II

(Nelegislativní akty)

ROZHODNUTÍ

ROZHODNUTÍ KOMISE (EU) 2018/859

ze dne 4. října 2017

o státní podpoře SA.38944 (2014/C) (ex 2014/NN), kterou Lucembursko poskytlo společnosti Amazon

(oznámeno pod číslem C(2017) 6740)

(Pouze francouzské znění je závazné)

(Text s významem pro EHP)

EVROPSKÁ KOMISE,

s ohledem na Smlouvu o fungování Evropské unie, a zejména na čl. 108 odst. 2 první pododstavec této smlouvy,

s ohledem na Dohodu o Evropském hospodářském prostoru, a zejména na čl. 62 odst. 1 písm. a) této dohody,

poté, co vyzvala zúčastněné strany k podání připomínek v souladu s výše uvedenými ustanoveními ([1]), a s ohledem na tyto připomínky,

vzhledem k těmto důvodům:

1. POSTUP

(1) V dopise ze dne 24. června 2014 zaslala Komise Lucembursku žádost o informace o jeho postupu ve věci daňových rozhodnutí týkajících se společnosti Amazon. V tomto dopise požádala Komise Lucembursko o potvrzení, že společnost Amazon je povinna platit v Lucembursku daně, a o upřesnění rozsahu činností skupiny Amazon, na které se v rámci daňového režimu pro duševní vlastnictví vztahuje snížení daně. Kromě toho požádala Komise o všechna stále platná daňová rozhodnutí určená skupině Amazon. V e-mailu ze dne 18. července 2014 požádalo Lucembursko o prodloužení lhůty pro odpověď na dopis Komise ze dne 24. června 2014, načež byla lhůta prodloužena ([2]).

(2) Dne 4. srpna 2014 předalo Lucembursko svou odpověď na žádost Komise ze dne 24. června 2014, k níž přiložilo mimo jiné dopis ze dne 6. listopadu 2003 od *Administration des contributions directes* (správa přímých daní, dále jen „lucemburská daňová správa“) adresovaný společnosti Amazon.com, Inc. (dále jen „sporné daňové rozhodnutí“), dopis ze dne 23. října 2003 od společnosti Amazon.com, Inc. a dopis ze dne 31. října 2003 vypracovaný [poradcem 1] (*) jménem společnosti Amazon.com, Inc., který byl adresován lucemburské daňové správě a v němž byla vznesena žádost o rozhodnutí (společně dále jen „žádost o rozhodnutí“), a roční finanční zprávy společností Amazon EU Société à responsabilité limitée (dále jen „LuxOpCo“) ([3]), Amazon Europe Holding Technologies SCS (dále jen „LuxSCS“) ([4]), Amazon Services Europe Société à responsabilité limitée (dále jen „ASE“), Amazon Media EU Société à responsabilité limitée (dále jen „AMEU“) a dalších subjektů skupiny Amazon Luxembourg group.

([1]) Úř. věst. C 44, 6.2.2015, s. 13.
([2]) Není-li uvedeno jinak, Komise přijala všechny žádosti Lucemburska a společnosti Amazon o prodloužení lhůty.
(*) *Informace, které jsou předmětem obchodního tajemství.*
([3]) Označení „LuxOpCo“ používá společnost Amazon ve svých žádostech o rozhodnutí ze dne 23. října 2003 a 31. října 2003.
([4]) Označení „LuxSCS“ používá společnost Amazon ve svých žádostech o rozhodnutí ze dne 23. října 2003 a 31. října 2003.

(3) V souvislosti se sporným daňovým rozhodnutím přijala Komise dne 7. října 2014 rozhodnutí o zahájení formálního vyšetřovacího řízení v souladu s čl. 108 odst. 2 SFEU z toho důvodu, že sporné daňové rozhodnutí vyvolávalo vážné pochybnosti o slučitelnosti tohoto opatření s vnitřním trhem (dále jen „rozhodnutí o zahájení řízení“) ([5]). V tomto rozhodnutí bylo Lucembursko požádáno o doplňující informace o sporném daňovém rozhodnutí ([6]). V dopisech ze dne 3. a 5. listopadu 2014 požádalo Lucembursko o prodloužení lhůty na odpověď na rozhodnutí o zahájení řízení.

(4) V dopise ze dne 21. listopadu 2014 předložilo Lucembursko své připomínky k rozhodnutí o zahájení řízení. Součástí tohoto podání byla mimo jiné zpráva o stanovování převodních cen, kterou vypracoval [poradce 2] jménem společnosti Amazon (dále jen „zpráva o převodních cenách“) a která nebyla Komisi předtím předložena.

(5) Dne 6. února 2015 bylo rozhodnutí o zahájení řízení zveřejněno v Úředním věstníku Evropské unie ([7]). Zúčastněné strany byly vyzvány k podání připomínek k tomuto rozhodnutí.

(6) V dopise ze dne 13. února 2015 zaslala Komise Lucembursku další žádost o informace. V tomto dopise ho též požádala o povolení, aby mohla kontaktovat společnost Amazon přímo a získat tak požadované informace, pokud Lucembursko dané informace nemělo k dispozici. Dne 24. února 2015 požádalo Lucembursko o prodloužení lhůty pro odpověď na žádost Komise o informace.

(7) V dopise ze dne 5. března 2015 předložila společnost Amazon své připomínky k rozhodnutí o zahájení řízení. Připomínky k rozhodnutí o zahájení řízení předložily i tyto třetí strany: Oxfam dne 14. ledna 2015, Bundesarbeitskammer dne 4. února 2015, Fedil dne 27. února 2015, Booksellers Association (dále jen „BA“) dne 3. března 2015, le Syndicat de la librairie française (dále jen „SLF“) dne 4. března 2015, European and International Booksellers Federation (dále jen „EIBF“) dne 4. března 2015, ATOZ S.A. dne 5. března 2015, Computer and Communications Industry Association (dále jen „CCIA“) dne 5. března 2015 a European Policy Information Center (dále jen „EPICENTER“) dne 5. března 2015. Kromě toho Federation of European Publishers (dále jen „FEP“) dne 5. března 2015 a le Syndicat des Distributeurs de Loisirs Culturels („SDLC“) dne 5. března 2015 vyslovily svou podporu postoji EIBF.

(8) Dne 12. března 2015 proběhla telefonická konference mezi Komisí a Lucemburskem, v níž Lucembursko Komisi ujistilo, že úplnou odpověď na žádost Komise o informace ze dne 13. února 2015 bude schopno poskytnout do 17. března 2015.

(9) V dopise ze dne 17. března 2015 odpovědělo Lucembursko částečně na žádost Komise o informace ze dne 13. února 2015. Vysvětlilo dále, že chybějící informace, především informace týkající se některých smluvních vztahů mezi subjekty Amazon v Lucembursku a třetími stranami, nemá k dispozici.

(10) Dne 19. března 2015 předala Komise Lucembursku připomínky třetích stran k rozhodnutí o zahájení řízení.

(11) V e-mailu ze dne 19. března 2015 předložila společnost Amazon změněnou a přeformulovanou dohodu o rozdělení nákladů (dále jen „dohoda o rozdělení nákladů“), kterou uzavřely společnost LuxSCS a dva subjekty skupiny Amazon ve Spojených státech amerických dne 1. ledna 2005 a která byla znovu změněna a přeformulována dne 2. července 2009 (s účinností od 5. ledna 2009) a změněna s účinností od 1. ledna 2014 ([8]).

(12) Při e-mailových výměnách ze dne 18., 19. a 20. března 2015 dala Komise Lucembursku najevo, že jeho odpověď ze dne 17. března 2015 na její žádost o informace ze dne 13. února 2015 nebyla úplná a že vyvolala další otázky, které je třeba vyjasnit.

([5]) Několikrát došlo k výměně důvěrných údajů, o níž se však tento oddíl nezmiňuje konkrétně.
([6]) Úř. věst. C 44, 6.2.2015, s. 30.
([7]) Úř. věst. C 44, 6.2.2015, s. 13.
([8]) Interní dokumenty společnosti Amazon: Změněná a přeformulovaná dohoda o rozdělení nákladů a sdílení rizik vývoje nehmotných aktiv uzavřená a účinná ode dne 1. ledna 2005, změněná a přeformulovaná dohoda o rozdělení nákladů a sdílení rizik vývoje nehmotných aktiv uzavřená dne 2. července 2009 a účinná ode dne 5. ledna 2009 a první změna změněné a přeformulované dohody o rozdělení nákladů a sdílení rizik vývoje nehmotných aktiv uzavřená v únoru 2014 a účinná od 1. ledna 2014.

(13) Dne 20. března 2015 souhlasilo Lucembursko s tím, aby Komise adresovala své otázky přímo společnosti Amazon. Dne 26. března 2015 informovala Komise Lucembursko, že v souladu s článkem 6a nařízení Rady (ES) č. 659/1999 ([9]) shledala formální vyšetřovací řízení ohledně sporného daňového rozhodnutí doposud neúčinným. Na tomto základě a se souhlasem Lucemburska ([10]) zaslala Komise v souladu s čl. 6a odst. 6 nařízení (ES) č. 659/1999 dne 26. března 2015 společnosti Amazon žádost (dále jen „žádost MIT“) o poskytnutí všech smluv, které společnost Amazon uzavřela od roku 2000 a podle nichž byla její práva duševního vlastnictví (dále jen „duševní vlastnictví“) poskytnuta na základě licence nebo byla zpřístupněna jiným způsobem (dále jen „smlouvy o duševním vlastnictví“) stejně jako veškeré dohody a smlouvy o rozdělení nákladů a/nebo nákupu podílů uzavřené mezi společností LuxSCS a dalšími subjekty skupiny Amazon. Společnost Amazon byla též požádána o informace o činnostech společnosti LuxSCS, účetní závěrky dceřiných společností společnosti Amazon se sídlem mimo území Lucemburska a o vysvětlení nebo odsouhlasení některých finančních údajů. Nakonec byla požádána též o informace o posledních změnách právní struktury skupiny Amazon v Lucembursku.

(14) V dopise ze dne 20. dubna 2015 požádalo Lucembursko Komisi o vysvětlení účelu jednání uskutečněného s organizacemi Oxfam a Eurodad, o němž Lucembursko nebylo informováno. Předložilo též žádost, aby rozhodnutí o zaslání žádosti MIT nebylo zveřejněno.

(15) V dopise ze dne 4. května 2015 Lucembursko částečně odpovědělo na žádost Komise o informace ze dne 26. března 2015. Společnost Amazon též potvrdila, že její struktura v Lucembursku se v roce 2014 změnila a že na základě toho Lucembursko vydalo nové rozhodnutí, vysvětlila však, že změna je pro účely vyšetřování Komise irelevantní.

(16) Dne 8. května 2015 proběhlo jednání Komise, Lucemburska a společnosti Amazon. V dopise ze dne 12. června 2015 předložila společnost Amazon na základě tohoto jednání další připomínky. Předložila též seznam smluv o duševním vlastnictví, které označila jako „smlouvy M.com“, podle nichž zpřístupnila duševní práva týkající se technologie její platformy nespřízněným třetím stranám.

(17) V dopise ze dne 13. května 2015 předložilo Lucembursko své poznámky k připomínkám třetích stran k rozhodnutí o zahájení řízení.

(18) V dopise ze dne 3. července 2015 připomněla Komise společnosti Amazon, že jí ještě neposkytla některé zbývající informace, zejména informace o smlouvách o duševním vlastnictví, a požádala o doplňující informace.

(19) V dopise ze dne 10. července 2015 (opětovně předloženém dne 23. července 2015) předložilo Lucembursko prohlášení týkající se nemožnosti zpětného uplatňování konečného záporného rozhodnutí Komise.

(20) V dopisech ze dne 24. a 31. července 2015 poskytla společnost Amazon částečnou odpověď na žádost Komise ze dne 3. července 2015, včetně informací o smlouvách M.com. Na základě těchto odpovědí pokládala žádost o informace týkající se smluv o duševním vlastnictví za plně uspokojenou, jelikož podle ní nebyly žádné další smlouvy o duševním vlastnictví, které uzavřela, srovnatelné s licenční smlouvou o duševním vlastnictví uzavřenou mezi společnostmi LuxSCS a LuxOpCo dne 30. dubna 2006 (dále jen „licenční smlouva“) ([11]). Požádala též o prodloužení lhůty na předložení ostatních informací požadovaných Komisí.

(21) V dopise ze dne 31. července 2015 připomněla Komise společnosti Amazon, že jí má poskytnout veškeré požadované informace, zejména úplné informace o všech smlouvách o duševním vlastnictví, které společnost uzavřela od roku 2000. Požádala ji též o poskytnutí nového rozhodnutí, které pro ni Lucembursko vydalo v roce 2014 a na které se Lucembursko odvolávalo ve svém dopise ze dne 4. srpna 2014 a společnost Amazon ve svém dopise ze dne 4. května 2015.

([9]) Nařízení Rady (ES) č. 659/1999 ze dne 22. března 1999, kterým se stanoví prováděcí pravidla k článku 108 Smlouvy o fungování Evropské unie (Úř. věst. L 83, 27.3.1999, s. 1). Nařízení (ES) č. 659/1999 bylo zrušeno a nahrazeno nařízením Rady (EU) 2015/1589 ze dne 13. července 2015, kterým se stanoví prováděcí pravidla k článku 108 Smlouvy o fungování Evropské unie (Úř. věst. L 248, 24.9.2015, s. 9), s účinností od 14. října 2015. Odkazy na nařízení (ES) č. 659/1999 se považují za odkazy na nařízení (EU) 2015/1589 v souladu se srovnávací tabulkou v příloze II druhého nařízení.

([10]) Viz 13. bod odůvodnění.

([11]) Licenční smlouvu předložila společnost Amazon dne 5. března 2015, přílohu 4 (společně s pozdější změnou č. 1 licenční smlouvy o duševním vlastnictví účinnou od 1. ledna 2009).

(22) V dopise ze dne 21. srpna 2015 odpověděla společnost Amazon na žádost Komise, neposkytla jí však informace o zbývajících smlouvách o duševním vlastnictví.

(23) Dne 8. září 2015 se konalo jednání Komise a společnosti Amazon, o němž bylo Lucembursko informováno. Po tomto jednání připomněla Komise společnosti Amazon e-mailem ze dne 8. září 2015 nevyřízenou žádost o informace týkající se smluv o duševním vlastnictví.

(24) V e-mailu ze dne 14. září 2015 vysvětlila společnost Amazon, že neexistují žádné další smlouvy, podle nichž bylo nebo bude spřízněným či nespřízněným stranám zpřístupněno stejné duševní vlastnictví jako v případě licenční smlouvy. Současně informovala společnost Amazon Komisi, že připravuje seznam smluv o duševním vlastnictví uvnitř skupiny bez ohledu na to, zda souvisejí s EU nebo duševním vlastnictvím, na které se vztahuje licenční smlouva uzavřená mezi společnostmi LuxSCS a LuxOpCo. Tento seznam byl Komisi předložen dne 17. září 2015.

(25) V e-mailu ze dne 23. září 2015 předložila společnost Amazon seznam smluv, jimiž bylo duševní vlastnictví získáno na základě licence od třetích stran nebo na základě licence poskytnuto třetím stranám.

(26) V e-mailu ze dne 29. září 2015 připomněla Komise společnosti Amazon, že jí má dle jejích žádostí ze dne 26. března a 3. července 2015 předložit smlouvy o duševním vlastnictví na základě seznamů, které společnost Amazon poskytla dne 17. a 23. září 2015. Komise požádala společnost Amazon navíc o další informace týkající se zpráv o rozdělení nákladů a o informace o zákaznících společnosti LuxOpCo na jednotlivých webových stránkách.

(27) Společnost Amazon poskytla informace v e-mailech ze dne 30. září a 1., 2., 12., 13., 20. a 27. října 2015.

(28) Dne 28. října 2015 proběhlo jednání Komise, Lucemburska a společnosti Amazon.

(29) V e-mailu ze dne 20. listopadu 2015 připomněla Komise společnosti Amazon rozsah své žádosti o informace ze dne 26. března 2015 týkající se interních a externích smluv společnosti Amazon o duševním vlastnictví a požádala ji o doplňující informace.

(30) Během jednání dne 27. listopadu 2015 poskytla společnost, která požádala o to, aby její název nebyl zveřejněn (dále jen „společnost X“), Komisi v souvislosti s jejím vyšetřováním informace o trhu. Při konferenčním hovoru dne 15. ledna 2016 poskytla společnost X doplňující informace o elektronickém obchodování v Evropě. V e-mailu ze dne 25. ledna 2016 týkajícím se zápisu z konferenčního hovoru poskytla společnost X doplňující informace.

(31) Dne 30. listopadu 2016 předložila společnost Amazon doplňující informace.

(32) V e-mailu ze dne 1. prosince 2015 požádala společnost Amazon o prodloužení lhůty pro odpověď na žádost Komise o informace ze dne 20. listopadu 2015.

(33) Dne 4. prosince 2015 předložila společnost Amazon informace, o které Komise požádala ve svém e-mailu ze dne 20. listopadu 2015, a požádala o prodloužení lhůty na zbývající odpovědi.

(34) V dopisech ze dne 10. a 28. prosince 2015 předložilo Lucembursko své poznámky na základě jednání ze dne 28. října 2015.

(35) V e-mailu ze dne 11. prosince 2015 připomněla Komise společnosti Amazon, že má odpovědět na zbývající otázky v její žádosti o informace ze dne 20. listopadu 2015, a poslala jí další žádost o informace s doplňujícími otázkami.

(36) Dne 18. prosince 2015 poskytla společnost Amazon další odpovědi na žádost Komise o informace ze dne 20. listopadu 2015.

(37) V e-mailu ze dne 18. prosince 2015 vyzvala Komise Lucembursko, aby předložilo své poznámky a připomínky k informacím, které společnost Amazon předložila Komisi až do této fáze vyšetřování.

(38) Ve dnech 12. a 15. ledna 2016 předložila společnost Amazon částečné odpovědi na žádost Komise o informace ze dne 11. prosince 2015 a požádala o prodloužení lhůty na informace, které ještě nebyly poskytnuty.

(39) Dne 18. ledna 2016 předložila společnost Amazon další informace.

(40) V e-mailu ze dne 19. ledna 2016 informovala Komise společnost Amazon o tom, že stále chybí některé odpovědi na otázky z předchozích žádostí o informace. Komise kromě toho požádala o vyjasnění a další informace.

(41) V dopise ze dne 22. ledna 2016 společnost Amazon částečně odpověděla na žádost Komise o informace ze dne 19. prosince 2015. Dne 28. ledna 2016 předložila společnost Amazon částečnou odpověď na žádost Komise o informace ze dne 11. prosince 2015. V dopisech ze dne 5., 15., 19. a 24. února 2016 předložila společnost Amazon částečné odpovědi na žádost Komise o informace ze dne 19. ledna 2016.

(42) Dne 26. února 2016 poslala Komise společnosti Amazon připomenutí, v němž ji požádala o odpověď na nezodpovězené otázky ohledně žádostí o informace ze dne 20. listopadu 2015, 11. a 18. prosince 2015 a 19. ledna 2016.

(43) Dne 4. a 21. března 2016 předložila společnost Amazon částečné odpovědi na žádost Komise o informace ze dne 11. prosince 2015.

(44) V e-mailu ze dne 11. března 2016 předložila společnost Amazon částečnou odpověď na žádost Komise o informace ze dne 26. února 2016.

(45) V e-mailu ze dne 22. března 2016 předložila společnost Amazon částečnou odpověď na žádost Komise o informace ze dne 19. ledna 2016 a 26. února 2016.

(46) V e-mailu ze dne 8. března 2016 souhlasila společnost Amazon s tím, že se zřekne nároků na zachování mlčenlivosti vznesených vůči Lucembursku v dopise ze dne 22. ledna 2016 v souvislosti s některými předloženými informacemi, a zavázala se k tomu, že bude tyto informace sdílet s Lucemburskem.

(47) Dne 14. března 2016 potvrdila společnost Amazon, že své poslední podání Komisi sdílela s Lucemburskem.

(48) Dne 1. dubna 2016 požádala Komise společnost X o souhlas s tím, že některé informace o trhu, které jí tato společnost poskytne, bude sdílet s Lucemburskem. Dne 5. dubna 2016 společnost X tento souhlas poskytla.

(49) Dne 8. dubna 2016 se Komise dotázala společnosti Amazon na informace, které Amazon sdílela až do této fáze vyšetřování s Lucemburskem. Komise též informovala společnost Amazon o tom, že stále postrádá některé informace ze své žádosti o informace ze dne 11. února 2015. Komise navíc adresovala společnosti Amazon žádost o další vyjasnění a informace.

(50) V e-mailu ze dne 11. dubna 2016 potvrdila společnost Amazon, jaké informace sdílela s Lucemburskem.

(51) V dopise ze dne 18. dubna 2016 se dotázala Komise Lucemburska na to, jaké informace s ním společnost Amazon sdílela, a vyzvala Lucembursko o předložení svých připomínek k těmto podáním. Komise dále připomněla svůj e-mail ze dne 18. prosince 2015, jímž vyzvala Lucembursko, aby poskytlo připomínky k podáním společnosti Amazon. A konečně Komise sdílela informace o trhu tak, jak se dohodla se společností X, s Lucemburskem, a požádala ho o připomínky.

(52) Dne 22. dubna 2016 předložila společnost Amazon částečnou odpověď na žádost Komise o informace ze dne 8. dubna 2016 a požádala o prodloužení lhůty na zbývající odpovědi.

(53) V dopise ze dne 2. května 2016 (opětovně předloženém dne 10. května 2016) potvrdilo Lucembursko přijetí informací, které společnost Amazon předložila až do této fáze vyšetřování, a předložilo své poznámky k jejím podáním. Pokud jde o informace o trhu od společnosti X, informovalo Lucembursko Komisi, že informace sdílelo se společností Amazon, jelikož ta je kompetentnější se k nim vyjádřit.

(54) V e-mailu ze dne 2. května 2016 předložila společnost Amazon částečnou odpověď a potvrdila chybějící odpovědi na otázky položené v žádosti Komise o informace ze dne 8. dubna 2016, jak bylo uvedeno v dopise ze dne 22. dubna 2016.

(55) V e-mailu ze dne 17. května 2016 Komise objasnila rozsah informací, o které předtím společnost Amazon požádala, a připomněla, že některé informace z jejích žádostí o informace ze dne 11. prosince 2015 a 8. dubna 2016 stále chybí.

(56) V e-mailu ze dne 24. května 2016 předložila společnost Amazon odpověď na e-mail Komise ze dne 17. května 2016.

(57) Dne 26. května 2016 proběhlo jednání Komise, Lucemburska a společnosti Amazon. V jeho průběhu a v návrhu jeho zápisu vznesla Komise další otázky adresované společnosti Amazon. Společnost Amazon odpověděla na tyto otázky v dopise ze dne 20. června 2016.

(58) V dopise ze dne 21. června 2016 předložila společnost Amazon své připomínky k informacím o trhu od společnosti X. Požádala též o přístup k úplnému podání společnosti X a o zveřejnění její identity.

(59) Dne 7. července 2016 poskytla Komise společnosti Amazon své připomínky ke změněnému zápisu z jednání ze dne 26. května 2016. Komise kromě toho požádala společnost Amazon o další informace.

(60) V e-mailu ze dne 22. července 2016 předložila společnost Amazon částečnou odpověď na žádost Komise o informace ze dne 7. července 2016. Ve své odpovědi informovala Komisi o dokumentech týkajících se ochranných opatření, které se používají v řízeních u daňových soudů USA. Navrhla tudíž, že předloží upravené dokumenty, jelikož ty má k dispozici.

(61) V e-mailu ze dne 27. července 2016 připomněla Komise společnosti Amazon, že jí stále chybí informace, o které požádala dne 7. července 2016, a souhlasila s tím, že jí budou prozatím doručeny dokumenty z řízení u daňového soudu USA v upraveném znění. Komise kromě toho požádala společnost Amazon o další vyjasnění a informace.

(62) Dne 29. července 2016 předložila společnost Amazon částečnou odpověď na žádost Komise o informace ze dne 7. července 2016 a požádala o prodloužení lhůty na zbývající otázky. V dopise ze dne 12. srpna 2016 předložila společnost Amazon částečnou odpověď na žádost Komise o informace ze dne 7. července 2016 a 27. července 2016.

(63) V e-mailu ze dne 19. srpna 2016 požádala Komise společnost Amazon o dalším vyjasnění a informace týkající se jejích odpovědí na žádost o informace ze dne 7. července 2016.

(64) V e-mailu ze dne 19. srpna 2016 a opět v dopise ze dne 22. srpna 2016 zaslala Komise společnosti Amazon žádost o informace, v níž žádala o veškeré upravené dokumenty z řízení u daňového soudu USA.

(65) Dne 26. srpna 2016 předložila společnost Amazon částečnou odpověď na žádost Komise o informace ze dne 7. července 2016 a požádala o prodloužení lhůty na doplnění své odpovědi.

(66) V e-mailu ze dne 30. srpna 2016 informovala společnost Amazon Komisi o své úspěšné žádosti o přístup k dokumentům používaným v řízeních u daňového soudu USA a oznámila nadcházející podání dokumentů v jejich neupraveném znění.

