatur prinċipali. Madankollu, hija indikat li LuxSCS kienet ippermettiet ukoll self fi ħdan il-grupp lil diversi entitajiet tal-grupp Amazon. Barra minn hekk, il-Kummissjoni ppreċiżat li LuxSCS kienet parti għal diversi ftehimiet fi ħdan il-grupp konklużi ma’ ATI, A 9 u LuxOpCo […]

23 It-tieni, fir-rigward ta’ LuxOpCo, il-Kummissjoni enfasizzat b’mod partikolari l-fatt li, matul il-perijodu kkunsidrat, LuxOpCo kienet sussidjarja sħiħa ta’ LuxSCS.

24 Skont il-Kummissjoni, mir-ristrutturazzjoni tal-2006 tal-attivitajiet Ewropej tal-grupp Amazon, LuxOpCo kienet tissodisfa l-funzjonijiet ta' sede tal-grupp Amazon fl-Ewropa u kienet l-operatur prinċipali tal-attivitajiet ta' bejgħ bl-imnut online u ta' servizzi tal-grupp Amazon fl-Ewropa mwettqa permezz tas-siti Internet Ewropej. Il-Kummissjoni indikat li, f'din il-kwalità, LuxOpCo kellha tamministra t-teħid tad-deċiżjonijiet relatati mal-attivitajiet ta' bejgħ bl-imnut u ta' servizzi mwettqa permezz tas-siti Internet Ewropej kif ukoll il-komponenti fiżiċi prinċipali tal-attivitajiet ta' bejgħ bl-imnut. Barra minn hekk, fil-kwalità tagħha ta' bejjiegħ uffiċjali tal-ħażniet tal-grupp Amazon fl-Ewropa, LuxOpCo kienet responsabbli wkoll mill-ġestjoni tal-ħażniet fis-siti Internet Ewropej. Hija kienet il-proprjetarja tal-imsemmija ħażniet u kellha tassumi r-riskji u t-telf. Il-Kummissjoni ppreċiżat, barra minn hekk, li LuxOpCo rreġistrat fil-kontijiet tagħha dħul mill-bejgħ iġġenerat kemm mill-bejgħ ta' prodotti kif ukoll mill-ipproċessar ta' ordnijiet. Finalment, LuxOpCo eżerċitat ukoll funzjonijiet ta' ġestjoni tat-teżor tal-attivitajiet Ewropej tal-grupp Amazon.

25 Sussegwentement, il-Kummissjoni indikat li LuxOpCo kellha azzjonijiet f'Amazon Services Europe (iktar 'il quddiem 'ASE') u Amazon Media Europe (iktar 'il quddiem 'AMEU'), żewġ entitajiet tal-grupp Amazon residenti fil-Lussemburgu, kif ukoll fis-sussidjarji ta' Amazon.com ikkostitwiti fir-Renju Unit, fi Franza u fil-Ġermanja (iktar 'il quddiem il-'kumpanniji affiljati Ewropej'), li pprovdew diversi servizzi fi ħdan il-grupp insostenn tal-attivitajiet ta' LuxOpCo. Matul il-perijodu kkunsidrat, ASE amministrat is-servizz tal-grupp Amazon għall-bejjiegħa terzi fl-Unjoni, imsejjaħ 'Marketplace'. AMEU, min-naħa tagħha, amministrat l-'attivitajiet diġitali' tal-grupp Amazon fl-Unjoni, bħal, pereżempju, il-bejgħ ta' MP3 u ta' kotba diġitali. Il-kumpanniji affiljati Ewropej ipprovdew, min-naħa tagħhom, servizzi għall-operat tas-siti Internet Ewropej.

26 Barra minn hekk, il-Kummissjoni rrilevat li, matul il-perijodu kkunsidrat, LuxOpCo kienet tikkostitwixxi ma' ASE u AMEU, li kienu residenti fil-Lussemburgu, grupp fiskali fir-rigward tad-dritt fiskali Lussemburgiż, li fi ħdanu LuxOpCo kellha r-rwol ta' kumpannija integrali. B'hekk, dawn it-tliet entitajiet kienu jikkostitwixxu impriża taxxabbli waħda.

27 Finalment, minbarra l-ftehim ta' liċenzja, konkluż minn LuxOpCo ma' LuxSCS, il-Kummissjoni ddeskriviet b'mod dettaljat ċerti ftehimiet oħra fi ħdan il-grupp li għalihom LuxOpCo kienet parti matul il-perijodu kkunsidrat, jiġifieri ċerti ftehimiet ta' provvista ta' servizzi konklużi fl-1 ta' Mejju 2006 mal-kumpanniji affiljati Ewropej u ftehimiet ta' liċenzja fuq il-proprjetà intellettwali konklużi fit-30 ta' April 2006 ma' ASE u AMEU, li permezz tagħhom ingħataw sottoliċenzji mhux esklużivi fuq l-assi intanġibbli lil dawn iż-żewġ entitajiet..

b) Fuq il-preżentazzjoni tad-[deċiżjoni fiskali antiċipata] inkwistjoni

28 Wara li eżaminat l-istruttura tal-grupp Amazon, il-Kummissjoni ddeskriviet id-DFA inkwistjoni.

29 F'dan ir-rigward, l-ewwel, hija semmiet l-ittri tat-23 u tal-31 ta' Ottubru 2003, imsemmija fil-punti 8 sa 10 [tas-sentenza appellata].

30 It-tieni, il-Kummissjoni spjegat il-kontenut tar-rapport dwar il-prezzijiet ta' trasferiment tal-2003, li fuq il-bażi tiegħu ġie propost il-metodu ta' determinazzjoni tal-ammont tar-royalty.

31 Qabel kollox, il-Kummissjoni indikat li r-rapport dwar il-prezzijiet ta' trasferiment tal-2003 kien jipprovdi analiżi funzjonali ta' LuxSCS u ta' LuxOpCo li kienet tindika li l-attivitajiet prinċipali ta' LuxSCS kienu limitati għal dawk ta' kumpannija li għandha assi intanġibbli u ta' parteċipant fl-iżvilupp kostanti tal-assi intanġibbli fil-kuntest tal-ARC. LuxOpCo ġiet deskritta f'dan ir-rapport bħala amministratriċi tat-teħid tad-deċiżjonijiet strateġiċi relatati mal-attivitajiet ta' bejgħ bl-imnut u ta' servizzi tas-siti Internet Ewropej kif ukoll ta' komponenti fiżiċi prinċipali tal-attivitajiet ta' bejgħ bl-imnut.

32 Sussegwentement, il-Kummissjoni indikat li r-rapport dwar il-prezzijiet ta' trasferiment tal-2003 kien jinkludi taqsima dwar l-għażla tal-metodu ta' ffissar tal-prezzijiet ta' trasferiment l-iktar xieraq biex tiġi ddeterminata l-konformità tar-rata tar-royalty mal-prinċipju ta' distakkament. Ġew eżaminati żewġ metodi fir-rapport: wieħed ibbażat fuq il-metodu tal-prezz komparabbli fis-suq ħieles (iktar 'il quddiem iċ-'CUP') u l-ieħor fuq il-metodu tat-tqassim tal-profitt residwu.

33 Minn naħa, bl-applikazzjoni tal-metodu CUP, firxa b'distakkament għar-rata tar-royalty ta' 10.6 sa 13.6 % ġiet ikkalkolata fir-rapport dwar il-prezzijiet ta' trasferiment tal-2003, fuq il-bażi ta' paragun ma' ċertu ftehim konkluż minn Amazon.com ma' bejjiegħ bl-imnut tal-Istati Uniti […]

34 Min-naħa l-oħra, bl-applikazzjoni tal-metodu tat-tqassim tal-profitt residwu, ir-rapport dwar il-prezzijiet ta' trasferiment tal-2003 kien fih stima tal-qligħ assoċjat mal-'funzjonijiet ta' rutina ta' LuxOpCo fir-rwol tagħha bħala l-kumpannija tal-operat Ewropew' fuq il-bażi tal-marġni fuq l-ispejjeż imġarrba minn LuxOpCo. Sabiex isir dan, ġie kkunsidrat li l-'marġni pożittiv fuq l-ispejjeż' (net cost plus mark up) kien l-indikatur tal-profitti li jippermetti d-determinazzjoni tar-remunerazzjoni ta' distakkament għall-funzjonijiet previsti minn LuxOpCo. Ġie propost li jiġi applikat marġni ta' [*kunfidenzjali*] fuq l-ispejjeż operatorji kkorreġuti ta' LuxOpCo. Il-Kummissjoni osservat li, skont ir-rapport dwar il-prezzijiet ta' trasferiment tal-2003, id-differenza bejn dan il-qligħ u l-profitt mill-operat ta' LuxOpCo kienet tikkorrispondi għall-profitt residwu, li kien kompletament attribwibbli lill-użu tal-assi intanġibbli liċenzjati minn LuxSCS. Il-Kummissjoni ppreċiżat ukoll li, fuq il-bażi ta' dan il-kalkolu, l-awturi tar-rapport dwar il-prezzijiet ta' trasferiment tal-2003 kkonkludew li rata tar-royalty bejn 10.1 u 12.3 % tad-dħul mill-bejgħ nett ta' LuxOpCo kienet tissodisfa l-kriterju ta' distakkament, konformement mal-linji gwida tal-Organizzazzjoni għall-Kooperazzjoni u l-Iżvilupp Ekonomiku (OECD).

