



2025/2402

1.12.2025

ΑΠΟΦΑΣΗ (ΕΕ) 2025/2402 ΤΗΣ ΕΠΙΤΡΟΠΗΣ

της 28ης Νοεμβρίου 2024

σχετικά με τις φορολογικές αποφάσεις SA.38374 (2014/C) (πρώην 2014/NN) (πρώην 2014/CP) — Κάτω Χώρες, εικαζόμενη ενίσχυση στη Starbucks

[κοινοποιηθείσα υπό τον αριθμό C(2024) 8566]

(Το κείμενο στην αγγλική γλώσσα είναι το μόνο αυθεντικό)

(Κείμενο που παρουσιάζει ενδιαφέρον για τον ΕΟΧ)

Η ΕΥΡΩΠΑΪΚΗ ΕΠΙΤΡΟΠΗ,

Έχοντας υπόψη τη Συνθήκη για τη λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης, και ιδίως το άρθρο 108 παράγραφος 2 πρώτο εδάφιο,

Έχοντας υπόψη τη συμφωνία για τον Ευρωπαϊκό Οικονομικό Χώρο, και ιδίως το άρθρο 62 παράγραφος 1 στοιχείο α),

Αφού κάλεσε τα ενδιαφερόμενα μέρη να υποβάλουν τις παρατηρήσεις τους ⁽¹⁾, και έχοντας υπόψη τις παρατηρήσεις αυτές,

Εκτιμώντας τα ακόλουθα:

1. ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ

- (1) Η Starbucks Coffee EMEA bv (στο εξής: Starbucks Coffee BV) και η Starbucks Manufacturing EMEA bv (στο εξής: SMBV) είναι εταιρείες που ελέγχονται έμμεσα από τη Starbucks Corporation. Η εν λόγω εταιρεία ιδρύθηκε στις Ηνωμένες Πολιτείες της Αμερικής και λειτουργεί ως έδρα του ομίλου. Η Starbucks Corporation και όλες οι εταιρείες που ελέγχονται από αυτή καλούνται στο εξής συλλογικά «Starbucks» ή «όμιλος Starbucks».
- (2) Με επιστολή της 30ής Ιουλίου 2013, η Επιτροπή ζήτησε από τις αρχές του Βασιλείου των Κάτω Χωρών (στο εξής: Κάτω Χώρες) να παράσχουν πληροφορίες σχετικά με την πρακτική έκδοσης φορολογικών αποφάσεων στις Κάτω Χώρες και όλες τις αποφάσεις που αφορούσαν τις Starbucks Coffee BV και SMBV.
- (3) Με επιστολή της 2ας Οκτωβρίου 2013, οι ολλανδικές αρχές υπέβαλαν τις ζητούμενες πληροφορίες στην Επιτροπή, μεταξύ άλλων τη συμφωνία προκαθορισμένων τιμών ⁽²⁾ ⁽³⁾ που συνάφθηκε το 2008 μεταξύ της ολλανδικής φορολογικής διοίκησης και της Starbucks Coffee BV, τη συμφωνία προκαθορισμένων τιμών (στο εξής: ΣΠΤ) που συνάφθηκε το 2008 μεταξύ της ολλανδικής φορολογικής διοίκησης και της SMBV (στο εξής: ΣΠΤ της SMBV) και δικαιολογητικά έγγραφα. Τα δικαιολογητικά έγγραφα περιλαμβάνουν συγκεκριμένα έκθεση ενδοομιλικής τιμολόγησης του 2007 στην οποία βασίζονται και οι δύο αιτήσεις για ΣΠΤ (στο εξής: έκθεση ενδοομιλικής τιμολόγησης 2007) και ανταλλαγές πληροφοριών μεταξύ, αφενός, της ολλανδικής φορολογικής διοίκησης και, αφετέρου, του φοροτεχνικού συμβούλου της Starbucks Corporation (στο εξής: φοροτεχνικός σύμβουλος), η οποία ενεργεί για λογαριασμό της Starbucks Coffee BV και της SMBV. Οι ολλανδικές αρχές υπέβαλαν επίσης στην Επιτροπή, στο πλαίσιο των δικαιολογητικών εγγράφων, μια ΣΠΤ που συνάφθηκε μεταξύ της ολλανδικής φορολογικής διοίκησης και των Starbucks Coffee BV και SMBV το 2001.
- (4) Μετά από προκαταρκτική έρευνα, στις 11 Ιουνίου 2014, η Επιτροπή αποφάσισε να κινήσει επίσημη διαδικασία έρευνας σύμφωνα με το άρθρο 108 παράγραφος 2 της Συνθήκης για τη λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης (στο εξής: ΣΛΕΕ) σχετικά με τη ΣΠΤ της SMBV με την αιτιολογία ότι η εν λόγω ΣΠΤ θα μπορούσε να συνιστά κρατική ενίσχυση κατά την έννοια του άρθρου 107 παράγραφος 1 της ΣΛΕΕ (στο εξής: απόφαση για την κίνηση της διαδικασίας) ⁽⁴⁾. Οι ολλανδικές αρχές υπέβαλαν τις παρατηρήσεις τους σχετικά με την απόφαση για την κίνηση της διαδικασίας με επιστολή της 16ης Ιουλίου 2014.

⁽¹⁾ ΕΕ C 460 της 19.12.2014, σ. 11.

⁽²⁾ Οι όροι «φορολογική απόφαση» και «ΣΠΤ» χρησιμοποιούνται ως συνώνυμα σε όλο το κείμενο της παρούσας απόφασης.

⁽³⁾ Η ΣΠΤ είναι συμφωνία που συνάπτεται μεταξύ φορολογικής διοίκησης και φορολογουμένου σχετικά με την εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας όσον αφορά (μελλοντικές) συναλλαγές. Η συμφωνία προκαθορισμένων τιμών ορίζει, πριν από τη διενέργεια των ενδοομιλικών συναλλαγών, ένα ενδεδειγμένο σύνολο κριτηρίων (π.χ. τη μέθοδο, τα συγκρίσιμα μεγέθη και τις κατάλληλες προσαρμογές αυτών, τις κύριες υποθέσεις όσον αφορά μελλοντικά γεγονότα) για τον καθορισμό των τιμών πλήρους ανταγωνισμού όσον αφορά τις συγκεκριμένες συναλλαγές για καθορισμένο χρονικό διάστημα. Η συμφωνία προκαθορισμένων τιμών κινείται επισήμως από τον φορολογούμενο.

⁽⁴⁾ ΕΕ C 460 της 19.12.2014, σ. 11.

- (5) Στις 19 Δεκεμβρίου 2014, η απόφαση για την κίνηση της διαδικασίας δημοσιεύθηκε στην Επίσημη Εφημερίδα της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Η Επιτροπή κάλεσε τα ενδιαφερόμενα μέρη να υποβάλουν τις παρατηρήσεις τους σχετικά με την απόφαση για την κίνηση της διαδικασίας.
- (6) Με επιστολή της 16ης Ιανουαρίου 2015, η Starbucks υπέβαλε τις παρατηρήσεις της σχετικά με την απόφαση για την κίνηση της διαδικασίας. Παρατηρήσεις σχετικά με την απόφαση για την κίνηση της διαδικασίας υποβλήθηκαν επίσης από την ολλανδική Ένωση Φοροτεχνικών Συμβούλων (De Nederlandse Orde van Belastingadviseurs, στο εξής: NOB), τη Συνομοσπονδία Βιομηχανίας και Εργοδοτών Κάτω Χωρών (Verbond van Nederlandse Ondernemingen & Nederlands Christelijk Werkgeversverbond, στο εξής: VNO-NCW), την εταιρεία ATOZ Tax Advisers Luxembourg, την Oxfam International και το Εμπορικό Επιμελητήριο της Αυστρίας (Bundesarbeitskammer Österreich, στο εξής: BAK).
- (7) Με επιστολές της 20ής και της 26ης Μαρτίου 2015, οι ολλανδικές αρχές υπέβαλαν τις παρατηρήσεις τους επί των σχολίων των ενδιαφερόμενων τρίτων σε σχέση με την απόφαση για την κίνηση της διαδικασίας.
- (8) Στις 21 Οκτωβρίου 2015 η Επιτροπή εξέδωσε την απόφαση (ΕΕ) 2017/502 της Επιτροπής⁽⁵⁾, με την οποία περατώθηκε η επίσημη έρευνα σχετικά με τη ΣΠΤ της SMBV. Στην εν λόγω απόφαση, η Επιτροπή διαπίστωσε ότι η εν λόγω ΣΠΤ συνιστούσε ενίσχυση κατά την έννοια του άρθρου 107 παράγραφος 1 της ΣΛΕΕ, η οποία ήταν ασυμβίβαστη με την εσωτερική αγορά και τέθηκε παράνομα σε εφαρμογή από τις ολλανδικές αρχές κατά παράβαση του άρθρου 108 παράγραφος 3 της ΣΛΕΕ. Οι Κάτω Χώρες διατάχθηκαν να ανακτήσουν το ποσό της ασυμβίβαστης και παράνομης ενίσχυσης που έλαβε η SMBV.
- (9) Στις 24 Σεπτεμβρίου 2019 το Γενικό Δικαστήριο ακύρωσε την απόφαση (ΕΕ) 2017/502 εκδίδοντας την απόφαση⁽⁶⁾ Starbucks, αλλά άφησε αμετάβλητη την απόφαση για την κίνηση της διαδικασίας. Η εν λόγω απόφαση κατέστη τελεσίδικη.
- (10) Κατά συνέπεια, η Επιτροπή χρειάστηκε να επανεξετάσει τη ΣΠΤ της SMBV.
- (11) Στις 23 Δεκεμβρίου 2020, η Επιτροπή ζήτησε συμπληρωματικές πληροφορίες από τις ολλανδικές αρχές σχετικά με τις λειτουργίες, τα στοιχεία ενεργητικού και τους κινδύνους που συνδέονται με τις δραστηριότητες της SMBV στις Κάτω Χώρες κατά την υπό εξέταση περίοδο.
- (12) Κατόπιν αιτήματος της Μόνιμης Αντιπροσωπείας των Κάτω Χωρών στην Ένωση, η Επιτροπή διοργάνωσε συνεδρίαση στις 22 Ιανουαρίου 2021 για να συζητήσει την πρόσθετη αίτηση της Επιτροπής, της 23ης Δεκεμβρίου 2020, για παροχή πληροφοριών.
- (13) Στις 18 Μαρτίου 2021 οι ολλανδικές αρχές υπέβαλαν τις απαντήσεις τους στην πρόσθετη αίτηση της Επιτροπής, της 23ης Δεκεμβρίου 2020, για παροχή πληροφοριών.
- (14) Στις 29 Απριλίου 2021 πραγματοποιήθηκε συνάντηση μεταξύ της Επιτροπής και εκπροσώπων της SMBV και των ολλανδικών αρχών για να συζητηθούν οι εν λόγω απαντήσεις.
- (15) Επομένως, η επίσημη έρευνα για την επίμαχη φορολογική απόφαση παραμένει ανοικτή και πρέπει να περατωθεί.

2. ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΤΟΥ ΜΕΤΡΟΥ

2.1. Δικαιούχος

- (16) Δικαιούχος του μέτρου είναι η SMBV, θυγατρική του ομίλου Starbucks που έχει συσταθεί στις Κάτω Χώρες. Ο όμιλος Starbucks περιλαμβάνει τη Starbucks Corporation και όλες τις εταιρείες υπό τον έλεγχο της Starbucks Corporation. Η Starbucks Corporation είναι η έδρα του ομίλου Starbucks. Η Starbucks Corporation βρίσκεται στο Seattle των Ηνωμένων Πολιτειών της Αμερικής (στο εξής: ΗΠΑ).
- (17) Ο όμιλος Starbucks δραστηριοποιείται στον τομέα της φρύξης, της διάθεσης στην αγορά και της λιανικής πώλησης εξειδικευμένων τύπων καφέ, με καταστήματα σε 65 χώρες. Αγοράζει και καβουρδίζει καφέ ο οποίος πωλείται, μαζί με επιτόπου παρασκευαζόμενο καφέ, τσάι και άλλα ροφήματα και φρέσκα είδη διατροφής, μέσω των καταστημάτων της εταιρείας. Σύμφωνα με την ετήσια έκθεση του ομίλου Starbucks για το 2014, ο όμιλος Starbucks πωλεί ποικιλία προϊόντων καφέ και τσαγιού και εκχωρεί άδειες εκμετάλλευσης του εμπορικού σήματός του μέσω άλλων διαύλων, όπως τα αδειοδοτημένα καταστήματα, τα καταστήματα τροφίμων και οι εθνικοί λογαριασμοί υπηρεσιών εστίασης. Το 2014 ο όμιλος

⁽⁵⁾ Απόφαση (ΕΕ) 2017/502 της Επιτροπής, της 21ης Οκτωβρίου 2015, σχετικά με την κρατική ενίσχυση SA.38374 (2014/C) (πρώην 2014/NN) που χορηγήθηκε από τις Κάτω Χώρες στη Starbucks (ΕΕ L 83 της 29.3.2017, σ. 38, ELI: <http://data.europa.eu/eli/dec/2017/502/oj>).

⁽⁶⁾ Απόφαση του Γενικού Δικαστηρίου της 24ης Σεπτεμβρίου 2019, Κάτω Χώρες κ.λπ. κατά Επιτροπής, T-760/15 και T-636/16, ECLI:EU:T:2019:669.

Starbucks είχε σε παγκόσμιο επίπεδο καθαρά έσοδα ύψους 16 448 εκατ. USD και καθαρά κέρδη μετά τους φόρους ύψους 2 067 εκατ. USD.

- (18) Οι οντότητες του ομίλου Starbucks που καταβάλλουν φόρους στις Κάτω Χώρες είναι η Starbucks Coffee BV και η SMBV, οι οποίες αποτελούν ενιαία φορολογική οντότητα. Συνεπώς, υποβάλλουν ενιαία φορολογική δήλωση ως ενιαία οντότητα.
- (19) Η SMBV είναι εταιρεία φρύξης καφέ που λειτουργεί από το 2002. Η εγκατάσταση φρύξης που εδρεύει στο Άμστερνταμ είναι η μόνη εγκατάσταση του είδους αυτού που βρίσκεται εκτός των ΗΠΑ. Η SMBV προμηθεύεται κόκκους πράσινου καφέ από ελβετική θυγατρική του ομίλου Starbucks, τη Starbucks Coffee Trading Company SARL, η οποία αγοράζει τους εν λόγω κόκκους προς όφελος ολόκληρου του ομίλου Starbucks και των ανεξάρτητων δικαιοδόχων του. Στη συνέχεια, οι κόκκοι για την αγορά ΕΜΑΑ καβουρδίζονται και συσκευάζονται στις Κάτω Χώρες.
- (20) Η SMBV λαμβάνει άδεια διανοητικής ιδιοκτησίας στον τομέα της φρύξης καφέ (στο εξής: ΔΙ) από την Alki Limited Partnership (στο εξής: Alki LP) —θυγατρική του ομίλου Starbucks που έχει συσταθεί στο Ηνωμένο Βασίλειο και ελέγχει έμμεσα την SMBV— η οποία είναι αναγκαία για τις βιομηχανικές διεργασίες φρύξης και για την παράδοση καβουρδισμένων κόκκων καφέ σε καταστήματα. Σε αντάλλαγμα, η SMBV καταβάλλει στην Alki LP δικαίωμα εκμετάλλευσης. Σύμφωνα με τους όρους συμφωνίας φρύξης μεταξύ της Alki LP και της SMBV, η Alki LP ενεργεί ως εντολέας για την περιοχή ΕΜΑΑ και αναλαμβάνει όλους τους εταιρικούς κινδύνους όσον αφορά την πώληση των προϊόντων και το κόστος των ζημιών που προκύπτουν από τις δραστηριότητες παραγωγής, πώλησης, μεταφοράς και αποθήκευσης.
- (21) Βάσει των όρων συμφωνίας επιμερισμού του κόστους, η Alki LP καλείται να καταβάλλει στη Starbucks Corporation δικαίωμα για τις γνώσεις σχετικά με τη φρύξη καφέ, αμοιβές για υπηρεσίες τις οποίες παρέχει η Starbucks Corporation στην Alki LP και πληρωμές βάσει επιμερισμού κόστους για την ανάπτυξη ορισμένων άυλων στοιχείων ενεργητικού.
- (22) Ως κύριος της ευρωπαϊκής εγκατάστασης φρύξης καφέ της Starbucks, η SMBV οφείλει να διασφαλίζει ότι χρησιμοποιείται ο σωστός εξοπλισμός, ότι εκτελούνται οι σωστές διεργασίες και ότι οι καβουρδισμένοι κόκκοι παράγονται σύμφωνα με τις προδιαγραφές που προβλέπονται από την Alki LP στη συμφωνία φρύξης. Με βάση τη συμφωνία, η SMBV είναι ο κύριος των κόκκων πράσινου καφέ, τους οποίους αγοράζει από προμηθευτές οι οποίοι καθορίζονται ή εγκρίνονται από την Alki LP. Η SMBV διασφαλίζει ότι τα προϊόντα, κατά τον χρόνο παράδοσης στην εγκατάσταση παραγωγής της, συμμορφώνονται με τις προδιαγραφές προϊόντος της Alki LP και η SMBV υποχρεούται να αντικαθιστά αμέσως οποιαδήποτε ποσότητα ελαττωματικών ή μη αποδοτικών κόκκων πράσινου καφέ με δικά της έξοδα. Ωστόσο, η Alki LP αναλαμβάνει τους κινδύνους που σχετίζονται με τις ζημιές που προκαλούνται από την παραγωγή, την πώληση, τη μεταφορά, την αποθήκευση, την επεξεργασία ή τη χρήση των κόκκων καφέ και οφείλει να αποζημιώνει την SMBV έναντι των αξιώσεων αποζημίωσης σε σχέση με τα προϊόντα.
- (23) Η Alki LP δεν απασχολεί υπαλλήλους προκειμένου να ανταποκριθεί στον ρόλο του εντολέα στο πλαίσιο της συμφωνίας φρύξης, ενώ ούτε οι εταίροι της απασχολούν υπαλλήλους για να επιτελούν τον συγκεκριμένο ρόλο. Σύμφωνα με τις πληροφορίες που υπέβαλε ο όμιλος Starbucks στο πλαίσιο της επίσημης διαδικασίας έρευνας, η Alki LP ασκεί τον ρόλο της μέσω της καθοδήγησης, της εμπειρογνώσις και των απαιτούμενων λειτουργιών που παρέχονται από τις οντότητες του ομίλου Starbucks στις ΗΠΑ βάσει συμφωνίας επιμερισμού του κόστους.
- (24) Η Alki LP θεωρείται διαφανής οντότητα από τη σκοπιά της ολλανδικής φορολογίας και άρα δεν υπόκειται σε φόρο εισοδήματος εταιρειών βάσει της ολλανδικής φορολογικής νομοθεσίας. Ως αποτέλεσμα αυτής της φορολογικής διαφάνειας, η ολλανδική φορολογική διοίκηση θεωρεί ότι η καταβολή δικαιώματος από την SMBV στην Alki LP για τη χρήση ΔΙ για την περιοχή ΕΜΑΑ αποτελεί άμεση πληρωμή στη Starbucks Corporation στις ΗΠΑ.
- (25) Οι θυγατρικές του ομίλου Starbucks συνάπτουν συμβάσεις με τη Starbucks Coffee BV για την παράδοση των καβουρδισμένων κόκκων καφέ και άλλων προϊόντων τους. Όλα τα προϊόντα που διανέμονται από την SMBV (καβουρδισμένοι κόκκοι καφέ, φλιτζάνια και χαρτοπετσέτες κ.λπ.), είτε τα παράγει η SMBV είτε η SMBV τα αγοράζει από άλλους προμηθευτές, πωλούνται στα καταστήματα. Ορισμένα από τα καταστήματα είναι ανεξάρτητα ενώ άλλα αποτελούν ιδιοκτησία της Starbucks. Οι τιμές που χρεώνει η SMBV στα καταστήματα καθορίζονται βάσει μαθηματικού τύπου που αναπτύχθηκε από άλλες οντότητες του ομίλου Starbucks.

2.2. Το υπό εξέταση μέτρο

Η ΣΠΤ της SMBV

- (26) Η παρούσα απόφαση αφορά τη ΣΠΤ της SMBV. Η ΣΠΤ της SMBV ήταν καταρχήν δεσμευτική για 10 έτη, από την 1η Οκτωβρίου 2007 έως την 31η Δεκεμβρίου 2017. Ωστόσο, σύμφωνα με τις πληροφορίες που υποβλήθηκαν στην Επιτροπή, η ΣΠΤ της SMBV έληξε στις 30 Σεπτεμβρίου 2014 λόγω ουσιώδους μεταβολής των πραγματικών περιστατικών που αναφέρονται στο τμήμα 1 της ΣΠΤ.

