

2025/2402

1.12.2025

DECYZJA KOMISJI (UE) 2025/2402**z dnia 28 listopada 2024 r.****w sprawie interpretacji indywidualnych prawa podatkowego SA.38374 (2014/C) (ex 2014/NN)
(ex 2014/CP) – Niderlandy, domniemana pomoc na rzecz Starbucks***(notyfikowana jako dokument nr C(2024) 8566)***(Jedynie tekst w języku angielskim jest autentyczny)****(Tekst mający znaczenie dla EOG)**

KOMISJA EUROPEJSKA,

uwzględniając Traktat o funkcjonowaniu Unii Europejskiej, w szczególności jego art. 108 ust. 2 akapit pierwszy,

uwzględniając Porozumienie o Europejskim Obszarze Gospodarczym, w szczególności jego art. 62 ust. 1 lit. a),

po wezwaniu zainteresowanych stron do przedstawienia uwag ⁽¹⁾ i uwzględniając otrzymane odpowiedzi,

a także mając na uwadze, co następuje:

1. PROCEDURA

- (1) Spółka Starbucks Coffee EMEA bv (zwana dalej „Starbucks Coffee BV”) i spółka Starbucks Manufacturing EMEA bv (zwana dalej „SMBV”) to spółki pośrednio kontrolowane przez Starbucks Corporation. Ta ostatnia spółka została założona w Stanach Zjednoczonych Ameryki i jest siedzibą główną grupy. W niniejszym dokumencie Starbucks Corporation oraz wszystkie kontrolowane przez tę spółkę przedsiębiorstwa zwane są dalej łącznie „Starbucks” lub „grupą Starbucks”.
- (2) Pismem z dnia 30 lipca 2013 r. Komisja wezwała władze Królestwa Niderlandów („Niderlandy”) do udzielenia informacji na temat praktyki w zakresie wydawania interpretacji indywidualnych prawa podatkowego w Niderlandach, a także wszystkich decyzji dotyczących spółek Starbucks Coffee BV i SMBV.
- (3) Pismem z dnia 2 października 2013 r. władze niderlandzkie przedstawiły Komisji żądane informacje, w tym uprzednie porozumienie cenowe ⁽²⁾, ⁽³⁾ zawarte w 2008 r. przez niderlandzkie organy podatkowe i Starbucks Coffee BV oraz uprzednie porozumienie cenowe zawarte w 2008 r. przez niderlandzkie organy podatkowe i SMBV (zwane dalej „SMBV APA”) oraz dokumenty potwierdzające. Dokumenty te obejmują w szczególności sprawozdanie w sprawie cen transferowych z 2007 r., które leży u podstaw obu wniosków o APA (zwane dalej „sprawozdaniem w sprawie cen transferowych z 2007 r.”) oraz informacje wymienione między niderlandzkimi organami podatkowymi z jednej strony a doradcą podatkowym Starbucks Corporation z drugiej strony (zwanym dalej „doradcą podatkowym”), działającym w imieniu Starbucks Coffee BV i SMBV. Władze niderlandzkie przedłożyły również Komisji, w ramach dokumentów potwierdzających, porozumienie APA zawarte w 2001 r. między niderlandzkimi organami podatkowymi a Starbucks Coffee BV i SMBV.
- (4) Po przeprowadzeniu wstępnego postępowania wyjaśniającego w dniu 11 czerwca 2014 r. Komisja podjęła decyzję o wszczęciu formalnego postępowania wyjaśniającego zgodnie z art. 108 ust. 2 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej (zwanego dalej „TFUE”) w sprawie SMBV APA ze względu na to, że APA może stanowić pomoc państwa w rozumieniu art. 107 ust. 1 TFUE (dalej: „decyzja o wszczęciu postępowania”) ⁽⁴⁾. W piśmie z dnia 16 lipca 2014 r. władze niderlandzkie przedstawiły swoje uwagi dotyczące decyzji o wszczęciu postępowania.

⁽¹⁾ Dz.U. C 460 z 19.12.2014, s. 11.⁽²⁾ W niniejszej decyzji Komisji terminy „interpretacja indywidualna prawa podatkowego” i „APA” stosowane są wymiennie.⁽³⁾ Uprzednie porozumienie cenowe to porozumienie zawierane między organami podatkowymi a podatnikiem w sprawie stosowania prawa podatkowego w odniesieniu do (przyszłych) transakcji. Zanim dojdzie do transakcji wewnątrz grupy, w uprzednim porozumieniu cenowym określa się odpowiedni zestaw kryteriów (takich jak metoda, elementy porównawcze i zastosowane wobec nich odpowiednie korekty, kluczowe założenia dotyczące przyszłych zdarzeń) służących ustaleniu cen wolnorynkowych w odniesieniu do takich transakcji przez określony czas. Formalnie inicjatorem uprzedniego porozumienia cenowego jest podatnik.⁽⁴⁾ Dz.U. C 460 z 19.12.2014, s. 11.

- (5) Decyzję o wszczęciu postępowania opublikowano w *Dzienniku Urzędowym Unii Europejskiej* w dniu 19 grudnia 2014 r. Komisja wezwała zainteresowane strony do przedstawienia swoich uwag dotyczących decyzji o wszczęciu postępowania.
- (6) Starbucks zgłosił swoje uwagi na temat decyzji o wszczęciu postępowania pismem z dnia 16 stycznia 2015 r. Uwagi dotyczące decyzji o wszczęciu postępowania przedstawiły również: Niderlandzkie Stowarzyszenie Doradców Podatkowych (De Nederlandse Orde van Belastingadviseurs, zwane dalej „NOB”), Konfederacja Niderlandzkich Pracodawców i Przemysłu (Verbond van Nederlandse Ondernemingen & Nederlands Christelijk Werkgeversverbond, zwana dalej „VNO-NCW”), ATOZ Tax Advisers Luxembourg, Oxfam International oraz austriacka izba handlowa (Bundesarbeitskammer Österreich, zwana dalej „BAK”).
- (7) W pismach z dnia 20 i 26 marca 2015 r. władze niderlandzkie przedstawiły swoje uwagi do uwag osób trzecich dotyczących decyzji o wszczęciu postępowania.
- (8) W dniu 21 października 2015 r. Komisja przyjęła decyzję Komisji (UE) 2017/502⁽⁵⁾ zamykającą formalne postępowanie wyjaśniające dotyczące SMBV APA. W decyzji tej Komisja stwierdziła, że APA stanowi pomoc w rozumieniu art. 107 ust. 1 TFUE, która jest niezgodna z rynkiem wewnętrznym i wdrożona niezgodnie z prawem przez władze niderlandzkie z naruszeniem art. 108 ust. 3 TFUE. Niderlandom nakazano poddać windykacji od SMBV kwotę niezgodną z rynkiem wewnętrznym i z prawem.
- (9) W dniu 24 września 2019 r. Sąd unieważnił decyzję (UE) 2017/502 w wyroku w sprawie Starbucks⁽⁶⁾, ale nie zmienił decyzji o wszczęciu postępowania. Wyrok ten uprawomocnił się.
- (10) W konsekwencji Komisja musiała dokonać ponownej oceny SMBV APA.
- (11) W dniu 23 grudnia 2020 r. Komisja zwróciła się do władz niderlandzkich o dodatkowe informacje dotyczące funkcji, aktywów i ryzyka związanych z działalnością SMBV w Niderlandach w okresie objętym postępowaniem wyjaśniającym.
- (12) Na wniosek Stałego Przedstawicielstwa Niderlandów przy Unii Komisja zorganizowała posiedzenie w dniu 22 stycznia 2021 r. w celu omówienia wystosowanego przez Komisję dodatkowego wezwania do udzielenia informacji z dnia 23 grudnia 2020 r.
- (13) W dniu 18 marca 2021 r. władze niderlandzkie przesłały odpowiedzi na wystosowane przez Komisję dodatkowe wezwanie do udzielenia informacji z dnia 23 grudnia 2020 r.
- (14) W dniu 29 kwietnia 2021 r. odbyło się spotkanie Komisji z przedstawicielami SMBV i władz niderlandzkich w celu omówienia tych odpowiedzi.
- (15) Formalne postępowanie wyjaśniające w sprawie przedmiotowej interpretacji indywidualnej prawa podatkowego jest zatem nadal otwarte i należy je zamknąć.

