2025/2402

1.12.2025

SKLEP KOMISIJE (EU) 2025/2402

z dne 28. novembra 2024

o vnaprejšnjih davčnih stališčih SA.38374 (2014/C) (ex 2014/NN) (ex 2014/CP) – Nizozemska – Domnevna pomoč družbi Starbucks

(notificirano pod dokumentarno številko C(2024) 8566)

(Besedilo v angleškem jeziku je edino verodostojno)

(Besedilo velja za EGP)

EVROPSKA KOMISIJA JE –

ob upoštevanju Pogodbe o delovanju Evropske unije in zlasti člena 108(2), prvi pododstavek, Pogodbe,

ob upoštevanju Sporazuma o Evropskem gospodarskem prostoru in zlasti člena 62(1), točka (a), Sporazuma,

po pozivu zainteresiranim stranem, naj predložijo svoje pripombe ([1]), in ob upoštevanju teh pripomb,

ob upoštevanju naslednjega:

1. POSTOPEK

(1) Družba Starbucks Coffee EMEA BV (v nadaljnjem besedilu: Starbucks Coffee BV) in družba Starbucks Manufacturing EMEA BV (v nadaljnjem besedilu: SMBV) sta družbi, ki sta pod posrednim nadzorom družbe Starbucks Corporation. Zadnjenavedena družba je bila ustanovljena v Združenih državah Amerike in je sedež skupine. Družba Starbucks Corporation in vse družbe pod njenim nadzorom so v nadaljnjem besedilu skupaj imenovane „Starbucks“ ali „skupina Starbucks“.

(2) Komisija je z dopisom z dne 30. julija 2013 od organov Kraljevine Nizozemske (v nadaljnjem besedilu: Nizozemska) zahtevala, naj predložijo informacije o praksi na področju vnaprejšnjih davčnih stališč na Nizozemskem in o vseh stališčih v zvezi z družbama Starbucks Coffee BV in SMBV.

(3) V dopisu z dne 2. oktobra 2013 so nizozemski organi Komisiji posredovali zahtevane informacije, vključno z vnaprejšnjim cenovnim sporazumom ([2]) ([3]), sklenjenim leta 2008 med nizozemsko davčno upravo in družbo Starbucks Coffee BV(v nadaljnjem besedilu: vnaprejšnji cenovni sporazum Starbucks Coffee BV), ter vnaprejšnjim cenovnim sporazumom, sklenjenim leta 2008 med nizozemsko davčno upravo in SMBV (v nadaljnjem besedilu: vnaprejšnji cenovni sporazum SMBV) in spremnimi dokumenti. Spremni dokumenti vključujejo zlasti poročilo o transfernih cenah iz leta 2007, ki podpira obe zahtevi za vnaprejšnji cenovni sporazum (v nadaljnjem besedilu: poročilo o transfernih cenah iz leta 2007) ter izmenjave med nizozemsko davčno upravo na eni strani in davčnim svetovalcem družbe Starbucks Corporation na drugi strani (v nadaljnjem besedilu: davčni svetovalec), ki deluje v imenu družb Starbucks Coffee BV in SMBV. Nizozemski organi so Komisiji kot del spremnih dokumentov predložili tudi vnaprejšnji cenovni sporazum, sklenjen med nizozemsko davčno upravo ter družbama Starbucks Coffee BV in SMBV leta 2001.

(4) Komisija se je po predhodni preiskavi 11. junija 2014 odločila začeti formalni postopek preiskave v skladu s členom 108(2) Pogodbe o delovanju Evropske unije (PDEU) o vnaprejšnjem cenovnem sporazumu SMBV z utemeljitvijo, da bi ta lahko pomenil državno pomoč v smislu člena 107(1) PDEU (v nadaljnjem besedilu: sklep o začetku postopka) ([4]). V dopisu z dne 16. julija 2014 so nizozemski organi predložili svoje pripombe v zvezi s sklepom o začetku postopka.

([1]) UL C 460, 19.12.2014, str. 11.
([2]) V tem sklepu Komisije se izraza „vnaprejšnje davčno stališče“ in „vnaprejšnji cenovni sporazum“ uporabljata kot sopomenki.
([3]) Vnaprejšnji cenovni sporazum je sporazum med davčno upravo in davčnim zavezancem o uporabi davčne zakonodaje v zvezi s (prihodnjimi) transakcijami. Vnaprejšnji cenovni sporazum glede prihodnjih transakcij znotraj skupine določa ustrezen sklop meril (npr. metodo, primerljive podatke in ustrezne prilagoditve, kritične predpostavke v zvezi s prihodnjimi dogodki) za določanje primerljivih tržnih cen za te transakcije v določenem obdobju. Postopek za vnaprejšnji cenovni sporazum uradno začne davčni zavezanec.
([4]) UL C 460, 19.12.2014, str. 11.

(5) Sklep o začetku postopka je bil 19. decembra 2014 objavljen v *Uradnem listu Evropske unije*. Komisija je zainteresirane strani pozvala, naj predložijo svoje pripombe glede navedenega sklepa.

(6) Z dopisom z dne 16. januarja 2015 je skupina Starbucks predložila pripombe na sklep o začetku postopka. Pripombe na sklep o začetku postopka so predložili tudi Nizozemsko združenje davčnih svetovalcev (*De Nederlandse Orde van Belastingadviseurs*, v nadaljnjem besedilu: NOB), Nizozemska konfederacija industrij in delodajalcev (*Verbond van Nederlandse Ondernemingen & Nederlands Christelijk Werkgeversverbond*, v nadaljnjem besedilu: VNO-NCW), družba ATOZ Tax Advisers Luxembourg, organizacija Oxfam International in Avstrijska zvezna delavska zbornica (*Bundesarbeitskammer Österreich*, v nadaljnjem besedilu: BAK).

(7) Z dopisoma z dne 20. in 26. marca 2015 so nizozemski organi predložili svoje pripombe glede pripomb tretjih strani v zvezi s sklepom o začetku postopka.

(8) Komisija je 21. oktobra 2015 sprejela Sklep Komisije (EU) 2017/502 ([5]), s čimer se je zaključila formalna preiskava v zvezi z vnaprejšnjim cenovnim sporazumom SMBV. Komisija je v navedenem sklepu ugotovila, da navedeni vnaprejšnji cenovni sporazum pomeni pomoč v smislu člena 107(1) PDEU, ki ni združljiva z notranjim trgom in so jo nizozemski organi nezakonito izvajali v nasprotju s členom 108(3) PDEU. Nizozemski je bilo naloženo, naj zagotovi vračilo zneska nezdružljive in nezakonite pomoči, ki jo je prejela družba SMBV.

(9) Splošno sodišče je 24. septembra 2019 v sodbi v zadevi Starbucks ([6]) Sklep Komisije (EU) 2017/502 razglasilo za ničen, vendar to ni vplivalo na sklep o začetku postopka. Ta sodba je postala pravnomočna.

(10) Zato je morala Komisija vnaprejšnji cenovni sporazum SMBV ponovno preučiti.

