2025/2402

1.12.2025

KOMMISSIONENS AFGØRELSE (EU) 2025/2402

af 28. november 2024

om sag om bindende svar fra skattemyndigheden SA.38374 (2014/C) (ex 2014/NN) (ex 2014/CP) — Nederlandene, påstået støtte til Starbucks

(meddelt under nummer C(2024) 8566)

(Kun den engelske udgave er autentisk)

(EØS-relevant tekst)

EUROPA-KOMMISSIONEN HAR —

under henvisning til traktaten om Den Europæiske Unions funktionsmåde, særlig artikel 108, stk. 2, første afsnit,

under henvisning til aftalen om Det Europæiske Økonomiske Samarbejdsområde, særlig artikel 62, stk. 1, litra a),

efter at have opfordret interesserede parter til at fremsende bemærkninger ([1]), under hensyntagen til deres bemærkninger, og

ud fra følgende betragtninger:

1. SAGSFORLØB

(1) Starbucks Coffee EMEA bv (herefter benævnt »Starbucks Coffee BV«) og Starbucks Manufacturing EMEA bv (herefter benævnt »SMBV«) er selskaber, hvorover Starbucks Corporation har indirekte bestemmende indflydelse. Sidstnævnte selskab blev grundlagt i Amerikas Forenede Stater, hvor koncernens hovedkvarter er beliggende. Starbucks Corporation og de selskaber, som selskabet har bestemmende indflydelse over, benævnes herefter samlet som »Starbucks« eller »Starbuckskoncernen«.

(2) Ved brev af 30. juli 2013 anmodede Kommissionen de nederlandske myndigheder om at fremlægge oplysninger om praksis for bindende svar fra skattemyndigheden i Nederlandene og om alle bindende svar vedrørende Starbucks Coffee BV og SMBV.

(3) Ved brev af 2. oktober 2013 fremsendte de nederlandske myndigheder de ønskede oplysninger til Kommissionen, herunder den forhåndsgodkendte prisfastsættelsesordning ([2]) ([3]) (advance pricing agreement, herefter benævnt »APA«), der blev indgået i 2008 mellem den nederlandske skattemyndighed og Starbucks Coffee BV og den forhåndsgodkendte prisfastsættelsesordning indgået i 2008 mellem den nederlandske skattemyndighed og SMBV (herefter benævnt »SMBV APA«) og bilag. Bilagene vedrører navnlig en transfer pricing-rapport fra 2007, der understøtter begge APA-anmodninger (herefter benævnt »transfer pricing-rapporten fra 2007«) og udvekslinger mellem den nederlandske skattemyndighed og Starbucks Corporations skatterådgiver (herefter benævnt »skatterådgiveren«) på vegne af Starbucks Coffee BV og SMBV. De nederlandske myndigheder forelagde også som en del af bilagene Kommissionen en APA indgået mellem den nederlandske skattemyndighed og Starbucks Coffee BV og SMBV i 2001.

(4) Efter en indledende undersøgelse besluttede Kommissionen den 11. juni 2014 at indlede en formel undersøgelsesprocedure efter artikel 108, stk. 2, i traktaten om Den Europæiske Unions funktionsmåde (herefter benævnt »TEUF«) om SMBV APA med den begrundelse, at denne APA kunne udgøre statsstøtte som omhandlet i artikel 107, stk. 1, i TEUF (herefter benævnt »åbningsafgørelsen«) ([4]). Ved brev af 16. juli 2014 indsendte de nederlandske myndigheder deres bemærkninger til åbningsafgørelsen.

([1]) EUT C 460 af 19.12.2014, s. 11.
([2]) Hele vejen gennem afgørelsen anvendes »bindende svar fra skattemyndigheden« og »APA« synonymt.
([3]) En forhåndsgodkendt prisfastsættelsesordning er en aftale mellem en skattemyndighed og en skatteyder om anvendelsen af skattelovgivningen med hensyn til (fremtidige) transaktioner. En forhåndsgodkendt prisfastsættelsesordning fastsætter, forud for koncerninterne transaktioner, et passende sæt kriterier (f.eks. metode, sammenlignelige elementer og relevante tilpasninger dertil, kritiske formodninger om fremtidige hændelser) med henblik på bestemmelsen af en armslængdepris for disse transaktioner for en given periode. Det er formelt skatteyderen, der tager initiativet til indgåelse af en forhåndsgodkendt prisfastsættelsesordning.
([4]) EUT C 460 af 19.12.2014, s. 11.

(5) Den 19. december 2014 blev åbningsafgørelsen offentliggjort i *Den Europæiske Unions Tidende*. Kommissionen opfordrede de berørte parter til at fremsætte deres bemærkninger til åbningsafgørelsen.

(6) Ved brev af 16. januar 2015 fremsatte Starbucks sine bemærkninger til åbningsafgørelsen. Ligeledes blev der indsendt bemærkninger til åbningsafgørelsen fra den nederlandske sammenslutning af skatterådgivere (De Nederlandse Orde van Belastingadviseurs, herefter benævnt »NOB«), forbundet af nederlandske virksomheder og den nederlandske kristne arbejdsgiverforening (Verbond van Nederlandse Ondernemingen & Nederlands Christelijk Werkgeversverbond, herefter benævnt »VNO-NCW«), ATOZ Tax Advisers Luxembourg, Oxfam International og det østrigske handelskammer (Bundesarbeitskammer Österreich, herefter benævnt »BAK«).

(7) Ved brev af 20. og 26. marts 2015 indsendte de nederlandske myndigheder deres bemærkninger til bemærkningerne fra tredjeparter til åbningsafgørelsen.

(8) Den 21. oktober 2015 vedtog Kommissionen afgørelse (EU) 2017/502 ([5]) om afslutning af den formelle undersøgelse vedrørende SMBV APA'en. I denne afgørelse fastslog Kommissionen, at denne APA udgjorde støtte som omhandlet i artikel 107, stk. 1, i TEUF, som var uforenelig med det indre marked og ulovligt gennemført af de nederlandske myndigheder i strid med artikel 108, stk. 3, i TEUF. Nederlandene blev pålagt at tilbagebetale den uforenelige og ulovlige støtte, som SMBV havde modtaget.

(9) Den 24. september 2019 annullerede Retten afgørelse (EU) 2017/502 i Starbucks-dommen ([6]). Åbningsafgørelsen forblev dog uberørt heraf. Denne dom er blevet endelig.

(10) Kommissionen måtte derfor foretage en ny undersøgelse vedrørende SMBV APA'en.

(11) Den 23. december 2020 anmodede Kommissionen de nederlandske myndigheder om yderligere oplysninger vedrørende de funktioner, aktiver og risici, der er forbundet med SMBV's aktiviteter i Nederlandene i undersøgelsesperioden.

