Úradný vestník
Európskej únie

SK
Séria L

2025/2402

1.12.2025

ROZHODNUTIE KOMISIE (EÚ) 2025/2402

z 28. novembra 2024

o záväzných daňových stanoviskách SA.38374 (2014/C) (ex 2014/NN) (ex 2014/CP) – Holandsko, údajná pomoc spoločnosti Starbucks

[oznámené pod číslom C(2024) 8566]

(Iba anglické znenie je autentické)

(Text s významom pre EHP)

EURÓPSKA KOMISIA,

so zreteľom na Zmluvu o fungovaní Európskej únie, a najmä na jej článok 108 ods. 2 prvý pododsek,

so zreteľom na Dohodu o Európskom hospodárskom priestore, a najmä na jej článok 62 ods. 1 písm. a),

po vyzvaní zainteresovaných strán, aby predložili pripomienky ([1]), a so zreteľom na tieto pripomienky,

keďže:

1. POSTUP

(1) Starbucks Coffee EMEA bv (ďalej len „spoločnosť Starbucks Coffee BV“) a Starbucks Manufacturing EMEA bv (ďalej len „spoločnosť SMBV“) sú spoločnosti, ktoré nepriamo riadi korporácia Starbucks Corporation. Druhá uvedená spoločnosť bola založená v Spojených štátoch amerických a slúži ako ústredie skupiny. Korporácia Starbucks Corporation a všetky spoločnosti, ktoré táto korporácia riadi, sa ďalej spoločne uvádzajú len ako „spoločnosť Starbucks“ alebo „skupina Starbucks“.

(2) Komisia listom z 30. júla 2013 požiadala orgány Holandského kráľovstva (ďalej len „Holandsko“), aby jej poskytli informácie o postupoch v oblasti záväzných stanovísk v Holandsku, ako aj o všetkých záväzných stanoviskách, ktoré sa týkajú spoločností Starbucks Coffee BV a SMBV.

(3) Holandské orgány listom z 2. októbra 2013 predložili Komisii požadované informácie vrátane záväzného stanoviska k stanoveniu metódy ocenenia ([2]), ([3]) uzavretého v roku 2008 medzi holandskou daňovou správou a spoločnosťou Starbucks Coffee BV, ako aj vrátane záväzného stanoviska k stanoveniu metódy ocenenia uzavretého v roku 2008 medzi holandskou daňovou správou a spoločnosťou SMBV (ďalej len „záväzné stanovisko k stanoveniu metódy ocenenia SMBV“) a podporných dokumentov. Podporné dokumenty konkrétne zahŕňajú správu o transferovom oceňovaní z roku 2007, ktorá je základom oboch žiadostí o záväzné stanovisko k stanoveniu metódy ocenenia (ďalej len „správa o transferovom oceňovaní z roku 2007“), a výmeny informácií medzi holandskou daňovou správou na jednej strane a daňovým poradcom korporácie Starbucks Corporation na strane druhej (ďalej len „daňový poradca“), ktorý koná v mene spoločností Starbucks Coffee BV a SMBV. Holandské orgány predložili Komisii ako súčasť podporných dokumentov aj záväzné stanovisko k stanoveniu metódy ocenenia uzavreté medzi holandskou daňovou správou a spoločnosťami Starbucks Coffee BV a SMBV v roku 2001.

(4) Po predbežnom vyšetrovaní sa Komisia 11. júna 2014 rozhodla začať formálne vyšetrovacie konanie podľa článku 108 ods. 2 Zmluvy o fungovaní Európskej únie (ďalej len „ZFEÚ“) v súvislosti so záväzným stanoviskom k stanoveniu metódy ocenenia SMBV z dôvodu, že toto záväzné stanovisko by mohlo predstavovať štátnu pomoc v zmysle článku 107 ods. 1 ZFEÚ (ďalej len „rozhodnutie o začatí konania“) ([4]). Holandské orgány listom zo 16. júla 2014 predložili pripomienky k rozhodnutiu o začatí konania.

([1]) Ú. v. EÚ C 460, 19.12.2014, s. 11.

([2]) V celom tomto rozhodnutí Komisie sa pojmy „záväzné stanovisko“ a „záväzné stanovisko k stanoveniu metódy ocenenia“ používajú ako synonymá.

([3]) Záväzné stanovisko k stanoveniu metódy ocenenia je dohoda medzi daňovou správou a daňovníkom o uplatňovaní daňového práva v súvislosti s (budúcimi) transakciami. Záväzným stanoviskom k stanoveniu metódy ocenenia sa stanovuje v predstihu pred vnútroskupinovými transakciami vhodný súbor kritérií (napr. metóda, prvky porovnania a ich vhodné úpravy, základné hypotézy, pokiaľ ide o budúci vývoj) na určenie nezávislého trhového ocenenia v prípade týchto transakcií v danom období. Záväzné stanovisko k stanoveniu metódy ocenenia formálne iniciuje daňovník.

([4]) Ú. v. EÚ C 460, 19.12.2014, s. 11.

(5) Dňa 19. decembra 2014 bolo rozhodnutie o začatí konania uverejnené v *Úradnom vestníku Európskej únie*. Komisia vyzvala zainteresované strany, aby predložili pripomienky k rozhodnutiu o začatí konania.

(6) Spoločnosť Starbucks predložila svoje pripomienky k rozhodnutiu o začatí konania listom zo 16. januára 2015. Pripomienky k rozhodnutiu o začatí konania predložilo aj Holandské združenie daňových poradcov (De Nederlandse Orde van Belastingadviseurs, ďalej len „združenie NOB"), Zväz holandských podnikov a Holandský kresťanský zväz zamestnávateľov (Verbond van Nederlandse Ondernemingen & Nederlands Christelijk Werkgeversverbond, ďalej len „zväz VNO-NCW"), spoločnosť ATOZ Tax Advisers Luxembourg, organizácia Oxfam International a Rakúska obchodná komora (Bundesarbeitskammer Österreich, ďalej len „BAK").

(7) Holandské orgány predložili svoje vyjadrenia k pripomienkam tretích strán k rozhodnutiu o začatí konania listami z 20. a 26. marca 2015.

(8) Komisia prijala 21. októbra 2015 rozhodnutie Komisie (EÚ) 2017/502 ([5]), ktorým sa ukončilo formálne vyšetrovanie týkajúce sa záväzného stanoviska k stanoveniu metódy ocenenia SMBV. Komisia v tomto rozhodnutí konštatovala, že záväzné stanovisko k stanoveniu metódy ocenenia predstavuje pomoc v zmysle článku 107 ods. 1 ZFEÚ, ktorá je nezlučiteľná s vnútorným trhom a ktorú holandské orgány poskytli neoprávnene v rozpore s článkom 108 ods. 3 ZFEÚ. Holandsku bolo nariadené vymáhať sumu nezlučiteľnej a neoprávnenej pomoci, ktorú získala spoločnosť SMBV.

(9) Všeobecný súd 24. septembra 2019 zrušil rozhodnutie (EÚ) 2017/502 v rozsudku vo veci Starbucks ([6]), ale rozhodnutie o začatí konania ponechal nedotknuté. Uvedený rozsudok sa stal právoplatným.

(10) Komisia preto musela opätovne preskúmať záväzné stanovisko k stanoveniu metódy ocenenia SMBV.

(11) Dňa 23. decembra 2020 Komisia požiadala holandské orgány o doplňujúce informácie týkajúce sa funkcií, aktív a rizík spojených s činnosťami spoločnosti SMBV v Holandsku počas skúmaného obdobia.

(12) Komisia na žiadosť holandského stáleho zastúpenia pri Únii zorganizovala 22. januára 2021 stretnutie s cieľom prerokovať dodatočnú žiadosť Komisie o informácie z 23. decembra 2020.