2. OPIS ŚRODKA

2.1. Beneficjent

- (16) Beneficjentem środka jest SMBV, spółka zależna grupy Starbucks, zarejestrowana w Niderlandach. W skład grupy Starbucks wchodzi Starbucks Corporation wraz ze wszystkimi kontrolowanymi przez nią przedsiębiorstwami. Starbucks Corporation jest siedzibą główną grupy Starbucks. Starbucks Corporation znajduje się w Seattle w Stanach Zjednoczonych Ameryki („USA”).
- (17) Grupa Starbucks, obecna na rynkach 65 państw, zajmuje się paleniem, wprowadzaniem do obrotu i sprzedażą detaliczną kawy *specialty*. Starbucks kupuje i wypala ziarna kawy, które następnie sprzedaje, podobnie jak przygotowywane na miejscu kawy, herbatę i inne napoje, w obsługiwanych przez siebie kawiarniach. Zgodnie ze sprawozdaniem rocznym grupy Starbucks za 2014 r. grupa Starbucks sprzedaje wiele różnych produktów kawowych i herbacianych oraz udziela licencji upoważniającej do używania jej znaku towarowego poprzez inne kanały, takie jak sklepy licencjonowane, sklepy spożywcze i krajowe podmioty świadczące usługi w branży

⁽⁵⁾ Decyzja Komisji (UE) 2017/502 z dnia 21 października 2015 r. w sprawie pomocy państwa SA.38374 (2014/C ex 2014/NN) przyznanej przez Niderlandy na rzecz Starbucks (Dz.U. L 83 z 29.3.2017, s. 38, ELI: <http://data.europa.eu/eli/dec/2017/502/oj>).

⁽⁶⁾ Wyrok Sądu z dnia 24 września 2019 r., Niderlandy i in./Komisja (T-760/15 i T-636/16, ECLI:EU:T:2019:669).

spożywczej. W 2014 r. światowe przychody netto grupy Starbucks wyniosły 16 448 mln USD, a wynik finansowy po opodatkowaniu wyniósł 2 067 mln USD.

- (18) Podmiotami grupy Starbucks, które płacą podatki w Niderlandach, są Starbucks Coffee BV i SMBV, które razem tworzą jednostkę podatkową. W związku z tym składają jedną deklarację podatkową jako jeden podmiot.
- (19) SMBV jest palarnią kawy działającą od 2002 r. Jej zakład palenia kawy w Amsterdamie jest jedynym takim obiektem znajdującym się poza Stanami Zjednoczonymi. Dostawcą zielonych ziaren kawy dla SMBV jest szwajcarska spółka zależna grupy Starbucks, Starbucks Coffee Trading Company SARL, która kupuje je na rzecz całej grupy Starbucks i jej niezależnych licencjobiorców. Ziarna przeznaczone na rynek regionu EMEA są następnie palone i pakowane w Niderlandach.
- (20) SMBV licencjonuje prawa własności intelektualnej dotyczące palenia kawy (zwane dalej „WI”) od Alki Limited Partnership (zwanej dalej „Alki LP”), która jest spółką zależną grupy Starbucks zarejestrowaną w Zjednoczonym Królestwie i pośrednio kontroluje SMBV – prawa te są niezbędne do procesów produkcji palenia kawy i do dostarczania palonych ziaren kawy podmiotom prowadzącym kawiarnie. W zamian SMBV uiszcza opłatę licencyjną na rzecz Alki LP. Na podstawie umowy dotyczącej palenia kawy zawartej między spółkami Alki LP i SMBV Alki LP występuje jako podmiot główny dla regionu EMEA i ponosi wszelkie ryzyka przedsiębiorstwa związane ze sprzedażą produktów oraz koszty strat wynikających z działalności produkcyjnej, sprzedażowej, transportowej i magazynowej.
- (21) Na podstawie umowy o podziale kosztów spółka Alki LP jest obowiązana do uiszczania opłaty licencyjnej za wiedzę z zakresu palenia kawy, opłat z tytułu usług świadczonych przez Starbucks Corporation na rzecz Alki LP oraz płatności z tytułu podziału kosztów związanych z rozwojem określonych aktywów niematerialnych i prawnych.
- (22) Jako właściciel europejskiego zakładu palenia kawy Starbucks SMBV musi zapewnić korzystanie z prawidłowego sprzętu, przeprowadzanie prawidłowych procesów i produkcję palonych ziaren zgodną ze specyfikacją przekazaną przez Alki LP w umowie dotyczącej palenia kawy. Zgodnie z tą umową SMBV jest właścicielem zielonych ziaren, które kupuje od dostawców wyznaczonych lub zatwierdzonych przez Alki LP. Spółka SMBV zapewnia, aby produkty w momencie ich dostawy do zakładu produkcyjnego były zgodne ze specyfikacjami produktu określonymi przez Alki LP i jest zobowiązana do niezwłocznego zastąpienia każdej partii wadliwych lub niespełniających wymogów zielonych ziaren w każdej ilości i na własny koszt. Spółka Alki LP ponosi jednak ryzyko związane ze stratami spowodowanymi produkcją, sprzedażą, transportem, składowaniem, obróbką lub wykorzystaniem ziaren kawy, i jest zobowiązana do zaspokojenia wszelkich roszczeń o odszkodowanie dotyczących produktu i zgłaszanych przez SMBV.
- (23) Alki LP nie zatrudnia pracowników, którzy realizowaliby pełnioną przez nią funkcję zlecniodawcy na podstawie umowy dotyczącej palenia kawy. Zgodnie z informacjami przekazanymi przez grupę Starbucks w ramach formalnego postępowania wyjaśniającego Alki LP pełni tę funkcję za pośrednictwem wytycznych, wiedzy eksperckiej i wymaganych funkcji zapewnianych przez podmioty grupy Starbucks w USA na podstawie umowy o podziale kosztów.
- (24) Alki LP jest uważana za jednostkę przejrzystą pod względem podatkowym w Niderlandach i w związku z tym nie podlega podatkowi od osób prawnych zgodnie z niderlandzkimi przepisami podatkowymi. Ze względu na tę przejrzystość podatkową niderlandzkie organy podatkowe uważają, że opłata licencyjna uiszczana przez SMBV na rzecz Alki LP za korzystanie z WI w odniesieniu do obszaru EMEA stanowi płatność bezpośrednią na rzecz Starbucks Corporation w USA.
- (25) Spółki zależne grupy Starbucks zawierają umowy ze Starbucks Coffee BV na dostawę palonych ziaren kawy i innych produktów. Wszystkie produkty dystrybuowane przez SMBV (palone ziarna kawy, kubki, papierowe serwetki itp.), które spółka produkuje sama albo nabywa od innych dostawców, są sprzedawane do kawiarni. Niektóre kawiarnie są podmiotami niezależnymi, a niektóre są własnością Starbucks. Ceny stosowane przez SMBV wobec kawiarni są ustalane na podstawie wzoru opracowanego przez inne podmioty z grupy Starbucks.