35 Finalment, il-Kummissjoni indikat li l-awturi tar-rapport dwar il-prezzijiet ta' trasferiment tal-2003 kkunsidraw li r-riżultati kienu konverġenti u semmiet il-fatt li l-firxa b'distakkament għar-rata tar-royalty dovuta minn LuxOpCo lil LuxSCS kienet ta' bejn 10.1 u 12.3 % tal-bejgħ ta' LuxOpCo. L-awturi tar-rapport dwar il-prezzijiet ta' trasferiment tal-2003 madankollu kkunsidraw li l-analiżi tat-tqassim tal-profitt residwu kienet iktar affidabbli u li għalhekk kellha tiġi adottata.

36 It-tielet, fit-Taqsima 2.2.5 tad-deċiżjoni kkontestata, intitolata 'Konsegwenzi tad-deċiżjoni tat-taxxa kkontestata [tad-DFA inkwistjoni]', il-Kummissjoni indikat li, permezz tad-DFA inkwistjoni, l-amministrazzjoni tat-taxxa Lussemburgiża kienet ikkonfermat li l-metodu ta' determinazzjoni tar-rata tar-royalty, li, min-naħa tiegħu, kien iddetermina d-dħul annwali taxxabbli ta' LuxOpCo fil-Lussemburgu, kien konformi mal-prinċipju ta' distakkament. Hija żiedet li, sabiex tissodisfa d-dikjarazzjonijiet tat-taxxa annwali tagħha, LuxOpCo kienet ibbażat fuq id-DFA inkwistjoni.

c) Fuq il-preżentazzjoni tal-kuntest ġuridiku nazzjonali applikabbli

37 Fir-rigward tal-kuntest ġuridiku nazzjonali applikabbli, il-Kummissjoni ċċitat l-Artikolu 164(3) tal-LIR. Skont din id-dispożizzjoni, 'id-distribuzzjonijiet moħbija tal-profitti [kellhom] jiġu inklużi fid-dħul taxxabbli' u li '[kien] ikun hemm distribuzzjoni moħbija tal-profitti b'mod partikolari jekk sieħeb, membru jew persuna kkonċernata [rċevew] direttament jew indirettament vantaġġi minn kumpannija jew assoċjazzjoni li normalment ma jkunux ibbenefikaw minnhom jekk ma kellhomx din il-pożizzjoni'. F'dan il-kuntest, il-Kummissjoni spjegat b'mod partikolari li, matul il-perijodu kkunsidrat, l-Artikolu 164(3) tal-[Liġi dwar it-Taxxa fuq id-Dħul] kien ġie interpretat mill-amministrazzjoni tat-taxxa Lussemburgiża fis-sens li kien jistabbilixxi l-'prinċipju ta' distakkament' fid-dritt fiskali Lussemburgiż.

d) Fuq il-preżentazzjoni tal-kuntest tal-OECD fuq il-prezzijiet ta' trasferiment

38 Fil-premessi 244 sa 249 tad-deċiżjoni kkontestata, il-Kummissjoni ppreżentat il-qafas tal-OECD fuq il-prezzijiet ta' trasferiment. Fil-fehma tagħha, il-'prezzijiet ta' trasferiment' kif mifhuma mill-OECD fil-linji gwida ppubblikati minn din l-organizzazzjoni fl-1995, fl-2010 u fl-2017, huma l-prezzijiet li bihom impriża tittrasferixxi beni materjali, assi intanġibbli, jew tipprovdi servizzi lill-impriżi assoċjati. Skont il-prinċipju ta' distakkament, kif applikat għall-finijiet tat-tassazzjoni tal-kumpanniji, l-amministrazzjonijiet tat-taxxa nazzjonali għandhom jaċċettaw il-prezzijiet ta' trasferiment maqbulin bejn l-impriżi assoċjati fi ħdan grupp għat-tranżazzjonijiet tagħhom fi ħdan il-grupp biss jekk dawn jikkorrispondu għal dak li jkun ġie maqbul fil-kuntest tat-tranżazzjonijiet fis-suq ħieles, jiġifieri tranżazzjonijiet bejn impriżi indipendenti li jinnegozjaw f'ċirkustanzi komparabbli fis-suq. Barra minn hekk, il-Kummissjoni ppreċiżat li l-prinċipju ta' distakkament kien jibbaża fuq l-approċċ tal-entità distinta, li jgħid li, għall-finijiet ta' taxxa, il-membri ta' grupp ta' impriżi kienu ttrattati bħala entitajiet distinti.

39 Il-Kummissjoni rrilevat ukoll li, sabiex jistabbilixxu approssimazzjoni tal-prezzijiet ta' distakkament għat-tranżazzjonijiet fi ħdan il-grupp, il-linji gwida tal-OECD (fil-verżjonijiet tagħhom tal-1995, tal-2010 u tal-2017) kienu jelenkaw ħames metodi. Tlieta minnhom biss kienu rilevanti fil-kuntest tad-deċiżjoni kkontestata, jiġifieri l-metodu CUP, il-metodu tat-tranżazzjoni tal-marġni pożittiv (iktar 'il quddiem il-'MTMN') u l-metodu tat-tqassim tal-profitti. Fil-premessi 250 sa 256 tad-deċiżjoni kkontestata, il-Kummissjoni ddeskriviet fiex kienu jikkonsistu dawn il-metodi.

2. Fuq l-evalwazzjoni magħmula fuq id-[deċiżjoni fiskali antiċipata] inkwistjoni

[...]

44 Fir-rigward tat-tielet kundizzjoni ta' eżistenza ta' għajnuna mill-Istat, [prevista fl-Artikolu 107(1) TFUE,] il-Kummissjoni spjegat li, meta [deċiżjoni fiskali antiċipata] tapprova riżultat li ma jirriflettix b'mod affidabbli r-riżultat li kien jinkiseb bl-applikazzjoni normali tas-sistema tat-taxxa ordinarja, mingħajr ġustifikazzjoni, tali deċiżjoni tagħti vantaġġ selettiv lid-destinatarju tagħha, sa fejn dan it-trattament selettiv jirriżulta fi tnaqqis tat-taxxa dovuta mill-persuna taxxabbli meta mqabbla mal-impriżi li jinsabu f'sitwazzjoni legali u fattwali simili. Il-Kummissjoni kkunsidrat ukoll li, fil-każ ineżami, id-[deċiżjoni fiskali antiċipata] inkwistjoni kienet tat vantaġġ selettiv lil LuxOpCo billi naqqset it-taxxa fuq id-dħul tal-kumpanniji li hija kellha tħallas fil-Lussemburgu.

a) Fuq l-analiżi tal-eżistenza ta' vantaġġ

[…]

46 B'mod preliminari, il-Kummissjoni fakkret li, fir-rigward tal-miżuri fiskali, vantaġġ, fis-sens tal-Artikolu 107 TFUE, seta' jingħata lil persuna taxxabbli minħabba tnaqqis tal-bażi taxxabbli tagħha jew tal-ammont tat-taxxa dovuta minnha. Hija fakkret, fil-premessa 402 tad-deċiżjoni [kontenzjuża], li, skont il-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja, sabiex jiġi deċiż jekk metodu ta' valutazzjoni tad-dħul taxxabbli kienx jikkonferixxi vantaġġ fuq il-benefiċjarju tiegħu, huwa neċessarju li jsir paragun ta' dak il-metodu mas-sistema tat-taxxa ordinarja bbażata fuq id-differenza bejn il-profitti u l-ħruġ ta' impriża li teżerċita l-attivitajiet tagħha f'kundizzjonijiet ta' kompetizzjoni ħielsa. Konsegwentement, skont il-Kummissjoni, '[deċiżjoni tat-taxxa bil-quddiem] li [kienet] tippermetti lill-kontribwent tat-taxxa li jimplimenta prezzijiet ta' trasferiment fit-tranżazzjonijiet tiegħu fi ħdan il-grupp li ma [kinux] simili għall-prezzijiet li [kellhom] jitħallsu f'kondizzjonijiet ta' kompetizzjoni ħielsa bejn impriżi indipendenti li jkunu qed jinnegozjaw taħt ċirkostanzi kumparabbli b'distakkament, [kienet] tikkonferixxi fuq dak il-kontribwenti tat-taxxa vantaġġ, sakemm [kienet] tirriżulta fi tnaqqis tad-dħul taxxabbli tal-kumpanija u għaldaqstant il-bażi taxxabbli tagħha taħt is-sistema tat-taxxa korporattiva ordinarja'.

47 Fid-dawl ta' dawn l-evalwazzjonijiet, il-Kummissjoni kkonkludiet, fil-premessa 406 tad-deċiżjoni kkontestata, li, sabiex jiġi stabbilit li d-DFA inkwistjoni kienet tagħti vantaġġ ekonomiku lil LuxOpCo, hija kellha turi li l-metodu ta' ffissar tal-prezzijiet ta' trasferiment approvat fid-DFA inkwistjoni kien jipproduċi riżultat li kien jitbiegħed minn approssimazzjoni affidabbli ta' riżultat ibbażat fuq is-suq, u dan kellu l-effett li jnaqqas il-bażi taxxabbli ta' LuxOpCo għall-finijiet tal-kalkolu tat-taxxa fuq id-dħul tal-kumpanniji. Skont il-Kummissjoni, id-DFA inkwistjoni pproduċiet tali riżultat.

48 Din il-konklużjoni tibbaża fuq konstatazzjoni prinċipali u tliet konstatazzjonijiet sussidjarji.

1) Fuq il-konstatazzjoni prinċipali tal-vantaġġ

49 Fit-[…] tad-deċiżjoni [kontenzjuża], […] il-Kummissjoni qieset li, bl-approvazzjoni ta' metodu ta' ffissar tal-prezzijiet ta' trasferiment li kien jattribwixxi remunerazzjoni lil LuxOpCo esklużivament għall-funzjonijiet imsejħa 'ta' rutina' u li kien jattribwixxi l-profitt kollu ġġenerat minn LuxOpCo lil hinn minn din ir-remunerazzjoni lil LuxSCS fil-forma ta' royalty, id-DFA pproduċiet riżultat li kien jitbiegħed minn approssimazzjoni affidabbli ta' riżultat ibbażat fis-suq.