(67) Dne 9. září 2016 předložila společnost Amazon částečnou odpověď na žádost Komise o informace ze dne 19. srpna 2016.

(68) Dne 30. září 2016 předložila společnost Amazon v souladu s žádostí Komise ze dne 22. srpna 2016 dokumenty v jejich neupraveném znění vypracované při řízení u daňového soudu USA.

(69) V e-mailech ze dne 7. a 19. prosince 2016 požádala Komise společnost Amazon o doplňující informace týkající se řízení u daňového soudu USA. Svou odpověď předložila společnost Amazon dne 20. prosince 2016.

(70) Dne 21. prosince 2016 zaslala Komise společnosti Amazon žádost o informace, na kterou společnost Amazon poskytla částečnou odpověď dne 20. ledna 2017. V e-mailu ze dne 2. února 2017 poslala Komise společnosti Amazon další vyjasnění týkající se její žádosti o informace ze dne 21. prosince 2017. Dne 6., 8. a 27. února a 6. března 2017 předala společnost Amazon Komisi další informace a částečné odpovědi. V e-mailu ze dne 13. března 2017 připomněla Komise společnosti Amazon, že jí ještě nepředložila všechny informace.

(71) Dne 14. března 2017 zaslala Komise společnosti Amazon žádost o informace.

(72) V e-mailu ze dne 24. března 2017 předložila společnost Amazon Komisi stanovisko daňového soudu USA ze dne 23. března 2017.

(73) V e-mailu ze dne 27. března 2017 požádala Komise společnost Amazon o další informace týkající se stanoviska daňového soudu USA.

(74) Ve své odpovědi ze dne 28. března 2017 požádala společnost Amazon Komisi o více času na odpověď z důvodu probíhajícího řízení po skončení soudního řízení v USA.

(75) V e-mailu ze dne 4. dubna 2017 předložila společnost Amazon částečnou odpověď na žádost Komise o informace ze dne 14. března 2017.

(76) V e-mailu ze dne 7. dubna 2017 informovala Komise Lucembursko a společnost Amazon, že musela zamítnout žádost společnosti Amazon o udělení plného přístupu k podáním společnosti X.

(77) Dne 11. dubna 2017 předložila společnost Amazon další částečnou odpověď na žádost Komise o informace ze dne 14. března 2017 a požádala o prodloužení lhůty na zbývající části své odpovědi.

(78) V e-mailu ze dne 12. dubna 2017 předložila společnost Amazon Komisi částečnou odpověď.

(79) Dne 17. dubna 2017 předložila společnost Amazon další informace týkající se postupu po skončení soudního řízení v USA.

(80) Dne 18. května 2017 zaslala společnost Amazon další částečnou odpověď, a doplnila tak svou odpověď na žádost Komise o informace ze dne 14. března 2017.

(81) V e-mailu ze dne 19. května 2017 zaslala Komise společnosti Amazon žádost o informace.

(82) Dne 29. května 2017 předložila společnost Amazon Komisi další informace.

(83) V e-mailu ze dne 7. června 2017 odeslala společnost Amazon svou odpověď na žádost Komise o informace ze dne 19. května 2017.

(84) V e-mailu ze dne 14. června 2017 požádala Komise společnost Amazon o potvrzení, že všechny informace, které jí tato společnost poskytla v letech 2016 a 2017, sdílela i s Lucemburskem, a vyzvala Lucembursko o předložení jeho poznámek k informacím, které společnost Amazon poskytla Komisi až do této fáze vyšetřování. Dne 19. června 2017 potvrdila společnost Amazon, že všechny informace předané v letech 2016 a 2017 Komisi sdílela s Lucemburskem. V e-mailu ze dne 21. června 2017 Lucembursko potvrdilo, že obdrželo všechny dokumenty, které společnost Amazon předala v letech 2016 a 2017 Komisi, a že nemá žádné další připomínky ohledně podání společnosti Amazon Komisi v letech 2016 a 2017 kromě podání ze dne 30. září 2016 a 20. ledna 2017.

(85) Dne 22. června 2017 proběhlo jednání Komise, Lucemburska a společnosti Amazon.

(86) Dne 6. července 2017 předložilo Lucembursko své připomínky k podáním společnosti Amazon ze dne 30. září 2016 a 20. ledna 2017.

(87) Dne 6. července 2017 zaslala Komise společnosti Amazon žádost o informace, na kterou společnost Amazon odpověděla dne 10. a 27. července a 4. a 7. srpna 2017.

(88) V e-mailu ze dne 9. srpna 2017 zaslala Komise společnosti Amazon žádost o informace. Svou odpověď předložila společnost Amazon dne 7. září 2017.

(89) Dne 12. září 2017 potvrdilo Lucembursko e-mailem, že nemá žádné další připomínky k podáním společnosti Amazon ze dne 10. a 27. července, 4. a 7. srpna a 7. září 2017.

2. **SKUTKOVÝ A PRÁVNÍ KONTEXT**

2.1. *POPIS PŘÍJEMCE SPORNÉHO DAŇOVÉHO ROZHODNUTÍ*

2.1.1. SKUPINA AMAZON

(90) Skupinu Amazon tvoří společnost Amazon.com, Inc. a všechny společnosti přímo nebo nepřímo ovládané společností Amazon.com, Inc. (dále společně jen „Amazon“ nebo „skupina Amazon“). Společnost Amazon má sídlo v Seattlu ve státě Washington ve Spojených státech amerických.

(91) Společnost Amazon provozuje maloobchodní prodej a služby.

(92) Maloobchodní prodej společnosti Amazon spočívá v prodeji celé řady zboží zákazníkům prostřednictvím jejích internetových stránek, například knih, DVD, videí, elektronického spotřebního zboží, počítačů, kuchyňského vybavení a domácích potřeb, nářadí, hardwaru, mobilních telefonů apod., a obsahu, např. digitální hudby, elektronických knih, her apod., které společnost Amazon nakupuje od dodavatelů za účelem dalšího prodeje ([12]). Společnost Amazon vyřizuje objednávky zákazníků několika způsoby, a sice prostřednictvím severoamerických a mezinárodních distribučních center a sítí, společných a externích distribučních mechanismů v některých zemích a prostřednictvím digitálních dodávek ([13]).

(93) Služby společnosti Amazon zahrnují její činnosti v programech třetích stran (dále jen „programy třetích prodejců“), např. Marketplace a Merchants@Amazon, jejichž prostřednictvím umožňuje jiným (menším) podnikům a jednotlivcům (Marketplace) a středním a velkým maloobchodníkům (Merchants@Amazon) nabízet jejich výrobky k prodeji na internetových stránkách společnosti Amazon. Výrobky třetích obchodníků jsou zařazeny na internetové stránky společnosti Amazon. Zúčastněné podniky a jednotlivci za to platí společnosti Amazon ([14]) poplatky. Tyto třetí podniky a prodejci se rovněž mohou rozhodnout, že společnosti Amazon pošlou své zásoby, které společnost Amazon uloží ve svých distribučních centrech ([15]), uvede na všech svých internetových stránkách a vezme, zabalí a dodá na adresy klientů (dále jen „plnění společností Amazon“) ([16]).

(94) Společnost Amazon též vytváří zisk prostřednictvím dalších marketingových a propagačních služeb, jako je on-line reklama a smlouvy o kreditních kartách s její značkou. Dříve nabízela své služby, funkce a technologie elektronického obchodování pro internetové stránky jiných podniků prodávající její výrobky pod značkou Amazon a URL v rámci svého programu „Merchant.com“. V rámci svého programu „Syndicated Stores“ nabízela dříve své služby, funkce a technologie elektronického obchodování pro internetové stránky jiných podniků prodávající její výrobky pod jiným obchodním názvem a URL ([17]). Oba programy už skončily ([18]).

(95) A konečně, společnost Amazon též vyrábí a prodává hardwarové výrobky, jako jsou zařízení Amazon Kindle, Amazon Fire a Amazon Echo.

(96) Společnost Amazon provozuje třináct celosvětových internetových stránek, včetně www.amazon.com a šesti evropských internetových stránek: www.amazon.de, www.amazon.co.uk, www.amazon.fr, www.amazon.it a www.amazon.es (dále jen „internetové stránky v EU“) a www.amazon.nl ([19]). Činnosti společnosti Amazon jsou uspořádány do tří segmentů: Severní Amerika, mezinárodní segment a webové služby Amazon (dále jen „AWS“) ([20])).

([12]) Amazon.com Inc., výroční zpráva za rok 2016, s. 18.
([13]) Amazon.com Inc., výroční zpráva za rok 2016, s. 3.
([14]) Amazon.com Inc., výroční zpráva za rok 2003, s. 5.
([15]) Plněním se rozumí proces zahájený ve společnosti přijetím objednávky výrobku. To zahrnuje skladování, nalezení objednané položky, její zabalení a odeslání (přímo nebo prostřednictvím třetích stran).
([16]) https://services.amazon.com/fulfillment-by-amazon/benefits.htm/ref=asus_fba_hnav.
([17]) Amazon.com Inc., výroční zpráva za rok 2002, s. 2. Viz též zpráva o převodních cenách, s. 6–7.
([18]) Informace společnosti Amazon po soudním řízení, s. 81, bod 253.
([19]) Výraz „internetové stránky v EU“ používaný v tomto rozhodnutí vylučuje stránky www.amazon.nl, jelikož tato webová stránka byla spuštěna až po období, které je předmětem přezkumu v tomto rozhodnutí.
([20]) Amazon.com Inc., výroční zpráva za rok 2016, s. 3.

(97) Prodej segmentu Severní Amerika tvoří v první řadě maloobchodní prodej spotřebních výrobků (též třetími prodejci) a předplatného na webových stránkách zaměřených na Severní Ameriku, jako jsou www.amazon.com, www.amazon.ca, a www.amazon.com.mx. Tento segment zahrnuje též exportní prodej z těchto webových stránek.

(98) Prodej mezinárodního segmentu tvoří v první řadě maloobchodní prodej spotřebních výrobků (též třetími prodejci) a předplatného na mezinárodních webových stránkách, jako jsou www.amazon.com.au, www.amazon.com.br, www.amazon.cn, www.amazon.in, www.amazon.co.jp, webové stránky v EU a www.amazon.nl. Tento segment zahrnuje i exportní prodej z těchto mezinárodních webových stránek (včetně exportního prodeje z těchto stránek zákazníkům v USA, Mexiku a Kanadě), ale vylučuje exportní prodej ze severoamerických webových stránek společnosti.

(99) Segment AWS tvoří celosvětový prodej počítačů, úložišť, databází a dalších nabídek služeb pro začínající firmy, podniky, vládní úřady a akademické instituce. Prostřednictvím tohoto segmentu poskytuje společnost Amazon přístup k technologické infrastruktuře různým typům podniků.

(100) V roce 2016 dosáhla společnost Amazon celosvětových čistých tržeb ve výši přibližně 136 mld. USD a čistého příjmu ve výši 2,37 mld. USD. Celosvětově pochází 91 % jejích výnosů z jejího maloobchodního prodeje. 59 % čistých tržeb pochází ze segmentu Severní Amerika, 32 % z mezinárodního segmentu a 9 % ze segmentu AWS. V roce 2016 měla společnost Amazon 314 400 zaměstnanců na plný a částečný pracovní úvazek ([21]).

2.1.2. EVROPSKÉ ČINNOSTI SPOLEČNOSTI AMAZON

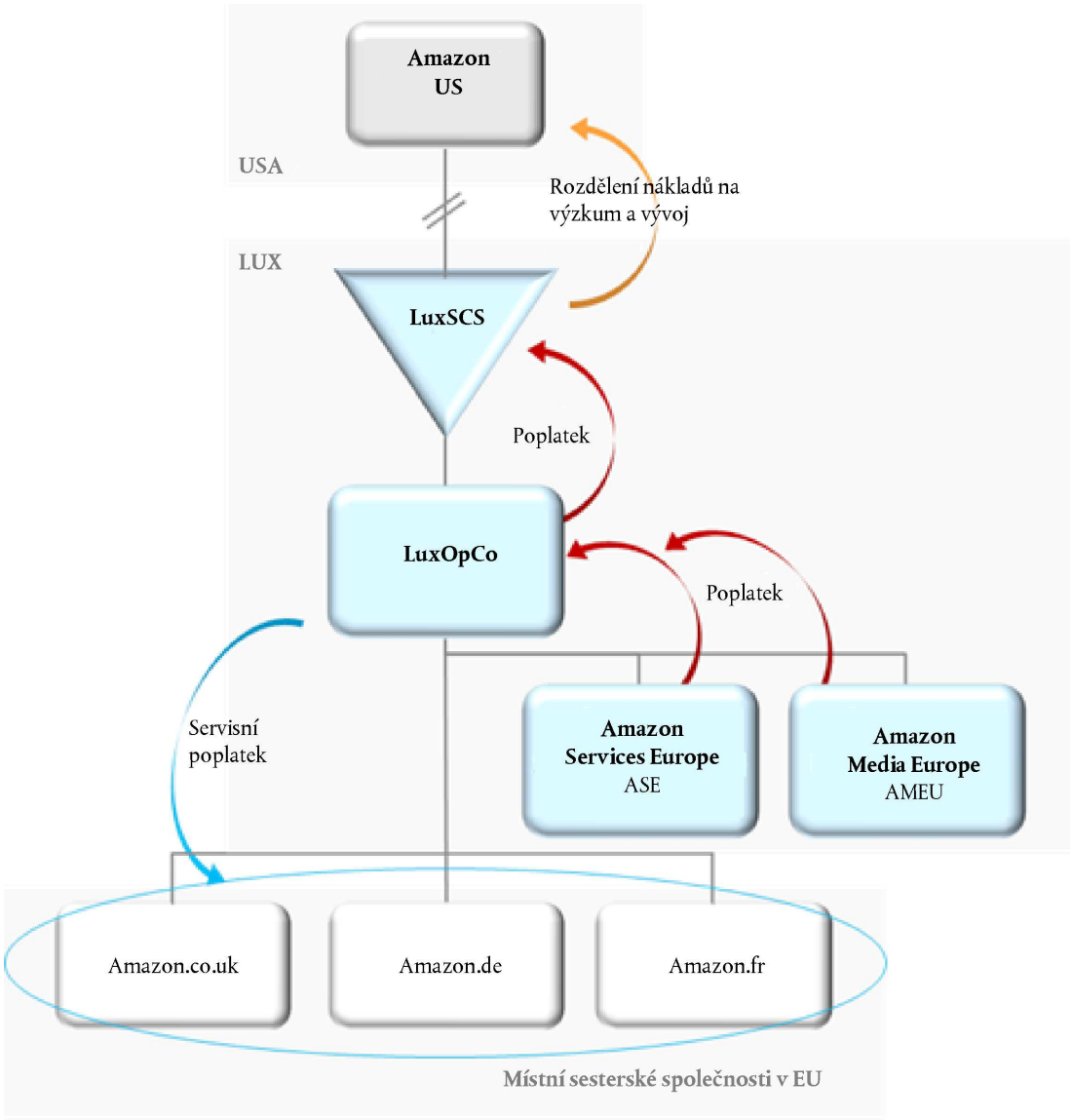
(101) Před květnem 2016 provozovala společnost Amazon své evropské webové stránky prostřednictvím své 100 % dceřiné americké společnosti Amazon.com, Inc.: Amazon.com International Sales, Inc. (dále jen „AIS“). Společnost AIS fungovala jako komitent pro maloobchodní prodej na evropských webových stránkách společnosti Amazon (v té době: www.amazon.de, www.amazon.co.uk a www.amazon.fr), zatímco jiná americká společnost ze skupiny, Amazon International Marketplace, Inc. (dále jen „AIM“), fungovala jako komitent pro služby na těchto webových stránkách. Společnost AIM byla naopak jediným akcionářem společnosti ASE, založené v roce 2003, která působila jako komisionář v souvislosti se službami na evropských webových stránkách. A konečně, subjekty plně vlastněné společností Amazon a založené ve Spojeném království, Německu a Francii (dále jen „místní sesterské společnosti v EU“) ([22]) vykonávaly některé služby v souvislosti s evropskými webovými stránkami, např. služby v oblasti doporučení zákazníků ([23]).

(102) V květnu 2006 nabyla účinnosti restrukturalizace evropských činností společnosti Amazon popsaná v žádosti o rozhodnutí (dále jen „restrukturalizace z roku 2006“). V průběhu účetních období od 1. května 2006 do 30. června 2014 (dále jen „příslušné období“) byla zavedena struktura vyjádřená na obrázku 1. V červenci 2014 restrukturalizovala společnost Amazon své evropské činnosti (dále jen „restrukturalizace v roce 2014“). Restrukturalizace v roce 2014 a evropské činnosti společnosti Amazon vykonávané po restrukturalizaci v roce 2014 do oblasti působnosti tohoto rozhodnutí nespadají.

([21]) Amazon.com Inc., výroční zpráva za rok 2016, s. 4 a 67.
([22]) Výraz „místní sesterské společnosti v EU“ používaný v tomto rozhodnutí se vztahuje na společnosti Amazon.co.uk Ltd., Amazon.fr SARL, Amazon.fr Logistique SAS, Amazon.de GmbH a Amazon Logistik GmbH, které byly k 1. květnu 2006 místními sesterskými společnostmi v EU.
([23]) Zpráva o převodních cenách, s. 12.

Obrázek 1

Struktura evropských subjektů společnosti Amazon v letech 2006–2014



2.1.2.1. ***LuxSCS***

(103) LuxSCS je lucemburská komanditní společnost (*Société en Commandite Simple*). Ačkoli se vlastnická struktura během příslušného období změnila, partnery společnosti LuxSCS byly vždy společnosti se sídlem v USA ([24]). Při založení v roce 2004 byly partnery společnosti LuxSCS společnosti Amazon Europe Holding, Inc. (komplementář), Amazon.com International Sales, Inc. a Amazon.com International Marketplace, Inc. V květnu nahradily společnost Amazon.com International Marketplace, Inc. coby partneři společnosti LuxSCS společnosti ACI Holdings, Inc. a Amazon.com, Inc. Od září 2009 byly partnery ve společnosti LuxSCS ([25]) společnosti Amazon Europe Holding, Inc. (komplementář), Amazon.com International Sales, Inc. a Amazon.com, Inc.

(104) Během příslušného období se očekávalo, že společnost LuxSCS bude fungovat výhradně jako holdingová společnost s nehmotnými aktivy pro evropské činnosti společnosti Amazon, za které jako hlavní provozovatel ([26])

([24]) Podání společnosti Amazon ze dne 5. března 2015: příloha 6.
([25]) Podání společnosti Amazon ze dne 5. března 2015: příloha 6.
([26]) Zpráva o převodních cenách, s. 13: „*Od data restrukturalizace byly hlavní činnosti společnosti LuxSCS omezeny na činnosti holdingové společnosti s nehmotnými aktivy a účastníka v probíhajícím vývoji nehmotných aktiv prostřednictvím dohody o rozdělení nákladů. Kromě toho poskytne společnost LuxSCS nehmotná aktiva společnosti LuxOpCo na základě licence, s výhradou licence na nehmotná aktiva, a bude dostávat poplatky podle této licence.*“

odpovídala společnost LuxOpCo. Jak společnost Amazon popsala v dopise ze dne 20. dubna 2006 pro lucemburskou daňovou správu, byly činnosti společnosti LuxSCS omezeny na „*pouhý holding*“ s nehmotnými aktivy a akciemi společnosti LuxOpCo. „*Omezený počet právních smluv*“ uzavřených společností LuxSCS byl počet „*nezbytný pro fungování lucemburské struktury*“. Společnost LuxSCS dostávala pouze pasivní příjmy (poplatky a úroky) od svých dceřiných společností ([27]). Společnost LuxSCS poskytovala též mezipodnikové úvěry společnosti LuxOpCo a dalším společnostem ve skupině ([28]). Společnost LuxSCS nebyla v příslušném období nikde fyzicky přítomná ani neměla žádné zaměstnance.

(105) V roce 2005 uzavřela společnost LuxSCS smlouvy o licenci a převodu pro již existující duševní vlastnictví (dále jen „smlouva o nákupu podílů“) se společností Amazon Technologies, Inc. (dále jen „ATI“) ([29]) a dohodu o rozdělení nákladů tak, jak byly uzavřeny se dvěma subjekty skupiny Amazon se sídlem v USA: A9.com, Inc. (dále jen „A9“) a ATI ([30]). Společnost LuxSCS též uzavřela smlouvu o převodu a licenci pro duševní vlastnictví se společností Amazon.co.uk Ltd., Amazon.fr SARL a Amazon.de GmbH, na základě které obdržela ochranné známky a práva duševního vlastnictví na evropské webové stránky, které až do 30. dubna 2006 ([31]) vlastnily tyto místní sesterské společnosti v EU.

(106) Prostřednictvím smlouvy o nákupu podílů a dohody o rozdělení nákladů získala společnost LuxSCS právo využívat některá duševní práva společnosti Amazon a díla od nich odvozená (dále jen „nehmotná aktiva“) ([32]) a poskytovat je na základě podlicence tak, jak byla držena a dále rozvíjena společnostmi A9, ATI a samotnou společností LuxSCS ([33]). Společnost LuxSCS získala tato práva na využívání nehmotných aktiv pro účely provozování evropských webových stránek a pro jakýkoli jiný účel na území Evropy ([34]). Společnost LuxSCS za to musí provádět úhrady podílů (upřesněné v tabulce 11) a platby za svůj roční podíl nákladů souvisejících s programem rozvoje dohody o rozdělení nákladů (upřesněný v tabulce 12) ([35]). Podle dohody o rozdělení nákladů musela společnost LuxSCS vynaložit maximální úsilí na to, aby předešla porušování nehmotných aktiv, jež získala od společností A9 a ATI na základě licence ([36]). Dále, jak je upřesněno ve změněné a přeformulované dohodě o rozdělení nákladů z roku 2009, se měla společnost LuxSCS ujmout funkcí a rizik stanovených v příloze B dohody o rozdělení nákladů ([37]).

(107) Podle dohody o rozdělení nákladů tvořila nehmotná aktiva i) „*veškerá práva duševního vlastnictví v celém světě*“, vlastněná nebo jinak držená společnostmi ATI a LuxSCS, jakož i určitá práva duševního vlastnictví držená společností A9 ([38]), ii) veškeré takové duševní vlastnictví poskytnuté na základě licence, převedené na tyto strany nebo jim postoupené, a iii) díla z nich odvozená postoupená kterékoli ze stran podle dohody o rozdělení

([27]) Dopis společnosti Amazon ze dne 20. dubna 2006 pro lucemburskou daňovou správu (vypracovaný daňovým poradcem společnosti Amazon [poradce 1], s. 2: „*EHT [LuxSCS], nepřímá dceřiná společnost, jejímž jediným vlastníkem je společnost Amazon.com Inc., byla zřízena pro účely držení a vývoje duševního vlastnictví (pouze formou finančního příspěvku). […] Činnost společnosti EHT [LuxSCS] se omezuje na pouhé držení duševního vlastnictví společnosti Amazon v EU, akcie společnosti AEU a uzavřela omezený počet smluv nezbytných pro fungování lucemburské struktury (popsané v bodě 1.2 níže). Společnost EHT [LuxSCS] bude dostávat pouze pasivní příjmy od svých dceřiných společností (úroky a poplatky).*“ bod 1.2 tohoto dopisu popisuje smlouvy popsané v 105. bodě odůvodnění tohoto rozhodnutí.

([28]) Roční finanční zprávy společnosti LuxSCS za období 2005–2013. Půjčka společnosti LuxSCS ve skupině společnosti LuxOpCo vzrostla ve zkoumaném období na [2–2,5] mld. EUR v roce 2013. Další společností ze skupiny, které společnost LuxSCS poskytla určité omezené financování, byla společnost Amazon Eurasia Holding Sarl ([20–30] mil. EUR v roce 2013).

([29]) Licenční smlouva pro již existující duševní vlastnictví a smlouva o převodu pro již existující duševní vlastnictví, obě uzavřené mezi společnostmi LuxSCS a ATI ze dne 1. ledna 2005.

([30]) Změněná a přeformulovaná dohoda o rozdělení nákladů a sdílení rizik vývoje nehmotných aktiv mezi společnostmi LuxSCS, ATI a A9 ze dne 1. ledna 2005. Dohoda o rozdělení nákladů před dohodou o rozdělení nákladů z roku 2005 byla uzavřena mezi společnostmi LuxSCS a A9 a byla účinná od 7. června 2004. Dohoda o rozdělení nákladů byla změněna a přeformulována s účinností od 5. ledna 2009 a opět změněna s účinností od 1. ledna 2014.

([31]) Smlouva o převodu a licenci pro duševní vlastnictví uzavřená mezi společnostmi LuxSCS, Amazon.fr SARL, Amazon.de GmbH a Amazon.co.uk Ltd. dne 30. dubna 2006.

([32]) Podle bodu 1.8 smlouvy dohody o rozdělení nákladů se „*odvozenými díly*“ rozumí „*jakákoli a veškerá nová díla vytvořená jednou smluvní stranou nebo pro jednu smluvní stranu [dohody o rozdělení nákladů] z již existujícího materiálu, který obsahují, nebo následkem přístupu k duševnímu vlastnictví jiné strany nebo jeho používání, […]*“.