(12) Efter anmodning fra Nederlandenes faste EU-repræsentation afholdt Kommissionen den 22. januar 2021 et møde for at drøfte Kommissionens supplerende anmodning om oplysninger af 23. december 2020.

(13) Den 18. marts 2021 indsendte de nederlandske myndigheder svar på Kommissionens supplerende anmodning om oplysninger af 23. december 2020.

(14) Den 29. april 2021 blev der afholdt et møde mellem Kommissionen og repræsentanter for SMBV og de nederlandske myndigheder for at drøfte disse svar.

(15) Den formelle undersøgelse af det anfægtede bindende svar fra skattemyndigheden er derfor stadig åben og skal afsluttes.

2. **BESKRIVELSE AF FORANSTALTNINGEN**

2.1. **Modtageren**

(16) Den begunstigede er SMBV, som er et datterselskab i Starbuckskoncernen med hjemsted i Nederlandene. Starbuckskoncernen består af Starbucks Corporation og alle de selskaber, hvorover det pågældende selskab har bestemmende indflydelse. Starbucks Corporation udgør Starbuckskoncernens hovedkvarter. Starbucks Corporation er beliggende i Seattle i Amerikas Forenede Stater (herefter benævnt »USA«).

(17) Starbuckskoncernen rister, markedsfører og sælger specialkaffe en detail i 65 lande. Selskabet køber og rister kaffe, der sammen med håndlavet kaffe, te og andre drikkevarer samt friske fødevarer sælges via butikker drevet af selskabet. Ifølge Starbuckskoncernens årsrapport for 2014 sælger Starbuckskoncernen et bredt udvalg af kaffe- og teprodukter, ligesom det sælger licenser til sit varemærke ad andre kanaler, f.eks. licenserede butikker, supermarkeder og nationale storkøkkener. I 2014 havde Starbuckskoncernen på verdensplan en nettoomsætning på 16 448 mio. USD og et overskud efter skat på 2 067 mio. USD.

([5]) Kommissionens afgørelse (EU) 2017/502 af 21. oktober 2015 i statsstøttesag SA.38374 (2014/C ex 2014/NN) Nederlandenes statsstøtte til Starbucks (EUT L 83 af 29.3.2017, s. 38, ELI: http://data.europa.eu/eli/dec/2017/502/oj).

([6]) Rettens dom af 24. september 2019, Nederlandene m.fl. mod Kommissionen, T-760/15 og T-636/16, ECLI:EU:T:2019:669.

(18) De enheder i Starbuckskoncernen, der betaler skat i Nederlandene, er Starbucks Coffee BV og SMBV, som indgår i samme skattemæssige enhed. I overensstemmelse hermed indberetter de en enkelt selvangivelse som én enhed.

(19) SMBV er et kafferisteri, der har været i drift siden 2002. Risteriet, der er beliggende i Amsterdam, er det eneste risteri af sin art uden for USA. SMBV får leveret grønne kaffebønner fra et schweizisk datterselskab i Starbuckskoncernen, nemlig Starbucks Coffee Trading Company SARL, som køber disse grønne kaffebønner på vegne af hele Starbuckskoncernen og dens uafhængige licenstagere. Bønnerne til EMEA-markedet ristes og pakkes efterfølgende i Nederlandene.

(20) SMBV har fået licens på intellektuel ejendomsret (herefter benævnt »IP«) til kafferistning fra Alki Limited Partnership (herefter benævnt »Alki LP«) — et datterselskab i Starbuckskoncernen med hjemsted i Det Forenede Kongerige, hvorover SMBV har indirekte bestemmende indflydelse. Denne licens er nødvendig for ristningsprocessen og for levering af ristede kaffebønner til butiksindehavere. Til gengæld betaler SMBV Alki LP royalty. I henhold til en ristningsaftale mellem Alki LP og SMBV fungerer Alki LP som den ordregivende hovedvirksomhed for EMEA-regionen, og den bærer alle virksomhedens risici i forbindelse med salget af produkterne og omkostningerne ved tab som følge af produktions-, salgs-, transport- og opbevaringsaktiviteter.

(21) I henhold til en omkostningsdelingsaftale skal Alki LP betale Starbucks Corporation royalties for viden om kafferistning, gebyrer for tjenesteydelser leveret af Starbucks Corporation til Alki LP og omkostningsdelingsbetalinger for udvikling af visse immaterielle aktiver.

(22) Som ejer af Starbucks' europæiske kafferisteri skal SMBV sikre, at det rigtige udstyr anvendes, at de korrekte processer udføres, og at ristede bønner produceres i overensstemmelse med specifikationer angivet af Alki LP i ristningsaftalen. Ifølge denne aftale er SMBV ejer af de grønne bønner, som SMBV køber hos leverandører, der er udpeget eller godkendt af Alki LP. SMBV sikrer, at produkterne på leveringstidspunktet til produktionsanlæggene opfylder Alki LP's produktspecifikationer, og SMBV er forpligtet til straks at erstatte enhver mængde af defekte eller mangelfulde grønne bønner for egen regning. Alki LP bærer dog risikoen for tab som følge af produktion, salg, transport, opbevaring, behandling eller anvendelse af kaffebønnerne og skal holde SMBV skadesløs for de produktrelaterede erstatningskrav.

(23) Alki LP har ikke nogen ansatte på sin lønningsliste til at udføre sin rolle som hovedvirksomhed under aftalen om ristning, ej heller har dennes partnere medarbejdere på lønningslisten, der udfører denne rolle. Ifølge oplysninger indsendt af Starbuckskoncernen i forbindelse med den formelle undersøgelsesprocedure varetager Alki LP sin rolle gennem vejledning, ekspertise og nødvendige funktioner leveret af enhederne i Starbuckskoncernen i USA i henhold til en aftale om omkostningsdeling.

(24) Alki LP betragtes som en transparent enhed i nederlandsk skattemæssig henseende og skal derfor ikke betale selskabsskat i henhold til nederlandsk skattelovgivning. Som følge af denne skattemæssige transparens anser den nederlandske skattemyndighed en royaltybetaling fra SMBV til Alki LP for anvendelsen af IP for EMEA-området for at være en direkte betaling til Starbucks Corporation i USA.

(25) Datterselskaber i Starbuckskoncernen indgår kontrakter med Starbucks Coffee BV om levering af deres ristede kaffebønner og andre produkter. Alle de produkter, som SMBV distribuerer (ristede kaffebønner, kopper, papirservietter osv.), og som enten er produceret af SMBV eller købt af SMBV hos andre leverandører, sælges til butikker. Nogle af butikkerne er selvstændige, og nogle er ejet af Starbucks. De priser, som SMBV opkræver af butikkerne, bestemmes af en formel, der er udviklet af andre enheder i Starbuckskoncernen.

