2025/2405

2025 11 28

KOMISIJOS SPRENDIMAS (ES) 2025/2405

2024 m. lapkričio 28 d.

dėl sprendimo dėl mokesčių SA.38944 (2014/C) (ex 2014/NN) – įtariamos Liuksemburgo pagalbos *Amazon*

(pranešta dokumentu Nr. C(2024) 8565)

(Tekstas autentiškas tik anglų kalba)

(Tekstas svarbus EEE)

EUROPOS KOMISIJA,

atsižvelgdama į Sutartį dėl Europos Sąjungos veikimo, ypač į jos 108 straipsnio 2 dalies pirmą pastraipą,

atsižvelgdama į Europos ekonominės erdvės susitarimą, ypač į jo 62 straipsnio 1 dalies a punktą,

pagal pirmiau nurodytas nuostatas paprašiusi suinteresuotąsias šalis pateikti pastabų ([1]) ir atsižvelgdama į jų pastabas,

kadangi:

1. PROCEDŪRA

(1) 2014 m. birželio 24 d. raštu Komisija išsiuntė Liuksemburgo Didžiajai Hercogystei (toliau – Liuksemburgas) prašymą pateikti informaciją apie sprendimus dėl mokesčių, priimtus dėl *Amazon* bendrovių grupės (toliau – *Amazon* arba *Amazon* grupė).

(2) Šiame rašte Komisija paprašė pateikti visus tuo metu dar galiojusius *Amazon* grupei skirtus sprendimus dėl mokesčių. 2014 m. liepos 18 d. el. laišku Liuksemburgas paprašė pratęsti atsakymo į Komisijos raštą terminą. Šis prašymas buvo patenkintas.

(3) 2014 m. rugpjūčio 4 d. Liuksemburgas atsakė į 2014 m. birželio 24 d. Komisijos prašymą. Prie savo atsakymo jis pridėjo, be kita ko, *Amazon.com, Inc.* skirtą 2003 m. lapkričio 6 d. *Administration des contributions directes* (toliau – Liuksemburgo mokesčių administratorius) raštą (toliau – *ginčijamas sprendimas dėl mokesčių* arba *Amazon* IKT).

(4) 2014 m. spalio 7 d. Komisija priėmė sprendimą pradėti oficialią tyrimo procedūrą pagal Sutarties 108 straipsnio 2 dalį dėl ginčijamo sprendimo dėl mokesčių, nes jai kilo didelių abejonių dėl tos priemonės suderinamumo su vidaus rinka (toliau – sprendimas pradėti procedūrą) ([2]). Tame sprendime Liuksemburgo buvo prašoma pateikti papildomos informacijos apie ginčijamą sprendimą dėl mokesčių ([3]).

(5) 2014 m. lapkričio 21 d. raštu Liuksemburgas pateikė savo pastabas dėl sprendimo pradėti procedūrą. Į šią informaciją, be kita ko, buvo įtraukta sandorių kainodaros ataskaita (toliau – SK ataskaita).

(6) 2015 m. vasario 6 d. sprendimas pradėti procedūrą buvo paskelbtas *Europos Sąjungos oficialiajame leidinyje* ([4]). Suinteresuotosios šalys buvo paragintos pateikti pastabas dėl šio sprendimo.

(7) 2015 m. vasario 13 d. raštu Komisija Liuksemburgui išsiuntė papildomą prašymą pateikti informaciją.

(8) 2015 m. kovo 5 d. raštu *Amazon* pateikė savo pastabas dėl sprendimo pradėti procedūrą. Pastabų dėl sprendimo pradėti procedūrą taip pat pateikė trečiosios šalys.

([1]) OL C 44, 2015 2 6, p. 13.
([2]) Kelis kartus buvo apsikeista konfidencialia informacija, bet šie atvejai šiame skirsnyje atskirai neminimi.
([3]) OL C 44, 2015 2 6, p. 30.
([4]) OL C 44, 2015 2 6, p. 13.

(9) 2015 m. kovo 17 d. raštu Liuksemburgas iš dalies atsakė į 2015 m. vasario 13 d. Komisijos prašymą pateikti informaciją.

(10) 2015 m. kovo 19 d. Komisija Liuksemburgui perdavė trečiųjų šalių pastabas dėl sprendimo pradėti procedūrą.

(11) 2015 m. kovo 26 d. Komisija informavo Liuksemburgą, kad ji, vadovaudamasi Tarybos reglamento (EB) Nr. 659/1999 ([5]) 6 straipsnio a punktu, nustatė, kad vykdoma oficiali tyrimo procedūra dėl ginčijamo sprendimo dėl mokesčių nėra veiksminga. Remdamasi šiuo pagrindu ir gavusi Liuksemburgo sutikimą, Komisija pagal Reglamento (EB) Nr. 659/1999 6 straipsnio a punkto 6 papunktį 2015 m. kovo 26 d. *Amazon* išsiuntė prašymą pateikti informaciją (toliau – MIT prašymas).

(12) 2015 m. gegužės 4 d. *Amazon* iš dalies atsakė į 2015 m. kovo 26 d. Komisijos prašymą pateikti informaciją.

(13) 2015 m. gegužės 13 d. raštu Liuksemburgas pateikė savo pastabas dėl trečiųjų šalių pastabų dėl sprendimo pradėti procedūrą.

(14) 2015 m. liepos 24 d. ir 31 d. raštais *Amazon* iš dalies atsakė į 2015 m. liepos 3 d. Komisijos prašymą.

(15) 2015 m. rugpjūčio 21 d. raštu *Amazon* iš dalies atsakė į 2015 m. liepos 31 d. Komisijos prašymą, kuriuo Komisija priminė, kad *Amazon* turi pateikti visą prašomą informaciją, visų pirma išsamią informaciją apie intelektinės nuosavybės (toliau – IN) susitarimus ir naują 2014 m. dėl *Amazon* patvirtintą sprendimą.

(16) Nuo 2015 m. rugsėjo 30 d. iki 2017 m. rugsėjo 12 d. Komisija, Liuksemburgas ir *Amazon* toliau keitėsi raštais ir rengė susitikimus (daugiau informacijos pateikta sprendimo pradėti procedūrą 27–89 konstatuojamosiose dalyse).

(17) 2017 m. spalio 4 d. Komisija užbaigė oficialų tyrimą, priimdama galutinį sprendimą (Komisijos sprendimas (ES) 2018/859 ([6])), kuriuo nustatyta, kad *Amazon* sprendimas dėl mokesčių yra pagalba pagal Sutarties 107 straipsnio 1 dalį (toliau – baigiamasis sprendimas). Nustatyta, kad ši pagalba yra nesuderinama su vidaus rinka ir kad ją Liuksemburgas neteisėtai suteikė pažeisdamas Sutarties 108 straipsnio 3 dalį. Liuksemburgui buvo nurodyta susigrąžinti *Amazon* gautą nesuderinamos ir neteisėtos pagalbos sumą.

(18) 2021 m. gegužės 12 d. Bendrasis Teismas Sprendimą (ES) 2018/859 panaikino ([7]).

(19) 2021 m. liepos 22 d. Komisija pateikė Teisingumo Teismui apeliacinį skundą dėl 2021 m. gegužės 12 d. Bendrojo Teismo sprendimo panaikinimo.

(20) 2023 m. gruodžio 14 d. Teisingumo Teismas Komisijos apeliacinį skundą atmetė ir taip patvirtino baigiamojo sprendimo panaikinimą (toliau – *Amazon* sprendimas) ([8]). Šis sprendimas, kaip ir 2021 m. gegužės 12 d. Bendrojo Teismo sprendimas, sprendimui pradėti procedūrą įtakos neturėjo. Todėl oficialus 42 konstatuojamojoje dalyje aprašyto ginčijamo sprendimo dėl mokesčių tyrimas tebevyksta ir turi būti užbaigtas.

([5]) 1999 m. kovo 22 d. Tarybos reglamentas (EB) Nr. 659/1999, nustatantis išsamias EB sutarties 93 straipsnio taikymo taisykles, (OL L 83, 1999 3 27, p. 1). Reglamentas (EB) Nr. 659/1999 buvo panaikintas ir nuo 2015 m. spalio 14 d. jį pakeitė Tarybos reglamentas (ES) 2015/1589, nustatantis išsamias Sutarties dėl Europos Sąjungos veikimo 108 straipsnio taikymo taisykles (kodifikuota redakcija), (OL L 248, 2015 9 24, p. 9, ELI: http://data.europa.eu/eli/reg/2015/1589/oj).