(13) Holandské orgány 18. marca 2021 poskytli odpovede na dodatočnú žiadosť Komisie o informácie z 23. decembra 2020.

(14) Dňa 29. apríla 2021 sa uskutočnilo stretnutie Komisie, zástupcov spoločnosti SMBV a holandských orgánov s cieľom prediskutovať uvedené odpovede.

(15) Formálne vyšetrovanie sporného záväzného stanoviska je preto stále otvorené a je potrebné ho ukončiť.

2. **OPIS OPATRENIA**

2.1. **Príjemca pomoci**

(16) Príjemcom opatrenia je SMBV, dcérska spoločnosť skupiny Starbucks založená v Holandsku. Skupinu Starbucks tvorí korporácia Starbucks Corporation a všetky spoločnosti, ktoré táto korporácia riadi. Korporácia Starbucks Corporation je ústredím skupiny Starbucks. Sídlo korporácie Starbucks Corporation je v Seattli v Spojených štátoch amerických (ďalej len „USA").

(17) Skupina Starbucks pôsobí v 65 krajinách ako subjekt, ktorý praží, uvádza na trh a maloobchodne predáva špeciálnu kávu. Nakupuje a praží rôzne druhy kávy, ktoré sa predávajú spolu s ručne pripravenou kávou, čajom a inými nápojmi a čerstvými potravinami v obchodoch prevádzkovaných touto spoločnosťou. Podľa výročnej správy skupiny Starbucks za rok 2014 skupina Starbucks predáva rôzne výrobky z kávy a čaju a poskytuje licencie na svoje ochranné známky prostredníctvom iných kanálov, napríklad prostredníctvom licencovaných obchodov, obchodov s potravinami a vnútroštátnych potravinových zariadení. V roku 2014 mala skupina Starbucks

([5]) Rozhodnutie Komisie (EÚ) 2017/502 z 21. októbra 2015 o štátnej pomoci SA.38374 (2014/C ex 2014/NN), ktorú Holandsko poskytlo spoločnosti Starbucks (Ú. v. EÚ L 83, 29.3.2017, s. 38, ELI: http://data.europa.eu/eli/dec/2017/502/oj).

([6]) Rozsudok Všeobecného súdu z 24. septembra 2019, Holandsko a i./Komisia, T-760/15 a T-636/16, ECLI:EU:T:2019:669.

celosvetový čistý príjem 16 448 miliónov USD a príjem po zdanení 2 067 miliónov USD.

(18) Subjekty skupiny Starbucks, ktoré platia dane v Holandsku, sú spoločnosti Starbucks Coffee BV a SMBV, ktoré tvoria jednu daňovú skupinu. Podávajú tak jedno daňové priznanie ako jeden subjekt.

(19) Spoločnosť SMBV je pražiareň kávy, ktorá funguje od roku 2002. Jej pražiareň v Amsterdame je jediným takýmto zariadením mimo USA. Spoločnosti SMBV dodáva zelené kávové zrná švajčiarska dcérska spoločnosť skupiny Starbucks, Starbucks Coffee Trading Company SARL, ktorá nakupuje tieto zelené kávové zrná pre celú skupinu Starbucks a jej samostatných držiteľov licencií. Zrná pre trh v oblasti EMEA sa následne pražia a balia v Holandsku.

(20) Spoločnosť SMBV získava licencie na duševné vlastníctvo v oblasti praženia kávy od spoločnosti Alki Limited Partnership (ďalej len „spoločnosť Alki LP“), čo je dcérska spoločnosť skupiny Starbucks založená v Spojenom kráľovstve, ktorá nepriamo kontroluje spoločnosť SMBV, pričom toto duševné vlastníctvo je potrebné na výrobné procesy praženia a na dodávanie pražených kávových zŕn prevádzkovateľom obchodov. Spoločnosť SMBV za to platí spoločnosti Alki LP licenčný poplatok. Podľa podmienok zmluvy o pražení medzi spoločnosťami Alki LP a SMBV pôsobí spoločnosť Alki LP ako prevádzkareň pre oblasť EMEA a nesie všetky riziká spoločnosti spojené s predajom výrobkov a náklady strát vzniknutých v dôsledku výroby, predaja, prepravy a skladovania.

(21) Podľa zmluvy o rozdelení nákladov má spoločnosť Alki LP platiť korporácii Starbucks Corporation licenčný poplatok za znalosti v oblasti praženia kávy, servisné poplatky za služby poskytované korporáciou Starbucks Corporation spoločnosti Alki LP a poplatky za rozdelenie nákladov na vývoj určitého nehmotného majetku.

(22) Spoločnosť SMBV ako vlastník európskej pražiarne kávy spoločnosti Starbucks musí zabezpečiť, aby sa používalo správne vybavenie, vykonávali sa správne procesy a aby sa pražené zrná vyrábali v súlade so špecifikáciami, ktoré poskytla spoločnosť Alki LP v zmluve o pražení. Podľa uvedenej zmluvy je spoločnosť SMBV vlastníkom zelených zŕn, ktoré nakupuje od dodávateľov určených alebo schválených spoločnosťou Alki LP. Spoločnosť SMBV zabezpečuje, aby boli výrobky v čase dodania do jej výrobného závodu v súlade so špecifikáciami výrobkov spoločnosti Alki LP, pričom spoločnosť SMBV je povinná na vlastné náklady okamžite vymeniť akékoľvek množstvo chybných alebo nevyhovujúcich zelených zŕn. Spoločnosť Alki LP však nesie riziká týkajúce sa strát spôsobených výrobou, predajom, prepravou, skladovaním, úpravou alebo iným použitím kávových zŕn a musí odškodniť spoločnosť SMBV v prípade kompenzačných nárokov týkajúcich sa výrobkov.

(23) Spoločnosť Alki LP neplatí nijakých zamestnancov, ktorí by vykonávali jej úlohu prevádzkarne podľa zmluvy o pražení, ani jej partneri neplatia zamestnancov, ktorí vykonávajú túto úlohu. Podľa informácií, ktoré skupina Starbucks predložila v rámci formálneho vyšetrovacieho konania, spoločnosť Alki LP vykonáva túto úlohu prostredníctvom usmernení, odborných znalostí a požadovaných funkcií, ktoré zabezpečujú subjekty skupiny Starbucks v USA podľa zmluvy o rozdelení nákladov.

(24) Spoločnosť Alki LP sa na holandské daňové účely považuje za transparentný subjekt, a preto podľa holandských daňových právnych predpisov nepodlieha dani z príjmov právnických osôb. V dôsledku tejto daňovej transparentnosti holandská daňová správa považuje platbu licenčného poplatku od spoločnosti SMBV spoločnosti Alki LP za používanie duševného vlastníctva v oblasti EMEA za priamu platbu korporácii Starbucks Corporation v USA.

(25) Dcérske spoločnosti skupiny Starbucks uzatvárajú zmluvy so spoločnosťou Starbucks Coffee BV na účely dodávky pražených kávových zŕn a iných výrobkov. Všetky výrobky distribuované spoločnosťou SMBV (pražené kávové zrná, poháre, papierové obrúsky atď.), ktoré spoločnosť SMBV vyrába alebo nakupuje od iných dodávateľov, sa predávajú predajniam. Niektoré z týchto predajní sú nezávislé a niektoré vlastní spoločnosť Starbucks. Ceny, ktoré spoločnosť SMBV účtuje predajniam, sa určujú podľa vzorca, ktorý vypracovali iné subjekty skupiny Starbucks.