2.2. **Den vurderede foranstaltning**

SMBV APA

(26) Denne afgørelse vedrører SMBV APA. SMBV APA er i princippet bindende i ti år, fra den 1. oktober 2007 til den 31. december 2017. Ifølge de oplysninger, der blev indgivet til Kommissionen, blev SMBV APA imidlertid ophævet den 30. september 2014 på grund af en væsentlig ændring i de faktiske omstændigheder, der er beskrevet i afsnit 1 i APA'en.

(27) I transfer pricing-rapporten fra 2007 var vederlaget et avancetillæg på [9-12] (*) % af det relevante omkostningsgrundlag.

(28) I henhold til artikel 8b i den nederlandske lov om selskabsskat af 1969 (Wet op de vennootschapsbelasting 1969) bør sådanne APA'er fastsætte et vederlag efter armslængdeprincippet med henblik på transfer pricing. Ved at indgå en APA med SMBV accepterede den nederlandske skattemyndighed således, at det vederlag, skatterådgiveren fastsatte i sin transfer pricing-rapport fra 2007 for de funktioner, der udføres af SMBV i Nederlandene (herunder påtaget risiko og anvendte aktiver), er et vederlag efter armslængdeprincippet ([7]).

(29) Transfer pricing-rapporten fra 2007, der blev fremsendt til den nederlandske skattemyndighed i forbindelse med SMBV APA'en, udgør en integreret del af denne APA.

(30) Med henblik på at fastlægge SMBV's beskatningsgrundlag behandlede SMBV APA'en de koncerninterne transaktioner, som den nederlandske skattemyndighed havde vurderet. SMBV betalte et koncernselskab (Alki LP) et gebyr for brug af kafferistnings-IP'en og betalte et andet koncernselskab, nemlig Starbucks Coffee Trading Company SARL, for indkøb af grønne kaffebønner. Gennem SMBV APA'en fastsatte den nederlandske skattemyndighed og SMBV det skattepligtige vederlag for de ristningstjenester og forsyningskædeaktiviteter (dvs. distribution af kaffe og andre produkter), som SMBV var involveret i.

(31) I SMBV APA'en accepterede den nederlandske skattemyndighed, at royaltybetalingen fra SMBV til Alki LP skulle fastsættes ultimo hvert år som forskellen mellem det realiserede driftsoverskud før royaltybetalinger og avancetillægget på [9-12] % af driftsomkostningerne. SMBV APA'en bestemmer endvidere, at betalingen af royalties er fradragsberettiget i selskabsskatten, og at den ikke er underlagt nederlandsk kildeskat.

Transfer pricing-rapporten fra 2007

(32) Det vederlag, som den nederlandske skattemyndighed accepterede i SMBV APA'en, byggede på den transfer pricing-analyse, der blev udarbejdet af skatterådgiveren i transfer pricing-rapporten fra 2007, som udgør en integreret del af denne APA.

(33) I transfer pricing-rapporten fra 2007 anvendes TNMM-metoden (»transactional net margin method«) som den foretrukne transfer pricing-metode til benchmarking af SMBV's driftsresultater. Metoden er en af de såkaldte indirekte metoder til at estimere en armslængdeprissætning af transaktioner og overskudsallokering mellem selskaber i samme koncern. Den beskriver, hvad der ville være en armslængdefortjeneste for en hel aktivitet, snarere end for individuelle identificerede transaktioner. Hensigten er ikke at fastsætte prisen for solgte varer, men at anslå den overskudsgrad, som uafhængige selskaber kunne forventes at opnå af en aktivitet, såsom det at sælge varer. Dette gøres ved at beregne overskudsforholdet på et passende grundlag (dvs. en overskudsindikator), f.eks. omkostninger, omsætning eller faste investeringer, og efterfølgende sammenligne dette forhold med de forhold, der ses i sammenlignelige ukontrollerede transaktioner. Anvendelsen af TNMM-metoden er nærmere forklaret i betragtning 44 i denne afgørelse.

(34) I transfer pricing-rapporten fra 2007 foretog SMBV's skatterådgiver en funktionel analyse af denne virksomheds koncerninterne og uafhængige transaktioner med hensyn til produktionsaktiviteterne. SMBV blev karakteriseret som et lavrisiko-kafferisteri.

(35) Da SMBV blev anset for at være den mindst komplekse part i disse transaktioner med hensyn til funktioner, aktiver og risici, anvendte skatterådgiveren SMBV som den testede part til at fastsætte sit vederlag efter armslængdeprincippet i henhold til en TNMM-analyse.

(36) Ved anvendelsen af TNMM-metoden på SMBV's produktionsaktiviteter anså skatterådgiveren det relevante grundlag for nettooverskudsindikatoren for at være omkostningerne ved tjenesteydelserne ydet af SMBV i overensstemmelse med kostpris plus avance-metoden (»Cost+-metoden«), der betragtes som en egnet metodologi for forsyningskæde- og fremstillingstjenester.

(*) Fortrolige oplysninger.

([7]) Fra den oprindelige nederlandske rapport: »[SMBV] wordt geacht een arm's length vergoeding te ontvangen voor haar activiteiten zoals beschreven [in het transfer pricing report] indien de operationele marge [9-12] % van de relevante kostgrondslag bedraagt.«

(37) Skatterådgiveren var imidlertid af den opfattelse, at avancetillægget kun burde have været anvendt på de underliggende omkostninger i forbindelse med aktiviteter, hvor SMBV tilførte en merværdi ([8]). I transfer pricing-rapporten fra 2007 anføres de underliggende omkostninger som (bl.a.) alle personaleudgifter til aktiviteter i såvel fremstillings- som forsyningskæden, omkostninger til produktionsudstyr (dvs. afskrivninger) og anlægsomkostninger (f.eks. omkostningerne til anlægget som sådan).

(38) For at øge pålideligheden af den funktionelle analyse udførte skatterådgiveren en justering, der skulle tage højde for, at der i det avancetillæg, der foresloges beregnet af SMBV's omkostningsgrundlag, ikke bør indgå en omkostningskomponent for grønne kaffebønner.

(39) De sammenlignelige virksomheder, som SMBV's finansielle resultater skulle sammenlignes med, indbefattede også omkostninger til råvarer. Skatterådgiveren foretog derfor en omkostningskorrektion for råvarerne for at ændre det samlede avancetillæg, der blev beregnet for hver af virksomhederne i udsnittet af sammenlignelige virksomheder.