2.2. Środek podlegający ocenie

SMBV APA

- (26) Niniejsza decyzja dotyczy SMBV APA. Porozumienie to zasadniczo obowiązywało przez 10 lat, od dnia 1 października 2007 r. do dnia 31 grudnia 2017 r. Zgodnie z informacjami przekazanymi Komisji SMBV APA zostało jednak rozwiązane w dniu 30 września 2014 r. ze względu na istotną zmianę okoliczności określonych w sekcji 1 APA.

- (27) W sprawozdaniu w sprawie cen transferowych z 2007 r. wynagrodzenie stanowiło narzut w wysokości [9–12] (*) % odpowiedniej podstawy kosztów.
- (28) Zgodnie z art. 8b niderlandzkiej ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych z 1969 r. (Wet op de vennootschapsbelasting 1969) takie porozumienia APA powinny określać wynagrodzenie wolnorynkowe do celów ustalania cen transferowych. Zawierając SMBV APA, niderlandzkie organy podatkowe tym samym przyjęły, że wynagrodzenie określone przez doradcę podatkowego w sprawozdaniu w sprawie cen transferowych z 2007 r. z tytułu funkcji pełnionych przez SMBV w Niderlandach (uwzględniając przejęte ryzyko i wykorzystane aktywa) stanowiło wynagrodzenie wolnorynkowe (7).
- (29) Sprawozdanie w sprawie cen transferowych z 2007 r. przekazane niderlandzkiemu organowi podatkowemu w kontekście SMBV APA stanowi integralną część przedmiotowego APA.
- (30) W celu ustalenia podstawy opodatkowania SMBV porozumienie APA SMBV obejmowało transakcje wewnątrzgrupowe oceniane przez niderlandzkie organy podatkowe. SMBV uiściła spółce należącej do grupy (Alki LP) opłatę za korzystanie z WI dotyczącej palenia kawy i zapłaciła innemu przedsiębiorstwu należącemu do grupy, Starbucks Coffee Trading Company SARL, za pozyskiwanie zielonych ziaren kawy. W SMBV APA niderlandzkie organy podatkowe i SMBV określiły opodatkowane wynagrodzenie z tytułu usług palenia kawy i działalności w łańcuchu dostaw (tj. dystrybucji kawy i produktów innych niż kawa), w których uczestniczyła SMBV.
- (31) W SMBV APA niderlandzkie organy podatkowe wyraziły zgodę na to, aby poziom opłaty licencyjnej uiszczanej przez SMBV na rzecz Alki LP był określany pod koniec każdego roku jako różnica między zrealizowanym zyskiem z działalności operacyjnej przed kosztami z tytułu opłaty licencyjnej a narzutem w wysokości [9–12] % kosztów operacyjnych. SMBV APA stanowi dalej, że „przedmiotowa opłata licencyjna podlega odliczeniu do celów podatku od osób prawnych i nie jest objęta niderlandzkim podatkiem u źródła”.

Sprawozdanie w sprawie cen transferowych z 2007 r.

- (32) Wynagrodzenie zaakceptowane przez niderlandzkie organy podatkowe w SMBV APA zostało ustalone na podstawie analizy cen transferowych przygotowanej przez doradcę podatkowego w sprawozdaniu w sprawie cen transferowych z 2007 r. stanowiącym integralną część przedmiotowego APA.
- (33) W sprawozdaniu w sprawie cen transferowych z 2007 r. zastosowano metodę marży transakcyjnej netto (zwaną dalej „MMTN”) jako preferowaną metodę ustalania cen transferowych służącą do analizy porównawczej wyników operacyjnych SMBV. Jest to jedna z „pośrednich metod” ustalania szacunkowych wolnorynkowych cen transakcji i przypisywania zysku pomiędzy przedsiębiorstwami należącymi do tej samej grupy przedsiębiorstw. Za pomocą tej metody szacuje się, ile wyniosłaby wartość zysku wolnorynkowego z całej działalności, a nie z poszczególnych określonych transakcji. Metoda ta nie służy do ustalenia ceny towarów sprzedanych, tylko do oszacowania oczekiwanego poziomu zysku, który niezależne przedsiębiorstwa mogłyby osiągnąć z danej działalności, takiej jak sprzedaż towarów. W tym celu oblicza się stosunek zysku do odpowiedniej podstawy (tj. wskaźnika poziomu dochodów), takiej jak koszty, obrót czy też trwała inwestycja, a następnie porównuje się go do wskaźników zaobserwowanych w porównywalnych transakcjach między podmiotami niepowiązanymi. Zastosowanie metody MMTN wyjaśniono bardziej szczegółowo w motywie 44 niniejszej decyzji.
- (34) W sprawozdaniu w sprawie cen transferowych z 2007 r. doradca podatkowy SMBV przeprowadził funkcjonalną analizę transakcji wewnątrzgrupowych i niezależnych transakcji tego przedsiębiorstwa w odniesieniu do jego działalności produkcyjnej. Spółkę SMBV uznano za podmiot niskiego ryzyka zajmujący się paleniem kawy.
- (35) Ponieważ SMBV została uznana za najmniej złożoną stronę tych transakcji pod względem funkcji, aktywów i ryzyk, doradca podatkowy przyjął SMBV jako stronę weryfikowaną do ustalenia rynkowego wynagrodzenia w ramach analizy MMTN.
- (36) Stosując MMTN w odniesieniu do działalności produkcyjnej SMBV, doradca podatkowy uznał, że odpowiednią podstawą dla wskaźnika zysku netto są koszty usług świadczonych przez SMBV zgodnie z metodą koszt plus, którą uznano za odpowiednią metodykę w odniesieniu do usług z zakresu łańcucha dostaw i produkcji.

(*) Informacje poufne.

(7) Z oryginalnej niderlandzkiej wersji językowej: „[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) Doradca podatkowy był jednak zdania, że narzut należało stosować wyłącznie do kosztów bazowych związanych z działalnością, w której SMBV pełniła rolę wnoszącą wartość dodaną^(*). W sprawozdaniu w sprawie cen transferowych z 2007 r. wymieniono te koszty jako (między innymi): wszystkie koszty personelu zaangażowanego w działania realizowane w ramach produkcji i łańcucha dostaw, koszt urządzeń produkcyjnych (tj. amortyzacja) oraz pośrednie koszty produkcji (takie jak koszt zakładu jako takiego).
- (38) Celem zwiększenia wiarygodności analizy funkcjonalnej doradca podatkowy dokonał korekty cen transferowych, aby uwzględnić fakt, że proponowane zastosowanie narzutu wobec podstawy kosztów SMBV nie powinno zawierać składnika kosztów dotyczącego zielonych ziaren kawy.
- (39) Porównywalne przedsiębiorstwa, względem których miały być zestawiane wyniki finansowe SMBV, również ponosiły koszty surowców. W związku z powyższym doradca podatkowy zastosował korektę kosztu surowców w celu dokonania zmiany narzutu stosowanego wobec kosztów całkowitych w grupie porównywalnych przedsiębiorstw.
- (40) W wyniku połączenia korekt elementu kosztów zielonych ziaren kawy i kosztów surowców szacowana wartość wynagrodzenia zmieniła się z mediany na poziomie 7,8 % całkowitych kosztów do mediany na poziomie 9,9 % kosztów operacyjnych. Na tej podstawie narzut, który uwzględniono w celu odzwierciedlenia narzutu wolnorynkowego z tytułu świadczenia usług palenia kawy i prowadzenia związanych z nimi działań w zakresie łańcucha dostaw przez SMBV w odniesieniu do dokonywanych przez spółkę transakcji wewnątrz grupy, wyniósł (w zaokrągleniu) [9–12] % kosztów operacyjnych.