(11) Komisija je 23. decembra 2020 nizozemske organe zaprosila za dodatne informacije v zvezi s funkcijami, sredstvi in tveganji, povezanimi z dejavnostmi družbe SMBV na Nizozemskem v obdobju preiskave.

(12) Komisija je na zahtevo Stalnega predstavništva Nizozemske pri Uniji 22. januarja 2021 organizirala sestanek, na katerem se je razpravljalo o dodatni zahtevi Komisije za informacije z dne 23. decembra 2020.

(13) Nizozemski organi so 18. marca 2021 predložili odgovore na dodatno zahtevo Komisije za informacije z dne 23. decembra 2020.

(14) Dne 29. aprila 2021 je potekal sestanek med Komisijo ter predstavniki družbe SMBV in nizozemskih organov, namenjen razpravi o teh odgovorih.

(15) Zato je formalni postopek preiskave zadevnega vnaprejšnjega davčnega stališča še vedno odprt in ga je treba zaključiti.

2. **OPIS UKREPA**

2.1 **Upravičenec**

(16) Upravičenec ukrepa je SMBV, odvisna družba skupine Starbucks, ustanovljena na Nizozemskem. Skupina Starbucks je sestavljena iz družbe Starbucks Corporation in vseh družb, ki jih ta družba nadzira. Starbucks Corporation je sedež skupine Starbucks. Starbucks Corporation ima sedež v Seattlu v Združenih državah Amerike (ZDA).

(17) Skupina Starbucks se ukvarja s praženjem, trženjem in maloprodajo posebnih vrst kave in deluje v 65 državah. Kupuje in praži kavo, ki jo prodaja, vključno z ročno obdelano kavo, čajem in pijačami ter drugimi svežimi živilskimi izdelki, v trgovinah, ki jih upravlja. Glede na letno poročilo skupine Starbucks za leto 2014 skupina Starbucks prodaja različne kavne in čajne proizvode ter podeljuje licence za svojo blagovno znamko po drugih kanalih, kot so veleblagovnice, trgovine z živili in nacionalni ponudniki prehrambenih storitev. V letu 2014 je imela

([5]) Sklep Komisije (EU) 2017/502 z dne 21. oktobra 2015 o državni pomoči SA.38374 (2014/C, ex 2014/NN), ki jo je Nizozemska dodelila podjetju Starbucks (UL L 83, 29.3.2017, str. 38, ELI: http://data.europa.eu/eli/dec/2017/502/oj).

([6]) Sodba Splošnega sodišča z dne 24. septembra 2019, Nizozemska in drugi/Komisija, T-760/15 in T-636/16, ECLI:EU:T:2019:669.

skupina Starbucks po vsem svetu 16 448 milijonov USD čistih prihodkov in 2 067 milijonov USD čistega dobička po obdavčitvi.

(18) Subjekta skupine Starbucks, ki plačujeta davke na Nizozemskem, sta Starbucks Coffee BV in SMBV, ki sta skupaj v davčni enoti. V skladu s tem vložita eno davčno napoved kot en subjekt.

(19) Družba SMBV je pražarna kave, ki deluje od leta 2002. Njen obrat za praženje s sedežem v Amsterdamu je edini tovrstni obrat zunaj ZDA. Surova kavna zrna za družbo SMBV dobavlja švicarska odvisna družba skupine Starbucks, tj. Starbucks Coffee Trading Company SARL, ki ta surova kavna zrna kupuje v korist celotne skupine Starbucks in njenih neodvisnih pridobiteljev licenc. Zrna za trg EMEA se pražijo in pakirajo na Nizozemskem.

(20) Družba SMBV pridobi licenco za intelektualno lastnino za praženje kave od družbe Alki Limited Partnership (v nadaljnjem besedilu: Alki LP) tj. odvisne družbe skupine Starbucks, ustanovljene v Združenem kraljestvu, ki posredno nadzira družbo SMBV, ki je potrebna za proizvodne postopke praženja in dobavo praženih kavnih zrn trgovcem. V zameno družba SMBV plačuje družbi Alki LP licenčnino. V skladu s sporazumom o praženju med družbama Alki LP in SMBV družba Alki LP nastopa kot principal za regijo EMEA in nosi vsa tveganja družbe za prodajo proizvodov in stroške izgub, ki nastanejo zaradi proizvodnje, prodaje, prevoza in skladiščenja.

(21) V skladu s pogoji sporazuma o delitvi stroškov mora družba Alki LP družbi Starbucks Corporation plačevati licenčnino za znanje o praženju kave in pristojbine za storitve, ki jih družba Starbucks Corporation zagotavlja družbi Alki LP, ter poskrbeti za plačila v okviru delitve stroškov za razvoj nekaterih neopredmetenih sredstev.

(22) Družba SMBV mora kot lastnik evropskega obrata za praženje kave družbe Starbucks zagotoviti uporabo ustrezne opreme, izvajanje ustreznih procesov in proizvodnjo praženih zrn v skladu s specifikacijami, ki jih je družba Alki LP navedla v sporazumu o praženju. V skladu s tem sporazumom je družba SMBV lastnica surovih kavnih zrn, ki jih kupuje od dobaviteljev, ki jih določi ali odobri družba Alki LP. Družba SMBV zagotovi, da proizvodi ob dobavi v njen proizvodni obrat ustrezajo specifikacijam proizvoda družbe Alki LP, in mora takoj nadomestiti vse količine pomanjkljivih ali neustreznih surovih kavnih zrn na lastne stroške. Družba Alki LP pa prevzema tveganja v zvezi s škodo, ki nastane zaradi proizvodnje, prodaje, prevoza, skladiščenja, predelave ali uporabe kavnih zrn, in mora družbi SMBV povrniti škodo pri odškodninskih zahtevkih v zvezi s proizvodom.

(23) Družba Alki LP na svojem plačilnem seznamu nima zaposlenih za opravljanje svoje vloge kot principala v okviru sporazuma o praženju in tudi njeni partnerji na svojih plačilnih seznamih nimajo zaposlenih za opravljanje te vloge. Glede na informacije, ki jih je skupina Starbucks predložila v formalnem postopku preiskave, družba Alki LP opravlja svojo vlogo na podlagi smernic, strokovnega znanja in zahtevanih funkcij, ki jih zagotavljajo družbe skupine Starbucks v ZDA na podlagi sporazuma o delitvi stroškov.

(24) Družba Alki LP šteje za pregleden subjekt za davčne namene na Nizozemskem in zato ni zavezana plačilu davka od dohodkov pravnih oseb v skladu z nizozemsko davčno zakonodajo. Zaradi te davčne preglednosti nizozemska davčna uprava meni, da je plačilo licenčnine družbe SMBV družbi Alki LP za uporabo intelektualne lastnine na območju EMEA neposredno plačilo družbi Starbucks Corporation v ZDA.

(25) Odvisne družbe skupine Starbucks sklepajo pogodbe z družbo Starbucks Coffee BV za dobavo praženih kavnih zrn in drugih proizvodov. Vsi proizvodi, ki jih distribuira družba SMBV (pražena kavna zrna, skodelice in papirnati prtički itd.), ki jih proizvaja družba SMBV ali jih družba SMBV kupuje od drugih dobaviteljev, se prodajajo trgovinam. Nekatere trgovine so neodvisne, nekatere pa v lasti družbe Starbucks. Cene, ki jih družba SMBV zaračunava trgovinam, so določene s formulo, ki so jo razvili drugi subjekti skupine Starbucks.