- (27) Στην έκθεση ενδοομιλικής τιμολόγησης του 2007, η αμοιβή αντιστοιχούσε σε περιθώριο κέρδους [9-12] (*) % της σχετικής βάσης κόστους.
- (28) Σύμφωνα με το άρθρο 8β του ολλανδικού νόμου περί φόρου εισοδήματος εταιρειών του 1969 (Wet op de vennootschapsbelasting 1969), οι εν λόγω ΣΠΤ θα πρέπει να καθορίζουν αμοιβή με όρους πλήρους ανταγωνισμού για τους σκοπούς της ενδοομιλικής τιμολόγησης. Άρα, με τη σύναψη της ΣΠΤ της SMBV, η ολλανδική φορολογική διοίκηση αποδέχτηκε ότι η αμοιβή που καθόρισε ο φοροτεχνικός σύμβουλος στην έκθεση ενδοομιλικής τιμολόγησης του 2007 για τις λειτουργίες που επιτελεί η SMBV στις Κάτω Χώρες (συμπεριλαμβανομένου του κινδύνου που αναλαμβάνει και των στοιχείων ενεργητικού που χρησιμοποιεί) συνιστά αμοιβή υπό συνθήκες πλήρους ανταγωνισμού (7).
- (29) Η έκθεση ενδοομιλικής τιμολόγησης του 2007 που υποβλήθηκε στην ολλανδική φορολογική διοίκηση στο πλαίσιο της ΣΠΤ της SMBV αποτελεί αναπόσπαστο μέρος της εν λόγω ΣΠΤ.
- (30) Για τον καθορισμό της φορολογητέας βάσης της SMBV, η ΣΠΤ της SMBV αφορούσε τις ενδοομιλικές συναλλαγές που αξιολογήθηκαν από την ολλανδική φορολογική διοίκηση. Η SMBV κατέβαλε σε εταιρεία του ομίλου (Alki LP) δικαίωμα για τη χρήση της ΔΙ φρύξης καφέ και σε άλλη εταιρεία του ομίλου, τη Starbucks Coffee Trading Company SARL, κατέβαλε δικαίωμα για την προμήθεια κόκκων πράσινου καφέ. Μέσω της ΣΠΤ της SMBV, η ολλανδική φορολογική διοίκηση και η SMBV καθόρισαν τη φορολογητέα αμοιβή για τις υπηρεσίες φρύξης και τις δραστηριότητες της αλυσίδας εφοδιασμού (δηλαδή τη διανομή καφέ και προϊόντων εκτός του καφέ) στις οποίες συμμετείχε η SMBV.
- (31) Στη ΣΠΤ της SMBV, η ολλανδική φορολογική διοίκηση αποδέχτηκε ότι το ύψος των δικαιωμάτων που κατέβαλλε η SMBV στην Alki LP θα καθοριζόταν στο τέλος κάθε έτους ως η διαφορά μεταξύ του πραγματοποιηθέντος κέρδους εκμετάλλευσης πριν από την αφαίρεση των δαπανών για τα δικαιώματα και του εμπορικού περιθωρίου [9-12] % επί των δαπανών εκμετάλλευσης. Η ΣΠΤ της SMBV ορίζει επίσης ότι «η καταβολή δικαιωμάτων εκπίπτει όσον αφορά τη φορολογία εισοδήματος των εταιρειών και δεν υπόκειται σε παρακράτηση φόρου στις Κάτω Χώρες».

Η έκθεση ενδοομιλικής τιμολόγησης του 2007

- (32) Η αμοιβή που έγινε δεκτή από την ολλανδική φορολογική διοίκηση στη ΣΠΤ της SMBV βασίστηκε στην ανάλυση ενδοομιλικής τιμολόγησης που διενήργησε ο φοροτεχνικός σύμβουλος στην έκθεση ενδοομιλικής τιμολόγησης του 2007, η οποία αποτελεί αναπόσπαστο μέρος της εν λόγω ΣΠΤ.
- (33) Η έκθεση ενδοομιλικής τιμολόγησης του 2007 χρησιμοποιεί τη μέθοδο του καθαρού περιθωρίου κέρδους συναλλαγής (στο εξής: TNMM) ως προτιμώμενη μέθοδο ενδοομιλικής τιμολόγησης για τη συγκριτική αξιολόγηση των λειτουργικών επιδόσεων της SMBV. Η εν λόγω μέθοδος είναι μία από τις έμμεσες μεθόδους για τον κατά προσέγγιση καθορισμό των τιμών των συναλλαγών και επιμερισμό των κερδών με όρους πλήρους ανταγωνισμού μεταξύ εταιρειών του ίδιου ομίλου εταιρειών. Υπολογίζει ποιο θα ήταν το ύψος των κερδών με όρους πλήρους ανταγωνισμού για μια δραστηριότητα συνολικά, παρά για μεμονωμένες συναλλαγές. Σκοπός της δεν είναι να προσδιορίσει την τιμή των πωλούμενων αγαθών, αλλά εκτιμά το ύψος του κέρδους που προσδοκούσαν ότι θα αποκόμιζαν ανεξάρτητες εταιρείες από μια δραστηριότητα, όπως η πώληση αγαθών. Προς τούτο, υπολογίζει το ποσοστό κέρδους προς την κατάλληλη βάση (δηλαδή, έναν δείκτη κέρδους), π.χ., το κόστος, τον κύκλο εργασιών ή τις πάγιες επενδύσεις, και στη συνέχεια συγκρίνει το εν λόγω ποσοστό με τα ποσοστά σε συγκρίσιμες μη ελεγχόμενες συναλλαγές. Η χρήση της TNMM εξηγείται περαιτέρω στην αιτιολογική σκέψη 44 της παρούσας απόφασης.
- (34) Στην έκθεση ενδοομιλικής τιμολόγησης του 2007, ο φοροτεχνικός σύμβουλος της SMBV προέβη σε λειτουργική ανάλυση των ενδοομιλικών και των ανεξάρτητων συναλλαγών της εν λόγω επιχείρησης για την παραγωγική της δραστηριότητα. Η SMBV χαρακτηρίστηκε ως εταιρεία φρύξης καφέ χαμηλού κινδύνου.
- (35) Δεδομένου ότι η SMBV θεωρήθηκε το λιγότερο πολύπλοκο μέρος των εν λόγω συναλλαγών όσον αφορά τις λειτουργίες, τα στοιχεία ενεργητικού και τους κινδύνους, ο φοροτεχνικός σύμβουλος χρησιμοποίησε την SMBV ως το υπό εξέταση μέρος για τον καθορισμό της αμοιβής της με όρους πλήρους ανταγωνισμού βάσει ανάλυσης της TNMM.
- (36) Εφαρμόζοντας την TNMM στις παραγωγικές δραστηριότητες της SMBV, ο φοροτεχνικός σύμβουλος θεώρησε ότι η σχετική βάση για τον δείκτη καθαρού κέρδους ήταν το κόστος των υπηρεσιών που παρείχε η SMBV, σύμφωνα με τη μέθοδο του κόστους πλέον περιθωρίου κέρδους, η οποία θεωρείται κατάλληλη μεθοδολογία για τις υπηρεσίες αλυσίδας εφοδιασμού και βιομηχανικής παραγωγής.

(*) Εμπιστευτικές πληροφορίες.

(7) Από το πρωτότυπο ολλανδικό κείμενο: «[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) Ωστόσο, ο φοροτεχνικός σύμβουλος ήταν της άποψης ότι το εμπορικό περιθώριο θα έπρεπε να έχει εφαρμοστεί μόνο στις υποκείμενες δαπάνες που συνδέονται με δραστηριότητες στις οποίες η SMBV διαδραμάτισε ρόλο προστιθέμενης αξίας (*). Η έκθεση ενδοομιλικής τιμολόγησης του 2007 απαρτίζει τις εν λόγω υποκείμενες δαπάνες ως (μεταξύ άλλων) όλες τις δαπάνες για το προσωπικό που απασχολείται στις δραστηριότητες τόσο της βιομηχανικής παραγωγής όσο και της αλυσίδας εφοδιασμού, το κόστος του εξοπλισμού παραγωγής (δηλαδή τις αποσβέσεις) και τα γενικά έξοδα των εγκαταστάσεων (όπως το κόστος της ίδιας της εγκατάστασης).
- (38) Για να βελτιώσει την αξιοπιστία της λειτουργικής ανάλυσης, ο φοροτεχνικός σύμβουλος προχώρησε σε προσαρμογή των τιμών ενδοομιλικής τιμολόγησης προκειμένου να λάβει υπόψη το γεγονός ότι η προτεινόμενη εφαρμογή του εμπορικού περιθωρίου στη βάση κόστους της SMBV δεν πρέπει να περιλαμβάνει συνιστώσα κόστους για τους κόκκους πράσινου καφέ.
- (39) Οι συγκρίσιμες εταιρείες με τις οποίες θα γινόταν συγκριτική αξιολόγηση των οικονομικών αποτελεσμάτων της SMBV επιβαρύνθηκαν επίσης με το κόστος πρώτων υλών. Συνεπώς, ο φοροτεχνικός σύμβουλος προέβη σε προσαρμογή του κόστους των πρώτων υλών προκειμένου να τροποποιήσει το εμπορικό περιθώριο συνολικού κόστους που υπολογίστηκε για κάθε εταιρεία από το σύνολο των συγκρίσιμων εταιρειών.
- (40) Ο συνδυασμός των προσαρμογών για τη συνιστώσα του κόστους για τους κόκκους πράσινου καφέ και για το κόστος των πρώτων υλών άλλαξε την εκτιμώμενη αμοιβή από διάμεση τιμή 7,8 % επί του συνολικού κόστους σε εκτιμώμενη διάμεση τιμή 9,9 % επί των δαπανών εκμετάλλευσης. Σ' αυτή τη βάση θεωρήθηκε ότι ένα (στρογγυλοποιημένο) εμπορικό περιθώριο της τάξης του [9-12] % των δαπανών εκμετάλλευσης αντιστοιχεί σε εμπορικό περιθώριο με όρους πλήρους ανταγωνισμού για την παροχή υπηρεσιών φρύξης και των συνδεδεμένων δραστηριοτήτων της αλυσίδας εφοδιασμού από την SMBV, για τις ενδοομιλικές συναλλαγές της.