50 Essenzjalment, permezz tal-konstatazzjoni prinċipali tagħha, il-Kummissjoni kkunsidrat li l-analiżi funzjonali ta' LuxOpCo u ta' LuxSCS adottata mill-awturi tar-rapport tal-prezz ta' trasferiment tal-2003 u, fl-aħħar mill-aħħar, mill-amministrazzjoni tat-taxxa Lussemburgiża kienet żbaljata u ma kinitx tippermetti li jinkiseb riżultat ta' distakkament. Għall-kuntrarju, l-amministrazzjoni tat-taxxa Lussemburgiża kellha tikkonkludi li LuxSCS ma kinitx teżerċita funzjonijiet 'uniċi u ta' valur' meta mqabbla mal-assi intanġibbli li għalihom hija kellha biss it-titolu ta' proprjetà legali.

[…]

62 Bħala konklużjoni tal-ewwel konstatazzjoni tagħha tal-eżistenza ta' vantaġġ fis-sens tal-Artikolu 107(1) TFUE, il-Kummissjoni indikat li r-'remunerazzjoni ta' distakkament' għal LuxSCS skont il-ftehim ta' liċenzja kellu jkun daqs is-somma tal-ispejjeż tax-xiri bil-forza u tal-ispejjeż taħt l-ARC, imġarrba minn din il-kumpannija, mingħajr marġni, flimkien mal-ispejjeż rilevanti kollha mġarrba direttament minn LuxSCS, li għalihom kellu jiġi applikat marġni ta' 5 %, sa fejn dawn l-ispejjeż kienu jikkorrispondu għall-funzjonijiet realment eżerċitati f'isem LuxSCS. Dan il-livell ta' remunerazzjoni kien jikkorrispondi għal dak li parti indipendenti, f'sitwazzjoni simili għal dik ta' LuxOpCo, kellha tkun lesta li tħallas għad-drittijiet u l-obbligi assunti taħt il-ftehim ta' liċenzja. Barra minn hekk, skont il-Kummissjoni, dan il-livell ta' remunerazzjoni kien biżżejjed sabiex jippermetti lil LuxSCS tkopri l-obbligi ta' ħlas tagħha taħt il-ftehim ta' xiri fil-forza u tal-ARC (premessi 559 u 560 tad-deċiżjoni [kontenzjuża]).

63 Issa, skont il-Kummissjoni, sa fejn il-livell ta' remunerazzjoni ta' LuxSCS ikkalkolat mill-Kummissjoni kien iktar baxx mil-livell ta' remunerazzjoni ta' LuxSCS li rriżulta mill-metodu ta' ffissar tal-prezzijiet ta' trasferiment approvat mid-DFA inkwistjoni, l-imsemmija deċiżjoni kienet tagħti vantaġġ lil LuxOpCo fil-forma ta' tnaqqis tal-bażi taxxabbli tagħha għall-finijiet tat-taxxa Lussemburgiża fuq id-dħul tal-kumpanniji, meta mqabbla mad-dħul mill-bejgħ tal-kumpanniji li l-profitt taxxabbli tagħhom kien jikkorrispondi għall-prezzijiet innegozjati skont il-prinċipju ta' distakkament (premessa 561 tad-deċiżjoni [kontenzjuża]).

2) Fuq il-konstatazzjonijiet sussidjarji tal-vantaġġ

64 Fit-[...] tad-deċiżjoni [kontenzjuża], [...], il-Kummissjoni spjegat il-konstatazzjoni sussidjarja tagħha tal-vantaġġ, li tgħid li, anki kieku kellu jitqies li l-amministrazzjoni tat-taxxa Lussemburgiża kellha raġun taċċetta l-analiżi tal-funzjonijiet ta' LuxSCS imwettqa fir-rapport dwar il-prezzijiet ta' trasferiment tal-2003, il-metodu ta' ffissar tal-prezzijiet ta' trasferiment approvat mid-DFA inkwistjoni, fi kwalunkwe każ, kien ibbażat fuq għażliet metodoloġiċi mhux xierqa li pproduċew riżultat li jitbiegħed minn approssimazzjoni affidabbli ta' riżultat ibbażat fuq is-suq. Hija ppreċiżat li r-raġunament tagħha segwit fit-Taqsima 9.2.2 tad-deċiżjoni kkontestata ma kienx intiż għad-determinazzjoni ta' remunerazzjoni ta' distakkament preċiża għal LuxOpCo, iżda kien iktar intiż sabiex juri li d-DFA inkwistjoni kienet tat vantaġġ ekonomiku, peress li l-metodu ta' ffissar tal-prezzijiet ta' trasferiment approvat kien jibbaża ruħu fuq tliet għażliet metodoloġiċi żbaljati li wasslu għal tnaqqis tad-dħul taxxabbli ta' LuxOpCo meta mqabbla ma' impriżi li l-profitt taxxabbli tagħhom kien jirrifletti prezzijiet innegozjati fis-suq f'kundizzjonijiet ta' distakkament.

65 F'dan il-kuntest, il-Kummissjoni għamlet tliet konstatazzjonijiet sussidjarji distinti.

66 Fil-kuntest tal-ewwel konstatazzjoni sussidjarja tagħha, il-Kummissjoni sostniet li LuxOpCo kienet ġiet ikkunsidrata b'mod żbaljat bħala li teżerċita esklużivament funzjonijiet ta' ġestjoni 'ordinarji' u li kellu jiġi applikat il-metodu tat-tqassim tal-profitti, bl-analiżi tal-kontribuzzjonijiet.

[...]

b) Fuq in-natura selettiva tal-miżura

69 Fit-Taqsima 9.3 tad-deċiżjoni [kontenzjuża], intitolata ‘Selettività’, il-Kummissjoni spjegat il-motivi għalfejn hija kienet ikkunsidrat li l-miżura inkwistjoni kienet selettiva.

c) Fuq l-identifikazzjoni tal-benefiċjarju tal-għajnuna

70 Fit-[...]tad-deċiżjoni [kontenzjuża], il-Kummissjoni kkonstatat li kull trattament tat-taxxa favorevoli mogħti lil LuxOpCo kien ibbenefika minnu wkoll il-grupp Amazon kollu kemm hu, billi dan ġie pprovdut b’riżorsi supplimentari, b’tali mod li l-grupp kellu jiġi kkunsidrat bħala li kien entità unika benefiċjarja tal-miżura ta’ għajnuna inkwistjoni.

71. [...] [I]l-Kummissjoni sostniet [ukoll hemmhekk] li, peress li l-miżura ta’ għajnuna ngħatat kull sena li fiha d-dikjarazzjoni annwali tat-taxxa ta’ LuxOpCo kienet ġiet aċċettata mill-awtoritajiet tat-taxxa, il-grupp Amazon ma setax jinvoka regoli ta’ preskrizzjoni sabiex joġġezzjona għall-irkupru tal-għajnuna. Fil-premessi 639 sa 645 tad-deċiżjoni [kontenzjuża], il-Kummissjoni spjegat il-metodu ta’ rkupru.”

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

3 Permezz ta’ att ippreżentat fir-Reġistru tal-Qorti Ġenerali fl-14 ta’ Diċembru 2017, il-Gran Dukat tal-Lussemburgu ppreżenta r-rikors fil-Kawża T-816/17, intiż, prinċipalment, għall-annullament tad-deċiżjoni kontenzjuża u, sussidjarjament, għall-annullament ta’ din id-deċiżjoni sa fejn fiha ġie ordnat l-irkupru tal-għajnuna identifikata fl-imsemmija deċiżjoni.

4 Permezz ta’ rikors ippreżentat fir-Reġistru tal-Qorti Ġenerali fit-22 ta’ Mejju 2018, Amazon EU Sàrl u Amazon.com (iktar ’il quddiem, flimkien, “Amazon”) ippreżentaw ir-rikors fil-Kawża T-318/18, intiż, prinċipalment, għall-annullament tal-Artikoli 1 sa 4 tad-deċiżjoni kontenzjuża u, sussidjarjament, għall-annullament tal-Artikoli 2 sa 4 ta’ din id-deċiżjoni.