2.2 **Ukrep, ki se ocenjuje**

Vnaprejšnji cenovni sporazum SMBV

(26) Ta odločba se nanaša na vnaprejšnji cenovni sporazum SMBV. Vnaprejšnji cenovni sporazum SMBV je obvezujoč za obdobje 10 let, in sicer od 1. oktobra 2007 do 31. decembra 2017. Vendar je bil glede na informacije, predložene Komisiji, vnaprejšnji cenovni sporazum SMBV 30. septembra 2014 prekinjen zaradi bistvene spremembe dejstev iz oddelka 1 vnaprejšnjega cenovnega sporazuma.

(27) V poročilu o transfernih cenah iz leta 2007 je bilo plačilo dodatek v višini [9–12] % (*) ustrezne stroškovne osnove.

(28) V skladu s členom 8b nizozemskega zakona o davku od dohodkov pravnih oseb iz leta 1969 (*Wet op de vennootschapsbelasting 1969*) bi morali taki vnaprejšnji cenovni sporazumi določati tržno naravnano plačilo za namene določanja transfernih cen. S sklenitvijo vnaprejšnjega cenovnega sporazuma SMBV je torej nizozemska davčna uprava sprejela, da je plačilo, ki ga je določil davčni svetovalec družbe Starbucks v poročilu o transfernih cenah iz leta 2007 za dejavnosti družbe SMBV na Nizozemskem (vključno s prevzetimi tveganji in uporabljenimi sredstvi), tržno naravnano plačilo ([7]).

(29) Poročilo o transfernih cenah iz leta 2007, predloženo nizozemski davčni upravi v okviru vnaprejšnjega cenovnega sporazuma SMBV, je sestavni del navedenega sporazuma.

(30) Za določitev davčne osnove družbe SMBV je vnaprejšnji cenovni sporazum SMBV obravnaval transakcije znotraj skupine, ki jih je ocenila nizozemska davčna uprava. Družba SMBV je družbi v skupini (Alki LP) plačala pristojbino za uporabo intelektualne lastnine za praženje kave, drugi družbi v skupini, tj. Starbucks Coffee Trading Company SARL, pa nadomestilo za nabavo surovih kavnih zrn. Nizozemska davčna uprava in družba SMBV sta na podlagi vnaprejšnjega cenovnega sporazuma SMBV določili obdavčljivo plačilo za storitve praženja in dejavnosti dobavne verige (tj. distribucijo kavnih in nekavnih proizvodov), v katere je bila vključena družba SMBV.

(31) V vnaprejšnjem cenovnem sporazumu SMBV je nizozemska davčna uprava tudi sprejela, da se višina plačila licenčnine družbe SMBV družbi Alki LP določi ob koncu vsakega leta kot razlika med realiziranim dobičkom iz poslovanja pred stroški licenčnine in [9–12]-odstotnim dodatkom na operativne stroške. Vnaprejšnji cenovni sporazum SMBV nadalje določa, da je „ta plačila licenčnine […] mogoče odbiti za namene davka od dohodkov pravnih oseb in niso predmet davčnega odtegljaja na Nizozemskem“.

Poročilo o transfernih cenah iz leta 2007

(32) Plačilo, s katerim se je nizozemska davčna uprava strinjala v vnaprejšnjem cenovnem sporazumu SMBV, je temeljilo na analizi transfernih cen, ki jo je pripravil davčni svetovalec v poročilu o transfernih cenah iz leta 2007, ki je sestavni del navedenega vnaprejšnjega cenovnega sporazuma.

(33) V poročilu o transfernih cenah iz leta 2007 se uporablja metoda stopnje čistega dobička (v nadaljnjem besedilu: metoda TNMM) kot najprimernejša metoda za določanje transfernih cen za primerjavo uspešnosti poslovanja družbe SMBV. Metoda TNMM je ena od posrednih metod, ki se uporabljajo za določanje primerljivih tržnih cen za transakcije in razdelitve dobička med družbami v isti skupini. Pri tej metodi se na podlagi neodvisnega tržnega načela oceni potencialni znesek dobička za dejavnost v celoti namesto za določene posamezne transakcije. Namen te metode ni določitev cene prodanega blaga, temveč se z njo ocenjuje raven dobička, ki bi ga po pričakovanjih dosegle neodvisne družbe s poslovno dejavnostjo, kot je prodaja blaga. Pri tem se izračuna razmerje med dobičkom in ustrezno osnovo (tj. kazalnik ravni dobička), kot so stroški, promet ali naložbe v osnovna sredstva, nato pa se to razmerje primerja z razmerji, ugotovljenimi v primerljivih nepovezanih transakcijah. Uporaba metode TNMM je podrobneje pojasnjena v uvodni izjavi 44 tega sklepa.

(34) Davčni svetovalec družbe SMBV je v poročilu o transfernih cenah iz leta 2007 opravil funkcionalno analizo transakcij znotraj skupine in neodvisnih transakcij te družbe za njeno proizvodno dejavnost. Družba SMBV je bila opredeljena kot pražarna kave z majhnim tveganjem.

(35) Ker se je štelo, da je družba SMBV najmanj zapletena stranka v teh transakcijah z vidika funkcij, sredstev in tveganj, jo je davčni svetovalec uporabil kot „testno stranko“ za določitev njenega tržno naravnanega plačila na podlagi analize TNMM.

(36) Ko je davčni svetovalec za proizvodne dejavnosti družbe SMBV uporabil metodo TNMM, je kot ustrezno osnovo za kazalnik čistega dobička štel stroške storitev, ki jih je izvedla družba SMBV, v skladu z metodo dodatka na stroške, ki velja za ustrezno metodologijo za storitve dobavne verige in proizvodnje.

(*) Zaupne informacije.

([7]) Iz izvirnega nizozemskega besedila: „[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) Vendar je davčni svetovalec menil, da bi bilo treba dodatek uporabiti le za osnovne stroške, povezane z dejavnostmi, pri katerih je imela družba SMBV vlogo z dodano vrednostjo ([8]). V poročilu o transfernih cenah iz leta 2007 so ti osnovni stroški navedeni kot (med drugim) vsi stroški osebja, vključenega v proizvodne dejavnosti in dejavnosti dobavne verige, stroški proizvodne opreme (tj. amortizacija) in režijski stroški obratov (kot so stroški obrata kot taki).

(38) Za povečanje zanesljivosti funkcionalne analize je davčni svetovalec izvedel prilagoditev transfernih cen, da bi upošteval dejstvo, da predlagana uporaba dodatka na stroškovno osnovo družbe SMBV ne bi smela vsebovati stroškovne postavke za surova kavna zrna.

(39) Tudi primerljive družbe, na podlagi katerih bi se primerjali finančni rezultati družbe SMBV, so imele stroške surovin. Davčni svetovalec je zato uporabil prilagoditev stroškov surovin, da bi spremenil dodatek na skupne stroške, izračunan za vsako od družb v naboru primerljivih družb.

