



2025/2402

1.12.2025

**KOMISSIION PÄÄTÖS (EU) 2025/2402,
annettu 28 päivänä marraskuuta 2024,
veropäätöksistä asiassa SA.38374 (2014/C) (ex 2014/NN) (ex 2014/CP) – Alankomaat, väitetty tuki
Starbucksille**

(tiedoksiannettu numerolla C(2024) 8566)

(Ainoastaan englanninkielinen teksti on todistusvoimainen)

(ETA:n kannalta merkityksellinen teksti)

EUROOPAN KOMISSIO, joka

ottaa huomioon Euroopan unionin toiminnasta tehdyn sopimuksen ja erityisesti sen 108 artiklan 2 kohdan ensimmäisen alakohdan,

ottaa huomioon Euroopan talousalueesta tehdyn sopimuksen ja erityisesti sen 62 artiklan 1 kohdan a alakohdan,

on kehottanut asianomaisia osapuolia esittämään huomautuksensa ⁽¹⁾ ja ottaa huomioon nämä huomautukset,

sekä katsoo seuraavaa:

1. MENETTELY

- (1) Starbucks Coffee EMEA BV, jäljempänä 'Starbucks Coffee BV', ja Starbucks Manufacturing EMEA BV, jäljempänä 'SMBV', ovat molemmat välillisesti Starbucks Corporationin määräysvallassa olevia yhtiöitä. Viimeksi mainittu yhtiö on perustettu Amerikan yhdysvaltoihin, ja se toimii konsernin pääkonttorina. Jäljempänä Starbucks Corporationia ja kaikkia sen määräysvallassa olevia yhtiöitä kutsutaan yhteisnimellä 'Starbucks' tai 'Starbucks-konserni'.
- (2) Komissio pyysi 30 päivänä heinäkuuta 2013 päivätyllä kirjeellä Alankomaiden kuningaskunnan, jäljempänä 'Alankomaat', viranomaisia toimittamaan tietoja Alankomaiden veropäätöskäytännöstä sekä kaikista Starbucks Coffee BV:hen ja SMBV:hen liittyvistä päätöksistä.
- (3) Alankomaiden viranomaiset toimittivat 2 päivänä lokakuuta 2013 päivätyllä kirjeellä komission pyytämät tiedot sekä Alankomaiden verohallinnon ja Starbucks Coffee BV:n vuonna 2008 tekemän ennakkohinnoittelusopimuksen (advance pricing agreement, APA) ⁽²⁾ ⁽³⁾, Alankomaiden verohallinnon ja SMBV:n vuonna 2008 tekemän ennakkohinnoittelusopimuksen, jäljempänä 'SMBV:n APA', ja muita täydentäviä asiakirjoja. Nämä täydentävät asiakirjat käsittivät erityisesti vuonna 2007 laaditun siirtohinnoitteluraportin, jota käytettiin molempien APA-hakemusten perustana, jäljempänä 'vuoden 2007 siirtohinnoitteluraportti', sekä muuta kirjeenvaihtoa Alankomaiden verohallinnon ja Starbucks Coffee BV:tä ja SMBV:tä edustaneen Starbucks Corporationin veroneuvojan, jäljempänä 'veroneuvoja', välillä. Alankomaiden viranomaiset toimittivat komissiolle täydentävien asiakirjojen yhteydessä myös Alankomaiden verohallinnon sekä Starbucks Coffee BV:n ja SMBV:n välillä vuonna 2001 tehdyn APAn.
- (4) Alustavan tutkinnan jälkeen komissio päätti 11 päivänä kesäkuuta 2014 aloittaa Euroopan unionin toiminnasta tehdyn sopimuksen (SEUT) 108 artiklan 2 kohdan nojalla muodollisen tutkintamenettelyn SMBV:n APAsta, jäljempänä 'aloittamispäätös' ⁽⁴⁾. Se epäili, että kyseinen APA saattaisi olla SEUT-sopimuksen 107 artiklan 1 kohdassa tarkoitettua valtiontukea. Alankomaiden viranomaiset toimittivat 16 päivänä heinäkuuta 2014 päivätyssä kirjeessä huomautuksensa aloittamispäätöksestä.

⁽¹⁾ EUVL C 460, 19.12.2014, s. 11.

⁽²⁾ Termejä 'veropäätös' ja 'APA' käytetään tässä komission päätöksessä synonyymeinä.

⁽³⁾ Ennakkohinnoittelusopimus eli APA on verohallinnon ja verovelvollisen välinen sopimus siitä, miten verolainsäädäntöä sovelletaan (tuleviin) liiketoimiin. Siinä määritetään konsernin sisäisille liiketoimille etukäteen asianmukaiset perusteet (esim. menetelmä, vertaistiedot ja niitä koskevat asianmukaiset oikaisut sekä tulevia liiketapahtumia koskevat olennaiset kriteerit), joiden perusteella määritetään markkinaehtoinen hinta kyseisille liiketoimille määrätyn ajanjakson ajaksi. APA-menettelyn käynnistää muodollisesti verovelvollinen.

⁽⁴⁾ EUVL C 460, 19.12.2014, s. 11.

- (5) Aloittamispäätös julkaistiin *Euroopan unionin virallisessa lehdessä* 19 päivänä joulukuuta 2014. Komissio on kehottanut asianomaisia esittämään aloittamispäätöstä koskevat huomautuksensa.
- (6) Starbucks toimitti 16 päivänä tammikuuta 2015 päivätyssä kirjeessä huomautuksensa aloittamispäätöksestä. Myös Alankomaiden veroneuvojien liitto (De Nederlandse Orde van Belastingadviseurs, jäljempänä 'NOB'), Alankomaiden yritysten liitto & Alankomaiden kristillinen työnantajaliitto (Verbond van Nederlandse Ondernemingen & Nederlands Christelijk Werkgeversverbond, jäljempänä: 'VNO-NCW'), ATOZ Tax Advisers Luxembourg, Oxfam International ja Itävallan kauppakamari (Bundesarbeitskammer Österreich, jäljempänä 'BAK') lähettivät huomautuksensa aloittamispäätöksestä.
- (7) Alankomaiden viranomaiset lähettivät huomautuksensa kolmansien osapuolten antamiin huomautuksiin aloittamispäätöksestä 20 ja 26 päivänä maaliskuuta 2015 päivätyissä kirjeissään.
- (8) Komissio antoi 21 päivänä lokakuuta 2015 päätöksen (EU) 2017/502 ⁽⁵⁾, jolla se päätti SMBV:n APAa koskevan muodollisen tutkintamenettelyn. Se totesi päätöksessä, että kyseinen APA oli SEUT-sopimuksen 107 artiklan 1 kohdassa tarkoitettua tukea, joka ei sovellu sisämarkkinoille, ja että Alankomaiden viranomaiset olivat toteuttaneet sen vastoin SEUT-sopimuksen 108 artiklan 3 kohtaa. Alankomaat määrättiin perimään takaisin SMBV:n saama sisämarkkinoille soveltumaton sääntöjenvastainen tuki.
- (9) Unionin yleinen tuomioistuin kumosi päätöksen (EU) 2017/502 syyskuun 24 päivänä 2019 antamassaan Starbucks-tuomiossa ⁽⁶⁾ mutta jätti aloittamispäätöksen voimaan. Kyseinen tuomio on tullut lainvoimaiseksi.
- (10) Tämän seurauksena komission oli tutkittava SMBV:n APA uudelleen.
- (11) Komissio pyysi 23 päivänä joulukuuta 2020 Alankomaiden viranomaisilta lisätietoja SMBV:n tehtävistä, varoista ja riskeistä, jotka liittyivät SMBV:n toimintaan Alankomaissa tarkastelujakson aikana.
- (12) Alankomaiden pysyvän edustuston pyynnöstä komissio järjesti 22 päivänä tammikuuta 2021 kokouksen, jossa keskusteltiin komission 23 päivänä joulukuuta 2020 esittämästä lisätietopyynnöstä.
- (13) Alankomaiden viranomaiset toimittivat 18 päivänä maaliskuuta 2021 vastauksensa komission 23 päivänä joulukuuta 2020 esittämään lisätietopyyntöön.
- (14) Komissio sekä SMBV:n ja Alankomaiden viranomaisten edustajat pitivät 29 päivänä huhtikuuta 2021 kokouksen, jossa ne keskustelivat näistä vastauksista.
- (15) Kiistanalaista veropäätöstä koskeva muodollinen tutkintamenettely on näin ollen edelleen kesken, ja se on saatettava päätökseen.