2.3. Wytyczne OECD w sprawie cen transferowych

- (41) Ceny transferowe oznaczają ceny stosowane w transakcjach handlowych pomiędzy różnymi częściami tej samej grupy przedsiębiorstw. W przypadku przedsiębiorstw wielonarodowych istnieje zachęta finansowa do alokacji jak najmniejszych zysków w jurysdykcjach, w których zyski takie podlegają wyższemu opodatkowaniu. Prowadzić to może do cen transferowych, których nie należy akceptować jako podstawy do obliczania dochodu do opodatkowania. Aby uniknąć tego problemu, organy podatkowe stosują metody ustalania cen transferowych, zgodnie z którymi zaakceptują wyłącznie ceny transferowe między przedsiębiorstwami należącymi do grupy, które są porównywalne z cenami, które zostałyby uzgodnione przez niezależne przedsiębiorstwa negocjujące w porównywalnych okolicznościach na warunkach rynkowych. Rozwiązanie to stanowi „zasadę ceny rynkowej”.
- (42) Organizacja Współpracy Gospodarczej i Rozwoju (zwana dalej „OECD”) przyjęła wytyczne przede wszystkim w formie wytycznych w sprawie cen transferowych. Ze względu na niewiążący charakter wytycznych OECD w sprawie cen transferowych organy podatkowe państw członkowskich OECD jedynie zachęca się do ich przestrzegania. W praktyce wytyczne OECD w sprawie cen transferowych służą jako punkt odniesienia i wywierają wyraźny wpływ na praktyki podatkowe państw członkowskich OECD (a nawet państw niebędących członkami OECD). Ponadto wiele państw członkowskich OECD nadało wytycznym moc prawną lub traktuje je wprost jako dokument odniesienia do celów wykładni krajowego prawa podatkowego.
- (43) Komitet ds. podatkowych OECD okresowo aktualizuje wytyczne dotyczące cen transferowych, np. w 1995 r. i 2010 r.
- (44) MMTN często stosuje się w związku z pkt 3.26 wytycznych OECD w sprawie cen transferowych z 1995 r. Zgodnie z tymi wytycznymi stroną transakcji, dla której badany jest wskaźnik zysku netto, powinno być zasadniczo przedsiębiorstwo, które pełni mniej złożone funkcje. Wytyczne OECD w sprawie cen transferowych stanowią, że taka analiza może prowadzić do uzyskania szeregu akceptowalnych wyników, a nie jednego konkretnego, właściwego wyniku. W praktyce ten dopuszczalny zakres często uznaje się za rozstęp międzykwartyłowy obserwowanych wskaźników. W zbiorze danych kwartyle są każdą z trzech wartości uporządkowanych rosnąco, które dzielą zbiór na cztery równe części – innymi słowy, 25 % danych znajduje się w 25. percentylu (zwanym również „kwartylem dolnym”) lub poniżej; 50 % danych znajduje się w drugim kwartylu, który jest także medianą zbioru, lub poniżej, natomiast 75 % danych znajduje się w 75. percentylu (zwanym również kwartylem górnym) lub poniżej. Rozstęp międzykwartyłowy składa się ze wszystkich wartości między dolnym i górnym kwartylem.

^(*) W tym przypadku termin „wartość dodana” odnosi się do sytuacji, w których przedsiębiorstwo przyjmuje produkt, który można uznać za jednorodny, niemal nieodróżnialny od produktu konkurenta, i oferuje potencjalnym klientom cechę lub element dodatkowy, które nadają produktowi większe poczucie wartości.

2.4. **Niderlandzkie przepisy dotyczące ustalania cen wolnorynkowych**

- (45) SMBV APA zostało zawarte na podstawie art. 8b ust. 1 niderlandzkiej ustawy z 1969 r. o podatku od osób prawnych (Wet op de Vennootschapsbelasting 1969) (zwanej dalej „ustawą o podatku od osób prawnych”). Art. 8b ust. 1, który został wprowadzony do ustawy o podatku od osób prawnych w 2002 r., ustanawia zasadę ceny rynkowej w tej ustawie.
- (46) W okresie objętym postępowaniem wytyczne dla niderlandzkich organów podatkowych w sprawie prawidłowej interpretacji zasady ceny rynkowej określonej w art. 8b ust. 1 ustawy o podatku od osób prawnych przedstawiono w decyzji nr IFZ2001/295M niderlandzkiego sekretarza stanu ds. finansowych w Ministerstwie Skarbu z dnia 30 marca 2001 r. (zwanej dalej „dekret w sprawie cen transferowych”).
- (47) W dekrete w sprawie cen transferowych ogólnie wyjaśnia się, że zasada ceny rynkowej stanowi integralną część niderlandzkiej ustawy o podatku od osób prawnych. W przypadkach, w których konieczne jest doprecyzowanie wytycznych OECD, dekret w sprawie cen transferowych określa stanowisko Niderlandów w związku z przedstawionymi konkretnymi kwestiami i w miarę możliwości dąży się do wyeliminowania wszelkich wątpliwości.
- (48) W szczególności w rozdziale 1.2 dekretu w sprawie cen transferowych określono, że dopuszczalne jest stosowanie przedziału cen wolnorynkowych, ponieważ często jedna metoda ustalania cen transferowych daje wiele równie wiarygodnych wyników.
- (49) W rozdziale 2 dekretu w sprawie cen transferowych omówiono metody ustalania cen transferowych opisane w wytycznych OECD w sprawie cen transferowych. Na podstawie pkt 4.9 tych wytycznych za każdym razem, gdy niderlandzkie organy podatkowe przeprowadzają audyt cen transferowych, dekret w sprawie cen transferowych stanowi, że taki audyt powinien rozpocząć się z perspektywy metody ustalania cen transferowych, którą podatnik przyjął w czasie dokonywania transakcji, pod warunkiem że takie przyjęte ceny transferowe prowadzą do wyniku zgodnego z zasadą ceny rynkowej w odniesieniu do danej transakcji.