(40) Kombinacija prilagoditev stroškovne postavke za surova kavna zrna in stroškov surovin je ocenjeno plačilo spremenila z mediane 7,8 % na skupne stroške na ocenjeno mediano 9,9 % na operativne stroške. Na tej podlagi je bil določen (zaokrožen) dodatek v višini [9–12] % operativnih stroškov, kar naj bi odražalo tržno naravnan dodatek za izvajanje storitev praženja in povezanih dejavnosti dobavne verige družbe SMBV za njene transakcije znotraj skupine.

2.3 **Smernice OECD za določanje transfernih cen**

(41) Transferne cene se nanašajo na cene, ki se zaračunajo za trgovinske posle med različnimi deli iste skupine družb. Mednarodne družbe imajo finančni interes, da dodelijo čim manj dobička v davčne pristojnosti, kjer je ta dobiček predmet višje obdavčitve. To bi lahko povzročilo transferne cene, ki ne bi smele biti sprejete kot podlaga za izračun obdavčljivega dohodka. Da bi se davčne uprave izognile tej težavi, uporabljajo metodologije za določanje transfernih cen, v skladu s katerimi sprejemajo samo transferne cene med družbami znotraj skupine, ki so primerljive s tistimi, ki bi bile dogovorjene med neodvisnimi družbami, ki se pogajajo pod primerljivimi tržnimi pogoji. To se imenuje „neodvisno tržno načelo“.

(42) Organizacija za gospodarsko sodelovanje in razvoj (OECD) je sprejela smernice, zlasti v obliki smernic za določanje transfernih cen. Zaradi nezavezujoče narave smernic OECD za določanje transfernih cen se davčne uprave držav članic OECD samo spodbujajo k njihovemu upoštevanju. Vendar na splošno smernice OECD za določanje transfernih cen služijo kot glavno vodilo in imajo jasen vpliv na davčne prakse držav članic (in celo nečlanic) OECD. Še več, v številnih državah članicah OECD so te smernice postale veljavno pravo ali izrecno služijo kot napotitev za razlago nacionalne davčne zakonodaje.

(43) Odbor OECD za fiskalne zadeve je občasno sprejemal posodobitve svojih smernic za določanje transfernih cen, na primer v letih 1995 in 2010.

(44) Uporaba metode TNMM je povezana z odstavkom 3.26 smernic OECD za določanje transfernih cen iz leta 1995. V skladu s temi smernicami bi morala biti stranka v transakciji, za katero se preizkuša kazalnik čistega dobička, na splošno družba, ki ima manj zapletene funkcije. V smernicah OECD za določanje transfernih cen je navedeno, da lahko taka analiza privede do razpona sprejemljivih rezultatov in ne do posameznega pravilnega rezultata. V praksi se ta sprejemljivi razpon pogosto šteje za interkvartilni razpon opaženih razmerij. V podatkovnem nizu so kvartili tri vrednosti, razvrščene v naraščajočem vrstnem redu, ki delijo niz na štiri enake dele. Drugače povedano, 25 % podatkov se nahaja v 25. percentilu ali pod njim (imenovanem tudi spodnji kvartil); 50 % jih je enakih drugemu kvartilu (oz. mediani niza) ali manjših, 75 % pa jih je enakih 75. percentilu (imenovanem tudi zgornji kvartil) ali manjših. Interkvartilni razpon je sestavljen iz vseh vrednosti med spodnjim in zgornjim kvartilom.

([8]) „Dodana vrednost“ se v tem primeru uporablja za opis primerov, ko družba vzame proizvod, ki se lahko šteje za homogenega in se le malo (če sploh) razlikuje od proizvoda konkurenta, ter potencialnim strankam zagotavlja funkcijo ali dodatek, ki mu daje večji občutek vrednosti.

2.4 **Opis nizozemskih pravil o določanju primerljivih tržnih cen**

(45) Vnaprejšnji cenovni sporazum SMBV je bil sklenjen na podlagi člena 8b(1) nizozemskega zakona o davku od dohodkov pravnih oseb iz leta 1969 (*Wet op de vennootschapsbelasting 1969*, v nadaljnjem besedilu: CIT). Člen 8b(1), ki je bil v CIT vstavljen leta 2002, v CIT določa neodvisno tržno načelo.

(46) V obdobju preiskave so bile smernice o tem, kako nizozemska davčna uprava razlaga neodvisno tržno načelo iz člena 8b(1) CIT, zagotovljene v Sklepu IFZ2001/295M nizozemskega podsekretarja za finance na Ministrstvu za finance z dne 30. marca 2001 (v nadaljnjem besedilu: odlok o transfernih cenah).

(47) V odloku o transfernih cenah je pojasnjeno, da je neodvisno tržno načelo načeloma sestavni del nizozemskega davka od dohodkov pravnih oseb. V primerih, ko je treba pojasniti smernice OECD, odlok o transfernih cenah določa stališče Nizozemske v zvezi s temi vprašanji in si prizadeva za odpravo vsakršne nejasnosti, kjer je to mogoče.

(48) V poglavju 1.2 odloka o transfernih cenah je zlasti določeno, da je uporaba razpona primerljivih tržnih cen dovoljena, saj bo določena metoda določanja transfernih cen pogosto prinesla več številk, ki bodo vse enako zanesljive.

(49) V poglavju 2 odloka o transfernih cenah so obravnavane metode za določanje transfernih cen, opisane v smernicah OECD za določanje transfernih cen. Kadar nizozemska davčna uprava na podlagi odstavka 4.9 navedenih smernic izvede revizijo transfernih cen, je v odloku o transfernih cenah določeno, da bi se morala taka revizija začeti z vidika metode za določanje transfernih cen, ki jo je davčni zavezanec izbral ob transakciji, če take sprejete transferne cene za zadevno transakcijo privedejo do rezultata, ki je v skladu z neodvisnim tržnim načelom.

3. **RAZLOGI ZA ZAČETEK FORMALNEGA POSTOPKA PREISKAVE**

(50) Komisija je v sklepu o začetku formalnega postopka preiskave zavzela predhodno stališče, da lahko vnaprejšnji cenovni sporazum SMBV, v katerem je bilo sprejeto plačilo, kot ga je predlagal davčni svetovalec družbe SMBV za funkcije, ki jih opravlja družba SMBV na Nizozemskem, pomeni državno pomoč v smislu člena 107(1) PDEU, ki je nezdružljiva z notranjim trgom.

(51) Komisija je v sklepu o začetku postopka izrazila naslednje tri dvome glede skladnosti vnaprejšnjega cenovnega sporazuma SMBV z neodvisnim tržnim načelom.

(52) Prvič, Komisija je podvomila o domnevi davčnega svetovalca v poročilu o transfernih cenah iz leta 2007, da družba SMBV ni nosila nobenega tveganja in bi jo bilo zato treba opredeliti kot proizvajalca za dodelavne posle ali pogodbenega proizvajalca. Še posebej se je Komisija sklicevala na razvid o tveganju v zvezi z zalogami, prikazanem v finančnih izkazih družbe SMBV, kar bi bilo v nasprotju z opredelitvijo proizvajalca za dodelavne posle.