([6]) 2017 m. spalio 4 d. Komisijos sprendimas (ES) 2018/859 dėl valstybės pagalbos SA.38944 (2014/C) (ex 2014/NN), kurią Liuksemburgas suteikė bendrovei „Amazon“ (pranešta dokumentu Nr. C(2017) 6740), OL L 153, 2018 6 15, p. 1, ELI: http://data.europa.eu/eli/dec/2018/859/oj).

([7]) Sujungtos bylos T-816/17 ir T-318/18 *Liuksemburgas, Amazon ES ir Amazon.com | Komisija*, ECLI:EU:T:2021:252.

([8]) Byla C-457/21 P *Komisija | Amazon.com ir kiti*, ECLI:EU:C:2023:985. Teisingumo Teismas padarė išvadą, kad Bendrasis Teismas neteisingai nustatė reikšmingą atskaitos sistemą, todėl taip pat klydo analizuodamas pagal atrankiojo pranašumo, kaip jis suprantamas pagal Sutarties 107 straipsnio 1 dalį, kriterijų (*Amazon* sprendimo 46–50 punktai). Vis dėlto Teisingumo Teismas nusprendė, kad Bendrasis Teismas teisingai konstatavo, jog Komisija neįrodė *Amazon* grupei suteikto pranašumo, ir tuo remdamasi panaikino baigiamąjį sprendimą (*Amazon* sprendimo 53–58 punktai). Tuo remdamasis ir pakeisdamas motyvus Teisingumo Teismas atmetė visą apeliacinį skundą (*Amazon* sprendimo 59 punktas).

2. **PRIEMONĖS APRAŠYMAS**

2.1. ***Amazon* grupė**

(21) Remiantis per oficialų tyrimą surinkta informacija, *Amazon* grupę sudaro bendrovė *Amazon.com, Inc.* ir kitos *Amazon.com, Inc.* tiesiogiai ar netiesiogiai kontroliuojamos įmonės (toliau kartu – *Amazon* arba *Amazon* grupė). *Amazon* centrinė buveinė įsikūrusi Jungtinių Amerikos Valstijų Vašingtono valstijos Sietlo mieste.

(22) *Amazon* vykdo mažmeninės prekybos ir paslaugų teikimo veiklą. Be to, *Amazon* gauna pajamų iš kitų rinkodaros ir pardavimo skatinimo paslaugų, pvz., reklamos internete ir kelių prekių ženklų kredito kortelių sutarčių. Galiausiai *Amazon* gamina ir parduoda aparatinės įrangos produktus, pvz., įrenginius *Amazon Kindle*, *Amazon Fire* ir *Amazon Echo*.

(23) *Amazon* eksploatuoja trylika pasaulinių svetainių, įskaitant *www.amazon.com* ir šešias Europos svetaines: *www.amazon.de*, *www.amazon.co.uk*, *www.amazon.fr*, *www.amazon.it*, *www.amazon.es* ir *www.amazon.nl* (toliau – ES svetainės). *Amazon* veikla suskirstyta į tris segmentus: Šiaurės Amerikos, tarptautinį ir *Amazon* interneto paslaugų (toliau – AIP).

(24) 2016 m. *Amazon* pasaulinio lygio grynoji apyvarta sudarė apytiksliai 136 mlrd. USD, o grynosios pajamos – 2,37 mlrd. USD. 91 % pasaulinio lygio pajamų *Amazon* uždirba iš mažmeninės prekybos veiklos. Šiaurės Amerikos segmento grynoji apyvarta siekia 59 %, tarptautinis segmento apyvarta – 32 %, o AIP segmento apyvarta – 9 %. 2016 m. *Amazon* turėjo 314 400 visą ir ne visą darbo dieną dirbančių darbuotojų.

2.2. ***Amazon* veikla Europoje**

(25) Atliekant su finansiniais metais nuo 2006 m. gegužės 1 d. iki 2014 m. birželio 30 d. (toliau – nagrinėjamas laikotarpis) susijusį tyrimą, itin svarbios dvi Liuksemburgo grupės įmonės:

— *Amazon Europe Holding Technologies SCS* (toliau – *LuxSCS*) – šis subjektas yra Liuksemburgo komanditinė ūkinė bendrija (*Société en Commandite Simple*). Nors nuosavybės struktūra nagrinėjamu laikotarpiu keitėsi, *LuxSCS* narės visada buvo bendrovės JAV rezidentės. Nagrinėjamu laikotarpiu *LuxSCS* turėjo veikti išimtinai kaip *Amazon* veiklos Europoje, už kurią *LuxSCS* buvo atsakinga kaip pagrindinė veiklos vykdytoja, nematerialiojo turto kontroliuojančioji bendrovė. *LuxSCS* turėjo gauti tik pasyvias pajamas (licencinius mokesčius ir palūkanas) iš savo patronuojamųjų įmonių. Be to, *LuxSCS* teikė grupės vidaus paskolas *LuxOpCo* ir kitoms grupės bendrovėms. Nagrinėjamu laikotarpiu *LuxSCS* neturėjo fizinio pavidalo ar darbuotojų;

— *Amazon ES Société à responsabilité limitée* (toliau – *LuxOpCo*) – nagrinėjamu laikotarpiu *LuxOpCo* buvo bendrovei *LuxSCS* visiškai priklausanti patronuojamoji įmonė. Jai buvo pavesta toliau plėtoti ir gerinti programine įranga grindžiamą verslo modelį, pagal kurį Europoje buvo vykdoma *Amazon* mažmeninės prekybos ir paslaugų teikimo veikla. Šiuo laikotarpiu *LuxOpCo* veikė kaip *Amazon* grupės centrinė buveinė Europoje ir pagrindinė per ES svetaines vykdomos *Amazon* mažmeninės prekybos ir paslaugų teikimo internetu veiklos Europoje vykdytoja. 2013 ir 2014 m. konsoliduota grynoji bendrovės „LuxOpCo“ apyvarta atitinkamai sudarė 13 612 449 784 EUR ir 15 463 362 589 EUR. 2013 finansiniais metais *LuxOpCo* turėjo vidutiniškai 523 visą darbo laiką dirbančius darbuotojus.

2.3. **Licencijos sutartis**

(26) *LuxOpCo* ir *LuxSCS* sudarė nuo 2006 m. balandžio 30 d. įsigaliojusią licencijos sutartį (toliau – licencijos sutartis). Pagal šią sutartį *LuxOpCo* neatšaukiamai įgijo išimtinę teisę plėtoti, gerinti ir naudoti nematerialųjį turtą eksploatuojant ES svetaines ir bet kuriai kitai paskirčiai geografinėje Europos šalių teritorijoje mainais už mokamą licencinį mokestį (toliau – licencinis mokestis). Visa remiantis arba pasinaudojant nematerialiuoju turtu *LuxOpCo* sukurta arba toliau išplėtota IN perleista bendrovei *LuxSCS*. Iš *LuxOpCo* reikalauta, siekiant apsaugoti ir išlaikyti nematerialųjį turtą, veikti savo iniciatyva ir rizika. Licencijos sutartyje taip pat buvo nurodytos verslo paslaugos, kurias *LuxOpCo* turi teikti bendrovei *LuxSCS* be jokio atskiro bendrovei *LuxOpCo* mokėtino atlygio. Be to, *LuxOpCo* sutiko prisiimti visą su visa pagal licencijos sutartį jos vykdoma veikla susijusią riziką. Bendrovei *LuxOpCo* iš trečiųjų šalių įsigijus IN, kurią numatyta naudoti ta pačia paskirtimi kaip ir nematerialųjį turtą, *LuxOpCo* turėjo licencijuoti šią IN bendrovei *LuxSCS* be licencinio mokesčio.

(27) Licencijos sutartis turėjo galioti viso licencijuojamo nematerialiojo turto galiojimo laikotarpį ir galėjo būti nutraukta tik pasikeitus kontrolei ar atsiradus esminiam suvaržymui arba vienai iš šalių neištaisius įsipareigojimų nevykdymo pagal tą sutartį. Todėl *LuxSCS* neturėjo galimybės vienašališkai nutraukti licencijos sutartį. Licencijos sutartis buvo iš dalies pakeista 2010 m. sausio mėn. ir jos pakeitimai įsigaliojo 2009 m. sausio 1 d. Buvo iš dalies pakeista sąvokos „ES veiklos pelnas“, kuri taikoma apskaičiuojant licencinį mokestį, apibrėžtis.

2.4. **Ginčijamas sprendimas dėl mokesčių**

(28) Šiame sprendime vertinama priemonė yra bendrovei *Amazon* skirtas 2003 m. lapkričio 6 d. Liuksemburgo mokesčių institucijų raštas ([9]), kuriuo patvirtinta 2003 m. spalio 23 d. *Amazon* rašte šioms institucijoms aprašyta sandorių kainodaros tvarka ir 2003 m. spalio 23 d. bei 2003 m. spalio 31 d. *Amazon* raštuose ([10]) aprašyta *Amazon* grupės struktūra.

