



Stampa e Informazione

Tribunale dell'Unione europea
COMUNICATO STAMPA n. 79/21
Lussemburgo, 12 maggio 2021

Sentenza nelle cause T-816/17
Lussemburgo/Commissione e T-318/18 Amazon EU Sàrl e Amazon.com,
Inc./Commissione

Nessun vantaggio selettivo in favore di una filiale lussemburghese del gruppo Amazon: il Tribunale annulla la decisione della Commissione che dichiara l'aiuto incompatibile con il mercato interno

Secondo il Tribunale, la Commissione non ha dimostrato in modo giuridicamente adeguato che vi sia stata un'indebita riduzione dell'onere fiscale di una filiale europea del gruppo Amazon

A partire dal 2006, il gruppo Amazon ha proseguito le sue attività commerciali in Europa attraverso due società stabilite in Lussemburgo, segnatamente, da un lato, Amazon Europe Holding Technologies SCS (in prosieguo: «LuxSCS»), una società in accomandita semplice lussemburghese i cui soci erano talune entità americane del gruppo Amazon, e, dall'altro lato, Amazon EU Sàrl (in prosieguo: «LuxOpCo») una società interamente controllata da LuxSCS.

Tra il 2006 e il 2014, LuxSCS era la società che deteneva i beni immateriali necessari per le attività del gruppo Amazon in Europa. A tal fine, essa aveva stipulato vari accordi con talune entità americane del gruppo Amazon, in particolare accordi di licenza e di cessione di diritti di proprietà intellettuale preesistenti con Amazon Technologies, Inc. (ATI) (in prosieguo: gli «accordi di adesione»), nonché un accordo di ripartizione dei costi relativo al programma di sviluppo di tali beni immateriali (in prosieguo: l'«accordo di ripartizione dei costi») con ATI e con una seconda entità, A.9.com, Inc. Attraverso questi accordi, LuxSCS aveva ottenuto il diritto di sfruttare alcuni diritti di proprietà intellettuale relativi, sostanzialmente, alla tecnologia, ai dati dei clienti e ai marchi, nonché di concedere in sub-licenza i beni immateriali in questione. A questo proposito, LuxSCS ha stipulato, in particolare, un accordo di licenza con LuxOpCo, in qualità di principale operatore delle attività commerciali del gruppo Amazon in Europa. In forza di tale accordo, LuxOpCo si è impegnata a pagare una royalty a LuxSCS quale contropartita per l'utilizzo dei beni immateriali.

Il 6 novembre 2003, le autorità fiscali lussemburghesi hanno concesso al gruppo Amazon, in seguito a una richiesta di quest'ultimo, un ruling fiscale anticipato (*tax ruling*) (in prosieguo: il «ruling fiscale»). Detta richiesta mirava ad ottenere la conferma del trattamento riservato a LuxOpCo e LuxSCS ai fini dell'imposta lussemburghese sul reddito delle società. Riguardo, più in particolare, alla determinazione del reddito imponibile annuale di LuxOpCo, il gruppo Amazon aveva proposto di effettuare il calcolo dell'importo cosiddetto di «libera concorrenza» della royalty dovuta da LuxOpCo a LuxSCS secondo il metodo del margine netto della transazione [transactional NET margin method; in prosieguo: il «TNMM» (acronimo inglese)] adottando LuxOpCo come «parte sottoposta a test» (tested party).

Il ruling fiscale confermava, da un lato, che LuxSCS non era soggetta all'imposta lussemburghese sul reddito delle società a causa della sua forma societaria e avallava, dall'altro, il metodo di calcolo dell'importo della royalty annuale dovuta da LuxOpCo a LuxSCS a titolo del suddetto accordo di licenza.

Nel 2017, la Commissione europea ha dichiarato che, nella misura in cui aveva avallato il carattere di «libera concorrenza» del metodo di calcolo dell'importo della royalty dovuta da LuxOpCo a LuxSCS, siffatto ruling fiscale nonché l'attuazione annuale dello stesso dal 2006 al 2014 costituivano un aiuto di Stato ai sensi dell'articolo 107 TFUE, e, precisamente, un aiuto al

funzionamento incompatibile con il mercato interno¹. Più precisamente, la Commissione ha concluso che esisteva un vantaggio per LuxOpCo ritenendo, in sostanza, che la royalty dovuta da LuxOpCo a LuxSCS secondo il metodo di calcolo avallato nel ruling fiscale in questione, nel periodo interessato, fosse troppo elevata, cosicché la remunerazione di LuxOpCo e, di conseguenza, la sua base imponibile erano state artificialmente ridotte. A questo proposito, la decisione della Commissione si fondava su una constatazione principale e su tre constatazioni sussidiarie. Più specificamente, la constatazione principale si basava su un errore nella scelta della «parte sottoposta a test» ai fini dell'applicazione del TNMM. Le tre constatazioni sussidiarie erano, rispettivamente, incentrate su un errore nella scelta del TNMM in quanto tale, su un errore nella scelta dell'indicatore del livello di utile come parametro pertinente per l'applicazione del TNMM e su un errore consistente nell'aver applicato un meccanismo di massimale nell'ambito del TNMM. Avendo infine constatato che il ruling fiscale era stato attuato dal Lussemburgo senza previa notifica ad essa stessa, la Commissione ha ordinato il recupero, nei confronti di LuxOpCo, di tale aiuto illegale ed incompatibile con il mercato interno.

