



Presse und Information

Gericht der Europäischen Union
PRESSEMITTEILUNG Nr. 79/21
Luxemburg, den 12. Mai 2021

Urteil in den Rechtssachen T-816/17 Luxemburg / Kommission
und T-318/18 Amazon EU Sàrl und Amazon.com, Inc. / Kommission

Kein selektiver Vorteil einer luxemburgischen Tochtergesellschaft des Amazon-Konzerns: Das Gericht erklärt den Beschluss der Kommission, mit dem die Beihilfe für nicht mit dem Binnenmarkt vereinbar erklärt wurde, für nichtig

Nach Auffassung des Gerichts hat die Kommission rechtlich nicht hinreichend nachgewiesen, dass die Steuerlast einer europäischen Tochtergesellschaft des Amazon-Konzerns zu Unrecht verringert worden wäre

Ab 2006 wickelte der Amazon-Konzern seine Geschäftstätigkeiten in Europa über zwei in Luxemburg ansässige Gesellschaften ab, nämlich die Amazon Europe Holding Technologies SCS (im Folgenden: LuxSCS), eine luxemburgische einfache Kommanditgesellschaft, deren Gesellschafter amerikanische Einheiten des Amazon-Konzerns waren, und die Amazon EU Sàrl (im Folgenden: LuxOpCo), eine 100%ige Tochtergesellschaft von LuxSCS.

Von 2006 bis 2014 war LuxSCS Inhaberin der für die Tätigkeiten des Amazon-Konzerns in Europa erforderlich immateriellen Vermögensgegenstände. Hierzu hätte LuxSCS mit amerikanischen Einheiten des Amazon-Konzerns verschiedene Verträge geschlossen, nämlich Verträge über die Erteilung von Lizenzen und die Übertragung bestehender Rechte des geistigen Eigentums mit der Amazon Technologies, Inc. (ATI) (im Folgenden: Eintrittsverträge) und einen Vertrag über die Aufteilung der durch das Programm der Entwicklung der immateriellen Vermögensgegenstände entstehenden Kosten (im Folgenden: Vertrag über die Aufteilung der Kosten) mit ATI und einer zweiten Einheit, der A.9.com, Inc. Mit diesen Verträgen erhielt LuxSCS das Recht, bestimmte Rechte des geistigen Eigentums, die im Wesentlichen die Technologie, die Kundendaten und die Marken betrafen, zu nutzen, und Unterlizenzen über die genannten immateriellen Vermögensgegenstände zu erteilen. Hierzu schloss LuxSCS u. a. einen Lizenzvertrag mit LuxOpCo, der Gesellschaft, die hauptsächlich für die das operative Geschäft des Amazon-Konzerns in Europa verantwortlich war. Mit diesem Vertrag verpflichtete sich LuxOpCo, LuxSCS als Gegenleistung für die Nutzung der immateriellen Vermögensgegenstände eine Gebühr zu zahlen.

Am 6. November 2003 erteilten die luxemburgischen Steuerbehörden dem Amazon-Konzern auf Antrag einen Steuervorbescheid (*tax ruling*, im Folgenden: Vorbescheid). Mit seinem Antrag hatte der Amazon-Konzern die Bestätigung der Behandlung von LuxOpCo und LuxSCS im Hinblick auf die luxemburgische Gesellschaftssteuer begehrt. Was speziell die Ermittlung des zu versteuernden Jahreseinkommens von LuxOpCo anging, hatte der Amazon-Konzern vorgeschlagen, den sog. Fremdvergleichspreis der Gebühren, die LuxOpCo an LuxSCS zu zahlen hatte, nach der Nettomargenmethode (*transactional net margin method*, im Folgenden: TNMM) mit LuxOpCo als „*tested party*“ (zu prüfendes Unternehmen) zu bestimmen.

Mit dem Vorbescheid wurde zum einen bestätigt, dass LuxSCS aufgrund ihrer Gesellschaftsform nicht der luxemburgischen Gesellschaftssteuer unterliege, und zum anderen die Methode der Ermittlung der Gebühren, die LuxOpCo nach dem genannten Lizenzvertrag an LuxSCS zu zahlen hatte, gebilligt.