2. TOIMENPITEEN KUVAUS

2.1 Tuensaja

- (16) Toimenpiteen tuensaja on SMBV, joka on Alankomaissa rekisteröity Starbucks-konsernin tytäryhtiö. Starbucks-konserni koostuu Starbucks Corporationista ja kaikista sen määräysvallassa olevista yhtiöistä. Starbucks Corporation toimii myös Starbucks-konsernin pääkonttorina, ja se sijaitsee Seattlessa Amerikan yhdysvalloissa, jäljempänä 'Yhdysvallat'.
- (17) Starbucks on erikoiskahvien paahtaja, markkinoija ja vähittäiskauppias, joka toimii 65 maassa. Se ostaa ja paahtaa kahveja, joita myydään käsityönä valmistetun kahvin, teen sekä muiden juomien ja tuoreiden elintarvikkeiden kanssa yhtiön ylläpitämissä myymälöissä. Starbucks-konsernin vuoden 2014 vuosikertomuksen mukaan se myy erilaisia kahvi- ja teet tuotteita ja myöntää oikeuksia käyttää tavaramerkkiään muiden kanavien, kuten lisensoitujen myymälöiden, ruokakauppojen ja kansallisten ateriapalvelujen, kautta. Vuonna 2014 Starbucks-konsernin

⁽⁵⁾ Komission päätös (EU) 2017/502, annettu 21 päivänä lokakuuta 2015, Alankomaiden Starbucksille myöntämästä valtiontuesta SA.38374 (2014/C ex 2014/NN) (EUVL L 83, 29.3.2017, s. 38, ELI: <http://data.europa.eu/eli/dec/2017/502/oj>).

⁽⁶⁾ Unionin yleisen tuomioistuimen tuomio 24.9.2019, Alankomaat ym. v. komissio, T-760/15 ja T-636/16, ECLI:EU:T:2019:669.

maailmanlaajuiset nettotulot olivat 16 448 miljoonaa Yhdysvaltojen dollaria ja liikevoitto verojen jälkeen oli 2 067 miljoonaa Yhdysvaltojen dollaria.

- (18) Starbucks-konsernin yksiköt, jotka maksavat veroja Alankomaihin, ovat Starbucks Coffee BV ja SMBV. Ne muodostavat yhteisverotusyksikön, mikä tarkoittaa, että ne antavat yhden veroilmoituksen yhtenä yksikkönä.
- (19) SMBV on kahvipaahtimo, jonka toiminta käynnistyi vuonna 2002. Sen Amsterdamissa sijaitseva paahtimo on konsernin ainoa Yhdysvaltojen ulkopuolella sijaitseva paahtimo. SMBV:n hankkii tarvitsemansa raakakahvipavut Starbucks-konsernin sveitsiläiseltä tytäryhtiöltä Starbucks Coffee Trading Company SARL:ltä, joka ostaa nämä pavut koko Starbucks-konsernin ja sen riippumattomien lisenssinhaltijoiden käyttöön. Euroopan, Lähi-idän ja Afrikan markkinoille tarkoitetut pavut paahdetaan ja pakataan Alankomaissa.
- (20) SMBV lisensoi kahvinpaahtamiseen liittyviä teollis- ja tekijänoikeuksia Alki Limited Partnershipilta, jäljempänä 'Alki LP', joka on Starbucks-konsernin Yhdistyneeseen kuningaskuntaan rekisteröity tytäryhtiö ja jolla on myös välillinen määräysvalta SMBV:ssä. SMBV tarvitsee näitä teollis- ja tekijänoikeuksia paahtoprosessejaan varten ja paahdettujen kahvipapujen toimittamiseksi myymälöihin. Vastineeksi SMBV maksaa Alki LP:lle rojalteja. Alki LP:n ja SMBV:n välisen paahtosopimuksen mukaan Alki LP toimii EMEA-alueen päätoimijana, joka kantaa kaikki tuotteiden myyntiin liittyvät yritysriskit sekä tuotanto-, myynti-, kuljetus- ja varastointitoiminnasta aiheutuvat tappiot.
- (21) Alki LP maksaa kustannusten jakamista koskevan sopimuksen nojalla Starbucks Corporationille rojaltimaksuja kahvin paahtamista koskevasta asiantuntemuksesta, palvelumaksuja Starbucks Corporationin Alki LP:lle tuottamista palveluista ja kustannusten jakamiseen liittyviä maksuja tiettyjen aineettomien hyödykkeiden kehittämisestä.
- (22) Starbucksin Euroopan-paahtimon omistajana SMBV:n on varmistettava, että paahtimossa käytetään asianmukaisia laitteita ja sovelletaan asianmukaisia prosesseja ja että pavut paahdetaan Alki LP:n paahtosopimuksessa esittämien spesifikaatioiden mukaan. Paahtosopimuksen mukaan SMBV omistaa raakapavut, jotka sen on ostettava Alki LP:n nimeämltä tai hyväksymiltä toimittajilta. SMBV:n on varmistettava, että hankitut tuotteet ovat Alki LP:n tuotespesifikaatioiden mukaisia, kun ne toimitetaan sen tuotantolaitokseen, ja se on velvollinen korvaamaan viipymättä kaikki vialliset tai virheelliset raakapavut omalla kustannuksellaan. Alki LP kantaa kuitenkin riskin tappioista, joita voi aiheutua kahvipapujen tuotannosta, myynnistä, kuljetuksesta, varastoinnista, käsittelystä tai käytöstä, ja sen on vapautettava SMBV kaikista korvausvaateista.
- (23) Alki LP:n palkkalistoilla ei ole työntekijöitä, jotka toimisivat sen paahtosopimuksen mukaisessa päätoimijan roolissa, eikä myöskään sen yhtiömiehillä ole palkkalistoillaan työntekijöitä, jotka toimisivat tässä roolissa. Starbucks-konsernin muodollista tutkintamenettelyä varten toimittamien tietojen mukaan Alki LP toteuttaa tätä rooliaan Starbucks-konsernin Yhdysvaltojen-yksiköiden antaman ohjauksen, asiantuntemuksen ja tarvittavien toimintojen avulla kustannusten jakamista koskevan sopimuksen mukaisesti.
- (24) Alki LP:tä pidetään Alankomaiden verotuksessa läpinäkyvänä yksikkönä, joten se ei ole Alankomaiden verolainsäädännön mukaan yhteisöverovelvollinen. Tämän verotuksellisen läpinäkyvyyden seurauksena Alankomaiden verohallinto katsoo, että SMBV:n Alki LP:lle suorittamia rojaltimaksuja teollis- ja tekijänoikeuksien käytöstä EMEA-alueella voidaan pitää suorina maksuina Yhdysvaltoihin sijoittuneelle Starbucks Corporationille.
- (25) Starbucks-konsernin tytäryhtiöt ovat tehneet sopimuksia Starbucks Coffee BV:n kanssa paahdettujen kahvipapujen ja muiden tuotteiden jakelusta. Kaikki SMBV:n jakelemat tuotteet (paahdetut kahvipavut, kupit, paperipyyhkeet jne.), jotka se on joko tuottanut itse tai ostanut muilta toimittajilta, myydään myymälöihin. Jotkin myymälöistä ovat itsenäisiä, jotkin omistaa Starbucks. SMBV:n myymälöiltä perimät hinnat määräytyvät muiden Starbucks-konserniin kuuluvien yksiköiden kehittämien kaavojen perusteella.

