

La Sentencia Apple del Tribunal General de la Unión Europea: Bruselas, “Tax Rulings”, Comisión Europea, ¿retroceso?, ¿de quién es la responsabilidad?.

El Tribunal General de la Unión Europea (TGUE), falló el pasado día 15 de Julio, en contra de la decisión tomada por la Comisión Europea (CE) en fecha 30 de agosto de 2016, en la cual se concluía que el Gobierno de la República de Irlanda, debía reclamar aproximadamente, 14.300 Millones de Euros a la compañía Apple, por el Impuesto sobre Sociedades no pagado entre los ejercicios 2003 y 2014.

La reclamación interpuesta por la Comisión, correspondía a supuestos beneficios fiscales indebidamente disfrutados por Apple, que habrían constituido ayudas de Estado consideradas ilegales según la normativa europea, en apreciación de la CE.

Primero entendamos, qué es la CE, para poder asimilar, cuál es su rol en el asunto

planteado.

La CE es el órgano ejecutivo, políticamente independiente, de la Unión Europea (UE). Es la única instancia responsable de elaborar propuestas de nueva legislación europea y de aplicar las decisiones del Parlamento Europeo y el Consejo de la UE.

El liderazgo político corresponde a un equipo de 27 comisarios, uno por cada país miembro, bajo la dirección del presidente de la Comisión, que decide quién es responsable de cada política. Dicha CE, tiene como labores principales entonces:

✓ Proponer nuevas leyes.

La Comisión es la única institución europea que presenta, para que el Parlamento y el

Consejo las aprueben, propuestas de leyes que protegen los intereses de la UE y a sus ciudadanos en aspectos que no pueden regularse eficazmente en el plano nacional, así como, leyes correctas en sus detalles técnicos gracias a consultas con expertos y ciudadanos.

- ✓ Gestionar las políticas europeas y asignar los fondos de la UE.
- ✓ Velar por que se cumpla la legislación de la UE.
- ✓ Representar a la UE en la escena internacional.

Visto esto, entendamos algo ahora: tanto Apple (obviamente) como Irlanda, están complacidos y celebran la decisión. Aquí cabe preguntarse: ¿cómo es que un país que deja de recaudar esa cantidad tan significativa de dinero, está feliz por ello?.

Veamos:

La CE declaró ilegal el acuerdo fiscal que durante 20 años mantuvo Apple con Irlanda y en consecuencia, reclamó a la empresa tecnológica estadounidense, el pago a Irlanda ya referido, que representa tanto los impuestos atrasados, como los intereses.

¿A qué se refiere este acuerdo fiscal objetado?.

Ante todo, debemos indicar, que estos acuerdos fiscales, también reciben el nombre de “Tax Rulings” o “Impuestos a la Carta”, y están referidos a acuerdos que son suscritos entre los países y las empresas, especialmente multinacionales para el pago de impuestos por

los beneficios que obtienen en su territorio. Este tipo de acuerdos, difícilmente se produce entre los particulares y las autoridades fiscales, ya que el principal objetivo de los mismos, es la atracción de fuertes inversiones, a costa de un “controlado” sacrificio fiscal.

Son figuras, que pueden variar de jurisdicción a jurisdicción, pero que generalmente están en consonancia con la forma societaria adoptada, o el tipo de actividad que la entidad realiza, o basados también, en el alcance y el sacrificio que el recaudador esté dispuesto a asumir, a cambio de mayor inversión y larga permanencia de ésta en su territorio.

En España, por ejemplo son las SICAV (Sociedad de Inversión de Capital Variable), un tipo de sociedades de inversión colectiva mediante las cuales, quienes poseen mayores patrimonios, se ahorran altos montos de impuestos, y las ETVE (Empresa Tenedora de Valores Extranjeros), las cuales no son más que las conocidas como “Holding” pero con unas variantes menores conforme a lo que busca el legislador español en materia de atracción de inversión foránea.

Estos Tax Rulings, han tenido ya una historia en el pasado en otros escenarios



como el llamado escándalo denominado 'Luxleaks' destapado por el Consorcio Internacional de Periodistas de Investigación (ICIJ por sus siglas en inglés), el cual reveló acuerdos secretos del Gobierno de Luxemburgo con 340 multinacionales aproximadamente, entre los años 2002 y el 2010.