5 Insostenn tar-rikorsi rispettivi tagħhom, il-Gran Dukat tal-Lussemburgu u Amazon kien invokaw ħames u disa’ motivi, li l-Qorti Ġenerali qieset li kienu jikkoinċidu għall-parti l-kbira bil-mod segwenti:

– fl-ewwel lok, fil-kuntest tal-ewwel motiv fil-Kawża T-816/17 kif ukoll tal-ewwel sar-raba’ motiv fil-Kawża T-318/18, il-Gran Dukat tal-Lussemburgu u Amazon ikkontestaw, essenzjalment, il-konstatazzjoni prinċipali tal-Kummissjoni dwar l-eżistenza ta’ vantaġġ favur LuxOpCo, fis-sens tal-Artikolu 107(1) TFUE;

– fit-tieni lok, fil-kuntest tat-tielet ilment tat-tieni parti tal-ewwel motiv fil-Kawża T-816/17 u tal-ħames motiv fil-Kawża T-318/18, il-Gran Dukat tal-Lussemburgu u Amazon ikkontestaw il-konstatazzjonijiet sussidjarji tal-Kummissjoni dwar l-eżistenza ta’ vantaġġ fiskali favur LuxOpCo fis-sens ta’ din id-dispożizzjoni;

– fit-tielet lok, fil-kuntest tat-tieni motiv fil-Kawża T-816/17 u tas-sitt u tas-seba’ motiv fil-Kawża T-318/18, il-Gran Dukat tal-Lussemburgu u Amazon ikkontestaw il-konstatazzjonijiet prinċipali u sussidjarji tal-Kummissjoni dwar is-selettività tad-deċiżjoni fiskali antiċipata inkwistjoni;

– fir-raba’ lok, fil-kuntest tat-tielet motiv fil-Kawża T-816/17, il-Gran Dukat tal-Lussemburgu sostna li l-Kummissjoni kisret il-ġurisdizzjoni esklużiva tal-Istati Membri fil-qasam tat-tassazzjoni diretta;

– fil-ħames lok, fil-kuntest tar-raba' motiv fil-Kawża T-816/17 u fil-kuntest tat-tmien motiv fil-Kawża T-318/18, il-Gran Dukat tal-Lussemburgu u Amazon sostnew li l-Kummissjoni kisret id-drittijiet tagħhom tad-difiża;

– fis-sitt lok, fil-kuntest tat-tieni parti tal-ewwel motiv kif ukoll tal-ewwel ilment tat-tieni parti tat-tieni motiv fil-Kawża T-816/17 u tat-tmien motiv fil-Kawża T-318/18, il-Gran Dukat tal-Lussemburgu u Amazon kkontestaw il-fatt li l-Linji Gwida tal-OECD fil-verżjoni tagħhom tal-2017, kif użati mill-Kummissjoni għall-finijiet tal-adozzjoni tad-deċiżjoni inkwistjoni, huma rilevanti f'dan il-każ, u

– fis-seba' lok, fil-kuntest tal-ħames motiv, invokat insostenn tat-talbiet ippreżentati sussidjarjament fil-Kawża T-816/17 u tad-disa' motiv fil-Kawża T-318/18, il-Gran Dukat tal-Lussemburgu u Amazon qajmu dubju dwar il-fondatezza tar-raġunament tal-Kummissjoni intiż għall-irkupru tal-għajnuna ordnata minn din l-istituzzjoni.

6 Fin-nota ta' intervent tagħha fl-ewwel istanza, l-Irlanda invokat, l-ewwel nett, il-ksur tal-Artikolu 107 TFUE sa fejn il-Kummissjoni ma stabbilixxietx l-eżistenza ta' vantaġġ favur LuxOpCo, it-tieni nett, il-ksur ta' dan l-artikolu sa fejn il-Kummissjoni ma tatx prova tas-selettività tal-miżura, it-tielet nett, il-ksur tal-Artikoli 4 u 5 TUE sa fejn il-Kummissjoni wettqet armonizzazzjoni fiskali moħbija u, ir-raba' nett, il-ksur tal-prinċipju ta' ċertezza legali sa fejn id-deċiżjoni kkontestata tordna l-irkupru tal-għajnuna identifikata f'din id-deċiżjoni.

7 Wara li għaqqdet il-Kawżi T-816/17 u T-318/18 għall-finijiet tas-sentenza appellata, il-Qorti Ġenerali, permezz tagħha, annullat id-deċiżjoni kontenzjuża.

8 Qabelxejn, hija laqgħet l-ewwel u t-tieni lmenti tat-tieni parti u t-tielet parti tal-ewwel motiv fil-Kawża T-816/17 kif ukoll it-tieni u r-raba' motiv fil-Kawża T-318/18, ibbażati fuq il-fatt li l-Kummissjoni ma wrietx l-eżistenza ta' vantaġġ fil-kuntest tal-konstatazzjoni prinċipali tagħha.

9 F'dan ir-rigward, hija ddeċidiet, minn naħa, li l-Kummissjoni kienet qieset b'mod żbaljat li LuxSCS kellha titqies bħala parti li għandha tiġi ttestjata għall-finijiet tal-applikazzjoni tal-MTMN u, min-naħa l-oħra, li l-kalkolu tar-"remunerazzjoni ta' LuxSCS" imwettaq mill-Kummissjoni, abbażi tal-premessa li tgħid li LuxSCS kellha tkun l-entità li għandha tiġi ttestjata, kien ivvizzjat b'diversi żbalji u ma setax jitqies bħala suffiċjentement affidabbli, u lanqas bħala li jippermetti l-kisba ta' riżultat ta' distakkament. Sa fejn il-metodu ta' kalkolu użat mill-Kummissjoni kellu jiġi miċħud, il-Qorti Ġenerali ddeduċiet minn dan li dan il-metodu ma setax ikun il-bażi tal-konstatazzjoni li r-royalty kellha tkun inqas minn dik effettivament irċevuta minn LuxSCS, skont id-deċiżjoni fiskali antiċipata inkwistjoni, matul il-perijodu kkontestat. Għalhekk, l-elementi kkunsidrati mill-Kummissjoni, fir-rigward tal-konstatazzjoni prinċipali tal-eżistenza ta' vantaġġ, ma kinux jippermettu, skont il-Qorti Ġenerali, li jiġi stabbilit li l-oneru fiskali ta' LuxOpCo kien tnaqqas artifiċjalment minħabba sopravvalutazzjoni tar-royalty (punti 296 u 297 tas-sentenza appellata).

10 Sussegwentement, il-Qorti Ġenerali laqgħet il-motivi u l-argumenti tal-Gran Dukat tal-Lussemburgu u ta' Amazon li kienu intiżi sabiex iqajmu dubju dwar il-fondatezza tat-tliet konstatazzjonijiet sussidjarji tal-Kummissjoni dwar l-eżistenza ta' vantaġġ. F'dan ir-rigward, hija qieset:

– fir-rigward tal-ewwel konstatazzjoni sussidjarja, li l-Kummissjoni, billi qieset b'mod żbaljat li l-funzjonijiet ta' LuxOpCo b'rabta mal-attivitajiet kummerċjali kienu "uniċi u ta' valur" u billi naqset milli tfittex jekk data esterna minn impriżi indipendenti kinitx disponibbli sabiex jiġi

ddeterminat il-valur tal-kontribuzzjonijiet rispettivi ta' LuxSCS u ta' LuxOpCo, ma ġġustifikatx li l-metodu tat-tqassim tal-profitti b'analiżi tal-kontribuzzjonijiet, li hija użat, kien il-metodu ta' determinazzjoni tal-prezzijiet ta' trasferiment xieraq f'dan il-każ (punti 503 sa 507 tas-sentenza appellata). Barra minn hekk, il-Qorti Ġenerali qieset li l-Kummissjoni, b'mod partikolari sa fejn hija ma kinitx fittxet li teżamina liema kien il-kriterju tajjeb tat-tqassim tal-profitti kkombinati ta' LuxSCS u ta' LuxOpCo li kien jinftiehem li kieku dawn l-impriżi kienu indipendenti, u lanqas li tidentifika elementi konkreti li jippermettu li jiġi ddeterminat li l-funzjonijiet ta' LuxOpCo b'rabta mal-iżvilupp tal-assi intanġibbli jew l-eżerċizzju tal-funzjonijiet ta' sede kienu jagħtuha dritt għal parti ikbar tal-profitti meta mqabbla mas-sehem tal-profitti effettivament miksuba skont id-deċiżjoni fiskali antiċipata inkwistjoni, ma rnexxilhiex tistabbilixxi li, kieku l-metodu adottat minnha kien ġie applikat, ir-remunerazzjoni ta' LuxOpCo kienet tkun iktar sinjifikattiva u, għaldaqstant, li din id-deċiżjoni kienet tat lil din il-kumpannija vantaġġ ekonomiku (punti 518 u 530 tas-sentenza appellata);

– fir-rigward tat-tieni konstatazzjoni sussidjarja, li l-Kummissjoni kienet obbligata turi li l-iżball li hija kienet identifikat fl-għażla tal-indikatur tal-profitti ta' LuxOpCo li saret fid-deċiżjoni fiskali antiċipata kien wassal għal tnaqqis tal-oneru fiskali tal-benefiċjarju ta' din id-deċiżjoni, li kien jimplika li tingħata tweġiba għall-mistoqsija dwar liema indikatur kien effettivament xieraq. Fid-dawl tal-interpretazzjoni tad-deċiżjoni kontenzjuża mogħtija mill-Kummissjoni, il-Qorti Ġenerali ddeċidiet li din ma kinitx fittxet li tiddetermina r-remunerazzjoni ta' distakkament ta' LuxOpCo, u lanqas *a fortiori* li tistabbilixxi jekk ir-remunerazzjoni ta' din il-kumpannija, approvata fid-deċiżjoni fiskali antiċipata inkwistjoni, kinitx inqas minn din ir-remunerazzjoni ta' distakkament (punti 546 u 547 tas-sentenza appellata);

– fir-rigward tat-tielet konstatazzjoni sussidjarja, li, għalkemm il-Kummissjoni kienet ġustament ikkunsidrat li l-mekkaniżmu ta' limitu massimu tar-remunerazzjoni ta' LuxOpCo skont perċentwali tal-bejgħ annwali tagħha kien jikkostitwixxi żball metodoloġiku, hija madankollu ma kinitx uriet li dan il-mekkaniżmu kellu effett fuq in-natura ta' distakkament tar-royalty imħallsa minn LuxOpCo lil LuxSCS. Għaldaqstant, hija ddeċidiet li s-sempliċi konstatazzjoni li dan il-limitu massimu kien ġie applikat għas-snin 2006, 2007 u 2011 sa 2013 ma kinitx biżżejjed sabiex jiġi stabbilit li r-remunerazzjoni ta' LuxOpCo miksuba għal dawn is-snin ma kinitx tikkorrispondi għal approssimazzjoni ta' riżultat ta' distakkament u, sussegwentement, li, permezz tat-tielet konstatazzjoni sussidjarja tagħha, il-Kummissjoni ma kinitx uriet l-eżistenza ta' vantaġġ għal LuxOpCo (punti 575, 576, 585, 586 u 588 tas-sentenza appellata).