(40) Kombinationen af justeringerne af omkostningskomponenten for grønne kaffebønner og omkostningerne til råvarer ændrede det anslåede vederlag fra en medianværdi på 7,8 % af de samlede omkostninger til en skønnet medianværdi på 9,9 % af driftsomkostningerne. Et (afrundet) avancetillæg på [9-12] % af driftsomkostningerne blev på det grundlag anset for at afspejle et armslængdeavancetillæg for SMBV's udførelse af ristning og tilknyttede aktiviteter i forsyningskæden inden for virksomhedens koncerninterne transaktioner.

2.3. **OECD's retningslinjer for transfer pricing**

(41) Ved transferpriser forstås de priser, der anvendes ved kommercielle transaktioner mellem forskellige dele af den samme koncern. Multinationale selskaber har et økonomisk incitament til at allokere så lidt overskud som muligt til jurisdiktioner, hvor beskatningen af dette overskud er højere. Det vil kunne føre til afregningspriser, der ikke bør accepteres som grundlag for beregning af den skattepligtige indkomst. For at undgå dette problem bør skattemyndighederne kun anvende transfer pricing-metoder, ifølge hvilke de kun accepterer transferpriser mellem koncernselskaber, når disse priser svarer til, hvad de ville modtage, hvis de var aftalt mellem uafhængige selskaber, der har forhandlet under lignende omstændigheder på armslængdeafstand. Dette kaldes »armslængdeprincippet«.

(42) Organisationen for Økonomisk Samarbejde og Udvikling (herefter benævnt »OECD«) har vedtaget retningslinjer på området, navnlig Transfer Pricing Guidelines (herefter benævnt »retningslinjer for transfer pricing«). Da OECD's retningslinjer for transfer pricing ikke er bindende, opfordres skattemyndighederne i OECD-medlemslandene blot til at følge disse retningslinjer. Men i praksis vil OECD's retningslinjer for transfer pricing fungere som fokuspunkt og smitte tydeligt af på skattepraksis i OECD-landene (og endog i lande, der ikke er medlemmer). I mange OECD-medlemslande har disse retningslinjer fået retskraft, eller de fungerer udtrykkeligt som referencegrundlag ved fortolkningen af indenlandsk skattelovgivning.

(43) OECD's udvalg for fiskale anliggender vedtager lejlighedsvis ajourføringer af sine retningslinjer for transfer pricing, f.eks. i 1995 og i 2010.

(44) Anvendelsen af TNMM er knyttet til punkt 3.26 i OECD's retningslinjer for transfer pricing fra 1995. I henhold til disse retningslinjer bør den part i transaktionen, som en nettooverskudsindikator testes på, generelt være det selskab, der har de mindst komplekse funktioner. Ifølge OECD's retningslinjer for transfer pricing kan en sådan analyse føre til acceptable resultater snarere end et specifikt korrekt resultat. I praksis anses dette acceptable spænd ofte for at være det interkvartile interval af observerede forhold. Kvartiler i en række data er tre punkter, der deler tallene i sættet rangeret fra det mindste til største i fire lige store sæt, dvs. 25 % af dataene er under eller lig med 25-percentilen (også kaldet lavere kvartil), 50 % af dataene er under eller lig med den anden kvartil, som også er medianværdien af sættet, og 75 % af dataene er under eller lig med 75-percentilen (også kaldet øvre kvartil). Det interkvartile interval består af alle værdierne mellem den nedre og øvre kvartil.

([8]) »Merværdi« anvendes i dette tilfælde til at beskrive tilfælde, hvor en virksomhed tilbyder et produkt, der kan betragtes som homogent, med få forskelle (i givet fald) i forhold til en konkurrents produkt, og herved tilbyder potentielle kunder en funktion eller en tilføjelse, der anses for at have en større værdi.

2.4. **De nederlandske regler for armslængdeprissætning**

(45) SMBV APA'en blev indgået på grundlag af artikel 8b, stk. 1, i den nederlandske selskabsskattelov fra 1969 (Wet op de vennootschapsbelasting 1969) (herefter benævnt »CIT«). Artikel 8b, stk. 1, der blev indsat i CIT i 2002, fastlægger armslængdeprincippet i CIT.

(46) I undersøgelsesperioden blev der givet vejledning i, hvordan den nederlandske skattemyndighed fortolker armslængdeprincippet i artikel 8b, stk. 1, i CIT i den nederlandske finansministers beslutning IFZ2001/295M af 30. marts 2001 (herefter benævnt »transfer pricing-dekretet«).

(47) I transfer pricing-dekretet præciseres det, at armslængdeprincippet i princippet udgør en integreret del af den nederlandske CIT. I tilfælde, hvor OECD's retningslinjer skal præciseres, præciserer transfer pricing-dekretet Nederlandenes holdning til disse bestemte punkter og søger, hvor det er muligt, at fjerne al forvirring.

(48) Navnlig præciseres det i kapitel 1.2 i transfer pricing-dekretet, at det er tilladt at anvende et armslængdeinterval, da en bestemt transfer pricing-metode ofte vil generere et spænd af tal, som alle er lige pålidelige.

(49) I kapitel 2 omhandler transfer pricing-dekretet de transfer pricing-metoder, der er beskrevet i OECD's retningslinjer for transfer pricing. På grundlag af punkt 4.9 i disse retningslinjer præciseres det i transfer pricing-dekretet, at når den nederlandske skattemyndighed foretager en transfer pricing-revision, bør en sådan revision tage udgangspunkt i den transfer pricing-metode, som skatteyderen har valgt på tidspunktet for transaktionen, forudsat at sådanne vedtagne metoder fører til et armslængderesultat for den pågældende transaktion.

3. **BEGRUNDELSE FOR AT INDLEDE DEN OFFICIELLE UNDERSØGELSESPROCEDURE**

(50) I sin afgørelse om at indlede den formelle undersøgelsesprocedure fandt Kommissionen foreløbigt, at SMBV APA'en, som accepterede det vederlag, som SMBV's skatterådgiver havde foreslået for de funktioner, som udføres af SMBV i Nederlandene, forekom at udgøre statsstøtte som omhandlet i artikel 107, stk. 1, i TEUF, der er uforenelig med det indre marked.

(51) I åbningsafgørelsen rejste Kommissionen følgende tre tvivlsspørgsmål om SMBV APA'ens overholdelse af armslængdeprincippet.

(52) For det første satte Kommissionen spørgsmålstegn ved skatterådgiverens antagelse i transfer pricing-rapporten fra 2007 om, at SMBV ikke bar nogen risiko og derfor bør klassificeres som en løn- eller kontraktforarbejder. Kommissionen henviste navnlig til den lagerrisiko, der er dokumenteret i SMBV's regnskaber, hvilket ville være i strid med kvalificeringen som lønforarbejder.