(29) Liuksemburgo mokesčių administratoriui skirtu 2003 m. spalio 31 d. raštu (toliau – 2003 m. spalio 31 d. *Amazon* raštas) *Amazon* prašė patvirtinti *LuxSCS*, JAV įsikūrusių jos narių ir pagal numatytą naują struktūrą *LuxOpCo* gaunamų dividendų apmokestinimą. Šiame rašte paaiškinta, kad *LuxSCS*, kuri yra komanditinė ūkinė bendrija (*Société en Commandite Simple*), atskirai nuo savo narių neturi mokesčių mokėtojo statuso, todėl Liuksemburge neapmokestinama nei pelno, nei grynojo turto mokesčiu. Nepaisant *LuxSCS* fiskalinio permatomumo, *LuxSCS* arba jos JAV įsikūrę nariai vis tiek galėjo būti apmokestinti Liuksemburge, jeigu būtų laikoma, kad jų veikla vykdoma per nuolatinę buveinę Liuksemburge. Todėl šiame rašte papildomai paaiškinta, kad nei *LuxSCS*, nei jos nariai negalėtų būti laikomi fiziškai esančiais Liuksemburge (turintys biurus, darbuotojų ir pan.), todėl *LuxSCS*, kuri neturi nuolatinės veiklos vietos, negalėtų būti laikoma turinčia nuo savo narių nepriklausomą statusą arba vykdančia komercinę veiklą Liuksemburge. Jos nariai taip pat negali būti laikomi turinčiais nuolatinę buveinę Liuksemburge.

(30) Liuksemburgo mokesčių administratoriui skirtu 2003 m. spalio 23 d. raštu (toliau – 2003 m. spalio 23 d. *Amazon* raštas) *Amazon* pateikė prašymą priimti sprendimą dėl mokesčių, kuriuo būtų patvirtintas *LuxOpCo* apmokestinimas Liuksemburgo pelno mokesčiu. Šiame rašte paaiškinama numatoma *Amazon* verslo struktūra Europoje ir siekiama patvirtinimo, kad pagal jame aprašytą licencijos sutarčiai taikomą sandorių kainodaros tvarką *sandorių kainodaros politikos ir LPMĮ 56 straipsnio bei 164 straipsnio 3 dalies* atžvilgiu bus apskaičiuojamas *tinkamas ir priimtinas LuxOpCo pelnas*. Šiame rašte nurodyta prie jo pridėta *ekonominė analizė*, kurioje nurodytos *funkcijos ir rizika, kurią turėtų prisiimti „LuxOpCo“, taip pat nematerialiojo turto, kuriam turėtų būti taikoma nematerialiojo turto licencija, pobūdis ir mastas*. Remiantis šia analize, buvo pasiūlyta sandorių kainodaros tvarka, pagal kurią nustatoma, kokio dydžio metinį licencinį mokestį *LuxOpCo* turi mokėti bendrovei *LuxSCS* už nematerialiojo turto naudojimą.

(31) Šiame sprendime vertinama, ar sandorių kainodaros tvarka, kuri buvo patvirtinta ginčijamu sprendimu dėl mokesčių, suteikiamas atrankusis pranašumas, prilygstantis valstybės pagalbai.

3. **REIKŠMINGOS TEISINĖS SISTEMOS APIBŪDINIMAS**

3.1. **Nacionalinė teisinė sistema**

(32) Įprastos įmonių apmokestinimo Liuksemburge taisyklės yra nustatytos Liuksemburgo pelno mokesčio kodekse (pranc. *loi modifiée du 4.12.1967 concernant l'impôt sur le revenu*, toliau – LIR).

([9]) Žr. 2 konstatuojamąją dalį.

([10]) Užsitęsus *Amazon* veiklos Europoje restruktūrizavimo įgyvendinimui, 2004 m. gruodžio 5 d. *Amazon* kreipėsi į Liuksemburgo mokesčių administratorių prašydama patvirtinti, kad ginčijamas sprendimas dėl mokesčių galioja toliau, ir gavo pastarojo patvirtinimą, pateiktą 2004 m. gruodžio 23 d. raštu. Iš pradžių penkeriems metams priimtas ginčijamas sprendimas 2010 m. buvo pratęstas ir galiojo iki 2014 m. birželio mėn. Prašyme priimti sprendimą nurodyta ir ginčijamu sprendimu dėl mokesčių patvirtinta *Amazon* struktūra Europoje įsigaliojo 2006 m. gegužės mėn. ir galiojo iki jos pakeitimo 2014 m. birželio mėn.

(33) LIR 18 straipsnio 1 dalyje nustatytas mokesčius mokančios įmonės metinio pelno apskaičiavimo metodas: *Pelnas apskaičiuojamas kaip grynojo turto ataskaitinio laikotarpio pabaigoje ir grynojo turto ataskaitinio laikotarpio pradžioje skirtumas, kurį didina asmeninėms arba bet kurioms kitoms su bendrovės interesais nesusijusioms reikmėms mokesčių mokėtojo išsigryninti įmonės pinigai arba kitas turtas ir mažina papildomi įnašai per ataskaitinį laikotarpį.*

(34) LIR 159 straipsnyje nustatyta, kad yra apmokestinamas visas bendrovių mokesčių mokėtojų, kurios yra rezidentės, pelnas. LIR 160 straipsnyje nustatyta, kad yra apmokestinamos bendrovių, kurios nėra rezidentės, šaltinyje gautos pajamos, kurios yra apibrėžtos LIR 156 straipsnyje. Nuo 2011 m. visos bendrovės, kurios yra apmokestinamos Liuksemburge, moka standartinio 28,80 % tarifo pelno mokestį, kuris taikomas jų apmokestinamajam pelnui.

(35) LIR 164 straipsnio 3 dalyje nustatyta: *Apmokestinamąsias pajamas sudaro nuslėptas pelno paskirstymas. Nuslėptas pelno paskirstymas visų pirma atsiranda tada, kai akcininkas, dalininkas ar suinteresuotoji šalis tiesiogiai arba netiesiogiai gauna naudos iš bendrovės ar asociacijos, kurios jis įprastai nebūtų gavęs, jeigu nebūtų buvęs akcininku, dalininku ar suinteresuotąja šalimi*. ([11]) Sprendime pradėti procedūrą Komisija laikėsi nuomonės – visų pirma žr. 59 konstatuojamąją dalį, – kad LIR 164 straipsnis buvo Liuksemburge taikytų sandorių kainų teisinis pagrindas ir taip įgyvendintas EBPO pavyzdinės sutarties dėl apmokestinimo 9 straipsnis, kuriame nustatytas ištiestosios rankos principas, pagal kurį įmonių tarpusavyje vykdomų sandorių kainos nustatomos remiantis rinkos kainomis (žr. šio sprendimo 40 konstatuojamąją dalį).

(36) Nuo 2017 m. sausio 1 d. naujame LIR 56bis straipsnyje aiškiai įtvirtintas ištiestosios rankos principo taikymas pagal Liuksemburgo mokesčių teisę. Tai yra patvirtinęs Teisingumo Teismas *Amazon* sprendime: *tik nuo 2017 m. sausio 1 d., t. y. priėmus nagrinėjamą sprendimą dėl mokesčių ir jį pratęsus, naujame Pelno mokesčio įstatymo straipsnyje buvo „aiškiai įformintas ištiestosios rankos principo taikymas Liuksemburgo mokesčių teisėje“*.

3.2. **Sandorių kainodaros gairės**

(37) Šis sprendimas yra susijęs su sprendimu dėl mokesčių, kuriuo patvirtinama sandorių kainodaros tvarka, dar vadinama išankstine kainodaros tvarka (toliau – IKT). Išankstinė kainodaros tvarka – tai susitarimai, kuriais, prieš sudarant grupės vidaus sandorius, nustatomi tinkami kriterijai, kuriais remiantis nustatytu laikotarpiu mokesčių tikslais tiems sandoriams nustatoma kainodaros tvarka.

(38) Šiuo atžvilgiu sandorių kainodara nustatomos kainos, taikomos įvairių tos pačios įmonių grupės dalių tarpusavio komerciniams sandoriams, visų pirma kainos, kuriomis viena įmonių grupės patronuojamoji įmonė parduoda prekes arba teikia paslaugas kitai tos pačios grupės patronuojamajai įmonei. Taigi, sandorių kainodara susijusi su pelno paskirstymu skirtingoms tos pačios įmonių grupės dalims.