2.3. Κατευθυντήριες γραμμές του ΟΟΣΑ για την ενδοομιλική τιμολόγηση

- (41) Η ενδοομιλική τιμολόγηση αφορά τις τιμές που χρεώνονται για εμπορικές συναλλαγές μεταξύ διαφόρων μελών του ίδιου ομίλου εταιρειών. Οι πολυεθνικές εταιρείες έχουν οικονομικό κίνητρο να επιμερίζουν όσο το δυνατόν λιγότερα κέρδη σε δικαιοδοσίες στις οποίες τα εν λόγω κέρδη υπόκεινται σε υψηλότερη φορολογία. Αυτό είναι δυνατό να οδηγήσει σε τιμές ενδοομιλικής τιμολόγησης οι οποίες δεν θα πρέπει να γίνονται δεκτές ως βάση υπολογισμού του φορολογητέου εισοδήματος. Για να αποφευχθεί αυτό το πρόβλημα, οι φορολογικές διοικήσεις χρησιμοποιούν μεθοδολογίες ενδοομιλικής τιμολόγησης σύμφωνα με τις οποίες θα αποδέχονται μόνο τις τιμές ενδοομιλικής τιμολόγησης μεταξύ εταιρειών του ίδιου ομίλου που είναι συγκρίσιμες με εκείνες που θα είχαν συμφωνηθεί από ανεξάρτητες εταιρείες που διαπραγματεύονται υπό συγκρίσιμες συνθήκες με όρους πλήρους ανταγωνισμού. Αυτή είναι η αποκαλούμενη «αρχή του πλήρους ανταγωνισμού».
- (42) Ο Οργανισμός Οικονομικής Συνεργασίας και Ανάπτυξης (στο εξής: ΟΟΣΑ) έχει εκδώσει κατευθυντήριες γραμμές με τη μορφή, κυρίως, κατευθυντήριων γραμμών για την ενδοομιλική τιμολόγηση. Δεδομένου του μη δεσμευτικού χαρακτήρα των κατευθυντήριων γραμμών του ΟΟΣΑ για την ενδοομιλική τιμολόγηση, οι φορολογικές διοικήσεις των χωρών μελών του ΟΟΣΑ απλώς παροτρύνονται να τις τηρούν. Ωστόσο, στην πράξη, οι κατευθυντήριες γραμμές του ΟΟΣΑ για την ενδοομιλική τιμολόγηση αποτελούν σημείο αναφοράς και ασκούν σαφή επίδραση στις φορολογικές πρακτικές των χωρών μελών (ακόμα και μη μελών) του ΟΟΣΑ. Επιπλέον, σε πολλές χώρες μέλη του ΟΟΣΑ οι εν λόγω κατευθυντήριες γραμμές έχουν αποκτήσει ισχύ νόμου ή λειτουργούν ρητά ως σημείο αναφοράς για την ερμηνεία του εσωτερικού φορολογικού δικαίου.
- (43) Η επιτροπή φορολογικών υποθέσεων του ΟΟΣΑ εγκρίνει ενίοτε επικαιροποιήσεις των κατευθυντήριων γραμμών της για την ενδοομιλική τιμολόγηση, όπως το 1995 και το 2010.
- (44) Η χρήση της TNMM συνδέεται με την παράγραφο 3.26 των κατευθυντήριων γραμμών του ΟΟΣΑ για την ενδοομιλική τιμολόγηση του 1995. Σύμφωνα με τις εν λόγω κατευθυντήριες γραμμές, το μέρος της συναλλαγής για το οποίο ελέγχεται ο δείκτης καθαρού κέρδους θα πρέπει γενικά να είναι η εταιρεία που επιτελεί τις λιγότερο πολύπλοκες λειτουργίες. Σύμφωνα με τις κατευθυντήριες γραμμές του ΟΟΣΑ για την ενδοομιλική τιμολόγηση, μια τέτοια ανάλυση μπορεί να οδηγήσει σε ένα φάσμα αποδεκτών αποτελεσμάτων και όχι σε ένα συγκεκριμένο ορθό αποτέλεσμα. Στην πράξη, αυτό το αποδεκτό εύρος συχνά θεωρείται ότι είναι το ενδοτεταρτημοριακό εύρος των παρατηρούμενων ποσοστών. Σε σειρά δεδομένων, τα τεταρτημόρια είναι τρία σημεία τα οποία διαφέρουν τα αριθμητικά στοιχεία του συνόλου, με αύξουσα κατάταξη, σε τέσσερα ίσα σύνολα, δηλαδή 25 % των δεδομένων βρίσκονται στο 25ο εκατοστημόριο (καλούμενο επίσης κατώτερο τεταρτημόριο) ή κάτω από αυτό, 50 % των δεδομένων βρίσκονται στο δεύτερο τεταρτημόριο ή κάτω από αυτό, το οποίο αποτελεί επίσης τη διάμεση τιμή του συνόλου, και 75 % των δεδομένων βρίσκονται στο 75ο εκατοστημόριο (καλούμενο επίσης ανώτερο τεταρτημόριο) ή κάτω από αυτό. Το ενδοτεταρτημοριακό εύρος αποτελείται από όλες τις τιμές μεταξύ του κατώτερου και του ανώτερου τεταρτημορίου.

(*) Η «προστιθέμενη αξία» χρησιμοποιείται στην περίπτωση αυτή για να περιγράψει περιπτώσεις στις οποίες μια εταιρεία λαμβάνει ένα προϊόν που μπορεί να θεωρηθεί ομοιογενές, με ελάχιστες διαφορές (εάν υπάρχουν) από το προϊόν ενός ανταγωνιστή και παρέχει στους δυνητικούς πελάτες ένα χαρακτηριστικό ή πρόσθετο στοιχείο που του προσδίδει μεγαλύτερη αίσθηση αξίας.

2.4. Οι ολλανδικοί κανόνες σχετικά με την τιμολόγηση με όρους πλήρους ανταγωνισμού

- (45) Η ΣΠΤ της SMBV συνάφθηκε σύμφωνα με το άρθρο 8β παράγραφος 1 του ολλανδικού νόμου περί φόρου εισοδήματος των εταιρειών του 1969 (Wet op de Vennootschapsbelasting 1969) (στο εξής: ΦΕΕ). Το άρθρο 8β παράγραφος 1, το οποίο προστέθηκε στον ΦΕΕ το 2002, θεσπίζει την αρχή του πλήρους ανταγωνισμού στον ΦΕΕ.
- (46) Κατά τη διάρκεια της υπό εξέταση περιόδου, καθοδήγηση σχετικά με τον τρόπο με τον οποίο η ολλανδική φορολογική διοίκηση ερμηνεύει την αρχή του πλήρους ανταγωνισμού που ορίζεται στο άρθρο 8β παράγραφος 1 του ΦΕΕ παρασχέθηκε στην απόφαση IFZ2001/295M του υφυπουργού Οικονομικών των Κάτω Χωρών της 30ής Μαρτίου 2001 (στο εξής: διάταγμα για την ενδοομιλική τιμολόγηση).
- (47) Το διάταγμα για την ενδοομιλική τιμολόγηση διευκρινίζει ότι, καταρχήν, η αρχή του πλήρους ανταγωνισμού αποτελεί αναπόσπαστο μέρος του ολλανδικού ΦΕΕ. Σε περιπτώσεις στις οποίες οι κατευθυντήριες γραμμές του ΟΟΣΑ πρέπει να αποσαφηνιστούν, το διάταγμα για την ενδοομιλική τιμολόγηση προσδιορίζει την ολλανδική θέση σε σχέση με τα συγκεκριμένα σημεία και επιδιώκει, όπου είναι δυνατόν, να άρει κάθε σύγχυση.
- (48) Ειδικότερα, το διάταγμα για την ενδοομιλική τιμολόγηση διευκρινίζει στο κεφάλαιο 1.2 ότι επιτρέπεται η χρήση εύρους τιμών πλήρους ανταγωνισμού, καθώς μια δεδομένη μέθοδος ενδοομιλικής τιμολόγησης συχνά παράγει ένα φάσμα αριθμητικών στοιχείων τα οποία είναι, στο σύνολό τους, εξίσου αξιόπιστα.
- (49) Στο κεφάλαιο 2, το διάταγμα για την ενδοομιλική τιμολόγηση πραγματεύεται τις μεθόδους ενδοομιλικής τιμολόγησης που περιγράφονται στις κατευθυντήριες γραμμές του ΟΟΣΑ για την ενδοομιλική τιμολόγηση. Βάσει της παραγράφου 4.9 των εν λόγω κατευθυντήριων γραμμών, όταν η ολλανδική φορολογική διοίκηση διενεργεί έλεγχο ενδοομιλικής τιμολόγησης, το διάταγμα για την ενδοομιλική τιμολόγηση ορίζει ότι ο εν λόγω έλεγχος θα πρέπει να ξεκινά από τη σκοπία της μεθόδου ενδοομιλικής τιμολόγησης που έχει υιοθετήσει ο φορολογούμενος κατά τον χρόνο της συναλλαγής, υπό την προϋπόθεση ότι η εν λόγω εγκεκριμένη ενδοομιλική τιμολόγηση οδηγεί σε αποτέλεσμα πλήρους ανταγωνισμού για τη συγκεκριμένη συναλλαγή.

3. ΛΟΓΟΙ ΓΙΑ ΤΗΝ ΚΙΝΗΣΗ ΤΗΣ ΕΠΙΣΗΜΗΣ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑΣ ΕΡΕΥΝΑΣ

- (50) Στην απόφαση της για την κίνηση της επίσημης διαδικασίας έρευνας, η Επιτροπή υιοθέτησε την προκαταρκτική άποψη ότι η ΣΠΤ της SMBV, η οποία αποδέχτηκε την αμοιβή που προτάθηκε από τον φοροτεχνικό σύμβουλο της SMBV για τις λειτουργίες που επιτελεί η SMBV στις Κάτω Χώρες, φαινόταν να αποτελεί κρατική ενίσχυση κατά την έννοια του άρθρου 107 παράγραφος 1 της ΣΛΕΕ, ασυμβίβαστη με την εσωτερική αγορά.
- (51) Στην απόφαση για την κίνηση της διαδικασίας, η Επιτροπή διατύπωσε τις ακόλουθες τρεις αμφιβολίες όσον αφορά τη συμμόρφωση της ΣΠΤ της SMBV με την αρχή του πλήρους ανταγωνισμού.
- (52) Πρώτον, η Επιτροπή αμφισβήτησε την υπόθεση του φοροτεχνικού συμβούλου στην έκθεση ενδοομιλικής τιμολόγησης του 2007 ότι η SMBV δεν ανέλαβε κανένα κίνδυνο και ότι συνεπώς έπρεπε να ταξινομηθεί ως παραγωγός κατ' ανάθεση ή βάσει σύμβασης. Συγκεκριμένα, η Επιτροπή παρέπεμψε στα στοιχεία για κίνδυνο αποθέματος που περιλαμβάνονταν στους οικονομικούς λογαριασμούς της SMBV και έρχονταν σε αντίθεση με τον χαρακτηρισμό του κατ' ανάθεση παραγωγού.
- (53) Δεύτερον, η Επιτροπή αμφισβήτησε δύο διαδοχικές προσαρμογές από τον φοροτεχνικό σύμβουλο, οι οποίες φαινόταν να αντιμετωπίζουν την ίδια ανησυχία όσον αφορά την ανάλυση συγκρισιμότητας. Με την πρώτη προσαρμογή μειώθηκε η βάση κόστους για τον υπολογισμό της φορολογητέας βάσης της SMBV με βάση τις οικείες δαπάνες εκμετάλλευσης. Ο φοροτεχνικός σύμβουλος έκρινε ενδεδειγμένη την προσαρμογή αυτή θεωρώντας την SMBV παραγωγό κατ' ανάθεση ή βάσει σύμβασης. Με τη δεύτερη προσαρμογή, η οποία αναφέρεται ως «προσαρμογή του εμπορικού περιθωρίου μετατροπής» στην έκθεση ενδοομιλικής τιμολόγησης του 2007, αφαιρέθηκε ένα πολλαπλάσιο του κόστους πωληθέντων εμπορευμάτων από το κέρδος των εταιρειών που χρησιμοποιούνται ως συγκρίσιμα μεγέθη για τους σκοπούς της ενδοομιλικής τιμολόγησης. Η εν λόγω δεύτερη προσαρμογή, την οποία παρουσίασαν οι Κάτω Χώρες ως «προσαρμογή του κεφαλαίου κίνησης», μείωσε τη φορολογητέα βάση της SMBV στις Κάτω Χώρες.
- (54) Τρίτον, η Επιτροπή αμφισβήτησε τη συμμόρφωση του δικαιώματος που κατέβαλε η SMBV στην Αίκι LP με την αρχή του πλήρους ανταγωνισμού, καθώς το ύψος του δικαιώματος δεν φαινόταν να σχετίζεται με την αξία της ΔΙ έναντι της οποίας καταβαλλόταν. Λόγω της χρήσης της TNMM στην ανάλυση ενδοομιλικής τιμολόγησης, το ύψος του δικαιώματος αντιστοιχούσε στην πραγματικότητα στο υπολειμματικό κέρδος της SMBV, δηλαδή το κέρδος που καταγράφει η SMBV άνω του [9-12] % των δαπανών εκμετάλλευσης μετατρεπόταν σε δικαίωμα που απαλλάσσεται από τον φόρο.

4. ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ ΤΩΝ ΟΛΛΑΝΔΙΚΩΝ ΑΡΧΩΝ ΣΧΕΤΙΚΑ ΜΕ ΤΗΝ ΑΠΟΦΑΣΗ ΓΙΑ ΤΗΝ ΚΙΝΗΣΗ ΤΗΣ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑΣ

- (55) Οι Κάτω Χώρες υπέβαλαν τις παρατηρήσεις τους επί της απόφασης για την κίνηση της διαδικασίας στις 16 Ιουλίου 2014.

- (56) Οι Κάτω Χώρες υποστήριξαν ότι η αμοιβή που συμφωνήθηκε στη ΣΠΤ της SMBV ήταν σύμφωνη με την αρχή του πλήρους ανταγωνισμού και ότι η μέθοδος (δηλαδή η TNMM, με δείκτη κέρδους με βάση το κόστος) που επέλεξε ο φοροτεχνικός σύμβουλος ήταν κατάλληλη για τον καθορισμό της εν λόγω αμοιβής. Επίσης, οι Κάτω Χώρες δήλωσαν ότι η ΣΠΤ της SMBV δεν παρείχε επιλεκτικό πλεονέκτημα στην SMBV.
- (57) Για λόγους τεκμηρίωσης της άποψης αυτής, οι Κάτω Χώρες διατύπωσαν τα ακόλουθα επιχειρήματα στις παρατηρήσεις τους.
- (58) Πρώτον, οι Κάτω Χώρες υποστήριξαν ότι πρόθεση του ομίλου Starbucks ήταν πάντοτε η δημιουργία μιας λειτουργικής εγκατάστασης φρύξης καφέ χαμηλού κινδύνου και ότι τα γεγονότα και οι συνθήκες δεν μεταβλήθηκαν σημαντικά στο πέρασμα του χρόνου. Επιπλέον, η SMBV ασκούσε τα καθήκοντά της υπό την εποπτεία άλλων οντοτήτων του ομίλου οι οποίες επωμίζονταν τελικά τους κινδύνους των εν λόγω συναλλαγών.
- (59) Επομένως, οι Κάτω Χώρες θεώρησαν την SMBV ως τη «λιγότερο πολύπλοκη οντότητα» (και άρα το υπό εξέταση μέρος) της οποίας η αμοιβή με όρους πλήρους ανταγωνισμού πρέπει να καθοριστεί με τη χρήση μελέτης συγκριτικής αξιολόγησης για την οποία η TNMM ήταν η πλέον χρησιμοποιούμενη μέθοδος σε διεθνή κλίμακα. Με βάση τη λειτουργία της SMBV στην παραγωγική διαδικασία, η SMBV χρησιμοποίησε έναν δείκτη κέρδους που αντικατοπτρίζει το κόστος. Οι Κάτω Χώρες τόνισαν ότι η προσέγγιση αυτή ήταν σύμφωνη με τις ισχύουσες κατευθυντήριες γραμμές του ΟΟΣΑ για την ενδοομιλική τιμολόγηση και με το διάταγμα για την ενδοομιλική τιμολόγηση. Ειδικότερα, οι Κάτω Χώρες υποστήριξαν ότι βάσει του διατάγματος για την ενδοομιλική τιμολόγηση, κάθε φορολογούμενος είναι, καταρχήν, ελεύθερος να επιλέξει μέθοδο ενδοομιλικής τιμολόγησης, υπό την προϋπόθεση ότι η επιλεγόμενη μέθοδος καταλήγει σε αποτέλεσμα που είναι σύμφωνο με τους όρους πλήρους ανταγωνισμού για τη σχετική συναλλαγή. Με δεδομένο ότι οι Κάτω Χώρες θεώρησαν το αποτέλεσμα της ΣΠΤ της SMBV ως αποδεκτή εκτίμηση μιας αγοραίας τιμής, δεν θεώρησαν ότι παρέχεται πλεονέκτημα στην SMBV.
- (60) Όσον αφορά τις προσαρμογές για λόγους συγκρισιμότητας, οι Κάτω Χώρες υποστήριξαν ότι, όταν συντάχθηκε η έκθεση ενδοομιλικής τιμολόγησης του 2007, δεν υπήρχαν ενδείξεις σχετικά με το πώς πρέπει να αντιμετωπίζονται οι παραγωγοί με χαρακτηριστικά χαμηλού κινδύνου. Οι Κάτω Χώρες αναγνώρισαν ότι οι κατευθυντήριες γραμμές του ΟΟΣΑ για την ενδοομιλική τιμολόγηση του 2010 πράγματι περιλάμβαναν περισσότερες οδηγίες σχετικά με τις προσαρμογές για λόγους συγκρισιμότητας, συμπεριλαμβανομένων των προσαρμογών του κεφαλαίου κίνησης, αλλά υποστήριξαν ότι τα συγκεκριμένα παραδείγματα αποτελούν απλώς κατευθυντήριες γραμμές, πράγμα που σημαίνει ότι και άλλες επιλογές θα μπορούσαν επίσης να οδηγήσουν σε αποτέλεσμα με όρους πλήρους ανταγωνισμού. Επιπρόσθετα, οι Κάτω Χώρες υποστήριξαν ότι η εκτίμηση του αν η ΣΠΤ της SMBV συμμορφωνόταν με την αρχή του πλήρους ανταγωνισμού πρέπει να βασιστεί στις κατευθυντήριες γραμμές του ΟΟΣΑ για την ενδοομιλική τιμολόγηση που ήταν σε ισχύ εκείνη την εποχή, δηλαδή στις κατευθυντήριες γραμμές του ΟΟΣΑ για την ενδοομιλική τιμολόγηση του 1995. Συνεπώς, δεν θα μπορούσε να εφαρμοστεί ούτε το παράρτημα του κεφαλαίου III των κατευθυντήριων γραμμών του ΟΟΣΑ για την ενδοομιλική τιμολόγηση του 2010, το οποίο παρουσιάζει εν είδει παραδείγματος εργασίας μια περίπτωση προσαρμογής για λόγους συγκρισιμότητας.
- (61) Οι Κάτω Χώρες διενήργησαν επίσης ανάλυση ευαισθησίας σχετικά με το εύρος των τιμών πλήρους ανταγωνισμού, το οποίο υπολογίστηκε σύμφωνα με τη μεθοδολογία που ορίζεται στην έκθεση ενδοομιλικής τιμολόγησης του 2007, προκειμένου να αξιολογηθεί η αξιοπιστία των αποτελεσμάτων σε περίπτωση τροποποίησης ορισμένων παραμέτρων. Με βάση τις προσομοιώσεις αυτές, το συμπέρασμα των Κάτω Χωρών ήταν ότι ακόμη κι αν γινόταν δεκτή κάποια από τις αμφιβολίες που διατύπωσε η Επιτροπή, το αποτέλεσμα θα ήταν και πάλι μια αμοιβή με όρους πλήρους ανταγωνισμού. Σύμφωνα με τις κατευθυντήριες γραμμές του ΟΟΣΑ για την ενδοομιλική τιμολόγηση του 1995, δεν απαιτούνται διορθώσεις όταν η αμοιβή εμπίπτει εντός του εύρους πλήρους ανταγωνισμού.
- (62) Οι Κάτω Χώρες υποστήριξαν επίσης ότι το σύστημα αναφοράς που εφαρμόστηκε από την Επιτροπή ως βάση για την οικεία ανάλυση επιλεκτικότητας και ήταν το σύνθετος φορολογικό σύστημα που βασίζεται στη διαφορά μεταξύ των κερδών και των ζημιών μιας επιχείρησης η οποία ασκεί τις δραστηριότητές της υπό κανονικές συνθήκες αγοράς, προσδιορίστηκε εσφαλμένα. Σύμφωνα με τις Κάτω Χώρες, το σωστό σύστημα αναφοράς πρέπει να είναι το άρθρο 8β παράγραφος 1 του ΦΕΕ, το οποίο ενσωματώνει την αρχή του πλήρους ανταγωνισμού, και το διάταγμα για την ενδοομιλική τιμολόγηση το οποίο παρέχει πρόσθετη καθοδήγηση σχετικά με την εφαρμογή της αρχής του πλήρους ανταγωνισμού. Οι Κάτω Χώρες υποστήριξαν ότι στον βαθμό που η ΣΠΤ της SMBV δεν παρεκκλίνει από το άρθρο 8β παράγραφος 1 του ΦΕΕ και από το διάταγμα για την ενδοομιλική τιμολόγηση, δεν θα μπορούσε να υπάρξει επιλεκτικό πλεονέκτημα.
- (63) Τέλος, οι Κάτω Χώρες παρατήρησαν ότι αν η Επιτροπή επέβαλε τη δική της ερμηνεία όσον αφορά τις αρχές φορολογίας των κρατών μελών, αυτό θα συνιστούσε καταπάτηση της εθνικής κυριαρχίας των Κάτω Χωρών.

5. ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ ΤΩΝ ΕΝΔΙΑΦΕΡΟΜΕΝΩΝ ΣΧΕΤΙΚΑ ΜΕ ΤΗΝ ΑΠΟΦΑΣΗ ΓΙΑ ΤΗΝ ΚΙΝΗΣΗ ΤΗΣ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑΣ**5.1. Starbucks**

- (64) Η Starbucks υπέβαλε τις παρατηρήσεις της σχετικά με την απόφαση για την κίνηση της διαδικασίας στις 16 Ιανουαρίου 2015. Επιπρόσθετα, η Starbucks υπέβαλε στην Επιτροπή πληροφορίες σχετικά με την αγορά με επιστολές της 13ης Απριλίου 2015, της 29ης Μαΐου 2015, της 10ης Σεπτεμβρίου 2015 και της 23ης Σεπτεμβρίου 2015.
- (65) Οι παρατηρήσεις της Starbucks επικαλύπτονταν σε μεγάλο βαθμό με τις παρατηρήσεις των Κάτω Χωρών, καθώς αμφότερες υποστήριζαν ότι η αμοιβή στη ΣΠΤ της SMBV πληρούσε τους όρους πλήρους ανταγωνισμού και δεν παρείχε επιλεκτικό πλεονέκτημα στην SMBV.
- (66) Όπως οι Κάτω Χώρες, η Starbucks υποστήριξε ότι η SMBV επιτελούσε μόνο περιορισμένες λειτουργίες χαμηλού κινδύνου για την υποστήριξη της Starbucks Corporation που εξυπηρετεί την περιοχή ΕΜΑΑ. Τελικά, άλλες οντότητες του ομίλου, όπως η Alki LP, ανέλαβαν την εμπορική ευθύνη για τις δραστηριότητες της SMBV και συνεπώς ανέλαβαν τους οικονομικούς κινδύνους που συνδέονταν με τις εν λόγω συναλλαγές (συμπεριλαμβανομένου του κινδύνου αποθέματος).
- (67) Συνεπώς, η Starbucks κατέληξε στο συμπέρασμα ότι η TNMM συνιστούσε την καταλληλότερη μέθοδο ενδοομιλικής τιμολόγησης. Η Starbucks θεωρούσε ότι, σε κάθε περίπτωση, η ολλανδική φορολογική διοίκηση έπρεπε να αρχίσει την εξέταση της ενδοομιλικής τιμολόγησης με βάση τη μεθοδολογία που έχει επιλεγεί από τον φορολογούμενο.
- (68) Η Starbucks υπενθύμισε ότι η ενδοομιλική τιμολόγηση δεν αποτελεί θετική επιστήμη και άρα η εφαρμογή οποιασδήποτε μεθόδου ενδοομιλικής τιμολόγησης συνήθως παράγει ένα φάσμα αριθμητικών στοιχείων που θα μπορούσαν να θεωρηθούν εξίσου βάσιμα. Κάθε ανάλυση ενδοομιλικής τιμολόγησης θα καταλήγει εγγενώς σε ένα εύρος αποτελεσμάτων πλήρους ανταγωνισμού και σε συμπέρασμα σχετικά με μια τιμή πλήρους ανταγωνισμού και όχι την τιμή πλήρους ανταγωνισμού.
- (69) Η Starbucks πρόσθεσε ότι διέθετε αρκετές ad hoc εκδόσεις που τεκμηριώναν περαιτέρω τον χαρακτήρα πλήρους ανταγωνισμού του εμπορικού περιθωρίου που καθορίστηκε στη ΣΠΤ της SMBV.
- (70) Αναφορικά με τις προσαρμογές που περιλαμβάνονται στην έκθεση ενδοομιλικής τιμολόγησης του 2007, η Starbucks διευκρίνισε ότι σκοπός των εν λόγω προσαρμογών ήταν να ληφθούν υπόψη οι σημαντικές διαφορές στα λειτουργικά χαρακτηριστικά της SMBV και των συγκρίσιμων εταιρειών που περιλαμβάνονται στο δείγμα και να προκύψει μια ενδεδειγμένη αμοιβή με όρους πλήρους ανταγωνισμού. Σύμφωνα με τη Starbucks, οι εν λόγω προσαρμογές ήταν ενδεδειγμένες, σε ορισμένες περιπτώσεις συντηρητικές και σίγουρα δεν υποτιμούσαν την αμοιβή της SMBV για τις επιτελούμενες λειτουργίες.
- (71) Όπως και οι Κάτω Χώρες, η Starbucks υποστήριξε περαιτέρω ότι η Επιτροπή δεν όρισε σωστά το πλαίσιο αναφοράς. Η Starbucks υποστήριξε ότι το σύστημα αναφοράς πρέπει να είναι το ολλανδικό σύστημα φορολογίας των εταιρειών και πιο συγκεκριμένα το άρθρο 8β παράγραφος 1 του ΦΕΕ, το διάταγμα για την ενδοομιλική τιμολόγηση και η διοικητική πρακτική της ολλανδικής φορολογικής διοίκησης. Σύμφωνα με τις Κάτω Χώρες και τη Starbucks, ενδεχόμενο κρατικής ενίσχυσης υφίσταται μόνον εάν η ΣΠΤ της SMBV παρεκκλίνει από την κανονική ερμηνεία και εφαρμογή της αρχής του πλήρους ανταγωνισμού στις Κάτω Χώρες. Επιπλέον, η Starbucks υποστήριξε ότι η Επιτροπή δεν προσδιόρισε καμία ομάδα φορολογουμένων αναφοράς και ότι οι συνδεδεμένες και οι μη συνδεδεμένες εταιρείες δεν βρίσκονται πάντοτε σε συγκρίσιμη νομική και πραγματική κατάσταση.
- (72) Τέλος, η Starbucks επέκρινε την προσέγγιση της Επιτροπής με το σκεπτικό ότι έρχεται σε αντίθεση με την προσέγγιση της ολλανδικής φορολογικής διοίκησης που «προκρίνει την ουσία έναντι των τύπων». Η Starbucks επισήμανε περαιτέρω ότι η Επιτροπή δεν μπορούσε να χρησιμοποιήσει για την εκτίμησή της πληροφορίες που είναι μεταγενέστερες της ΣΠΤ της SMBV.

5.2. Άλλα ενδιαφερόμενα μέρη

- (73) Η NOB υποστήριξε ότι για να διαπιστωθεί αν μια συγκεκριμένη φορολογική αντιμετώπιση ενός φορολογουμένου στο πλαίσιο ΣΠΤ συνιστούσε κρατική ενίσχυση πρέπει να λαμβάνονται ως βάση η ολλανδική νομοθεσία, η διοικητική πρακτική και η εφαρμογή της αρχής του πλήρους ανταγωνισμού κατά τη σύναψη της ΣΠΤ. Η NOB επισήμανε ότι η αναφορά στον συνετό και ανεξάρτητο φορέα της αγοράς στην απόφαση για την κίνηση της διαδικασίας φαινόταν να εισάγει ένα νέο είδος ενωσιακού προτύπου το οποίο υπερβαίνει τις κατευθυντήριες γραμμές του ΟΟΣΑ για την ενδοομιλική τιμολόγηση όσον αφορά την αξιολόγηση του χαρακτήρα πλήρους ανταγωνισμού της υποκείμενης ρύθμισης. Ζήτησε επιβεβαίωση ότι η Επιτροπή θα χρησιμοποιούσε το εσωτερικό νομικό σύστημα του εκάστοτε κράτους μέλους ως πλαίσιο αναφοράς και μόνον αυτό. Υποστήριξε περαιτέρω ότι οι φορολογούμενοι έχουν δικαιολογημένη εμπιστοσύνη ότι οι ΣΠΤ που συνάφθηκαν με βάση την εθνική ερμηνεία της εσωτερικής νομοθεσίας δεν συνιστούν κρατική ενίσχυση.

- (74) Η VNO-NCW εξέφρασε τις ανησυχίες της σχετικά με την εφαρμογή του κριτηρίου του συνετού και ανεξάρτητου φορέα της αγοράς και ζήτησε τη χρήση των εθνικά εφαρμοζόμενων κανόνων ενδοοικονομικής τιμολόγησης ως κριτηρίου αναφοράς για την εκτίμηση της επιλεκτικότητας.
- (75) Η ΑΤΟΖ υποστήριξε ότι φαινόταν πως η Επιτροπή πιστεύει ότι υπάρχει ένα αντικειμενικό πρότυπο του πλήρους ανταγωνισμού, βασισμένο στις αρχές του ΟΟΣΑ και με κάποιο τρόπο κατοχυρωμένο στο ενωσιακό δίκαιο, το οποίο υπερβαίνει το εθνικό δίκαιο και την πρακτική των κρατών μελών. Ωστόσο, κατά την ΑΤΟΖ, η Επιτροπή θα έπρεπε να εξετάσει αν η ΣΠΤ της SMBV συμμορφωνόταν με το ολλανδικό δίκαιο. Η ΑΤΟΖ υποστήριξε ότι η προσέγγιση της Επιτροπής δημιουργούσε, μεταξύ άλλων, ανασφάλεια δικαίου στις πολυεθνικές εταιρείες.
- (76) Η Oxfam και η BAK στις παρατηρήσεις τους εξέφρασαν την υποστήριξή τους για την έρευνα της Επιτροπής.
- (77) Η εταιρεία X, ανταγωνιστής του ομίλου Starbucks, η οποία δεν επιθυμούσε να γνωστοποιηθεί η ταυτότητά της, υπέβαλε παρατηρήσεις στην Επιτροπή ως απάντηση στην απόφαση για την κίνηση της διαδικασίας σχετικά με την προστιθέμενη αξία της διεργασίας φρύξης στον πράσινο καφέ. Υποστήριξε ότι, κατά μέσο όρο, η εν λόγω προστιθέμενη αξία ισοδυναμούσε με το 13-17 % του κόστους του πράσινου καφέ στην περίπτωση του καβουρδισμένου και αλεσμένου καφέ ή του καφέ σε κόκκους.

6. ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ ΤΩΝ ΚΑΤΩ ΧΩΡΩΝ ΕΠΙ ΤΩΝ ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΩΝ ΤΡΙΤΩΝ ΚΑΙ ΕΠΙ ΤΩΝ ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΩΝ ΤΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ X

- (78) Με επιστολές της 20ής και της 26ης Απριλίου 2015, οι Κάτω Χώρες εξέφρασαν τη συμφωνία τους με τις παρατηρήσεις της Starbucks, της NOB, της VNO-NCW και της ΑΤΟΖ. Αντιθέτως, οι Κάτω Χώρες δεν υποστήριξαν τα επιχειρήματα της Oxfam και της BAK.
- (79) Με την επιστολή της 11ης Μαρτίου 2015, οι Κάτω Χώρες δήλωσαν ότι δεν μπορούσαν να δώσουν ουσιαστική απάντηση στις παρατηρήσεις της εταιρείας X, καθώς οι Κάτω Χώρες δεν είχαν στη διάθεσή τους τη λειτουργική ανάλυση και το κριτήριο αναφοράς του ανώνυμου ανταγωνιστή.

7. ΕΚΤΙΜΗΣΗ

- (80) Μετά τη διεξοδική έρευνα, αφού εξέτασε ενδελεχώς τις παρατηρήσεις που ελήφθησαν ως απάντηση στην απόφαση για την κίνηση της διαδικασίας και υπό το πρίσμα των πορισμάτων της απόφασης Starbucks, η Επιτροπή θεωρεί ότι οι ανησυχίες που διατυπώθηκαν στην απόφαση για την κίνηση της διαδικασίας δεν μπορούν να διατηρηθούν όσον αφορά την επίμαχη φορολογική απόφαση.