2.2. **Posudzované opatrenie**

Záväzné stanovisko k stanoveniu metódy ocenenia SMBV

(26) Toto rozhodnutie sa týka záväzného stanoviska k stanoveniu metódy ocenenia SMBV. Záväzné stanovisko k stanoveniu metódy ocenenia SMBV bolo v zásade záväzné na desať rokov, a to od 1. októbra 2007 do 31. decembra 2017. Podľa informácií predložených Komisii však bola platnosť záväzného stanoviska k stanoveniu metódy ocenenia SMBV ukončená 30. septembra 2014 z dôvodu podstatnej zmeny skutočností uvedených v oddiele 1 záväzného stanoviska k stanoveniu metódy ocenenia.

(27) V správe o transferovom oceňovaní z roku 2007 predstavovala odmena prirážku [9 – 12] % (*) príslušnej nákladovej základne.

(28) Podľa článku 8b holandského zákona o dani z príjmov právnických osôb z roku 1969 (Wet op de vennootschapsbelasting 1969) by sa takýmito záväznými stanoviskami k stanoveniu metódy ocenenia mala určovať nezávislá trhová odmena na účely transferového oceňovania. Uzavretím záväzného stanoviska k stanoveniu metódy ocenenia SMBV holandská finančná správa súhlasila s tým, že odmena za funkcie, ktoré vykonáva spoločnosť SMBV v Holandsku (vrátane prevzatého rizika a použitých aktív), ktorú určil daňový poradca v správe o transferovom oceňovaní z roku 2007, predstavuje nezávislú trhovú odmenu ([7]).

(29) Správa o transferovom oceňovaní z roku 2007, ktorá bola poskytnutá holandskej daňovej správe v súvislosti so záväzným stanoviskom k stanoveniu metódy ocenenia SMBV, tvorí neoddeliteľnú súčasť uvedeného záväzného stanoviska.

(30) Na účely stanovenia základu dane spoločnosti SMBV sa v záväznom stanovisku k stanoveniu metódy ocenenia SMBV riešili vnútroskupinové transakcie, ktoré posúdila holandská daňová správa. Spoločnosť SMBV platila spoločnosti skupiny (Alki LP) poplatok za používanie duševného vlastníctva na praženie kávy a platila inej spoločnosti skupiny, Starbucks Coffee Trading Company SARL, za získavanie zelených kávových zŕn. Holandská daňová správa a spoločnosť SMBV určili prostredníctvom záväzného stanoviska k stanoveniu metódy ocenenia SMBV zdaniteľnú odmenu za služby praženia a činnosti dodávateľského reťazca (t. j. distribúciu kávových a iných ako kávových výrobkov), na ktorých sa spoločnosť SMBV podieľala.

(31) Holandská daňová správa v záväznom stanovisku k stanoveniu metódy ocenenia SMBV súhlasila s tým, aby sa úroveň licenčných poplatkov spoločnosti SMBV v prospech spoločnosti Alki LP stanovila na konci každého roku ako rozdiel medzi realizovaným prevádzkovým ziskom pred uhradením licenčných výdavkov a [9 – 12] % prirážkou pripočítanou k prevádzkovým výdavkom. V záväznom stanovisku k stanoveniu metódy ocenenia SMBV sa ďalej stanovuje, že „*tieto licenčné poplatky je možné odpočítať na účely dane z príjmov právnických osôb a nevzťahuje sa na ne holandská zrážková daň*“.

Správa o transferovom oceňovaní z roku 2007

(32) Odmena, ktorú odsúhlasila holandská daňová správa v záväznom stanovisku k stanoveniu metódy ocenenia SMBV, vychádza z analýzy transferového oceňovania vypracovanej daňovým poradcom v rámci správy o transferovom oceňovaní z roku 2007, ktorá je neoddeliteľnou súčasťou uvedeného záväzného stanoviska.

(33) V správe o transferovom oceňovaní z roku 2007 sa používa transakčná metóda čistého obchodného rozpätia ako uprednostňovaná metóda transferového oceňovania na porovnanie prevádzkovej výkonnosti spoločnosti SMBV. Uvedená metóda patrí medzi nepriame metódy na aproximáciu nezávislých trhových cien transakcií a rozdelenie zisku medzi spoločnosti tej istej skupiny spoločností. Spočíva v odhadnutí zisku podľa princípu nezávislého vzťahu za činnosť, ktorá sa posudzuje skôr ako celok, a nie ako jednotlivé identifikované transakcie. Snahou nie je stanoviť cenu predaného tovaru, ale odhadnúť úroveň zisku, ktorej dosiahnutie by mohli nezávislé spoločnosti očakávať z nejakej činnosti, napríklad z predaja tovaru. Dosahuje sa to tak, že sa vypočíta pomer zisku k vhodnému základu (t. j. ukazovateľ úrovne zisku), ako sú náklady, obrat alebo fixný kapitál, a následne sa tento pomer porovná s pomermi zistenými v porovnateľných nekontrolovaných transakciách. Použitie transakčnej metódy čistého obchodného rozpätia je bližšie vysvetlené v odôvodnení 44 tohto rozhodnutia.

(34) V správe o transferovom oceňovaní z roku 2007 daňový poradca spoločnosti SMBV vykonal funkčnú analýzu vnútroskupinových a nezávislých transakcií tohto podniku, pokiaľ ide o jeho výrobnú činnosť. Spoločnosť SMBV bola charakterizovaná ako pražiareň kávy s nízkym rizikom.

(35) Keďže sa spoločnosť SMBV považovala za najmenej zložitú stranu uvedených transakcií z hľadiska funkcií, aktív a rizík, daňový poradca použil spoločnosť SMBV ako skúmanú stranu na určenie jej nezávislej trhovej odmeny v rámci analýzy transakčnej metódy čistého obchodného rozpätia.

(36) Pri uplatnení transakčnej metódy čistého obchodného rozpätia na činnosti spoločnosti SMBV v oblasti praženia považoval daňový poradca za relevantný základ pre ukazovateľ čistého zisku náklady na služby vykonávané spoločnosťou SMBV v súlade s metódou zvýšených nákladov, ktorá sa považovala za vhodnú metodiku pre služby dodávateľského reťazca a výrobné služby.

(*) Dôverné informácie.

([7]) Z holandského originálu: „[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) Daňový poradca však zastával názor, že prirážka sa mala uplatniť len na základné náklady spojené s činnosťami, pri ktorých spoločnosť SMBV vykonávala úlohu s pridanou hodnotou ([8]). V správe o transferovom oceňovaní z roku 2007 sa medzi týmito základnými nákladmi uvádzajú (okrem iného) všetky osobné náklady v rámci výrobných činností aj činností dodávateľského reťazca, náklady na výrobné zariadenia (t. j. odpisy) a réžiu podniku (napr. náklady na podnik ako taký).

(38) V záujme zvýšenia spoľahlivosti funkčnej analýzy daňový poradca vykonal úpravu transferového oceňovania s cieľom zohľadniť skutočnosť, že navrhované uplatnenie prirážky k nákladovej základni spoločnosti SMBV by nemalo zahŕňať nákladovú zložku zelených kávových zŕn.

(39) Porovnateľným spoločnostiam, s ktorými by sa porovnávali finančné výsledky spoločnosti SMBV, vznikali aj náklady na suroviny. Daňový poradca preto uplatnil úpravu nákladov na suroviny s cieľom upraviť celkovú prirážku k nákladom vypočítanú pre každú zo spoločností v súbore porovnateľných spoločností.

(40) Kombináciou úprav zložky nákladov na zelené kávové zrná a nákladov na suroviny sa odhadovaná odmena zmenila z mediánu na úrovni 7,8 % k celkovým nákladom na odhadovaný medián na úrovni 9,9 % k prevádzkovým nákladom. Na tomto základe sa (zaokrúhlená) prirážka na úrovni [9 – 12] % prevádzkových nákladov považovala za prirážku, ktorá odráža nezávislú prirážku za poskytovanie služieb v oblasti praženia a zabezpečenie súvisiacich činností dodávateľského reťazca spoločnosťou SMBV pre vnútroskupinové transakcie.