11 Fid-dawl ta' dawn il-kunsiderazzjonijiet, li fil-fehma tiegħu huma suffiċjenti sabiex iwasslu għall-annullament tad-deċiżjoni kontenzjuża, il-Qorti Ġenerali ma eżaminatx il-motivi u l-argumenti l-oħra tar-rikorsi.

Il-proċedura quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja u t-talbiet tal-partijiet fl-appell

12 Permezz tal-appell tagħha, il-Kummissjoni titlob li l-Qorti tal-Ġustizzja jogħġobha:

– tannulla s-sentenza appellata;

– tiċħad l-ewwel motiv fil-Kawża T-816/17 u t-tieni, ir-raba, il-ħames u t-tmien motiv fil-Kawża T-318/18;

– tibgħat lura l-kawża quddiem il-Qorti Ġenerali sabiex din tal-aħħar tiddeċiedi dwar il-motivi li għadhom ma ġewx eżaminati;

– sussidjarjament, tiddeċiedi definittivament dwar it-tilwima, skont it-tieni sentenza tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 61 tal-Istatut tal-Qorti tal-Ġustizzja tal-Unjoni Ewropea, u

– tirriżerva l-ispejjeż fil-każ ta' rinviju lill-Qorti Ġenerali jew tikkundanna lill-Gran Dukat tal-Lussemburgu u lil Amazon għall-ispejjeż jekk il-Qorti tal-Ġustizzja tiddeċiedi definittivament dwar it-tilwima.

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

– tiċħad l-appell;

– sussidjarjament, tibgħat il-kawża lura quddiem il-Qorti Ġenerali, u

– tikkundanna lill-Kummissjoni għall-ispejjeż.

14 Amazon titlob li l-Qorti tal-Ġustizzja jogħġobha:

– tiċħad l-appell u

– tikkundanna lill-Kummissjoni għall-ispejjeż.

Fuq l-appell

Fuq l-ammissibbiltà

15 Il-Gran Dukat tal-Lussemburgu jsostni, mingħajr ma jippreżenta formalment eċċezzjoni ta' inammissibbiltà, li l-argumenti mressqa insostenn tal-ewwel parti tal-ewwel aggravju u tat-tieni parti tat-tieni aggravju, dwar l-interpretazzjoni u l-applikazzjoni tal-prinċipju ta' distakkament, huma inammissibbli sa fejn huma intiżi li jikkontestaw konstatazzjonijiet ta' fatti tal-Qorti Ġenerali. Sa fejn il-Kummissjoni ma tipprovax turi l-iżnaturament ta' dawn il-fatti, hija ma tistax tikkontestahom fil-kuntest tal-appell tagħha. Barra minn hekk, żbalji ipotetiċi tal-Qorti Ġenerali fl-interpretazzjoni u fl-applikazzjoni tal-prinċipju ta' distakkament għandhom jitqiesu li jirrigwardaw id-dritt nazzjonali Lussemburgiż, peress li dan il-prinċipju ma għandux, skont il-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja, eżistenza awtonoma fid-dritt tal-Unjoni, u għalhekk, bħala żbalji ta' fatt. Kwistjonijiet ta' fatt ma jistgħux jiġu invokati fil-kuntest ta' appell, bla ħsara għall-każ tal-iżnaturament tal-fatti mill-Qorti Ġenerali. Għaldaqstant, l-argumenti huma wkoll inammissibbli għal din ir-raġuni, peress li l-iżnaturamenti allegati f'dan ir-rigward mill-Kummissjoni ma humiex sostnuti.

16 Amazon, min-naħa tagħha, issostni, mingħajr ma tqajjem formalment eċċezzjoni ta' inammissibbiltà, li l-Kummissjoni tipprova tippreżenta l-evalwazzjonijiet tal-fatti tal-Qorti Ġenerali bħala kwistjonijiet ta' liġi jew ta' interpretazzjoni ġuridika sabiex il-Qorti tal-Ġustizzja teżamina mill-ġdid dawn il-fatti. Madankollu, il-Qorti tal-Ġustizzja tista', skont l-Artikolu 256 TFUE u l-Artikolu 58 tal-Istatut tal-Qorti tal-Ġustizzja tal-Unjoni Ewropea, tiddeċiedi biss fuq

il-kwistjonijiet ta' liġi, ħlief fil-każ ta' żnaturament, li l-Kummissjoni sempliċement tallega f'dan il-każ, mingħajr ma tipprova tissostanzjah. F'dan ir-rigward, l-appell, u b'mod partikolari l-ewwel parti tal-ewwel aggravju u t-tieni parti tat-tieni aggravju, huma inammissibbli.

17 Għandu jiġi ppreċiżat li l-Kummissjoni ssostni b'mod partikolari, fil-punt 25 tal-appell tagħha, li "interpretazzjoni u applikazzjoni żbaljati tal-prinċipju ta' distakkament jikkostitwixxu ksur tal-Artikolu 107(1) TFUE fir-rigward tal-kundizzjoni tal-vantaġġ" u, fil-punt 26 tiegħu, li, "billi tinterpreta u tapplika b'mod żbaljat il-prinċipju ta' distakkament, il-Qorti Ġenerali twettaq żball 'fil-kuntest tal-evalwazzjoni tagħha skont l-Artikolu 107(1) TFUE'". Hija ttenni dan l-aħħar ilment fis-sezzjoni 6.2 tal-appell.

18 Konsegwentement, indipendentement mill-motivi li għalihom il-Kummissjoni tqis li l-Qorti Ġenerali, b'mod partikolari fil-punti 162 sa 251 tas-sentenza appellata, interpretat u applikat b'mod żbaljat il-prinċipju ta' distakkament, għandu jiġi kkonstatat li din l-istituzzjoni tistieden lill-Qorti tal-Ġustizzja tivverifika l-interpretazzjoni eżatta u l-applikazzjoni ġusta ta' dan il-prinċipju mill-Qorti Ġenerali fir-rigward tal-Artikolu 107(1) TFUE.

19 F'dan ir-rigward, għandu jitfakkar li l-kompetenza tal-Qorti tal-Ġustizzja li tiddeċiedi fuq appell minn deċiżjoni mogħtija mill-Qorti Ġenerali hija ddefinita mit-tieni subparagrafu tal-Artikolu 256(1) TFUE. Din tindika li l-appell għandu jkun limitat għal punti ta' liġi u għandu jaqa' "taħt il-kundizzjonijiet u l-limiti previsti mill-Istatut". Dan jindika li l-istħarriġ għandu jkun limitat għal punti ta' liġi u li għandu jsir "skond il-kondizzjonijiet u fil-limiti previsti fl-Istatut". F'lista enumerattiva tal-motivi li jistgħu jiġu invokati f'dan il-kuntest, l-ewwel paragrafu tal-Artikolu 58 tal-Istatut tal-Qorti tal-Ġustizzja jippreċiża li l-appell jista' jkun ibbażat fuq ksur tad-dritt tal-Unjoni min-naħa tal-Qorti Ġenerali (sentenza tal-5 ta' Lulju 2011, Edwin, C-263/09 P, EU:C:2011:452, punt 46).

20 Għaldaqstant, 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 ġurisdizzjoni biss sabiex tivverifika jekk kienx hemm żnaturament ta' dan id-dritt (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-8 ta' Novembru 2022, Fiat Chrysler Finance Europe vs Il-Kummissjoni, C-885/19 P u C-898/19 P, EU:C:2022:859, punt 82 kif ukoll il-ġurisprudenza ċċitata). Madankollu, il-Qorti tal-Ġustizzja ma tistax tiġi mċaħħda mill-possibbiltà li tistħarreġ jekk tali evalwazzjonijiet jikkostitwixxux huma stess ksur tad-dritt tal-Unjoni fis-sens tal-ġurisprudenza ċċitata fil-punt 19 ta' din is-sentenza.

21 Il-kwistjoni dwar jekk il-Qorti Ġenerali ddelimitatx b'mod xieraq is-sistema ta' referenza rilevanti u, b'estensjoni, applikatx b'mod korrett id-dispożizzjonijiet li jinkluduha, 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, f'dan is-sens, is-sentenzi tat-8 ta' Novembru 2022, Fiat Chrysler Finance Europe vs Il-Kummissjoni, C-885/19 P u C-898/19 P, EU:C:2022:859, punt 85 kif ukoll tal-5 ta' Diċembru 2023, Il-Lussemburgu *et* vs Il-Kummissjoni, C-451/21 P u C-454/21 P, EU:C:2023:948, punt 78).

22 Jekk jiġi rrikonoxxut li l-Qorti tal-Ġustizzja ma hijiex f'pożizzjoni li tiddetermina jekk huwiex mingħajr ma wettqet żball ta' liġi li l-Qorti Ġenerali ddeċidiet dwar id-delimitazzjoni, l-interpretazzjoni u l-applikazzjoni mill-Kummissjoni tas-sistema ta' referenza rilevanti, bħala

parametru deċiżiv għall-finijiet tal-eżami tal-eżistenza ta' vantaġġ selettiv, ikun ifisser li tiġi aċċettata l-possibbiltà li l-Qorti Ġenerali wettqet, jekk ikun il-każ, ksur ta' dispożizzjoni tad-dritt primarju tal-Unjoni, jiġifieri l-Artikolu 107(1) TFUE, mingħajr ma dan il-ksur ikun jista' jiġi ssanzjonat fil-kuntest tal-appell, li jmur kontra t-tieni subparagrafu tal-Artikolu 256(1) TFUE, kif ġie enfasizzat fil-punt 19 ta' din is-sentenza.

