



Prensa e Información

Tribunal General de la Unión Europea  
**COMUNICADO DE PRENSA n.º 79/21**

Luxemburgo, 12 de mayo de 2021

Sentencia en los asuntos T-816/17  
Luxemburgo/Comisión y T-318/18 Amazon EU Sàrl y Amazon.com,  
Inc./Comisión

**Inexistencia de ventaja selectiva en favor de una filial luxemburguesa del grupo Amazon: el Tribunal General anula la decisión de la Comisión por la que se declaró la ayuda incompatible con el mercado interior**

*Según el Tribunal General, la Comisión no demostró de manera suficiente conforma a Derecho que hubiera habido una reducción indebida de la carga fiscal de una filial europea del grupo Amazon*

A partir de 2006, el grupo Amazon continuó sus actividades en Europa a través de dos sociedades establecidas en Luxemburgo, a saber, por una parte, Amazon Europe Holding Technologies SCS («LuxSCS»), sociedad comanditaria simple luxemburguesa cuyos socios eran entidades americanas del grupo Amazon, y, por otra parte, Amazon EU Sàrl («LuxOpCo»), filial íntegramente controlada por LuxSCS.

Entre 2006 y 2014, LuxSCS era la sociedad titular de los activos intangibles necesarios para las actividades del grupo Amazon en Europa. A tal efecto, celebró diferentes acuerdos con entidades americanas del grupo Amazon: acuerdos de licencia y de cesión de derechos de propiedad intelectual preexistentes con Amazon Technologies, Inc. (ATI) («acuerdos de participación»), así como un acuerdo de reparto de costes vinculados al programa de desarrollo de los referidos activos intangibles (e «acuerdo de reparto de costes») con ATI y una segunda entidad, A.9.com, Inc. Mediante esos acuerdos, LuxSCS había obtenido el derecho a explotar determinados derechos de propiedad intelectual que tenían por objeto, esencialmente, la tecnología, los datos de clientes y las marcas, así como el derecho a sublicenciar los activos intangibles de que se trataba. Con arreglo a ello, LuxSCS celebró, en particular, un acuerdo de licencia con LuxOpCo, como operador principal de las actividades comerciales del grupo Amazon en Europa. En virtud de ese acuerdo, LuxOpCo se comprometía a pagar un canon a LuxSCS a cambio del uso de los activos intangibles.

El 6 de noviembre de 2003, las autoridades tributarias luxemburguesas concedieron al grupo Amazon, a raíz de una solicitud de este, una decisión tributaria anticipativa (*tax ruling*; «decisión anticipativa»). Esta solicitud tenía por objeto obtener una confirmación del tratamiento que se daría a LuxOpCo y a LuxSCS a efectos del impuesto luxemburgués sobre la renta de las sociedades. Por lo que respecta, más concretamente, a la determinación de los ingresos anuales imponibles de LuxOpCo, el grupo Amazon había propuesto realizar el cálculo del importe denominado de «plena competencia» del canon adeudado por LuxOpCo a LuxSCS según el método del margen neto operacional («MMNO») tomando a LuxOpCo como «parte a examinar».

La decisión anticipativa confirmaba, por una parte, que LuxSCS no estaba sujeta al impuesto luxemburgués sobre la renta de las sociedades debido a su forma societaria y aprobaba, por otra parte, el método de cálculo del importe del canon anual adeudado por LuxOpCo a LuxSCS en concepto del acuerdo de licencia antes mencionado.

En 2017, la Comisión Europea consideró que, en la medida en que había aprobado el carácter de «plena competencia» del método que permitía el cálculo del importe del canon adeudado por LuxOpCo a LuxSCS, esa decisión anticipativa, así como su aplicación anual entre 2006 y 2014, constituían una ayuda de Estado en el sentido del artículo 107 TFUE y, en ese caso, un ayuda de

funcionamiento incompatible con el mercado interior.<sup>1</sup> Más concretamente, la Comisión concluyó que existía una ventaja para LuxOpCo considerando, en esencia, que el canon adeudado por LuxOpCo a LuxSCS en aplicación del método de cálculo aprobado en la decisión anticipativa en cuestión, durante el período de que se trataba, era demasiado elevado, de manera que la remuneración de LuxOpCo y, por tanto, su base imponible, habían resultado artificialmente disminuidas. A este respecto, la Decisión de la Comisión se basaba en una constatación principal y en tres constataciones subsidiarias. Más concretamente, la constatación principal se sustentaba en un error por lo que respecta a la «parte que debe examinarse» a efectos de la aplicación del MMNO. Las tres constataciones subsidiarias se basaban, respectivamente, en un error en la elección de la MMNO en cuanto tal, en un error en la elección del indicador del nivel de beneficios como parámetro pertinente para la aplicación del MMNO y en un error consistente en la aplicación de un mecanismo de límite máximo en el marco del MMNO. Al haber constatado, en última instancia, que la decisión anticipativa había sido ejecutada por Luxemburgo sin que le hubiera sido notificada previamente, la Comisión ordenó que LuxOpCo devolviese esa ayuda ilegal e incompatible con el mercado interior.