2.2 Arvioitava toimenpide

SMBV:n APA

- (26) Tämä päätös koskee SMBV:n APAa. Kyseinen APA oli periaatteessa sitova kymmenen vuoden ajan, 1 päivästä lokakuuta 2007 alkaen 31 päivään joulukuuta 2017 saakka. Komissiolle toimitettujen tietojen mukaan SMBV:n APA kuitenkin päätettiin 30 päivänä syyskuuta 2014, koska kyseisen APAn 1 kohdassa esitetyt tosiseikat muuttuivat olennaisesti.

- (27) Vuoden 2007 siirtohinnoitteluraportissa esitetty korvaus koostui olennaisen kustannusperustan [9–12] (*) prosenttin voittolisästä.
- (28) Alankomaiden vuoden 1969 yhteisöverolain (*Wet op de vennootschapsbelasting 1969*) 8 b §:n mukaan tällaisissa ennakkohinnoittelusopimuksissa olisi määritettävä markkinaehtoinen korvaus siirtohinnoittelua varten. Tekemällä SMBV:n APAn Alankomaiden verohallinto vahvisti, että SMBV:lle sen Alankomaissa toteuttamista toiminnoista saama korvaus, jonka veroneuvoja oli määrittänyt vuoden 2007 siirtohinnoitteluraportissa (oletettu riski ja käytetyt varat huomioon ottaen), oli markkinaehtoinen (?).
- (29) Alankomaiden verohallinnolle SMBV:n APAA varten toimitettu vuoden 2007 siirtohinnoitteluraportti on kiinteä osa kyseistä APAA.
- (30) Alankomaiden verohallinto arvioi SMBV:n APAssa konsernin sisäisiä liiketoimia SMBV:n veroperusteen määrittämiseksi. SMBV suoritti yhdelle konserniyhtiölle (Alki LP) maksuja kahvin paahtamiseen liittyvien teollis- ja tekijänoikeuksien käytöstä ja toiselle konserniyhtiölle (Starbucks Coffee Trading Company SARL) raakakahvin hankinnasta. Alankomaiden verohallinto ja SMBV määrittivät SMBV:n APAn avulla veronalaisen korvauksen paahtopalveluista ja toimitusketjun toiminnoista, joihin SMBV osallistui (eli kahvin ja muiden kuin kahvituotteiden jakelusta).
- (31) SMBV:n APAssa Alankomaiden verohallinto hyväksyi sen, että SMBV:n Alki LP:lle maksaman rojalTIMaksun suuruus määritettäisiin kunkin vuoden lopussa ennen rojalTIkuluja toteutuneen liikevoiton ja toimintamenojen [9–12] prosenttin voittolisän erotukseksi. Lisäksi SMBV:n APAssa todetaan, että ”rojalTIMaksu voidaan vähentää yrityksen yhteisöveroista, eikä siihen sovelleta Alankomaiden lähdeveroa”.

Vuoden 2007 siirtohinnoitteluraportti

- (32) Alankomaiden verohallinnon SMBV:n APAssa vahvistama korvaus perustui siirtohinnoitteluanalyysiin, jonka oli laatinut veroneuvoja vuoden 2007 siirtohinnoitteluraportissa. Tämä raportti on kiinteä osa kyseistä APAA.
- (33) Vuoden 2007 siirtohinnoitteluraportissa käytetään liiketoiminettomarginaalimenetelmää (Transactional Net Margin Method) ensisijaisena siirtohinnoittelumenetelmänä SMBV:n operatiivisen tuloksen vertailemiseksi. Tällä epäsuoralla menetelmällä voidaan määrittää liiketoimen markkinaehtoinen hinta ja jakaa voitot samaan konserniin kuuluvien yritysten välillä. Yksittäisten liiketoimien sijasta siinä arvioidaan, mikä olisi markkinaehtoinen tuotto koko toiminnasta. Sillä ei pyritä määrittämään myytyjen hyödykkeiden hintaa, vaan arvioimaan voitto, jonka riippumattomat yritykset voisivat olettaa saavansa tietyistä toiminnoista, kuten hyödykkeiden myymisestä. Tämä tehdään laskemalla voitto suhteessa asianmukaiseen perustaan (eli voittoindikaattoriin), kuten kuluihin, liikevaihtoon tai kiinteisiin investointeihin, ja vertaamalla saatua suhdelukua riippumattomien yritysten välillä toteutettujen vertailukelpoisten liiketoimien vastaaviin suhdelukuihin. Liiketoiminettomarginaalimenetelmän käyttöä selostetaan tarkemmin tämän päätöksen johdanto-osan 44 kappaleessa.
- (34) SMBV:n veroneuvoja teki vuoden 2007 siirtohinnoitteluraportissa toiminnan analyysin yhtiön tuotantotoimintaan liittyvistä konsernin sisäisistä ja riippumattomista liiketoimista. SMBV:tä luonnehdittiin raportissa pienen riskin kahvipaahtimoksi.
- (35) Koska SMBV:n katsottiin olevan näiden liiketoimien suhteen vähiten monimutkainen osapuoli toimintojen, varojen ja riskien osalta, veroneuvoja valitsi SMBV:n arvioitavaksi osapuoleksi määrittäessään yhtiölle kuuluvaa markkinaehtoista korvausta liiketoiminettomarginaalimenetelmän mukaisesti.
- (36) Sovellettaessa liiketoiminettomarginaalimenetelmää SMBV:n valmistustoimintoihin veroneuvoja piti nettovoittoindikaattorin asianmukaisena perustana SMBV:n tuottamien palvelujen menoja kustannusvoittolisämenetelmän mukaisesti, koska sitä pidettiin asianmukaisena menetelmänä toimitusketjun ja valmistuspalveluiden yhteydessä.

(*) Luottamuksellista tietoa.

(?) Alkuperäinen hollanninkielinen teksti: "[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) Veroneuvoja oli kuitenkin sitä mieltä, että voitollisää olisi pitänyt soveltaa vain niihin hinnoittelun perustana oleviin kustannuksiin, jotka liittyvät toimintoihin, joissa SMBV:llä oli lisäarvoa tuottava rooli ⁽⁸⁾. Vuoden 2007 siirtohinnoitteluraportin mukaan näihin kustannuksiin kuuluvat muun muassa seuraavat: kaikki sekä valmistukseen että toimitusketjuun liittyvät henkilöstökulut, tuotantolaitteiden kulut (esimerkiksi poistot) ja tuotantolaitoksen yleiskulut (kuten itse laitoksesta aiheutuvat kulut).
- (38) Parantaakseen toiminnan analyysin luotettavuutta veroneuvoja suoritti siirtohinnoittelua koskevan oikaisun, koska ehdotetussa SMBV:n kustannusperusteisessa voitollisässä ei olisi pitänyt huomioida raakakahvia kustannustekijänä.
- (39) Myös verrokkiyrityksille, joihin SMBV:n taloudellista tulosta verrattaisiin, aiheutui raaka-ainekustannuksia. Siksi veroneuvoja teki raaka-aineisiin liittyvän kustannusten oikaisun mukauttaakseen myös kullekin verrokkiyritykselle laskettua kokonaiskustannusten voitollisää.
- (40) Raakakahvia koskevan kustannustekijän ja raaka-ainekustannusten oikaisujen yhdistelmä vaikutti estimoituun korvaukseen siten, että kun kokonaiskustannuksiin perustuva mediaani oli 7,8 prosenttia, toimintamenoihin perustuva arvioitu mediaani oli 9,9 prosenttia. Toimintamenoihin perustuvan (pyöristetyn) [9–12] prosentin voitollisän katsottiin tällä perusteella kuvastavan markkinaehtoista voitollisää, jonka SMBV saa konsernin sisällä tarjoamistaan paahtopalveluista ja niihin liittyvistä toimitusketjun toiminnoista.

