

El Tribunal General resuelve los recursos de Fiat y Starbucks en materia de ayudas de Estado y *tax rulings*

Pilar Álvarez Barbeito

Profesora titular de Derecho Financiero y Tributario de la Universidad de La Coruña
Consejera académica de Gómez-Acebo & Pombo

Rocío Arias Plaza

Abogada de Gómez-Acebo & Pombo

El Tribunal General de la Unión Europea ha resuelto recientemente los recursos planteados por Fiat y Starbucks contra las decisiones de la Comisión Europea en las que consideró que habían disfrutado de ayudas de Estado ilegales al amparo de sendos tax rulings.

El Tribunal General de la Unión Europea ha fallado recientemente, en dos sentencias de la misma fecha, 24 de septiembre del 2019, los asuntos en los que se cuestionaban las decisiones de la Comisión Europea del 2015 en virtud de las cuales dos importantes multinacionales —Fiat y Starbucks— resultaban obligadas a devolver a Luxemburgo y a los Países Bajos, respectivamente, las cantidades en las que se estimó que se habían cifrado sendas ayudas de Estado ilegales de las que habían disfrutado al amparo de los acuerdos fiscales (*tax rulings*) suscritos años atrás con las autoridades fiscales de los referidos países.

Tal y como expondremos a continuación, *el resultado de ambos fallos no ha sido el mismo*, pues mientras que el Tribunal General ha ratificado la decisión de la Comisión Europea respecto de Fiat (ass. T 755/15 y T 759/15), Starbucks (ass. T 760/15 y T 636/16) ha salido beneficiada. No obstante, muchos de los argumentos de la Comisión Europea y del tribunal se repiten en las dos sentencias citadas, por lo que resumiremos a continuación los que son comunes e incidiremos de manera especial en el punto fundamental en el que ambos fallos difieren, aspecto que, como veremos, ha sido determinante para favorecer las pretensiones de Starbucks y de los Países Bajos:

Advertencia legal: Este análisis sólo contiene información general y no se refiere a un supuesto en particular. Su contenido no se puede considerar en ningún caso recomendación o asesoramiento legal sobre cuestión alguna.

N. de la C.: En las citas literales se ha rectificado en lo posible —sin afectar al sentido— la grafía de ciertos elementos (acentos, mayúsculas, símbolos, abreviaturas, cursivas...) para adecuarlos a las normas tipográficas utilizadas en el resto del texto.

G A _ P

1. El Tribunal General puntualiza que, a pesar de que los impuestos directos son competencia exclusiva de los Estados miembros, la materia no armonizada no está excluida del ámbito de aplicación de las normas sobre el control de las ayudas estatales. En consecuencia, *la Comisión Europea puede calificar una medida fiscal como los «tax rulings» controvertidos de ayuda estatal siempre que se cumplan las condiciones para esa calificación, sin entenderse por ello que lleva a cabo una «armonización fiscal».*
2. El tribunal confirma que, *para fundamentar la existencia de una ventaja* —requisito necesario para poder apreciar la existencia de ayudas de Estado—, *la Comisión Europea puede utilizar el principio de plena competencia («arm's length principle»)* como «punto de referencia» y «herramienta» para comprobar si los precios de transferencia fijados en los *tax rulings* se corresponden o no con los precios que se habrían negociado en condiciones de mercado, resultando, en caso de no correspondencia, en una reducción de la carga fiscal de dichas entidades y, por ende, en la obtención de una ventaja, en el sentido del artículo 107.1 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea. Asimismo, el tribunal declara que dicho principio de plena competencia es vinculante para el Estado miembro en cuestión, independientemente de si se ha incorporado, expresa o implícitamente, a la legislación nacional.

A este respecto, considera que la aplicación del principio de plena competencia en ese contexto ha de permitir verificar si el precio de transferencia aceptado por el Estado miembro de que se trate corresponde a una *aproximación fiable de un resultado basado en el mercado*, más allá de las imprecisiones inherentes a la propia metodología utilizada para obtener esa aproximación (inciso este, en nuestra opinión, totalmente necesario en el contexto de los precios de transferencia).