7.1. Ύπαρξη ενίσχυσης

- (81) Σύμφωνα με το άρθρο 107 παράγραφος 1 της ΣΛΕΕ, ενισχύσεις που χορηγούνται υπό οποιαδήποτε μορφή από τα κράτη μέλη με κρατικούς πόρους και που νοθεύουν ή απειλούν να νοθεύσουν τον ανταγωνισμό διά της ευνοϊκής μεταχείρισης ορισμένων επιχειρήσεων ή της παροχής ορισμένων αγαθών είναι ασυμβίβαστες με την εσωτερική αγορά, κατά το μέτρο που επηρεάζουν το εμπόριο μεταξύ των κρατών μελών.
- (82) Όπως έκρινε το Δικαστήριο της Ευρωπαϊκής Ένωσης⁽⁹⁾, για να χαρακτηριστεί ένα μέτρο ως κρατική ενίσχυση κατά την έννοια του άρθρου 107 παράγραφος 1 της ΣΛΕΕ, πρέπει να πληρούνται σωρευτικά οι ακόλουθοι όροι: i) το μέτρο πρέπει να καταλογίζεται στο Δημόσιο και να χρηματοδοτείται με κρατικούς πόρους· ii) πρέπει να παρέχει πλεονέκτημα στον αποδέκτη του· iii) το εν λόγω πλεονέκτημα πρέπει να έχει επιλεκτικό χαρακτήρα· και iv) το μέτρο πρέπει να νοθεύει ή να απειλεί να νοθεύσει τον ανταγωνισμό και να μπορεί να επηρεάσει τις συναλλαγές μεταξύ κρατών μελών.
- (83) Στη συνέχεια, η Επιτροπή θα επικεντρώσει την εκτίμησή της στο αν η επίμαχη φορολογική απόφαση παρείχε πλεονέκτημα στην SMBV.

7.2. Ύπαρξη πλεονεκτήματος για την SMBV

- (84) Πλεονέκτημα, κατά την έννοια του άρθρου 107 παράγραφος 1 της ΣΛΕΕ, είναι κάθε οικονομικό όφελος το οποίο δεν θα μπορούσε να αποκομίσει μια επιχείρηση υπό τις συνήδεις συνθήκες της αγοράς, δηλαδή χωρίς κρατική παρέμβαση. Προκειμένου να διαπιστωθεί η ύπαρξη πλεονεκτήματος, γίνεται παραπομπή στο αποτέλεσμα του ίδιου του μέτρου. Όσον αφορά τα φορολογικά μέτρα, πλεονέκτημα μπορεί να χορηγηθεί μέσω διαφόρων μορφών μείωσης της φορολογικής επιβάρυνσης επιχείρησης και, ιδίως, μέσω της μείωσης της φορολογητέας βάσης ή του ποσού του οφειλόμενου φόρου.

⁽⁹⁾ Απόφαση του Δικαστηρίου της 2ας Σεπτεμβρίου 2010, Επιτροπή κατά Deutsche Post, C-399/08 P, ECLI:EU:C:2010:481, σκέψη 39.

- (85) Όπως περιγράφεται στο τμήμα 3 της παρούσας απόφασης, η Επιτροπή κίνησε επίσημη διαδικασία έρευνας κατά των Κάτω Χωρών σχετικά με τη ΣΠΤ της SMBV βάσει των τριών αμφιβολιών που περιγράφονται στην απόφαση για την κίνηση της διαδικασίας.
- (86) Η πρώτη αμφιβολία που εξέφρασε η Επιτροπή στην απόφασή της για την κίνηση της διαδικασίας ήταν αν η ολλανδική φορολογική διοίκηση ορθώς αποδέχθηκε τον χαρακτηρισμό της SMBV ως κατ' ανάθεση παραγωγού χαμηλού κινδύνου για τον καθορισμό της αμοιβής της σε συνθήκες πλήρους ανταγωνισμού.
- (87) Στο πλαίσιο αυτό, στην απόφασή του το Γενικό Δικαστήριο κατέληξε στο συμπέρασμα ότι η διαπίστωση ότι δεν πληρούνταν οι μεθοδολογικές επιταγές μιας συμβατικής ανάλυσης της ενδοομιλικής τιμολόγησης δεν αρκούσε, καθεαυτή, για να αποδειχθεί η χορήγηση κρατικής ενίσχυσης. Ακόμη και αν η Επιτροπή είχε το δικαίωμα να αμφισβητήσει τον εφαρμοζόμενο χαρακτηρισμό της ενδοομιλικής τιμολόγησης, η Επιτροπή θα έπρεπε να αποδείξει ότι το εν λόγω μεθοδολογικό σφάλμα είχε ως αποτέλεσμα πλεονέκτημα για την SMBV. Κατά το Γενικό Δικαστήριο, στην παρούσα υπόθεση, η Επιτροπή δεν απέδειξε επαρκώς κατά νόμον το εν λόγω πλεονέκτημα ⁽¹⁰⁾.
- (88) Η δεύτερη αμφιβολία που έθεσε η Επιτροπή ήταν αν η ολλανδική φορολογική διοίκηση ορθώς αποδέχθηκε την πρώτη και τη δεύτερη προσαρμογή που πραγματοποίησε ο φοροτεχνικός σύμβουλος κατά τον υπολογισμό της αμοιβής της SMBV στο πλαίσιο της ΣΠΤ της SMBV. Η πρώτη προσαρμογή αφορούσε την επιλογή των δαπανών εκμετάλλευσης ως δείκτη κέρδους για τον υπολογισμό της αμοιβής της SMBV. Η δεύτερη προσαρμογή, όπως περιγράφεται από την SMBV, ήταν προσαρμογή του κεφαλαίου κίνησης.
- (89) Πρώτον, το Γενικό Δικαστήριο διαπίστωσε ότι η Επιτροπή δεν είχε αποδείξει ότι η επιλογή του δείκτη κέρδους ήταν εσφαλμένη ⁽¹¹⁾.
- (90) Δεύτερον, όσον αφορά την προσαρμογή του κεφαλαίου κίνησης, το Γενικό Δικαστήριο έκρινε ότι η διαπίστωση της Επιτροπής ότι ο όμιλος Starbucks είχε αιτιολογήσει ανεπαρκώς τις προσαρμογές στα αποτελέσματα που υπολογίστηκαν με τη χρήση της TNMM δεν αρκούσε, από μόνη της, για να αποδειχθεί ότι οι εν λόγω προσαρμογές ήταν εσφαλμένες ή ότι παρείχαν πλεονέκτημα στην SMBV. Στη βάση αυτή, το Γενικό Δικαστήριο έκρινε ότι η Επιτροπή δεν απέδειξε ότι η προσαρμογή του κεφαλαίου κίνησης παρείχε πλεονέκτημα στην SMBV ⁽¹²⁾.
- (91) Η τελευταία αμφιβολία που εξέφρασε η Επιτροπή ήταν αν η ολλανδική φορολογική διοίκηση ορθώς αποδέχθηκε τη μέθοδο που προσδιορίζεται στη ΣΠΤ της SMBV για τον υπολογισμό του ύψους των δικαιωμάτων που οφείλει η SMBV. Στο πλαίσιο αυτό, το Γενικό Δικαστήριο έκρινε ότι η Επιτροπή υπέπεσε σε σφάλμα όταν έκρινε ότι οι συμβατικές σχέσεις μεταξύ του ομίλου Starbucks και άλλων εταιρειών φρύξης καφέ απέδειξαν ότι το ύψος των δικαιωμάτων που κατέβαλε η SMBV έπρεπε να είναι μηδενικό ⁽¹³⁾. Το Γενικό Δικαστήριο έκρινε επίσης ότι κακώς η Επιτροπή κατέληξε στο συμπέρασμα ότι οι συμφωνίες μεταξύ των ανταγωνιστών του ομίλου Starbucks και άλλων εταιρειών φρύξης καφέ απέδειξαν ότι το ύψος των δικαιωμάτων που κατέβαλε η SMBV έπρεπε να είναι μηδενικό ⁽¹⁴⁾.
- (92) Το Γενικό Δικαστήριο έκρινε επίσης ότι η Επιτροπή δεν είχε αποδείξει επαρκώς ότι, αν το ύψος των δικαιωμάτων που κατέβαλε η SMBV δεν ήταν μηδενικό, θα έπρεπε, ωστόσο, να είναι χαμηλότερο από το ποσό που καταβλήθηκε βάσει της ΣΠΤ της SMBV ⁽¹⁵⁾. Το Γενικό Δικαστήριο επισήμανε ότι η Επιτροπή δεν είχε διευκρινίσει στην απόφασή της το εναλλακτικό επίπεδο δικαιωμάτων που θεωρούσε κατάλληλο. ⁽¹⁶⁾

⁽¹⁰⁾ Απόφαση του Γενικού Δικαστηρίου της 24ης Σεπτεμβρίου 2019, Κάτω Χώρες κ.λπ. κατά Επιτροπής, T-760/15 και T-636/16, ECLI:EU:T:2019:669, σκέψη 427.

⁽¹¹⁾ Απόφαση του Γενικού Δικαστηρίου της 24ης Σεπτεμβρίου 2019, Κάτω Χώρες κ.λπ. κατά Επιτροπής, T-760/15 και T-636/16, ECLI:EU:T:2019:669, σκέψη 501.

⁽¹²⁾ Απόφαση του Γενικού Δικαστηρίου της 24ης Σεπτεμβρίου 2019, Κάτω Χώρες κ.λπ. κατά Επιτροπής, T-760/15 και T-636/16, ECLI:EU:T:2019:669, σκέψη 541.

⁽¹³⁾ Απόφαση του Γενικού Δικαστηρίου της 24ης Σεπτεμβρίου 2019, Κάτω Χώρες κ.λπ. κατά Επιτροπής, T-760/15 και T-636/16, ECLI:EU:T:2019:669, σκέψη 359.

⁽¹⁴⁾ Απόφαση του Γενικού Δικαστηρίου της 24ης Σεπτεμβρίου 2019, Κάτω Χώρες κ.λπ. κατά Επιτροπής, T-760/15 και T-636/16, ECLI:EU:T:2019:669, σκέψη 358.

⁽¹⁵⁾ Απόφαση του Γενικού Δικαστηρίου της 24ης Σεπτεμβρίου 2019, Κάτω Χώρες κ.λπ. κατά Επιτροπής, T-760/15 και T-636/16, ECLI:EU:T:2019:669, σκέψη 362.

⁽¹⁶⁾ Απόφαση του Γενικού Δικαστηρίου της 24ης Σεπτεμβρίου 2019, Κάτω Χώρες κ.λπ. κατά Επιτροπής, T-760/15 και T-636/16, ECLI:EU:T:2019:669, σκέψη 368.