(39) Tarptautinės korporacijos moka mokesčius jurisdikcijose, kuriose taikomi skirtingi mokesčių tarifai. Įmonių grupės lygmeniu užregistruotas pelnas atskaičius mokesčius yra pelno atskaičius mokesčius kiekvienoje šalyje, kurioje jis apmokestinamas, suma. Todėl, paskirstydamos pelną skirtingoms įmonių grupės įmonėms, tarptautinės korporacijos, užuot padidinusios kiekvienoje šalyje deklaruojamą pelną, turi finansinę paskatą skirti kuo daugiau pelno mažų mokesčių jurisdikcijoms ir kuo mažiau pelno didelių mokesčių jurisdikcijoms.

(40) Siekiant užtikrinti teisingą apmokestinimą, nustatytas tarptautiniu lygmeniu suderintas sandorių kainų nustatymo standartas. Todėl EBPO pavyzdinės sutarties dėl apmokestinimo 9 straipsnyje nustatytas vadinamasis ištiestosios rankos principas, pagal kurį įmonių tarpusavyje vykdomų sandorių kainos turi būti nustatomos remiantis rinkos kainomis. ištiestosios rankos principas išsamiau paaiškintas EBPO sandorių kainodaros gairėse ([12]) (toliau – EBPO SK gairės).

([11]) LIR 164 straipsnio 3 dalies taikymą įmonių finansavimui Liuksemburgo mokesčių administratoriai išaiškino 2011 m. sausio 28 d. aplinkraštyje Nr. 164/2 ir 2011 m. balandžio 8 d. aplinkraštyje Nr. 164/2bis, kuriuos pakeitė *Circulaire du directeur des contributions LIR n° 56/1–56bis/1 du 27 décembre 2016, traitement fiscal des sociétés exerçant des transactions de financement intra-groupe*.

([12]) Sandorių kainodaros gairės tarptautinėms įmonėms ir mokesčių institucijoms, EBPO, 2010 m.

4. **PAGRINDAS PRADĖTI OFICIALIĄ TYRIMO PROCEDŪRĄ**

(41) Sprendime pradėti procedūrą Komisija nurodė, kad jai kilo didelių abejonių, ar ginčijamas sprendimas dėl mokesčių yra suderinamas su vidaus rinka, ypač dėl to, ar ginčijamu sprendimu dėl mokesčių patvirtinta sandorių kainodaros tvarka užtikrinta, kad bendrovei *LuxSCS* būtų mokamas ištiestosios rankos principą atitinkantis licencinis mokestis, o bendrovei *LuxOpCo* – ištiestosios rankos principą atitinkantis atlygis.

(42) Sprendime pradėti procedūrą Komisija pažymėjo, kad ginčijamu sprendimu dėl mokesčių Liuksemburgo mokesčių institucijos patvirtino *Amazon* prašyme priimti sprendimą pasiūlytą sandorių kainodaros tvarką, grindžiamą LIR 164 straipsniu, kuriuo, Komisijos teigimu, įgyvendintas EBPO pavyzdinės sutarties dėl apmokestinimo 9 straipsnis ir Liuksemburgo teisėje įtvirtintas ištiestosios rankos principas. Remiantis šiuo principu, kad sandoriu nebūtų galima išvengti mokesčių, sandorio kaina turi būti panaši į tą kainą, kurią būtų nustatę nepriklausomi veiklos vykdytojai, remdamiesi įprastiniu metodu, pagal kurį apmokestinamasis pelnas apskaičiuojamas remiantis bendrovės pajamų ir išlaidų skirtumu. Bet kokiu kitu nuo šio rezultato nukrypstančiu ir mokesčio bazę mažinančiu rezultatu atitinkamam apmokestinamajam asmeniui suteikiamas pranašumas.

(43) Todėl sprendime pradėti procedūrą Komisija laikėsi nuomonės, kad rinkos rezultato neatitinkančios sandorių kainodaros tvarkos, kuria konkrečiai įmonei suteikiamas pranašumas, patvirtinimas turi būti laikomas *prima facie* atrankiuoju. Tokia atrankioji tvarka atsirandanti nukrypstant nuo EBPO pavyzdinėje sutartyje dėl apmokestinimo, EBPO SK gairėse ir pagal LIR 164 straipsnį į nacionalinę teisę įtraukto ištiestosios rankos principo arba netinkamai jį taikant.

(44) Tuo remdamasi, Komisija sprendime pradėti procedūrąišreiškė toliau nurodytas abejones, susijusias tik su ginčijamo sprendimo dėl mokesčių teisėtumu atsižvelgiant į EBPO pavyzdinėje sutartyje dėl apmokestinimo bei EBPO SK gairėse nustatytą ir pagal LIR 164 straipsnį į nacionalinę teisę įtrauktą ištiestosios rankos principą.

(45) Pirma, Komisija pažymėjo, kad ginčijamas sprendimas dėl mokesčių, atrodo, buvo priimtas negavus sandorių kainodaros ataskaitos, kuria būtų buvę pagrįsta, kad ši tvarka atitinka ištiestosios rankos principą pagal EBPO SK gaires. Komisija taip pat pažymėjo, kad sprendimas buvo priimtas per vienuolika darbo dienų nuo prašymo gavimo.

(46) Antra, Komisija padarė preliminarią išvadą, kad ginčijamu sprendimu dėl mokesčių patvirtinta sandorių kainodaros tvarka, atrodo, nėra grindžiama nė vienu iš EBPO SK gairėse nustatytų visuotinai pripažintų sandorių kainodaros metodų.

(47) Trečia, Komisija nustatė, kad, kitaip nei rekomenduojama 1995 m. ir 2010 m. EBPO SK gairių 6.16 punkte, ginčijamu sprendimu dėl mokesčių patvirtintas licencinis mokestis buvo ne susietas su išdirbiu, apyvarta ar pelnu, bet apskaičiuotas kaip likutinis *LuxOpCo* grupės vidaus sandorių pelnas, kuris buvo nustatytas iš *LuxOpCo* faktiškai registruoto pelno atėmus įprastą *LuxOpCo* funkcijoms priskiriamą grąžą.

(48) Ketvirta, remiantis EBPO SK gairėmis, Komisijai kilo abejonių, ar buvo tinkama laikyti, kad *LuxOpCo* atlieka mažiau sudėtingas funkcijas nei *LuxSCS*. Iš tikrųjų, remiantis *LuxOpCo* atliekamų funkcijų apibūdinimu ir prisiimama rizika, atrodo, kad šios funkcijos ir rizika yra sudėtingesnės nei bendrovės *LuxSCS* funkcijos ir rizika. Konkrečios su nematerialiuoju turtu susijusios funkcijos, už kurias bendrovei *LuxSCS* tariamai atlyginama, nebuvo apibūdintos nei prašyme priimti sprendimą, nei ginčijamame Liuksemburgo mokesčių administratoriaus sprendime dėl mokesčių. Be to, nors prašyme priimti sprendimą buvo teigiama, kad *LuxSCS* tenka visa rizika, susijusi su tokios IN nuosavybe, nebuvo nurodyta, kurią riziką *LuxSCS* prisiima turėdama nematerialųjį turtą, visų pirma lyginant su veiklos rizika, kurią prisiima *LuxOpCo*.

(49) Penkta, Komisija laikėsi nuomonės, kad, taikant EBPO SK gairėse nustatytą sandorio grynosios maržos metodą (toliau – SGMM) veiklos sąnaudoms taikytas [4–6] % pelno dydis, kuris buvo patvirtintas ginčijamu sprendimu dėl mokesčių už *LuxOpCo* vykdomas funkcijas, buvo santykinai mažas, pirmiausia atsižvelgiant į tai, kad *LuxOpCo* funkcijos buvo įvardytos kaip pagrindinių ir strateginių komercinių sprendimų priėmimas, sutelkiant visos Europos rinkos veiklos riziką. Be to, nebuvo paaiškinta, kodėl nustatant ištiestosios rankos principą atitinkantį atitinkantį *LuxOpCo* atlygį buvo taikoma apatinė ir viršutinė ribos, taip iš esmės apeinant veiklos sąnaudomis grindžiamą sandorių kainodaros tvarką. Galiausiai Komisijai kilo abejonių, ar *LuxOpCo* atlygiui nustatyti buvo pagrįstai pasirinktas netiesioginis sandorių kainodaros metodas, atsižvelgiant į tai, kad EBPO SK gairėse pirmenybė teikiama tiesioginiams tinkamo apmokestinamojo pelno dydžio nustatymo metodams.