2.3 OECD:n siirtohinnoitteluohjeet

- (41) Siirtohinnoilla tarkoitetaan hintoja, jotka peritään saman yrityskonsernin eri osien välisistä liiketoimista. Ylikansallisilla yrityksillä on taloudellinen kannustin kohdistaa mahdollisimman vähän voitoista lainkäyttöalueille, joissa voitoja verotetaan ankarammin. Tämä voi johtaa siirtohintoihin, joita ei pitäisi hyväksyä verotettavan tulon laskentaperusteeksi. Tämän ongelman välttämiseksi verohallinnot käyttävät siirtohinnoittelumenetelmiä, joiden mukaan ne hyväksyvät vain sellaiset konserniyhtiöiden väliset siirtohinnat, jotka vastaavat hintoja, joista riippumattomat yritykset sopisivat vertailukelpoisissa olosuhteissa markkinaehtoisesti. Tätä kutsutaan markkinaehtoperiaatteeksi.
- (42) Taloudellisen yhteistyön ja kehityksen järjestö OECD on antanut asiasta ohjeistusta erityisesti sen siirtohinnoitteluohjeissa. Koska nämä ohjeet eivät ole luonteeltaan sitovia, OECD:n jäsenmaiden verohallintoja on vain kehoitettu noudattamaan niitä. OECD:n siirtohinnoitteluohjeet ovat kuitenkin käytännössä vertailukohta, ja ne vaikuttavat selvästi OECD:n jäsenmaiden (ja myös muiden kuin jäsenmaiden) verotuskäytäntöihin. Lisäksi nämä ohjeet on saatettu useissa OECD:n jäsenmaissa osaksi niiden omia lakeja ja asetuksia, tai niitä eksplisiittisesti käytetään maan oman verolain tulkintaperusteena.
- (43) OECD:n veroasiain komitea hyväksyy ajoittain päivityksiä siirtohinnoitteluohjeisiin, kuten vuosina 1995 ja 2010.
- (44) Liiketoiminettomarginaalimenetelmän käyttö perustuu OECD:n vuoden 1995 siirtohinnoitteluohjeiden 3.26 kohtaan, jonka mukaan liiketoimen sen osapuolen, jonka osalta nettovoittoindikaattoria arvioidaan, olisi yleensä oltava se yritys, jonka toiminta on vähemmän monimutkaista. Siirtohinnoitteluohjeissa todetaan, että tämä arviointi voi johtaa yhden oikean tuloksen sijasta useisiin hyväksyttäviin tuloksiin. Käytännössä hyväksyttävänä vaihteluvälinä pidetään usein havaittujen suhdelukujen kvartiiliväliä. Aineistossa kvartiilit ovat kolme pistettä, joiden mukaan sarjan luvut jaotellaan neljään yhtä suureen sarjaan pienimmästä suurimpaan: 25 prosenttia aineistosta on 25. persentiiliin (eli alakvartiiliin) kohdalla tai sen alapuolella, 50 prosenttia aineistosta on toisen kvartiiliin (eli sarjan mediaanin) kohdalla tai sen alapuolella ja 75 prosenttia aineistosta on 75. persentiiliin (eli yläkvartiiliin) kohdalla tai sen alapuolella. Kvartiiliväli muodostuu kaikista ala- ja yläkvartiilin väliin jäävistä arvoista.

⁽⁸⁾ 'Lisäarvon tuottamisella' tarkoitetaan tässä tapauksessa sitä, että yritys hankkii kilpailijan tuotteen kanssa homogeenisena pidettävän tuotteen, joka eroaa siitä vain vähän (jos lainkaan), ja toteuttaa siihen toiminnon tai lisäominaisuuden, joka tarjoaa potentiaalisille asiakkaille lisäarvoa.

2.4 Alankomaiden markkinaehtoista hinnoittelua koskevien sääntöjen kuvaus

- (45) SMBV:n APA tehtiin Alankomaiden vuonna 1969 säädetyn yhteisöverolain 8 b §:n 1 momentin nojalla (*Wet op de Vennootschapsbelasting 1969*), jäljempänä 'yhteisöverolaki'. Yhteisöverolain 8 b §:n 1 momentissa, joka lisättiin lakiin vuonna 2002, säädetään markkinaehtoperiaatteen soveltamisesta yhteisöverotuksessa.
- (46) Tarkastelujakson aikana ohjeita siitä, miten Alankomaiden verohallinto tulkitsee yhteisöverolain 8 b §:n 1 momentissa säädettyä markkinaehtoperiaatetta, annettiin Alankomaiden valtionvarainministeriön valtiosihteerin 30 päivänä maaliskuuta 2001 antamassa päätöksessä IFZ2001/295M, jäljempänä 'siirtohinnoittelupäätös'.
- (47) Siirtohinnoittelupäätöksessä selvennetään, että markkinaehtoperiaate on periaatteessa kiinteä osa Alankomaiden yhteisöverojärjestelmää. Siltä osin kuin OECD:n ohjeita on ollut tarpeen selventää, Alankomaiden kanta kyseisiin seikkoihin on täsmennetty siirtohinnoittelupäätöksessä epäselvyyksien poistamiseksi mahdollisuuksien mukaan.
- (48) Siirtohinnoittelupäätöksen 1.2 luvussa täsmennetään, että markkinaehtoisen vaihteluvälin käyttö on sallittua, koska siirtohinnoittelumenetelmät tuottavat usein joukon lukuja, jotka kaikki ovat yhtä luotettavia.
- (49) Siirtohinnoittelupäätöksen 2 luvussa käsitellään OECD:n siirtohinnoitteluohjeissa kuvattuja siirtohinnoittelumenetelmiä. Päätöksessä täsmennetään, että kyseisten ohjeiden 4.9 kohdan perusteella aina kun Alankomaiden verohallinto tekee siirtohinnoittelun tarkastuksen, sen on aloitettava tarkastus sen siirtohinnoittelumenetelmän näkökulmasta, jota verovelvollinen on käyttänyt liiketoimen toteuttamisen hetkellä, edellyttäen että kyseinen menetelmä johtaa kyseessä olevan liiketoimen osalta markkinaehtoiseen tulokseen.