- (93) Γενικότερα, το Γενικό Δικαστήριο έκρινε ότι κακώς η Επιτροπή θεώρησε ότι η αξία της ΔΙ που παρασχέθηκε στην SMBV αξιοποιούνταν μόνον όταν τα προϊόντα πωλούνταν σε τελικούς πελάτες ⁽¹⁷⁾. Το Γενικό Δικαστήριο διαπίστωσε ότι, εφόσον η ΔΙ ήταν αναγκαία για την άσκηση της οικονομικής δραστηριότητας της SMBV, η SMBV όντως αποκόμιζε αξία από τη χρήση της εν λόγω ΔΙ ⁽¹⁸⁾.
- (94) Επιπλέον, το Γενικό Δικαστήριο έκρινε ότι κακώς η Επιτροπή υποστήριξε ότι η SMBV δεν ήταν σε θέση να καταβάλει δικαίωμα για την εν λόγω ΔΙ, διότι οι δραστηριότητες για τις οποίες η SMBV χρειαζόταν τη ΔΙ ήταν ζημιογόνες ⁽¹⁹⁾. Το Γενικό Δικαστήριο επισήμανε ότι οι πληροφορίες που αποδείκνυαν ότι οι εν λόγω δραστηριότητες ήταν ζημιογόνες ήταν διαθέσιμες μόνο από το 2010 και ύστερα και άρα δεν ήταν διαθέσιμες κατά τον χρόνο σύναψης της ΣΠΤ της SMBV. Στο πλαίσιο αυτό, το Γενικό Δικαστήριο επισήμανε ότι, εάν η ΣΠΤ της SMBV δημιουργούσε νέα ενίσχυση, η Επιτροπή θα έπρεπε να είχε ενημερωθεί για την εν λόγω ενίσχυση πριν από την εφαρμογή της, όπως απαιτεί το άρθρο 108 παράγραφος 3 της ΣΛΕΕ. Δεδομένου ότι η Επιτροπή θα έπρεπε, στην περίπτωση αυτή, να λάβει θέση επί μιας τέτοιας κοινοποίησης χρησιμοποιώντας μόνο τις πληροφορίες που είχε στη διάθεσή της κατά τον χρόνο εκείνο, το Γενικό Δικαστήριο έκρινε ότι η Επιτροπή δεν μπορούσε να προσάψει στην ολλανδική φορολογική διοίκηση ότι δεν έλαβε υπόψη πληροφορίες που δεν ήταν γνωστές ή ευλόγως προβλέψιμες κατά τον χρόνο σύναψης της ΣΠΤ της SMBV ⁽²⁰⁾.
- (95) Επιπλέον, το Γενικό Δικαστήριο διαπίστωσε ότι, μολονότι η ολλανδική φορολογική διοίκηση θα μπορούσε να είχε ανακαλέσει ή τροποποιήσει τη ΣΠΤ της SMBV κατά τη διάρκεια της περιόδου ισχύος της, η Επιτροπή δεν είχε υποστηρίξει ότι η απόφαση της ολλανδικής φορολογικής διοίκησης να μην ανακαλέσει ή να μην τροποποιήσει τη ΣΠΤ της SMBV κατά τη διάρκεια ισχύος της παρείχε πλεονέκτημα στην SMBV ⁽²¹⁾. Επομένως, η Επιτροπή δεν είχε το δικαίωμα να χρησιμοποιήσει ένα τέτοιο επιχείρημα για να δικαιολογήσει τη χρήση πληροφοριών που κατέστησαν διαθέσιμες μόνο μετά τη σύναψη της ΣΠΤ της SMBV.
- (96) Συνοπτικά, το Γενικό Δικαστήριο διαπίστωσε ότι η Επιτροπή δεν απέδειξε επαρκώς κατά νόμον ότι η ΣΠΤ της SMBV παρείχε πλεονέκτημα στην SMBV και συνεπώς λαμβανομένου υπόψη του σωρευτικού χαρακτήρα των παραγόντων που υπομνήσθηκαν στην αιτιολογική σκέψη 82, η Επιτροπή δεν απέδειξε ότι οι Κάτω Χώρες είχαν χορηγήσει ενίσχυση στην SMBV κατά παράβαση του άρθρου 107 παράγραφος 1 της ΣΛΕΕ. Επομένως, το Γενικό Δικαστήριο ακύρωσε την απόφαση περάτωσης.
- (97) Σύμφωνα με το άρθρο 266 της ΣΛΕΕ, εναπόκειται στην Επιτροπή να λάβει τα αναγκαία μέτρα για να συμμορφωθεί με την απόφαση Starbucks του Γενικού Δικαστηρίου, η οποία ακυρώνει την απόφαση περάτωσης.
- (98) Προς τούτο, η Επιτροπή συγκέντρωσε περαιτέρω πληροφορίες σχετικά με τις επιχειρηματικές δραστηριότητες του ομίλου Starbucks στις Κάτω Χώρες μέσω αιτήματος παροχής πληροφοριών που απεστάλη στις Κάτω Χώρες. Ούτε οι παρατηρήσεις των ολλανδικών αρχών ως απάντηση στο εν λόγω αίτημα παροχής πληροφοριών ούτε μια μεταγενέστερη συνάντηση παρακολούθησης μεταξύ της Επιτροπής, των ολλανδικών αρχών και του εκπροσώπου του ομίλου Starbucks παρέχον στοιχεία που να επιβεβαιώνουν επαρκώς κατά νόμον τις αμφιβολίες που διατυπώθηκαν στην απόφαση για την κίνηση της διαδικασίας σχετικά με τη συμμόρφωση της ΣΠΤ της SMBV με το άρθρο 107 παράγραφος 1 της ΣΛΕΕ.
- (99) Επιπλέον, η έρευνα της Επιτροπής δεν αποκάλυψε άλλες πηγές συναφών, αξιόπιστων χρηματοοικονομικών πληροφοριών από την περίοδο κατά την οποία συνάφθηκε αρχικά η ΣΠΤ μεταξύ της ολλανδικής φορολογικής διοίκησης και της SMBV, οι οποίες θα ήταν χρήσιμες για την ανάλυση της ενδοοικιακής τιμολόγησης από την Επιτροπή. Η εν λόγω έλλειψη αξιόπιστων στοιχείων είχε ιδιαίτερη σημασία στην προκείμενη υπόθεση, δεδομένου ότι το Γενικό Δικαστήριο είχε κρίνει ότι η Επιτροπή δεν μπορούσε να στηριχτεί σε πληροφορίες που δεν ήταν διαθέσιμες κατά τον χρόνο σύναψης του επίμαχου μέτρου ⁽²²⁾.

⁽¹⁷⁾ Απόφαση του Γενικού Δικαστηρίου της 24ης Σεπτεμβρίου 2019, Κάτω Χώρες κ.λπ. κατά Επιτροπής, T-760/15 και T-636/16, ECLI:EU:T:2019:669, σκέψη 260.

⁽¹⁸⁾ Απόφαση του Γενικού Δικαστηρίου της 24ης Σεπτεμβρίου 2019, Κάτω Χώρες κ.λπ. κατά Επιτροπής, T-760/15 και T-636/16, ECLI:EU:T:2019:669, σκέψη 262.

⁽¹⁹⁾ Απόφαση του Γενικού Δικαστηρίου της 24ης Σεπτεμβρίου 2019, Κάτω Χώρες κ.λπ. κατά Επιτροπής, T-760/15 και T-636/16, ECLI:EU:T:2019:669, σκέψη 273.

⁽²⁰⁾ Απόφαση του Γενικού Δικαστηρίου της 24ης Σεπτεμβρίου 2019, Κάτω Χώρες κ.λπ. κατά Επιτροπής, T-760/15 και T-636/16, ECLI:EU:T:2019:669, σκέψη 250.

⁽²¹⁾ Απόφαση του Γενικού Δικαστηρίου της 24ης Σεπτεμβρίου 2019, Κάτω Χώρες κ.λπ. κατά Επιτροπής, T-760/15 και T-636/16, ECLI:EU:T:2019:669, σκέψη 248.

⁽²²⁾ Απόφαση του Γενικού Δικαστηρίου της 24ης Σεπτεμβρίου 2019, Κάτω Χώρες κ.λπ. κατά Επιτροπής, T-760/15 και T-636/16, ECLI:EU:T:2019:669, σκέψη 251.

- (100) Κατά συνέπεια, η Επιτροπή πρέπει να συμπεράνει ότι η επίσημη έρευνα σχετικά με τη ΣΠΤ της SMBV δεν απέδειξε επαρκώς κατά νόμον ότι η ΣΠΤ της SMBV είχε ως αποτέλεσμα τη βελτίωση της καθαρής οικονομικής θέσης της SMBV.

Συμπέρασμα

- (101) Επομένως, στην παρούσα απόφαση, η Επιτροπή πρέπει να ακυρώσει τις αμφιβολίες που διατυπώθηκαν στην απόφαση για την κίνηση της διαδικασίας όσον αφορά την ύπαρξη πλεονεκτήματος. Δεδομένου ότι τα κριτήρια για τη διαπίστωση της ύπαρξης κρατικής ενίσχυσης σύμφωνα με το άρθρο 107 παράγραφος 1 της ΣΛΕΕ είναι σωρευτικά, δεν χρειάζεται να αξιολογηθούν τα λοιπά κριτήρια που προβλέπονται στην εν λόγω διάταξη.

8. ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑ ΣΧΕΤΙΚΑ ΜΕ ΤΗΝ ΥΠΑΡΞΗ ΕΝΙΣΧΥΣΗΣ

- (102) Λαμβανομένων υπόψη των προαναφερομένων, η Επιτροπή καταλήγει στο συμπέρασμα ότι η ΣΠΤ της SMBV δεν συνιστά κρατική ενίσχυση κατά την έννοια του άρθρου 107 παράγραφος 1 της ΣΛΕΕ.

ΕΞΕΔΩΣΕ ΤΗΝ ΠΑΡΟΥΣΑ ΑΠΟΦΑΣΗ:

Άρθρο 1

Με την επίμαχη συμφωνία προκαθορισμένων τιμών που εξέδωσε η φορολογική διοίκηση του Βασιλείου των Κάτω Χωρών στις 28 Απριλίου 2008, το Βασίλειο των Κάτω Χωρών δεν χορήγησε ενίσχυση κατά την έννοια του άρθρου 107 παράγραφος 1 της Συνθήκης για τη λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης στη Starbucks Manufacturing EMEA bv.

Άρθρο 2

Η παρούσα απόφαση απευθύνεται στο Βασίλειο των Κάτω Χωρών.

Βρυξέλλες, 28 Νοεμβρίου 2024.

Για την Επιτροπή
Margrethe VESTAGER
Εκτελεστική Αντιπρόεδρος