2.3. **Smernica OECD o transferovom oceňovaní**

(41) Transferové ceny sú ceny účtované v rámci obchodných transakcií medzi rôznymi stranami tej istej skupiny spoločností. Nadnárodné spoločnosti sú finančne motivované, aby prideľovali čo najmenší zisk do jurisdikcií, v ktorých sa zisky zdaňujú vyššou sadzbou dane. To by mohlo viesť k transferovým cenám, ktoré by sa nemali prijať ako základ na výpočet zdaniteľného príjmu. S cieľom zabrániť tomuto problému používajú daňové správy metodiky transferového oceňovania, podľa ktorých akceptujú len také transferové ceny medzi spoločnosťami v rámci skupiny, ktoré sú porovnateľné s cenami, na ktorých by sa dohodli nezávislé spoločnosti rokujúce za porovnateľných okolností v rámci nezávislého vzťahu. Tento prístup je známy ako „princíp nezávislého vzťahu“.

(42) Organizácia pre hospodársku spoluprácu a rozvoj (ďalej len „OECD“) prijala usmernenia najmä vo forme smernice OECD o transferovom oceňovaní. Vzhľadom na nezáväzný charakter smernice OECD o transferovom oceňovaní sú finančné správy členských krajín OECD jednoducho nabádané, aby postupovali v súlade s uvedenou smernicou. V praxi má však smernica OECD o transferovom oceňovaní ústredný význam a jednoznačný vplyv na daňové postupy členských (a dokonca aj nečlenských) krajín OECD. Vo viacerých členských krajinách OECD sa okrem toho stala právne záväznou alebo výslovne slúži ako referenčný dokument na účely výkladu domáceho daňového práva.

(43) Výbor OECD pre daňové záležitosti príležitostne prijíma aktualizácie smernice o transferovom oceňovaní, napríklad v rokoch 1995 a 2010.

(44) Používanie transakčnej metódy čistého obchodného rozpätia je spojené s bodom 3.26 smernice OECD o transferovom oceňovaní z roku 1995. Podľa uvedenej smernice by stranou transakcie, pre ktorú sa skúša finančný ukazovateľ čistého zisku, mala byť vo všeobecnosti spoločnosť s menej zložitými činnosťami. V smernici OECD o transferovom oceňovaní sa uvádza, že takáto analýza môže viesť skôr k rozsahu prijateľných výsledkov než k jednému konkrétnemu správnemu výsledku. V praxi sa za prijateľný rozsah často považuje medzikvartilový rozsah pozorovaných pomerov. V množine údajov sú kvartily tri hodnoty, zoradené vo vzostupnom poradí, ktoré množinu rozdeľujú na štyri rovnaké časti. To znamená, že 25 % údajov je na úrovni 25. percentilu alebo pod ním (čo sa tiež nazýva dolný kvartil), 50 % údajov je na úrovni druhého kvartilu alebo pod ním, čo je aj medián množiny, a 75 % údajov je na úrovni 75. percentilu alebo pod ním (čo sa tiež nazýva horný kvartil). Medzikvartilový rozsah pozostáva zo všetkých hodnôt medzi dolným a horným kvartilom.

([8]) „Pridaná hodnota“ sa v tomto prípade používa na opis prípadov, keď spoločnosť vezme výrobok, ktorý možno považovať za homogénny, s malými (ak vôbec nejakými) rozdielmi od výrobku konkurenta a poskytne potenciálnym zákazníkom funkciu alebo doplnkovú vlastnosť, ktorá mu dodá väčší dojem hodnoty.

2.4. **Holandské predpisy týkajúce sa nezávislého trhového oceňovania**

(45) Záväzné stanovisko k stanoveniu metódy ocenenia SMBV sa stanovilo na základe článku 8b ods. 1 holandského zákona o dani z príjmov právnických osôb z roku 1969 (Wet op de Vennootschapsbelasting 1969) (ďalej len „zákon o dani z príjmov právnických osôb“). V článku 8b ods. 1 zákona o dani z príjmov právnických osôb, ktorý sa doň doplnil v roku 2002, sa stanovuje princíp nezávislého vzťahu.

(46) Počas skúmaného obdobia bolo usmernenie k tomu, ako holandská daňová správa vykladá princíp nezávislého vzťahu stanovený v článku 8b ods. 1 zákona o dani z príjmov právnických osôb, uvedené v rozhodnutí IFZ2001/295M holandského finančného tajomníka ministerstva financií z 30. marca 2001 (ďalej len „vyhláška o transferovom oceňovaní“).

(47) Vo vyhláške o transferovom oceňovaní sa objasňuje, že princíp nezávislého vzťahu je v zásade neoddeliteľnou súčasťou holandského zákona o dani z príjmov právnických osôb. V prípadoch, v ktorých je potrebné objasniť smernicu OECD, sa vo vyhláške o transferovom oceňovaní upresňuje postoj Holandska vo vzťahu k týmto jednotlivým bodom a jej cieľom je podľa možnosti odstrániť všetky nejasnosti.

(48) Konkrétne v kapitole 1.2 vyhlášky o transferovom oceňovaní sa uvádza, že je prípustné používať rozpätie hodnôt v rámci nezávislého vzťahu, keďže prostredníctvom danej metódy transferového oceňovania sa často vygeneruje rozpätie číselných údajov, z ktorých všetky sú rovnako spoľahlivé.

(49) V kapitole 2 vyhlášky o transferovom oceňovaní sa riešia metódy transferového oceňovania opísané v smernici OECD o transferovom oceňovaní. Na základe bodu 4.9 uvedenej smernice sa vo vyhláške o transferovom oceňovaní uvádza, že v prípade, že holandská daňová správa vykonáva audit transferového oceňovania, takýto audit by sa mal začať z hľadiska metódy transferového oceňovania, ktorú daňovník prijal v čase transakcie, a to za predpokladu, že takéto prijaté transferové oceňovanie vedie v prípade príslušnej transakcie k nezávislému trhovému výsledku.

3. **DÔVODY NA ZAČATIE FORMÁLNEHO VYŠETROVACIEHO KONANIA**

(50) Komisia v rozhodnutí o začatí formálneho vyšetrovacieho konania vyjadrila predbežné presvedčenie, že záväzné stanovisko k stanoveniu metódy ocenenia SMBV, v ktorom sa schvaľuje odmena navrhnutá daňovým poradcom spoločnosti SMBV za funkcie, ktoré vykonáva spoločnosť SMBV v Holandsku, zrejme predstavuje štátnu pomoc v zmysle článku 107 ods. 1 ZFEÚ, ktorá je nezlučiteľná s vnútorným trhom.

(51) Komisia v rozhodnutí o začatí konania vyjadrila nasledujúce tri pochybnosti o súlade záväzného stanoviska k stanoveniu metódy ocenenia SMBV s princípom nezávislého vzťahu.

(52) Po prvé, Komisia spochybnila predpoklad daňového poradcu v správe o transferovom oceňovaní z roku 2007, že spoločnosť SMBV nenesie nijaké riziko a že má byť preto kvalifikovaná ako výrobca pracujúci na zákazku alebo zmluvný výrobca. Komisia sa konkrétne odvolala na dôkaz rizika súvisiaceho so skladovými zásobami, ktoré je zaznamenané vo finančných účtoch spoločnosti SMBV, čo by bolo v rozpore s charakteristikou výrobcu pracujúceho na zákazku.