(50) Šešta, Komisija pažymėjo, kad 2003 m. priimtas ginčijamas sprendimas dėl mokesčių, atrodo, 2014 m. vis dar galiojo. Komisija pažymėjo, kad ši trukmė buvo daug ilgesnė už kitose valstybėse narėse priimtų sprendimų dėl mokesčių galiojimo trukmę. Komisija suabejojo, ar po daugiau nei dešimties metų tinkama manyti, kad sprendime pripažintas atlygis vis dar atitinka ištiestosios rankos principą, jo neperžiūrint ar nenustatant pareigos informuoti administratorių, jei pasikeistų kurios nors svarbiausios aplinkybės.

(51) Atsižvelgdama į šias abejones, Komisija sprendime pradėti procedūrą priėjo prie preliminarios išvados, kad ginčijamu sprendimu dėl mokesčių bendrovei *Amazon* buvo suteiktas atrankusis pranašumas, nes licencinis mokestis bendrovei *LuxSCS* ir atlygis bendrovei *LuxOpCp* nukrypo nuo ištiestosios rankos principą atitinkančio rezultato. Kadangi atrodė, kad visos kitos Sutarties 107 straipsnio 1 dalies sąlygos įvykdytos ir nėra akivaizdaus suderinamumo pagrindo pagal Sutarties 107 straipsnio 2 ar 3 dalį, Komisija priėjo prie preliminarios išvados, kad ginčijamas sprendimas dėl mokesčių yra su vidaus rinka nesuderinama valstybės pagalba.

5. LIUKSEMBURGO VALDŽIOS INSTITUCIJŲ PASTABOS DĖL SPRENDIMO PRADĖTI PROCEDŪRĄ

5.1. Dėl įtariamų sprendime pradėti procedūrą padarytų teisinių klaidų

(52) Liuksemburgo nuomone, sprendimas pradėti procedūrą negalioja dėl kelių teisinių klaidų.

(53) Pirma, Liuksemburgo nuomone, šiuo sprendimu kišamasi į jo suverenias galias tiesioginio apmokestinimo srityje. Pirmiausia, jo nuomone, Komisija, parengdama ir taikydama savo pačios ištiestosios rankos principo aiškinimą, viršijo savo įgaliojimus valstybės pagalbos srityje.

(54) Liuksemburgas pirmiausia atkreipė dėmesį į ypatingą sandorių kainodaros pobūdį ir sudėtingumą. EBPO SK gairėse nustatyta, kad nacionalinės mokesčių institucijos, aiškindamos mokesčių taisykles konkrečiu atveju ir spręsdamos, ar taikant sandorių kainodaros metodiką nustatoma priimtina sandorio kaina, turi turėti tam tikrą diskreciją. Liuksemburgas tvirtino gavęs patvirtinimą, kad jo sprendimų dėl mokesčių praktika yra tinkama ir atitinka Verslo apmokestinimo elgesio kodeksą bei EBPO SK gaires.

(55) Antra, Liuksemburgas teigė, kad precedentai, kuriais Komisija rėmėsi sprendime pradėti procedūrą, skiriasi nuo ginčijamo sprendimo dėl mokesčių, nes jie susiję su schemomis, kuriose yra elementų, dėl kurių pranašumas suteikiamas nepriklausomai nuo individualių mokesčių mokėtojų aplinkybių.

(56) Trečia, Liuksemburgas teigė, kad sprendime pradėti procedūrą nepateikta atrankumo analizė, tiksliau – nenustatyta mokestinė atskaitos sistema arba kontrolinė mokesčių mokėtojų grupė, su kuria turėjo būti lyginamas *Amazon* apmokestinimas. Todėl nukrypimo nuo *Amazon* taikytos mokestinės atskaitos sistemos ir pranašumo nustatyta nebuvo.

(57) Tinkamos atskaitos sistemos atžvilgiu Liuksemburgas laikėsi nuomonės, kad tokia sistema yra nacionalinė mokesčių teisė, ypač LIR 164 straipsnio 3 dalis ir 18 straipsnis. Liuksemburgas tvirtino, kad ginčijamas sprendimas dėl mokesčių turi būti vertinamas atsižvelgiant į atitinkamą reguliavimo sistemą ir ekonomines aplinkybes, buvusias suteikiant priemonę, t. y. 2003 m. Liuksemburgas pažymėjo, kad tuo metu 2010 m. EBPO SK gairių dar nebuvo, o nuorodų į 1995 m. EBPO SK gaires Liuksemburgo teisės aktuose pateikta nebuvo.

(58) Ketvirta, Liuksemburgas laikėsi nuomonės, kad Komisija nenustatė jokios įmonių, kurios galėjo naudotis priemone, kategorijos. Dėl kontrolinės mokesčių mokėtojų grupės Liuksemburgas laikėsi nuomonės, kad panašioje faktinėje ir teisinėje padėtyje buvo tik tie mokesčių mokėtojai, kuriems buvo taikomos sandorių kainodaros taisyklės ir jo sprendimų dėl mokesčių praktika.

5.2. **Dėl sprendime pradėti procedūrą išreikštų abejonių**

(59) Liuksemburgas taip pat konkrečiai išnagrinėjo sprendime pradėti procedūrą Komisijos išreikštas abejones dėl to, ar ginčijamas sprendimas dėl mokesčių atitinka EBPO SK gairėse nustatytą ištiestosios rankos principą.

(60) Pirma, Liuksemburgo teigimu, Komisijos abejonė, kad ginčijamas sprendimas dėl mokesčių buvo priimtas, nors nebuvo atlikta reikiama ekonominė analizė, yra nepagrįsta, nes, siekiant pagrįsti prašyme priimti sprendimą siūlomą sandorių kainodaros tvarką, buvo parengta sandorių kainodaros ataskaita.

(61) Liuksemburgas paaiškino, kad, kadangi mažmeninė prekyba internetu yra veikla, kuriai dėl didelės konkurencijos būdingas mažas pelningumas, *Amazon* strategija buvo išsiskirti imantis technologinių inovacijų. Todėl nematerialusis turtas buvo laikomas esminiu *Amazon* veiklos vertės šaltiniu.

(62) Liuksemburgas teigė, kad ginčijamu sprendimu dėl mokesčių sandorių kainodaros tvarka patvirtinta remiantis SGMM, siekiant nustatyti ištiestosios rankos principą atitinkantį bendrovės *LuxOpCo* bendrovei *LuxSCS* mokamo licencinio mokesčio dydį, o tai dera su suteikiant priemonę galiojusia Liuksemburgo reguliavimo sistema. SGMM yra Liuksemburgo sandorių kainodaros taisykles ir administracinę praktiką atitinkantis sandorių kainodaros metodas. Pripažindamas SGMM, Liuksemburgo mokesčių administratorius atsižvelgė į sandorių kainodaros ataskaitoje pateiktą funkcinę analizę. Todėl *LuxOpCo* buvo laikoma mažiau sudėtingu subjektu nei *LuxSCS* ir buvo tinkamai pasirinkta kaip vertinama šalis. Kitais metodais būtų buvę gauti gerokai nestabilesni rezultatai. Atsižvelgdamas į šiuos aspektus, Liuksemburgas tvirtino, kad ginčijamas sprendimas dėl mokesčių negali būti laikomas sprendimu, kuriame pripažįstamas *mažiausias galimas rezultatas* bendrovės *LuxOpCo* atžvilgiu.

(63) Trečia, siekdamas išsklaidyti sprendime pradėti procedūrą išreikštą Komisijos abejonę, kad bendrovės *LuxOpCo* bendrovei *LuxSCS* mokamas licencinis mokestis nėra susijęs su išdirbiu, apyvarta ar pelnu, Liuksemburgas patvirtino, kad licencinis mokestis apskaičiuojamas kaip likutinis pelnas. Vis dėlto Liuksemburgas laikėsi nuomonės, kad toks rezultatas yra neatsiejamas nuo SGMM taikymo ir atitinka funkcinę bei rizikos analizę.

(64) Ketvirta, Liuksemburgas tvirtino, kad reali finansinė *LuxOpCo* grąža kiekvienais nagrinėjamo laikotarpio metais visiškai atitinka ištiestosios rankos principą.

(65) Penkta, dėl abejonės, susijusios su apatinės ir viršutinės ribų taikymo *LuxOpCo* atlygiui reikšme, Liuksemburgas tvirtino, kad apatinė riba užtikrino teigiamą atlygį, kuris turėjo didėti plečiantis veiklai. Be to, viršutinė ir apatinė ribos skatino *LuxOpCo* valdyti veiklą efektyviai. Atsižvelgdamas į tai, kad 2006–2013 m. *LuxOpCo* vidutinė marža buvo [3,5–4] % (*) ir nė vienais metais neviršijo kvartilių intervalo ribų, Liuksemburgas daro išvadą, kad viršutinės ir apatinės ribos realaus praktinio poveikio neturėjo.