Il Lussemburgo ed il gruppo Amazon hanno presentato, rispettivamente, un ricorso di annullamento contro questa decisione. In tal sede, essi hanno contestato ognuna delle constatazioni sulle quali si è basato il ragionamento della Commissione in merito all'esistenza di un vantaggio.

Nella sentenza odierna, il Tribunale dell'Unione europea accoglie, essenzialmente, i motivi e gli argomenti dei ricorrenti volti a confutare sia la constatazione principale che le constatazioni sussidiarie del vantaggio e, di conseguenza, annulla la decisione impugnata nella sua totalità.

Basandosi sui principi precedentemente affermati per quanto riguarda l'applicazione dei criteri della nozione di «aiuto di Stato» nell'ambito dei ruling fiscali, il Tribunale fornisce importanti chiarimenti sulla portata dell'onere della prova che incombe alla Commissione per stabilire l'esistenza di un vantaggio quando il livello degli utili imponibili di una società integrata in un gruppo è determinato dalla scelta di un metodo di calcolo dei prezzi di trasferimento.

Giudizio del Tribunale

Il Tribunale ricorda, innanzitutto, la giurisprudenza costante secondo la quale, ai fini dell'esame delle misure fiscali alla luce delle norme dell'Unione in materia di aiuti di Stato, l'esistenza stessa di un vantaggio può essere accertata soltanto rispetto a un livello di tassazione definito «normale», cosicché, per accertare se sussista un vantaggio fiscale, occorre confrontare la situazione del beneficiario derivante dall'applicazione della misura in questione con quella dello stesso che si avrebbe in assenza della misura stessa ed in applicazione delle regole normali d'imposizione fiscale.

A questo proposito, il Tribunale osserva che, quando una società fa parte di un gruppo, i prezzi delle operazioni infragruppo non sono stabiliti a condizioni di mercato. Tuttavia, quando le società integrate e le società autonome sono soggette all'imposta sulle società alle stesse condizioni in base al diritto nazionale, si può ritenere che tale diritto intenda tassare l'utile realizzato da tale società integrata **come se esso derivasse da operazioni effettuate a prezzi di mercato**. In siffatte circostanze, la Commissione, quando esamina una misura fiscale concessa a una società integrata di questo tipo, può confrontare l'onere fiscale che grava sulla società in applicazione della misura fiscale in questione con quello gravante su una società che si trova in una situazione fattuale comparabile, operante in condizioni di mercato, secondo le regole normali d'imposizione del diritto nazionale.

Inoltre, il Tribunale sottolinea che, nell'esaminare il metodo di calcolo dell'utile imponibile realizzato da una società integrata avallato da un ruling fiscale, la Commissione può dichiarare l'esistenza di un vantaggio solo **se è in grado di dimostrare** che eventuali errori metodologici, i quali, a suo parere, incidono sul calcolo dei prezzi di trasferimento, non hanno permesso di pervenire ad

¹ Decisione (UE) 2018/859 della Commissione, del 4 ottobre 2017, relativa all'aiuto di Stato SA.38944 (2014/C) (ex 2014/NN) cui il Lussemburgo ha dato esecuzione a favore di Amazon (GU 2018, L 153, p. 1).

un'approssimazione affidabile di un risultato di libera concorrenza, ma, al contrario, ad una **riduzione dell'utile imponibile della società interessata rispetto all'onere fiscale risultante da regole normali d'imposizione**.

Alla luce di questi principi il Tribunale esamina, poi, la validità dell'analisi compiuta dalla Commissione a sostegno della sua constatazione secondo cui, approvando un metodo di determinazione dei prezzi di trasferimento che non consentiva di pervenire ad un risultato di libera concorrenza, il ruling fiscale in questione aveva conferito un vantaggio a LuxOpCo.

In tale contesto, il Tribunale dichiara, in primo luogo, che la constatazione principale del vantaggio si fonda su **un'analisi errata sotto diversi profili**. Così, in primo luogo, nella misura in cui la Commissione si è basata sulla **sua propria analisi funzionale** di LuxSCS per affermare, in sostanza, che, contrariamente a quanto era stato preso in considerazione ai fini della concessione del ruling fiscale in causa, tale società era un **mero detentore passivo dei beni immateriali in questione**, il Tribunale giudica errata detta analisi. In particolare, secondo il Tribunale, la Commissione non ha debitamente tenuto conto delle **funzioni svolte da LuxSCS ai fini dello sfruttamento dei beni immateriali in questione né dei rischi assunti da detta società in tale contesto**. Né essa ha dimostrato che fosse maggiormente **possibile identificare società comparabili a LuxSCS che non società comparabili a LuxOpCo** oppure che il fatto di mantenere LuxSCS come entità sottoposta a test avrebbe consentito di ottenere dati comparativi più affidabili. Di conseguenza, contrariamente a quanto da essa affermato nella decisione impugnata, la Commissione **non ha dimostrato**, secondo il Tribunale, **che le autorità fiscali lussemburghesi avessero erroneamente designato LuxOpCo come «parte sottoposta a test» al fine di stabilire l'importo della royalty**.