3. **POWODY WSZCZĘCIA FORMALNEGO POSTĘPOWANIA WYJAŚNIAJĄCEGO**

- (50) W swojej decyzji o wszczęciu formalnego postępowania wyjaśniającego Komisja przyjęła wstępne założenie, że SMBV APA – w którym przyjęto wynagrodzenie zaproponowane przez doradcę podatkowego SMBV w odniesieniu do funkcji pełnionych przez SMBV w Niderlandach – stanowi pomoc państwa w rozumieniu art. 107 ust. 1 TFUE niezgodną z rynkiem wewnętrznym.
- (51) W decyzji o wszczęciu postępowania Komisja wyraziła następujące trzy wątpliwości dotyczące zgodności porozumienia SMBV APA z zasadą ceny rynkowej.
- (52) Po pierwsze Komisja zakwestionowała założenie przyjęte przez doradcę podatkowego w sprawozdaniu w sprawie cen transferowych z 2007 r., zgodnie z którym spółka SMBV nie ponosiła żadnego ryzyka, a zatem należy ją uznać za producenta produkującego z materiałów powierzonych lub podproducenta. W szczególności zdaniem Komisji dowodem na wątpliwość przedmiotowego założenia jest ryzyko związanego z zapasami ujęte w sprawozdaniach finansowych SMBV, które podważałoby zakwalifikowanie tej spółki jako producenta produkującego z materiałów powierzonych.
- (53) W ramach drugiej wątpliwości Komisja zakwestionowała dwie występujące po sobie korekty dokonane przez doradcę podatkowego, ponieważ wydaje się, że obie korekty dotyczą jednego problemu związanego z analizą porównawczą. Pierwsza korekta polega na ograniczeniu podstawy kosztów służącej do obliczenia podstawy opodatkowania SMBV wyłącznie do kosztów operacyjnych. Doradca podatkowy uznał taką korektę za właściwą w związku z pełnieniem przez SMBV funkcji producenta produkującego z materiałów powierzonych lub podproducenta. Druga korekta, ujęta w sprawozdaniu w sprawie cen transferowych z 2007 r. jako „korekta narzutu wobec kosztów konwersji”, polega na odliczeniu wielokrotności kosztu własnego sprzedaży od zysku przedsiębiorstw uwzględnionych jako elementy porównawcze do celów ustalenia cen transferowych. Ta druga korekta, przedstawiona przez Niderlandy jako „korekta kapitału obrotowego”, obniżyła podstawę opodatkowania spółki SMBV w Niderlandach.
- (54) W ramach trzeciej wątpliwości Komisja zakwestionowała wolnorynkowy charakter opłaty licencyjnej uiszczanej przez SM BV na rzecz Alki LP, ponieważ wartość opłaty licencyjnej wydawała się niezwiązana z wartością leżącą u jej podstaw. Ponieważ w analizie cen transferowych zastosowano MMTN, odnośna opłata licencyjna w rzeczywistości odpowiadała zyskowi rezydualnemu SM BV, co oznacza, że każdy odnotowany przez SMBV zysk powyżej poziomu [9–12] % kosztów operacyjnych zostaje przekształcony w opłatę licencyjną podlegającą odliczeniu od podatku.

4. **UWAGI WŁADZ NIDERLANDZKICH DOTYCZĄCE DECYZJI O WSZCZĘCIU POSTĘPOWANIA**

- (55) W dniu 16 lipca 2014 r. Niderlandy przekazały swoje uwagi dotyczące decyzji o wszczęciu postępowania.

- (56) Niderlandy utrzymywały, że wynagrodzenie uzgodnione w SMBV APA było zgodne z zasadą ceny rynkowej i że wybrana przez doradcę podatkowego metoda (tj. MMTN ze wskaźnikiem poziomu dochodów opartym na kosztach) była właściwą metodą do ustalenia odnośnego wynagrodzenia. Niderlandy stwierdziły również, że SMBV APA nie przyznaje SMBV selektywnej korzyści.
- (57) Na poparcie tego stanowiska Niderlandy przedstawiły w swoich uwagach następujące argumenty.
- (58) Po pierwsze Niderlandy stwierdziły, że od początku celem grupy Starbucks było założenie dobrze funkcjonującego zakładu palenia kawy niskiego ryzyka, a z biegiem lat fakty i okoliczności nie uległy istotnej zmianie. Ponadto spółka SMBV pełniła swoje funkcje pod nadzorem innych podmiotów należących do grupy, które ostatecznie ponosiły ryzyko związane z tymi transakcjami.
- (59) Niderlandy uznały zatem SMBV za „najmniej złożony podmiot” (a tym samym za stronę weryfikowaną), którego wynagrodzenie wolnorynkowe należy ustalić za pomocą analizy porównawczej, w przypadku której metoda MMTN jest najczęściej stosowaną metodą międzynarodową. Biorąc pod uwagę funkcje produkcyjne SMBV, spółka ta stosowała wskaźnik poziomu dochodów odzwierciedlający koszty. Niderlandy podkreśliły, że podejście to jest zgodne z obowiązującymi wytycznymi OECD w sprawie cen transferowych oraz z dekretem w sprawie cen transferowych. W szczególności Niderlandy twierdziły, że na mocy dekretu każdy podatnik ma co do zasady swobodę w wyborze metody ustalania cen transferowych, pod warunkiem że wybrana metoda prowadzi do uzyskania wyniku zgodnego z zasadą ceny rynkowej w odniesieniu do danej transakcji. Ponieważ zdaniem Niderlandów wynik SMBV APA stanowił możliwe do zaakceptowania przybliżenie ceny rynkowej, nie uznały one, że przynosi on korzyść SMBV.
- (60) Jeżeli chodzi o korekty porównywalności, Niderlandy twierdziły, że w czasie sporządzania sprawozdania w sprawie cen transferowych z 2007 r. nie istniały żadne wskazania dotyczące sposobu traktowania producentów o niskim profilu ryzyka. Niderlandy przyznały, że wytyczne OECD w sprawie cen transferowych z 2010 r. rzeczywiście zawierają więcej instrukcji dotyczących korekt porównywalności, w tym korekt kapitału obrotowego, twierdziły jednak, że podane przykłady stanowią jedynie wskazówki, co oznacza, że przyjmując inne podejścia, również można było uzyskać wynik zgodny z zasadą ceny rynkowej. Ponadto Niderlandy twierdziły, że ocena zgodności SMBV APA z zasadą ceny rynkowej musi opierać się na wytycznych OECD w sprawie cen transferowych dostępnych w danym czasie, czyli wytycznych OECD w sprawie cen transferowych z 1995 r. Dlatego też nie można było również zastosować załącznika do rozdziału III wytycznych OECD w sprawie cen transferowych z 2010 r., w którym podano roboczy przykład korekty porównywalności.
- (61) Niderlandy przeprowadziły ponadto analizę wrażliwości dotyczącą rozstępu wyników zgodnych z zasadą ceny rynkowej, obliczonego według metodyki przyjętej w sprawozdaniu w sprawie cen transferowych z 2007 r., w celu oceny odporności wyników na zmianę określonych parametrów. Na podstawie przeprowadzonych symulacji Niderlandy doszły do wniosku, że wynagrodzenie obliczone z uwzględnieniem którejkolwiek z wątpliwości podniesionej przez Komisję nadal mieściłoby się w rozstępie wyników zgodnych z zasadą ceny rynkowej. Zgodnie z wytycznymi OECD w sprawie cen transferowych z 1995 r. w odniesieniu do wynagrodzenia mieszczącego się w rozstępie wyników zgodnych z zasadą ceny rynkowej nie są wymagane żadne korekty.
- (62) Niderlandy twierdziły ponadto, że stosowany przez Komisję system odniesienia jako podstawa analizy selektywności, będący zwykłym systemem podatkowym opartym na różnicy między zyskami a stratami przedsiębiorstwa, które kontynuuje realizację swoich działań w normalnych warunkach rynkowych, nie został poprawnie określony. Zdaniem Niderlandów właściwym systemem odniesienia powinien być art. 8b ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, który zawiera zasadę ceny rynkowej, oraz dekret w sprawie cen transferowych zawierający dalsze wskazówki dotyczące stosowania zasady ceny rynkowej. Niderlandy twierdziły, że dopóki SMBV APA nie odbiega od przepisów art. 8b ust. 1 ustawy o podatku od osób prawnych i dekretu w sprawie cen transferowych, nie mogła występować selektywna korzyść.
- (63) Ponadto Niderlandy zauważyły, że jeżeli Komisja miałaby narzucić własną interpretację zasad podatkowych państw członkowskich, naruszyłoby to suwerenność Niderlandów.