(66) Liuksemburgas taip pat tvirtino, kad mokesčio bazei viršutinė riba nebuvo taikoma ir didėjo kartu su *Amazon* plėtra ir investicijomis ES. Atlygio marža buvo taikoma, o ne tik Liuksemburge patirtoms, bet visoms *LuxOpCo* veiklos sąnaudoms.

(*) Konfidenciali informacija.

(67) Šešta, dėl ginčijamo sprendimo dėl mokesčių galiojimo termino Liuksemburgas paaiškino, kad iš pradžių buvo numatyta, kad sprendimas galios penkis ataskaitinius laikotarpius nuo *Amazon* veiklos Liuksemburge faktinės pradžios (2006 m.) ([13]). Todėl iš pradžių ginčijamas sprendimas dėl mokesčių buvo taikomas iki 2011 m. Liuksemburgas taip pat paaiškino, kad pagal tuometinę jo administracinę praktiką sprendimai dėl sandorių kainodaros paprastai būdavo tikslinami tik iš esmės pasikeitus veiklos modeliui arba rinkos sąlygoms. Be to, Liuksemburgas paaiškino, kad po 2008 m. ekonomikos krizės atlygiui už panašią veiklą (mažmeninę prekybą internetu) buvo daromas didelis spaudimas ir *Amazon* veiklos pelningumas nuolat mažėjo. Šiomis aplinkybėmis Liuksemburgas manė, kad, peržiūrėjus kainodaros tvarką, *LuxOpCo* atlygis būtų galėjęs sumažėti.

6. SUINTERESUOTŲJŲ ŠALIŲ PASTABOS DĖL SPRENDIMO PRADĖTI PROCEDŪRĄ

6.1. *Amazon* pastabos

(68) *Amazon* savo pastabose daugiausia dėmesio skyrė sprendime pradėti procedūrą, kaip įtariama, Komisijos padarytoms teisinėms klaidoms ir išreikštoms abejonėms.

(69) Dėl įtariamų teisinių klaidų *Amazon* tvirtino, kad sprendime pradėti procedūrą Komisija netinkamai nustatė atskaitos sistemą ir neįrodė priemonės atrankumo. *Amazon* teigimu, ginčijimą sprendimą dėl mokesčių reikėtų peržiūrėti pagal konkrečią nacionalinės teisės nuostatą ir (arba) administracinę praktiką, o ne pagal pelno mokesčio sistemą apskritai. Todėl tinkama ginčijamo sprendimo dėl mokesčių vertinimo atskaitos sistema yra LIR 164 straipsnio 3 dalyje ir 18 straipsnyje nustatytas ištiestosios rankos principas ir atitinkama nagrinėjamų nuostatų taikymo administracinė praktika. Be to, *Amazon* teigimu, susirūpinimas dėl valstybės pagalbos galėtų kilti tik jei ginčijamu sprendimu dėl mokesčių būtų nukrypstama nuo Liuksemburgui būdingo ištiestosios rankos principo aiškinimo ir taikymo, o ginčijamo sprendimo dėl mokesčių atžvilgiu, *Amazon* teigimu, to nebuvo. Be to, *Amazon* tvirtino, kad Komisija neįrodė priemonės atrankumo.

(70) *Amazon* pastabos dėl sprendime pradėti procedūrą Komisijos išreikštų abejonių didžiąja dalimi sutampa su Liuksemburgo pastabomis, nes ji taip pat tvirtino, kad prie prašymo priimti sprendimą buvo pridėta sandorių kainodaros ataskaita ir kad šis prašymas buvo kruopščiai nagrinėjamas.

(71) *Amazon* taip pat tvirtino, kad pasirinktas sandorių kainodaros metodas (likutinio pelno padalijimo metodas) atitinka ne tik EBPO SK gaires, bet ir Liuksemburgo sandorių kainodaros taisykles bei administracinę praktiką ([14]).

(72) *Amazon* taip pat teigė, kad *LuxSCS* indėlį sudaro ne tik nematerialiojo turto sublicencijavimas, bet ir su *LuxOpCo* veikla susijusios rizikos prisiėmimas.

(73) *Amazon* taip pat tvirtino, kad taikyti palyginamosios kainos laisvojoje rinkoje (toliau – PKLR) metodą tomis konkrečiomis aplinkybėmis nebuvo tinkama. *Amazon* teigė, kad bet kuriuo atveju Liuksemburgo mokesčių administratorius sandorių kainodaros analizę turėjo pradėti remdamasis mokesčių mokėtojo pasirinkta metodika. *Amazon* taip pat priminė, kad taikant bet kokį sandorių kainodaros metodą paprastai gaunama ne tiksli kaina, bet įvairūs rezultatai, nes sandorių kainodara nėra tikslusis mokslas, todėl reikia atlikti vertinimą.

(74) Be to, *Amazon* gynė ginčijamo sprendimo dėl mokesčių galiojimo trukmės pagrįstumą ir šiuo tikslu pateikė savo užsakytą 2012 m. *ex post* sandorių kainodaros ataskaitą (toliau – 2012 m. *ex post* SK ataskaita). Šioje ataskaitoje pristatyti du atnaujinti bendrovės duomenų rinkiniai, kurių vienas grindžiamas 2004–2006 m. duomenimis, o kitas – 2008–2010 m. duomenimis, ir kurie, *Amazon* teigimu, patvirtina, kad per visą nagrinėjamą laikotarpį *LuxOpCo* atlygis išliko ištiestosios rankos intervale.

([13]) 2004 m. gruodžio 5 d. raštu *Amazon* informavo Liuksemburgą, kad restruktūrizavimas bus baigtas tik 2006 m., ir paprašė, kad ginčijamas sprendimas dėl mokesčių būtų taikomas pirmuosius penkerius metus nuo to momento. 2004 m. gruodžio 23 d. Liuksemburgas patvirtino, kad aprašytas vėlavimas neturi įtakos 2003 m. lapkričio 6 d. susitarimui, jeigu kitos 2003 m. spalio 23 d. prašymo nuostatos išlieka nepakitusios.

([14]) *Amazon* šį argumentą pagrindžia pateikdama Liuksemburgo priimtų ir Tarptautinės tiriančiųjų žurnalistų asociacijos paskelbtų mokesčių sprendimų pavyzdžius. Iš jų *Amazon* išskyrė 97 sprendimus, kurie, *Amazon* teigimu, yra grindžiami likutinio pelno padalijimo metodu ir numato finansavimo susitarimų neunikalios grąžos paskyrimą, t. y. nustatytą finansinę maržą Liuksemburgo subjektui, kai likutinis pelnas yra paskiriamas finansinės priemonės turėtojui.

6.2. **Kitų suinteresuotųjų šalių pastabos**

(75) EPICENTER ([15]), *Computer & Communications Industry Association* (toliau – CCIA), ATOZ ir *Fedil* pateikė pastabas ir nurodė jose kelis susirūpinimą keliančius klausimus. EPICENTER laikėsi nuomonės, kad sprendime pradėti procedūrą nebuvo atsižvelgta į atitinkamą veiksmų laisvę, kuri būdinga sandorių kainodaros praktikai, ir, kad Komisija viršijo savo teisinius įgaliojimus tiesioginio apmokestinimo bylose taikyti valstybės pagalbos taisykles siekiant kovoti su žalinga mokesčių konkurencija. ATOZ ir *Fedil* tvirtino, kad, atliekant valstybės pagalbos vertinimą, nebuvo tinkama atsižvelgti į EBPO sandorių kainodaros taisykles, nes tuo metu jos nebuvo įtrauktos į Liuksemburgo teisės aktus.

(76) *Oxfam*, *Booksellers Association of the United Kingdom & Ireland Ltd.*, *European and International Bookseller Federation*, *le syndicat de la librairie française*, *Federation of European Publishers*, *le Syndicat des Distributeurs de Loisirs Culturels* ir *Bundesarbeitskammer* pritarė Komisijos argumentams arba Komisijos atliekamus valstybės pagalbos tyrimus vertino palankiai.