(53) Drugič, za Komisijo sta vprašljivi dve zaporedni prilagoditvi, ki ju je izvedel davčni svetovalec in za kateri se je zdelo, da obravnavata isto težavo v zvezi z analizo primerljivosti. S prvo prilagoditvijo se je stroškovna osnova za izračun davčne osnove družbe SMBV zmanjšala na njene operativne stroške. Davčni svetovalec je ocenil, da je taka prilagoditev primerna, saj naj bi bila družba SMBV proizvajalec za dodelavne posle ali pogodbeni proizvajalec. Z drugo prilagoditvijo, imenovano „prilagoditev za dodatek na konverzijo“, v poročilu o transfernih cenah iz leta 2007 se je večkratnik stroška prodanega blaga odštel od dobička podjetij, uporabljenih kot primerljiva za namene določanja transfernih cen. S to drugo prilagoditvijo, ki jo je Nizozemska predstavila kot „prilagoditev za obratni kapital“, se je zmanjšala davčna osnova družbe SMBV na Nizozemskem.

(54) Tretjič, glede tretjega dvoma je bila za Komisijo vprašljiva tržna narava licenčnine, ki jo je družba SMBV plačala družbi Alki LP, ker se višina licenčnine ne zdi povezana z vrednostjo IL, za katero naj bi bila plačana. Zaradi uporabe metode TNMM v analizi določanja transfernih cen je licenčnina dejansko ustrezala preostalemu dobičku družbe SMBV, tj. vsak dobiček nad [9–12] % operativnih stroškov, ki ga je beležila družba SMBV, je bil preoblikovan v licenčnino, ki se odšteje pred plačilom davka.

4. **PRIPOMBE NIZOZEMSKIH ORGANOV K SKLEPU O ZAČETKU POSTOPKA**

(55) Nizozemska je svoje pripombe na sklep o začetku postopka predložila 16. julija 2014.

(56) Nizozemska je trdila, da je bilo plačilo, dogovorjeno v vnaprejšnjem cenovnem sporazumu SMBV, v skladu z neodvisnim tržnim načelom in da je bila metoda (tj. TNMM s kazalnikom ravni dobička na podlagi stroškov), ki jo je izbral davčni svetovalec, primerna za določitev navedenega plačila. Navedla je tudi, da vnaprejšnji cenovni sporazum SMBV družbi SMBV ni dodelil selektivne prednosti.

(57) Nizozemska je v podporo temu stališču v svojih pripombah navedla naslednje argumente.

(58) Prvič, Nizozemska je trdila, da je bila namera skupine Starbucks vedno ustanovitev operativnega obrata za praženje kave z majhnim tveganjem ter da se dejstva in okoliščine z leti niso bistveno spremenili. Poleg tega je družba SMBV svoje naloge opravljala pod nadzorom drugih subjektov v skupini, ki so na koncu nosili tveganja teh transakcij.

(59) Zato je Nizozemska družbo SMBV obravnavala kot „najmanj zapleteno podjetje“ (s tem pa testno stranko), za katero je treba tržno naravnano plačilo določiti s primerjalno raziskavo, za katero je bila metoda TNMM najbolj uporabljena na mednarodni ravni. Glede na proizvodno funkcijo družbe SMBV je družba SMBV uporabila stroškovno naravnan kazalnik stopnje dobička. Nizozemska je poudarila, da je ta pristop v skladu z veljavnimi smernicami OECD za določanje transfernih cen in odlokom o transfernih cenah. Natančneje, trdila je, da na podlagi odloka o transfernih cenah vsak davčni zavezanec načeloma prosto izbere metodo določanja transfernih cen, pod pogojem, da izbrana metoda za zadevno transakcijo privede do rezultata, ki v skladu z neodvisnim tržnim načelom. Ker je Nizozemska menila, da je rezultat vnaprejšnjega cenovnega sporazuma SMBV sprejemljiv približek tržne cene, je presodila, da družbi SMBV s tem ni bila dodeljena prednost.

(60) V zvezi s prilagoditvami za primerljivost je Nizozemska trdila, da pri pripravi poročila o transfernih cenah iz leta 2007 ni bilo določeno, kako ravnati s proizvajalci s profilom majhnega tveganja. Nizozemska je priznala, da smernice OECD za določanje transfernih cen iz leta 2010 vsebujejo več navodil o prilagoditvah za primerljivost, vključno s prilagoditvami za obratni kapital, vendar je trdila, da so ti primeri zgolj smernice in da to pomeni, da bi lahko tudi drugi položaji prinesli rezultat v skladu z neodvisnim tržnim načelom. Poleg tega je Nizozemska trdila, da mora presoja, ali je vnaprejšnji cenovni sporazum SMBV v skladu z neodvisnim tržnim načelom, temeljiti na obstoječih smernicah OECD za določanje transfernih cen, ki so bile v tem času na voljo, tj. na smernicah OECD za določanje transfernih cen iz leta 1995. Zato v tem primeru ni mogoče uporabiti Priloge k III. poglavju smernic OECD za določanje transfernih cen iz leta 2010, ki podaja delovni primer prilagoditve za primerljivost.

(61) Nizozemska je izvedla tudi analizo občutljivosti glede razpona primerljivih tržnih cen, izračunanega v skladu z metodologijo, določeno v poročilu o transfernih cenah iz leta 2007, da bi ocenila zanesljivost rezultatov, če se nekateri parametri spremenijo. Na podlagi teh simulacij je Nizozemska sklenila, da bi tudi ob sprejetju katerih koli dvomov, na katere je opozorila Komisija, rezultat še vedno pomenil plačilo v razponu primerljivih tržnih cen. V skladu s smernicami OECD za določanje transfernih cen iz leta 1995 popravki niso potrebni, če je plačilo v razponu primerljivih tržnih cen.

(62) Nizozemska je nadalje zagovarjala stališče, da referenčni sistem, ki ga je Komisija uporabila kot podlago za analizo selektivnosti, in sicer običajni davčni sistem, ki temelji na razliki med dobičkom in izgubo podjetja, ki opravlja svoje dejavnosti v običajnih tržnih razmerah, ni bil ustrezen. Po mnenju Nizozemske bi morala biti ustrezni referenčni sistem člen 8b(1) CIT, ki vključuje neodvisno tržno načelo, in odlok o transfernih cenah, ki daje nadaljnje smernice o uporabi neodvisnega tržnega načela. Nizozemska je trdila, da ni mogoče govoriti o selektivni prednosti, dokler vnaprejšnji cenovni sporazum SMBV ne odstopa od člena 8b(1) CIT in odloka o transfernih cenah.

(63) Nizozemska je tudi menila, da bi morala Komisija, če bi hotela uveljaviti svojo razlago davčnih načel držav članic, poseči v suverenost Nizozemske.

5. PRIPOMBE ZAINTERESIRANIH STRANI K SKLEPU O ZAČETKU POSTOPKA

5.1 Skupina Starbucks

(64) Skupina Starbucks je pripombe k sklepu o začetku postopka predložila 16. januarja 2015. Poleg tega je poslala tržne informacije Komisiji v dopisih z dne 13. aprila 2015, 29. maja 2015, 10. septembra 2015 in 23. septembra 2015.