2017 stellte die Europäische Kommission fest, dass der Vorbescheid, soweit mit ihm gebilligt worden sei, dass die Methode der Ermittlung der von LuxOpCo an LuxSCS zu zahlenden Gebühren dem Fremdvergleichsgrundsatz genüge, sowie seine jährliche Durchführung von 2006 bis 2014 eine staatliche Beihilfe im Sinne von Art. 107 AEUV darstellten, und zwar eine mit dem

Binnenmarkt unvereinbare Betriebsbeihilfe.¹ Dass LuxOpCo einen Vorteil erlangt habe, begründete die Kommission damit, dass die Gebühren, die LuxOpCo im relevanten Zeitraum an LuxSCS zu zahlen gehabt hätte, nach der mit dem Vorbescheid gebilligten Berechnungsmethode zu hoch angesetzt worden seien, so dass die Einkünfte von LuxOpCo und damit die Steuerbemessungsgrundlage künstlich verringert worden seien. Der Beschluss der Kommission beruht insoweit auf einer Hauptfeststellung und drei ergänzenden Feststellungen. Die Hauptfeststellung bezog sich auf eine fehlerhafte Auswahl der „tested party“ bei der Anwendung der TNMM. Die drei ergänzenden Feststellungen bezogen sich auf die fehlerhafte Entscheidung für die TNMM als solche, auf der fehlerhaften Entscheidung für den Gewinnindikator als maßgebliche Größe für die Anwendung der TNMM und auf die fehlerhafte Anwendung eines Mechanismus der Obergrenze im Rahmen der TNMM. Die Kommission stellte ferner fest, dass der Vorbescheid von Luxemburg durchgeführt worden sei, ohne bei ihr vorher angemeldet worden zu sein. Sie ordnete deshalb an, dass die rechtswidrige, nicht mit dem Binnenmarkt vereinbare Beihilfe von LuxOpCo zurückzufordern sei.

Luxemburg und der Amazon-Konzern haben gegen den Beschluss der Kommission jeweils eine Klage erhoben. Sie haben sich beide vor allem gegen die Feststellungen der Kommission zum Vorliegen eines Vorteils gewandt.

Mit dem Urteil, das heute ergeht, gibt das Gericht der Europäischen Union den sowohl gegen die Hauptfeststellung als auch gegen die ergänzenden Feststellungen der Kommission zum Vorliegen eines Vorteils gerichteten Klagegründen und Argumenten der Kläger statt und erklärt den angefochtenen Beschluss daher in vollem Umfang für nichtig.

Ausgehend von den Grundsätzen, die bisher zur Anwendung der Tatbestandsmerkmale des Begriffs der staatlichen Beihilfe im Zusammenhang mit Steuervorbescheiden entwickelt wurden, erfolgen durch das Gericht wesentliche Klarstellungen zur Beweislast der Kommission beim Nachweis des Vorliegens eines Vorteils, in Fällen, in denen das zu versteuernde Einkommen einer Gesellschaft, die zu einem Konzern gehört, durch die Wahl einer Methode der Ermittlung der Verrechnungspreise bestimmt wird.

Würdigung durch das Gericht

Das Gericht weist zunächst auf die ständige Rechtsprechung hin, wonach bei der Überprüfung steuerlicher Maßnahmen nach Maßgabe der Rechtsvorschriften der Union im Bereich der staatlichen Beihilfen das tatsächliche Vorliegen eines Vorteils nur in Bezug auf eine so genannte „normale“ Besteuerung festgestellt werden kann, so dass, um zu bestimmen, ob ein steuerlicher Vorteil besteht, die Situation des Begünstigten, wie sie sich aus der Anwendung der in Rede stehenden Maßnahme ergibt, mit dessen Situation ohne die in Rede stehende Maßnahme, wenn die normalen Steuervorschriften angewandt werden, zu vergleichen ist.

Insoweit stellt das Gericht fest, dass bei einer Konzerngesellschaft die Preise konzerninterner Transaktionen nicht zu Marktbedingungen bestimmt werden. Wenn für Konzerngesellschaften und unabhängige Gesellschaften nach dem nationalen Recht im Hinblick auf die Körperschaftsteuer jedoch dieselben Voraussetzungen gelten, ist anzunehmen, dass dieses Recht beabsichtigt, den von einer Konzerngesellschaft erzielten Gewinn so zu besteuern, **als ob er aus zu Marktpreisen getätigten Transaktionen stammte**. Bei der Prüfung einer steuerlichen Maßnahme, die einer Konzerngesellschaft gewährt wurde, kann die Kommission deren Steuerlast, wie sie sich aus der Anwendung der in Rede stehenden steuerlichen Maßnahme ergibt, daher mit der sich aus der Anwendung der normalen Steuervorschriften des nationalen Rechts ergebenden Steuerlast einer Gesellschaft vergleichen, die sich in einer vergleichbaren tatsächlichen Situation befindet und ihre Tätigkeiten zu Marktbedingungen ausübt.