(53) For det andet satte Kommissionen spørgsmålstegn ved to på hinanden følgende justeringer foretaget af skatterådgiveren, som begge syntes at behandle samme problemstilling med hensyn til sammenlignelighedsanalysen. Den første justering indskrænkede omkostningsgrundlaget for beregningen af SMBV's beskatningsgrundlag til virksomhedens driftsomkostninger. Skatterådgiveren fandt denne justering relevant, fordi SMBV måtte betragtes som en løn- eller kontraktproducent. Den anden justering, der i transfer pricing-rapporten fra 2007 betegnes som en »justering af forarbejdningstillæg«, gik ud på at fratrække et multiplum af kostprisen for solgte varer fra overskuddet i de virksomheder, der blev brugt til at sammenligne transferpriser. Denne anden justering, som Nederlandene fremlagde som en »justering af driftskapital«, reducerede SMBV's beskatningsgrundlag i Nederlandene.

(54) For det tredje satte Kommissionen spørgsmålstegn ved armslængdekarakteren af de royalties, SMBV betalte til Alki LP, da størrelsen af disse royalties ikke synes knyttet til værdien af den IP, som der betales for. På grund af brugen af TNMM i transfer pricing-analysen svarede royalty i virkeligheden til residualoverskuddet i SMBV, hvilket vil sige, at alt overskud i SMBV på over [9-12] % af driftsomkostningerne blev omdannet til fradragsberettigede royalties.

4. **BEMÆRKNINGER FRA DE NEDERLANDSKE MYNDIGHEDER TIL ÅBNINGSAFGØRELSEN**

(55) Nederlandene fremsendte sine bemærkninger til åbningsafgørelsen den 16. juli 2014.

(56) Nederlandene fastholdt, at det vederlag, der var aftalt i SMBV APA'en, var på armslængdevilkår, og at den metode (dvs. TNMM med en omkostningsbaseret overskudsindikator), som skatterådgiveren havde valgt, var passende til at fastsætte dette vederlag. Nederlandene anførte også, at SMBV APA'en ikke gav SMBV en selektiv fordel.

(57) Til støtte for dette synspunkt har Nederlandene fremført følgende argumenter i sine bemærkninger.

(58) For det første gjorde Nederlandene gældende, at Starbuckskoncernen altid havde haft til hensigt at oprette en velfungerende lavrisikovirksomhed til ristning af kaffe, og at de faktiske forhold ikke havde ændret sig væsentligt gennem årene. Desuden udførte SMBV sine funktioner under tilsyn af andre koncernenheder, som i sidste ende bar risikoen ved disse transaktioner.

(59) Nederlandene betragtede derfor SMBV som den »mindst komplekse enhed« (og dermed den testede part), hvis armslængdevederlag skal fastsættes ved hjælp af en benchmarkundersøgelse, for hvilken TNMM var den mest anvendte metode på internationalt plan. I betragtning af SMBV's produktionsfunktionalitet anvendte SMBV en omkostningsorienteret overskudsindikator. Nederlandene understregede, at denne tilgang var i overensstemmelse med OECD's gældende retningslinjer for transfer pricing og transfer pricing-dekretet. Nærmere bestemt har Nederlandene gjort gældende, at hver skatteyder på grundlag af transfer pricing-dekretet i princippet frit kan vælge en transfer pricing-metode, forudsat at den valgte metode fører til et armslængderesultat for den pågældende transaktion. Da Nederlandene anså resultatet af SMBV APA'en for at være en acceptabel estimering af en markedspris, mente de ikke, at den giver SMBV en fordel.

(60) Med hensyn til sammenlignelighedsjusteringerne fremførte Nederlandene, at der på tidspunktet for udarbejdelsen af transfer pricing-rapporten fra 2007 ikke forelå oplysninger om, hvorledes man skal forholde sig til producenter med en lav risikoprofil. Nederlandene anerkendte, at OECD's retningslinjer for transfer pricing fra 2010 indeholdt yderligere oplysninger om sammenlignelighedsjusteringer, herunder justeringer af driftskapital, men Nederlandene hævdede, at disse eksempler kun er retningsgivende, og at dette betyder, at andre justeringer også kunne have ført til et armslængderesultat. Desuden anførte Nederlandene, at vurderingen af, om SMBV APA'en var i overensstemmelse med armslængdeprincippet, skal være baseret på OECD's retningslinjer for transfer pricing, der var tilgængelige på det pågældende tidspunkt, dvs. OECD's retningslinjer fra 1995. Derfor kunne man ikke anvende bilaget til kapitel III i OECD's retningslinjer fra 2010 med et eksempel på en sammenlignelighedsjustering.

(61) Nederlandene foretog også en følsomhedsanalyse af armslængdeintervallet beregnet efter metoden i transfer pricing-rapporten fra 2007 for at vurdere resultaternes robusthed, hvis nogle af parametrene blev ændret. På grundlag af disse simulationer er det Nederlandenes konklusion, at selv hvis nogen af Kommissionens tvivlsspørgsmål blev accepteret, ville det have resulteret i et vederlag efter armslængdeprincippet. I overensstemmelse med OECD's retningslinjer for transfer pricing fra 1995 er der ikke behov for korrektioner, hvis vederlaget ligger inden for armslængdeintervallet.

(62) Nederlandene gjorde yderligere gældende, at det referencesystem, der anvendes af Kommissionen som grundlag for selektivitetsanalysen, og som var det almindelige skattesystem baseret på forskellen mellem overskud og underskud i et selskab, der driver sine aktiviteter under normale markedsvilkår, ikke var korrekt identificeret. Ifølge Nederlandene skulle det korrekte referencesystem have været baseret på artikel 8b, stk. 1, i CIT, som omfatter armslængdeprincippet, og transfer pricing-dekretet, der giver yderligere vejledning i anvendelsen af armslængdeprincippet. Nederlandene hævdede, at så længe SMBV APA'en ikke afviger fra bestemmelserne i artikel 8b, stk. 1, i CIT og transfer pricing-dekretet, kan der ikke have været tale om en selektiv fordel.

(63) Endelig bemærkede Nederlandene, at hvis Kommissionen skulle anvende sine egne fortolkninger af medlemsstaternes skattemæssige principper, ville det være et indgreb i Nederlandenes suverænitet.

5. INTERESSEREDE PARTERS BEMÆRKNINGER TIL ÅBNINGSAFGØRELSEN

5.1. Starbucks

(64) Starbucks fremsendte sine bemærkninger til åbningsafgørelsen den 16. januar 2015. Desuden indsendte Starbucks oplysninger til Kommissionen ved brev af 13. april 2015, 29. maj 2015, 10. september 2015 og 23. september 2015.

(65) Starbucks' bemærkninger svarer stort set til bemærkningerne fra Nederlandene, for så vidt som begge hævdede, at vederlaget i SMBV APA'en var et armslængdevederlag og ikke medførte en selektiv fordel for SMBV.