(65) Pripombe skupine Starbucks so bile v veliki meri podobne pripombam Nizozemske, saj sta obe strani trdili, da je plačilo v vnaprejšnjem cenovnem sporazumu SMBV v skladu z neodvisnim tržnim načelom in družbi SMBV ne daje selektivne prednosti.

(66) Tako kot Nizozemska je tudi skupina Starbucks trdila, da je družba SMBV opravljala le omejene funkcije z nizkim tveganjem v podporo družbi Starbucks Corporation pri dejavnostih v regiji EMEA. Nazadnje so drugi subjekti v skupini, kot je družba Alki LP, prevzeli poslovno odgovornost za dejavnosti družbe SMBV in posledično nosili gospodarska tveganja, povezana s temi transakcijami (vključno s tveganjem v zvezi z zalogami).

(67) Skupina Starbucks je zato sklenila, da je metoda TNMM najprimernejša metoda določanja transfernih cen. Menila je, da mora nizozemska davčna uprava začeti pregled določanja transfernih cen na podlagi metodologije, ki jo je izbral davčni zavezanec.

(68) Skupina Starbucks je opozorila, da določanje transfernih cen ni eksaktna znanost in da se zato z uporabo kakršne koli metode določanja transfernih cen običajno ustvari vrsta številk, ki jih je mogoče enako utemeljiti. Z vsako analizo transfernih cen že zaradi njene narave same dobimo niz rezultatov, ki so skladni z neodvisnim tržnim načelom, končni rezultat pa je neka primerljiva tržna cena in ne določena primerljiva tržna cena.

(69) Skupina Starbucks je dodala, da ima več *ad hoc* poročil, ki dodatno utemeljujejo tržno naravo dodatka, določenega v vnaprejšnjem cenovnem sporazumu SMBV.

(70) Glede prilagoditev iz poročila o transfernih cenah iz leta 2007 je skupina Starbucks pojasnila, da je bil njihov namen upoštevati velike razlike v funkcijskih profilih družbe SMBV in primerljivih družb, vključenih v vzorec, da bi bilo mogoče opredeliti ustrezno tržno naravnano plačilo. Po mnenju skupine Starbucks so bile te prilagoditve ustrezne, v nekaterih vidikih konservativne, in nikakor niso določile premajhnega plačila družbi SMBV za izvedene funkcije.

(71) Tako kot Nizozemska je skupina Starbucks nadalje trdila, da Komisija ni pravilno opredelila referenčnega okvira. Trdila je, da bi moral biti referenčni sistem nizozemski sistem obdavčevanja pravnih oseb, konkretneje člen 8b(1) CIT, odlok o transfernih cenah in administrativna praksa nizozemske davčne uprave. Kot trdita Nizozemska in skupina Starbucks, bi bila skrb glede državne pomoči upravičena samo, če bi vnaprejšnji cenovni sporazum SMBV odstopal od običajnih razlag in uporabe neodvisnega tržnega načela na Nizozemskem. Poleg tega je skupina Starbucks trdila, da Komisija ni opredelila referenčne skupine davčnih zavezancev ter da povezane in nepovezane družbe niso vedno v primerljivem pravnem in dejanskem položaju.

(72) Skupina Starbucks je kritizirala tudi pristop Komisije, ker naj bi bil v nasprotju s pristopom nizozemske davčne uprave „vsebina pred obliko“. Nadalje je navedla, da se Komisija pri svoji oceni ni mogla opreti na informacije, ki se nanašajo na obdobje po sklenitvi vnaprejšnjega cenovnega sporazuma SMBV.

5.2 Druge zainteresirane strani

(73) NOB (Nizozemsko združenje davčnih svetovalcev) je trdilo, da bi ugotovitev, ali določena davčna obravnava davčnega zavezanca v okviru vnaprejšnjega cenovnega sporazuma pomeni državno pomoč, morala temeljiti na nizozemski zakonodaji, administrativni praksi in uporabi neodvisnega tržnega načela v času, ko je bil vnaprejšnji cenovni sporazum sklenjen. NOB je ugotovilo, da sklicevanje na preudarnega neodvisnega udeleženca na trgu v sklepu o začetku postopka očitno pomeni uvedbo nove vrste standarda Unije poleg smernic OECD za določanje transfernih cen za ocenjevanje tržne narave sporazuma. Komisijo je pozvalo, naj potrdi, da bo kot referenčni okvir uporabljen nacionalni pravni sistem in ne kak drug standard. Nadalje je trdilo, da lahko davčni zavezanci upravičeno pričakujejo, da vnaprejšnji cenovni sporazumi, ki so bili sklenjeni na podlagi nacionalne razlage domačih zakonov, ne pomenijo državne pomoči.

(74) VNO-NCW (Nizozemska konfederacija industrij in delodajalcev) je izrazila zaskrbljenost v zvezi z uporabo preskusa preudarnega neodvisnega udeleženca na trgu ter pozvala k uporabi nacionalnih pravil o določanju transfernih cen kot merila za ocenjevanje selektivnosti.

(75) Družba ATOZ je trdila, da je Komisija očitno menila, da obstaja objektivno neodvisno tržno načelo, ki temelji na načelih OECD in je nekako vključeno v zakonodajo EU, ki presega nacionalno zakonodajo in prakso držav članic. Vendar je družba ATOZ menila, da bi morala Komisija preučiti, ali je vnaprejšnji cenovni sporazum SMBV v skladu z nizozemsko zakonodajo. Trdila je, da pristop Komisije ustvarja pravno negotovost med mednarodnimi podjetji.

(76) Organizaciji Oxfam in BAK sta v svojih pripombah izrazili podporo preiskavi Komisije.

(77) Družba X, konkurentka skupine Starbucks, ki ni želela razkriti svoje identitete, je Komisiji v odgovor na sklep o začetku postopka predložila pripombe glede dodane vrednosti v postopku praženja surovih kavnih zrn. Trdila je, da bi ta dodana vrednost v primeru pražene in mlete kave ali kave v zrnih v povprečju znašala 13–17 % stroškov surove kave.

6. PRIPOMBE NIZOZEMSKE V ZVEZI S PRIPOMBAMI TRETJIH OSEB IN PRIPOMBAMI DRUŽBE X

(78) V dopisih z dne 20. in 26. aprila 2015 se je Nizozemska strinjala z ugotovitvami skupine Starbucks, združenja NOB, konfederacije VNO-NCW in družbe ATOZ. Nasprotno pa ni podprla trditev organizacij Oxfam in BAK.

(79) V dopisu z dne 11. marca 2015 je Nizozemska navedla, da ne more dati konkretnega odgovora na pripombe družbe X, saj ni prejela funkcijske analize in referenčnega merila za anonimnega konkurenta.

7. PREUČITEV

(80) Po poglobljeni preiskavi in temeljiti preučitvi pripomb, prejetih v odgovor na sklep o začetku postopka, ter ob upoštevanju ugotovitev sodbe v zadevi Starbucks, Komisija meni, da pomislekov iz sklepa o začetku postopka v zvezi z zadevnim vnaprejšnjim davčnim stališčem ni mogoče podpreti.