5. UWAGI ZAINTERESOWANYCH STRON DOTYCZĄCE DECYZJI O WSZCZĘCIU POSTĘPOWANIA

5.1. Starbucks

- (64) Starbucks zgłosił swoje uwagi na temat decyzji o wszczęciu postępowania w dniu 16 stycznia 2015 r. Ponadto Starbucks przekazał Komisji dodatkowe informacje rynkowe w pismach z dnia 13 kwietnia 2015 r., 29 maja 2015 r., 10 września 2015 r. i 23 września 2015 r.
- (65) Uwagi przedstawione przez Starbucks w dużej mierze pokrywały się z uwagami przedstawionymi przez Niderlandy – w obu przypadkach twierdzono, że wynagrodzenie w SMBV APA miało charakter wolnorynkowy i nie przyznawało selektywnej korzyści na rzecz SMBV.
- (66) Podobnie jak Niderlandy, Starbucks twierdził, że spółka SMBV pełniła jedynie ograniczone, obarczone niewielkim ryzykiem funkcje na rzecz wsparcia Starbucks Corporation obsługującej region EMEA. Inne podmioty należące do grupy, takie jak Alki LP, przejęły końcową odpowiedzialność handlową za działalność SMBV i w konsekwencji ponosiły ryzyko gospodarcze związane z tymi transakcjami (w tym ryzyko związane z zapasami).
- (67) W związku z tym Starbucks stwierdził, że MMTN stanowiła najodpowiedniejszą metodę ustalania cen transferowych. Starbucks uznał, że niderlandzkie organy podatkowe w każdym przypadku musiały rozpocząć badanie ustalania cen transferowych, bazując na metodzie wybranej przez podatnika.
- (68) Starbucks przypominał, że ustalanie cen transferowych nie należy do nauk ścisłych i że stosowanie jakiejkolwiek metody ustalania cen transferowych generuje zwykle szereg danych liczbowych, które można w równym stopniu uzasadnić. Jakakolwiek analiza cen transferowych z założenia wygeneruje rozstęp wyników zgodnych z zasadą ceny rynkowej oraz wnioszek dotyczący jakiejś ceny wolnorynkowej, a nie określonej ceny wolnorynkowej.
- (69) Starbucks dodał, że dysponował szeregiem sprawozdań *ad hoc*, które dodatkowo uzasadniły rynkowy charakter narzutu określonego w SMBV APA.
- (70) Jeżeli chodzi o korekty zawarte w sprawozdaniu w sprawie cen transferowych z 2007 r., Starbucks wyjaśnił, że ich celem było uwzględnienie istotnych różnic w profilach funkcjonowania SMBV oraz porównywalnych przedsiębiorstw uwzględnionych w próbie, aby otrzymać odpowiednie wynagrodzenie wolnorynkowe. Zdaniem Starbucks korekty te były odpowiednie, pod pewnymi względami konserwatywne, i z pewnością nie zaniżyły wynagrodzenia SMBV z tytułu pełnionych funkcji.
- (71) Podobnie jak Niderlandy Starbucks twierdził również, że Komisja nieprawidłowo określiła ramy odniesienia. Starbucks twierdził, że systemem odniesienia powinien być niderlandzki system podatku od osób prawnych, a dokładniej art. 8b ust. 1 ustawy o podatku od osób prawnych, dekret w sprawie cen transferowych oraz praktyka administracyjna niderlandzkich organów podatkowych. Zdaniem Niderlandów i Starbucks obawa co do istnienia pomocy państwa mogłaby występować wyłącznie w przypadku, gdyby SMBV APA nie była zgodna ze zwykłą interpretacją i zwykłym stosowaniem zasady ceny rynkowej w Niderlandach. Ponadto Starbucks twierdził również, że Komisja nie określiła grupy podatników stanowiącej grupę odniesienia oraz że przedsiębiorstwa powiązane i niepowiązane nie zawsze znajdują się w porównywalnej sytuacji prawnej i faktycznej.
- (72) Ponadto Starbucks krytykował podejście Komisji, które jest sprzeczne z podejściem niderlandzkich organów podatkowych polegającym na „przedkładaniu treści nad formę”. Starbucks wskazał także, iż Komisja nie mogła wykorzystać w swojej ocenie informacji, których data jest późniejsza niż data zawarcia SMBV APA.

5.2. Inne zainteresowane strony

- (73) NOB twierdziło, że podstawę określenia, czy dane opodatkowanie podatnika na mocy APA stanowiło pomoc państwa, powinny stanowić niderlandzkie ustawodawstwo, praktyka administracyjna i stosowanie zasady ceny rynkowej w chwili zawarcia APA. NOB zauważyło, że odniesienie do ostrożnego i niezależnego operatora rynku zawarte w decyzji o wszczęciu postępowania wydaje się wprowadzać nowy rodzaj norm UE, które są nadrzędne wobec wytycznych OECD w sprawie cen transferowych służących do oceny charakteru cen wolnorynkowych w układzie podstawowym i których zakres wykracza poza zakres tych wytycznych. NOB zwróciło się o potwierdzenie, że Komisja skorzystała z krajowego systemu prawnego jako ram odniesienia oraz że nie skorzystała z żadnych innych norm. Twierdziło ponadto, że podatnicy mają uzasadnione oczekiwania co do tego, że APA, które były zawierane w oparciu o krajową wykładnię praw krajowych, nie stanowią pomocy państwa.

- (74) VNO-NCW wyraziła swoje zaniepokojenie w związku ze stosowaniem testu ostrożnego i niezależnego operatora rynku i wezwała do stosowania zatwierdzonych na szczeblu krajowym zasad ustalania cen transferowych jako punktu odniesienia do oceny selektywności.
- (75) Zdaniem ATOZ wydawało się, że Komisja uważa, iż istnieje obiektywna norma dotycząca ceny wolnorynkowej, oparta na zasadach OECD i ujęta w pewien sposób w prawie Unii, która wykracza poza prawo krajowe i praktyki krajowe państw członkowskich. Według ATOZ Komisja powinna jednak była rozważyć, czy SMBV APA jest zgodna z prawem niderlandzkim. ATOZ uważała, że podejście Komisji powodowało niepewność prawną wśród przedsiębiorstw wielonarodowych.
- (76) Oxfam i BAK wyraziły w swoich uwagach poparcie dla postępowania wyjaśniającego prowadzonego przez Komisję.
- (77) W odpowiedzi na decyzję o wszczęciu postępowania przedsiębiorstwo X, konkurent grupy Starbucks, które nie chciało ujawnić swojej tożsamości, przedstawiło Komisji uwagi dotyczące wartości dodanej procesu palenia zielonych ziaren kawy. Przedsiębiorstwo to podniosło, że ta wartość dodana odpowiadałaby średnio 13–17 % kosztów zielonych ziaren kawy w przypadku kawy palonej i mielonej lub kawy w ziarnistej.

6. UWAGI NIDERLANDÓW DOTYCZĄCE UWAG OSÓB TRZECICH I UWAG PRZEDSIĘBIORSTWA X

- (78) W pismach z dnia 20 i 26 kwietnia 2015 r. Niderlandy wyraziły swoją zgodę co do uwag przedstawionych przez Starbucks, NOB, VNO-NCW i ATOZ. Natomiast Niderlandy nie przychyliły się do argumentów przedstawionych przez Oxfam i BAK.
- (79) W piśmie z dnia 11 marca 2015 r. Niderlandy stwierdziły, że nie mogły przedstawić żadnej merytorycznej odpowiedzi na uwagi przedsiębiorstwa X, ponieważ Niderlandy nie otrzymały przeglądu funkcjonowania i poziomu odniesienia anonimowego konkurenta.