([33]) Dohoda o rozdělení nákladů, oddíl 6 (licence a vlastnictví). Jak stanoví bod 6.4 dohody o rozdělení nákladů, společnost LuxSCS si vedle licencí na nehmotná aktiva, který jí podle této dohody poskytly společnosti A9 a ATI, ponechává zákonný nárok a vlastnické právo na všechna nehmotná aktiva, která jí byla poskytnuta.

([34]) Dohoda o rozdělení nákladů, bod 1.13 „Předmět licence“.

([35]) Dohoda o rozdělení nákladů, oddíl 4, „Přidělení nákladů na vývoj“ a oddíl 5, „Platby“.

([36]) Dohoda o rozdělení nákladů, bod 9.12.

([37]) Dohoda o rozdělení nákladů účinná od 5. ledna 2009, bod 2.3.

([38]) Jak je vysvětleno v oddíle 1.1 dohody o rozdělení nákladů, práva duševního vlastnictví, jimiž společnost A9 přispěla k dohodě o rozdělení nákladů, se omezují na práva duševního vlastnictví vlastněná nebo jinak držená společností A9 v souvislosti s technologiemi vyhledávání a navigace v elektronickém obchodování.

nákladů. Nehmotná aktiva v zásadě zahrnují tři kategorie duševního vlastnictví, které je dále označováno jako i) „technologie“ ([39]), ii) „údaje o zákaznících“ ([40]) a iii) „ochranné známky“ ([41]). Nehmotné vlastnictví nezahrnuje názvy internetových domén ([42]).

2.1.2.2. ***Společnost LuxOpCo a její dceřiné společnosti***

(108) V příslušném období byla společnost LuxOpCo dceřinou společností společnosti LuxSCS, která byla jejím jediným vlastníkem ([43]). V rámci restrukturalizace v roce 2006 se očekávalo, že převezme role společností ASI a AIM ([44]). Očekávalo se též, že bude dále rozvíjet a vylepšovat softwarový obchodní model, který je základem maloobchodního prodeje a služeb společnosti Amazon v Evropě ([45]). Podle očekávání fungovala společnost LuxOpCo v tomto období jako ústředí skupiny Amazon v Evropě a hlavní provozovatel on-line maloobchodního prodeje a služeb společnosti Amazon v Evropě realizovaných prostřednictvím webových stránek v EU ([46]). Společnost LuxOpCo měla také řídit strategické rozhodování týkající se maloobchodního prodeje a služeb realizovaných prostřednictvím webových stránek v EU společně s řízením klíčových fyzických součástí maloobchodního prodeje ([47]). Očekávalo se od ní, že stanoví strategie a pokyny týkající se toho, které výrobky by měly být prezentovány a prodávány na webových stránkách EU, cenové a prodejní strategie pro prodávané výrobky a nabízené služby a určité propagační akce na webových stránkách a reklamní programy nabízené na webových stránkách v EU. Měla být též odpovědná za strategická rozhodnutí týkající se výběru třetích obchodníků a kategorií výrobků a za marketing vůči třetím stranám. A konečně, měla řídit všechny aspekty vyřizování objednávek ([48]).

(109) V příslušném období zaznamenala společnost LuxOpCo výnosy ve svém účetnictví jak z prodeje výrobků, tak ze služeb v oblasti vyřizování objednávek. Od prodejců v různých jurisdikcích kupovala zboží k dalšímu prodeji, které pak posílala koncovým zákazníkům, kteří nakupovali na webových stránkách v EU. Byla hlavním prodejcem ([49]) zásob společnosti Amazon na webových stránkách v EU, měla zákonný nárok na zásoby a nesla riziko ztráty v tomto ohledu ([50]). Společnost LuxOpCo byla též odpovědná za zboží, které přímo do distribučních center posílaly třetí podniky a jednotlivci ([51]).

(110) Společnost LuxOpCo vykonávala též funkce finanční správy ([52]) a vlastnila (přímo nebo nepřímo) akcie společností ASE, AMEU a místních sesterských společností v EU, které poskytovaly různé služby ve skupině na podporu její činnosti.

([39]) Patří mezi ně technologie pro softwarovou platformu společnosti Amazon, vzhled webových stránek v EU, katalogy, funkce vyhledávání a navigace, logistický proces, zpracování objednávek, zákaznický servis a funkce personalizace. Další podrobnosti viz 174. bod odůvodnění a dále.

([40]) Jedná se o sbírku údajů o výrobcích a zákaznících. Patří sem recenze zákazníků, vydavatelské recenze, údaje o výrobcích, jména zákazníků, historie nákupů a další údaje. Jak je vysvětleno v podáních společnosti Amazon ze dne 21. srpna 2015, převzala společnost LuxSCS vlastnické právo k údajům o evropských zákaznících, které shromáždily společnosti Amazon Int'l Sales, Inc. a Amazon Int'l Marketplace, Inc., v rámci restrukturalizace evropských činností. Databázi zákazníků následně dále rozvíjela a spravovala společnost LuxOpCo.

([41]) Patří sem ochranná známka, obchodní název, styl, loga, prezentace společnosti Amazon a související nehmotná aktiva.

([42]) body 1.1, 1.4 a 1.11 dohody o rozdělení nákladů stanovují: „*Bez ohledu na výše uvedené, souhlasí smluvní strany výslovně s tím, že […] [nehmotná aktiva] nezahrnují žádné názvy internetových domén*“.

([43]) Jak je vysvětleno v podání společnosti Amazon ze dne 12. června 2015, převedla společnost LuxSCS akcie ve společnosti LuxOpCo na společnost Amazon Europe Core SARL dne 16. prosince 2013.

([44]) Zpráva o převodních cenách, s. 12.

([45]) Zpráva o převodních cenách, s. 30.

([46]) Podání společnosti Amazon ze dne 5. března 2015, 6. bod odůvodnění a interní dokument společnosti Amazon: dopis společnosti Amazon lucemburské daňové správě ze dne 14. dubna 2006, s. 2.

([47]) Zpráva o převodních cenách, s. 30.

([48]) Zpráva o převodních cenách, s. 13.

([49]) Hlavní prodejce je subjekt, který vlastní a nabízí zboží k prodeji a který je odpovědný za výběr a platbu daně z přidané hodnoty.

([50]) Parlament Spojeného království, Dolní sněmovna: Zpráva o účetnictví HMRC v letech 2011–2012 – Písemné důkazy od společnosti Amazon EU Sarl od Andrewa Cecila (ředitele pro veřejnou politiku EU, LuxOpCo, Lucembursko), 13. listopadu 2012: „*Společnost Amazon EU Sarl vlastní zásoby, má zisky spojené s prodejem těchto výrobků koncovým zákazníkům a nese riziko jakékoli ztráty. Z Lucemburska zpracovává a vypořádává platby od svých evropských zákazníků.*“ K dispozici zde: https://publications.parliament.uk/pa/cm201213/cmselect/cmpubacc/writev/716/m03.htm.

([51]) Podání společnosti Amazon ze dne 22. března 2016: s. 1–2 a příloha E.

([52]) Společnost LuxOpCo řídila sdružování finančních prostředků a správu likvidity evropských činností společnosti Amazon; srov. interní dokument společnosti Amazon: Lucemburské ústředí – přehled, s. 11–17 a interní dokument společnosti Amazon: Analýza před rozvahou Goldcrest a po ní, s. 1 a interní dokument společnosti Amazon: předběžná daňová smlouva, dopis společnosti Amazon panu […], 2. duben 2014, bod 11 a interní dokument společnosti Amazon: Příručka politik a postupů v EU, účinná od 1. května 2006, s. 3.

(111) Během příslušného období vytvořily společnosti ASE a AMEU, obě se sídlem v Lucembursku, pro účely lucemburských daní se společností LuxOpCo daňovou jednotku, v níž LuxOpCo působila jako mateřská společnost jednotky ([53]). Podle lucemburského daňového práva se tudíž s těmito tuzemskými společnostmi nezacházelo jako se samostatnými subjekty, ale platily daně na konsolidovaném základě, tj. jako kdyby byly jeden plátce daní ([54]).

(112) Po restrukturalizaci v roce 2006 se očekávalo, že společnost ASE bude dále jednat jako poskytovatel služeb pro společnost LuxOpCo ([55]). Během příslušného období provozovala činnost třetích prodejců společnosti Amazon v EU, tzv. Marketplace. Marketplace (tržiště) nabízí malým podnikům a prodejcům možnost nabízet své zboží prostřednictvím webových stránek v EU. Povolovalo jim též posílat společnosti Amazon jejich zásoby, které byly skladovány v jejích distribučních centrech a které společnost Amazon vyzvedávala, balila a dodávala kamkoli v Evropě. Během příslušného období provozovala společnost AMEU digitální obchody společnosti Amazon v EU (v jejich rámci jsou například prodávány MP3 nosiče a elektronické knihy).

(113) V letech 2013 činil konsolidovaný čistý obrat společnosti LuxOpCo 13 612 449 784 EUR a v roce 2014 dosáhl výše 15 463 362 589 EUR. Během účetního období 2013 zaměstnávala společnost LuxOpCo v průměru 523 zaměstnanců na plný úvazek, společnost ASE 63 zaměstnanců na plný úvazek a AMEU 5 zaměstnanců na plný úvazek. Zaměstnanci společností LuxOpCo, ASE a AMEU vykonávali strategické vedoucí pozice, které řídí a koordinují evropské činnosti společnosti Amazon jako celek ([56]).

(114) Po restrukturalizaci v roce 2006 se očekávalo, že místní sesterské společnosti v EU budou společnosti LuxOpCo i nadále poskytovat stejné služby ohledně webových stránek v EU, jaké předtím poskytovaly společnosti AIS a AIM ([57]). V souladu s tím poskytovaly místní sesterské společnosti v EU v příslušném období v souvislosti s webovými stránkami v EU služby v oblasti doporučení zákazníků tím, že vykonávaly služby pro zákazníky a obchodníky, podpůrné služby (např. marketingovou podporu, podporu lokalizace a přizpůsobování, výzkum a vývoj (dále jen „podpora výzkumu a vývoje“), jakož i služby plnění ([58]). Místní sesterské společnosti v EU rozvíjely místní obsah, který se měl používat na webových stránkách v EU, a podporovaly správu zboží pro internetové obchody tak, jak požadovala společnost LuxOpCo. Zákaznická podpora spočívala v poskytování předprodejních a poprodejních zákaznických služeb prostřednictvím e-mailu, telefonu, chatu nebo jiných komunikačních prostředků tak, jak požadovala společnost LuxOpCo, aby byly splněny požadavky zákazníků. Podpůrné služby zahrnovaly obecnou a administrativní podporu. A konečně, místní sesterské společnosti v EU podporovaly též nabízení provozovatelů jiných místních webových stránek s cílem propagovat webové stránky v EU u jejich zákazníků (tzv. partnerský program).

(115) Služby poskytované místními sesterskými společnostmi v EU společnosti LuxOpCo byly poskytovány v souladu se „servisními smlouvami“, které každá ze sesterských společností uzavřela dne 1. května 2006 ([59]) se společností LuxOpCo. Místní sesterské společnosti v EU jednaly při poskytování těchto služeb společnosti LuxOpCo svým vlastním jménem, ale nepřijímaly žádná rizika spojená s prodejem nebo zásobami ([60]). Podle servisních smluv

([53]) Dopis společnosti Amazon ze dne 14. dubna 2006 lucemburské daňové správě, s. 2.
([54]) V daňové jednotce (le régime d'intégration fiscal) může mateřská společnost platit daně jako skupina společně s jednou nebo několika svými dceřinými společnostmi. Pro účely daně z příjmu právnických osob to znamená, že se má za to, že dceřiné společnosti byly daňově začleněny do mateřské společnosti. Aby mateřská společnost byla způsobilá k vytvoření daňové jednotky, musí držet, přímo či nepřímo, nejméně 95procentní podíl v akciovém kapitálu dceřiné společnosti a konsolidující mateřská společnost, jakož i dceřiné společnosti jsou kapitálové společnosti se sídlem v Lucembursku a vztahuje se na ně v plném rozsahu daň z příjmu právnických osob. Konsolidace se provádí nejméně za pět účetních období (článek 164 LIR).
([55]) Zpráva o převodních cenách, s. 12.
([56]) Podání společnosti Amazon ze dne 6. března 2017, příloha 28a.
([57]) Zpráva o převodních cenách, s. 12.
([58]) Viz oddíl 2.3.3.3.
([59]) Interní dokumenty společnosti Amazon: změněná a přeformulovaná servisní smlouva mezi společnostmi LuxOpCo a Amazon.fr SARL, změněná a přeformulovaná servisní smlouva mezi společnostmi LuxOpCo a Amazon.fr Logistique SAS, změněná a přeformulovaná servisní smlouva mezi společnostmi LuxOpCo a Amazon.co.uk Ltd., změněná a přeformulovaná servisní smlouva mezi společnostmi LuxOpCo a Amazon Logistik GmbH a změněná a přeformulovaná servisní smlouva mezi společnostmi LuxOpCo a Amazon.de GmbH, všechny z 1. května 2006.
([60]) Viz (109). bod odůvodnění.

byly místní sesterské společnosti EU odměňovány společností LuxOpCo na základě přirážky k nákladům ([61]), odrážející roli těchto sesterských společností vůči společnosti LuxOpCo ([62]). V praxi byly náklady vzniklé místním sesterským společnostem v EU při výkonu služeb poskytovaných společnosti LuxOpCo fakturovány společnosti LuxOpCo s další přirážkou pohybující se od 3 % do 8 %. V roce 2013 zaznamenaly místní sesterské společnosti v EU následující obrat: Amazon.co.uk Ltd: [400–500] mil. GBP; Amazon Logistik GmbH: [100–200] mil. EUR; Amazon.de GmbH: [90–100] mil. EUR; Amazon.fr Logistique SAS: [100–200] mil. EUR; a Amazon.fr SARL: [50–60] mil. EUR.

2.1.2.3. ***Licenční smlouva***

(116) S účinností ode dne 30. dubna 2006 uzavřela společnost LuxOpCo licenční smlouvu se společností LuxSCS. Podle této smlouvy získala společnost LuxOpCo neodvolatelně výhradní právo vyvíjet, vylepšovat a využívat nehmotná aktiva pro účely provozování webových stránek v EU a pro jakýkoli jiný účel na zeměpisném území ([63]) evropské země ([64]) na oplátku za poplatky (dále jen „licenční poplatek“) ([65]). Jakékoli duševní vlastnictví vytvořené nebo dále rozvíjené společností LuxopCo na základě nebo v důsledku přístupu k nehmotným aktivům ([66]) je převedeno na společnost LuxSCS ([67]). Společnost LuxOpCo musela jednat ze svého vlastního popudu a riskovat, aby chránila a udržovala nehmotná aktiva ([68]). Licenční smlouva též zajišťovala podnikové služby, které měla společnost LuxOpCo poskytovat ve prospěch společnosti LuxSCS bez jakékoli

([61]) Servisní smlouvy, bod 4.1 (poplatky): „*S ohledem na provádění služeb [místní sesterskou společností v EU] platí společnost [LuxOpCo] [místní sesterské společnosti v EU] poplatky (dále jen „servisní poplatky“) ve výši příslušných nákladů (definovaných v příloze 1), které vznikly [místní sesterské společnosti v EU] při poskytování odpovídajících služeb, a příslušné přirážky stanovené v příloze 1. […].*“ Příloha 1 stanovuje, že „příslušné náklady“ jsou součet všech provozních výdajů určených podle obecně přijímaných účetních zásad v USA, přímo a nepřímo souvisejících se službami, vyjma úrokových výdajů, dividend vyplácených místní sesterskou společností v EU, devizových výdajů nebo jakýchkoli jiných výdajů vyloučených vzájemnou dohodou tak, jak je považováno za vhodné. „Příslušná přirážka“ je procento příslušných nákladů, které se pohybuje mezi 3 a 8 % v závislosti na charakteristice poskytované služby a místní sesterské společnosti v EU.

([62]) Jak je vysvětleno v bodech odůvodnění v servisních smlouvách, náklady plus přirážka se určují na základě „komplexní ekonomické analýzy“ odměny za obvyklých tržních podmínek za služby, které místní sesterské společnosti v EU poskytují společnosti LuxOpCo.

([63]) Licenční smlouva, bod 2.1 písm. a) a bod 1.5 o předmětu licence. bod 2.1 písm. a) stanovuje: „*a) „Udělení výhradní licence na právo na duševní vlastnictví“. Společnost Amazon EHT [LuxSCS] neodvolatelně uděluje společnosti AEU [LuxOpCo], v rámci všech práv duševního vlastnictví společnosti Amazon EHT [LuxSCS] v jejím duševním vlastnictví nebo zahrnujících její duševní vlastnictví, ať už stávající nebo budoucí, následující výhradní právo a licenci na duševní vlastnictví společnosti Amazon EHT [LuxSCS] během období výhradně pro předmět licence s cílem: i) vytvořit, používat, reprodukovat, kopírovat, upravovat, překládat duševní vlastnictví společnosti Amazon EHT [LuxSCS], integrovat je do databáze nebo získávat je z ní a vytvářet odvozená díla; ii) veřejně provádět nebo ukazovat, dovážet, vysílat, přenášet, distribuovat a sdělovat veřejnosti jakýmikoli prostředky, mimo jiné včetně kabelového nebo bezdrátového přenosu, pomocí rozhlasového a televizního vysílání, satelitního či kabelového přenosu nebo sítě, poskytovat licence, nabízet k prodeji a prodávat, pronajímat, najímat nebo půjčovat originály a jejich kopie a jinak komerčně nebo nekomerčně využívat jakékoli duševní vlastnictví společnosti Amazon EHT [LuxSCS] (a jeho odvozená díla); a iii) poskytovat podlicence sesterským společnostem nebo třetím stranám na výše uvedená práva, včetně práva poskytovat podlicence dalším třetím stranám. […].*“

([64]) Licenční smlouva, bod 1.4: „Evropskou zemí“ se rozumí „*a) ekonomická, vědecká a politická organizace známá jako Evropská unie složená k času účinnosti [30. dubna 2006] z Belgie, Francie, Itálie, Lucemburska, Nizozemska, Německa, Dánska, Řecka, Irska, Spojeného království, Španělska, Portugalska, Rakouska, Finska, Švédska, Kypru, České republiky, Estonska, Maďarska, Lotyšska, Litvy, Malty, Polska, Slovenska a Slovinska, a z jakýchkoli jiných zemí, které se mohou stát členem této organizace během období; b) jakékoli země označené jako „kandidátské země“ nebo „jiné evropské země“ na webové stránce na adrese http://europa.eu.int/abc/governments/index_en.htm# nebo jacíkoli jejich nástupci nebo náhradníci.*“

([65]) Interní dokument společnosti Amazon: licenční smlouva, bod 2.5 (licenční poplatek) a příloha A.

([66]) Taková nehmotná aktiva byla v licenční smlouvě označena jako „odvozená díla“, což podle bodu 1.3 znamená „*jakákoli a veškerá nová díla vytvořená společností AEU [LuxOpCo] nebo pro ni z již existujícího materiálu v rámci nebo v důsledku přístupu k duševnímu vlastnictví společnosti Amazon EHT [LuxSCS] nebo jeho používání [včetně nehmotných aktiv][…]*“.

([67]) Interní dokument společnosti Amazon: Licenční smlouva, bod 2.1 písm. b): „*Společnost AEU [LuxOpCo] neodvolatelně a výhradně předává všechna práva, právní titul, zájem a vlastnictví ohledně všech odvozených děl duševního vlastnictví společnosti Amazon EHT [LuxSCS] vytvořených společností AEU [LuxOpCo] nebo pro ni v souladu s oddílem 2.1 písm. a) a souhlasí s jejich předáním společnosti EHT [LuxSCS], jejím nástupcům a nabyvatelům*“.

([68]) Licenční smlouva, oddíl 9.2: „*a) Společnost AEU [LuxOpCo] vynaloží na své vlastní výdaje maximální úsilí na to, aby předešla neoprávněnému používání duševního vlastnictví společnosti Amazon EHT [LuxSCS] a aby ho vyšetřila a postihla. Společnost AEU [LuxOpCo] souhlasí s tím, že o takovém neoprávněném použití, o němž se dozví, bude neprodleně informovat společnost Amazon EHT [LuxSCS]. V zájmu snadnější koordinace činností týkajících se výkonu práva konzultuje společnost AEU [LuxOpCo] společnost Amazon EHT [LuxSCS] před provedením jakýchkoli kroků, jimiž má předejít neoprávněnému používání duševního vlastnictví společnosti Amazon EHT [LuxSCS]. b) Společnost AEU [LuxOpCo] může na své vlastní výdaje zahájit a vést soudní spory na ochranu svých práv podle této smlouvy proti porušení práva a může si ponechat veškeré náhrady vyplývající z takových soudních sporů.*“ Viz též licenční smlouva, bod 2.3 (zachování) a bod 9.5 (plnění, ochrana údajů).

zvláštní odměny pro LuxOpCo ([69]). Ta dále souhlasila s tím, že převezme veškerá rizika spojená s veškerými činnostmi, které má vykonávat podle licenční smlouvy ([70]). Získala-li jakékoli duševní vlastnictví, které se mělo používat ke stejnému účelu jako nehmotná aktiva od třetích osob, musela jej poskytnout společnosti LuxSCS formou licence bez poplatků ([71]).

(117) Společnosti LuxOpCo, ASE, AMEU a místní sesterské společnosti v EU používaly nehmotný majetek k výkonu svých obchodních činností ([72]).

(118) Podle licenční smlouvy měla společnost LuxOpCo právo poskytnout sesterským společnostem podlicenci na nehmotná aktiva ([73]). Ke dni 30. dubna 2006 uzavřela společnost LuxOpCo se společností ASE i společností AMEU „licenční smlouvu na duševní vlastnictví", na jejímž základě získaly obě tyto společnosti neodvolatelně nevýhradní licence na nehmotná aktiva. Obě tyto smlouvy odrážely do velmi velké míry licenční smlouvu, kterou uzavřely společnosti LuxOpCo a LuxSCS. Podle těchto smluv byly poplatky, jež měly platit společnosti ASE a AMEU společnosti LuxOpCo, stanoveny naprosto stejným způsobem jako poplatky, které měla platit společnost LuxOpCo společnosti LuxSCS podle licenční smlouvy.

(119) Podle servisních smluv byly místní sesterské společnosti v EU oprávněny používat nehmotná aktiva i další nehmotný majetek a ochranné známky vlastněné nebo jinak držené společností LuxOpCo v míře nezbytné k poskytování jejich služeb pro společnost LuxOpCo. Veškerý goodwill vyplývající z takového výhradního používání přinášel prospěch společnosti LuxOpCo ([74]). Veškerá práva duševního vlastnictví a odvozená díla vytvořená nebo získaná místními sesterskými společnostmi v EU během poskytování těchto služeb zůstala majetkem společnosti LUxOpCo ([75]).

(120) Licenční smlouva byla platná po dobu života všech nehmotných aktiv poskytnutých na základě licence ([76]) a mohla být ukončena pouze v případě změny kontroly či podstatného břemena ([77]) nebo v případě, že se jedné ze smluvních stran nepodařilo napravit neplnění podle této smlouvy ([78]). V souladu s tím neměla společnost

([69]) Interní dokument společnosti Amazon: licenční smlouva, bod 3.1.

([70]) Licenční smlouva, bod 7 (žádné záruky): „*Každá smluvní strana poskytuje své materiály a služby druhé smluvní straně podle této smlouvy „tak, jak jsou" „se všemi chybami" a bez záruk jakéhokoli druhu, výslovných, implikovaných, zákonných nebo jiných, včetně jakýchkoli implikovaných záruk prodejnosti, vhodnosti pro konkrétní účel, přiměřené péče, řádného úsilí, výsledků, bez virů, s přesností nebo úplnosti, a to vše každá smluvní strana uvádí výslovně a přijímá veškeré riziko, pokud jde o výsledky a výkon těchto služeb a materiálů. Neexistuje žádná záruka právního titulu nebo neporušení práv duševního vlastnictví ani žádná záruka proti zásahu do využívání informací poskytnutých druhé smluvní straně nebo jakémukoli jinému subjektu v souvislosti s touto smlouvou touto druhou smluvní stranou nebo jiným subjektem*".