Pues bien, es precisamente *en torno a la prueba de la existencia de una ventaja donde difieren las sentencias*:

- En el caso de Fiat, el Tribunal General confirma el criterio de la Comisión Europea en orden a considerar que el *tax ruling* confirió una ventaja de la que se beneficiaron tanto la financiera de Fiat —que reduce su responsabilidad fiscal en comparación con el impuesto que habría tenido que pagar conforme a la legislación luxemburguesa en ausencia de *tax ruling*— como las demás entidades del grupo, que han podido acceder a mejores condiciones de financiación.
- En el caso de Starbucks, el tribunal entiende que la Comisión Europea no consiguió demostrar suficientemente que el método de cálculo utilizado para valorar las operaciones intragrupo, aun no ajustándose al principio de plena competencia tal y como lo ha aplicado la Comisión, haya tenido efectivamente como consecuencia la citada ventaja.

Conjugando lo dispuesto en ambas sentencias respecto de la cuestión analizada, cabe deducir que, para el Tribunal General, el hecho de utilizar un método de cálculo no ajustado al principio de plena competencia, no significa en todo caso que de aquél se derive

automáticamente una ventaja en el sentido del artículo 107.1 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea, extremo que habrá de ser objeto de *prueba específica*.

3. Por último, en la sentencia de Fiat:

- a) El tribunal confirma la *selectividad de la ventaja otorgada*, sobre la base de que, en el caso de los regímenes de ayuda individual, como pueden ser los *tax rulings* aprobados *ad hoc* en beneficio de una entidad, la identificación de la ventaja económica frente a otros operadores que se hallan en una situación jurídica y fácticamente comparable es, en principio, suficiente para respaldar la presunción de que es selectiva (*presunción de selectividad*). Por el contrario, cuando se examina un régimen general de ayuda, es necesario identificar si la medida en cuestión, a pesar de conferir una ventaja de aplicación general, lo hace en beneficio exclusivo de ciertas empresas o ciertos sectores de actividad.
- b) En lo que respecta a la existencia de otra de las condiciones para apreciar que existe una ayuda estatal, esto es, la verificación de una *restricción de la competencia*, el tribunal confirma en este caso la existencia de tal restricción en la medida en que, al beneficiarse de una reducción de su carga tributaria, Fiat estuvo en condiciones de financiar las actividades de otras compañías del grupo a un costo menor, distorsionando así la competencia en los mercados en los que opera este último.
- c) En relación con la *recuperación de la ayuda y su compatibilidad con el principio de seguridad jurídica*, el tribunal concluye que, teniendo en cuenta que el artículo 107 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea prohíbe cualquier medida de ayuda, independientemente de su forma o de los medios legislativos utilizados para concederla, no puede dudarse de que cualquier medida estatal —como un *tax ruling*— que cumpla las condiciones mencionadas en el citado artículo está prohibida en principio y debe ser objeto de una orden de recuperación.
- d) Por último, además de descartarse que la decisión de la Comisión Europea impugnada tenga consecuencias novedosas o graves para la fiscalidad internacional, el tribunal estima que el método propuesto por la Comisión para proceder a calcular la cantidad objeto de recuperación es lo suficientemente preciso como para permitir a Luxemburgo realizar dicho cálculo, por lo que desestima la pretensión de las partes conforme a la cual se alegaba que la recuperación de la supuesta ayuda en cuestión era contraria al derecho de defensa.

En definitiva, el Tribunal General, a diferencia de lo sucedido en el caso Starbucks, respalda en el caso Fiat la decisión de la Comisión Europea, al considerar que ésta *probó la existencia de una ventaja fiscal selectiva concedida a través de un «tax ruling»*, no logrando acreditar, ni las autoridades luxemburguesas ni Fiat, que la metodología establecida en él para fijar los precios de transferencia en relación con las operaciones intragrupo se ajustaba a las condiciones del mercado.