7. OCENA

- (80) Po zakończeniu szczegółowego postępowania i po uważnym zbadaniu uwag otrzymanych w odpowiedzi na decyzję o wszczęciu postępowania i w świetle ustaleń zawartych w wyroku w sprawie Starbucks Komisja stwierdza, że nie można podtrzymać wątpliwości wyrażonych w decyzji o wszczęciu postępowania w odniesieniu do kwestionowanej interpretacji indywidualnej prawa podatkowego.

7.1. Istnienie pomocy

- (81) Zgodnie z art. 107 ust. 1 TFUE wszelka pomoc przyznawana przez państwo członkowskie przy użyciu zasobów państwowych w jakiegokolwiek formie, która zakłóca lub grozi zakłóceniem konkurencji poprzez sprzyjanie niektórym przedsiębiorstwom lub produkcji niektórych towarów, jest niezgodna z rynkiem wewnętrznym w zakresie, w jakim wpływa na wymianę handlową między państwami członkowskimi.
- (82) Jak orzekł Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej⁽⁹⁾, aby środek został uznany za pomoc państwa w rozumieniu art. 107 ust. 1 TFUE, muszą zostać spełnione łącznie następujące warunki: (i) środek można przypisać państwu i musi on być finansowany z zasobów państwowych; (ii) musi on przynosić korzyść beneficjentowi środka; (iii) korzyść ta musi być selektywna; oraz (iv) środek ten musi zakłócać konkurencję lub grozić jej zakłóceniem oraz być w stanie wpłynąć na wymianę handlową między państwami członkowskimi.
- (83) Poniżej Komisja skoncentruje się w swojej ocenie na tym, czy kwestionowane interpretacje indywidualne doprowadziły do przyznania selektywnej korzyści na rzecz spółki SMBV.

7.2. Istnienie korzyści dla spółki SMBV

- (84) Korzyść w rozumieniu art. 107 ust. 1 TFUE oznacza każdą korzyść gospodarczą, której dane przedsiębiorstwo nie uzyskałoby w normalnych warunkach rynkowych, tj. bez interwencji państwa. Aby ustalić istnienie korzyści, należy odnieść się do skutków samego środka. W przypadku środków podatkowych korzyść może zostać przyznana poprzez różnego rodzaju ograniczenia obciążenia podatkowego przedsiębiorstwa oraz, w szczególności, poprzez zmniejszenie podstawy opodatkowania lub kwoty należnego podatku.

⁽⁹⁾ Wyrok Trybunału Sprawiedliwości z dnia 2 września 2010 r., Komisja/Deutsche Post, C-399/08 P, ECLI:EU:C:2010:481, pkt 39.

- (85) Jak opisano w sekcji 3 niniejszej decyzji, Komisja wszczęła formalne postępowanie wyjaśniające przeciwko Niderlandom dotyczące SMBV APA oparte na trzech wątpliwościach przedstawionych w decyzji o wszczęciu postępowania.
- (86) Pierwsza wątpliwość wyrażona przez Komisję w decyzji o wszczęciu postępowania dotyczyła tego, czy niderlandzkie organy podatkowe słusznie zaakceptowały klasyfikację SMBV jako producenta niskiego ryzyka produkującego z materiałów powierzonych na potrzeby ustalania jego wynagrodzenia wolnorynkowego.
- (87) W tym względzie Sąd orzekł w swoim wyroku, że stwierdzenie nieprzestrzegania zaleceń metodologicznych w dziedzinie konwencjonalnej analizy cen transferowych nie wystarcza samo w do wykazania, że przyznano pomoc państwa. Nawet gdyby Komisja słusznie wątpiła w zastosowaną klasyfikację cen transferowych, musiałaby jeszcze wykazać, że ten błąd metodyczny przyniósł SMBV korzyść. Zdaniem Sądu w niniejszej sprawie Komisja nie wykazała tej korzyści w sposób wymagany prawem ⁽¹⁰⁾.
- (88) Druga wątpliwość podniesiona przez Komisję dotyczyła tego, czy niderlandzkie organy podatkowe słusznie zatwierdziły pierwszą i drugą korektę dokonaną przez doradcę podatkowego przy obliczaniu wynagrodzenia SMBV na podstawie SMBV APA. Pierwsza korekta dotyczyła wyboru kosztów operacyjnych jako wskaźnika poziomu dochodów do obliczenia wynagrodzenia SMBV. Druga korekta była, zgodnie z opisem przedstawionym przez SMBV, korektą kapitału obrotowego.
- (89) Po pierwsze, Sąd stwierdził, że Komisja nie wykazała, iż wybór wskaźnika poziomu dochodów był nieprawidłowy ⁽¹¹⁾.
- (90) Po drugie, odnośnie do korekty kapitału obrotowego, Sąd uznał, że stwierdzenie Komisji, zgodnie z którym grupa Starbucks nie przedstawiła wystarczającego uzasadnienia korekt wyników obliczonych przy użyciu MMTN, nie wystarcza samo w sobie do wykazania, że korekty te były błędne lub że przyznały spółce SMBV korzyść. Na tej podstawie Sąd stwierdził, że Komisja nie wykazała, iż dokonana korekta kapitału obrotowego przyznała spółce SMBV korzyść ⁽¹²⁾.
- (91) Ostatnia wątpliwość wyrażona przez Komisję dotyczyła tego, czy niderlandzkie organy podatkowe słusznie przyjęły metodę określoną w SMBV APA do obliczenia poziomu opłat licencyjnych należnych od SMBV. W tej kwestii Sąd uznał, że Komisja popełniła błąd, stwierdzając, że stosunki umowne między grupą Starbucks a innymi spółkami zajmującymi się paleniem kawy wykazały, że wysokość opłaty licencyjnej uiszczanej przez SMBV powinna wynosić zero ⁽¹³⁾. Sąd uznał również, że Komisja błędnie stwierdziła, iż porozumienia między konkurentami grupy Starbucks a innymi przedsiębiorstwami zajmującymi się paleniem kawy wykazały, że poziom opłaty licencyjnej uiszczanej przez SMBV powinien wynosić zero ⁽¹⁴⁾.
- (92) Sąd stwierdził również, że Komisja nie wykazała w wystarczający sposób, że gdyby poziom opłaty licencyjnej uiszczanej przez SMBV nie był zerowy, to jednak powinien być niższy niż kwota uiszczana na podstawie SMBV APA ⁽¹⁵⁾. Sąd wskazał, że Komisja nie sprecyzowała w swojej decyzji alternatywnego poziomu opłaty licencyjnej, jaki uznała za odpowiedni ⁽¹⁶⁾.

⁽¹⁰⁾ Wyrok Sądu z dnia 24 września 2019 r., Niderlandy i in./Komisja, T-760/15 i T-636/16, ECLI:EU:T:2019:669, pkt 427.

⁽¹¹⁾ Wyrok Sądu z dnia 24 września 2019 r., Niderlandy i in./Komisja, T-760/15 i T-636/16, ECLI:EU:T:2019:669, pkt 501.

⁽¹²⁾ Wyrok Sądu z dnia 24 września 2019 r., Niderlandy i in./Komisja, T-760/15 i T-636/16, ECLI:EU:T:2019:669, pkt 541.

⁽¹³⁾ Wyrok Sądu z dnia 24 września 2019 r., Niderlandy i in./Komisja, T-760/15 i T-636/16, ECLI:EU:T:2019:669, pkt 359.