(53) Po druhé, Komisia spochybnila dve po sebe nasledujúce úpravy vykonané daňovým poradcom, ktoré sa zrejme týkali tej istej obavy v súvislosti s analýzou porovnateľnosti. Prvou úpravou sa znížila nákladová základňa na výpočet základu dane spoločnosti SMBV na jej prevádzkové náklady. Daňový poradca považoval takúto úpravu za vhodnú, pretože spoločnosť SMBV by bola výrobcom pracujúcim na zákazku alebo zmluvným výrobcom. Pri druhej úprave, označenej v správe o transferovom oceňovaní z roku 2007 ako „úprava konverznej prirážky“, sa odpočítal násobok nákladov na predaný tovar od zisku spoločností, ktoré sa použili ako porovnateľné subjekty na účely transferového oceňovania. Touto druhou úpravou, ktorú Holandsko prezentovalo ako „úpravu prevádzkového kapitálu“, sa znížil základ dane spoločnosti SMBV v Holandsku.

(54) Po tretie, Komisia spochybnila nezávislú povahu licenčného poplatku, ktorý spoločnosť SMBV platila spoločnosti Alki LP, keďže výška licenčného poplatku pravdepodobne nesúvisela s hodnotou duševného vlastníctva, za ktoré sa mal zaplatiť. Vďaka tomu, že sa pri analýze transferového oceňovania použila transakčná metóda čistého obchodného rozpätia, licenčný poplatok v skutočnosti zodpovedal zvyškovému zisku spoločnosti SMBV, t. j. každý zisk, ktorý zaznamenala spoločnosť SMBV, vyšší ako [9 – 12] % prevádzkových výdavkov sa premenil na daňovo odpočítateľný licenčný poplatok.

4. **PRIPOMIENKY HOLANDSKÝCH ORGÁNOV K ROZHODNUTIU O ZAČATÍ KONANIA**

(55) Holandsko predložilo pripomienky k rozhodnutiu o začatí konania 16. júla 2014.

(56) Holandsko tvrdilo, že odmena dohodnutá v záväznom stanovisku k stanoveniu metódy ocenenia SMBV bola v súlade s princípom nezávislého vzťahu a že metóda (t. j. transakčná metóda čistého obchodného rozpätia s ukazovateľom úrovne zisku založeným na nákladoch), ktorú zvolil daňový poradca, bola vhodná na určenie uvedenej odmeny. Holandsko takisto uviedlo, že záväzným stanoviskom k stanoveniu metódy ocenenia SMBV sa spoločnosti SMBV neposkytla selektívna výhoda.

(57) Na podporu uvedeného stanoviska Holandsko vo svojich pripomienkach uviedlo nasledujúce argumenty.

(58) Po prvé, Holandsko tvrdilo, že úmyslom skupiny Starbucks vždy bolo vytvoriť fungujúcu pražiareň kávy s nízkym rizikom a že tieto skutočnosti a okolnosti sa v priebehu rokov výrazne nezmenili. Spoločnosť SMBV navyše vykonávala svoje funkcie pod dohľadom iných subjektov skupiny, ktoré v konečnom dôsledku niesli riziká daných transakcií.

(59) Holandsko preto považovalo spoločnosť SMBV za „najmenej zložitý subjekt“ (a tým za skúmanú stranu), ktorého nezávislá trhová odmena sa musí stanoviť pomocou referenčnej štúdie, pre ktorú bola transakčná metóda čistého obchodného rozpätia medzinárodne najpoužívanejšou metódou. Z hľadiska výrobnej funkčnosti spoločnosť SMBV používala nákladovo orientovaný ukazovateľ úrovne zisku. Holandsko zdôraznilo, že tento prístup bol v súlade s platnou smernicou OECD o transferovom oceňovaní a s vyhláškou o transferovom oceňovaní. Konkrétnejšie Holandsko argumentovalo, že na základe vyhlášky o transferovom oceňovaní si môže každý daňovník v zásade slobodne vybrať metódu transferového oceňovania za predpokladu, že vybraná metóda vedie v prípade príslušnej transakcie k nezávislému trhovému výsledku. Vzhľadom na to, že Holandsko považovalo výsledok záväzného stanoviska k stanoveniu metódy ocenenia SMBV za prijateľný odhad trhovej ceny, nedomnievalo sa, že sa týmto záväzným stanoviskom poskytovala spoločnosti SMBV výhoda.

(60) Pokiaľ ide o úpravy porovnateľnosti, Holandsko tvrdilo, že v čase vypracovania správy o transferovom oceňovaní z roku 2007 neboli dostupné žiadne pokyny týkajúce sa toho, ako postupovať v prípade výrobcov s nízkorizikovým profilom. Holandsko uznalo, že smernica OECD o transferovom oceňovaní z roku 2010 skutočne obsahovala viac pokynov k úpravám porovnateľnosti vrátane úprav prevádzkového kapitálu, ale argumentovalo, že uvedené príklady sú len usmernenia a že to znamená, že aj iné stanoviská mohli viesť k nezávislému výsledku. Holandsko okrem toho argumentovalo, že posúdenie toho, či bolo záväzné stanovisko k stanoveniu metódy ocenenia SMBV v súlade s princípom nezávislého vzťahu, musí vychádzať zo smernice OECD o transferovom oceňovaní, ktorá bola k dispozícii v tom čase, t. j. zo smernice OECD o transferovom oceňovaní z roku 1995. Nemohla sa preto uplatniť príloha ku kapitole III smernice OECD o transferovom oceňovaní z roku 2010, v ktorej je uvedený pracovný príklad úpravy porovnateľnosti.

(61) Holandsko vykonalo aj analýzu citlivosti zameranú na rozpätie hodnôt v rámci nezávislého vzťahu, ktoré sa vypočítalo v súlade s metodikou stanovenou v správe o transferovom oceňovaní z roku 2007, a to s cieľom posúdiť spoľahlivosť výsledkov v prípade zmeny niektorých parametrov. Na základe týchto simulácií dospelo Holandsko k záveru, že ak by sa aj mali prijať ktorékoľvek z pochybností, ktoré vzniesla Komisia, výsledkom by bola stále odmena v rozpätí hodnôt v rámci nezávislého vzťahu. V súlade so smernicou OECD o transferovom oceňovaní z roku 1995 sa nevyžadujú žiadne opravy, ak odmena patrí do rozpätia hodnôt v rámci nezávislého vzťahu.

(62) Holandsko ďalej argumentovalo, že Komisia ako základ pre analýzu selektívnosti nesprávne určila referenčný systém, ktorý bol bežným daňovým systémom založeným na rozdiele medzi ziskmi a stratami podniku vykonávajúceho činnosti v bežných trhových podmienkach. Podľa Holandska mal byť správnym referenčným systémom článok 8b ods. 1 zákona o dani z príjmov právnických osôb, ktorý obsahuje princíp nezávislého vzťahu, a vyhláška o transferovom oceňovaní, ktorá poskytuje ďalšie usmernenia k uplatňovaniu princípu nezávislého vzťahu. Holandsko argumentovalo, že kým sa záväzné stanovisko k stanoveniu metódy ocenenia SMBV neodchyľuje od článku 8b ods. 1 zákona o dani z príjmov právnických osôb a od vyhlášky o transferovom oceňovaní, nemôže vzniknúť selektívna výhoda.

(63) Holandsko napokon poznamenalo, že ak by Komisia uplatnila vlastný výklad daňových princípov členských štátov, zasahovala by do zvrchovanosti Holandska.

5. PRIPOMIENKY ZAINTERESOVANÝCH STRÁN K ROZHODNUTIU O ZAČATÍ KONANIA

5.1. Spoločnosť Starbucks

(64) Spoločnosť Starbucks predložila svoje pripomienky k rozhodnutiu o začatí konania 16. januára 2015. Spoločnosť Starbucks okrem toho zaslala Komisii informácie o trhu, a to listami z 13. apríla 2015, 29. mája 2015, 10. septembra 2015 a 23. septembra 2015.