Luxemburgo y el grupo Amazon interpusieron sendos recursos de anulación contra esta Decisión. Mediante ellos impugnaron cada una de las constataciones en las que se basaba el razonamiento de la Comisión por lo que respecta a la existencia de una ventaja.

En su sentencia de hoy, el Tribunal General estima, en esencia, los motivos y alegaciones de los demandantes dirigidos a impugnar tanto la constatación principal como las constataciones subsidiarias de la ventaja y anula, por consiguiente, la Decisión impugnada en su totalidad.

Apoyándose en los principios anteriormente establecidos con respecto a la aplicación de los criterios del concepto de «ayuda de Estado» en el contexto de decisiones tributarias anticipativas, el Tribunal aporta precisiones importantes respecto al alcance de la carga de la prueba que incumbe a la Comisión a la hora de acreditar la existencia de una ventaja cuando el nivel de los beneficios imponibles de una sociedad integrada en un grupo viene determinado por la elección de un método de cálculo de los precios de transferencia.

#### Apreciación del Tribunal General

El Tribunal General recuerda, para empezar, la reiterada jurisprudencia según la cual, a efectos del examen de medidas fiscales a la luz de las normas de la Unión en materia de ayudas de Estado, la propia existencia de una ventaja solo puede apreciarse en relación con una imposición considerada «normal», de modo que, para determinar si existe una ventaja fiscal, se debe comparar la situación del beneficiario resultante de la aplicación de la medida en cuestión con la de este en ausencia de la medida de que se trate y en aplicación de las normas tributarias ordinarias.

A este respecto, el Tribunal General señala que, en el caso de una sociedad integrada en un grupo, los precios de las operaciones intragrupo no se han determinado en condiciones de mercado. Sin embargo, cuando las empresas integradas y las empresas independientes están sujetas al impuesto de sociedades en las mismas condiciones en virtud del Derecho nacional, puede considerarse que ese Derecho pretende gravar los beneficios realizados por esa empresa integrada **como si derivaran de operaciones realizadas a precios de mercado**. En estas circunstancias, cuando la Comisión examina una medida fiscal otorgada a tal empresa integrada, puede comparar la carga fiscal que recae sobre ella en aplicación de la medida fiscal de que se trate con la de una empresa que se encuentre en una situación fáctica comparable y ejerza su actividad en condiciones de mercado, en aplicación de las normas tributarias ordinarias del Derecho nacional.

Asimismo, el Tribunal General subraya que, en el marco del examen del método de cálculo de los beneficios imponibles realizados por una empresa integrada aprobado mediante una decisión

---

<sup>1</sup> Decisión (UE) 2018/859 de la Comisión, de 4 de octubre de 2017, relativa a la ayuda estatal SA.38944 (2014/C) (ex 2014/NN) ejecutada por Luxemburgo en favor de Amazon (DO 2018, L 153, p. 1.).

tributaria anticipativa, la Comisión solo puede constatar la existencia de una ventaja **si demuestra** que eventuales errores metodológicos que afectasen, a su entender, al cálculo de los precios de transferencia no permitían llegar a una aproximación fiable de unos resultados de plena competencia, sino, al contrario, a una **reducción de los beneficios imponibles de la sociedad de que se trate en relación con la carga fiscal resultante de la aplicación de las normas tributarias ordinarias.**

A la luz de esos principios el Tribunal General examina a continuación el fundamento del análisis seguido por la Comisión en apoyo de su constatación de que, al aprobar un método de determinación de los precios de transferencia que no permitía llegar a un resultado de plena competencia, la decisión anticipativa de que se trata había conferido una ventaja a LuxOpCo.

En este marco, el Tribunal General declara, por una parte, que la constatación principal de la ventaja se basa en un **análisis erróneo por varias razones.** Así, en primer lugar, en la medida en que la Comisión se fundó en su **propio análisis funcional** de LuxSCS para afirmar, en esencia, que contrariamente a lo que se había tenido en cuenta a efectos de la concesión de la decisión anticipativa en cuestión, esa sociedad era un **mero titular pasivo de los activos intangibles de que se trataba**, el Tribunal General considera ese análisis erróneo. En particular, según el Tribunal General, la Comisión no tuvo debidamente en cuenta las **funciones ejercidas por LuxSCS a efectos de la explotación de los activos intangibles de que se trataba ni los riesgos asumidos por esa sociedad en ese contexto.** Tampoco demostró que fuese más **fácil identificar empresas comparables a LuxSCS que empresas comparables a LuxOpCo** ni que el hecho de tomar a LuxSCS como entidad a examinar permitiese obtener datos de comparación más fiables. Por consiguiente, contrariamente a lo que había concluido en la Decisión impugnada, **la Comisión, según el Tribunal General, no demostró que las autoridades tributarias luxemburguesas hubieran tomado erróneamente a LuxOpCo como «parte a examinar» para determinar el importe del canon.**