23 Għalhekk, hemm lok li jitqies li, billi stiednet lill-Qorti tal-Ġustizzja tistħarreġ jekk il-Qorti Ġenerali kinitx interpretat u applikat b'mod korrett il-prinċipju ta' distakkament fir-rigward tal-Artikolu 107(1) TFUE, sabiex tiddeċiedi li s-sistema ta' referenza adottata mill-Kummissjoni sabiex tiddefinixxi tassazzjoni normali kienet żbaljata u, għaldaqstant, li l-eżistenza ta' vantaġġ favur il-grupp Amazon ma kinitx stabbilita, il-Kummissjoni ppreżentat motivi u argumenti li, kuntrarjament għal dak li jsostnu l-Gran Dukat tal-Lussemburgu u Amazon, huma ammissibbli.

Fuq il-mertu

24 Insostenn tal-appell tagħha, il-Kummissjoni tinvoka żewġ aggravji, ibbażati, l-ewwel wieħed, fuq żbalji mwettqa mill-Qorti Ġenerali fir-rigward tal-konstatazzjoni prinċipali tal-vantaġġ espost minnha fid-deċiżjoni kkontestata u, it-tieni wieħed, fuq żbalji tal-Qorti Ġenerali dwar l-ewwel konstatazzjoni sussidjarja li hija wettqet fir-rigward ta' dan il-vantaġġ.

25 Hemmx lok li dawn iż-żewġ motivi jiġu eżaminati flimkien.

L-argumenti tal-partijiet

26 L-ewwel aggravju tal-Kummissjoni huwa kompost minn żewġ partijiet. L-ewwel parti hija bbażata fuq il-fatt li l-Qorti Ġenerali, fil-punti 162 sa 251 tas-sentenza appellata, interpretat b'mod żbaljat u applikat b'mod żbaljat il-prinċipju ta' distakkament, ma mmotivatx is-sentenza appellata fuq dan il-punt u kisret ir-regoli proċedurali meta ċaħdet l-analiżi funzjonali ta' LuxSCS u l-għażla ta' din il-kumpannija bħala l-parti ttestjata fid-deċiżjoni kontenzjuża. It-tieni parti hija bbażata fuq l-iżball li jirriżulta miċ-ċaħda, mill-Qorti Ġenerali, fil-punti 257 sa 295 ta' din is-sentenza, tal-kalkolu tar-rata ta' distakkament tar-royalty.

27 Insostenn ta' dan l-aggravju, il-Kummissjoni ssostni, preliminarjament, li, kif irrilevat il-Qorti Ġenerali stess, it-tassazzjoni normali għandha, f'dan il-każ, tiġi evalwata fid-dawl tal-prinċipju ta' distakkament, li jikkostitwixxi "għodda" li fuqu hija għandha tibbaża ruħha sabiex tevalwa l-eżistenza ta' vantaġġ fis-sens tal-Artikolu 107(1) TFUE. Għaldaqstant, billi interpretat u applikat b'mod żbaljat dan il-prinċipju, il-Qorti Ġenerali kisret din id-dispożizzjoni. Fi kwalunkwe każ, il-Kummissjoni ssostni li, li kieku kellu jitqies li l-iżbalji mwettqa mill-Qorti Ġenerali fl-applikazzjoni tal-imsemmi prinċipju jirrigwardaw biss id-dritt Lussemburgiż, dawn l-iżbalji xorta waħda jikkostitwixxu żnaturamenti manifesti ta' dan id-dritt, li l-Qorti Ġenerali kkunsidrat bħala bbażat fuq dan l-istess prinċipju.

28 Il-Gran Dukat tal-Lussemburgu u Amazon jikkontestaw l-argumenti kollha invokati insostenn tal-ewwel aggravju.

29 Il-Gran Dukat tal-Lussemburgu josserva b'mod partikolari, fir-risposta tiegħu, li, fil-mument tal-adozzjoni tad-deċiżjoni fiskali antiċipata inkwistjoni, u meta din ġiet estiża, ma sar l-ebda riferiment, fid-dritt Lussemburgiż, għal-Linji Gwida tal-OECD. Dawn ma humiex vinkolanti għall-pajjiżi membri ta' din l-organizzazzjoni, iżda jippermettu li jiġu ċċarati d-dispożizzjonijiet rilevanti tad-dritt Lussemburgiż.

30 It-tieni aggravju, li jirrigwarda l-punti 314 sa 442 u 499 sa 538 tas-sentenza appellata, jirrigwarda ċ-ċaħda mill-Qorti Ġenerali tal-ewwel konstatazzjoni sussidjarja magħmula mill-Kummissjoni fid-deċiżjoni kontenzjuża. Fil-kuntest tat-tieni parti ta' dan it-tieni aggravju, il-Kummissjoni ssostni mill-ġdid, fis-sezzjoni 6.2 tal-appell, li "l-Qorti Ġenerali interpretat u applikat b'mod żbaljat il-prinċipju ta' distakkament", li huwa kkontestat kemm mill-Gran Dukat tal-Lussemburgu kif ukoll minn Amazon.

Il-kunsiderazzjonijiet tal-Qorti tal-Ġustizzja

31 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 tat-8 ta' Novembru 2022, Fiat Chrysler Finance Europe vs Il-Kummissjoni, C-885/19 P u C-898/19 P, EU:C:2022:859, punt 65 kif ukoll il-ġurisprudenza ċċitata).

32 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, teżiġi li l-kundizzjonijiet segwenti kollha jkunu ssodisfatti. L-ewwel nett, għandu jkun hemm intervent tal-Istat jew permezz tar-riżorsi tal-Istat. It-tieni nett, dan l-intervent għandu jkun jista' jaffettwa l-kummerċ bejn l-Istati Membri. It-tielet nett, hija għandha tagħti vantaġġ selettiv lill-benefiċjarju. Ir-raba' nett, huwa għandu jikkostitwixxi distorsjoni jew theddida ta' distorsjoni tal-kompetizzjoni (sentenza tat-8 ta' Novembru 2022, Fiat Chrysler Finance Europe vs Il-Kummissjoni, C-885/19 P u C-898/19 P, EU:C:2022:859, punt 66 kif ukoll il-ġurisprudenza ċċitata).

33 Fir-rigward tal-kundizzjoni marbuta mal-vantaġġ selettiv, din il-kundizzjoni teżiġi 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, fid-dawl tal-għan imfittex minn din is-sistema, jinsabu f'sitwazzjoni fattwali u legali komparabbli u li għalhekk iġarrbu trattament iddifferenzjat li essenzjalment ikun jista' jiġi kklassifikat bħala diskriminatorju (sentenza tat-8 ta' Novembru 2022, Fiat Chrysler Finance Europe vs Il-Kummissjoni, C-885/19 P u C-898/19 P, EU:C:2022:859, punt 67 kif ukoll il-ġurisprudenza ċċitata).

34 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, fit-tielet lok, juri li din id-differenzjazzjoni hija ġġustifikata, fis-sens li tirriżulta min-natura jew mill-istruttura tas-sistema li jagħmlu parti minnha dawn il-miżuri (sentenza tat-8 ta' Novembru 2022, Fiat Chrysler Finance Europe vs Il-Kummissjoni, C-885/19 P u C-898/19 P, EU:C:2022:859, punt 68 kif ukoll il-ġurisprudenza ċċitata).

35 Id-determinazzjoni tas-sistema ta' referenza għandha importanza partikolari fil-każ ta' miżuri fiskali minħabba l-fatt li, kif ġie enfasizzat fil-punt 23 ta' din is-sentenza, l-eżistenza ta' vantaġġ ekonomiku, fis-sens tal-Artikolu 107(1) TFUE, tista' tiġi stabbilita biss meta mqabbla ma' tassazzjoni msejħa "normali".

36 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 tat-8 ta' Novembru 2022, Fiat Chrysler Finance Europe vs Il-Kummissjoni, C-885/19 P u C-898/19 P, EU:C:2022:859, punt 69 kif ukoll il-ġurisprudenza ċċitata).

37 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 tiġi identifikata b'mod korrett fid-deċiżjoni tal-Kummissjoni u tiġi 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 is-selettività (sentenza tat-8 ta' Novembru 2022, Fiat Chrysler Finance Europe vs Il-Kummissjoni, C-885/19 P u C-898/19 P, EU:C:2022:859, punt 71 kif ukoll il-ġurisprudenza ċċitata).

38 F'dan il-kuntest, għandu, fl-ewwel lok, jiġi ppreċiżat li d-determinazzjoni tal-qafas ta' referenza, li għandha ssir wara skambju ta' argumenti mal-Istat Membru kkonċernat, għandha tirriżulta minn eżami oġġettiv tal-kontenut, tal-interazzjoni u tal-effetti konkreti tar-regoli applikabbli skont id-dritt nazzjonali ta' dan l-Istat (sentenza tat-8 ta' Novembru 2022, Fiat Chrysler Finance Europe vs Il-Kummissjoni, C-885/19 P u C-898/19 P, EU:C:2022:859, punt 72 kif ukoll il-ġurisprudenza ċċitata).