3. SYYT MUODOLLISEN TUTKINTAMENETTELYN ALOITTAMISEEN

- (50) Muodollisen tutkintamenettelyn aloittamista koskevassa päätöksessään komissio katsoi alustavasti, että SMBV:n APA, jolla hyväksyttiin SMBV:n veroneuvojan esittämä korvaus SMBV:n Alankomaissa toteuttamista toiminnoista, vaikutti olevan SEUT-sopimuksen 107 artiklan 1 kohdassa tarkoitettua valtiontukea, joka ei sovellu sisämarkkinoille.
- (51) Komissio esitti aloittamispäätöksessä seuraavassa kuvatut kolme epäilyä siitä, onko SMBV:n APA markkinaehtoperiaatteen mukainen.
- (52) Ensinnäkin komissio kyseenalaisti veroneuvojan vuoden 2007 siirtohinnoitteluraportissa esittämän oletuksen, jonka mukaan SMBV:llä ei ollut riskiä ja että se olisi sen vuoksi luokiteltava sopimusvalmistajaksi. Komissio viittasi erityisesti SMBV:n tilinpäätökseen kirjattuun varastorisktiin, mikä oli ristiriidassa näkemyksen kanssa, jonka mukaan yhtiö olisi luokiteltava sopimusvalmistajaksi.
- (53) Toiseksi komissio kyseenalaisti veroneuvojan tekemät kaksi peräkkäistä oikaisua, joilla kummallakin vaikutti olevan sama vertailuanalyysiin liittyvä tarkoitus. Ensimmäinen oikaisu pienensi kustannusperustetta, jonka mukaan laskettiin SMBV:n veroperuste toimintamenojen osalta. Veroneuvoja piti oikaisua asianmukaisena, koska SMBV oli sen mukaan sopimusvalmistaja. Toisella oikaisulla, josta vuoden 2007 siirtohinnoitteluraportissa käytettiin nimitystä "Conversion Mark-up Adjustment", vähennettiin siirtohinnoittelussa verrokkeina käytettyjen yritysten voitoista useita valmistus- ja hankintakustannuksia. Tämä toinen oikaisu, jota Alankomaat kutsui käyttö pääoman oikaisuksi, pienensi SMBV:n veroperustetta Alankomaissa.
- (54) Kolmanneksi komissio piti SMBV:n Alki LP:lle maksamien rojaltimaksujen markkinaehtoisuutta kyseenalaisena, koska rojaltilin määrä ei näyttänyt liittyvän sen teollis- ja tekijänoikeuden arvoon, jonka käyttöön liittyvä korvaus sen oli tarkoitus olla. Koska siirtohinnoitteluanalyysissa oli käytetty liiketoiminettomarginaalimenetelmää, rojaltilin vastasi todellisuudessa SMBV:n jäännösvoittoa. Toisin sanoen voitto, jonka SMBV oli kirjannut toimintamenoihin liittyvän [9–12] prosenttien osuuden lisäksi, muunnettiin verovähennyskelpoiseksi rojaltimaksuksi.

4. ALANKOMAIDEN VIRANOMAISTEN HUOMAUTUKSET ALOITTAMISPÄÄTÖKSEEN

- (55) Alankomaat toimitti huomautuksensa aloittamispäätökseen 16 päivänä heinäkuuta 2014.

- (56) Alankomaat katsoi, että SMBV:n APAssa sovittu korvaus oli markkinaehtoinen ja että veroneuvojan valitsema menetelmä (liiketoiminettomarginaalimenetelmä ja kustannusperusteinen voittoindikaattori) oli asianmukainen tämän korvauksen määrittämiseen. Alankomaat totesi myös, että SMBV:n APAssa ei koitunut valikoivaa etua SMBV:lle.
- (57) Näkemystensä tueksi Alankomaat esitti huomautuksissaan seuraavat perustelut.
- (58) Ensinnäkin Alankomaat väitti, että Starbucks-konernin tarkoitus oli aina ollut perustaa toimintakykyinen pienen riskin paahtimo ja etteivät tosiasiat ja olosuhteet olleet muuttuneet merkittävästi vuosien kuluessa. Lisäksi SMBV harjoitti toimintaansa muiden konserniyksiköiden valvonnassa, jotka viime kädessä kantoivat näihin liiketoimiin liittyvät riskit.
- (59) Tämän vuoksi Alankomaat katsoi, että SMBV:tä oli pidettävä ”vähiten monimutkaisena yksikkönä” (ja siten arvioitavana osapuolena), jonka markkinaehtoinen korvaus oli määritettävä vertailututkimuksen avulla. Tältä osin liiketoiminettomarginaalimenetelmä oli kansainvälisesti eniten käytetty menetelmä. SMBV sovelsi tuotantotoimintansa osalta kustannuslähtöistä voittoindikaattoria. Alankomaat korosti, että tämä toimintamalli oli sovellettavien OECD:n siirtohinnoitteluohjeiden sekä siirtohinnoittelupäätöksen mukainen. Alankomaat väitti erityisesti, että siirtohinnoittelupäätöksen perusteella jokainen verovelvollinen voi periaatteessa valita siirtohinnoittelumenetelmän vapaasti, edellyttäen että valittu menetelmä johtaa markkinaehtoiseen tulokseen kyseisen liiketoimen osalta. Koska Alankomaat katsoi, että SMBV:n APAn tulos on hyväksyttävä arvio markkinahinnasta, se ei katsonut SMBV:n saaneen siitä etua.
- (60) Vertailukelpoisuuteen liittyvistä oikaisuista Alankomaat totesi, että kun vuoden 2007 siirtohinnoitteluraportti laadittiin, ei annettu ohjeita siitä, miten profiililtaan pieniriskisten valmistajien kanssa toimitaan. Alankomaat myönsi, että OECD:n vuoden 2010 siirtohinnoitteluohjeet sisältävät enemmän ohjeita vertailukelpoisuuteen liittyvistä oikaisuista ja käyttöpäömaan liittyvistä oikaisuista, mutta katsoi, että kyseiset esimerkit ovat vain ohjeita ja että se tarkoittaa, että markkinaehtoinen tulos olisi voitu saada myös muita näkemyksiä soveltamalla. Lisäksi Alankomaat totesi, että kun arvioidaan, oliko SMBV:n APA markkinaehtoperiaatteen mukainen, perusteena on käytettävä OECD:n siirtohinnoitteluohjeita, jotka olivat olleet kyseisenä ajankohtana saatavilla, eli OECD:n vuoden 1995 siirtohinnoitteluohjeita. Näin ollen OECD:n vuoden 2010 siirtohinnoitteluohjeiden III luvussa olevaa liitettä, joka sisältää toimivan esimerkin vertailukelpoisuuteen liittyvästä oikaisusta, ei voida soveltaa.
- (61) Alankomaat teki myös herkkyysanalyysin markkinaehtoisuuden vaihteluvälistä, joka oli laskettu vuoden 2007 siirtohinnoitteluraportissa esitetyn menetelmän mukaisesti. Toimenpiteen tarkoituksena oli arvioida tulosten kestävyyttä, jos joitakin parametreja muutettaisiin. Näiden simulointien perusteella Alankomaat päätti, että vaikka jokin komission esittämistä epäilyksistä olisi osoittautunut oikeaksi, korvaus olisi silti ollut markkinaehtoisuuden vaihteluvälin mukainen. OECD:n vuoden 1995 siirtohinnoitteluohjeiden mukaan oikaisuja ei edellytetä, jos korvaus on markkinaehtoisuuden vaihteluvälin mukainen.
- (62) Alankomaat väitti lisäksi, että komissio ei määrittänyt valikoivuusanalyysin perustana käyttämäänsä viitejärjestelmää asianmukaisesti. Viitejärjestelmällä tarkoitetaan yleistä verojärjestelmää, joka perustuu tavanomaisissa markkinaolosuhteissa toimivan yrityksen voittojen ja tappioiden erotukseen. Alankomaiden mukaan asianmukainen viitejärjestelmä olisi ollut yhteisöverolain 8 b §:n 1 momentti, jossa säädetään markkinaehtoperiaatteesta, sekä siirtohinnoittelupäätös, jossa annetaan tarkempia ohjeita markkinaehtoperiaatteen soveltamisesta. Alankomaat katsoi, että kunhan SMBV:n APAssa ei poiketa yhteisöverolain 8 b §:n 1 momentista ja siirtohinnoittelupäätöksestä, valikoivaa etua ei voisi syntyä.
- (63) Lopuksi Alankomaat totesi, että jos komissio pyrkii noudattamaan omaa tulkintaansa jäsenvaltioiden verotusperiaatteista, se loukkaa Alankomaiden itsemääräämisoikeutta.