En segundo lugar, el Tribunal General declara que, aun suponiendo que procediese calcular el importe del canon de «plena competencia» tomando a LuxSCS como «parte a examinar» en el marco de una aplicación del MMNO, la Comisión **no había llegado a demostrar la existencia de una ventaja**, dado que tampoco podía afirmar fundadamente que la remuneración de LuxSCS pudiese calcularse sobre la base de una mera repercusión de los costes de desarrollo de los activos intangibles soportados en relación con los acuerdos de participación y el acuerdo de reparto de costes **sin tener en modo alguno en cuenta el aumento ulterior del valor de esos activos intangibles.**

En tercer lugar, el Tribunal General declara también errónea la evaluación hecha por la Comisión de la remuneración que LuxSCS podía obtener, a la luz del principio de plena competencia, por las funciones vinculadas al mantenimiento de la propiedad de los activos intangibles de que se trataba. En efecto, contrariamente a los que se desprende de la Decisión impugnada, esas funciones **no pueden asimilarse a una prestación de servicio «de bajo valor añadido»** de modo que la aplicación por parte de la Comisión del tipo de rendimiento más comúnmente utilizado para las prestaciones de servicios de bajo valor añadido **no es adecuada** en el caso de autos.

Habida cuenta de todas estas consideraciones, el Tribunal General concluye que los elementos aducidos por la Comisión con carácter principal **no permitían demostrar** que la carga fiscal de LuxOpCo hubiese disminuido artificialmente como consecuencia de una sobrevaloración del canon.

Por otra parte, al término del examen de las tres constataciones subsidiarias relativas a la ventaja, el Tribunal General concluye que la Comisión tampoco llegó a demostrar, en ese marco, que los errores metodológicos identificados hubiesen **necesariamente llevado a una infravaloración** de la remuneración que LuxOpCo habría percibido en condiciones de plena competencia y, por consiguiente, a la existencia de una ventaja consistente en una reducción de su carga fiscal. Más concretamente, aunque la Comisión pudo considerar válidamente que determinadas funciones ejercidas por LuxOpCo, en relación con los activos intangibles, eran algo más que meras

funciones de «gestión», no justificó **de modo suficiente conforme a Derecho la elección metodológica** que dedujo de ello. La Comisión tampoco demostró por qué las funciones de LuxOpCo, tal como las ella las identificó, habrían debido necesariamente **dar lugar a una remuneración mayor de LuxOpCo**. Asimismo, tanto por lo que atañe al indicador del nivel de beneficios más adecuado como al mecanismo de límite máximo aprobado por la decisión anticipativa en cuestión a efectos de la determinación del ingreso imponible de LuxOpCo, la Comisión no cumplió las exigencias probatorias que le incumbían, en caso de que dicho indicador y dicho mecanismo fuesen erróneos.

Por estas razones, el Tribunal General concluye que **ninguna de las constataciones** expuestas por la Comisión en la Decisión impugnada **bastan para demostrar la existencia de una ventaja** en el sentido del artículo 107 TFUE, apartado 1, de modo que procede anularla en su totalidad.

---

**NOTA:** Contra las resoluciones del Tribunal General puede interponerse recurso de casación ante el Tribunal de Justicia, limitado a las cuestiones de Derecho, en un plazo de dos meses y diez días a partir de la notificación de la resolución.

**NOTA:** El recurso de anulación sirve para solicitar la anulación de los actos de las instituciones de la Unión contrarios al Derecho de la Unión. Bajo ciertos requisitos, los Estados miembros, las instituciones europeas y los particulares pueden interponer recurso de anulación ante el Tribunal de Justicia o ante el Tribunal General. Si el recurso se declara fundado, el acto queda anulado y la institución de que se trate debe colmar el eventual vacío jurídico creado por la anulación de dicho acto.

---

*Documento no oficial, destinado a los medios de comunicación y que no vincula al Tribunal General.*

*El [texto íntegro](#) de la sentencia se publica en el sitio CURIA el día de su pronunciamiento.*

*Contactos con la prensa: Cristina López Roca ☎ (+352) 4303 3667.*

*Las imágenes del pronunciamiento de la sentencia se encuentran disponibles en*

*«[Europe by Satellite](#)» ☎ (+32) 2 2964106.*