([71]) Tzv. „*materiály třetí strany*". Například v únoru 2011 získala společnost LuxOpCo zcela do svého vlastnictví skupinu LoveFilm Group, včetně duševního vlastnictví této skupiny (viz podání společnosti Amazon ze dne 4. května 2015). V rámci integrace [akvizice Q] po akvizici rozhodla společnost Amazon, že bude všechna „práva na digitální obsah" […] centralizovat ve společnosti LuxOpCo. […]. Licenční smlouva, oddíl 3.2 stanovuje: „*Materiály třetí strany. Čas od času během období může společnost AEU [LuxOpCo] poskytnout formou licence nebo jinak získat práva na materiály třetí strany, které společnost AEU [LuxOpCo] může používat v souvislosti s předmětem licence, (dále jen „materiály třetí strany") nebo se může stát jejich vlastníkem. Získá-li společnost AEU [LuxOpCo] v souvislosti se získáním licence na materiály třetí strany právo na poskytnutí podlicence na takové materiály třetí strany společnosti Amazon EHT [LuxSCS], pak společnost AEU [LuxOpCo] tímto uděluje společnosti Amazon EHT [LuxSCS] nevýhradní právo bez povinnosti platit poplatky a licenci na používání takových materiálů třetí strany během období stejným způsobem a pro stejné účely, pro které byly takové materiály třetí strany poskytnuty formou licence společnosti AEU [LuxOpCo]. Získá-li společnost AEU [LuxOpCo] do svého vlastnictví jakékoli materiály třetí strany, uděluje tím společnosti Amazon EHT [LuxSCS] nevýhradní právo bez povinnosti platit poplatky a licenci na používání takových materiálů třetí strany během období v plném rozsahu, v jakém společnost AEU [LuxOpCo] může používat takové materiály třetí strany jako vlastník tohoto materiálu třetí strany.*"

([72]) Podání společnosti Amazon ze dne 18. ledna 2016: „*Společnosti LuxOpCo a ASE se o nehmotná aktiva opírají při své obchodní činnosti. Například řízení rizik spojených se zásobami, tvorba cen, plnění, řízení a registrace třetích stran na tržištích společnosti Amazon jsou do značné míry automatizované a společnost LuxSCS poskytuje licenci na požadovanou technologii. V důsledku této automatizace vyžadují tyto funkce omezené zapojení zaměstnanců společnosti LuxOpCo a ASE mimo monitorování a řízení.*"

([73]) Licenční smlouva, bod 2.1 a) (udělení výhradní licence na právo duševního vlastnictví). Viz poznámka pod čarou č. 64.

([74]) Servisní smlouvy, bod 3.1 (používání poskytovatelem).

([75]) Servisní smlouvy, bod 3.2 (vlastnictví společnosti).

([76]) Licenční smlouva, bod 4.1 (období).

([77]) Licenční smlouva, bod 4.2 (okamžité vypovězení smlouvy z důvodu změny kontroly nebo podstatného břemena).

([78]) Licenční smlouva, bod 4.3 (vypovězení smlouvy v důsledku nenapravení neuskutečněného plnění).

LuxSCS žádnou možnost vypovědět licenční smlouvu jednostranně. Licenční smlouva byla změněna v lednu 2010 s účinností od 1. ledna 2009 ([79]). Tato změna se týkala definice „provozního zisku v EU" používaného pro účely výpočtu licenčního poplatku ([80]).

2.2. *SPORNÉ OPATŘENÍ*

2.2.1. SPORNÉ DAŇOVÉ ROZHODNUTÍ

(121) Sporné daňové rozhodnutí je dopis o jedné větě ze dne 6. listopadu 2003, který lucemburská daňová správa zaslala společnosti Amazon.com, Inc. a který obsahuje toto:

„Poté, co jsem se seznámil s dopisem ze dne 31. října 2003, který mi zaslal [poradce 1], stejně jako s Vaším dopisem ze dne 23. října 2003 a poté, co jsem si prostudoval vaše postavení ohledně lucemburského daňového zacházení s ohledem na Vaše budoucí činnosti, Vám s potěšením oznamuji, že mohu obsah těchto dvou dopisů schválit."

(122) Po zpoždění při provádění restrukturalizace evropských činností společnosti Amazon požádala tato společnost v dopise ze dne 5. prosince 2004 lucemburskou daňovou správu o potvrzení pokračující platnosti sporného daňového rozhodnutí; lucemburská daňová správa potvrdila platnost tohoto rozhodnutí v dopise ze dne 23. prosince 2004 ([81]). Sporné daňové rozhodnutí, původně s platností na pět let, bylo v roce 2010 prodlouženo a uplatňovalo se účinně do června 2014 ([82]).

2.2.2. DOPIS ZE DNE 31. ŘÍJNA 2003

(123) Ve svém dopise ze dne 31. října 2003 lucemburské daňové správě (dále jen „dopis společnosti Amazon ze dne 31. října 2003") požádala společnost Amazon o potvrzení daňového zacházení se společností LuxSCS, partnery se sídlem v USA a dividendami, které společnost LuxOpCo obdržela v rámci této struktury. Tento dopis vysvětluje, že společnost LuxSCS, jako *Société en Commandite Simple*, není považována za samostatný daňový subjekt oddělený od svých partnerů, a v důsledku toho se na ni nevztahuje daň z příjmu právnických osob ani daň z majetku v Lucembursku.

(124) Bez ohledu na daňovou transparentnost společnosti LuxSCS by společnost LuxSCS nebo partneři se sídlem v USA i přesto mohli odvádět daně v Lucembursku, pokud by se mělo za to, že jejich činnosti jsou vykonávány prostřednictvím stálé provozovny v Lucembursku. Dopis proto dále vysvětluje, že se nelze domnívat, že společnost LuxSCS a její partneři jsou fyzicky přítomni v Lucembursku (kanceláře, zaměstnanci atd.), proto by se v případě neexistence stálého místa podnikání nepředpokládalo, že společnost LuxSCS je samostatným daňovým subjektem odděleným od svých partnerů a že vykonává obchodní činnost v Lucembursku ([83]). Existence stálé provozovny v Lucembursku by nemohla být předpokládána ani v případě partnerů společnosti.

2.2.3. DOPIS ZE DNE 23. ŘÍJNA 2003

(125) Ve svém dopise ze dne 23. října 2003 lucemburské daňové správně (dále jen „dopis společnosti Amazon ze dne 23. října 2003") požádala společnost Amazon o daňové rozhodnutí potvrzující daňové zacházení se společností LuxOpCo pro účely lucemburské daně z příjmu právnických osob ([84]). Tento dopis vysvětluje předpokládanou obchodní strukturu společnosti Amazon v Evropě a žádá potvrzení, že výsledkem ujednání o převodních cenách pro licenční smlouvu v ní popsaném je „*patřičný a přijatelný zisk*" společnosti LuxOpCo „*s ohledem na politiku převodních cen a článek 56 a čl. 164 odst. 3 LITL*".

([79]) Podání Lucemburska ze dne 21. listopadu 2014, příloha 4.

([80]) Viz 128. bod odůvodnění s definicemi výrazů používaných při výpočtu licenčního poplatku. Po změně se „provozními zisky v EU" rozumí výnosy v EU minus náklady na prodané zboží (cost of goods sold, dále jen „COGS"), provozní výdaje v EU a dle občasné dohody smluvních stran také určité výdaje ve výchozí hodnotě, které nejsou zahrnuté do provozních výdajů společnosti AEU.

([81]) Viz poznámka pod čarou č. 84.

([82]) Jak je vysvětleno v 102. bodě odůvodnění, byla evropská struktura společnosti Amazon, uvedená v žádosti o rozhodnutí a schválená sporným daňovým rozhodnutím, v platnosti od května 2006 do června 2014. V červnu 2014 byla tato struktura změněna.

([83]) Jak je vysvětleno v dopise společnosti Amazon ze dne 31. října 2003, s. 4: „*Bez ohledu na její daňovou transparentnost by se na společnost LuxSCS vztahovala povinnost platit místní obchodní daň (článek 2 MBTL) z jejích zisků, pokud by tyto zisky vytvořila stálá provozovna v Lucembursku při výkonu „obchodní činnosti" definované v čl. 14-1 ITL.*"

([84]) Tento dopis a dopis společnosti Amazon ze dne 31. října 2003 byly doplněny o další informace o restrukturalizaci v dopisech společnosti Amazon lucemburské daňové správě ze dne 5. prosince 2004, 14. dubna 2006 a 20. dubna 2006. Lucemburská daňová správa potvrdila ve svých dopisech společnosti Amazon dne 23. prosince 2004 a 27. dubna 2006, že: „*Jelikož změny rozebrané ve Vašem dopise ze dne 14. dubna 2006 a v dopise ze dne 20. dubna 2006 panem […] od [poradce 1] nebudou mít žádný vliv na zdanění společností ve Vaší skupině, zůstane v platnosti můj dopis ze dne 6. listopadu 2003. Nemám tudíž žádné námitky proti obsahu dopisů ze dne 14. dubna 2006 a 20. dubna 2006.*"

(126) Uvedený dopis odkazuje na „*ekonomickou analýzu*“ k němu přiloženou, která stanoví „*funkce a rizika, která měla společnost LuxOpCo přijmout, jakož i povahu a rozsah nehmotných aktiv, která mají být předmětem licence na nehmotná aktiva*“ uzavřené mezi společnostmi LuxSCS a LuxOpCo. Na základě této analýzy bylo navrženo ujednání o převodních cenách, podle kterého byla stanovena výše ročních poplatků (uváděných v dopise jako „licenční poplatek“), které by společnost LuxOpCo musela platit společnosti LuxSCS za používání nehmotných aktiv.

(127) V souladu s tímto ujednáním by se roční poplatek rovnal procentnímu podílu ze všech výnosů (dále jen „sazba poplatků“), které společnost LuxOpCo obdržela v souvislosti se svým provozováním webových stránek v EU. Jak bylo dále stanoveno v uvedeném dopise, vypočítal by se licenční poplatek a sazba poplatků pomocí následující metody ([85]):

„1. výpočet a přidělení „návratnosti LuxOpCo“ společnosti LuxOpCo, přičemž tato návratnost se rovná nižší částce z těchto hodnot: a) [4–6] % celkových provozních výdajů společnosti LuxOpCo v EU za rok a b) celkový provozní zisk v EU připsatelný evropským webovým stránkám za takový rok;

2. licenční poplatek se musí rovnat provoznímu zisku v EU minus návratnost LuxOpCo s tím, že licenční poplatek nesmí být nižší než nula;

3. sazba poplatků za rok se rovná licenčnímu poplatku vydělenému celkovými výnosy v EU za rok;

4. bez ohledu na výše uvedené, nesmí být návratnost LuxOpCo za žádný rok nižší než 0,45 % výnosů v EU ani vyšší než 0,55 % výnosů v EU;

5. a) v případě, že by návratnost LuxOpCo určená v kroku 1 byla nižší než 0,45 % výnosů v EU, musí být návratnost LuxOpCo upravena tak, aby se rovnala nižší částce z těchto hodnot: i) 0,45 % výnosů nebo provozního zisku v EU nebo ii) provoznímu zisku v EU;

6. b) v případě, že by návratnost LuxOpCo určená v kroku 1 byla vyšší než 0,55 % výnosů v EU, musí být návratnost LuxOpCo upravena tak, aby se rovnala nižší částce z těchto hodnot: i) 0,55 % výnosů v EU nebo ii) provoznímu zisku v EU.“

(128) Pro účely výpočtu sazby poplatků se uplatňují následující definice ([86]):

„EU COGS“ znamenají náklady na prodané zboží, vypočítané pomocí amerických obecně uznávaných účetních zásad US GAAP, připsatelné provozování evropských webových stránek společností LuxOpCo.

„Provozní výdaje v EU“ znamenají celkové náklady společnosti LuxOpCo, včetně mezipodnikových výdajů, ale vyjma: nákladů EU COGS, licenčního poplatku, měnových zisků a ztrát a úrokových výdajů, vypočítaných podle zásad US GAAP.

„Výnosy v EU“ znamenají celkové čisté výnosy z prodeje vydělané společností LuxOpCo prostřednictvím webových stránek v EU. Tyto výnosy se rovnají součtu a) celkových prodejních cen výrobků prodaných společností LuxOpCo, uvedených na fakturách vystavovaných pro zákazníky, včetně výnosů připsatelných dárkovému balení a zaslání a manipulaci, bez daní z přidané hodnoty, vracených částek a dalších příspěvků; a b) celkových výnosů za služby vydělaných společností LuxOpCo v souvislosti s prodejem výrobků nebo služeb nespřízněnými stranami prostřednictvím webových stránek v EU bez daní z přidané hodnoty.

„Provozní zisk v EU“ znamená výnosy v EU minus: EU COGS a provozní výdaje v EU.“

([85]) Dopis společnosti Amazon ze dne 23. října 2003, s. 5.
([86]) Dopis společnosti Amazon ze dne 23. října 2003, s. 6.

2.2.4. ZPRÁVA O PŘEVODNÍCH CENÁCH

(129) V reakci na rozhodnutí o zahájení řízení předložilo Lucembursko zprávu o převodních cenách ([87]). Lucembursko tvrdí, že zpráva o převodních cenách je „*ekonomickou analýzou*“, na kterou se odkazuje v dopise společnosti Amazon ze dne 23. října 2003. Zpráva o převodních cenách byla vypracována na základě Pokynů k převodním cenám pro nadnárodní podniky a daňové správy vypracovaných Organizací pro hospodářskou spolupráci a rozvoj (dále jen „pokyny OECD k převodním cenám“) ([88]).

2.2.4.1. ***Funkční analýza***

(130) Oddíl 3 zprávy o převodních cenách poskytuje funkční analýzu společností LuxSCS a LuxOpCo.

(131) Podle této funkční analýzy budou hlavní činnosti společnosti LuxSCS omezeny na činnosti holdingové společnosti s nehmotnými aktivy a účastníka v probíhajícím vývoji nehmotných aktiv prostřednictvím dohody o rozdělení nákladů ([89]). Společnost LuxSCS též poskytne nehmotná aktiva společnosti LuxOpCo na základě licence, s výhradou licenční smlouvy, a bude dostávat poplatky podle této smlouvy.

(132) Pokud jde o společnost LuxOpCo, vysvětluje zpráva o převodních cenách, že „*[p]prostřednictvím svých řídících zaměstnanců na plný pracovní úvazek bude společnost LuxOpCo řídit strategické rozhodování související s maloobchodním prodejem a službami na webových stránkách v EU a bude též řídit klíčové fyzické součásti maloobchodního prodeje*“ ([90]). Podle dopisu společnosti Amazon ze dne 23. října 2003 se očekávalo, že společnost LuxOpCo bude mít „*celkem nejméně 25 až 30 zaměstnanců na plný pracovní úvazek, včetně určitého klíčového celoevropského vedení s odpovědností za strategické rozhodování v souvislosti s webovými stránkami v EU*“ ([91]), přičemž zbývající zaměstnanci na plný pracovní úvazek (přibližně dvacet) budou působit v takových oblastech, jako je marketing, technologie a závazky.

(133) Zpráva o převodních cenách dále vysvětluje, že „*[p]o restrukturalizaci se předpokládá, že se hlavní činnosti společnosti LuxOpCo zaměří na využívání softwarové platformy společnosti Amazon ve snaze trvale rozvíjet a zlepšovat softwarový obchodní model, který je základem maloobchodního prodeje a služeb nabízených na webových stránkách v EU. […]* (*) *V rámci tohoto úsilí bude vedení společnosti LuxopCo pracovat na identifikaci příležitostí ke zlepšení a zdokonalení maloobchodního prodeje a služeb využíváním nových a vylepšených funkcí platformy a funkčnosti tak, jak jsou vyvíjeny. Jako maloobchodník i poskytovatel služeb se společnost LuxOpCo bude snažit poskytovat zákazníkům optimální zážitek ve všech oblastech včetně plnění, platby, zpracování, prodejních rozhodnutí a monitorování výkonnosti třetích prodejců […]* ([92])“.

(134) Ve své roli maloobchodníka se od společnosti LuxOpCo očekávalo, že bude přijímat prodejní a cenová rozhodnutí a že bude řídit všechny aspekty procesu vyřizování objednávek ([93]). Jako poskytovatel služeb by společnost LuxOpCo byla též „*odpovědná za strategická rozhodnutí týkající se výběru třetích obchodníků a kategorií výrobků a za marketing vůči třetím obchodníkům* ([94])“. Pro účely provozování webových stránek v EU měla společnost LuxOpCo používat nehmotná aktiva, která získala na základě licence od společnosti LuxSCS. Očekávalo se, že společnost LuxOpCo bude mít právní titul ke všem zásobám ([95]). Přijala by všechna rizika spojená s držením zásob a prodejem výrobků prostřednictvím webových stránek v EU ([96]). Podle dopisu společnosti Amazon ze dne 23. října 2003 měla společnost LuxOpCo vlastnit a používat servery ke zpracování transakcí umístěné v Lucembursku, s jejichž pomocí by zpracovávala transakce se zákazníky a třetími prodejci a schvalovala jejich platby, včetně plateb třetím obchodníkům ([97]).

([87]) Zpráva o převodních cenách, viz 4. bod odůvodnění.
([88]) Viz zpráva o převodních cenách, oddíl 4.1. Přehled metod.
([89]) Dopis společnosti Amazon ze dne 31. října 2003 dále vysvětluje, že „*si společnost LuxSCS ponechá veškerá rizika spojená s vlastnictvím práv duševního vlastnictví.*“
([90]) Zpráva o převodních cenách, s. 13.
([91]) Dopis společnosti Amazon ze dne 23. října 2003, s. 3–4. Očekává se, že ve vedení bude 8–10 zaměstnanců na plný úvazek a že budou zastoupeny následující pozice: generální manažer pro Evropu, manažer pro Lucembursko, ředitel, celoevropský dodavatelský řetězec, ředitel, celoevropská provozní excelence, ředitel, inženýrství celoevropských činností, ředitel pro informační technologie a finanční ředitel pro Evropu.
(*) *Informace, které jsou předmětem obchodního tajemství.*
([92]) Zpráva o převodních cenách, s. 30.
([93]) Zpráva o převodních cenách, s. 13.
([94]) Zpráva o převodních cenách, s. 13.
([95]) Zpráva o převodních cenách, s. 13.
([96]) Zpráva o převodních cenách, s. 13.
([97]) Dopis společnosti Amazon ze dne 23. října 2003, s. 4.

(135) Společnost LuxOpCo měla uzavřít smlouvu se společností ASE, která by jednala jako komisionář v souvislosti se službami svým vlastním jménem, ale ve prospěch společnosti LuxOpCo, ve spojení s programy třetích prodejců společnosti Amazon v Evropě. Služby společnosti ASE by v první řadě tvořily některé služby v oblasti zpracování objednávek spojené se segmentem služeb.

(136) Místní sesterské společnosti v EU se sídlem v Německu, Francii a Spojeném království měly poskytovat různé služby v souvislosti s webovými stránkami v EU, včetně určitých služeb v oblasti doporučení zákazníků a zákaznické podpory, marketingu a plnění ([98]).

(137) Podle prognóz vedení společnosti Amazon předložených pro účely zprávy o převodních cenách se očekávalo, že společnost LuxOpCo zvýší v průběhu svých činností své výnosy z přibližně 3,2 mld. EUR v roce 2005 na přibližně 8,3 mld. EUR v roce 2010 a vzniknou jí následující náklady: předpokládalo se, že náklady na zboží jako procentní podíl z výnosů budou v průměru činit přibližně 77,5 %, což povede k hrubému rozpětí asi 22,5 %. Po restrukturalizaci v roce 2006 měla společnost LuxOpCo přijmout průběžné náklady spojené s řízením a provozem platformy společnosti Amazon v Evropě, včetně výdajů spojených se zpracováním plateb a výběrem, výdajů spojených s nedobytnými pohledávkami, některých výdajů na podporu systému, jakož i náklady na platy řídících, technologických a jiných zaměstnanců působících v oblasti podpory činností platformy společnosti Amazon v regionu ([99]). Předpoklady, z nichž vycházela prognóza vedení, nebyly ve zprávě o převodních cenách ani uvedeny, ani přezkoumány ([100]).

2.2.4.2. ***Výběr nejvhodnější metody pro stanovení převodních cen***

(138) Oddíl 5 zprávy o převodních cenách se zabývá výběrem nejvhodnější metody pro stanovení převodních cen za účelem určení obvyklého tržního charakteru sazby poplatků.

(139) S cílem určit odměnu přičitatelnou společnosti LuxOpCo a výši poplatků, které má podle licenční smlouvy společnost LuxOpCo platit společnosti LuxSCS, navrhuje zpráva o převodních cenách alternativní mechanismy stanovení převodních cen: jeden opírající se o metodu srovnatelné nekontrolované ceny (dále jen „metoda CUP“) a druhý, jehož základem je metoda rozdělení zbytkového zisku ([101]).

2.2.4.3. ***Posouzení převodních cen na základě metody CUP***

(140) Oddíl 6.1 zprávy o převodních cenách počítá obvyklé tržní rozmezí licenčních poplatků na základě metody CUP.

(141) V první řadě byla hledání provedena u srovnatelných transakcí ve vlastní interní databázi licenčních smluv společnosti Amazon a externí agentura byla pověřena vyhledáním licenčních smluv, které se vztahují na nehmotná aktiva podobná nehmotným aktivům společnosti Amazon. Transakce identifikované při vyhledávání nebyly pokládány za dostatečně srovnatelné, a byly tudíž pro účely analýzy CUP odmítnuty.

(142) Dále zpráva o převodních cenách označila jako relevantní následující smlouvy, které společnost Amazon uzavřela od roku 2000 s třetími maloobchodníky a na jejichž základě zpřístupnila těmto maloobchodníkům svou technologickou platformu: smlouva o strategickém spojenectví mezi společnostmi Rocket.zeta, Inc., Amazon.com, Inc., target.direct LLC a Target Corporation (dále jen „smlouva Target“) ([102]), smlouva o strategickém spojenectví mezi společnostmi Rock-Bound, Inc. a ToysRUs.com LLC (dále jen „smlouva ToysRUs“), smlouva o zařazování výrobků do nabídky mezi společnostmi Amazon.com Payments, Inc. a Circuit City Stores, Inc. (dále jen „smlouva Circuit City“); smlouva o hostingu v záložních střediscích uzavřená mezi společnostmi Frontier.zeta, Inc. a Borders Online LLC (dále jen „smlouva Borders“) a smlouva o hostingu v záložních střediscích uzavřená mezi společnostmi Amazon.com International Sales, Inc. a Waterstone's Bookseller Ltd. (dále jen „smlouva Waterstones“). Společnost Amazon tyto smlouvy označuje jako „smlouvy M.com“. Po přezkumu těchto smluv došla zpráva o převodních cenách k závěru, že smlouva [A] poskytuje srovnatelný mechanismus do té míry, že zbývající smlouvy „*nezahrnovaly poskytování technologické platformy pro elektronické obchodování*“ ([103]).

([98]) Zpráva o převodních cenách, s. 14.
([99]) Zpráva o převodních cenách, s. 29.
([100]) Zpráva o převodních cenách, s. 30.
([101]) Zpráva o převodních cenách, s. 20–21.
([102]) Viz […].
([103]) Podání společnosti Amazon ze dne středa 28. října 2015: „Jednání s případovým týmem“, s. 8.

(143) Podle smlouvy [A] souhlasila společnost Amazon s vytvořením, vývojem, provozováním a udržováním nové webové stránky a obchodu společnosti [A] na svých webových stránkách, které měly nahradit stávající webovou stránku společnosti [A] pro elektronické obchodování. Funkce, které se měly stát součástí webové stránky společnosti [A], by v zásadě odpovídaly funkcím, které webové stránky společnosti Amazon obsahují všeobecně. Za to měla společnost [A] zaplatit společnosti Amazon kompenzaci sestávající mimo jiné ze zřizovacích poplatků ([104]), základních poplatků ([105]) a provize z prodeje ([106]).

(144) Aby tato kompenzace byla srovnatelná s licenčním poplatkem (ve zprávě o převodních cenách uváděném jako „sazba poplatků"), byly zřizovací poplatky amortizovány a rozděleny do každého ze čtyř období uvedeného ve smlouvě a společně s ročním základním poplatkem byly převedeny na procentní podíl tržeb (pohybující se od 3,4 % do 7,2 %. Jelikož provize zahrnutá do smlouvy [A] činila 4 % až 5 % tržeb, první závěr zprávy o převodních cenách byl ten, že naznačená sazba poplatků ve smlouvě [A] se pohybovala v rozmezí od 8,4 % do 11,7 % tržeb. Společnost [A] se však též zavázala k tomu, že bude společnosti Amazon platit určité poplatky, aby jí vykompenzovala nadměrnou objednací kapacitu i nadměrnou úroveň zásob. Tyto poplatky, zmíněné ve smlouvě, byly převedeny též na procentní podíl tržeb pohybující se od 1,2 % do 0,7 %. Podle prvních propočtů se obvyklé tržní rozpětí sazby poplatků tudíž pohybovalo mezi 9,6 % a 12,6 % tržeb.

(145) A konečně, jelikož na základě smlouvy [A] nezískala společnost [A] přístup k údajům o zákaznících společnosti Amazon, obsahovala zpráva o převodních cenách úpravu pro vyrovnání CUP se skutečností, že společnost LuxSCS poskytla společnosti LuxOpCo přístup k údajům o zákaznících společnosti Amazon. V souladu s tím byla pomocí informací dostupných ve smlouvě [B] navržena úprava směrem vzhůru ve výši 1 %, jejímž výsledkem bylo obvyklé tržní rozmezí sazby poplatků od 10,6 % do 13,6 % tržeb společnosti LuxOpCo.

2.2.4.4. ***Posouzení převodních cen na základě metody rozdělení zbytkového zisku***

(146) Oddíl 6.2 zprávy o převodních cenách vypočítává obvyklé tržní rozmezí licenčního poplatku (ve zprávě o převodních cenách uváděném jako „sazba poplatků") na základě metody rozdělení zbytkového zisku. Při použití této metody odhadovala zpráva o převodních cenách návratnost spojenou v případě společnosti LuxOpCo s „*rutinními funkcemi v její roli coby společnosti působící v Evropě*" ([107]) na základě přirážky k nákladům, které jí mají vzniknout ([108]).