(66) Ligesom Nederlandene hævdede Starbucks, at SMBV kun udførte begrænsede lavrisikofunktioner til støtte for Starbucks Corporation i EMEA-regionen. I sidste ende påtog andre koncernenheder såsom Alki LP sig det kommercielle ansvar for SMBV's aktiviteter og bar dermed de økonomiske risici, der var forbundet med disse transaktioner (herunder lagerrisikoen).

(67) Starbucks konkluderede derfor, at TNMM udgjorde den mest hensigtsmæssige transfer pricing-metode. Starbucks mente, at den nederlandske skattemyndighed under alle omstændigheder skulle indlede transfer pricing-undersøgelsen på grundlag af den metode, som skatteyderen havde valgt.

(68) Starbucks mindede om, at transfer pricing ikke er en eksakt videnskab, og at anvendelsen af en hvilken som helst transfer pricing-metode derfor typisk resulterer i et spænd af tal, som alle kunne være lige rigtige. Enhver transfer pricing-analyse vil i sagens natur resultere i armslængderesultater og føre til en konklusion om en armslængdepris og ikke selve armslængdeprisen.

(69) Starbucks tilføjede, at virksomheden var i besiddelse af flere ad hoc-rapporter, der yderligere underbyggede armslængdekarakteren af det avancetillæg, der var fastsat i SMBV APA'en.

(70) Med hensyn til justeringerne i transfer pricing-rapporten fra 2007 præciserede Starbucks, at formålet med disse justeringer var at tage højde for vigtige forskelle i de funktionsprofiler, SMBV og de sammenlignelige virksomheder i stikprøven har, for at nå frem til et passende vederlag efter armslængdeprincippet. Ifølge Starbucks var disse justeringer passende, i visse henseender konservative, og de undervurderede bestemt ikke SMBV's vederlag for de funktioner, der udføres.

(71) På samme måde som Nederlandene gjorde Starbucks yderligere gældende, at Kommissionen ikke har identificeret referencerammen korrekt. Starbucks hævdede, at referencesystemet skal være det nederlandske selskabsbeskatningssystem og mere specifikt artikel 8b, stk. 1, i CIT, transfer pricing-dekretet og den nederlandske skattemyndigheds forvaltningspraksis. Ifølge Nederlandene og Starbucks kan der kun være et problem med statsstøtte, hvis SMBV APA'en afveg fra den normale fortolkning og anvendelse af armslængdeprincippet i Nederlandene. Starbucks hævdede desuden, at Kommissionen ikke havde identificeret en benchmarkgruppe af skatteydere, og at forbundne og ikkeforbunde virksomheder ikke altid befinder sig i en lignende juridisk og faktuel situation.

(72) Endelig kritiserede Starbucks Kommissionens tilgang for at være i strid med den nederlandske skatteforvaltnings tilgang, der er baseret på »indhold frem for form«. Starbucks fremførte endvidere, at Kommissionen i sin vurdering ikke kunne bruge oplysninger, som daterer fra tiden efter SMBV APA'en.

5.2. Andre interesserede parter

(73) NOB hævdede, at afgørelsen af, hvorvidt en bestemt skattemæssig behandling af en skatteyder inden for rammerne af en APA, udgjorde statsstøtte, bør baseres på nederlandsk lovgivning, forvaltningspraksis og anvendelse af armslængdeprincippet på det tidspunkt, hvor APA blev indgået. NOB konstaterede, at henvisningen til den forsigtige uafhængige markedsoperatør i åbningsafgørelsen syntes at introducere en ny EU-standard ud over OECD's retningslinjer for transfer pricing til vurdering af armslængdekarakteren af den underliggende aftale. NOB krævede en bekræftelse på, at Kommissionen ville benytte den interne retsorden som referenceramme og ingen andre standarder. Endvidere gjorde NOB gældende, at skatteyderne bør kunne have legitime forventninger om, at APA'er, der er indgået på grundlag af en national fortolkning af nationale love, ikke udgør statsstøtte.

(74) VNO-NCW udtrykte betænkeligheder ved anvendelsen af princippet om den forsigtige uafhængige markedsoperatør og opfordrede til anvendelse af de nationalt gældende regler om transfer pricing som kriterium for vurdering af selektivitet.

(75) ATOZ fremførte, at Kommissionen så ud til at mene, at der findes en objektiv armslængdestandard baseret på OECD's principper, som på en eller anden måde er forankret i EU-retten, og som går på tværs af medlemsstaternes nationale lovgivning og praksis. Men ifølge ATOZ burde Kommissionen have overvejet, om SMBV APA'en er i overensstemmelse med nederlandsk lov. ATOZ hævdede, at Kommissionens holdning skabte juridisk usikkerhed for multinationale selskaber.

(76) Oxfam og BAK gav i deres bemærkninger udtryk for støtte til Kommissionens undersøgelse.

(77) Virksomhed X — en konkurrent til Starbuckskoncernen — som ikke ønskede sin identitet afsløret, fremsatte bemærkninger til Kommissionen som svar på åbningsafgørelsen vedrørende den merværdi, som ristningsprocessen tilfører grøn kaffe. Den anførte, at denne merværdi i gennemsnit ville svare til 13-17 % af omkostningerne til grøn kaffe for ristet og malet kaffe eller kaffe som hele bønner.

6. BEMÆRKNINGER FRA NEDERLANDENE TIL TREDJEPARTERS BEMÆRKNINGER OG TIL BEMÆRKNINGERNE FRA VIRKSOMHED X

(78) Ved brev af 20. og 26. april 2015 gav Nederlandene sin tilslutning til bemærkningerne fra Starbucks, NOB, VNO-NCW og ATOZ. Nederlandene støttede derimod ikke argumenterne fremsat af Oxfam og BAK.

(79) Ved brev af 11. marts 2015 tilkendegav Nederlandene, at de ikke kunne give fyldestgørende svar på bemærkningerne fra virksomheden X, da Nederlandene ikke havde fået udleveret den anonyme konkurrents funktionsanalyse og benchmarks.

7. VURDERING

(80) Efter den tilbundsgående undersøgelse og efter en grundig gennemgang af de bemærkninger, der blev modtaget som svar på åbningsafgørelsen, og i lyset af konklusionerne i Starbucks-dommen finder Kommissionen, at de betænkeligheder, der blev rejst i åbningsafgørelsen, ikke kan opretholdes med hensyn til det anfægtede bindende svar fra skattemyndigheden.

7.1. Eksistensen af statsstøtte

(81) Ifølge artikel 107, stk. 1, i TEUF er statsstøtte eller støtte, som ydes ved hjælp af statsmidler under enhver tænkelig form, og som fordrejer eller truer med at fordreje konkurrencevilkårene ved at begunstige visse virksomheder eller visse produktioner, uforenelig med det indre marked i det omfang, den påvirker samhandelen mellem medlemsstaterne.