Estos mecanismos de reducción tributaria vía acuerdo, generan lo que se ha venido a denominar como la "erosión de bases impositivas" así como su "exportación", lo cual la OCDE igualmente se encuentra tratando y trabajando en ello bajo la denominación de BEPS (Base Erosion and Profit Shifting).

A través de este mecanismo, los países dejan de recaudar miles de millones de euros. Este tipo de acuerdos como los de Luxemburgo, se ha dado también en Holanda y en otros países, pero los casos como Apple, Starbucks, Facebook, Amazon o Google, no tienen parangón en otros estados miembros de la Unión Europea (UE).

¿Por qué se genera esta sentencia objeto de nuestros comentarios?. En primer lugar, debemos tener en cuenta que según el Tribunal General de la UE (*), la Comisión Europea puede ejercer el control de



"Ayudas de Estado" sobre los acuerdos tributarios (*tax rulings*) alcanzados entre contribuyentes y las Administraciones Tributarias, bajo la tesis de que muchos de ellos, pueden producir daño sobre todo a nivel de la libre y deseable competencia entre los actores de la economía. Sin embargo, ello no significa que todos los *rulings* sean ilegales.

En dos sentencias de fecha 24 de septiembre de 2019, el Tribunal General de la Unión Europea dictaminó, "*que el principio de libre competencia (valoración a mercado de las operaciones entre empresas vinculadas) forma parte, explícita o implícitamente, de las legislaciones tributarias nacionales de -en este caso- Holanda y Luxemburgo*".

Siendo así, en consecuencia, "*la Comisión Europea puede y debe analizar si su aplicación incorrecta puede dar lugar a una ventaja selectiva en favor de los contribuyentes afectados y, por tanto, a una ayuda de Estado*"; es por ello que argumenta que Apple como consecuencia de las ventajas otorgadas por los Tax Rulings suscritos con Irlanda, obtuvo beneficios que resultaban atentatorios contra la libre competencia y vulneraban, por ello, el derecho de sus otros competidores en la misma jurisdicción; dicho esto, pareciera entonces que la sentencia resulta no ser entonces de corte meramente tributario, sino más bien, protectora de los derechos económicos, pero que al final del día, terminan impactando la materia impositiva.

En las respectivas decisiones en los casos Fiat Finance y Starbucks, la CE

(*) El TGUE interpreta la legislación de la UE para garantizar que se aplique de la misma manera en todos los países miembros y resuelve los litigios entre los gobiernos nacionales y las instituciones europeas.

había considerado que los acuerdos alcanzados con dichas multinacionales en Luxemburgo (Fiat) y Holanda (Starbucks) otorgaban un tratamiento fiscal más favorable del que se desprendía de las normas aplicables.

En el primer caso, porque el margen de la actividad financiera “intra-grupo” sujeto a gravamen en Luxemburgo era inferior al debido, teniendo en cuenta los recursos y el capital disponible en la entidad “luxemburguesa”. En el segundo, porque la remuneración de la filial holandesa del Grupo Starbucks dedicada a la producción y distribución de granos de café, era también inferior a la que correspondía de acuerdo con su verdadera actividad, como resultado, en buena manera, del pago de un royalty excesivo (o injustificado) a otra entidad del grupo residente en el Reino Unido.

Luego de analizar concienzudamente, el sentenciador admite que la determinación de los precios de transferencia es un ejercicio complejo y que necesariamente requiere de un margen de apreciación (por lo que no toda discrepancia en el método utilizado debe dar lugar a una ayuda de Estado), y es así como igualmente analiza con detalle los argumentos proporcionados por la CE para identificar la “ventaja y tratamiento favorable”, considerándolos suficientemente fundados en el caso de Fiat Finance.

Sin embargo, para el caso Starbucks, el tribunal concluye que la CE no argumentó amplia y suficientemente que el método de valoración de precios de transferencia no era el adecuado y del por qué debía considerarse que su aplicación, concediera una ventaja a Starbucks, ni tampoco justificó por qué el royalty a pagar debía

ser cero, por lo que considera procedente anular la decisión de la CE, vista la ausencia del sustento jurídico-económico requerido.

Con ello refuerza la idea, frecuentemente olvidada, de que la carga de la prueba de la existencia de una ventaja recae en el actuante o argumentante, es decir en este caso, la CE, y de que la misma si es posible generarla u obtenerla (como demuestra el caso Fiat Finance), pero que también puede ocurrir que no sea presentada (como se desprende del asunto Starbucks).