(147) Aby bylo určeno obvyklé tržní rozmezí této přirážky, provedla zpráva o převodních cenách hledání, jehož cílem byla identifikace srovnatelných společností obecně označených jako společnosti podílející se na řízení a provozování softwarové obchodní činnosti. Výsledkem vyhledávání srovnatelných společností v databázi Amadeus ([109]) pomocí kritérií vyhledávání týkajících se zeměpisného regionu ([110]), vyhledávání klíčových slov v popisech podniků ([111]) a průmyslové klasifikace vyhledávání v kombinaci s ručním vyhledáváním bylo sedm společností, které byly pokládány za srovnatelné se společností Amazon ([112]).

(148) Na tomto základě definovala zpráva o převodních cenách „čisté náklady plus přirážku" jako ukazatel výše zisku pro testování obvyklé tržní odměny přičitatelné předpokládaným funkcím společnosti LuxOpCo, která byla definována jako provozní příjem vydělený součtem nákladů na zboží a provozních výdajů ([113]). Na základě údajů týkajících se sedmi srovnatelných ukazatelů bylo představeno následující tříleté průměrné mezikvartilové rozpětí (1999–2001): dolní kvartil činil 2,3 %, medián 4,2 % a horní kvartil 6,7 %. Tabulka s výsledky naznačuje, že údaje jsou procentními podíly čistých tržeb ([114]).

([104]) 7 milionů USD v prvním roce a 8 milionů USD ve druhém roce smlouvy; Interní dokument společnosti Amazon: smlouva mezi společnostmi Amazon a [A], s. 155.
([105]) Od 7 milionů USD ve druhém roce smlouvy do 35 milionů USD v pátém roce; Interní dokument společnosti Amazon: smlouva mezi společnostmi Amazon a [A], s. 155.
([106]) Zpočátku 5 %, snížení na 4 % ve čtvrtém roce a následujících letech; Interní dokument společnosti Amazon: smlouva mezi společnostmi Amazon a [A], s. 157.
([107]) Zpráva o převodních cenách, s. 30.
([108]) Zpráva o převodních cenách, s. 28.
([109]) Databáze Amadeus je databáze finančních informací pro veřejné a soukromé společnosti v celé Evropě. Spravuje ji organizace Bureau van Dijk, neboli BvD, vydavatel informací o společnostech a obchodních zpravodajských informací.
([110]) Daňový poradce omezil vyhledávání na následující země: Belgie, Dánsko, Finsko, Francie, Itálie, Lucembursko, Německo, Nizozemsko, Norsko, Portugalsko, Rakousko, Řecko, Španělsko, Švédsko a Švýcarsko.
([111]) Byla použita následující klíčová slova: výpočetní, design, marketing, prodej zboží, programování, propagace, služby, webový design.
([112]) Algoriel, Askell, Decade, Seresco SA, Societe de Gestion de Terminaux Informatiques, Solutec a Sydelis.
([113]) Zpráva o převodních cenách, příloha V.
([114]) Zpráva o převodních cenách, příloha V, s. 46.

(149) V důsledku toho byla zvolena přirážka [4–6] %, která byla následně použita na provozní výdaje společnosti LuxOpCo s cílem určit *„příslušnou obvyklou návratnost přičitatelnou funkcím společnosti LuxOpCo“* ([115]). Tato návratnost byla následně odečtena od provozního zisku společnosti LuxOpCo. Výsledný rozdíl mezi touto návratností a zaznamenaným ziskem společnosti LuxOpCo, tzv. zbytkový zisk, byl podle zprávy o převodních cenách v plné míře přičitatelný používání nehmotných aktiv, na něž poskytla licenci společnost LuxSCS.

(150) A konečně, zpráva o převodních cenách vydělila každý z předpokládaných ročních zbytkových zisků předpokládanými čistými tržbami společnosti LuxOpCo, čímž získala představu o sazbě poplatků. Z toho zpráva vyvodila, že *„sazba poplatků v rozmezí 10,1 až 12,3 procenta čistých výnosů účtovaná společností LuxSCS společnosti LuxOpCo by byla v souladu s obvyklým tržním standardem podle pokynů OECD“* ([116]).

(151) Výpočty provedené ve zprávě o převodních cenách jsou shrnuty a znázorněny v tabulce 1 ([117]). Pro vysvětlení těchto výpočtů přidala Komise sloupce 1 a 3:

Tabulka 1

Výpočet ve zprávě o převodních cenách, srov. s. 32 zprávy (sloupce 1 a 3 přidala Komise)

(v mil. EUR)

1	2	3	4	5	6	7	8	9
			2005	2006	2007	2008	2009	2010
a	Výnosy		3 154,2	4 299,9	5 073,9	5 987,1	7 064,7	8 336,3
b	COGS		2 446,9	3 332,7	3 932,6	4 640,5	5 475,8	6 461,4
c	Hrubý zisk	a – b	707,3	967,2	1 141,3	1 346,6	1 588,9	1 874,9
d	Provozní výdaje		89,9	106,0	121,7	143,7	171,2	204,2
e	Ve skupině (co.uk, .de, .fr)		279,4	338,4	395,6	456,2	524,1	602,7
f	Náklady na provize v LUX		2,8	3,4	4,1	4,9	5,9	7,0
g	Provozní výdaje (vč. ve skupině)	d + e + f	372,1	447,8	521,4	604,8	701,2	813,9
h	Odhadovaný provozní čistý zisk (ztráta) před běžnou návratností	c – g	335,2	519,4	619,9	741,8	887,7	1 061,0
i	Běžná návratnost LuxASE		0,14	0,17	0,20	0,24	0,29	0,35
j	Běžná návratnost LuxOpCo	[4 – 6] % × g	16,8	20,2	23,5	27,2	31,6	36,6
k	Odhadovaný zbytkový zisk splatný společnosti LuxSCS	h – i – j	318,3	499,1	596,2	714,3	855,8	1 024,0
l	Účinná sazba poplatků (jako % z výnosů)	k/a	10,1 %	11,6 %	11,8 %	11,9 %	12,1 %	12,3 %

2.2.4.5. ***Srovnání obou ujednání o převodních cenách***

(152) Zpráva o převodních cenách, shrnující analýzy stanovení převodních cen licenční smlouvy pomocí metody CUP a metody rozdělení zbytkového zisku, obsahovala názor, že výsledky se sbližují, a naznačila, že obvyklé tržní rozpětí sazby poplatků placených podle této smlouvy společností LuxOpCo společnosti LuxSCS činí 10,1 % až 12,3 % tržeb společnosti LuxOpCo.

([115]) Zpráva o převodních cenách, s. 31.
([116]) Zpráva o převodních cenách, s. 31.
([117]) Zpráva o převodních cenách, s. 32.

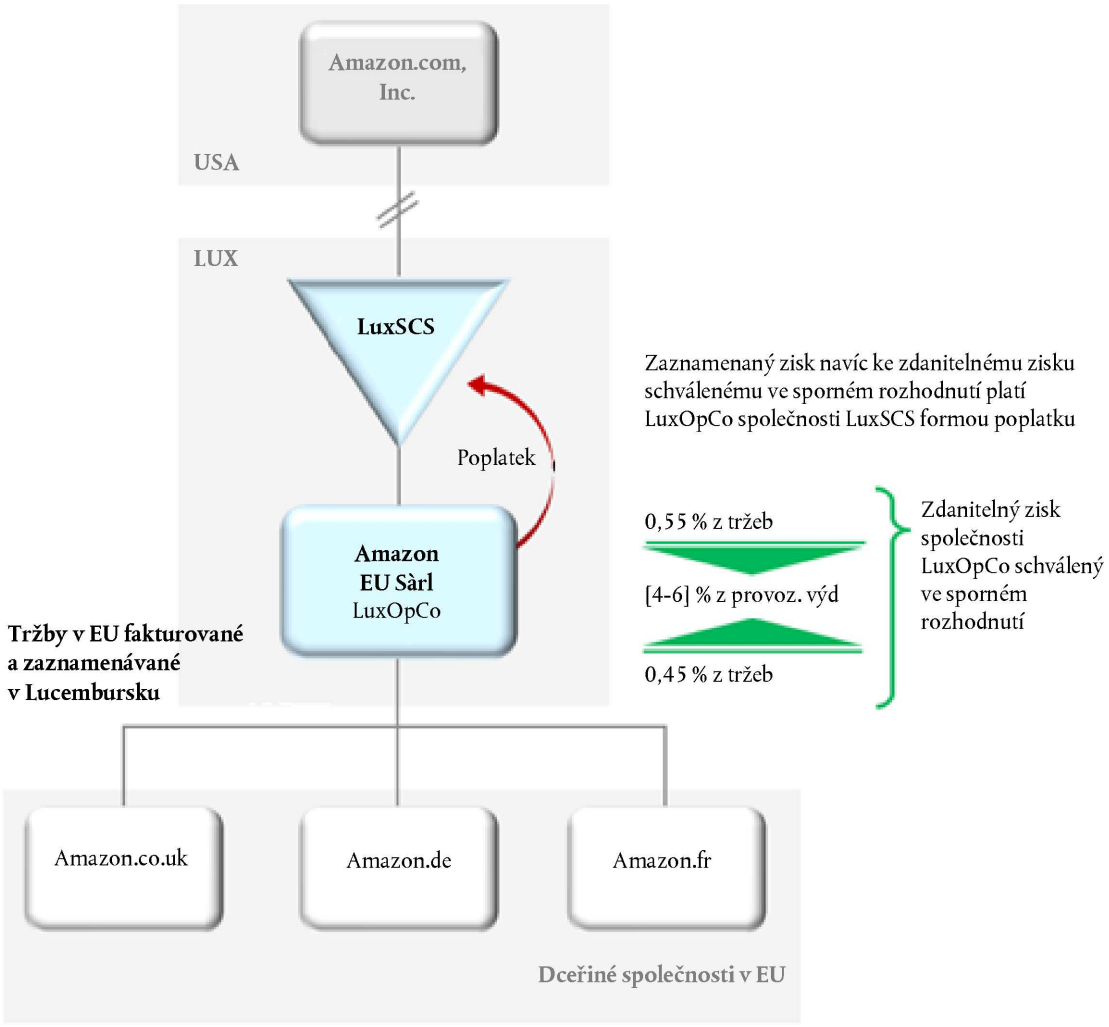
(153) Zpráva o převodních cenách následně vyvodila, že *„zatímco je rozumné vyvodit, že sazba poplatků vybraná z rozmezí sazeb poplatků, které vyplynulo z obou těchto metod, by byla v souladu se zásadou obvyklých tržních podmínek, menší rozdíly mohou být v přesných budoucích nehmotných aktivech převedených podle smlouvy [A], které by představovaly mírné rozdíly ve výsledcích podle těchto dvou metod. […] je rozumné vyvodit […], že analýza rozdělení zbytkového zisku s nižší pravděpodobností přinese neobjektivní odhady a na základě toho ji lze pokládat za spolehlivější posouzení obvyklé tržní sazby poplatků.“* ([118])

2.2.5. DŮSLEDKY SPORNÉHO DAŇOVÉHO ROZHODNUTÍ

(154) Sporným daňovým rozhodnutím potvrdila lucemburská daňová správa obsah dopisů společnosti Amazon ze dne 23. a 31. října 2003. Zejména uznala, že ujednání o převodních cenách pro účely určení výše ročních poplatků, které má společnost LuxOpCo platit společnosti LuxSCS podle licenční smlouvy, jež naopak určila roční zdanitelné příjmy společnosti LuxOpCo v Lucembursku, je v souladu se zásadou obvyklých tržních podmínek. Toto ujednání je shrnuto na obrázku 2:

Obrázek 2

Struktura evropských subjektů společnosti Amazon v letech 2006–2014, včetně ujednání o poplatcích



([118]) Zpráva o převodních cenách, s. 34.

(155) Na základě sporného daňového rozhodnutí určila společnost LuxOpCo během příslušného období svou povinnost odvádět v Lucembursku roční daň z příjmu právnických osob pro účely podání ročního daňového přiznání. Společnost LuxSCS a její partneři se sídlem v USA se o sporné daňové rozhodnutí opírali i v tom, že potvrzuje, že ani společnost LuxSCS, ani její partneři nemusí platit lucemburskou daň z příjmu právnických osob, místní obchodní daň nebo v případě jejích partnerů daň z podílu ve společnosti LuxSCS ([119]).

(156) Tabulka 2 ukazuje důsledky sporného daňového rozhodnutí pro výpočet zdanitelného základu společnosti LuxOpCo v Lucembursku a výše platby poplatků (licenčního poplatku) společnosti LuxSCS od roku 2006. Komise připomíná, že společnost LuxOpCo působí jako mateřská společnost daňové jednotky, kterou tvoří společnosti ASE a AMEU, a že se v souladu s tím s těmito společnostmi zachází pro účely lucemburské daně jako s jediným plátcem daně. Proto byla tabulka 2 vypracována na konsolidovaném základě a následující části tohoto rozhodnutí nerozlišují od sebe společnosti LuxOpCo, ASE a AMEU.

Tabulka 2

Výpočet zdanitelného základu a plateb poplatků společnosti LuxOpCo v letech 2006–2013

(v milionech EUR)

Lucemburská daňová jednotka	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Výnosy celkem	1 979,4	3 545,7	4 298,6	5 605,4	7 628,8	10 086,3	13 312,1	[15 000 – 15 500]
Čisté COGS	1 610,8	2 828,3	3 406,1	4 421,6	6 084,4	8 078,0	10 486,6	[11 500 – 12 000]
Provozní výdaje celkem	262,5	476,8	530,0	637,6	918,3	1 461,7	2 252,9	[3 000 – 3 500]
Z toho								
Výdaje použitelné na přirážku	*262,5*	*439,9*	*493,6*	*597,0*	*801,9*	*1 313,1*	*2 041,7*	*[2 500 – 3 000]*
Z toho								
LuxOpCo - provoz. výdaje	*78,6*	*162,6*	*203,6*	*258,4*	*317,7*	*483,1*	*662,7*	*[800 – 900]*
LuxOpCo - ve skupině	*183,8*	*277,3*	*290,0*	*338,6*	*484,1*	*830,1*	*1 379,0*	*[1 500 – 2 000]*
Výdaje vyloučené z přirážky (vedení a RSU)	*0,0*	*36,9*	*36,4*	*40,6*	*116,4*	*148,5*	*211,2*	*[200 – 300]*
Výsledný provozní zisk	106,1	240,5	362,6	546,2	626,1	546,6	572,7	[600 – 700]
Odhadovaná celková návratnost pro lucemburkskou daňovou jednotku při [4–6] % upravených provoz. výd.	11,8	19,8	22,2	26,9	36,1	59,1	91,9	[100 – 200]
Analýza stropu / dolní meze								
Strop zisku (0,55 % výnosů)	10,9	19,5	23,6	30,8	42,0	55,5	73,2	[80 – 90]
Dolní mez zisku (0,45 % výnosů)	8,9	16,0	19,3	25,2	34,3	45,4	59,9	[60 – 70]
Lucemburský konsolidovaný zisk – na strop / dolní mez a návratnost	**10,9**	**19,5**	**22,2**	**26,9**	**36,1**	**55,5**	**73,2**	**[80 – 90]**
Platba poplatku (Lucemburská daňová jednotka pro LuxSCS)	**95,2**	**221,0**	**340,4**	**519,3**	**590,0**	**491,1**	**499,4**	**[500 – 600]**

([119]) Vzhledem k tomu, že je v Lucembursku se společností LuxSCS zacházeno jako s daňově transparentním subjektem, nejsou brány v potaz její zdanitelné příjmy v Lucembursku, ale zdanitelné příjmy jejích partnerů v USA. Kromě toho s účinností ode dne 1. ledna 2004 neuložilo Lucembursko u nehmotného majetku žádnou srážkovou daň z plateb poplatků příjemcům, kteří nejsou rezidenty. V souladu s tím nevybírá Lucembursko ze zisků společnosti LuxSCS žádné daně. Naopak, jelikož USA nepovažují společnost LuxSCS za daňově transparentní, ale spíše za samostatný právnický subjekt se sídlem v Lucembursku, může být zdanění jejích partnerů v USA odloženo na neurčito, pokud se žádný ze zisků této společnosti nevrátí do USA. Odlišné daňové zacházení se společností LuxSCS v Lucembursku (daňově transparentní) a v USA (daňově netransparentní) vyplývá tudíž z tzv. hybridního nesouladu, tj. rozdílu mezi lucemburskými a americkými daňovými předpisy týkajícími se kvalifikace subjektu.

(157) Podle výpočtu licenčního poplatku pro společnost LuxSCS ([120]) jsou nákladovou základnou používanou k určení zdanitelného základu společnosti LuxOpCo pro účely lucemburské daně její provozní výdaje a náklady, které vznikly místním sesterským společnostem v EU a které následně uhradila společnost LuxOpCo (v tabulce 2 specifikována jako „LuxOpCo – mezipodnikově“). Náklady na prodané zboží a některé další náklady, označené jako „výdaje vyloučené z přirážky (vedení a RSU)“ v tabulce 2, jsou vyloučeny z výpočtu zdanitelného zisku společnosti LuxOpCo. Druhá uvedená kategorie výdajů zahrnuje následující náklady: i) od roku 2008 poplatky sesterských společností společnosti Amazon.com, Inc. za podpůrné služby ([121]), které nebyly předpokládány v době sporného daňového rozhodnutí; ii) počínaje rokem 2010 účtovala společnost Amazon.com, Inc. společnosti LuxOpCo za akcie poskytnuté jako vyrovnání formou akcií pro zaměstnance společnosti LuxOpCo a zaměstnance některých z jejích přímých a nepřímých evropských dceřiných společností ([122]). Společnost Amazon tvrdí, že tyto poplatky nezměnily funkce a rizika společnosti LuxOpCo.

(158) Výsledkem použití [4–6]% přirážky k součtu provozních výdajů společnosti LuxOpCo a mezipodnikových výdajů je odhadovaná celková návratnost skupiny daňové jednotky. Tento výsledek je následně testován na základě kritérií horní a dolní meze (0,55 % resp. 0,45 % výnosů). V případech, kdy byla odhadovaná celková návratnost vyšší než 0,55 % výnosů (jako v letech 2006, 2007, 2011, 2012 a 2013), bylo použití horní meze rozhodující pro posouzení zdanitelných příjmů společnosti LuxOpCo v Lucembursku, uvedených v tabulce 2 jako „Lucemburský konsolidovaný zisk – podle horní/dolní meze a návratnosti“.

(159) A konečně, aby mohl být stanoven licenční poplatek splatný společnosti LuxSCS, odečítá se lucemburský konsolidovaný zisk (v žádosti o rozhodnutí označený jako návratnost společnosti LuxOpCo) od provozního zisku (v žádosti o rozhodnutí označený jako „provozní zisk v EU“).

2.3. *DOPLŇUJÍCÍ INFORMACE PŘEDLOŽENÉ V PRŮBĚHU FORMÁLNÍHO VYŠETŘOVÁNÍ*

(160) V průběhu vyšetřování poskytla společnost Amazon informace o evropském on-line maloobchodním trhu, o svém obchodním modelu obecně a zejména o svých evropských činnostech, dále o smlouvách o licencích na duševní vlastnictví, které uzavřela s nespřízněnými subjekty, a o své nové podnikové a daňové struktuře v Lucemburku s účinností od června 2014. Tyto informace jsou doplněním toho, co již bylo představeno v oddílech 2.1 a 2.2.

2.3.1. INFORMACE O EVROPSKÉM ON-LINE MALOOBCHODNÍM TRHU

(161) Evropský on-line maloobchodní trh byl předmětem zprávy, kterou na základě pověření společností Amazon vypracoval [poradce 3], poradenská společnost, a která obsahuje analýzu ekonomických trendů odvětví elektronického obchodování v Evropě (dále jen „zpráva [poradce 3]“) ([123]). Zpráva [poradce 3] popisuje „on-line maloobchod“ jako on-line prodej fyzického zboží maloobchodníky prodávajícími on-line, tj. provozovateli, kteří nakupují zboží, skladují ho ve svých skladech a prodávají ho on-line ([124]).

(162) Podle této zprávy se činnosti maloobchodníků prodávajících on-line podobají více činnostem fyzických maloobchodníků než činnostem poskytovatelů digitálních služeb ([125]). Hlavní rozdíl mezi fyzickými maloobchodníky a maloobchodníky prodávajícími on-line spočívá v kanálu, který využívají k distribuci produktů ([126]). Studie též

([120]) Viz vysvětlení v 127. bodě odůvodnění.
([121]) Tyto podpůrné služby zahrnovaly mimo jiné podporu v oblasti všeobecné administrativy, podnikových vztahů a vztahů s veřejností, účetnictví a auditu, tvorby rozpočtu, daní a práva, jakož i odborné přípravy a rozvoje zaměstnanců.
([122]) Podání společnosti Amazon ze dne 21. srpna 2015, s. 7–8.
([123]) Zpráva [poradce 3]: „Elektronické obchodování v Evropě v letech 2006 až 2013: dynamika a ekonomika“, 11. května 2017. Viz strana 7: „*On-line maloobchod je segment odvětví elektronického obchodování. On-line maloobchod se soustřeďuje na on-line prodej fyzického zboží maloobchodníky prodávajícími on-line, tj. provozovateli, kteří nakupují zboží, skladují ho ve svých skladech a prodávají toto zboží on-line.*“
([124]) Zpráva [poradce 3], 11. května 2017, preambule, s. 7.
([125]) Zpráva [poradce 3], 11. května 2017, body 18 a 67, s. 8 a s. 30.
([126]) Zpráva [poradce 3], bod 18. Viz vysvětlení v bodě 20 zprávy [poradce 3], „*[h]lavní rozdíl mezi tradičními maloobchodníky a maloobchodníky prodávajícími on-line spočívá v kanálu, který využívají k distribuci produktů: Maloobchodníci prodávající on-line prodávají své výrobky prostřednictvím webové stránky a dodávají ho zákazníkům pomocí pokročilých informačních systémů a složité logistické infrastruktury bez kamenných prodejen. Jejich nákladová struktura odráží investice do informačních technologií a do přepravní a logistické infrastruktury a technologie. Tradiční fyzičtí maloobchodníci distribuují své výrobky v prodejnách a nesou náklady na pronájem kamenných prodejen, které maloobchodníci prodávající on-line nemají*“.

naznačuje, že maloobchodníci prodávající on-line jsou ze strukturálního hlediska méně ziskoví než poskytovatelé digitálních služeb, jelikož maloobchodníci prodávající on-line mají zásadně proměnlivou nákladovou základnu. Struktura nákladů poskytovatelů digitálních služeb je stálejší než struktura nákladů maloobchodníků a umožňuje úspory z rozsahu a vyšší marže, jakmile společnost dosáhne kritické velikosti ([127]). V případě maloobchodníků, ať už fyzických nebo prodávajících on-line, je dopad úspor z rozsahu na ziskovost omezený, neboť valná většina nákladů je proměnlivá. Změny v nákladech na prodané zboží, slevy a logistické náklady, které představují velkou část celkových nákladů, jsou výrazně spojeny s objemy obchodu ([128]). Tento faktor způsobuje společně s intenzivní hospodářskou soutěží, která je pro odvětví on-line maloobchodu charakteristická, záporné průměrné EBIT marže na evropském on-line maloobchodním trhu. V období 2006–2013 činil poměr průměrné EBIT marže a tržeb -0,5 %.

(163) Analýza dynamiky trhu v pěti nejlidnatějších zemích v Evropě, uvedená ve zprávě [poradce 3], ([129]) poukazuje na to, že „*segment on-line maloobchodu zažil v letech 2006 až 2013 výrazný růst a probíhala v něm intenzivní hospodářská soutěž.*“ ([130]) Zejména „*[i]ntenzita hospodářské soutěže si vyžádala značné investice maloobchodníků prodávajících on-line, aby zachovali růst v tomto segmentu trhu a udrželi krok s konkurencí, a tak se marže dostaly pod tlak, ne-li do záporných čísel. Maloobchodníci prodávající on-line byli ochotni obětovat krátkodobou ziskovost v naději, že uskutečněné investice přinesou v dlouhodobém horizontu zisk*“ ([131]). Ve zprávě se závěrem uvádí, že pro úspěch na evropských konkurenčních maloobchodních trzích je nezbytné zohlednit konkrétní místní charakteristiky těchto trhů ([132]).

2.3.2. INFORMACE O OBCHODNÍM MODELU SPOLEČNOSTI AMAZON

2.3.2.1. ***„Tři pilíře“ maloobchodního modelu společnosti Amazon***

(164) Podle společnosti Amazon ([133]) jsou klíčovými hnacími silami její maloobchodní činnosti výběr (nabídky výrobků/zboží ([134])), cena a pohodlí (snadné používání, rychlé a spolehlivé vyřízení, správně načasovaný zákaznický servis, funkčně bohatě vybavený a směrodatný obsah, jakož i bezpečné prostředí pro transakce) ([135]), přičemž výběr je na prvním místě, následuje cena a poté pohodlí ([136]). Tyto tři klíčové hnací síly označuje společnost Amazon jako „tři pilíře“ ([137]) a jedná se o tradiční maloobchodní cíle ([138]). Podle společnosti Amazon je realizace těchto tří pilířů rozhodující a vyžaduje jedinečnost a inovace v nabídce výrobků, technologiích, linii podnikání, geografii atd. ([139]) v závislosti hlavně na lidském zásahu. Tyto tři pilíře se musí přizpůsobit každému místnímu trhu, na němž společnost Amazon působí ([140]).