(65) Pripomienky spoločnosti Starbucks sa do veľkej miery prekrývali s pripomienkami Holandska, nakoľko obidve strany tvrdili, že odmena v záväznom stanovisku k stanoveniu metódy ocenenia SMBV bola nezávislá a neposkytovala selektívnu výhodu spoločnosti SMBV.

(66) Podobne ako Holandsko spoločnosť Starbucks argumentovala, že spoločnosť SMBV vykonávala len obmedzené nízkorizikové funkcie v rámci podpory korporácie Starbucks Corporation pôsobiacej v oblasti EMEA. V konečnom dôsledku ostatné subjekty skupiny, napríklad spoločnosť Alki LP, prevzali obchodnú zodpovednosť za činnosti spoločnosti SMBV a následne niesli hospodárske riziká spojené s danými transakciami (vrátane rizika súvisiaceho so skladovými zásobami).

(67) Spoločnosť Starbucks preto dospela k záveru, že transakčná metóda čistého obchodného rozpätia predstavuje najvhodnejšiu metódu transferového oceňovania. Spoločnosť Starbucks sa domnievala, že holandská daňová správa musí v každom prípade začať posúdenie transferového oceňovania na základe metodiky vybranej daňovníkom.

(68) Spoločnosť Starbucks pripomenula, že transferové oceňovanie nie je presná veda, a preto sa pri použití akejkoľvek metódy transferového oceňovania zvyčajne získava rozpätie číselných údajov, ktoré by mohli byť rovnako obhájiteľné. Každou analýzou transferového oceňovania sa v zásade vygeneruje rozpätie výsledkov v rámci nezávislého vzťahu a výsledkom je výber jednej nezávislej trhovej ceny, nie definitívnej nezávislej trhovej ceny.

(69) Spoločnosť Starbucks dodala, že má k dispozícii niekoľko *ad hoc* správ, ktoré ďalej potvrdzujú nezávislú povahu prirážky stanovenej v záväznom stanovisku k stanoveniu metódy ocenenia SMBV.

(70) Pokiaľ ide o úpravy uvedené v správe o transferovom oceňovaní z roku 2007, spoločnosť Starbucks objasnila, že účelom uvedených úprav bolo zohľadniť dôležité rozdiely vo funkčných profiloch spoločnosti SMBV a porovnateľných spoločností zaradených do vzorky s cieľom dospieť k primeranej nezávislej trhovej odmene. Podľa spoločnosti Starbucks boli tieto úpravy primerané, v určitých ohľadoch konzervatívne a určite neznížili príjem spoločnosti SMBV za vykonávané funkcie.

(71) Spoločnosť Starbucks ďalej tvrdila, podobne ako Holandsko, že Komisia neurčila správne referenčný rámec. Spoločnosť Starbucks argumentovala, že referenčným systémom má byť holandský systém zdaňovania právnických osôb a konkrétnejšie článok 8b ods. 1 zákona o dani z príjmov právnických osôb, vyhláška o transferovom oceňovaní a správna prax holandskej daňovej správy. Podľa Holandska aj spoločnosti Starbucks by problém v oblasti štátnej pomoci mohol vzniknúť iba vtedy, ak by sa záväzné stanovisko k stanoveniu metódy ocenenia SMBV odchýlilo od bežného výkladu a uplatňovania princípu nezávislého vzťahu v Holandsku. Spoločnosť Starbucks navyše tvrdila, že Komisia neurčila referenčnú skupinu daňovníkov a že prepojené a neprepojené spoločnosti nie sú vždy v porovnateľnej právnej a skutkovej situácii.

(72) Spoločnosť Starbucks napokon kritizovala prístup Komisie, ktorý bol v rozpore s prístupom holandskej daňovej správy, pri ktorom sa uprednostňuje „podstata pred formou“. Spoločnosť Starbucks ďalej uviedla, že Komisia nemohla použiť na posúdenie informácie, ktoré boli k dispozícii až po uzatvorení záväzného stanoviska k stanoveniu metódy ocenenia SMBV.

5.2. Iné zainteresované strany

(73) Združenie NOB argumentovalo, že pri stanovení toho, či určité daňové zaobchádzanie s daňovníkom podľa záväzného stanoviska k stanoveniu metódy ocenenia predstavuje štátnu pomoc, by sa malo vychádzať z holandských právnych predpisov, správnej praxe a uplatňovania princípu nezávislého vzťahu v čase, keď bolo uzatvorené dané záväzné stanovisko. Združenie NOB uviedlo, že odkazom na obozretného nezávislého účastníka trhu v rozhodnutí o začatí konania sa pravdepodobne zavádzal nový druh normy EÚ, ktorá pri posudzovaní nezávislej povahy základného dojednania presahuje smernicu OECD o transferovom oceňovaní. Združenie NOB požiadalo Komisiu, aby potvrdila, či bude ako referenčný rámec používať vnútroštátny právny systém, a nie inú normu. Ďalej tvrdilo, že daňovníci majú legitímnu dôveru v to, že záväzné stanoviská k stanoveniu metódy ocenenia, ktoré sa uzatvorili na základe národného výkladu vnútroštátnych právnych predpisov, nepredstavujú štátnu pomoc.

(74) Zväz VNO-NCW vyjadril obavy nad uplatňovaním kritéria obozretného nezávislého účastníka trhu a vyzýval, aby sa ako referenčný rámec pri posudzovaní selektívnosti použili vnútroštátne uplatňované pravidlá transferového oceňovania.

(75) Spoločnosť ATOZ argumentovala, že Komisia zjavne zastáva názor, že existuje objektívna norma nezávislého vzťahu vychádzajúca zo zásad OECD, ktorá je nejakým spôsobom zapracovaná do práva Únie a ktorá má prednosť pred vnútroštátnym právom a praxou členských štátov. Podľa spoločnosti ATOZ však Komisia mala zvážiť, či je záväzné stanovisko k stanoveniu metódy ocenenia SMBV v súlade s holandským právom. Spoločnosť ATOZ argumentovala, že prístup Komisie vytvára právnu neistotu medzi nadnárodnými spoločnosťami.

(76) Organizácia Oxfam a obchodná komora BAK vo svojich pripomienkach vyjadrili podporu vyšetrovaniu Komisie.

(77) Spoločnosť X, ktorá je konkurentom skupiny Starbucks a ktorá si neželala zverejniť svoju totožnosť, predložila Komisii v reakcii na rozhodnutie o začatí konania pripomienky týkajúce sa hodnoty pridanej zelenej káve procesom praženia. Uviedla, že v prípade praženej a mletej kávy alebo zrnkovej kávy by táto pridaná hodnota predstavovala v priemere 13 až 17 % nákladov na zelenú kávu.

6. PRIPOMIENKY HOLANDSKA K PRIPOMIENKAM TRETÍCH STRÁN A K PRIPOMIENKAM SPOLOČNOSTI X

(78) Holandsko v listoch z 20. a 26. apríla 2015 súhlasilo s pripomienkami spoločnosti Starbucks, združenia NOB, zväzu VNO-NCW a spoločnosti ATOZ. Naopak, Holandsko nepodporilo argumenty, ktoré predložila organizácia Oxfam a obchodná komora BAK.

(79) Holandsko v liste z 11. marca 2015 uviedlo, že nemôže poskytnúť žiadnu podstatnú odpoveď na pripomienky spoločnosti X, keďže nemalo k dispozícii funkčnú analýzu a referenčné hodnoty anonymného konkurenta.