Das Gericht weist ferner darauf hin, dass die Kommission bei der Prüfung der mit einem Steuervorbescheid gebilligten Methode der Ermittlung des zu versteuernden Einkommens einer

¹ Beschluss (EU) 2018/859 der Kommission vom 4. Oktober 2017 über die staatliche Beihilfe Luxemburgs SA.38944 (2014/C) (ex 2014/NN) zugunsten von Amazon (ABl. 2018, L 153, S. 1).

Konzerngesellschaft nur dann feststellen kann, dass ein Vorteil vorliegt, **wenn sie nachweist**, dass etwaige methodischer Fehler, unter denen die Ermittlung der Verrechnungspreise ihrer Auffassung nach leidet, dazu geführt haben, dass der Fremdvergleichspreis nicht verlässlich hat geschätzt werden können und stattdessen **das zu versteuernde Einkommen der betreffenden Gesellschaft gegenüber der Steuerlast, wie sie sich aus der Anwendung der normalen Steuervorschriften ergibt, verringert wurde**.

Nach diesen Grundsätzen prüft das Gericht sodann, ob die Erwägungen, auf denen die Feststellung der Kommission beruht, dass LuxOpCo mit dem Vorbescheid, indem eine Methode der Ermittlung der Verrechnungspreise gebilligt worden sei, mit der keine Fremdvergleichspreise hätten ermittelt werden können, ein Vorteil gewährt worden sei, zutreffen.

Insoweit stellt das Gericht zum einen fest, dass die Hauptfeststellung zum Vorteil auf **Erwägungen** beruht, die **in mehrerer Hinsicht fehlerhaft** sind. Als Erstes stellt das Gericht fest, dass, soweit sich die Kommission bei der Feststellung, dass es sich bei LuxSCS entgegen den Feststellungen, die bei der Gewährung des Vorbescheids zugrunde gelegt worden sein, **lediglich** um eine **passive Inhaberin der betreffenden immateriellen Vermögensgegenstände** gehandelt habe, auf ihre **eigene Funktionsanalyse** gestützt habe, diese fehlerhaft ist. Insbesondere hat die Kommission weder die **Aufgaben, die LuxSCS bei der Nutzung der betreffenden immateriellen Vermögensgegenstände wahrgenommen hat, noch die Risiken, die diese Gesellschaft insoweit eingegangen ist**, gebührend berücksichtigt. Sie hat auch nicht nachgewiesen, dass es **einfacher wäre, mit LuxSCS vergleichbare Unternehmen zu bestimmen als mit LuxOpCo vergleichbare**, und dass mit dem Abstellen auf LuxSCS als „tested party“ verlässlichere Vergleichsdaten hätten ermittelt werden können. Das Gericht gelangt deshalb zu dem Schluss, dass die Kommission entgegen ihren Ausführungen im angefochtenen Beschluss **nicht nachgewiesen hat, dass die luxemburgischen Steuerbehörden bei der Ermittlung der Höhe der Gebühren zu Unrecht LuxOpCo als „tested party“ herangezogen hätten**.

Als Zweites hat das Gericht entschieden, dass die Kommission, selbst unterstellt, nach der TNMM hätte bei der Ermittlung der Gebühren nach dem Fremdvergleichsgrundsatz LuxSCS als „tested party“ herangezogen werden müssen, **nicht nachgewiesen hätte, dass ein Vorteil vorliegt**, da auch die Feststellung, dass sich die Vergütung von LuxSCS allein auf der Grundlage der im Zusammenhang mit dem Eintrittsvertrag und dem Vertrag über die Aufteilung der Kosten entstandenen Kosten für die Entwicklung der immateriellen Vermögensgegenstände hätten ermitteln lassen, mit der **einer späteren Steigerung des Werts der immateriellen Vermögensgegenstände in keiner Weise Rechnung getragen** wird, nicht zutrifft.