(82) Som fastslået af Den Europæiske Unions Domstol ([9]) udgør en foranstaltning således støtte i henhold til artikel 107, stk. 1, i TEUF, hvis følgende betingelser er opfyldt: i) Foranstaltningen skal kunne tilregnes staten og finansieres ved hjælp af statsmidler. ii) Den skal give modtageren en fordel. iii) Denne fordel skal være selektiv. iv) Foranstaltningen skal fordreje eller true med at fordreje konkurrencevilkårene og kunne påvirke samhandelen mellem medlemsstaterne.

(83) I det følgende vil Kommissionen koncentrere sin bedømmelse på spørgsmålet om, hvorvidt det anfægtede bindende svar fra skattemyndigheden har sikret SMBV en fordel.

7.2. Tilstedeværelsen af en fordel for SMBV

(84) En fordel som omhandlet i artikel 107, stk. 1, i TEUF er en økonomisk fordel, som en virksomhed ikke kunne have opnået under normale markedsbetingelser, dvs. uden statslig indgriben. Når eksistensen af en fordel er fastslået, skal der henvises til virkningen af selve foranstaltningen. Med hensyn til skatteforanstaltninger kan en økonomisk fordel gives ved på forskellig vis at nedsætte en virksomheds skattebyrde og især ved at nedsætte beskatningsgrundlaget eller reducere skattebeløbet.

([9]) Domstolens dom af 2. september 2010, Kommissionen mod Deutsche Post, C-399/08 P, ECLI:EU:C:2010:481, præmis 39.

(85) Som beskrevet i afsnit 3 i denne afgørelse indledte Kommissionen den formelle undersøgelsesprocedure mod Nederlandene vedrørende SMBV APA'en på grundlag af de tre tvivlsspørgsmål, der er beskrevet i åbningsafgørelsen.

(86) Det første tvivlsspørgsmål, som Kommissionen gav udtryk for i sin åbningsafgørelse, var, om det var korrekt, at den nederlandske skattemyndighed accepterede SMBV's klassificering som en lavrisiko-lønforarbejder ved fastsættelsen af virksomhedens armslængdevederlag.

(87) I denne henseende konkluderede Retten i sin dom, at en konstatering af, at de metodologiske krav i en konventionel transfer pricing-analyse ikke var opfyldt, ikke i sig selv var tilstrækkelig til at godtgøre, at der var ydet statsstøtte. Selv om Kommissionen med rette kunne betvivle den anvendte transfer pricing-klassificering, ville den stadig skulle godtgøre, at denne metodologiske fejl havde medført en fordel for SMBV. Ifølge Retten har Kommissionen i det foreliggende tilfælde ikke ført tilstrækkeligt bevis for denne fordel ([10]).

(88) Det andet tvivlsspørgsmål, som Kommissionen rejste, var, om det var korrekt, at den nederlandske skattemyndighed accepterede den første og anden justering foretaget af skatterådgiveren ved beregningen af SMBV's vederlag i henhold til SMBV APA'en. Den første justering vedrørte valget af driftsomkostninger som overskudsindikator til beregning af SMBV's vederlag. Den anden justering, som beskrevet af SMBV, var en justering af driftskapitalen.

(89) For det første fastslog Retten, at Kommissionen ikke havde godtgjort, at valget af overskudsindikator var ukorrekt ([11]).

(90) Hvad for det andet angår justeringen af driftskapitalen, fastslog Retten, at Kommissionens konstatering af, at Starbuckskoncernen havde givet en utilstrækkelig begrundelse for justeringerne af de resultater, der var beregnet ved hjælp af TNMM, ikke i sig selv var tilstrækkelig til at godtgøre, at disse justeringer var fejlagtige, eller at de gav SMBV en fordel. På dette grundlag fastslog Retten, at Kommissionen ikke havde godtgjort, at den foretagne justering af driftskapitalen gav SMBV en fordel ([12]).

(91) Det sidste tvivlsspørgsmål, som Kommissionen rejste, var, om det var korrekt, at den nederlandske skattemyndighed accepterede den metode, der er identificeret i SMBV APA'en, til opgørelse af størrelsen af royalties, som SMBV skulle betale. I denne henseende fastslog Retten, at Kommissionen begik en fejl ved at konkludere, at kontraktforholdene mellem Starbuckskoncernen og andre kafferistende virksomheder godtgjorde, at størrelsen af royalties, som SMBV betalte, burde have været nul ([13]). Retten fastslog ligeledes, at Kommissionen begik en fejl ved at konkludere, at aftalerne mellem Starbuckskoncernens konkurrenter og andre kafferistende virksomheder godtgjorde, at størrelsen af royalties, som SMBV betalte, burde have været nul ([14]).

(92) Retten fandt også, at Kommissionen ikke i tilstrækkelig grad havde godtgjort, at hvis størrelsen af royalties, som SMBV betalte, ikke var nul, burde den ikke desto mindre være lavere end det beløb, der blev betalt i henhold til SMBV APA'en ([15]). Retten bemærkede, at Kommissionen ikke i sin afgørelse havde præciseret, hvilket alternativt royaltyniveau den anså for passende. ([16])

([10]) Jf. Rettens dom af 24. september 2019, Nederlandene m.fl. mod Kommissionen, T-760/15 og T-636/16, ECLI:EU:T:2019:669, præmis 427.
([11]) Jf. Rettens dom af 24. september 2019, Nederlandene m.fl. mod Kommissionen, T-760/15 og T-636/16, ECLI:EU:T:2019:669, præmis 501.
([12]) Jf. Rettens dom af 24. september 2019, Nederlandene m.fl. mod Kommissionen, T-760/15 og T-636/16, ECLI:EU:T:2019:669, præmis 541.
([13]) Jf. Rettens dom af 24. september 2019, Nederlandene m.fl. mod Kommissionen, T-760/15 og T-636/16, ECLI:EU:T:2019:669, præmis 359.
([14]) Jf. Rettens dom af 24. september 2019, Nederlandene m.fl. mod Kommissionen, T-760/15 og T-636/16, ECLI:EU:T:2019:669, præmis 358.
([15]) Jf. Rettens dom af 24. september 2019, Nederlandene m.fl. mod Kommissionen, T-760/15 og T-636/16, ECLI:EU:T:2019:669, præmis 362.
([16]) Jf. Rettens dom af 24. september 2019, Nederlandene m.fl. mod Kommissionen, T-760/15 og T-636/16, ECLI:EU:T:2019:669, præmis 368.