([127]) Zpráva [poradce 3], 11. května 2017, body 24–25, s. 11.
([128]) Zpráva [poradce 3], 11. května 2017, bod 29, s. 13.
([129]) Zpráva naznačuje, že by to bylo Spojené království, Německo, Francie, Španělsko a Itálie.
([130]) Zpráva [poradce 3], 11. května 2017, bod 11, s. 5
([131]) Zpráva [poradce 3], 11. května 2017, bod 12, s. 5.
([132]) Zpráva [poradce 3], 11. května 2017, bod 77, s. 33–34.
([133]) Viz výroční zpráva společnosti Amazon.com Inc. za rok 2016, s. 3. „*Sloužíme spotřebitelům prostřednictvím našich maloobchodních webových stránek a zaměřujeme se na výběr, cenu a pohodlí.*“
([134]) Společnost Amazon nabízí široký výběr spotřebního a trvanlivého zboží, které zahrnuje elektroniku a obecné zboží, jakož i mediální produkty dostupné ve fyzickém i digitálním formátu, např. knihy, hudbu, video, hry a software; výroční zpráva společnosti Amazon.com, Inc. za rok 2016, s. 68.
([135]) Pohodlí se opírá o nepřetržité inovace ve vývoji softwaru, prodeje zboží a řízení; viz výroční zpráva společnosti Amazon.com, Inc., s. 4. Jak dále potvrdila prohlášení zaměstnanců společnosti Amazon, viz e-mail [senior viceprezidenta pro řízení výrobků – maloobchod, Amazon Corporate LLC, USA], ze dne 16. června 2008: písemná výpověď [viceprezidenta pro mezinárodní maloobchod, Amazon Corporate LLC, USA, bývalého ředitele evropského maloobchodu, odpovědného za všechny maloobchodní operace v Evropě, LuxOpCo, Lucembursko] – příloha 25: „*Musíme se i nadále soustřeďovat na základy maloobchodu: snižování COGS, podporu zásobování nejrychlejší cestou, rozšiřování kategorií, rozšiřování výběru v rámci kategorií*“ a konečné přepisy společnosti Amazon: [viceprezident pro mezinárodní prodej, Amazon Corporate LLC, USA, bývalý ředitel evropských činností třetích stran (např. Marketplace), LucOpCo, Lucembursko], 4. listopadu 2014, body 826:17–18: „*Víte, na konci dne jsme velmi fyzickým podnikem.*“
([136]) Konečné přepisy společnosti Amazon: [viceprezident pro mezinárodní maloobchod, Amazon Corporate LLC, USA, bývalý ředitel evropského maloobchodu, odpovědný za všechny maloobchodní operace v Evropě, LuxOpCo, Lucembursko] – 3. listopadu 2014, body 427:18–23.
([137]) Konečné přepisy společnosti Amazon: [senior viceprezident pro řízení výrobků – maloobchod, Amazon Corporate LLC, USA], 4. listopadu 2014, bod 588:25, body 589:1–4.
([138]) Informace společnosti Amazon po soudním řízení, s. 18, bod 35 a konečné přepisy společnosti Amazon: [viceprezident pro mezinárodní maloobchod, Amazon Corporate LLC, USA, bývalý ředitel evropského maloobchodu, odpovědný za všechny maloobchodní operace v Evropě, LuxOpCo, Lucembursko] – 3. listopadu 2014, body 427:18–23, konečné přepisy společnosti Amazon: [viceprezident pro mezinárodní maloobchod, Amazon Corporate LLC, USA, bývalý ředitel evropského maloobchodu, odpovědný za všechny maloobchodní operace v Evropě, LuxOpCo, Lucembursko] – 3. listopadu 2014, body 427:18–23.
([139]) Informace společnosti Amazon po soudním řízení, s. 19, bod 39–41.
([140]) Informace společnosti Amazon po soudním řízení, s. 28, bod 71.

(165) Výběr: Podle společnosti Amazon je výběr jednou z klíčových hnacích sil jejího úspěchu. Zaměstnanci společnosti Amazon ho definují jako postup, při němž je zákazníkům nabízeno všechno, co si mohou chtít koupit, což vyžaduje zjištění toho, jaký mají zákazníci vkus a nákupní preference na daném trhu, nábor příslušných dodavatelů a zajištění dostupnosti výrobků na skladě ([141]). Podle společnosti Amazon existuje těsná vzájemná souvislost mezi výběrem a výnosem ([142]). Společnost Amazon usiluje o co nejširší možný výběr a soustavný růst počtu nabízených výrobků ([143]). Svůj výběr nepřetržitě rozšiřuje, protože platí, že čím širší výběr je, tím lepší je zkušenost zákazníků ([144]).

(166) Jelikož preference jsou místní a preference v oblasti kategorií a prodejců se liší podle geografie ([145]), je výběr také místní, jelikož vkus a kultura jsou z místního hlediska různé ([146]). To lze pozorovat na srovnání nejprodávanějších výrobků společnosti Amazon, které jsou v každé zemi jiné ([147]). Cílem a hlavní odpovědností na úrovni země je vybudovat podnikání, které bude zaměřené především na fyzický maloobchod, a vytvořit relevantní výběr pro zákazníka ([148]). Tvorba takového relevantního výběru probíhá prostřednictvím osobního jednání (lidí s lidmi) ([149]).

(167) V rámci společnosti Amazon se výběr vytváří třemi způsoby: i) akvizicí společností, ii) partnerstvími s dodavateli a iii) programy pro třetí strany, např. Marketplace. Například společnost Amazon začala v USA obchodovat s nářadím tím, že získala již existující společnost prodávající nářadí, aby měla přístup ke stávajícím odběratelským vztahům a k výběru, o který chtěla společnost rozšířit svůj maloobchod ([150]). Partnerství s dodavateli vyžaduje specifické tržní know-how a budování důvěry s dodavateli ([151]). Jakmile je s dodavatelem navázáno partnerství, musí místní manažeři prodeje tento vztah udržovat a musí při tom dodržovat podmínky dodavatelů a znát místní trh. Marketplace společnosti Amazon nabízí jiným maloobchodníkům k využití svou platformu pro elektronické obchodování, i když jsou jejími přímými konkurenty. Vytvořila technický zákaznický servis (dále jen „zákaznický servis"), který je kontaktním místem pro technické otázky prodávajících na platformě Marketplace

([141]) Součástí výběru je i vhodné příslušenství. Nabídka správného příslušenství je pro společnost Amazon velmi důležitá zejména z toho důvodu, že pak může dosáhnout pozitivní marže při prodeji elektronického zboží. Viz písemná výpověď [viceprezidenta a ředitele pro Německo, Amazon Deutschland Services GmbH, Mnichov, Německo], 13. června 2014, s. 200, body 2–25, s. 201, body 1–7: „*Podle mě je pro úspěšného maloobchodníka s elektronikou obecně životně důležité prodávat s přístrojem příslušenství, a to z jednoho prostého důvodu: z přístroje máte nízkou nebo žádnou marži a u příslušenství máte vyšší marži. Výjimkou je několik takových, kterým se podařilo dosáhnout na přístrojích vysoké marže. Ale obvykle se vydělává na příslušenství, a to je rozhodující.*" Sladění výrobku s vhodným výběrem odpovídajícího příslušenství nelze provádět výhradně podle algoritmu, ale vyžaduje (místní) lidský zásah, viz písemná výpověď [viceprezidenta a ředitele pro Německo, Amazon Deutschland Services GmbH, Mnichov, Německo], 13. června 2014, s. 201, s. 203, body 8–11, body 9–17, s. 204, body 3–14: […].

([142]) Viz písemná výpověď [viceprezidenta a ředitele pro Německo, Amazon Deutschland Services GmbH, Mnichov, Německo], 13. června 2014, s. 21, body 11–12: „*Potřebujete něco, co můžete prodávat, ne?*", viz též konečné přepisy společnosti Amazon: [viceprezident pro evropský maloobchod, odpovědný za všechny maloobchodní operace v Evropě, LuxOpCo, Lucembursko, bývalý ředitel pro Francii, Amazon.fr SAS, Clichy, Francie], 5. listopadu 2014, body 918: 10–18: „*Člověk by řekl, že pokud nemáte výrobek, nemůžete ho prodávat. […] Čím více rozšíříte výběr, tím více se zvýší vaše schopnost vytvářet zisky.*"

([143]) Informace společnosti Amazon po soudním řízení, s. 18, bod 36.

([144]) Konečné přepisy společnosti Amazon: [viceprezident pro mezinárodní maloobchod, Amazon Corporate LLC, USA, bývalý ředitel evropského maloobchodu, odpovědný za všechny maloobchodní operace v Evropě, LuxOpCo, Lucembursko] – 3. listopadu 2014, body 420:3-4.

([145]) Informace společnosti Amazon po soudním řízení, s. 30, bod 78.

([146]) Písemná výpověď [viceprezidenta a ředitele pro Německo, Amazon Deutschland Services GmbH, Mnichov, Německo], 13. června 2014, s. 42, body 15–20:

([147]) Písemná výpověď [viceprezidenta a zemského ředitele pro Německo, Amazon Deutschland Services GmbH, Mnichov, Německo], 13. června 2014, s. 73, body 20–25, s. 74, body 2–6. Vysokou důležitost lokalizace potvrdili ve svých prohlášeních zaměstnanci společnosti Amazon: Písemná výpověď [viceprezidenta a ředitele pro Německo, Amazon Deutschland Services GmbH, Mnichov, Německo], 13. června 2014, s. 95, body 5–6: „*Maloobchod je velmi místní záležitost, […]*"; konečné přepisy společnosti Amazon: [viceprezident pro evropský maloobchod, odpovědný za všechny maloobchodní operace v Evropě, LuxOpCo, Lucembursko, bývalý ředitel pro Francii, Amazon.fr SAS, Clichy, Francie], 5. listopadu 2014, body 909:10–17; „*[…] je důležité, abychom pochopili, co se prodává někde jinde; to je to, co místní zákazník potřebuje a chce.*"

([148]) Písemná výpověď [viceprezidenta a ředitele pro Německo, Amazon Deutschland Services GmbH, Mnichov, Německo], 13. června 2014, s. 43, body 19–21: Konečné přepisy společnosti Amazon: [viceprezident a ředitel pro Německo, Amazon Deutschland Services GmbH, Mnichov, Německo], 5. listopadu 2014, bod 961: 17–23:

([149]) Písemná výpověď [viceprezidenta a ředitele pro Německo, Amazon Deutschland Services GmbH, Mnichov, Německo], 13. června 2014, s. 25, body 19–20:

([150]) Konečné přepisy společnosti Amazon: [viceprezident pro mezinárodní prodej, Amazon Corporate LLC, USA, bývalý ředitel evropských činností třetích stran (např. Marketplace), LucOpCo, Lucembursko], 4. listopadu 2014, body 761:19–24:

([151]) Konečné přepisy společnosti Amazon: [viceprezident pro mezinárodní prodej, Amazon Corporate LLC, USA, bývalý ředitel evropských činností třetích stran (např. Marketplace), LucOpCo, Lucembursko], 4. listopadu 2014, bod 762:1–7, bod 763: 9–10; písemná výpověď [viceprezidenta pro mezinárodní prodej, Amazon Corporate LLC, USA, bývalého ředitele evropských činností třetích stran (např. Marketplace), LuxOpCo, Lucembursko], 17. ledna 2013, s. 23, body 23–25, s. 24 body 1–7: […].

poté, co vstoupí na webové stránky společnosti Amazon. Vyvinula též svou technologii, aby se potenciální prodejci mohli na Marketplace přihlašovat sami, a do období let 2010–2012 význam samoobslužného přihlašování na její platformu Marketplace vzrostl ([152]).

(168) Cena: Podle společnosti Amazon je druhou nejdůležitější obchodní hnací silou cena. Společnost Amazon se snaží udržet ceny co nejníže ([153]). Zatímco do roku 2009 používala převážně manuální tvorbu cen ([154]), od tohoto roku jsou ceny stanovovány podle algoritmu pro tvorbu cen.

(169) Pohodlí: Podle společnosti Amazon je třetí obchodní hnací silou pohodlí. Pohodlí sestává z několika cílů zaměřených na umožňování a zlepšování zkušeností zákazníků, např. i) pomoc zákazníkům nalézt to, co hledají, a současně zajistit úplné informace o výrobcích pro zákazníka a ii) co nejrychlejší a nejpřesnější dodávky koupených výrobků ([155]).

2.3.2.2. ***On-line marketingová činnost***

(170) Navíc k výběru, ceně a pohodlí je klíčovou hnací silou ke zvýšení návštěvnosti webových stránek společnosti Amazon a zvýšení maloobchodních tržeb její on-line marketingová činnost ([156]).

(171) Před rokem 2003 spolupracovala společnost Amazon s mezinárodními reklamními agenturami, které její marketingovou činnost podporovaly. To se změnilo v roce 2003, kdy začala s vlastní on-line marketingovou činností. Jedním z jejích hlavních marketingových nástrojů je její „partnerský program" ([157]), který je klíčovou iniciativou podporující návštěvnost ([158]). Partnerský program vytvořila proto, aby uzavřela marketingovou činnost s tzv. „partnerskými webovými stránkami", které propagují ji nebo její výrobky a návštěvníky internetu přesměrovávají na její webové stránky ([159]).

(172) Jakmile byla vyvinuta technologie pro partnerský program, musela proběhnout její integrace s místními partnerskými webovými stránkami v jednotlivých zemích. V důsledku toho lze partnerský program provádět pouze na místní úrovni ([160]). Z tohoto důvodu byl tým společnosti Amazon pro partnerský program rozdělen na „softwarový tým" a „náborový tým" (tj. tým pro rozvoj podnikání). Zatímco softwarový tým sídlil pouze v Seattlu, náborové týmy byly rozesety po jednotlivých zemích, kde společnost Amazon provozovala webovou stránku ([161]), např. v Německu, Spojeném království a Japonsku ([162]).

([152]) Konečné přepisy společnosti Amazon: [viceprezident pro mezinárodní prodej, Amazon Corporate LLC, USA, bývalý ředitel evropských činností třetích stran (např. Marketplace), LucOpCo, Lucembursko], 4. listopadu 2014, body 800: 19–23:

([153]) Informace společnosti Amazon po soudním řízení, s. 19, bod 38.

([154]) Informace společnosti Amazon po soudním řízení, s. 61, bod 182: Do roku 2005 byla technologie společnosti Amazon pro tvorbu cen vzhledem k obchodní potřebě společnosti Amazon mít konkurenceschopné ceny nedostatečná a byla výrazně závislá na manuálních zásazích.

([155]) Informace společnosti Amazon po soudním řízení, s. 18–19, bod 37.

([156]) Konečné přepisy společnosti Amazon: [senior viceprezident, finanční ředitel, Amazon Corporate LLC, US], 17. listopadu 2014, body 2883: 6–18, s. 78: *„Ano. Je to… Myslím ale, že by se mělo zdůrazňovat, že když děláme marketing, tak dřív v tomto časovém rámci a až donedávna byla největší částí našeho marketingu podpora velmi specifických transakcí se zákazníky. A zvýšení návštěvnosti našich webových stránek by bylo určitě největší částí a děláme to konkrétně tak, že máme partnerský program, používáme i různý on-line marketing, a pokud někdo hledá televizi Samsung, je to pokus dostat ho na naši podrobnou stránku, aby tu transakci zrealizoval. Tak toto se snažíme dělat.*"

([157]) Tento program má pro společnost Amazon nesmírný význam. Konečné přepisy společnosti Amazon: [senior viceprezident pro řízení výrobků – maloobchod, Amazon Corporate LLC, USA, bývalý viceprezident/generální ředitel pro celosvětovou činnost, Amazon Corporate LLC, USA], 14. listopadu 2014, body 2755:1–7: […]. Společnost Amazon vynakládá na tento program značné finanční prostředky, srov. tabulka 7.

([158]) Viz písemná výpověď [viceprezidenta pro mezinárodní prodej, Amazon Corporate LLC, USA, bývalého ředitele evropských činností třetích stran (např. Marketplace), LuxOpCo, Lucembursko], 17. ledna 2013, s. 175, body 1–3. Marketingová organizace byla ústřední funkcí při podpoře návštěvnosti webové stránky společnosti Amazon. Viz též písemná výpověď [viceprezidenta pro mezinárodní prodej, Amazon Corporate LLC, USA, bývalého ředitele evropských činností třetích stran (např. Marketplace), LuxOpCo, Lucembursko], 17. ledna 2013, s. 174: 10–12; písemná výpověď [senior viceprezidenta pro řízení výrobků – maloobchod, Amazon Corporate LLC, USA], 18. září 2014, s. 36: 1–3; konečné přepisy společnosti Amazon, [viceprezident pro evropský maloobchod, odpovědný za všechny maloobchodní operace v Evropě, LuxOpCo, Lucembursko, bývalý ředitel pro Francii, Amazon.fr SAS, Clichy, Francie], 5. listopadu 2014, body 907: 1–2:[…]; a konečné přepisy společnosti Amazon: [viceprezident pro vývoj softwaru technologií, Amazon Web Services, Inc. USA] 7. listopadu 2014, body 1532:7–8: Partnerský program přinesl společnosti Amazon *„[…] slušný příliv zákazníků. […]."*

([159]) Písemná výpověď [viceprezidenta pro mezinárodní prodej, Amazon Corporate LLC, USA, bývalého ředitele evropských činností třetích stran (např. Marketplace), LuxOpCo, Lucembursko], 17. ledna 2013, s. 69: 24–25, s. 70: 1-6:

([160]) Písemná výpověď [senior viceprezidenta pro řízení výrobků – maloobchod, Amazon Corporate LLC, USA], 18. září 2014, s. 117, bod 6–12: […].

([161]) Písemná výpověď [senior viceprezidenta pro řízení výrobků – maloobchod, Amazon Corporate LLC, USA], 18. září 2014, s. 73, bod 25, s. 74, body 1–7.

([162]) Písemná výpověď [senior viceprezidenta pro řízení výrobků – maloobchod, Amazon Corporate LLC, USA], 18. září 2014, s. 182, body 1–4.

(173) Výběr nejrelevantnějších místních partnerských webových stránek (webových stránek, které dělají reklamu výrobkům společnosti Amazon) pro partnerský program, které by následně zvýšily návštěvnost webových stránek společnosti Amazon, vyžaduje know-how místního trhu ([163]). Z tohoto důvodu vytvářejí síť partnerských webových stránek místní týmy Amazon. Součástí toho je nábor místních webových stránek (včetně webových stránek v EU), stanovení partnerského poplatku a kontrola případů podvodu. Tento proces začíná u velkých hráčů, jako je Google, a pokračuje až k specializovaným webovým stránkám s malým počtem návštěvníků. Všechny smlouvy jsou sjednávány místně, protože pro účely optimalizace vyhledávačů, dokonce i u globálních webových stránek, jako je Google, je nutné zohlednit místní podmínky ([164]).

2.3.2.3. ***Technologie***

(174) Společnost Amazon se popisuje jako technologická společnost, která „*k maloobchodu přistupuje jako k inženýrskému problému*“ ([165]). Technologie je tudíž důležitou součástí činnosti společnosti Amazon. Díky ní může poskytovat konkurenceschopné ceny, konkrétním spotřebitelům nabízet cílené návrhy výrobků, zpracovávat platby, řídit zásoby a zasílat výrobky zákazníkům. Technologie je nezbytná i jako podpora rozsahu činnosti, jelikož obchodní strategie společnosti Amazon se opírá o neustálou expanzi ([166]).

(175) Technologie společnosti Amazon není statická, ale je neustále rozvíjena a vylepšována. Pokud by společnost Amazon svou technologii neaktualizovala a neudržovala, nebyla by schopna poskytovat „*komplexní zkušenosti s elektronickým obchodováním, které posilují její obchodní úspěch*“ ([167]). Navíc pro udržení a zlepšení stávající technologie tým Amazonu vyvíjí software, který podporuje nové funkce přidané v průběhu let ([168]). Jak uvedla společnost Amazon, je to zásadní pro její obchodní činnost, neboť „*[…] neustálý vývoj softwaru a inovace jsou nepostradatelné pro to, aby se zabránilo zastarání technologie společnosti Amazon a neúspěchu jejích obchodních operací*“ ([169]). Amazon se snaží být ve svých operacích spolehlivý, dostupný, rychlý a flexibilní ([170]).

(176) Společnost se opírá o softwarovou i hardwarovou technologii ([171]). Základem její softwarové infrastruktury je tzv. architektura orientovaná na služby“, což je v zásadě soubor funkcí („služeb“) v softwaru, které jsou schopny spolu komunikovat. Jednotlivé služby architektury společnosti Amazon orientované na služby pracují společně na tom, aby poskytovaly různé typy maloobchodní funkčnosti, a to jak v interních procesech, tak vůči zákazníkům ([172]). To zajišťuje mimo jiné snadnější údržbu jednotlivých komponent softwaru a vyšší míru inovací.

([163]) Písemná výpověď [viceprezidenta a ředitele pro Německo, Amazon Deutschland Services GmbH, Mnichov, Německo], 13. června 2014, s. 105, bod 25, s. 106, body 1–15: […], písemná výpověď [viceprezidenta a ředitele pro Německo, Amazon Deutschland Services GmbH, Mnichov, Německo], 13. června 2014, s. 107, body 2–5: […].

([164]) Písemná výpověď [viceprezidenta a ředitele pro Německo, Amazon Deutschland Services GmbH, Mnichov, Německo], 13. června 2014, s. 102, body 4–14: Viz též písemná výpověď [senior viceprezidenta pro řízení výrobků – maloobchod, Amazon Corporate LLC, USA], 18. září 2014, s. 41, bod 22–25: […].

([165]) Podání společnosti Amazon ze dne 22. července 2016, s. 1.

([166]) Podání společnosti Amazon ze dne 22. července 2016, s názvem „Amazon's Technology-Centric E-tailing-Business“, s. 4. Společnost Amazon nabízí následující příklad: „*Pro ilustraci má velmi velký maloobchodník s kamennými prodejnami na prodej asi desítky tisíc výrobků: naopak evropské webové stránky společnosti Amazon nabízely v roce 2005 na prodej téměř 3,7 milionu různých výrobků a v roce 2013 zhruba [20–30] milionů. Velmi úspěšný maloobchodník s kamennými prodejnami každý rok možná zpracuje desítky tisíc transakcí: v roce 2006 zpracovaly evropské webové stránky společnosti Amazon téměř 71 milionů různých objednávek a toto číslo se zvýšilo na více než [1–1,5] miliardy v roce 2013. Nebylo by jednoduše možné zaměstnat dostatečný počet osob, které by například určily cenu milionů jedinečných výrobků – natož aby rozhodovaly o tom, jak velké zásoby těchto výrobků by měly být na skladě nebo aby zpracovávaly individuálně objednávku každého zákazníka.*“

([167]) Podání společnosti Amazon ze dne 22. července 2016, s názvem „Amazon's Technology-Centric E-tailing-Business“, s. 4.

([168]) Podání společnosti Amazon ze dne 22. července 2016, s názvem „Amazon's Technology-Centric E-tailing-Business“, s. 3. Je poskytnut následující příklad: „*Zatímco od úplně prvních dnů činnosti společnosti Amazon byla poskytnuta určitá funkce, jako je například funkce určování totožnosti, díky níž se zákazníci mohou přihlásit na webovou stránku, nebo služba řízení výrobků, která spravuje katalog všech výrobků prodávaných na stránkách společnosti Amazon, základní technologie byla v průběhu let zcela (a průběžně) přepsána. […] technologie pro určování totožnosti, kterou společnost Amazon používala v roce 2010, měla jen málo společného s technologií pro určování totožnosti, která byla používána před rokem 2005. S cílem přizpůsobit technologii vývoji rozsahu činností společnosti Amazon byla služba z roku 2005 zrušena a přepracována jako řada menších, ovládatelnějších služeb, které společně poskytují funkci určování totožnosti.*“

([169]) Podání společnosti Amazon ze dne 22. července 2016, s názvem „Amazon's Technology-Centric E-tailing-Business“, s. 4.

([170]) Podání společnosti Amazon ze dne 22. července 2016, s názvem „Amazon's Technology-Centric E-tailing-Business“, s. 1.

([171]) Hardwarové technologie jsou fyzické přístroje, zejména servery.

([172]) Podání společnosti Amazon ze dne 22. července 2016, s názvem „Amazon's Technology-Centric E-tailing-Business“, s. 2–3.