Als Drittes hat das Gericht entschieden, dass die Kommission auch die Vergütung, auf die LuxSCS nach dem Fremdvergleichsgrundsatz wegen der Aufgaben im Zusammenhang mit der Erhaltung ihrer Rechte an den immateriellen Vermögensgegenständen Anspruch hatte, nicht richtig bewertet hat. Entgegen den Ausführungen im angefochtenen Beschluss **können** solche Aufgaben nämlich **nicht mit Dienstleistungen „mit geringer Wertschöpfung“ gleichgesetzt werden**. Der bei konzerninternen Dienstleistungen mit niedriger Wertschöpfung häufige Aufschlag, auf den die Kommission abstellt, ist daher im vorliegenden Fall **nicht aussagekräftig**.

Das Gericht kommt deshalb zu dem Ergebnis, dass die Kommission mit ihrer Hauptfeststellung **nicht nachgewiesen hat**, dass die Steuerlast von LuxOpCo durch eine zu hohe Bewertung der Gebühren künstlich verringert worden wäre.

Zum anderen kommt das Gericht nach der Prüfung der drei ergänzenden Feststellungen zum Vorteil zu dem Ergebnis, dass die Kommission auch hier nicht nachgewiesen hat, dass die festgestellten methodischen Fehler **zwingend zu einem zu niedrigen Ansatz** der Vergütung, die LuxOpCo unter Marktbedingungen erhalten hätte, geführt und damit in Form einer Senkung der Steuerlast einen Vorteil verschafft hätte. Das Gericht führt hierzu aus, dass die Annahme der Kommission, dass die von LuxOpCo im Zusammenhang mit den immateriellen Vermögensgegenständen ausgeübten Funktionen zum Teil über reine Funktionen der „Verwaltung“ hinausgegangen sei, zwar nicht zu beanstanden ist. Die Kommission hat die **methodischen Schlussfolgerungen**, die sie daraus gezogen hat, aber **rechtlich nicht**

hinreichend begründet. Sie hat auch nicht dargetan, inwieweit die Funktionen von LuxOpCo, wie sie von ihr festgestellt worden sind, zwingend zu einer höheren Vergütung von LuxOpCo geführt hätten. Auch bei der Auswahl des geeignetsten Gewinnindikators und bei dem mit dem Vorbescheid gebilligten Mechanismus der Obergrenze für die Ermittlung des zu versteuernden Einkommens von LuxOpCo ist die Kommission, soweit insoweit Fehler vorliegen sollten, ihrer Verpflichtung zum Nachweis nicht nachgekommen.

Das Gericht kommt deshalb zu dem Ergebnis, dass die Kommission mit ihren im angefochtenen Beschluss enthaltenen Feststellungen **nicht dargetan** hat, **dass ein Vorteil** im Sinne von Art. 107 Abs. 1 AEUV **vorläge**, so dass der angefochtene Beschluss in vollem Umfang für nichtig zu erklären ist.

HINWEIS: Gegen die Entscheidung des Gerichts kann innerhalb von zwei Monaten und zehn Tagen nach ihrer Zustellung ein auf Rechtsfragen beschränktes Rechtsmittel beim Gerichtshof eingelegt werden.

HINWEIS: Eine Nichtigkeitsklage dient dazu, unionsrechtswidrige Handlungen der Unionsorgane für nichtig erklären zu lassen. Sie kann unter bestimmten Voraussetzungen von Mitgliedstaaten, Organen der Union oder Einzelnen beim Gerichtshof oder beim Gericht erhoben werden. Ist die Klage begründet, wird die Handlung für nichtig erklärt. Das betreffende Organ hat eine durch die Nichtigklärung der Handlung etwa entstehende Regelungslücke zu schließen.

Zur Verwendung durch die Medien bestimmtes nichtamtliches Dokument, das das Gericht nicht bindet.

Der [Volltext](#) des Urteils wird am Tag der Verkündung auf der Curia-Website veröffentlicht

Pressekontakt: Hartmut Ost ☎ (+352) 4303 3255

*Filmaufnahmen von der Verkündung des Urteils sind verfügbar über
„[Europe by Satellite](#)“ ☎ (+32) 2 2964106*