7. POSUDZOVANIE

(80) V nadväznosti na dôkladné vyšetrovanie, po dôslednom zvážení pripomienok doručených v reakcii na rozhodnutie o začatí konania a vzhľadom na závery rozsudku vo veci Starbucks sa Komisia domnieva, že obavy vyjadrené v rozhodnutí o začatí konania nemožno v súvislosti so sporným záväzným stanoviskom potvrdiť.

7.1. Existencia pomoci

(81) Podľa článku 107 ods. 1 ZFEÚ pomoc poskytovaná v akejkoľvek forme členským štátom zo štátnych prostriedkov, ktorá narúša hospodársku súťaž alebo hrozí narušením hospodárskej súťaže tým, že zvýhodňuje určité podniky alebo výrobu určitých druhov tovaru, je nezlučiteľná s vnútorným trhom, pokiaľ ovplyvňuje obchod medzi členskými štátmi.

(82) Ako konštatoval Súdny dvor Európskej únie ([9]), na klasifikáciu určitého opatrenia ako štátnej pomoci v zmysle článku 107 ods. 1 ZFEÚ sa preto vyžaduje splnenie všetkých týchto podmienok: i) opatrenie musí byť pripísateľné štátu a financované zo štátnych prostriedkov; ii) jeho príjemcovi sa ním musí poskytovať určitá výhoda; iii) táto výhoda musí byť selektívna a iv) opatrenie musí narúšať hospodársku súťaž alebo hroziť narušením hospodárskej súťaže a mať potenciál ovplyvniť obchod medzi členskými štátmi.

(83) V ďalšom texte sa Komisia zameria na posúdenie toho, či sa sporným záväzným stanoviskom poskytla spoločnosti SMBV výhoda.

7.2. Existencia výhody pre spoločnosť SMBV

(84) Výhodou v zmysle článku 107 ods. 1 ZFEÚ je každá hospodárska výhoda, ktorú by podnik nemohol získať za bežných trhových podmienok, teda bez zásahu štátu. Aby sa preukázala existencia výhody, je potrebné odvolávať sa na účinok samotného opatrenia. Pokiaľ ide o daňové opatrenia, výhodu možno poskytnúť znížením daňového zaťaženia podniku rôznymi spôsobmi a najmä znížením základu dane alebo sumy splatnej dane.

([9]) Rozsudok Súdneho dvora z 2. septembra 2010, Komisia/Deutsche Post, C-399/08 P, C-399/08 P, ECLI:EU:C:2010:481, bod 39.

(85) Ako sa opisuje v oddiele 3 tohto rozhodnutia, Komisia začala formálne vyšetrovanie proti Holandsku týkajúce sa záväzného stanoviska k stanoveniu metódy ocenenia SMBV na základe troch pochybností uvedených v rozhodnutí o začatí konania.

(86) Prvá pochybnosť, ktorú Komisia vyjadrila v rozhodnutí o začatí konania, sa týkala toho, či holandská daňová správa správne odsúhlasila klasifikáciu spoločnosti SMBV ako nízkorizikového výrobcu pracujúceho na zákazku na účely stanovenia nezávislej trhovej odmeny.

(87) V tejto súvislosti Všeobecný súd vo svojom rozsudku konštatoval, že zistenie, podľa ktorého neboli splnené metodické požiadavky bežnej analýzy transferového oceňovania, samo osebe nepostačuje na preukázanie poskytnutia štátnej pomoci. Aj keby Komisia správne pochybovala o použitej klasifikácii transferového oceňovania, musela by aj tak preukázať, že toto metodické pochybenie viedlo k výhode pre spoločnosť SMBV. Podľa Všeobecného súdu Komisia v tejto veci nepreukázala výhodu na požadovanej právnej úrovni ([10]).

(88) Druhá pochybnosť, ktorú Komisia vyjadrila, sa týkala toho, či holandská daňová správa správne odsúhlasila prvú a druhú úpravu vykonanú daňovým poradcom pri výpočte odmeny spoločnosti SMBV na základe záväzného stanoviska k stanoveniu metódy ocenenia SMBV. Prvá úprava sa týkala výberu prevádzkových nákladov ako ukazovateľa úrovne zisku na výpočet odmeny spoločnosti SMBV. Druhou úpravou, ako ju opísala spoločnosť SMBV, bola úprava prevádzkového kapitálu.

(89) Po prvé, Všeobecný súd konštatoval, že Komisia nepreukázala, že výber ukazovateľa úrovne zisku bol nesprávny ([11]).

(90) Po druhé, pokiaľ ide o úpravu prevádzkového kapitálu, Všeobecný súd konštatoval, že zistenie Komisie, že skupina Starbucks neposkytla dostatočné odôvodnenie úprav výsledkov vypočítaných transakčnou metódou čistého obchodného rozpätia, samo osebe nestačí na preukázanie toho, že uvedené úpravy boli chybné alebo že poskytli výhodu spoločnosti SMBV. Na základe toho Všeobecný súd konštatoval, že Komisia nepreukázala, že vykonanou úpravou prevádzkového kapitálu sa spoločnosti SMBV poskytla výhoda ([12]).

(91) Posledná pochybnosť, ktorú vyjadrila Komisia, sa týkala toho, či holandská daňová správa správne odsúhlasila metódu stanovenú v záväznom stanovisku k stanoveniu metódy ocenenia SMBV na účely výpočtu výšky licenčných poplatkov, ktoré má zaplatiť spoločnosť SMBV. V tejto súvislosti Všeobecný súd konštatoval, že Komisia sa dopustila chyby, keď dospela k záveru, že zmluvné vzťahy medzi skupinou Starbucks a inými spoločnosťami zaoberajúcimi sa pražením kávy preukazujú, že výška licenčných poplatkov, ktoré zaplatila spoločnosť SMBV, mala byť nulová ([13]). Všeobecný súd tiež konštatoval, že Komisia nesprávne dospela k záveru, že dohody medzi konkurentmi skupiny Starbucks a inými spoločnosťami zaoberajúcimi sa pražením kávy dokazujú, že výška licenčných poplatkov, ktoré zaplatila spoločnosť SMBV, mala byť nulová ([14]).

(92) Všeobecný súd takisto konštatoval, že Komisia dostatočne nepreukázala, že ak výška licenčného poplatku zaplateného spoločnosťou SMBV nebola nulová, mala byť napriek tomu nižšia ako suma zaplatená podľa záväzného stanoviska k stanoveniu metódy ocenenia SMBV ([15]). Všeobecný súd uviedol, že Komisia vo svojom rozhodnutí nešpecifikovala, akú alternatívnu výšku licenčného poplatku považuje za primeranú. ([16])

([10]) Rozsudok Všeobecného súdu z 24. septembra 2019, Holandsko a i./Komisia, T-760/15 a T-636/16, ECLI:EU:T:2019:669, bod 427.
([11]) Rozsudok Všeobecného súdu z 24. septembra 2019, Holandsko a i./Komisia, T-760/15 a T-636/16, ECLI:EU:T:2019:669, bod 501.
([12]) Rozsudok Všeobecného súdu z 24. septembra 2019, Holandsko a i./Komisia, T-760/15 a T-636/16, ECLI:EU:T:2019:669, bod 541.
([13]) Rozsudok Všeobecného súdu z 24. septembra 2019, Holandsko a i./Komisia, T-760/15 a T-636/16, ECLI:EU:T:2019:669, bod 359.
([14]) Rozsudok Všeobecného súdu z 24. septembra 2019, Holandsko a i./Komisia, T-760/15 a T-636/16, ECLI:EU:T:2019:669, bod 358.
([15]) Rozsudok Všeobecného súdu z 24. septembra 2019, Holandsko a i./Komisia, T-760/15 a T-636/16, ECLI:EU:T:2019:669, bod 362.
([16]) Rozsudok Všeobecného súdu z 24. septembra 2019, Holandsko a i./Komisia, T-760/15 a T-636/16, ECLI:EU:T:2019:669, bod 368.