Press and Information

General Court of the European Union
PRESS RELEASE No 90/20
Luxembourg, 15 July 2020

Judgment in Cases T-778/16, Ireland v Commission,
and T-892/16, Apple Sales International and Apple
Operations Europe v Commission

The General Court of the European Union annuls the decision taken by the Commission regarding the Irish tax rulings in favour of Apple

The General Court annuls the contested decision because the Commission did not succeed in showing to the requisite legal standard that there was an advantage for the purposes of Article 107(1) TFEU¹

In 2016 the Commission adopted a decision² concerning two tax rulings issued by the Irish tax authorities (Irish Revenue) on 29 January 1991 and 23 May 2007 in favour of Apple Sales International (ASI) and Apple Operations Europe (AOE), which were companies incorporated in Ireland but not tax resident in Ireland. The contested tax rulings endorsed the methods used by ASI and AOE to determine their chargeable profits in Ireland, relating to the trading activity of their respective Irish branches. The 1991 tax ruling remained in force until 2007, when it was replaced by the 2007 tax ruling. The 2007 tax ruling then remained in force until Apple's new business structure was implemented in Ireland in 2014.

¿Qué argumentó la CE y qué dijo la sentencia en el caso de Apple?.

Para presentarlo en forma resumida, sin que ello pretenda sustituir su total lectura por parte del interesado, diremos que el TGUE no desvirtuó de fondo los argumentos o pretensión de la CE, habiendo por el contrario, avalado la investigación que había llevado ésta, relativa a los dos acuerdos fiscales (tax rulings) del gobierno de Irlanda con Apple, suscritos, uno de 1991 y otro de 2007, que habían permitido reducir el Impuesto de Sociedades pagado por la compañía Apple al 1% en 2003 y hasta el 0,005%

en 2014. Dichos acuerdos, permitieron que la mayor parte de los beneficios obtenidos por las ventas en Europa así como en África, India y Medio Oriente, por parte de las dos compañías de Apple domiciliadas en Irlanda, es decir, Apple Operations Europe y Apple Sales International, quedaran localizados en una “head office” en el seno de cada una de tales compañías.

Por su parte, estas oficinas centrales no estaban domiciliadas en ningún país, no contando con sede ni con empleados, por lo cual hacían el juego posible entre la no radicación de beneficios en Irlanda, y por otra parte, poder aplicar de alguna manera los beneficios de los TDI. En consecuencia, sólo una parte de los beneficios obtenidos en Irlanda, los que no quedaban localizados en dichas oficinas centrales, quedaban gravados en dicho país; el resto, no era gravado en ninguna parte, dando lugar así a lo que suele llamarse “Doble No Imposición”.

Sin embargo, la sentencia concluye que la CE no sustentó de forma suficiente y adecuada que los beneficios fiscales derivados de los acuerdos citados, produjeron una ventaja comparativa selectiva, en relación a otras empresas que operan también en Irlanda, que era el argumento utilizado por la CE para concluir que los beneficios fiscales disfrutados por Apple constituían ayuda de Estado y que



en consecuencia, Irlanda debía reclamar a la entidad tecnológica, los tributos no cobrados durante los años ya citados.

El tribunal, enfatiza que la carga probatoria con respecto a la demostración de una supuesta ventaja económica, recae sobre la CE, y que ésta, no puede recurrir a presunciones o argumentos débiles, sin atender en detalle a la realidad económica de cada situación concreta; reprocha en particular, a la CE, no haber examinado en detalle las actividades realizadas por las filiales irlandesas de Apple ni, por tanto, si los beneficios atribuidos a dichas filiales se correspondían con el valor de tales actividades.

Podemos decir, que ésta sentencia y sus predecesoras, han permitido a la CE, invocar el “arm’s length principle” (y la interpretación del mismo ya reiterada tantas veces por los expertos de la OCDE), al analizar la posible existencia de ventajas económicas derivadas de acuerdos con las autoridades fiscales en materia de precios de transferencia, pero lamentablemente el peso probatorio, no fue el adecuado o suficiente a criterio del tribunal.

Contra lo decidido en ésta sentencia cabe interponer Recurso de Casación ante el Tribunal de Justicia de la Unión Europea.

Pareciera entonces, que siguen prevaleciendo los tecnicismos, frente a las desmedidas ventajas fiscales que pudieran arrojar algunas estructuras.

Antonio Dugarte Lobo
Socio División de Asesoría Tributaria & Legal.