In secondo luogo, il Tribunale ha giudicato che, anche supponendo che fosse necessario calcolare l'importo della royalty di «libera concorrenza» utilizzando LuxSCS come «parte sottoposta a test» nell'ambito di un'applicazione del TNMM, la Commissione **non è riuscita a dimostrare l'esistenza di un vantaggio**, poiché non vi erano ragioni per poter affermare che la remunerazione di LuxSCS potesse essere calcolata sulla base di un semplice trasferimento dei costi di sviluppo dei beni immateriali sostenuti nell'ambito degli accordi di adesione e dell'accordo di ripartizione dei costi, **senza tener conto in alcun modo del successivo aumento di valore di tali beni immateriali**.

In terzo luogo, il Tribunale ritiene altresì errata la valutazione operata dalla Commissione in merito alla remunerazione spettante a LuxSCS, alla luce del principio della libera concorrenza, a titolo delle funzioni connesse al mantenimento della sua proprietà dei beni immateriali in questione. Infatti, contrariamente a quanto risulta dalla decisione impugnata, funzioni di questo tipo **non possono essere assimilate ad una prestazione di servizi «a basso valore aggiunto»**; di conseguenza, l'applicazione, da parte della Commissione, del tasso di remunerazione più frequentemente osservato per prestazioni di servizi infragruppo a basso valore aggiunto **non è appropriata** nel caso di specie.

Sulla scorta di tutte queste considerazioni, il Tribunale conclude che gli elementi di prova presentati dalla Commissione a titolo principale **non consentivano di dichiarare** che l'onere fiscale di LuxOpCo era stato artificialmente ridotto a causa di una sovrastima della royalty.

D'altro canto, dopo aver esaminato le tre constatazioni sussidiarie in merito al vantaggio, il Tribunale conclude che, anche in tale contesto, la Commissione non è riuscita a dimostrare che gli errori metodologici identificati avessero **necessariamente condotto ad una sottostima** della remunerazione che LuxOpCo avrebbe ricevuto in condizioni di libera concorrenza e, di conseguenza, all'esistenza di un vantaggio consistente in una riduzione dei suoi oneri fiscali. Più in particolare, benché la Commissione abbia potuto a giusto titolo considerare che alcune delle funzioni svolte da LuxOpCo in relazione ai beni immateriali andavano al di là di mere funzioni di «gestione», non per questo essa ha giustificato **in modo giuridicamente adeguato la scelta metodologica** da essa dedotta. Né ha dimostrato che le funzioni di LuxOpCo, come identificate dalla stessa Commissione, avrebbero dovuto necessariamente **condurre a una remunerazione più elevata di LuxOpCo**. Allo stesso modo, sia per quanto riguarda la scelta dell'indicatore del

livello di utile più appropriato, sia per quanto riguarda il meccanismo di massimale avallato dal ruling fiscale in questione ai fini della determinazione del reddito imponibile di LuxOpCo, la Commissione non ha soddisfatto gli oneri probatori ad essa incombenti, ancorché errati.

Per tali ragioni, il Tribunale conclude che nessuna delle constatazioni esposte dalla Commissione nella decisione impugnata **è sufficiente a dimostrare l'esistenza di un vantaggio** ai sensi dell'articolo 107, paragrafo 1, TFUE, cosicché occorre annullarla nella sua totalità.

IMPORTANTE: Contro la decisione del Tribunale, entro due mesi e dieci giorni a decorrere dalla data della sua notifica, può essere proposta dinanzi alla Corte un'impugnazione, limitata alle questioni di diritto.

IMPORTANTE: Il ricorso di annullamento mira a far annullare atti delle istituzioni dell'Unione contrari al diritto dell'Unione. A determinate condizioni, gli Stati membri, le istituzioni europee e i privati possono investire la Corte di giustizia o il Tribunale di un ricorso di annullamento. Se il ricorso è fondato, l'atto viene annullato. L'istituzione interessata deve rimediare all'eventuale lacuna giuridica creata dall'annullamento dell'atto.

Documento non ufficiale ad uso degli organi d'informazione che non impegna il Tribunale.

Il testo integrale delle sentenze ([T-816/17](#) e [T-318/18](#)) è pubblicato sul sito CURIA il giorno della pronuncia

Contatto stampa: Eleonora Montserrat Pappalettere ☎ (+352) 4303 8575

Immagini della pronuncia della sentenza sono disponibili su «[Europe by Satellite](#)» ☎ (+32) 2 2964106