5. ALOITTAMISPÄÄTÖSTÄ KOSKEVAT ASIANOMAISTEN HUOMAUTUKSET

5.1 Starbucks

- (64) Starbucks toimitti huomautuksensa aloittamispäätökseen 16 päivänä tammikuuta 2015. Lisäksi Starbucks lähetti komissiolle markkinatietoja kirjeissä, jotka oli päivätty 13 päivänä huhtikuuta 2015, 29 päivänä toukokuuta 2015, 10 päivänä syyskuuta 2015 ja 23 päivänä syyskuuta 2015.
- (65) Starbucksin huomautukset olivat pitkälti päällekkäisiä Alankomaiden huomautusten kanssa, sillä molemmat väittivät, että SMBV:n APAssa sovittu korvaus oli markkinaehtoinen eikä SMBV saanut siitä valikoivaa etua.
- (66) Alankomaiden tapaan Starbucks väitti, että SMBV toteutti vain vähäisiä pieniriskisiä toimintoja, jotka tukevat Euroopan, Lähi-idän ja Afrikan aluetta palvelevaa Starbucksin Corporationia. Viime kädessä muut konserniyksiköt, kuten Alki LP, kantoivat kaupallisen vastuun SMBV:n toiminnasta ja näin ollen myös näihin liiketoimiin liittyvät taloudelliset riskit (varastoriski mukaan luettuna).
- (67) Tämän perusteella Starbucks katsoi, että liiketoiminettomarginaalimenetelmä oli asianmukaisin siirtohinnoittelumenetelmä. Starbucks katsoi, että Alankomaiden verohallinnon oli joka tapauksessa aloitettava siirtohinnoittelun tutkiminen verovelvollisen valitseman menetelmän pohjalta.
- (68) Starbucks muistutti, että siirtohinnoittelu ei ole eksaktia tiedettä ja että minkä tahansa siirtohinnoittelumenetelmän soveltaminen tuottaa yleensä tulokseksi joukon lukuja, jotka voivat olla yhtä perusteltuja. Mistä tahansa siirtohinnoitteluanalyysistä saadaan pakostakin yhden tietyn markkinaehtoisen hinnan sijasta joukko markkinaehtoisia tuloksia ja päätelmä jostakin markkinaehtoisesta hinnasta.
- (69) Starbucks lisäsi, että sillä oli hallussaan useita erillisraportteja, jotka myös tukivat päätelmää SMBV:n APAssa määritetyn voittolisän markkinaehtoisuudesta.
- (70) Vuoden 2007 siirtohinnoitteluraporttiin sisältyvien oikaisujen osalta Starbucks selvensi, että niiden tarkoituksena oli ottaa huomioon merkittävät erot SMBV:n ja otokseen kuuluvien verrokkiyritysten toimintaprofiileissa, jotta voitaisiin määrittää asianmukainen markkinaehtoinen korvaus. Starbucksin mukaan nämä oikaisut olivat asianmukaisia, tietyiltä osin jopa varovaisia, eikä niissä aliarvioitu SMBV:n toteuttamista toiminnoista saamaa korvausta.
- (71) Alankomaiden tavoin Starbucks katsoi, ettei komissio määrittänyt viitejärjestelmää asianmukaisesti. Starbucks katsoi, että viitejärjestelmänä olisi pitänyt käyttää Alankomaiden yhteisöverotusjärjestelmää ja erityisesti yhteisöverolain 8 b §:n 1 momenttia sekä siirtohinnoittelupäätöstä ja Alankomaiden verohallinnon hallinnollisia käytäntöjä. Sekä Alankomaiden että Starbucksin mukaan valtiontuesta olisi aiheutta ollen huolissaan vain, jos SMBV:n APAssa olisi poikettu Alankomaiden markkinaehtoperiaatteen tavanomaisesta tulkinnasta ja soveltamisesta. Lisäksi Starbucks väitti, että komissio ei ollut yksilöinyt verovelvollisten verokkiryhmää ja että etuyhteydessä olevien ja etuyhteydettömien yritysten oikeudellinen ja tosiasiallinen asema ei ollut aina sama.
- (72) Starbucks kritisoi myös komission lähestymistapaa, jonka se katsoo olevan ristiriidassa Alankomaiden verohallinnon ”sisältöpainotteisen lähestymistavan” kanssa. Starbucks totesi myös, ettei komissio voinut käyttää arvioinnissaan tietoja, jotka olivat peräisin SMBV:n APAn jälkeiseltä ajalta.

5.2 Muut asianomaiset osapuolet

- (73) NOB katsoi, että sen määrittämisen, onko verovelvollisen tietyssä APA:n pohjautuvassa verokohtelussa kyse valtiontuesta, olisi täytynyt perustua Alankomaiden lainsäädäntöön, hallinnolliseen käytäntöön ja markkinaehtoperiaatteen soveltamiseen sillä hetkellä, kun APA tehtiin. NOB katsoi, että aloittamispäätöksessä oleva viittaus järkevästi toimivaan riippumattomaan markkinatoimijaan vaikutti liittyvän uudentyyppiseen unionin vaatimukseen, joka ylittää asiaankuuluvan järjestelyn markkinaehtoisuuden arvioinnissa käytettävät OECD:n siirtohinnoitteluohjeet. NOB pyysi vahvistamaan, että komissio käyttäisi kansallista laillista järjestelmää viitejärjestelmänä jonkin muun standardin sijasta. Lisäksi NOB totesi, että verovelvollisilla on perusteltu luottamus siitä, että kansallisten lakien kansallisten tulkintojen perusteella tehtävät APAt eivät ole valtiontukea.

- (74) VNO-NCW ilmaisi huolensa järkevästi toimivan riippumattoman markkinatoimijan testin soveltamisesta ja kehotti käyttämään kansallisesti sovellettavia siirtohinnoitteluohteita valikoivuuden arvioinnin vertailukohteena.
- (75) ATOZin mukaan vaikutti siltä, että komissio katsoo, että on olemassa objektiivinen markkinaehtoisuuden vaatimus, joka perustuu OECD:n periaatteisiin ja jota jäsenvaltioiden lakien ja käytäntöjen yläpuolelle nouseva unionin lainsäädäntö jotenkin suojaasi. ATOZin mukaan komission olisi pitänyt ennemminkin arvioida, oliko SMBV:n APA Alankomaiden lakien mukainen. ATOZ katsoi, että komission lähestymistapa loi muun muassa oikeudellista epävarmuutta monikansallisten yritysten keskuuteen.
- (76) Oxfam ja BAK ilmaisivat huomautuksissaan tukensa komission tutkinnalle.
- (77) Yritys X (Starbucks-konsernin kilpailija, joka halusi pitää henkilöllisyytensä salassa) esitti komissiolle aloittamis-päätöstä koskevia huomautuksia paahtoprosessin tuottamasta lisäarvosta raakakahviin verrattuna. Sen mukaan tämä lisäarvo on keskimäärin 13–17 prosenttia raakakahvikustannuksista paahtetun ja jauhetun kahvin ja paahtettujen kahvipapujen osalta.

6. ALANKOMAIDEN ESITTÄMÄT HUOMAUTUKSET KOLMANSIEN OSAPUOLTEN JA YRITYKSEN X ESITTÄMISTÄ HUOMAUTUKSISTA

- (78) Alankomaat esitti 20 ja 26 päivänä huhtikuuta 2015 päivätyissä kirjeissään olevansa yhtä mieltä Starbucksin, NOBin, VNO-NCW:n ja ATOZin havaintojen kanssa. Sitä vastoin Alankomaat ei allekirjoittanut Oxfamin ja BAK:n esittämiä väitteitä.
- (79) Maaliskuun 11 päivänä 2015 päivätyssä kirjeessään Alankomaat totesi, ettei se voinut toimittaa kunnollista vastausta yrityksen X huomautuksiin, koska Alankomaille ei ollut toimitettu anonyymien kilpailijan toiminta-analyysia ja vertailutietoja.

7. ARVIOINTI

- (80) Perusteellisen tutkinnan jälkeen sekä perehdyttyään huolellisesti aloittamispäätökseen saatuihin huomautuksiin ja ottaen huomioon Starbucks-tuomion päätelmät komissio katsoo, että aloittamispäätöksessä esitettyjä kiistanalaista veropäätöstä koskevia huolenaiheita ei voida pitää pätevänä.