7.1 Obstoj pomoči

(81) V skladu s členom 107(1) PDEU je vsaka pomoč, ki jo dodeli država članica, ali kakršna koli vrsta pomoči iz državnih sredstev, ki izkrivlja ali bi lahko izkrivljala konkurenco z dajanjem prednosti posameznim podjetjem ali zagotavljanju posameznega blaga, nezdružljiva z notranjim trgom, če prizadene trgovino med državami članicami.

(82) Kot je razsodilo Sodišče Evropske unije ([9]), da bi bil ukrep opredeljen kot pomoč v smislu člena 107(1) PDEU, morajo biti izpolnjeni naslednji kumulativni pogoji: (i) ukrep mora biti mogoče pripisati državi in financirati se mora z državnimi sredstvi; (ii) prejemniku mora podeliti prednost; (iii) ta prednost mora biti selektivna ter (iv) ukrep izkrivlja ali bi lahko izkrivljal konkurenco in lahko vpliva na trgovino med državami članicami.

(83) V nadaljevanju bo Komisija svojo oceno osredotočila na to, ali je bila z zadevnim vnaprejšnjim davčnim stališčem družbi SMBV dana selektivna prednost.

7.2 Obstoj prednosti za družbo SMBV

(84) Prednost v smislu člena 107(1) PDEU je vsaka gospodarska korist, ki je podjetje ne bi moglo pridobiti pod običajnimi tržnimi pogoji, tj. brez posredovanja države. Pri ugotavljanju obstoja prednosti je treba upoštevati učinek samega ukrepa. Kar zadeva davčne ukrepe, se lahko gospodarska prednost dodeli z različnimi vrstami zmanjšanja davčnega bremena podjetja in zlasti z znižanjem davčne osnove ali zneska dolgovanega davka.

([9]) Sodba Sodišča z dne 2. septembra 2010, Komisija/Deutsche Post, C-399/08 P, ECLI:EU:C:2010:481, točka 39.

(85) Kot je opisano v oddelku 3 tega sklepa, je Komisija začela formalni postopek preiskave proti Nizozemski v zvezi z vnaprejšnjim cenovnim sporazumom SMBV na podlagi treh dvomov, navedenih v sklepu o začetku postopka.

(86) Prvi dvom, ki ga je Komisija izrazila v sklepu o začetku postopka, je bil, ali je nizozemska davčna uprava upravičeno sprejela opredelitev družbe SMBV kot proizvajalca z nizkim tveganjem za določitev njenega tržno naravnanega plačila.

(87) V zvezi s tem je Splošno sodišče v sodbi ugotovilo, da ugotovitev, da neupoštevanje metodoloških pravil konvencionalne analize transfernih cen še ne zadostuje za to, da se dokaže, da je bila državna pomoč dodeljena. Tudi če bi Komisija upravičeno dvomila o uporabljeni razvrstitvi transfernih cen, bi morala kljub temu dokazati, da je ta metodološka napaka družbi SMBV prinesla prednost. Po mnenju Splošnega sodišča Komisija v obravnavani zadevi te prednosti ni pravno zadostno dokazala ([10]).

(88) Drugi dvom, ki ga je izrazila Komisija, je bil, ali je nizozemska davčna uprava ravnala pravilno, ko je sprejela prvo in drugo prilagoditev, ki ju je davčni svetovalec izvedel pri izračunu plačila družbe SMBV na podlagi vnaprejšnjega cenovnega sporazuma SMBV. Prva prilagoditev se je nanašala na izbiro operativnih stroškov kot kazalnika ravni dobička za izračun plačila za družbo SMBV. Druga prilagoditev, kot jo je opisala družba SMBV, je bila prilagoditev za obratni kapital.

(89) Prvič, Splošno sodišče je ugotovilo, da Komisija ni dokazala, da je bila izbira kazalnika ravni dobička napačna ([11]).

(90) Drugič, Splošno sodišče je v zvezi s prilagoditvijo za obratni kapital ugotovilo, da ugotovitev Komisije, da skupina Starbucks ni zadostno utemeljila prilagoditev rezultatov, izračunanih z uporabo metode TNMM, sama po sebi ne zadostuje za dokaz, da so bile te prilagoditve napačne ali da so družbi SMBV zagotovile prednost. Na tej podlagi je Splošno sodišče ugotovilo, da Komisija ni dokazala, da je bila z izvedeno prilagoditvijo za obratni kapital družbi SMBV podeljena prednost ([12]).

(91) Zadnji dvom, ki ga je izrazila Komisija, je bil, ali je nizozemska davčna uprava ravnala pravilno, ko je sprejela metodo, opredeljeno v vnaprejšnjem cenovnem sporazumu SMBV za izračun ravni licenčnin, ki jih mora plačati družba SMBV. V zvezi s tem je Splošno sodišče ugotovilo, da je Komisija storila napako s tem, da je ugotovila, da pogodbena razmerja med skupino Starbucks in drugimi družbami za praženje kave dokazujejo, da bi morala biti raven licenčnine, ki jo plačuje družba SMBV, enaka nič ([13]). Ugotovilo je tudi, da je Komisija zmotno ugotovila, da sporazumi med konkurenti skupine Starbucks in drugimi družbami za praženje kave dokazujejo, da bi morala biti raven licenčnine, ki jo plačuje družba SMBV, enaka nič ([14]).

(92) Splošno sodišče je ugotovilo tudi, da Komisija ni zadostno dokazala, da bi morala biti raven licenčnine, ki jo plačuje družba SMBV, če ni enaka nič, vseeno nižja od zneska, plačanega na podlagi vnaprejšnjega cenovnega sporazuma SMBV ([15]). Ugotovilo je, da Komisija v svojem sklepu ni pojasnila, katera alternativna raven licenčnine se ji je zdela primerna ([16]).

([10]) Sodba Splošnega sodišča z dne 24. septembra 2019, Nizozemska in drugi/Komisija, T-760/15 in T-636/16, ECLI:EU:T:2019:669, točka 427.
([11]) Sodba Splošnega sodišča z dne 24. septembra 2019, Nizozemska in drugi/Komisija, T-760/15 in T-636/16, ECLI:EU:T:2019:669, točka 501.
([12]) Sodba Splošnega sodišča z dne 24. septembra 2019, Nizozemska in drugi/Komisija, T-760/15 in T-636/16, ECLI:EU:T:2019:669, točka 541.
([13]) Sodba Splošnega sodišča z dne 24. septembra 2019, Nizozemska in drugi/Komisija, T-760/15 in T-636/16, ECLI:EU:T:2019:669, točka 359.
([14]) Sodba Splošnega sodišča z dne 24. septembra 2019, Nizozemska in drugi/Komisija, T-760/15 in T-636/16, ECLI:EU:T:2019:669, točka 358.
([15]) Sodba Splošnega sodišča z dne 24. septembra 2019, Nizozemska in drugi/Komisija, T-760/15 in T-636/16, ECLI:EU:T:2019:669, točka 362.
([16]) Sodba Splošnega sodišča z dne 24. septembra 2019, Nizozemska in drugi/Komisija, T-760/15 in T-636/16, ECLI:EU:T:2019:669, točka 368.