7. **BENDROVĖS X PATEIKTA INFORMACIJA**

(77) Bendrovė X, kuri yra mažmeninės prekybos internetu veiklą ES rinkoje vykdanti *Amazon* konkurentė, pageidavusi neatskleisti jos tapatybės, pateikė Komisijai su tyrimu susijusią rinkos informaciją. Ji paaiškino, kad pagrindiniai sėkmingos ir ilgalaikės mažmeninės prekybos internetu veiklos veiksniai yra klientai ir rinkodara, todėl pagrindinės priemonės, užtikrinančios augimą šioje rinkoje, yra patikima klientų duomenų bazė ir finansinis pajėgumas investuoti daug lėšų į rinkodarą. Bendrovė X taip pat pabrėžė, kad *Amazon* į technologijas ir rinkodarą investavo labai daug, todėl įgijo tokių pranašumų, su kuriais sunku konkuruoti.

8. **LIUKSEMBURGO VALDŽIOS INSTITUCIJŲ PASTABOS DĖL TREČIŲJŲ ŠALIŲ PASTABŲ IR BENDROVĖS X PATEIKTOS INFORMACIJOS**

(78) 2015 m. balandžio 20 d. raštu Liuksemburgas išreiškė pritarimą *Amazon*, FEDIL, CCIA, ATOZ ir EPICENTER pateiktoms pastaboms, tačiau manė, kad kitos pastabos, pateiktos priėmus sprendimą pradėti procedūrą, bylai nėra reikšmingos.

(79) 2016 m. gegužės 2 d. Liuksemburgas pateikė pastabas dėl bendrovės X pateiktos medžiagos. Liuksemburgas pareiškė, kad *Amazon*, kaip rinkos dalyvė, gali geriau pakomentuoti bendrovės X pateiktą medžiagą.

9. **KITA *AMAZON* PATEIKTA MEDŽIAGA**

(80) Kitoje savo pateiktoje medžiagoje *Amazon* pateikė papildomą informaciją, patvirtinančią, kad ginčijamu sprendimu dėl mokesčių patvirtintas *LuxSCS* ir *LuxOpCo* atlygis derėjo su Liuksemburgo mokesčių sistema.

(81) *Amazon* taip pat abejojo, ar bendrovė X yra iš tikrųjų panaši į *LuxOpCo*, ir tvirtino, kad į jos pateiktą informaciją neturėjo būti atsižvelgiama, nes su ja nebuvo galima susipažinti tuo metu, kai buvo priimtas ginčijamas sprendimas dėl mokesčių.

(82) Dėl technologijomis grindžiamos savo e. mažmeninės prekybos veiklos *Amazon* tvirtina, kad technologinės inovacijos yra jos į paslaugas orientuotos e. mažmeninės prekybos verslo modelio pagrindas ir itin svarbios verslui.

(83) Kaip dideles grėsmes jos veiklai Europoje *Amazon* įvardijo šias: i) e. prekybos konkurencija, ii) (nepakankamas) klientų palankumas naujiems produktams, paslaugoms ir technologijoms ir iii) vietos ekonominės ir politinės sąlygos bei teisinės sistemos pokyčiai.

(84) Tarp *Amazon* pateiktų kitų dokumentų buvo JAV mokesčių teismo procesui skirtas pareiškimas ir naujai užsakyta sandorių kainodaros ataskaita. Pareiškimas buvo pateiktas siekiant pagrįsti per nagrinėjamą laikotarpį bendrovės *LuxSCS* gauto licencinio mokesčio dydį, o *ex post* ataskaita – siekiant pagrįsti, kad *LuxOpCo* atlygis atitiko ištiestosios rankos principą.

([15]) EPICENTER save apibūdina kaip nepriklausomą šešių pirmaujančių Europos Sąjungos ekspertų grupių iniciatyvą. Pasinaudodamas savo narių ekonomine kompetencija, jis siekia paveikti ES politinius debatus ir populiarinti laisvos visuomenės principus.

10. **VERTINIMAS**

(85) Pagal Sutarties 107 straipsnio 1 dalį valstybių arba iš valstybinių išteklių bet kokia forma suteikta pagalba, kuri, palaikydama tam tikras įmones arba tam tikrų prekių gamybą, iškraipo konkurenciją arba gali ją iškraipyti, yra nesuderinama su vidaus rinka, kai ji daro įtaką valstybių narių tarpusavio prekybai.

(86) Kaip yra nusprendę Sąjungos teismai ([16]), kad priemonę būtų galima kvalifikuoti kaip pagalbą pagal Sutarties 107 straipsnio 1 dalį, ji turi atitikti šias kartu taikomas sąlygas: i) priemonė turi būti priskirtina valstybei ir finansuojama iš valstybinių išteklių, ii) ja turi būti suteikiamas pranašumas pagalbos gavėjui, iii) tas pranašumas turi būti atrankusis ir iv) priemone turi būti iškraipoma konkurencija arba keliama jos iškraipymo grėsmė ir turi būti daromas poveikis valstybių narių tarpusavio prekybai.

(87) Šiame sprendime visų pirma būtina išsamiau išnagrinėti, ar suteiktas atrankusis pranašumas.

(88) Suformuotoje jurisprudencijoje nustatyta, kad, taikant atrankiojo pranašumo sąlygą, reikia nustatyti, ar pagal konkrečią teisės sistemą nagrinėjama nacionaline priemone *tam tikroms įmonėms ar tam tikrų prekių gamybai* sudaromos palankesnės sąlygos nei kitoms, kurių teisinė ir faktinė padėtis, atsižvelgiant į ta sistema siekiamą tikslą, yra panaši ir kurioms dėl to taikomas skirtingas požiūris, iš esmės galintis būti kvalifikuojamas kaip diskriminacinis ([17]).

(89) Konkrečiau, Teisingumo Teismas trimis etapais atliko analizę, kad nustatytų, ar konkreti mokestinė priemonė yra atranki ([18]). Pirma, nustatoma bendra arba įprasta valstybėje narėje taikoma mokesčių tvarka. Tai *atskaitos sistema*. Antra, nustatoma, ar taikant nagrinėjamąją mokesčių priemonę nuo šios sistemos nukrypstama, nes laikomasi skirtingo požiūrio į ekonominės veiklos vykdytojus, kurių faktinė ir teisinė padėtis, atsižvelgiant į sistemai būdingus tikslus, yra panaši. Jei, taikant priemonę, nuo atskaitos sistemos nukrypstama, trečiajame analizės etape reikia nustatyti, ar, atsižvelgiant į atskaitos sistemos pobūdį ir bendrą struktūrą, ši priemonė yra pagrįsta. Mokesčių priemonę, kuria nukrypstama nuo taikomos atskaitos sistemos, galima pagrįsti, jei atitinkama valstybė narė gali įrodyti, kad ši priemonė sukurta tiesiogiai remiantis pagrindiniais arba svarbiausiais jos mokesčių sistemos principais ([19]). Tokiu atveju mokesčių priemonė nėra atranki. Šiame trečiajame etape įrodinėjimo pareiga tenka valstybei narei.

(90) Sprendime *FIAT* ([20]) Teisingumo Teismas išsamiau paaiškino, kaip nustatyti reikšmingą atskaitos sistemą. Teisingumo Teismas nurodė, kad, nustatydama atskaitos sistemą, Komisija negali atsižvelgti į nacionalinei mokesčių sistemai nepriklausančius parametrus ir taisykles. Konkrečiai Sprendimo *FIAT* 96 punkte Teisingumo Teismas konstatavo: *[t]aigi nagrinėjant, ar egzistuoja atrankusis mokestinis pranašumas, kaip jis suprantamas pagal Sutarties 107 straipsnio 1 dalį, ir siekiant nustatyti, kokia mokesčių našta paprastai turėtų tekti įmonei, neturi būti atsižvelgiama į parametrus ir taisykles, nesusijusius su nagrinėjama nacionaline mokesčių sistema, nebent ši sistema aiškiai jais remiasi.*

(91) Atsižvelgdamas į šiuos principus, kurie priminti *Amazon* sprendimo 44 punkte, Teisingumo Teismas šio sprendimo ([21]) 58 punkte patvirtino Bendrojo Teismo išvadą, kad Komisija baigiamajame sprendime neįrodė, jog *Amazon* grupei buvo suteiktas pranašumas pagal Sutarties 107 straipsnio 1 dalį. Todėl Teisingumo Teismas baigiamojo sprendimo panaikinimą patvirtino.

([16]) Sprendimo byloje C-399/08 P *Komisija / Deutsche Post*, ECLI:EU:C:2010:481, 39 punktas.

([17]) Sprendimo byloje C-457/21 P *Komisija / Amazon.com ir kiti*, ECLI:EU:C:2023:985, 33 punktas. Taip pat žr. Sprendimo sujungtose bylose C-451/21 P ir C-454/21 P *Liuksemburgas ir kiti / Komisija*, ECLI:EU:C:2023:948, 106 punktą. Dar žr. Sprendimo byloje C-172/03 *Heiser*, ECLI:EU:C:2005:130, 40 punktą.