7.1 Tuen olemassaolo

- (81) SEUT-sopimuksen 107 artiklan 1 kohdan mukaisesti jäsenvaltion myöntämä taikka valtion varoista muodossa tai toisessa myönnetty tuki, joka vääristää tai uhkaa vääristää kilpailua suosimalla jotakin yritystä tai tuotannonalaa, ei sovellu sisämarkkinoille, siltä osin kuin se vaikuttaa jäsenvaltioiden väliseen kauppaan.
- (82) Kuten Euroopan unionin tuomioistuin on todennut⁽⁹⁾, toimenpiteen katsominen SEUT-sopimuksen 107 artiklan 1 kohdassa tarkoitetuksi valtiontueksi edellyttää siten seuraavien edellytysten täyttymistä: i) kyse on valtion toimenpiteestä, ja se rahoitetaan valtion varoista, ii) toimenpiteestä aiheutuu etua sen kohteelle, iii) etu on valikoiva ja iv) toimenpide vääristää tai uhkaa vääristää kilpailua, ja se voi vaikuttaa jäsenvaltioiden väliseen kauppaan.
- (83) Seuraavaksi komissio keskittyy tässä arvioinnissaan siihen, antoiko kiistanalainen veropäätös valikoivaa etua SMBV:lle.

7.2 SMBV:n saaman edun olemassaolo

- (84) SEUT-sopimuksen 107 artiklan 1 kohdassa tarkoitettu etu on mikä tahansa taloudellinen hyöty, jota yritys ei olisi saanut tavanomaisissa markkinaolosuhteissa, toisin sanoen ilman valtion toimenpidettä. Kun etu on todettu, on syytä tutkia itse toimenpiteen vaikutusta. Verotustoimenpiteillä etu voidaan myöntää pienentämällä eri tavoin tietyn yrityksen verotaakkaa ja etenkin alentamalla sen veroperustetta tai maksettavan veron määrää.

⁽⁹⁾ Unionin tuomioistuimen tuomio 2.9.2010, komissio v. Deutsche Post, C-399/08 P, ECLI:EU:C:2010:481, 39 kohta.

- (85) Kuten tämän päätöksen 3 jaksossa on kuvattu, komissio aloitti muodollisen tutkintamenettelyn Alankomaita vastaan SMBV:n APAn osalta aloittamispäätöksessä esitettyjen kolmen epäilyn perusteella.
- (86) Ensimmäinen komission aloittamispäätöksessä esittämä epäily koski sitä, oliko Alankomaiden verohallinto toiminut asianmukaisesti hyväksyessään SMBV:n luokittelun pienen riskin sopimusvalmistajaksi yhtiölle kuuluvaa markkinaehtoista korvausta määritettäessä.
- (87) Unionin yleinen tuomioistuin totesi tältä osin tuomiossaan, että pelkkä sen toteaminen, että tavanomaisen siirtohinnoitteluanalyysin metodologiset vaatimukset eivät täyttyneet, ei riitä osoittamaan valtiontuen myöntämistä. Vaikka komissio olisi ollut oikeassa epäillessään siirtohinnoittelun yhteydessä tehtyä luokittelua, sen olisi silti pitänyt osoittaa, että kyseisestä metodologisesta virheestä oli koitunut SMBV:lle etua. Unionin yleisen tuomioistuimen mukaan komissio ei tässä asiassa osoittanut tätä etua oikeudellisesti riittävällä tavalla ⁽¹⁰⁾.
- (88) Toinen komission esittämä epäily koski sitä, oliko Alankomaiden verohallinto toiminut asianmukaisesti hyväksyessään veroneuvojan tekemät oikaisut, jotka se oli suorittanut laskiessaan SMBV:lle kuuluvaa korvausta SMBV:n APAn mukaisesti. Ensimmäinen oikaisu liittyi siihen, mitä toimintamenoja käytettiin voittoindikaattorina SMBV:lle kuuluvan korvauksen laskennassa. Toisessa oikaisussa oli SMBV:n mukaan kyse käyttöpääoman oikaisusta.
- (89) Unionin yleinen tuomioistuin totesi ensinnäkin, että komissio ei ollut osoittanut, että voittoindikaattori oli valittu virheellisesti ⁽¹¹⁾.
- (90) Toiseksi unionin yleinen tuomioistuin totesi käyttöpääoman oikaisun osalta, että pelkkä komission toteamus siitä, että Starbucks-konserni ei ollut asianmukaisesti perustellut liiketoimintomarginaalimenetelmällä laskettuihin tuloksiin tehtyjä oikaisuja, ei riitä osoittamaan, että kyseiset oikaisut olivat virheellisiä tai että ne antoivat SMBV:lle etua. Tämän perusteella tuomioistuin katsoi, että komissio ei ollut osoittanut, että tehty käyttöpääoman oikaisu olisi antanut SMBV:lle etua ⁽¹²⁾.
- (91) Viimeinen komission esittämä epäily koski sitä, oliko Alankomaiden verohallinto toiminut asianmukaisesti hyväksyessään SMBV:n APAssa yksilöidyn menetelmän, jolla laskettiin SMBV:n maksettavaksi tulevien rojaltien määrä. Tältä osin unionin yleinen tuomioistuin piti virheellisenä komission päätelmää, jonka mukaan Starbucks-konsernin ja kolmansien paahtimo yritysten väliset sopimukset osoittivat, että SMBV:n maksamien rojaltien määrän olisi pitänyt olla nolla ⁽¹³⁾. Samoin se piti virheellisenä komission päätelmää, jonka mukaan Starbucks-konsernin kilpailijoiden ja kolmansien paahtimo yritysten väliset sopimukset osoittivat, että SMBV:n maksamien rojaltien määrän olisi pitänyt olla nolla ⁽¹⁴⁾.
- (92) Unionin yleinen tuomioistuin totesi myös, että komissio ei ollut riittävällä tavalla osoittanut, että jos SMBV:n maksamien rojaltien määrä olisi muu kuin nolla, määrän pitäisi kuitenkin olla pienempi kuin SMBV:n APAssa vahvistettu määrä ⁽¹⁵⁾. Tuomioistuin totesi, että komissio ei ollut täsmentänyt päätöksessään, mitä rojaltien määrää se olisi pitänyt asianmukaisena ⁽¹⁶⁾.

⁽¹⁰⁾ Unionin yleisen tuomioistuimen tuomio 24.9.2019, Alankomaat ym. v. komissio, T-760/15 ja T-636/16, ECLI:EU:T:2019:669, 427 kohta.

⁽¹¹⁾ Unionin yleisen tuomioistuimen tuomio 24.9.2019, Alankomaat ym. v. komissio, T-760/15 ja T-636/16, ECLI:EU:T:2019:669, 501 kohta.

⁽¹²⁾ Unionin yleisen tuomioistuimen tuomio 24.9.2019, Alankomaat ym. v. komissio, T-760/15 ja T-636/16, ECLI:EU:T:2019:669, 541 kohta.

⁽¹³⁾ Unionin yleisen tuomioistuimen tuomio 24.9.2019, Alankomaat ym. v. komissio, T-760/15 ja T-636/16, ECLI:EU:T:2019:669, 359 kohta.

⁽¹⁴⁾ Unionin yleisen tuomioistuimen tuomio 24.9.2019, Alankomaat ym. v. komissio, T-760/15 ja T-636/16, ECLI:EU:T:2019:669, 358 kohta.

⁽¹⁵⁾ Unionin yleisen tuomioistuimen tuomio 24.9.2019, Alankomaat ym. v. komissio, T-760/15 ja T-36/16, ECLI:EU:T:2019:669, 362 kohta.

⁽¹⁶⁾ Unionin yleisen tuomioistuimen tuomio 24.9.2019, Alankomaat ym. v. komissio, T-760/15 ja T-636/16, ECLI:EU:T:2019:669, 368 kohta.