(93) Splošneje, Splošno sodišče je ugotovilo, da je Komisija zmotno domnevala, da se vrednost intelektualne lastnine, ki je bila zagotovljena družbi SMBV, izkoristi le takrat, kadar se proizvodi prodajo končnim strankam ([17]). Ugotovilo je, da je družba SMBV, ker je bila intelektualna lastnina potrebna za opravljanje njene gospodarske dejavnosti, vrednost pridobila z uporabo te intelektualne lastnine ([18]).

(94) Poleg tega je Splošno sodišče ugotovilo, da je Komisija zmotno trdila, da družba SMBV ni mogla plačati licenčnine za navedeno intelektualno lastnino, ker so dejavnosti, za katere je družba SMBV potrebovala intelektualno lastnino, ustvarjale izgubo ([19]). Ugotovilo je, da so bile informacije, ki so dokazovale, da so te dejavnosti ustvarjale izgubo, na voljo šele od leta 2010 in torej niso bile na voljo ob sklenitvi vnaprejšnjega cenovnega sporazuma SMBV. V zvezi s tem je navedlo, da če bi vnaprejšnji cenovni sporazum SMBV pomenil novo pomoč, bi morala biti Komisija o tej pomoči uradno obveščena pred njenim izvajanjem v skladu s členom 108(3) PDEU. Ker bi se morala Komisija v tem primeru o taki priglasitvi izreči le na podlagi informacij, ki jih je takrat imela na voljo, je Splošno sodišče ugotovilo, da Komisija nizozemski davčni upravi ne more očitati, da ni upoštevala informacij, ki ob sklenitvi vnaprejšnjega cenovnega sporazuma SMBV niso bile znane ali razumno predvidljive ([20]).

(95) Poleg tega je Splošno sodišče ugotovilo, da čeprav bi lahko nizozemska davčna uprava preklicala ali spremenila vnaprejšnji cenovni sporazum SMBV v času njegove veljavnosti, Komisija ni menila, da je bila zaradi odločitve nizozemske davčne uprave, da navedenega sporazuma v času njegove veljavnosti ne prekliče ali spremeni, družbi SMBN podeljena prednost ([21]). Komisija torej takega argumenta ni mogla uporabiti za utemeljitev uporabe informacij, ki so bile na voljo šele po sklenitvi vnaprejšnjega cenovnega sporazuma SMBV.

(96) Če povzamemo, je Splošno sodišče ugotovilo, da Komisija ni pravno zadostno dokazala, da je vnaprejšnji cenovni sporazum SMBV družbi SMBV podelil prednost, zato glede na kumulativnost dejavnikov, navedenih v uvodni izjavi 82, ni dokazala, da je Nizozemska družbi SMBV dodelila pomoč v nasprotju s členom 107(1) PDEU. Splošno sodišče je zato sklep o zaključku postopka razglasilo za ničen.

(97) V skladu s členom 266 PDEU mora Komisija sprejeti potrebne ukrepe za uskladitev s sodbo Splošnega sodišča v zadevi Starbucks, s katero je bil sklep o zaključku postopka razglašen za ničen.

(98) V ta namen je Komisija z zahtevo za informacije, naslovljeno na Nizozemsko, zbrala dodatne informacije o poslovnih dejavnostih skupine Starbucks na Nizozemskem. Niti v pripombah nizozemskih organov v odgovor na navedeno zahtevo za informacije niti na naknadnem sestanku med Komisijo, nizozemskimi organi in predstavnikom skupine Starbucks niso bili predloženi dokazi, ki bi pravno zadostno potrjevali dvome iz sklepa o začetku postopka v zvezi s skladnostjo vnaprejšnjega cenovnega sporazuma SMBV s členom 107(1) PDEU.

(99) Poleg tega preiskava Komisije ni razkrila nobenih drugih virov ustreznih in zanesljivih finančnih informacij iz obdobja, ko je bil vnaprejšnji cenovni sporazum prvotno sklenjen med nizozemsko davčno upravo in družbo SMBV, ki bi bile informativne za analizo transfernih cen. Ta neobstoj zanesljivih podatkov je bil v obravnavani zadevi še posebej pomemben, saj je Splošno sodišče razsodilo, da se Komisija ni mogla opreti na informacije, ki ob sprejetju zadevnega ukrepa niso bile na voljo ([22]).

([17]) Sodba Splošnega sodišča z dne 24. septembra 2019, Nizozemska in drugi/Komisija, T-760/15 in T-636/16, ECLI:EU:T:2019:669, točka 260.
([18]) Sodba Splošnega sodišča z dne 24. septembra 2019, Nizozemska in drugi/Komisija, T-760/15 in T-636/16, ECLI:EU:T:2019:669, točka 262.
([19]) Sodba Splošnega sodišča z dne 24. septembra 2019, Nizozemska in drugi/Komisija, T-760/15 in T-636/16, ECLI:EU:T:2019:669, točka 273.
([20]) Sodba Splošnega sodišča z dne 24. septembra 2019, Nizozemska in drugi/Komisija, T-760/15 in T-636/16, ECLI:EU:T:2019:669, točka 250.
([21]) Sodba Splošnega sodišča z dne 24. septembra 2019, Nizozemska in drugi/Komisija, T-760/15 in T-636/16, ECLI:EU:T:2019:669, točka 248.
([22]) Sodba Splošnega sodišča z dne 24. septembra 2019, Nizozemska in drugi/Komisija, T-760/15 in T-636/16, ECLI:EU:T:2019:669, točka 251.

(100) Zato mora Komisija skleniti, da v okviru formalnega postopka preiskave vnaprejšnjega cenovnega sporazuma SMBV ni bilo pravno zadostno dokazano, da se je z vnaprejšnjim cenovnim sporazumom SMBV izboljšal neto finančni položaj družbe SMBV.

Sklepna ugotovitev

(101) V tem sklepu mora Komisija zato opustiti dvome, izražene v sklepu o začetku postopka, glede obstoja prednosti. Ker so merila, ki omogočajo ugotavljanje obstoja državne pomoči na podlagi člena 107(1) PDEU, kumulativna, drugih meril iz navedene določbe ni treba preučiti.

8. **SKLEPNA UGOTOVITEV O OBSTOJU POMOČI**

(102) Glede na zgoraj navedeno Komisija ugotavlja, da vnaprejšnji cenovni sporazum SMBV ne pomeni državne pomoči v smislu člena 107(1) PDEU –

SPREJELA NASLEDNJI SKLEP:

Člen 1

Kraljevina Nizozemska z zadevnim vnaprejšnjim cenovnim sporazumom, ki ga je 28. aprila 2008 izdala davčna uprava Kraljevine Nizozemske, družbi Starbucks Manufacturing EMEA BV ni dodelila pomoči v smislu člena 107(1) Pogodbe o delovanju Evropske unije.

Člen 2

Ta sklep je naslovljen na Kraljevino Nizozemsko.

V Bruslju, 28. novembra 2024

Za Komisijo
Margrethe VESTAGER
izvršna podpredsednica