(177) Hlavní součásti softwarové technologie společnosti Amazon jsou popsány níže:

a) Softwarová platforma: softwarový kód vyvinutý společností Amazon pro provoz jejích webových stránek se skládá ze složitých softwarových nástrojů, které ovládají různé prvky webových stránek, jako je vyhledávání a navigace, zpracování objednávek a personalizace. Softwarové nástroje, které jsou základem platformy, tvoří integrovaný systém, který je nepřetržitě vylepšován, posilován a upravován. Hlavní prvky zahrnují operační rychlost, rozsah funkcí a flexibilitu v reakci na potřeby uživatelů.

b) Vzhled webové stránky: design vytváří jedinečnou „prezentaci" webové stránky.

c) Katalogový software: katalog se skládá ze všech informací o výrobcích prodávaných společností Amazon na jejích webových stránkách. Katalog společnosti Amazon je pozoruhodný pro svůj rozsah informací o výrobcích, které může získat vznesením dotazu na jiné služby, jako jsou údaje o dostupnosti a ceně.

d) Software funkce vyhledávání a navigace: softwarové nástroje podporující funkce vyhledávání a navigace na webových stránkách umožňují flexibilní a logické uspořádání a roztřídění velkého množství informací obsažených v produktových katalozích. Vývojáři navigace na webových stránkách používají tyto nástroje k uspořádání údajů tak, aby mohly maximalizovat pravděpodobnost, že zákazníci naleznou, co hledají.

e) Logistický software: logistický proces používá software vyvinutý společností Amazon k řízení zásob, dodavatelského řetězce, logistiky a doplňování zásob.

f) Software pro zpracování objednávek: zpracování objednávek používá software vyvinutý společností Amazon k provádění některých funkcí, zejména komunikace se středisky správy objednávek společnosti Amazon k potvrzení dostupnosti výrobků, potvrzení odeslání, odhad data dodání a sdělení požadavků na dárkové balení a jiných preferencí zákazníků.

g) Software zákaznického servisu: představitelé zákaznického servisu používají software vyvinutý společností Amazon ke sledování objednávek zákazníků a k úplné a rychlé reakci na jejich širokou škálu.

h) Software personalizačních funkcí: Společnost Amazon vyvinula a pokračuje ve vývoji softwarových nástrojů, které umožňují, že její databáze mohou uchovávat, uspořádat a vyhledávat velké množství údajů o preferencích a historii nákupů jednotlivých zákazníků. Výsledkem této funkce jsou lepší zkušenosti uživatelů a s vyšší pravděpodobností přinese tato funkce opakované nákupy.

2.3.3. DOPLŇUJÍCÍ INFORMACE O SPOLEČNOSTI LUXOPCO

2.3.3.1. *Organizační struktura společnosti LuxOpCo*

(178) Ve svých podáních ze dne 18. prosince 2015 a 15. ledna 2016 představila společnost Amazon přehled organizační struktury společnosti LuxOpCo na konci roku 2013 s popisem jejích oddělení.

(179) Organizační struktura společnosti LuxOpCo je znázorněna v organigramu na obrázku 3. Počet zaměstnanců (FTE ([173])) pracujících v každém z týmů LuxOpCo je uveden v závorkách. Například tým pro lokalizaci a překlady, který byl následně převeden do [jiné společnosti Amazon] a přejmenován na tým pro vývoj softwaru a překlady, který na konci roku 2013 zaměstnával [60–70] zaměstnanců FTE.

Obrázek 3

Organizační struktura společnosti LuxOpCo ke konci roku 2013

(…)

(180) Podle lucemburské personální politiky, která je součástí Příručky politik a postupů EU ([174]), musí mít všechny pozice s celounijní odpovědností, tj. za více než dvě evropské země, sídlo v Lucembursku, zejména pozice nad určitou úrovní pracovního zařazení. Podle toho musí mít každý z lucemburských provozních subjektů (LuxOpCo, ASE a AMEU) ředitele zaměstnané v Lucembursku a nesmí mít ředitele zaměstnané na jiném místě v Evropě nebo v USA. Zaměstnanci sídlící v Lucembursku odpovědní za maloobchod, činnosti, partnery a funkce ústředí, jako je právo, finance, účetnictví, daně, finance, lidské zdroje, vztahy s veřejností, musí být zaměstnanci společnosti

([173]) Ekvivalent jednoho pracovníka na plný úvazek (FTE) znamená počet hodin, které jeden zaměstnanec odpracoval v rámci plného úvazku.

([174]) Podání společnosti Amazon ze dne 20. ledna 2017, s. 2–4; interní dokument společnosti Amazon: Příručka politik a postupů EU, účinná od 1. května 2006.

LuxOpCo. Společnost ASE zaměstnává viceprezidenta evropského prodeje a všechny zaměstnance věnující se platformě Marketplace, Merchants@ a podnikům Enterprise Solutions (např. manažeři technického zákaznického servisu, manažer pro vztahy s partnery pro podnik Enterprise Solutions). Manažer pro vztahy s partnery pro Enterprise Solutions je pozice pro celou EU se sídlem v Lucembursku. Manažeři technického zákaznického servisu s celounijními povinnostmi sídlí v Lucembursku, zatímco manažeři technického zákaznického servisu, kteří se věnují obchodníkům v jednotlivých zemích, sídlí v dané zemi.

(181) Výše uvedená politika se odráží v rozložení pozic a osob vykonávajících danou práci mezi evropskými subjekty společnosti Amazon, což ilustruje seznam jejích zaměstnanců od roku 1997 ([175]). Její zaměstnanci vykonávající role ředitele nebo viceprezidenta s celounijními povinnostmi jsou zaměstnáni ve společnosti LuxOpCo […] nebo ASE […], zatímco zaměstnanci s prací na nižší úrovni nebo odpovědní pouze za jednu zemi jsou zaměstnáni v místních sesterských společnostech v EU.

2.3.3.2. ***Finanční informace o společnosti LuxOpCo***

(182) Výkazy zisků a ztrát a rozvahy společnosti LuxOpCo předložené v jejích účetních závěrkách za roky 2006–2013 jsou uvedeny v tabulce 3.

Tabulka 3

Finanční informace společnosti LuxOpCo za období 2006–2013

(v milionech EUR)

Výkaz zisků a ztrát společnosti LuxOpCo	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Obrat	n.a.	n.a.	n.a.	n.a.	n.a.	9 130,1	11 892,9	[13 500–14 000]
COGS	n.a.	n.a.	n.a.	n.a.	n.a.	7 078,4	9 171,9	[10 000–10 500]
Čistý obrat	1 930,1	3 426,7	4 031,6	5 191,1	7 042,1	2 051,7	2 721,0	[3 000–3 500]
Osobní náklady	2,2	5,1	7,5	11,4	14,0	23,4	40,7	[60–70]
Úpravy hodnot aktiv	4,0	14,9	16,1	15,9	31,8	81,8	254,4	[200–300]
Jiný provozní zisk	91,3	128,6	211,7	286,6	451,0	724,6	1 183,1	[1 500–2 000]
Z toho								
Poplatek od ASE	*78,6*	*126,1*	*196,2*	*285,6*	*449,8*	*694,3*	*1 072,3*	*[1 500–2 000]*
Poplatek od AMEU		*2,5*	*7,5*	*0,0*	*0,0*	*21,9*	*95,9*	*[100–200]*
Jiné provozní (externí) poplatky	1 979,5	3 546,8	4 188,5	5 416,5	7 418,2	2 647,3	3 726,2	[4 500–5 000]
Z toho								
COGS		2 608,4	3 058,4	3 952,6	5 458,1			
Poplatek hrazený společnosti LuxSCS	*95,2*	*257,9*	*341,4*	*519,3*	*590,0*	*491,1*	*499,4*	*[500–600]*
Výnosové úroky a podobné příjmy	10,9	22,7	29,7	19,2	23,8	65,4	131,1	[40–50]
Nákladové úroky a podobné poplatky	30,4	16,5	35,5	38,3	33,1	60,5	80,0	[70–80]
	(19,5)	6,2	(5,7)	(19,1)	(9,3)	4,9	51,1	[30–40]
Daň ze zisku a podobné poplatky	4,6	(1,6)	6,7	4,2	5,5	8,2	2,2	[0–10]
Hospodářský výsledek za účetní období	11,6	(3,7)	18,8	10,6	14,4	20,4	(68,3)	[20–30]

([175]) Podání společnosti Amazon ze dne 6. března 2017, příloha 28a.

Rozvaha společnosti LuxOpCo	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Aktiva								
Stálá aktiva	190	209	275	304	547	915	1 361	[1 500 – 2 000]
Nehmotná stálá aktiva	0	0	0	0	0	2	121	[100 – 200]
Hmotná stálá aktiva	6	5	1	1	3	5	8	[0-10]
Finanční stálá aktiva	184	203	274	303	544	908	1 232	[1 500-2 000]
Běžná aktiva	887	1 171	1 518	2 396	3 255	4 113	4 851	[5 000-5 500]
Zásoby	185	227	245	384	591	990	1 350	[1 500-2 000]
Pohledávky	152	255	266	320	511	798	916	[1 000 – 1 500]
Převoditelné cenné papíry	99	112	376	1 049	1 348	1 182	924	[800-900]
Bankovní hotovost, poštovní šeky, šeky a pokladní hotovost	451	577	632	644	805	1 143	1 661	[1 500-2 000]
Přechodné účty aktiv	0	0	1	1	5	3	16	[10-20]
Aktiva celkem	1 077	1 380	1 794	2 702	3 807	5 031	6 228	[7 000 – 7 500]
Pasiva								
Vlastní kapitál	35	41	73	89	117	185	109	[100 – 200]
Nepodřízený dluh	1 011	1 302	1 676	2 521	3 553	4 636	5 817	[6 500 – 7 000]
Závazky z obchodního styku	397	597	779	1 136	1 661	2 187	2 910	[3 000 – 3 500]
Částky dlužné sesterským společnostem	550	632	833	1 285	1 712	2 109	2 460	[2 500-3 000]
Daňové závazky a závazky ze sociálního zabezpečení	2	6	5	3	1	116	121	[100-200]
Ostatní závazky a přírůstky	61	68	59	96	179	224	327	[100-200]
Příjmy příštích období	31	37	46	92	137	210	301	[300-400]
Pasiva celkem	1 077	1 380	1 794	2 702	3 807	5 031	6 228	[7 000-7 500]

(183) Společnost LuxOpCo byla odpovědná za řízení hotovosti skupiny v Evropě ([176]). Částky dlužné sesterským společnostem zahrnují půjčku, kterou společnosti LuxOpCo poskytla v souladu se smlouvou o úvěrové facilitě společnost LuxSCS ([177]). Tuto smlouvou o úvěrové facitlitě popsala společnost Amazon jako „*těsně navazující činnost*“ ([178]). V letech 2006 až 2016 využívala společnost LuxOpCo finanční prostředky čerpané v rámci úvěrové facility na akvizice (např. [akvizice Q, R, S a T]) nebo k poskytnutí půjčky nebo zvýšení kapitálu svým dceřiným společnostem k financování jejich kapitálových výdajů ([příklady využití půjček dceřinými společnostmi společnosti LuxOpCo]) ([179]). Částka, kterou společnost LuxOpCo dlužila společnosti LuxSCS, vzrostla z 387 milionů EUR v roce 2006 na [2 000–2 500] milionů EUR v roce 2013 ([180]).

([176]) Podání společnosti Amazon ze dne 8. února 2017, s. 1–2 a písemná výpověď [ředitele pro mezinárodní daně a daňovou politiku, Amazon Corporate LLC, USA], 24. dubna 2014, s. 200, body 23–201, bod 3:[…].

([177]) Podle podání společnosti Amazon ze dne 8. února 2017, s. 1–3, uzavřely společnosti LuxSCS a LuxOpCo smlouvu o úvěrové facilitě ze dne 29. prosince 2006 pro účely řízení hotovosti. Tato smlouva byla následně změněna a přeformulována dne 1. března 2007, 1. ledna 2009, 1. dubna 2011 a 1. ledna 2012.

([178]) „*Těsně navazující činnost: Společnost EHT [LuxSCS] půjčí své finanční prostředky společnosti AEU [LuxOpCo] za úrok a společnost AEU [LuxOpCo] bude finanční prostředky investovat.*“ a „*[…] všechny finanční transakce existující mezi společnostmi EHT [LuxSCS] a AEU [LuxOpCo] budou sloučeny do jednoho jediného dluhového nástroje, který bude mít vlastnosti úvěrové facility.*“ Viz podání společnosti Amazon ze dne 5. března 2015, příloha 22, s. 7.

([179]) Podání společnosti Amazon ze dne 8. února 2017, s. 2.

([180]) Roční účetní závěrky společnosti LuxOpCo za období 2006–2013.

(184) Podrobnosti o úpravách hodnot a rezervách v souvislosti s běžnými aktivy obsahuje tabulka 4.

Tabulka 4

Úpravy hodnot a rezervy v souvislosti s běžnými aktivy společnosti LuxOpCo

(v tisících EUR)

	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
Úpravy hodnot a rezervy v souvislosti s běžnými aktivy	neupl.	8 043	12 556	15 343	170 176	54 908	80 858	[70 000 – 80 000]	[40 000 – 50 000]
Z toho:									
Zásoby					12 694	45 664	68 251	[60 000 – 70 000]	
Závazky z obchodního styku					4 382	9 244	12 607	[10 000 – 20 000]	
Rezervy na úpravy hodnot:									
U zásob	16 525	19 340	25 127	35 482	48 320	91 060	152 543	[200 000 – 300 000]	[200 000 – 300 000]
Závazky z obchodního styku – pochybné účty	6 022	11 019	13 739	9 019	11 739	1 653	16 042	[10 000 – 20 000]	[20 000 – 30 000]

(185) Společnost Amazon poskytla podrobný přehled hlavních složek obratu společnosti LuxOpCo, uvedený v tabulce 5.

Tabulka 5

Složky obratu společnosti LuxOpCo

(v milionech EUR)

	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Čisté výtěžky z prodeje	1 798,9	3 152,7	3 849,4	5 019,6	6 751,5	8 741,0	11 166,3	[12 000 – 12 500]
Marketplace	71,0	158,1	216,2	302,5	467,0	721,9	1 105,8	[1 500 – 2 000]
Digitální	0,0	23,2	28,7	26,6	58,9	146,2	369,5	[500-600]
Expedováno společností Amazon	0,0	0,1	0,4	4,2	53,6	80,5	175,6	[400-500]
Předplatné služby Prime	0,0	0,4	5,8	25,8	60,4	77,3	113,2	[100-200]
Přeúčtování nákladů na dopravu	74,8	135,1	125,9	124,9	117,8	160,2	208,9	[100 – 200]
Dárkové balení	2,9	4,4	4,6	5,4	11,7	14,6	24,4	[20-30]
Vedlejší výnosy	30,1	71,7	67,6	96,4	107,9	144,5	148,5	[100-200]
	1 977,7	3 545,7	4 298,7	5 605,4	7 628,8	10 086,3	13 312,1	[15 000 – 15 500]

(186) Společnost Amazon poskytla podrobný rozpis provozních výdajů společnosti LuxOpCo, uvedený v tabulce 6.

Tabulka 6

Podrobný rozpis provozních výdajů společnosti LuxOpCo

(v milionech EUR)

Externí provozní poplatky společnosti LuOpCo	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Stavební náklady	1,2	2,4	4,3	3,6	3,9	8,0	8,9	[10-20]
COGS	1 486,6	2 608,4	3 058,4	3 952,6	5 458,1	0,0	0,0	[20-30]
Poradenské, právní a jiné služby	1,5	4,3	5,6	4,9	8,8	16,2	21,2	[30-40]
Zaměstnanci	2,5	2,4	3,2	3,3	4,7	11,7	25,2	[20-30]
Realizace zakázek	3,1	6,0	8,1	10,1	15,2	25,2	42,9	[60-70]
Ve skupině	267,2	544,3	665,3	870,6	1 127,4	976,3	1 591,3	[2 000-2 500]
Marketing	47,3	63,7	85,6	123,9	155,0	259,5	386,6	[400-500]
Jiné	0,6	– 0,3	11,3	2,0	– 7,4	– 4,6	– 6,6	– [0 – 10]
Pohledávky a poplatky za kreditní karty	24,7	46,0	47,5	49,0	60,4	57,6	55,9	[60-70]
Poplatek	0,0	0,3	2,0	29,9	66,1	0,0	0,5	[0-10]
Doprava	145,0	269,2	297,2	366,6	525,9	794,3	1 065,9	[1 000-1 500]
Celkem	1 979,5	3 546,8	4 188,5	5 416,5	7 418,2	2 144,1	3 191,8	[4 000 – 4 500]

(187) Pokud jde o marketingové náklady, poskytla společnost Amazon další rozpis této kategorie výdajů společnosti LuxOpCo, který obsahuje tabulka 7.

Tabulka 7

Podrobný rozpis marketingových výdajů společnosti LuxOpCo

(v milionech EUR)

Marketingové náklady společnosti LuxOpCo	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Zveřejnění reklamy	0,0	0,9	– 0,1	0,0	0,0	19,7	57,5	[60-70]
Partneři	29,7	42,9	57,1	71,0	77,7	101,8	136,1	[100-200]
Spolupracující prodejci	– 0,4	0,0	0,0	– 2,3	– 4,5	– 8,9	– 14,4	– [20 – 30]
Prodej DVD	3,8	0,5	– 0,1	0,0	0,0	0,0	0,0	[0 – 10]
Licenční poplatky za DVD	0,4	0,2	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	[0 – 10]
Daně z DVD		0,3	0,1	0,0	0,0	0,0	0,0	[0 – 10]
Redakční obsah	1,1	1,1	1,1	1,4	1,2	1,4	2,1	[0 – 10]
Bezplatné vzorky		0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	[0 – 10]
On-line reklama		0,0	0,0	0,1	0,2	2,6	9,4	[20-30]
Propagační akce	0,1	0,2	0,1	0,2	0,2	10,2	18,6	[10-20]
Výzkum	0,0	0,2	0,5	0,5	0,7	2,3	0,7	[0 – 10]
Sponzorované odkazy	12,6	17,2	26,9	52,9	79,5	130,4	176,2	[200-300]
Výdaje na Synd Ad		0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,3	[0-10]
Program Syndicated store		0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	[0 – 10]
Jiné	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	[0 – 10]
Celkem	47,3	63,7	85,6	123,9	155,0	259,5	386,6	[400-500]

(188) Společnost Amazon poskytla rozpis mezipodnikových nákladů, které jsou shrnuty v tabulce 8.

Tabulka 8

Rozpis mezipodnikových nákladů

(v milionech EUR)

	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Reklama	0,1	0,1		– 0,1	– 0,9	25,8	39,6	[30-40]
Výdaje na vývoj aplikací							1,4	[0-10]
Zákaznický servis	10,9	18,5	17,7	22,2	54,7	47,7	74,6	[100-200]
Datové centrum	14,0	24,4	27,8	27,7	35,1	67,7	107,4	[100-200]
Centrum pro realizaci zakázek	106,6	175,0	188,3	228,1	313,1	576,3	973,0	[1 000-1 500]
Marketing	27,9	50,1	24,2	28,3				
Činnosti	0,1	0,0	0,0	0,2	0,2	0,2	0,2	[0 – 10]
Sdílené servisní centrum						2,0	6,2	[10-20]
Podpůrné služby	0,2	– 0,2	31,9	32,1	80,9	107,9	172,3	[200-300]
	159,8	268,0	289,9	338,4	483,1	827,6	1 374,7	[1 500 – 2 000]

2.3.3.3. ***Vztah mezi společností LuxOpCo a místními sesterskými společnostmi v EU***

(189) Jak je vysvětleno v 114. a 115. bodě odůvodnění, místní sesterské společnosti v EU poskytují určité služby ve skupině společnosti LuxOpCo za odměnu, která zahrnuje jejich příslušné náklady a přirážku. Vedle některých odchylek v charakteristikách služeb, které mají poskytovat místní sesterské společnosti v EU, a přirážky uplatňované na příslušné náklady ([181]), jsou servisní smlouvy z velké části totožné ([182]).

(190) Podle servisních smluv mají místní sesterské společnosti v EU v možné míře poskytovat společnosti LuxOpCo čas od času obecné služby, které požaduje. Tyto služby musí být poskytovány v souladu s normami služeb a pokyny, které stanovila společnost LuxOpCo ([183]). Navíc k obecným službám poskytuje pět místních sesterských společností v EU ve Francii, Německu a Spojeném království různé služby: Amazon.fr SARL ([184]) a Amazon.de GmbH ([185]) poskytují služby pro zákazníky a obchodníky, jakož i podpůrné služby, Amazon.fr Logistique SAS ([186]) a Amazon Logistik GmbH ([187]) poskytují služby plnění a Amazon.co.uk Ltd ([188]) poskytuje služby plnění, služby pro zákazníky a obchodníky, jakož i podpůrné služby. Tyto služby jsou poskytovány i na žádost společnosti LuxOpCo.

([181]) Definice příslušných nákladů je uvedena v poznámce pod čarou č. 61.
([182]) Všechny servisní smlouvy obsahují totožná ustanovení o používání nehmotných aktiv (oddíl 3), o vyrovnání (oddíl 4), postavení a závazcích smluvních stran (oddíl 5), zachování mlčenlivosti (oddíl 6), době platnosti smlouvy a jejím ukončení (oddíl 7) a vyšší moci (oddíl 8) a obecná ustanovení (oddíl 9). Definice příslušných nákladů v příloze 1 je ve všech servisních smlouvách totožná.
([183]) Servisní smlouvy, bod 2.1 (obecná ustanovení).
([184]) Servisní smlouva mezi společnostmi Amazon.fr. Sarl a LuxOpCo, body 2.2 (služby plnění) a 2.3 (služby pro zákazníky a obchodníky).
([185]) Servisní smlouva mezi společnostmi Amazon.de GmbH a LuxOpCo, body 2.2 (služby pro zákazníky a obchodníky) a 2.3 (podpůrné služby).
([186]) Servisní smlouva mezi společnostmi Amazon.fr Logistique SAS a LuxOpCo, bod 2.2 (služby plnění).
([187]) Servisní smlouva mezi společnostmi Amazon Logistik GmbH a LuxOpCo, bod 2.2 (služby plnění).
([188]) Servisní smlouva mezi společnostmi Amazon.co.uk Ltd a LuxOpCo, body 2.2 (služby plnění), 2.3 (služby pro zákazníky a obchodníky) a 2.4 (podpůrné služby).

(191) Místní sesterské společnosti v EU jednají jako nezávislí dodavatelé ([189]) a jsou odpovědné za udržování organizace kvalifikovaných pracovníků, kteří jsou schopni plnit obchodní a technické požadavky služeb, jakož i udržovat nezbytná zařízení a vybavení používaná při plnění těchto služeb ([190]). Místní sesterské společnosti v EU nepřebírají odpovědnost za prodej ani za zásoby ([191]). Jak je vysvětleno v 108. a 109. bodě odůvodnění, přijímá společnost LuxOpCo strategická rozhodnutí týkající se prodeje zboží a tvorby cen (které jsou zásadní pro úspěch obchodů společnosti LuxOpCo ([192])), eviduje tržby a náklady s tím spojené (viz tabulka 3) a vlastní a přijímá rizika spojená se zásobami.

(192) Místní sesterské společnosti v EU dostávají za poskytované služby odlišnou přirážku ke svým příslušným nákladům. Přirážka je určena v servisních smlouvách v příloze 1 jako příslušná přirážka ([193]).

2.3.4. DOPLŇUJÍCÍ INFORMACE O SPOLEČNOSTI LUXSCS

2.3.4.1. ***Finanční informace o společnosti LuxSCS***

(193) Rozvahy a výkazy zisků a ztrát společnosti LuxSCS za účetní období 2005–2013 obsahuje tabulka 9.

([189]) Servisní smlouvy, bod 5.1 (žádné zastoupení).
([190]) Servisní smlouvy, bod 5.2 (povinnosti poskytovatele).
([191]) Servisní smlouvy, oddíl 5 (postavení a závazky smluvních stran).
([192]) Jak je vysvětleno v oddíle 2.3.2.1, společnost Amazon označila výběr, cenu a pohodlí za klíčové hnací síly svého on-line maloobchodního prodeje.
([193]) Příslušná přirážka pro společnost Amazon.fr Sarl činí [3–3,5] % za služby pro zákazníky a obchodníky a [5–10] % za podpůrné služby. Příslušná přirážka pro společnost Amazon.de GmbH činí [3–3,5] % za služby pro zákazníky a obchodníky a [4–4,5] % za podpůrné služby. Příslušná přirážka pro společnost Amazon.fr Logistique SAS činí [5–10] % za služby plnění. Příslušná přirážka pro společnost Amazon Logistik GmbH činí [5–10] % za služby plnění. Příslušná přirážka pro společnost Amazon.co.uk Ltd činí [3–3,5] % za služby plnění, [3–3,5] % za služby pro zákazníky a obchodníky a [4–4,5] % za podpůrné služby.