([18]) Sprendimo sujungtose bylose C-78/08–C-80/08 *Paint Graphos*, ECLI:EU:C:2009:417, 49 ir 64–65 punktai. Šis trijų etapų pagalbos atrankumo analizės metodas buvo parengtas siekiant atskleisti užslėptą pranašių mokesčių priemonių, kuriomis iš pažiūros gali naudotis bet kuri įmonė, atrankumą, – žr. Sprendimo sujungtose bylose C-649/20 P, C-658/20 P, C-662/20 P *Ispanija ir kiti / Komisija*, ECLI:EU:C:2023:60, 48 punktą.

([19]) Sprendimas sujungtose bylose C-78/08–C-80/08 *Paint Graphos*, ECLI:EU:C:2009:417, 65 punktas.

([20]) Sujungtos bylos C-885/19 P ir C-898/19 P *Komisija / Fiat Chrysler Finance Europe*, ECLI:EU:C:2022:859.

([21]) Byla C-457/21 P *Komisija / Amazon.com ir kiti*, ECLI:EU:C:2023:985, taip pat žr. 41–50 ir 53–58 punktuose išdėstytus argumentus.

(92) Todėl pagal Sutarties 266 straipsnį Komisija turi imtis būtinų priemonių, kad galėtų laikytis *Amazon* sprendimo.

(93) Teisingumo Teismo išvados *Amazon* sprendime iš tikrųjų yra tiesiogiai reikšmingos vertinant sprendime pradėti procedūrą išreikštas su ginčijamu sprendimu dėl mokesčių susijusias abejones. Šios abejonės visų pirma buvo grindžiamos analize, ar suteiktas atrankusis pranašumas, grindžiamas atskaitos sistema, darant prielaidą, kad į Liuksemburgo mokesčių teisę buvo įtrauktas EBPO pavyzdinės sutarties dėl apmokestinimo 9 straipsnyje nurodytas EBPO ištiestosios rankos principas. Tokio paties požiūrio prielaida taikyta ir dėl EBPO SK gairių taikymo Liuksemburgo mokesčių sistemoje.

(94) Konkrečiai Komisija sprendime pradėti procedūrą pažymėjo, kad laikyta, jog EBPO pavyzdinės sutarties dėl apmokestinimo 9 straipsnis į nacionalinę mokesčių teisę buvo įtrauktas LIR 164 straipsniu. Komisija padarė išvadą, kad bet kokiu nuo toje sutartyje ir EBPO gairėse nurodyto ištiestosios rankos principo nukrypstančiu ir mokesčio bazę mažinančiu rezultatu atitinkamam apmokestinamajam asmeniui suteikiamas pranašumas ([22]).

(95) Kitaip tariant, sprendime pradėti procedūrą pateiktas preliminarus apibūdinimas, kad ginčijamas sprendimas dėl mokesčių yra valstybės pagalba, kilo iš nukrypimo nuo EBPO pavyzdinėje sutartyje dėl apmokestinimo ir EBPO SK gairėse nurodyto ištiestosios rankos principo arba netinkamo jo taikymo.

(96) Be to, Komisija pažymi, kad sprendimo pradėti procedūrą 63–76 konstatuojamosiose dalyse išsamiai nurodytos ir šio sprendimo 4 skirsnyje primintos šešios abejonės buvo grindžiamos iš EBPO pavyzdinės sutarties dėl apmokestinimo 9 straipsnio išvesto EBPO SK gairėse išaiškinto ištiestosios rankos principo prielaida.

(97) Vis dėlto Komisija pripažįsta, kad, kaip Teisingumo Teismas nurodė *Amazon* sprendimo 54 punkte, siekiant įrodyti, kad atrankusis pranašumas suteiktas, atskaitos sistema atliekant trijų pakopų vertinimą gali būti nustatoma tik taikant į nacionalinę teisę įtrauktus principus. Todėl Teisingumo Teismas nustatė, kad <…> *tik šio [ištiestosios rankos] principo įtraukimas į nacionalinę teisę, o tam reikia, kad nacionalinėje teisėje bent jau būtų pateikta aiški nuoroda į šį principą, leistų Komisijai jį taikyti vertinant, ar buvo suteiktas atrankusis pranašumas, kaip jis suprantamas pagal Sutarties 107 straipsnio 1 dalį.*

(98) Be to, *Amazon* sprendimo 55 punkte Teisingumo Teismas konstatavo, kad nustatydama atskaitos sistemą baigiamajame sprendime Komisija padarė klaidą, nes ištiestosios rankos principas nebuvo įtvirtintas nacionalinėje teisėje. Iš tikrųjų jis padarė išvadą, kad *[k]aip pati Komisija pripažino <…>, tik nuo 2017 m. sausio 1 d., t. y. priėmus nagrinėjamą sprendimą dėl mokesčių ir jį pratęsus, naujame Pelno mokesčio įstatymo straipsnyje buvo „aiškiai įformintas ištiestosios rankos principo taikymas Liuksemburgo mokesčių teisėje“. Taigi nustatyta, kad pirmesniame punkte nurodytoje jurisprudencijoje primintas reikalavimas nebuvo įvykdytas atitinkamai valstybei narei priimant priemonę, kurią Komisija laikė valstybės pagalba, todėl ši institucija negalėjo atgaline data taikyti šio principo ginčijamame sprendime*.

(99) Atsižvelgdama į šią išvadą Komisija mano, kad sprendime pradėti procedūrą išreikštas abejones būtina atmesti. Iš tikrųjų, kadangi ginčijamo sprendimo dėl mokesčių data yra 2003 m. lapkričio 6 d., jis, kaip nurodyta *Amazon* sprendime, buvo priimtas, kai ištiestosios rankos principas į Liuksemburgo mokesčių teisę dar nebuvo įtrauktas.

(100) Kaip priminta *Amazon* sprendime, dėl klaidų, padarytų nustatant pagal atitinkamą nacionalinę teisę faktiškai taikytinas taisykles, taigi vadinamąjį įprastą apmokestinimą, į kurį atsižvelgiant turi būti vertinamas nagrinėjamas sprendimas dėl mokesčių, visi argumentai dėl atrankiojo pranašumo buvimo neišvengiamai yra klaidingi ([23]).

([22]) Komisija nurodė valstybės pagalbos bylą C 49/2001, Liuksemburgo koordinavimo centrai, OL L 170, 2003 7 9, p. 20.
([23]) Sprendimo byloje C-457/21 P *Komisija* / *Amazon.com ir kiti*, ECLI:EU:C:2023:985, 37 punktas.

(101) Taigi, nei dėl konkrečių sprendime pradėti procedūrą išreikštų abejonių, nei dėl jame išdėstytų susijusių argumentų Komisija negali nuspręsti, kad ginčijamu sprendimu dėl mokesčių Liuksemburgas bendrovei *Amazon* suteikė atrankųjį pranašumą. Tame sprendime Komisija nevertino, ar atrankusis pranašumas suteiktas atsižvelgiant į kokią nors kitą atskaitos sistemą, ir neišreiškė abejonių dėl pagalbos buvimo dėl kitų su atrankiojo pranašumo suteikimu susijusių priežasčių.

(102) Todėl sprendime pradėti procedūrą išreikštas abejones dėl atrankiojo pranašumo suteikimo Komisija šiame sprendime turi atmesti. Kadangi kriterijai, kuriais remiantis galima daryti išvadą, kad pagal Sutarties 107 straipsnio 1 dalį suteikta valstybės pagalba, yra taikomi kartu, kitų šioje nuostatoje nustatytų kriterijų nagrinėti nebūtina.

11. **IŠVADA**

(103) Atsižvelgdama į tai, kas išdėstyta pirmiau, Komisija daro išvadą, kad Liuksemburgo priimtas ginčijamas sprendimas dėl mokesčių *Amazon* naudai nėra valstybės pagalba pagal Sutarties 107 straipsnio 1 dalį,

PRIĖMĖ ŠĮ SPRENDIMĄ:

1 straipsnis

2003 m. lapkričio 6 d. Liuksemburgo Didžiosios Hercogystės mokesčių administratoriaus priimtas ginčijamas sprendimas dėl mokesčių *Amazon* naudai nebuvo valstybės pagalba pagal Sutarties 107 straipsnio 1 dalį.

2 straipsnis

Šis sprendimas skirtas Liuksemburgo Didžiajai Hercogystei.

Priimta Briuselyje 2024 m. lapkričio 28 d.

Komisijos vardu
Margrethe VESTAGER
Vykdomoji pirmininko pavaduotoja