(93) Mere generelt fandt Retten, at Kommissionen med urette antog, at værdien af den IP, der blev leveret til SMBV, kun blev udnyttet, når varerne blev solgt til slutbrugere ([17]). Retten fandt, at eftersom IP var nødvendig, for at SMBV kunne udøve sin økonomiske aktivitet, opnåede SMBV en værdi af anvendelsen af denne IP ([18]).

(94) Retten fastslog endvidere, at Kommissionen med urette havde gjort gældende, at SMBV ikke var i stand til at betale en royalty for denne IP, fordi de aktiviteter, for hvilke SMBV havde brug for IP'en, var tabsgivende ([19]). Retten bemærkede, at de oplysninger, der viste, at disse aktiviteter var tabsgivende, først forelå fra 2010 og dermed ikke på tidspunktet for indgåelsen af SMBV APA'en. I denne henseende bemærkede Retten, at hvis SMBV APA'en havde givet anledning til ny støtte, skulle Kommissionen have været underrettet om denne støtte, inden den blev gennemført, således som det kræves i henhold til artikel 108, stk. 3, i TEUF. Da Kommissionen i dette tilfælde kun skulle tage stilling til en sådan anmeldelse på grundlag af de oplysninger, som den rådede over på daværende tidspunkt, fastslog Retten, at Kommissionen ikke kunne bebrejde den nederlandske skattemyndighed, at den ikke havde taget hensyn til oplysninger, som ikke var kendte eller med rimelighed kunne forudses på tidspunktet for indgåelsen af SMBV APA'en ([20]).

(95) Retten fandt endvidere, at selv om den nederlandske skattemyndighed kunne have tilbagekaldt eller ændret SMBV APA'en i dens gyldighedsperiode, havde Kommissionen ikke gjort gældende, at den nederlandske skattemyndigheds beslutning om ikke at tilbagekalde eller ændre SMBV APA'en i dens løbetid gav SMBV en fordel ([21]). Kommissionen var derfor ikke berettiget til at gøre et sådant argument gældende til at begrunde anvendelsen af oplysninger, der først var tilgængelige efter indgåelsen af SMBV APA'en.

(96) Sammenfattende fandt Retten, at Kommissionen ikke i tilstrækkelig grad havde godtgjort, at SMBV APA'en gav SMBV en fordel, og at Kommissionen som sådan i lyset af den kumulative karakter af de faktorer, der er nævnt i betragtning 82, ikke havde godtgjort, at Nederlandene havde ydet støtte til SMBV i strid med artikel 107, stk. 1, i TEUF. Retten annullerede derfor afslutningsafgørelsen.

(97) I henhold til artikel 266 i TEUF påhviler det Kommissionen at træffe de nødvendige foranstaltninger for at efterkomme Rettens Starbucks-dom om annullation af afslutningsafgørelsen.

(98) Med henblik herpå indhentede Kommissionen yderligere oplysninger om Starbuckskoncernens forretningsaktiviteter i Nederlandene gennem en anmodning om oplysninger adresseret til Nederlandene. Hverken de nederlandske myndigheders bemærkninger som svar på denne anmodning om oplysninger eller et efterfølgende opfølgningsmøde mellem Kommissionen, de nederlandske myndigheder og Starbuckskoncernens repræsentant frembragte dokumentation, der i tilstrækkelig grad bekræftede de tvivlsspørgsmål, der blev rejst i åbningsafgørelsen om SMBV APA'ens overholdelse af artikel 107, stk. 1, i TEUF.

(99) Desuden afslørede Kommissionens undersøgelse ingen andre kilder til relevante, pålidelige finansielle oplysninger fra den periode, hvor APA'en oprindeligt blev indgået mellem den nederlandske skattemyndighed og SMBV, som ville være nyttige med hensyn til transfer pricing-analysen. I den foreliggende sag var der tale om manglende pålidelige oplysninger, idet Retten havde fastslået, at Kommissionen ikke kunne basere sig på oplysninger, som ikke var tilgængelige på tidspunktet for indgåelsen af den anfægtede foranstaltning ([22]).

([17]) Jf. Rettens dom af 24. september 2019, Nederlandene m.fl. mod Kommissionen, T-760/15 og T-636/16, ECLI:EU:T:2019:669, præmis 260.
([18]) Jf. Rettens dom af 24. september 2019, Nederlandene m.fl. mod Kommissionen, T-760/15 og T-636/16, ECLI:EU:T:2019:669, præmis 262.
([19]) Jf. Rettens dom af 24. september 2019, Nederlandene m.fl. mod Kommissionen, T-760/15 og T-636/16, ECLI:EU:T:2019:669, præmis 273.
([20]) Jf. Rettens dom af 24. september 2019, Nederlandene m.fl. mod Kommissionen, T-760/15 og T-636/16, ECLI:EU:T:2019:669, præmis 250.
([21]) Jf. Rettens dom af 24. september 2019, Nederlandene m.fl. mod Kommissionen, T-760/15 og T-636/16, ECLI:EU:T:2019:669, præmis 248.
([22]) Jf. Rettens dom af 24. september 2019, Nederlandene m.fl. mod Kommissionen, T-760/15 og T-636/16, EU:T:2019:669, præmis 251.

(100) Kommissionen må derfor konkludere, at den formelle undersøgelse af SMBV APA'en ikke i tilstrækkelig grad godtgjorde, at SMBV APA'en resulterede i, at SMBV forbedrede sin finansielle nettostilling.

Konklusion

(101) I denne afgørelse skal Kommissionen derfor se bort fra de tvivlsspørgsmål, der er rejst i åbningsafgørelsen, om, hvorvidt der foreligger en fordel. Da de kriterier, der gør det muligt at konstatere forekomsten af statsstøtte på grundlag af artikel 107, stk. 1, i TEUF, er kumulative, er det ikke nødvendigt at undersøge de andre kriterier, der er fastsat i denne bestemmelse.

8. **KONKLUSION VEDRØRENDE EKSISTENSEN AF STATSSTØTTE**

(102) På baggrund af ovenstående konkluderer Kommissionen, at SMBV APA'en ikke udgør statsstøtte i den i TEUF's artikel 107, stk. 1, fastsatte betydning —

VEDTAGET DENNE AFGØRELSE:

Artikel 1

Med den anfægtede forhåndsgodkendte prisfastsættelsesordning, som Kongeriget Nederlandenes skattemyndighed udstedte den 28. april 2008, tildelte Kongeriget Nederlandene ikke Starbucks Manufacturing EMEA bv støtte som omhandlet i artikel 107, stk. 1, i traktaten om Den Europæiske Unions funktionsmåde.

Artikel 2

Denne afgørelse er rettet til Kongeriget Nederlandene.

Udfærdiget i Bruxelles, den 28. november 2024.

På Kommissionens vegne
Margrethe VESTAGER
Ledende næstformand