- (93) Yleisemmin unionin yleinen tuomioistuin totesi, että komissio oli tehnyt virheen olettaessaan, että SMBV:n lisensoimista teollis- ja tekijänoikeuksista saatiin arvoa vasta, kun tuotteet myytiin loppuasiakkaille ⁽¹⁷⁾. Tuomioistuin katsoi, että koska nämä teollis- ja tekijänoikeudet olivat välttämättömiä SMBV:n taloudellisen toiminnan harjoittamiselle, myös SMBV sai arvoa kyseisten teollis- ja tekijänoikeuksien käytöstä ⁽¹⁸⁾.
- (94) Lisäksi unionin yleinen tuomioistuin totesi, että komissio oli väärässä väittäessään, että SMBV ei kyennyt maksamaan rojalteja kyseisistä teollis- ja tekijänoikeuksista, koska toiminta, jota varten niitä tarvittiin, oli tappiollista ⁽¹⁹⁾. Tuomioistuin huomautti, että tiedot, jotka osoittivat toiminnan tappiollisuuden, olivat saatavilla vasta vuodesta 2010 alkaen, joten ne eivät olleet saatavilla SMBV:n APAn tekohetkellä. Tuomioistuin totesi tältä osin, että jos SMBV:n APA olisi merkinnyt uutta tukea, siitä olisi pitänyt ilmoittaa komissiolle ennen sen myöntämistä SEUT-sopimuksen 108 artiklan 3 kohdan mukaisesti. Komission olisi tässä tapauksessa pitänyt ottaa kantaa tällaiseen ilmoitukseen ainoastaan kyseisellä hetkellä käytettävissä olevien tietojen perusteella. Tuomioistuin näin ollen katsoi, että komissio ei voi kritisoida Alankomaiden verohallintoa siitä, ettei se ollut ottanut huomioon tietoja, jotka eivät olleet tiedossa tai kohtuudella ennakoitavissa SMBV:n APAn tekohetkellä ⁽²⁰⁾.
- (95) Unionin yleinen tuomioistuin totesi, että vaikka Alankomaiden verohallinnolla oli ollut mahdollisuus irtisanoa SMBV:n APA tai muuttaa sitä sen voimassaoloaikana, komissio ei ollut väittänyt, että Alankomaiden verohallinnon päätös olla irtisanomatta tai muuttamatta SMBV:n APAa sen voimassaoloaikana oli antanut SMBV:lle etua ⁽²¹⁾. Näin ollen komissio ei voinut käyttää tätä seikkaa perusteena sille, että asiassa olisi pitänyt käyttää tietoja, jotka tulivat saataville vasta SMBV:n APAn tekemisen jälkeen.
- (96) Yhteenvetona unionin yleinen tuomioistuin katsoi, että komissio ei ollut osoittanut oikeudellisesti riittävällä tavalla, että SMBV:n APasta olisi koitunut SMBV:lle etua. Näin ollen, kun otetaan huomioon johdanto-osan 82 kappaleessa mainittujen tekijöiden kumulatiivinen luonne, komissio ei ollut osoittanut, että Alankomaat olisi myöntänyt SMBV:lle tukea SEUT-sopimuksen 107 artiklan 1 kohdan vastaisesti. Tämän perusteella unionin yleinen tuomioistuin kumosi menettelyn päättämistä koskevan päätöksen.
- (97) SEUT-sopimuksen 266 artiklan mukaan komission on toteutettava tarvittavat toimenpiteet menettelyn päättämistä koskevan päätöksen kumonnan unionin yleisen tuomioistuimen Starbucks-tuomion täytäntöön panemiseksi.
- (98) Tätä varten komissio osoitti Alankomaille tietopyynnön saadakseen lisätietoja Starbucks-konsernin liiketoiminnasta Alankomaissa. Alankomaiden viranomaisten vastauksena toimittamat tiedot ja komission, Alankomaiden viranomaisten ja Starbucks-konsernin edustajan välillä myöhemmin järjestetty jatkokokous eivät tuottaneet näyttöä, joka vahvistaisi oikeudellisesti riittävällä tavalla aloittamispäätöksessä esitetyt epäilyt siitä, onko SMBV:n APA SEUT-sopimuksen 107 artiklan 1 kohdassa tarkoitettua etua.
- (99) Komission tutkimuksissa ei myöskään tullut ilmi muita Alankomaiden verohallinnon ja SMBV:n välillä tehdyn APAn tekohetkellä käytettävissä olleita olennaisia ja luotettavia taloudellisia tietoja, jotka olisivat olleet merkityksellisiä siirtohinnoitteluanalysin kannalta. Luotettavien tietojen puuttuminen oli erityisen merkityksellinen seikka tässä asiassa, koska unionin yleinen tuomioistuin oli todennut, ettei komissio voinut perustaa analyysiaan tietoihin, jotka eivät olleet käytettävissä kiistanalaisen toimenpiteen tekohetkellä ⁽²²⁾.

⁽¹⁷⁾ Unionin yleisen tuomioistuimen tuomio 24.9.2019, Alankomaat ym. v. komissio, T-760/15 ja T-636/16, ECLI:EU:T:2019:669, 260 kohta.

⁽¹⁸⁾ Unionin yleisen tuomioistuimen tuomio 24.9.2019, Alankomaat ym. v. komissio, T-760/15 ja T-636/16, ECLI:EU:T:2019:669, 262 kohta.

⁽¹⁹⁾ Unionin yleisen tuomioistuimen tuomio 24.9.2019, Alankomaat ym. v. komissio, T-760/15 ja T-636/16, ECLI:EU:T:2019:669, 273 kohta.

⁽²⁰⁾ Unionin yleisen tuomioistuimen tuomio 24.9.2019, Alankomaat ym. v. komissio, T-760/15 ja T-636/16, ECLI:EU:T:2019:669, 250 kohta.

⁽²¹⁾ Unionin yleisen tuomioistuimen tuomio 24.9.2019, Alankomaat ym. v. komissio, T-760/15 ja T-636/16, ECLI:EU:T:2019:669, 248 kohta.

⁽²²⁾ Unionin yleisen tuomioistuimen tuomio 24.9.2019, Alankomaat ym. v. komissio, T-760/15 ja T-636/16, ECLI:EU:T:2019:669, 251 kohta.

- (100) Näin ollen komission on todettava, että SMBV:n APAa koskevassa muodollisessa tutkinnassa ei osoitettu oikeudellisesti riittävällä tavalla, että kyseinen APA oli parantanut SMBV:n nettorahoitusasemaa.

Päätelmät

- (101) Komission on tässä päätöksessä jätettävä huomiotta aloittamispäätöksessä esitetyt epäilyt edun olemassaolosta. Koska SEUT-sopimuksen 107 artiklan 1 kohdan mukaisen valtiontuen olemassaololle asetetut edellytykset ovat kumulatiivisia, kyseisessä säännöksessä vahvistettuja muita kriteerejä ei ole tarpeen arvioida.

8. PÄÄTELMÄ TUEN OLEMASSAOLOSTA

- (102) Edellä esitetyn perusteella komissio katsoo, että SMBV:n APA ei ole SEUT-sopimuksen 107 artiklan 1 kohdassa tarkoitettua valtiontukea,

ON HYVÄKSYNYT TÄMÄN PÄÄTÖKSEN:

1 artikla

Alankomaiden kuningaskunta ei ole myöntänyt kiistanalaisella ennakkohinnoittelusopimuksella, jonka Alankomaiden kuningaskunnan verohallinto teki 28 päivänä huhtikuuta 2008, Euroopan unionin toiminnasta tehdyn sopimuksen 107 artiklan 1 kohdassa tarkoitettua tukea Starbucks Manufacturing EMEA BV:lle.

2 artikla

Tämä päätös on osoitettu Alankomaiden kuningaskunnalle.

Tehty Brysselissä 28 päivänä marraskuuta 2024.

Komission puolesta
Margrethe VESTAGER
Johtava varapuheenjohtaja