39 Fit-tieni lok, f'oqsma lil hinn minn dawk 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 is-selettività. Dan japplika b'mod partikolari għad-determinazzjoni tal-bażi tat-taxxa, tal-fatt li jagħti lok għal din it-taxxa u ta' kwalunkwe eżenzjonijiet abbinati ma' din it-taxxa (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-8 ta' Novembru 2022, Fiat Chrysler Finance Europe vs Il-Kummissjoni, C-885/19 P u C-898/19 P, EU:C:2022:859, punt 73 kif ukoll il-ġurisprudenza ċċitata).

40 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, liema identifikazzjoni stess hija 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 (sentenza tat-8 ta' Novembru 2022, Fiat Chrysler Finance Europe vs Il-Kummissjoni, C-885/19 P u C-898/19 P, EU:C:2022:859, punt 74).

41 Din il-kawża, bħal dik li tat lok għas-sentenza tat-8 ta' Novembru 2022, Fiat Chrysler Finance Europe vs Il-Kummissjoni (C-885/19 P u C-898/19 P, EU:C:2022:859), tirrigwarda l-kwistjoni tal-legalità ta' deċiżjoni fiskali antiċipata adottata mill-amministrazzjoni fiskali Lussemburgiża u bbażata fuq id-determinazzjoni tal-ipprezzar tat-trasferimenti fir-rigward tal-prinċipju ta' distakkament.

42 Minn din is-sentenza jirriżulta, fl-ewwel lok, li l-prinċipju ta' distakkament jista' jiġi applikat biss jekk jiġi rrikonoxxut mid-dritt nazzjonali kkonċernat u skont il-modalitajiet iddefiniti minn dan tal-aħħar. Fi kliem ieħor, fl-istat attwali tad-dritt tal-Unjoni, ma hemmx 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 (sentenza tat-8 ta' Novembru 2022, Fiat Chrysler Finance Europe vs Il-Kummissjoni, C-885/19 P u C-898/19 P, EU:C:2022:859, punt 104).

43 F'dan ir-rigward, il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li, għalkemm 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 u 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 huma ddefiniti mid-dritt nazzjonali u għandhom jittieħdu inkunsiderazzjoni sabiex jiġi identifikat il-qafas ta' referenza għall-finijiet tad-determinazzjoni tal-eżistenza ta' vantaġġ selettiv (sentenza tat-8 ta' Novembru 2022, Fiat Chrysler Finance Europe vs Il-Kummissjoni, C-885/19 P u C-898/19 P, EU:C:2022:859, punt 93).

44 Fit-tieni lok, għandu jitfakkar li l-linji gwida tal-OECD ma humiex vinkolanti għall-pajjiżi membri ta' din l-organizzazzjoni. Kif enfasizzat il-Qorti tal-Ġustizzja, anki jekk diversi awtoritajiet nazzjonali kompetenti fil-qasam fiskali huma ispirati minn dawn il-linji gwida fit-tfassil u l-kontroll tal-ipprezzar tat-trasferimenti, huwa biss fir-rigward tad-dispożizzjonijiet nazzjonali rilevanti li għandu jiġi ddeterminat jekk tranżazzjonijiet partikolari għandhomx jiġu eżaminati fid-dawl tal-prinċipju ta' distakkament u, jekk ikun il-każ, jekk l-ipprezzar tat-trasferimenti, li fuqu hija bbażata l-bażi tad-dħul taxxabbli minn persuna taxxabbli u t-tqassim tagħha fost l-Istati kkonċernati, jiddevjax jew le minn riżultat ta' distakkament. Għaldaqstant, fl-eżami tal-eżistenza ta' vantaġġ fiskali selettiv fis-sens tal-Artikolu 107(1) TFUE u sabiex jiġi stabbilit il-piż fiskali li għandha normalment iġġorr impriża, ma għandhomx jittieħdu inkunsiderazzjoni parametri u regoli esterni għas-sistema nazzjonali inkwistjoni, bħall-imsemmija linji gwidi, sakemm din tal-aħħar ma tagħmilx riferiment espliċitu għalihom (sentenza tat-8 ta' Novembru 2022, Fiat Chrysler Finance Europe vs Il-Kummissjoni, C-885/19 P u C-898/19 P, EU:C:2022:859, punt 96).

45 Fil-każ ineżami, għandu jiġi enfasizzat li, fil-punti 121 u 122 tas-sentenza appellata, il-Qorti Ġenerali ddeċidiet dan li ġej:

"121 Barra minn hekk, għandu jiġi ppreċiżat li, meta l-Kummissjoni tapplika l-prinċipju ta' distakkament sabiex tistħarreġ jekk il-profitt taxxabbli ta' impriża integrata bl-applikazzjoni ta' miżura fiskali jikkorrispondix għal approssimazzjoni affidabbli ta' profitt taxxabbli magħmul f'kundizzjonijiet tas-suq, hija tista' tikkonstata l-eżistenza ta' vantaġġ fis-sens tal-Artikolu 107(1) TFUE biss bil-kundizzjoni li d-differenza bejn iż-żewġ fatturi ta' tqabbil

imorru lil hinn min-nuqqas ta' preċiżjoni inerenti għall-metodu applikat sabiex tinkiseb tali approssimazzjoni (sentenza tal-24 ta' Settembru 2019, Il-Pajjiżi l-Baxxi *et* vs Il-Kummissjoni, T-760/15 u T-636/16, EU:T:2019:669, punt 152)

122 Minkejja li l-Kummissjoni ma tistax tkun marbuta formalment mil-linji gwida tal-OECD, jibqa' l-fatt li dawn il-linji gwida jibbażaw fuq xogħlijiet imwettqa minn gruppi ta' esperti, li dawn jirriflettu l-kunsens milħuq fil-livell internazzjonali fir-rigward tal-prezzijiet ta' trasferiment u li dawn għalhekk għandhom importanza prattika ċerta fl-interpretazzjoni tal-kwistjonijiet relatati mal-prezzijiet ta' trasferiment (sentenza tal-24 ta' Settembru 2019, Il-Pajjiżi l-Baxxi *et* vs Il-Kummissjoni, T-760/15 u T-636/16, EU:T:2019:669, punt 155)."

46 Mill-punt 121 tas-sentenza appellata jirriżulta li, billi qieset li l-Kummissjoni setgħet, b'mod ġenerali, tapplika l-prinċipju ta' distakkament fil-kuntest tal-implimentazzjoni tal-Artikolu 107(1) TFUE, minkejja li dan il-prinċipju ma għandux eżistenza awtonoma fid-dritt tal-Unjoni, mingħajr ma ppreċiżat li din l-istituzzjoni kienet, minn qabel, obbligata tiżgura ruħha li dan il-prinċipju kien inkorporat fid-dritt fiskali nazzjonali kkonċernat, f'dan il-każ id-dritt fiskali Lussemburgiż, u li kien hemm riferiment espress għalih bħala tali, il-Qorti Ġenerali wettqet l-ewwel żball ta' liġi. Dan l-iżball ma huwiex irrimedjat mill-fatt li l-Qorti Ġenerali, fil-punt 137 tas-sentenza appellata, qieset, barra minn hekk b'mod żbaljat, għar-raġunijiet esposti fil-punti 54 u 55 ta' din is-sentenza, li d-dritt Lussemburgiż kien jistabbilixxi, fiż-żmien meta seħħew il-fatti, dan il-prinċipju.

47 Bl-istess mod, billi indikat, fil-punt 122 tas-sentenza appellata, li, minkejja l-assenza tagħhom ta' natura vinkolanti għall-Kummissjoni, il-Linji Gwida tal-OECD kellhom "[ċerta] importanza prattika" fl-evalwazzjoni tal-osservanza ta' dan il-prinċipju, il-Qorti Ġenerali naqset milli tfakkar li dawn il-linji gwida lanqas ma kienu vinkolanti fir-rigward tal-pajjiżi membri tal-OECD u li, għaldaqstant, dawn kellhom importanza prattika biss sa fejn id-dritt fiskali tal-Istat Membru kkonċernat jagħmel riferiment espliċitu għalihom. Għaldaqstant, hija ma stħarrġitx jekk il-Kummissjoni kinitx żgurat ruħha li dan kien effettivament il-każ tad-dritt fiskali Lussemburgiż u hija stess qieset bħala miksuba l-applikabbiltà tal-imsemmija linji gwida, u b'hekk wettqet it-tieni żball ta' liġi.

48 Minn dan jirriżulta li, filwaqt li, barra minn hekk, l-Irlanda kienet invokat, kif jirriżulta mill-punt 132 tas-sentenza appellata, l-assenza ta' bażi, fid-dritt tal-Unjoni, ta' prinċipju ta' distakkament, peress li l-Qorti Ġenerali ċaħdet bħala inammissibbli dan l-argument u, konsegwentement, ma eżaminatx dan l-argument filwaqt li, fuq il-mertu, hija kienet qiegħda tikkontesta l-eżattezza tas-sistema ta' referenza adottata mill-Kummissjoni sabiex tiddefinixxi tassazzjoni normali u, konsegwentement, l-eżistenza ta' vantaġġ favur il-grupp Amazon, adottat interpretazzjoni tal-prinċipju ta' distakkament li tmur kontra d-dritt tal-Unjoni, kif imfakkar, b'mod partikolari, fil-punti 96 u 104 tas-sentenza tat-8 ta' Novembru 2022, Fiat Chrysler Finance Europe vs Il-Kummissjoni, (C-885/19 P u C-898/19 P, EU:C:2022:859), u għalhekk ivvalidat b'mod żbaljat id-determinazzjoni mill-Kummissjoni tas-sistema ta' referenza.