⁽¹⁴⁾ Wyrok Sądu z dnia 24 września 2019 r., Niderlandy i in./Komisja, T-760/15 i T-636/16, ECLI:EU:T:2019:669, pkt 358.

⁽¹⁵⁾ Wyrok Sądu z dnia 24 września 2019 r., Niderlandy i in./Komisja, T-760/15 i T-636/16, ECLI:EU:T:2019:669, pkt 362.

⁽¹⁶⁾ Wyrok Sądu z dnia 24 września 2019 r., Niderlandy i in./Komisja, T-760/15 i T-636/16, ECLI:EU:T:2019:669, pkt 368.

- (93) Ogólnie Sąd stwierdził, że Komisja błędnie przyjęła, iż wartość WI przekazana spółce SMBV była wykorzystywana wyłącznie wtedy, gdy produkty są sprzedawane klientom końcowym⁽¹⁷⁾. Sąd stwierdził, że ponieważ WI była niezbędna do prowadzenia przez SMBV działalności gospodarczej, SMBV faktycznie uzyskiwała wartość tej WI⁽¹⁸⁾.
- (94) Ponadto Sąd uznał, że Komisja niesłusznie twierdziła, iż SMBV nie była w stanie płacić opłaty licencyjnej za tę WI z uwagi na fakt, że działalność, do której SMBV potrzebowała tej WI, przynosiła straty⁽¹⁹⁾. Sąd zauważył, że informacje wskazujące, iż ta działalność przynosiła straty, pojawiły się dopiero od 2010 r., a zatem nie istniały w chwili zawierania SMBV APA. W tym kontekście Sąd podkreślił, że gdyby SMBV APA miało skutkować przyznaniem nowej pomocy, pomoc tę należało zgłosić Komisji przed wdrożeniem zgodnie z art. 108 ust. 3 TFUE. Ponieważ w takim przypadku Komisja musiałaby zająć stanowisko w sprawie takiego zgłoszenia, opierając się wyłącznie na informacjach dostępnych jej w tamtym czasie, Sąd stwierdził, że Komisja nie mogła zarzucać niderlandzkim organom podatkowym, iż te nie uwzględniły informacji, które nie były znane ani w rozsądny sposób przewidywalne w chwili zawierania SMBV APA⁽²⁰⁾.
- (95) Ponadto Sąd stwierdził, że choć niderlandzkie organy podatkowe mogły cofnąć lub zmienić SMBV APA w okresie jego ważności, Komisja nie podniosła zarzutu, iż decyzja niderlandzkich organów podatkowych o nieuchyleniu ani o niezrewidowaniu SMBV APA w tym czasie przysporzyła spółce SMBV korzyści⁽²¹⁾. Komisja nie była zatem uprawniona do powoływania się na taki argument w celu uzasadnienia wykorzystania informacji, które były dostępne dopiero po zawarciu SMBV APA.
- (96) Podsumowując, Sąd stwierdził, że Komisja nie wykazała w sposób wymagany prawem, iż SMBV APA przyznało spółce SMBV korzyść, a tym samym – wobec kumulatywnego charakteru przesłanek wskazanych w motywie 82 – nie ustaliła, że Niemcy przyznały SMBV pomoc z naruszeniem art. 107 ust. 1 TFUE. W związku z powyższym Sąd stwierdził nieważność decyzji o zamknięciu postępowania.
- (97) Zgodnie z art. 266 TFUE na Komisji spoczywa obowiązek podjęcia środków niezbędnych do wykonania wyroku Sądu w sprawie Starbucks stwierdzającego nieważność decyzji o zamknięciu postępowania.
- (98) W tym celu Komisja zebrała dodatkowe informacje dotyczące działalności gospodarczej grupy Starbucks w Niemczech, kierując do tego państwa wezwanie do udzielenia informacji. Ani odpowiedź niderlandzkich organów na to wezwanie, ani późniejsze spotkanie uzupełniające z udziałem Komisji, niderlandzkich organów oraz przedstawiciela grupy Starbucks nie dostarczyły dowodów potwierdzających – w wymagany prawem sposób – wątpliwości wyrażone w decyzji o wszczęciu postępowania co do zgodności SMBV APA z art. 107 ust. 1 TFUE.
- (99) Ponadto w toku dochodzenia Komisji nie ujawniono żadnych innych źródeł istotnych, wiarygodnych informacji finansowych z okresu, w którym pierwotnie zawarto APA między niderlandzkim organem podatkowym a SMBV, które mogłyby być pomocne w analizie cen transferowych. Brak takich wiarygodnych danych miał w przedmiotowej sprawie szczególne znaczenie, ponieważ Sąd stwierdził, że Komisja nie mogła opierać się na informacjach, które nie były dostępne w chwili przyjęcia kwestionowanego środka⁽²²⁾.

⁽¹⁷⁾ Wyrok Sądu z dnia 24 września 2019 r., Niemcy i in./Komisja, T-760/15 i T-636/16, ECLI:EU:T:2019:669, pkt 260.

⁽¹⁸⁾ Wyrok Sądu z dnia 24 września 2019 r., Niemcy i in./Komisja, T-760/15 i T-636/16, ECLI:EU:T:2019:669, pkt 262.

⁽¹⁹⁾ Wyrok Sądu z dnia 24 września 2019 r., Niemcy i in./Komisja, T-760/15 i T-636/16, ECLI:EU:T:2019:669, pkt 273.

⁽²⁰⁾ Wyrok Sądu z dnia 24 września 2019 r., Niemcy i in./Komisja, T-760/15 i T-636/16, ECLI:EU:T:2019:669, pkt 250.

⁽²¹⁾ Wyrok Sądu z dnia 24 września 2019 r., Niemcy i in./Komisja, T-760/15 i T-636/16, ECLI:EU:T:2019:669, pkt 248.

⁽²²⁾ Wyrok Sądu z dnia 24 września 2019 r., Niemcy i in./Komisja, T-760/15 i T-636/16, ECLI:EU:T:2019:669, pkt 251.

- (100) W związku z powyższym Komisja musi stwierdzić, że formalne postępowanie wyjaśniające w sprawie SMBV APA nie wykazało w wymagany prawem sposób, że SMBV APA doprowadziło do poprawy sytuacji finansowej netto SMBV.

Wnioski

- (101) W niniejszej decyzji Komisja musi zatem odrzucić wątpliwości wyrażone w decyzji o wszczęciu postępowania co do istnienia korzyści. Ponieważ kryteria umożliwiające stwierdzenie istnienia pomocy państwa na podstawie art. 107 ust. 1 TFUE należy spełnić łącznie, nie istnieje potrzeba badania pozostałych kryteriów określonych w tym postanowieniu.

8. WNIOSEK DOTYCZĄCY ISTNIENIA POMOCY

- (102) W świetle powyższych rozważań Komisja stwierdza, że SMBV APA nie stanowi pomocy państwa w rozumieniu art. 107 ust. 1 TFUE,

PRZYJMUJE NINIEJSZĄ DECYZJĘ:

Artykuł 1

Na mocy kwestionowanego uprzedniego porozumienia cenowego wydanego przez niderlandzkie organy podatkowe w dniu 28 kwietnia 2008 r. Królestwo Niderlandów nie przyznało spółce Starbucks Manufacturing EMEA bv pomocy w rozumieniu art. 107 ust. 1 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej.

Artykuł 2

Niniejsza decyzja skierowana jest do Królestwa Niderlandów.

Sporządzono w Brukseli dnia 28 listopada 2024 r.

W imieniu Komisji
Margrethe VESTAGER
Wiceprzewodnicząca wykonawcza