(93) Všeobecný súd vo všeobecnosti konštatoval, že Komisia nesprávne predpokladala, že hodnota duševného vlastníctva poskytnutého spoločnosti SMBV bola využitá len v prípade predaja výrobkov konečným zákazníkom ([17]). Všeobecný súd konštatoval, že vzhľadom na to, že duševné vlastníctvo bolo potrebné na výkon hospodárskej činnosti spoločnosti SMBV, spoločnosť SMBV získala hodnotu z používania tohto duševného vlastníctva ([18]).

(94) Všeobecný súd okrem toho konštatoval, že Komisia sa mýlila, keď tvrdila, že spoločnosť SMBV nebola schopná zaplatiť licenčný poplatok za uvedené duševné vlastníctvo, pretože činnosti, na ktoré spoločnosť SMBV toto duševné vlastníctvo potrebovala, boli stratové ([19]). Všeobecný súd uviedol, že informácie, ktoré preukazovali stratovosť týchto činností, boli k dispozícii až od roku 2010, a teda neboli k dispozícii v čase uzavretia záväzného stanoviska k stanoveniu metódy ocenenia SMBV. Všeobecný súd v tejto súvislosti uviedol, že ak by záväzné stanovisko k stanoveniu metódy ocenenia SMBV viedlo k vzniku novej pomoci, táto pomoc mala byť oznámená Komisii pred jej zavedením, ako sa to vyžaduje na základe článku 108 ods. 3 ZFEÚ. Keďže Komisia by v tomto prípade musela zaujať stanovisko k takémuto oznámeniu len na základe informácií, ktoré mala v tom čase k dispozícii, Všeobecný súd konštatoval, že Komisia nemohla holandskej daňovej správe vytýkať, že nezohľadnila informácie, ktoré v čase uzavretia záväzného stanoviska k stanoveniu metódy ocenenia SMBV neboli známe alebo rozumne predvídateľné ([20]).

(95) Všeobecný súd navyše konštatoval, že hoci holandská daňová správa mohla od záväzného stanoviska k stanoveniu metódy ocenenia SMBV odstúpiť alebo ho zmeniť počas obdobia jeho platnosti, Komisia netvrdila, že rozhodnutím holandskej daňovej správy neodstúpiť od tohto záväzného stanoviska ani ho nezmeniť počas jeho platnosti sa poskytla spoločnosti SMBV výhoda ([21]). Komisia preto nebola oprávnená použiť takýto argument na odôvodnenie použitia informácií, ktoré boli k dispozícii až po uzavretí záväzného stanoviska k stanoveniu metódy ocenenia SMBV.

(96) Všeobecný súd zhrnul, že Komisia z právneho hľadiska dostatočne nepreukázala, že záväzným stanoviskom k stanoveniu metódy ocenenia SMBV sa spoločnosti SMBV poskytla výhoda, a preto vzhľadom na kumulatívnu povahu kritérií uvedených v odôvodnení 82 Komisia nepreukázala, že Holandsko poskytlo spoločnosti SMBV pomoc v rozpore s článkom 107 ods. 1 ZFEÚ. Všeobecný súd preto zrušil rozhodnutie o ukončení konania.

(97) Podľa článku 266 ZFEÚ je povinnosťou Komisie prijať opatrenia potrebné na dosiahnutie súladu s rozsudkom Všeobecného súdu vo veci Starbucks, ktorým sa zrušilo rozhodnutie o ukončení konania.

(98) Komisia na tento účel zhromaždila ďalšie informácie o obchodných operáciách skupiny Starbucks v Holandsku prostredníctvom žiadosti o informácie adresovanej Holandsku. Ani odpoveď holandských orgánov na túto žiadosť o informácie, ani následné stretnutie Komisie, holandských orgánov a zástupcu skupiny Starbucks neposkytli dôkazy, ktoré by z právneho hľadiska dostatočne potvrdili pochybnosti uvedené v rozhodnutí o začatí konania týkajúce sa súladu záväzného stanoviska k stanoveniu metódy ocenenia SMBV s článkom 107 ods. 1 ZFEÚ.

(99) Komisia okrem toho v rámci svojho vyšetrovania neodhalila žiadne iné zdroje relevantných, spoľahlivých finančných informácií z obdobia, keď bolo pôvodne uzavreté záväzné stanovisko k stanoveniu metódy ocenenia medzi holandskou daňovou správou a spoločnosťou SMBV, ktoré by boli užitočné pre jej analýzu transferového oceňovania. Táto absencia spoľahlivých údajov bola v tomto prípade obzvlášť relevantná, keďže Všeobecný súd konštatoval, že Komisia sa nemohla spoliehať na informácie, ktoré neboli k dispozícii v čase uzavretia sporného opatrenia ([22]).

([17]) Rozsudok Všeobecného súdu z 24. septembra 2019, Holandsko a i./Komisia, T-760/15 a T-636/16, ECLI:EU:T:2019:669, bod 260.
([18]) Rozsudok Všeobecného súdu z 24. septembra 2019, Holandsko a i./Komisia, T-760/15 a T-636/16, ECLI:EU:T:2019:669, bod 262.
([19]) Rozsudok Všeobecného súdu z 24. septembra 2019, Holandsko a i./Komisia, T-760/15 a T-636/16, ECLI:EU:T:2019:669, bod 273.
([20]) Rozsudok Všeobecného súdu z 24. septembra 2019, Holandsko a i./Komisia, T-760/15 a T-636/16, ECLI:EU:T:2019:669, bod 250.
([21]) Rozsudok Všeobecného súdu z 24. septembra 2019, Holandsko a i./Komisia, T-760/15 a T-636/16, ECLI:EU:T:2019:669, bod 248.
([22]) Rozsudok Všeobecného súdu z 24. septembra 2019, Holandsko a i./Komisia, T-760/15 a T-636/16, ECLI:EU:T:2019:669, bod 251.

(100) Komisia preto musí dospieť k záveru, že formálnym vyšetrovaním záväzného stanoviska k stanoveniu metódy ocenenia SMBV sa z právneho hľadiska dostatočne nepreukázalo, že záväzné stanovisko k stanoveniu metódy ocenenia SMBV viedlo k zlepšeniu čistej finančnej situácie spoločnosti SMBV.

Záver

(101) V tomto rozhodnutí preto Komisia musí vypustiť pochybnosti vyjadrené v rozhodnutí o začatí konania, pokiaľ ide o existenciu výhody. Keďže kritériá pre zistenie existencie štátnej pomoci na základe článku 107 ods. 1 ZFEÚ sú kumulatívne, nie je potrebné skúmať ostatné kritériá stanovené v uvedenom ustanovení.

8. **ZÁVER O EXISTENCII POMOCI**

(102) Komisia na základe uvedených skutočností konštatuje, že záväzné stanovisko k stanoveniu metódy ocenenia SMBV nepredstavuje štátnu pomoc v zmysle článku 107 ods. 1 ZFEÚ,

PRIJALA TOTO ROZHODNUTIE:

Článok 1

Holandské kráľovstvo sporným záväzným stanoviskom k stanoveniu metódy ocenenia vydaným daňovou správou Holandského kráľovstva 28. apríla 2008 neposkytlo spoločnosti Starbucks Manufacturing EMEA bv pomoc v zmysle článku 107 ods. 1 Zmluvy o fungovaní Európskej únie.

Článok 2

Toto rozhodnutie je určené Holandskému kráľovstvu.

V Bruseli 28. novembra 2024

Za Komisiu
Margrethe VESTAGER
výkonná podpredsedníčka