49 L-analiżi kollha mwettqa mill-Qorti Ġenerali, fil-punti 162 sa 251, 257 sa 295, 314 sa 442 u 499 sa 538 tas-sentenza appellata, fir-rigward tal-kundizzjoni dwar l-eżistenza ta' vantaġġ selettiv, fis-sens tal-Artikolu 107(1) TFUE, hija bbażata fuq l-applikazzjoni, għall-finijiet tal-evalwazzjoni tal-eżistenza ta' tali vantaġġ, tal-prinċipju ta' distakkament skont il-Linji Gwida tal-OECD indipendentement mill-inkorporazzjoni ta' dan il-prinċipju fid-dritt Lussemburgiż.

50 Konsegwentement, peress li hija bbażata fuq determinazzjoni żbaljata, mill-Qorti Ġenerali, tas-sistema ta' referenza rilevanti għall-finijiet tal-evalwazzjoni tal-eżistenza ta' vantaġġ selettiv, fis-sens tal-Artikolu 107(1) TFUE, tali analiżi hija, skont il-ġurisprudenza msemmija fil-punt 37 ta' din is-sentenza, żbaljata wkoll.

51 Għandu madankollu jitfakkar li, jekk il-motivi ta' sentenza tal-Qorti Ġenerali jiżvelaw ksur tad-dritt tal-Unjoni, iżda d-dispożittiv tagħha jidher li jkun fondat fir-rigward ta' motivi oħra tad-dritt, tali ksur ma jkunx ta' natura li jwassal għall-annullament ta' din is-sentenza u jkun hemm lok li ssir sostituzzjoni tal-motivi u li l-appell jiġi miċħud (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tal-25 ta' Marzu 2021, Xellia Pharmaceuticals u Alpharma vs Il-Kummissjoni, C-611/16 P, EU:C:2021:245, punt 149, u tal-24 ta' Marzu 2022, PJ u PC vs EUIPO, C-529/18 P u C-531/18 P, EU:C:2022:218, punt 75 kif ukoll il-ġurisprudenza ċċitata).

52 Dan huwa l-każ fil-kawża ineżami.

53 Fil-fatt, l-ewwel nett, il-Kummissjoni applikat il-prinċipju ta' distakkament bħallikieku kien ġie rrikonoxxut bħala tali fid-dritt tal-Unjoni, kif jixhdu b'mod partikolari l-premessi 402, 403, 409, 519, 520 u 561 tad-deċiżjoni kontenzjuża. Madankollu, mill-punt 104 tas-sentenza tat-8 ta' Novembru 2022, Fiat Chrysler Finance Europe vs Il-Kummissjoni (C-885/19 P u C-898/19 P, EU:C:2022:859) jirriżulta li, fl-istat attwali tad-dritt tal-Unjoni, ma jeżistix prinċipju awtonomu ta' distakkament li japplika indipendentement mill-inkorporazzjoni ta' dan tal-aħħar fid-dritt nazzjonali.

54 It-tieni nett, hija qieset, kif jirriżulta mill-premessi 241 u 242 tad-deċiżjoni kontenzjuża, li l-Artikolu 164(3) tal-Liġi dwar it-Taxxa fuq id-Dħul kien interpretat mill-amministrazzjoni fiskali Lussemburgiża fis-sens li kien jistabbilixxi l-prinċipju ta' distakkament fid-dritt fiskali Lussemburgiż. Madankollu, kif jirriżulta mill-punti 96 u 104 tas-sentenza tat-8 ta' Novembru 2022, Fiat Chrysler Finance Europe vs Il-Kummissjoni (C-885/19 P u C-898/19 P, EU:C:2022:859), hija biss inkorporazzjoni ta' dan il-prinċipju bħala tali fid-dritt nazzjonali, li teżiġi *a minima* li dan tal-aħħar jirreferi espliċitament għall-imsemmi prinċipju, li tkun tippermetti lill-Kummissjoni tapplikah fil-kuntest tal-evalwazzjoni tal-eżistenza ta' vantaġġ selettiv fis-sens tal-Artikolu 107(1) TFUE.

55 Kif irrikonoxxiet il-Kummissjoni stess fil-premessa 243 tad-deċiżjoni kontenzjuża, huwa biss mill-1 ta' Jannar 2017, jiġifieri wara l-adozzjoni tad-deċiżjoni fiskali antiċipata inkwistjoni u wara l-estensjoni tagħha, li artikolu ġdid tal-Liġi dwar it-Taxxa fuq id-Dħul "jifformalizza espliċitament l-applikazzjoni tal-prinċipju ta' distakkament fid-dritt fiskali Lussemburgiż". Għalhekk, huwa stabbilit li r-rekwiżit imfakkar mill-ġurisprudenza ċċitata fil-punt preċedenti ma kienx issodisfatt waqt l-adozzjoni, mill-Istat Membru kkonċernat, tal-miżura li l-Kummissjoni qieset li tikkostitwixxi għajnuna mill-Istat, b'tali mod li din l-istituzzjoni ma setgħetx tapplika dan il-prinċipju retroattivament fid-deċiżjoni kontenzjuża.

56 It-tielet nett, billi applikat, fil-premessi 246 *et seq.* ta' din id-deċiżjoni, il-Linji Gwida tal-OECD fil-qasam tal-ipprezzar tat-trasferiment mingħajr ma wriet li dawn kienu ġew, kompletament jew parzjalment, espliċitament irriprodotti fid-dritt Lussemburgiż, il-Kummissjoni kisret il-projbizzjoni, imfakkra fil-punt 96 tas-sentenza tat-8 ta' Novembru 2022, Fiat Chrysler Finance Europe vs Il-Kummissjoni (C-885/19 P u C-898/19 P, EU:C:2022:859), li tieħu inkunsiderazzjoni, fl-eżami tal-eżistenza ta' vantaġġ fiskali selettiv fis-sens tal-Artikolu 107(1) TFUE u sabiex jiġi

stabbilit l-oneru fiskali li normalment għandu jkun impost fuq impriża, parametri u regoli esterni għas-sistema fiskali nazzjonali inkwistjoni, bħal dawn il-linji gwida, sakemm din tal-aħħar ma tirreferix espliċitament għalihom.

57 Għandu jitfakkar, f'dan ir-rigward, li tali żbalji fid-determinazzjoni tar-regoli effettivament applikabbli skont id-dritt nazzjonali rilevanti u, għaldaqstant, fl-identifikazzjoni tat-tassazzjoni msejħa "normali" li fir-rigward tagħha kellha tiġi evalwata d-deċiżjoni fiskali antiċipata inkwistjoni jivvizzjaw neċessarjament ir-raġunament kollu marbut mal-eżistenza ta' vantaġġ selettiv (sentenza tat-8 ta' Novembru 2022, Fiat Chrysler Finance Europe vs Il-Kummissjoni, C-885/19 P u C-898/19 P, EU:C:2022:859, punt 71 kif ukoll il-ġurisprudenza ċċitata).

58 Minn dawn il-kunsiderazzjonijiet kollha jirriżulta li l-Qorti Ġenerali ġustament ikkonstatat, fil-punt 590 tas-sentenza appellata, li l-Kummissjoni ma kinitx stabbilixxiet l-eżistenza ta' vantaġġ favur il-grupp Amazon, fis-sens tal-Artikolu 107(1) TFUE, u annullat, konsegwentement, id-deċiżjoni kontenzjuża.

59 Fid-dawl ta' dak li ntqal iktar 'il fuq u billi ssir sostituzzjoni tal-motivi skont il-ġurisprudenza ċċitata fil-punt 51 ta' din is-sentenza, iż-żewġ aggravji għandhom għalhekk jiġu miċħuda u, għaldaqstant, dan tal-aħħar għandu jiġi miċħud fl-intier tiegħu.

Fuq l-ispejjeż

60 Skont l-Artikolu 184(2) tar-Regoli tal-Proċedura tal-Qorti tal-Ġustizzja, meta l-appell ma jkunx fondat, il-Qorti tal-Ġustizzja għandha tiddeċiedi dwar l-ispejjeż.

61 Skont l-Artikolu 138(1) ta' dawn ir-Regoli tal-Proċedura, applikabbli għall-proċedura ta' appell bis-saħħa tal-Artikolu 184(1) tal-imsemmija regoli, il-parti li titlef il-kawża għandha tbati l-ispejjeż jekk dawn ikunu ntalbu.

62 Peress li l-Kummissjoni tilfet, għandha tiġi kkundannata tbati l-ispejjeż rispettivi tagħha kif ukoll dawk tal-Gran Dukat tal-Lussemburgu u ta' Amazon, konformement mat-talbiet ta' dawn tal-aħħar.

63 Barra minn hekk, l-Artikolu 140(1) tar-Regoli tal-Proċedura, li huwa applikabbli wkoll għall-proċedura ta' appell bis-saħħa tal-Artikolu 184(1) ta' dawn ir-Regoli, jipprevedi li l-Istati Membri u l-istituzzjonijiet intervenjenti fil-kawża, għandhom ibatu l-ispejjeż rispettivi tagħhom. Għaldaqstant, l-Irlanda, bħala intervenjent, għandha tbati l-ispejjeż tagħha.

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

1) **L-appell huwa miċħud.**

2) **Il-Kummissjoni Ewropea għandha tbati, minbarra l-ispejjeż rispettivi tagħha, dawk sostnuti mill-Gran Dukat tal-Lussemburgu kif ukoll minn Amazon.com, Inc. u Amazon EU Sàrl.**

3) **L-Irlanda għandha tbati l-ispejjeż rispettivi tagħha.**

Firem