Tabulka 9

Rozvahy a výkaz zisků a ztrát společnosti LuxSCS

(v tisících EUR)

LuxSCS balance sheet									
	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
KAPITÁL									
Upsaný kapitál	1	4	4	4	4	4	4	4	[0-10]
Emisní ážio	116 204	417 587	417 587	417 587	417 587	417 587	464 363	549 035	[500 000-600 000]
Rezerva na přecenění								690	[400-500]
Zisk (ztráta) převedený do dalších účetních období a z účetního období	– 149 362	– 191 242	– 26 127	275 480	684 473	1 125 172	1 426 951	1 544 845	[1 500 000 – 2 000 000]
VĚŘITELÉ									
Částky dlužné sesterským společnostem	33 185	171 406	25 525	26 292	28 013	37 549	65 931	138 006	[100 000-200 000]
Ostatní závazky a přírůstky	0	13 540	49	1 095	208	629	327	515	[1 000-10 000]
Pasiva celkem	28	411 294	417 037	720 457	1 130 285	1 580 941	1 957 577	2 233 094	[2 000 000-2 500 000]
AKTIVA									
Podíly v podnicích ve skupině	25	24 184	24 184	24 184	25 909	42 176	104 652	130 152	[100 000-200 000]
Nehmotná aktiva (nabytá) a goodwill							18 978	116 101	[90 000-100 000]
Částky dlužné sesterskými společnostmi	0	387 053	392 810	696 227	1 104 283	1 538 640	1 833 863	1 986 763	[2 000 000-2 500 000]
Ostatní pohledávky a hotovost	3	57	42	47	93	125	84	79	[300-400]
Aktiva celkem	28	411 294	417 037	720 457	1 130 285	1 580 941	1 957 577	2 233 094	[2 000 000-2 500 000]

(v tisících EUR)

Výkaz zisků a ztrát společnosti LuxSCS									
	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
PŘÍJMY									
Jiný provozní zisk	0	78 598	274 558	390 593	519 316	582 731	491 107	493 317	[500 000 – 600 000]
Výnosové úroky a podobné příjmy	681	25 178	27 312	30 035	32 373	28 282	44 064	56 026	[40 000 – 50 000]

(v tisících EUR)

Výkaz zisků a ztrát společnosti LuxSCS									
	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
NÁKLADY									
Jiné poplatky a jiné provozní poplatky	147 259	135 211	132 461	114 338	105 133	166 143	230 355	409 977	[400 000 – 500 000]
Úpravy hodnot							1 826	18 557	[20 000 – 30 000]
Nákladové úroky a podobné poplatky	524	10 445	4 294	4 683	2 363	4 171	1 211	2 915	[600 – 700]
Hospodářský výsledek za účetní obdobíss	– 147 101	– 41 881	165 115	301 607	444 193	440 699	301 779	117 894	[100 000 – 200 000]

(194) Tabulka 10 obsahuje rozpis jiných poplatků a jiných provozních poplatků účtovaných společnosti LuxSCS v příslušném období.

Tabulka 10

Jiné poplatky a jiné provozní poplatky účtované společnosti LuxSCS v období 2006–2013

(v tisících EUR)

Popis	Protistrana	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Účetní poplatky	Externí	2	3						
Bankovní poplatky	Externí	1	2	1	1	1	0	0	[0-10]
Poplatky kurýrům	Externí		0						
Licence na domény	Externí						285		
Právní poplatky – obecné podnikové	Externí	111	232	537	617	875			
Externí služby	Externí					0			
Různé zisky/ztráty	Různé	0	0	– 2	0				
Ve skupině – prodej zásob	Amazon.de GmbH	1 468							
	LuxOpCo	2 205							
	Amazon.co.uk Ltd	522							
Úhrady podílů	Amazon Technologies, & A9.com, & Audible	68 271	42 274	27 209	9 439	39 957	26 803	56 975	[1 000 – 10 000]
Dohoda o rozdělení nákladů	Amazon Technologies, a A9.com, a Audible	62 630	89 956	86 593	95 076	12 561	202 286	351 497	[400 000 – 500 000]

(195) Jak ilustruje tabulka 10, externí náklady vzniklé společnosti LuxSCS jsou především poplatky placené ve skupině podle smlouvy o nákupu podílů a dohody o rozdělení nákladů. Navíc k úhradám podílů, specifikovaných v tabulce 11, a platbám vztahujícím se k dohodě o rozdělení nákladů, specifikovaným v tabulce 12, byly společnosti LuxSCS účtovány následné úhrady podílů z důvodu několika akvizic duševního vlastnictví společností Amazon US, která toto duševní vlastnictví následně poskytla formou licence v rámci dohody o rozdělení nákladů společnosti LuxSCS. Tyto náklady, společně s úhradami podílů a platbami vztahujícími se k dohodě o rozdělení nákladů, jsou dále označovány jako „náklady vztahující se k podílům a dohodě o rozdělení nákladů". Společnost LuxSCS též vznikly poplatky za mezipodnikový prodej zásob po restrukturalizaci evropské činnosti společnosti Amazon v roce 2006. A konečně, společnosti LuxSCS vznikly externí náklady na licence na domény, právní poplatky, účetní poplatky a bankovní poplatky ([194]).

(196) Jak dále ukazuje tabulka 10, náklady společnosti LuxSCS nezahrnují žádné přeúčtování nákladů vzniklých společnosti LuxOpCo v souvislosti s vývojem, vylepšováním nebo správou nehmotných aktiv ani přeúčtované náklady společnosti LuxOpCo z důvodu provozování on-line maloobchodu nebo služeb, např. nedobytné pohledávky, odpisy zásob, marketingové náklady apod. Společnosti LuxSCS nevznikly ani žádné náklady související s odměnou pro jediného jednatele.

2.3.4.2. ***Doplňující informace o smlouvě o nákupu podílů a dohodě o rozdělení nákladů***

(197) Za nehmotná aktiva získaná podle smlouvy o nákupu podílů souhlasila společnost LuxSCS s tím, že bude provádět roční úhrady podílů ve prospěch společnosti ATI. Společnost LuxSCS provedla ve zkoumaném období následující úhrady podílů ve prospěch společnosti ATI (viz tabulka 11 níže) ([195]):

Tabulka 11

Úhrady podílů

(v milionech)

	2006	2007	2008	2009	2010	2011
Úhrada podílu (v USD)	82,68	54,95	28,26	11,04	2,28	1,08
Úhrada podílu (ekvivalent v EUR)	68,34	42,27	19,15	8,45	2,40	0,79

(198) Společnost LuxSCS souhlasila s tím, že se za práva k nehmotným aktivům získaná podle smlouvy o rozdělení nákladů bude podílet na některých nákladech na výzkum a vývoj vzniklých v souvislosti s programem vývoje ([196]), tj. „náklady na vývoj" ([197]) (což zahrnuje i „náklady subdodavatele na vývoj") ([198]). Podle společnosti Amazon obsahují tyto náklady výdaje spojené s vývojem výrobků, technologií, plnění a marketingových nehmotných aktiv ([199]), jakož i přidělené režijní a administrativní náklady a výdaje na nákup duševního vlastnictví vzniklé společnostem A9 a ATI ([200]).

([194]) Podání společnosti Amazon ze dne 7. června 2017, s. 3: „*Tyto poplatky se vztahují na i) podíl lucemburských nákladů přidělených společnosti LuxSCS a na ii) vynaložené částky v souvislosti s právní ochranou nehmotných aktiv společnosti LuxSCS, jako jsou poplatky za přihlášky patentů a související vynaložené částky, poplatky za přihlášky ochranných známek a vynaložené částky v souvislosti s názvy domén a vyhledáváním duševního vlastnictví.*"

([195]) Podíly byly uhrazeny v sedmi splátkách. První splátka byla uhrazena v roce 2005 a činila 73,22 milionu USD (52,35 milionu EUR).

([196]) Jak je definováno v dohodě o rozdělení nákladů, bod 1.10 „program vývoje" znamená „*činnosti smluvní strany v rámci oblasti působnosti a zásad stanovených v oddíle 2*". Podle oddílu 2 bodu 2.1 dohody o rozdělení nákladů souhlasí smluvní strany s tím, že „*veškerý výzkum, vývoj, marketing a další činnosti související s předmětem licence po dni účinnosti jsou zahrnuty do oblasti působnosti programu vývoje. Takové činnosti mohou zahrnovat mimo jiné veškeré činnosti v oblasti vývoje související s udržováním, vylepšováním, zdokonalováním nebo rozšiřováním duševního vlastnictví společnosti Amazon, duševního vlastnictví společnosti A9 a duševního vlastnictví společnosti EHT [společně nehmotná aktiva]. Všechny takové činnosti musí být zahrnuty do programu vývoje v míře, na jaké se smluvní strany konkrétně vzájemně písemně dohodnou*".

([197]) Jak je definováno v bodě 1.9 dohody o rozdělení nákladů, „náklady na vývoj" se rozumí „*náklady vzniklé podle oddílu 3 v souvislosti s prováděním činností jednou smluvní stranou v rámci programu vývoje, mimo jiné včetně jakýchkoli nákladů vzniklých jedné smluvní straně v průběhu vývoje odvozených děl*". Náklady na vývoj jsou určeny v souladu s bodem 3.3.

([198]) Viz bod 3.2 dohody o rozdělení nákladů, který pojednává o nákladech subdodavatele na vývoj": „*Náklady na vývoj vzniklé osobě, která se podílí na žádosti jedné smluvní strany při vývoji nebo vylepšování duševního vlastnictví společnosti Amazon, duševního vlastnictví společnosti A9 a duševního vlastnictví společnosti EHT [společně nehmotná aktiva] (dále jen „**subdodavatel**"), jsou pokládány za náklady této smluvní strany na vývoj, pokud smluvní strana, která je dodavatelem takového díla s tímto subdodavatelem, a) se zásadně podílí na řízení nebo kontrole subdodavatele, a b) ponechává si ve svém vlastnictví nebo obdrží zásadní práva na používání jakéhokoli nehmotného majetku vyvinutého subdodavatelem*".

([199]) Například ochranné známky, obchodní názvy, názvy domén, styl, loga a prezentace společnosti Amazon.

([200]) Podání společnosti Amazon ze dne 21. srpna 2015, příloha 12. Roční souhrnné zprávy o dohodě o rozdělení nákladů.

(199) Podíl společnosti LuxSCS na nákladech na vývoj podle dohody o rozdělení nákladů byl určen podle podílu výnosů společnosti Amazon vzniklých v Evropě k celosvětovým výnosům globální skupiny v daném roce ([201]). Například v roce 2012 vytvořila společnost Amazon 28,6 % svých celosvětových výnosů v Evropě. Z tohoto důvodu bylo společnosti LuxSCS přiděleno 28,6 % nákladů na vývoj nehmotných aktiv vzniklých v roce 2012 ([202]).

(200) Podle informací uvedených v ročních souhrnných zprávách o dohodě o rozdělení nákladů ([203]) nevznikly společnosti LuxSCS v příslušném období žádné náklady na vývoj přímo. Místo toho pouze přispívala finančně na vývoj nehmotných aktiv, na něž se vztahovala dohoda o rozdělení nákladů, prostřednictvím ročních plateb svých podílů na nákladech. Tabulka 12 ukazuje její finanční příspěvky k nákladům uskutečněným podle dohody o rozdělení nákladů (dále jen „platby vztahující se k dohodě o rozdělení nákladů“) ([204]).

Tabulka 12

Platby společnosti LuxSCS podle dohody o rozdělení nákladů

(v milionech EUR)

	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	Celkem
Platba společnosti LuxSCS podle dohody o rozdělení nákladů	63	90	87	95	125	202	351	[400–500]	[1 000-1 500]

(201) Roční souhrnné zprávy o dohodě o rozdělení nákladů ([205]) obsahují též náklady na vývoj vzniklé vývojovým centrům společnosti Amazon, která jsou rozmístěna po celém světě včetně Evropy. Tato vývojová centra provádějí smluvní vývoj pro společnosti A9 a ATI, za který jsou těmito společnostmi odměňovány ve výši nákladů +[5–10] % ([206]).

(202) Dohoda o rozdělení nákladů vstoupila v platnost na dobu života nehmotných aktiv a mohla být změněna nebo ukončena pouze vzájemnou dohodou smluvních stran ([207]) v případě změny kontroly či podstatného břemena ([208]) nebo v případě, že se jedné ze smluvních stran nepodařilo napravit své neplnění podle dohody o rozdělení nákladů ([209]). V souladu s tím neměla společnost LuxSCS žádnou možnost vypovědět dohodu o rozdělení nákladů jednostranně.

(203) Dohoda o rozdělení nákladů byla během příslušného období změněna dvakrát ([210]). První změna, podepsaná v červenci 2009 a účinná ode dne 5. ledna 2009, zaměřená na sladění dohody s požadavky nařízení Ministerstva financí USA na kvalifikované ujednání o rozdělení nákladů. V důsledku toho byl v této dohodě ([211]) upřesněn seznam funkcí a rizik, která musí smluvní strany dohody o rozdělení nákladů ([212]) přijmout. Tento seznam je uveden v tabulce 13.

Tabulka 13

Funkce a rizika společnosti LuxSCS v souvislosti s dohodou o rozdělení nákladů

Č.	Funkce společnosti LuxSCS	Rizika, která má přijmout LuxSCS
1	Společnost [LuxSCS] provádí program vývoje buď přímo, nebo nepřímo prostřednictvím svých dceřiných společností na evropském území a výsledky svých činností sdílí se společnostmi [A9 a ATI].	Veškerá obchodní rizika týkající se evropského území, mimo jiné včetně úvěrového rizika, rizika výběru, tržního rizika, rizika ztráty, rizik spojených s udržováním pracovních sil schopných efektivně a včas prodávat zboží a poskytovat služby na evropském území.

([201]) Dohoda o rozdělení nákladů, oddíl 4 a příloha D (s účinností od 5. ledna 2009).
([202]) Podání společnosti Amazon ze dne 21. srpna 2015, příloha 12. Roční souhrnné zprávy o dohodě o rozdělení nákladů.
([203]) Podle oddílu 4 dohody o rozdělení nákladů (přidělení nákladů na vývoj) měla být vypracována „roční zpráva o rozdělení nákladů“ s cílem určit roční platby rozdělených nákladů jednotlivých smluvních stran dohody o rozdělení nákladů. Roční zprávy o rozdělení nákladů za roky 2005–2014 poskytla společnost Amazon ve svém podání ze dne 21. srpna 2015.
([204]) Podle výpočtu v souladu s oddílem 4 (přidělení nákladů na vývoj) a oddílu 5 (platby) dohody o rozdělení nákladů.
([205]) Oddíl 4.1 dohody o rozdělení nákladů: *„Jakmile je to po konci každého roku praktické, vypracuje každá smluvní strana nezbytné finanční výkazy a prognózy a společně srovnají a konsolidují takové výkazy a prognózy v „roční zprávě o rozdělení nákladů“, která obsahuje informace požadované podle tohoto oddílu 4 a podepsané smluvními stranami […].“* Oddíl 4 určuje přidělení nákladů na vývoj.
([206]) Podání společnosti Amazon ze dne pondělí 27. února 2017, s. 4–5.
([207]) Dohoda o rozdělení nákladů, bod 8.1 (počáteční období).
([208]) Dohoda o rozdělení nákladů, bod 8.2 (okamžité vypovězení smlouvy z důvodu změny kontroly nebo podstatného břemena).
([209]) Dohoda o rozdělení nákladů, bod 8.3 (vypovězení smlouvy v důsledku nenapravení neuskutečněného plnění).
([210]) Podání společnosti Amazon ze dne 4. května 2015, příloha 2.
([211]) Dohoda o rozdělení nákladů, účinná ode dne 5. ledna 2009, příloha B, funkce a rizika. V tomto ohledu uvádí příloha B, že *„[t]ento seznam představuje funkce a rizika, která mají přijmout smluvní strany. Smluvní strany neprohlašují, že jde o výhradní seznam funkcí a rizik a že opomenutí některé funkce či rizika neznamená, že smluvní strana takovou funkci nevykonává nebo takové riziko nenese“*.
([212]) Dohoda o rozdělení nákladů účinná ode dne 5. ledna 2009, bod 2.3: *„V souvislosti s touto dohodou přijímá každá smluvní strana funkce a rizika upřesněná v příloze B této dohody“*.

Č.	Funkce společnosti LuxSCS	Rizika, která má přijmout LuxSCS
2	Společnost [LuxSCS] provádí prodej a marketingové činnosti na evropském území ([1]).	Rizika spojená s riziky programu vývoje, včetně rizika neplnění nebo časově nevhodného vývoje výrobků nebo poskytování služeb pro evropské území.
3	Společnost [LuxSCS] provádí činnosti v oblasti strategického plánování potřeb zákazníků a požadavků na výrobky v souvislosti s programem vývoje na jejím území.	Tržní rizika související s výrobky na evropském území a vliv na úspěch programu výzkumu ([2]), včetně: — rizik spojených s úspěšným náborem, udržením a motivací zaměstnanců, — včasného a přesného předvídání požadavků trhu a vývoje průmyslových norem, — přesného definování nových výrobků nebo služeb, — včasné realizace a zavádění nových výrobků nebo nabídek návrhů.
4	Společnost [LuxSCS] provádí činnosti v oblasti tvorby rozpočtu a plánování spojené s programem vývoje.	Právní a regulační rizika spojená s provozem on-line podnikání.
5	Společnost [LuxSCS] řídí strategické akvizice technologií, které spadají do oblasti působnosti programu vývoje.	Rizika vývoje značky a povědomí o značce na evropském území.
6	Společnost [LuxSCS] provádí funkce kontroly a zajištění kvality.	Rizika spojená s klíčovými pracovníky, rizika kontroly kvality a rizika bezpečnosti výrobků a odpovědnosti za výrobky (včetně rizik spojených se zárukou a odpovědností) na evropském území.
7	Společnost [LuxSCS] vybírá a přijímá zaměstnance, dodavatele a subdodavatele a dohlíží na ně za účelem provádění kterékoli z výše uvedených činností.	Rizika spojená s akvizicí, včetně možnosti začlenit jakoukoli pořízenou technologii včas a úspěšně.

([1]) „Evropské území“ je definováno v dohodě o rozdělení nákladů jako „všechny země zahrnuté do významu výrazu „evropská země“ podle definice v oddíle 1.12 této smlouvy.“ V oddíle 1.12 je „evropská země“ definována jako „a) ekonomická, vědecká a politická organizace známá jako Evropská unie složená k datu účinnosti z Belgie, Francie, Itálie, Lucemburska, Nizozemska, Německa, Dánska, Řecka, Irska, Spojeného království, Španělska, Portugalska, Rakouska, Finska, Švédska, Kypru, České republiky, Estonska, Maďarska, Lotyšska, Litvy, Malty, Polska, Slovenska a Slovinska a z jakýchkoli jiných zemí, které se mohou stát členem této organizace během období, b) jakékoli země označené jako „kandidátské země“ nebo „jiné evropské země“ na webové stránce na adrese http://europa.eu.intlabc/governments/indexen.htm nebo jacíkoli jejich nástupci nebo náhradníci.“

([2]) Zdá se, že výraz „program výzkumu“ nebyl v dohodě o rozdělení nákladů definován. Tento výraz je chápán též jako odkaz na program vývoje.

(204) Druhá změna, podepsaná v únoru 2014 a účinná ode dne 1. ledna 2014, změnila metodu určení podílu společnosti LuxSCS na nákladech na vývoj podle dohody o rozdělení nákladů. Na základě toho je procentní podíl společnosti LuxSCS na nákladech určován jako podíl hrubého zisku společnosti Amazon přičitatelný Evropě na hrubém zisku globální skupiny v daném roce.

2.3.4.3. ***Další náklady vzniklé společnosti LuxSCS v souvislosti s nehmotnými aktivy***

(205) Pokud jde o marketingová nehmotná aktiva, která společnost LuxOpCo používá v evropském maloobchodu společnosti Amazon, vysvětlila společnost Amazon, že *„zahrnovala práva na místní evropská marketingová nehmotná aktiva společnosti Amazon a globální marketingová nehmotná aktiva. Společnosti LuxSCS vznikaly marketingové výdaje dvěma způsoby. Zaprvé, buď přímo, nebo nepřímo uhradila marketingové výdaje vzniklé společnostem působícím v Evropě.*

Zadruhé, platby podílů na nákladech zahrnovaly podíl na marketingových výdajích spojených s vývojem globálních marketingových nehmotných aktiv, které společnost LuxSCS byla oprávněna využívat v Evropě. S ohledem na první soubor marketingových nákladů nerozlišovala společnost LuxSCS mezi výdaji, které přinášely prospěch globálním marketingovým nehmotným aktivům, a výdaji, které přinášely prospěch pouze místním marketingovým nehmotným aktivům, jelikož všechny tyto výdaje měly vzniknout jí ([213]).

(206) Avšak na žádost Komise o vyjasnění společnost Amazon objasnila, že „*[ú]četní závěrky [společnosti LuxSCS] neobsahují položku, která přímo odráží úhradu marketingových výdajů. […] Úhrada marketingových výdajů se spíše provádí snížením poplatků placených společnosti LuxSCS, ale takové snížení není jinak přímo identifikovatelné v účetní závěrce*“ ([214]).

2.3.4.4. ***Informace o řízení u daňového soudu USA***

(207) V listopadu 2012 zaslala daňová správa Spojených států amerických (dále jen „daňový úřad“) společnosti Amazon v USA oznámení o daňovém nedoplatku ([215]) týkající se nedoplatku federálních daní z příjmu v USA za daňová období 2005 a 2006. Daňový úřad zejména zpochybnil hodnotu, v níž byla převedena již existující nehmotná aktiva, konkrétně úhrady podílů uskutečněné společností LuxSCS ve prospěch společnosti ATI a výši nákladů na výdaje uhrazenou společností SCS podle dohody o rozdělení nákladů ([216]). Následně byl zahájen soudní spor mezi společností Amazon a daňovým úřadem u daňového soudu USA ([217]). Vedle soudního řízení u daňového soudu USA si daňový úřad předvolal a pod přísahou vyslechl četné zaměstnance společnosti Amazon ([218]).

(208) Ve svém daňovém přiznání v USA uvedla společnost Amazon konkrétně úhrady podílů přijaté od společnosti LuxSCS podle smlouvy o nákupu podílů s cílem získat právo na užívání již existujícího duševního vlastnictví (dále jen „nákup podílů“) ve výši zhruba 217 milionů USD a platby vztahující se k dohodě o rozdělení nákladů přijaté od společnosti LuxSCS podle dohody o rozdělení nákladů ve výši zhruba 116 milionů USD v roce 2005 a 77 milionů USD v roce 2006. Daňový úřad obě výše úhrad podílů a plateb vztahujících se k dohodě o rozdělení nákladů zpochybnil. Na základě znalecké zprávy z roku 2011 se daňový úřad domníval, že úhrady podílů v souvislosti s duševním vlastnictvím by měly správně činit 3,6 miliardy USD. Tuto částku upravil v průběhu soudního řízení na 3,468 miliardy USD. Odborník daňového úřadu použil metodu diskontovaného peněžního toku uplatněnou na očekávané peněžní toky z evropského podniku v této výši. Předpoklady, z nichž toto ocenění vycházelo, se výrazně odlišovaly od předpokladů společnosti Amazon. Odborníci daňového úřadu se zejména domnívali, že duševní vlastnictví společnosti Amazon má neomezenou životnost, zatímco společnost Amazon je pokládala za krátkodobé. Pokud jde o platby vztahující se k dohodě o rozdělení nákladů, měl daňový úřad za to, že 100 % nákladů zachycených v nákladovém středisku „Technologie a obsah“ mělo být zahrnuto do souhrnu nákladů rozdělovaných podle dohody o rozdělení nákladů.

(209) Dne 23. března 2017 vydal daňový soud USA své stanovisko, v němž zamítl prakticky všechny opravy daňového úřadu. Zamítl zejména ocenění daňového úřadu a uznal, že životnost nehmotných aktiv společnosti Amazon je omezená. Shledal též, že daňový úřad nedodržel předpisy o dani z příjmu, které vyžadují, aby se ocenění duševního vlastnictví omezovalo na aktiva, která v době smlouvy o nákupu podílů již existují, a aby byly uplatňovány uznávané metody ocenění. Daňový soud přijal argumentaci společnosti Amazon, že náklady evidované na interní úrovni pod nákladovým střediskem „Technologie a obsah“ nejsou pouze náklady na vývoj. Jedná se místo toho o smíšené náklady, jelikož obsahují i podstatnou část nákladů nesouvisejících s činnostmi v oblasti vývoje duševního vlastnictví. Závěrem soud shledal, že úpravy úhrad podílů a plateb vztahujících se k dohodě o rozdělení nákladů požadované daňovým úřadem jsou svévolné a neodůvodněné a metody, které

([213]) Podání společnosti Amazon ze dne 27. února 2017:
([214]) Podání společnosti Amazon ze dne 12. dubna 2017.
([215]) Oznámení daňového nedoplatku je oficiální dopis, jímž daňový úřad informuje plátce daně na daňové nedoplatky včetně případného penále a úroků. Oznámení obsahuje vysvětlení úprav daní, způsob jejich výpočtu a možnosti plátce daně. Zejména pokud plátce daně s daňovým výměrem nesouhlasí, může se odvolat k daňovému soudu USA.
([216]) Sdělení daňového úřadu (odpůrce) o soudním řízení, s. 1.
([217]) Informace společnosti Amazon po soudním řízení, s. 6–7.
([218]) Daňový úřad je oprávněn předvolat si každého, kdo má informace, jež „mohou být relevantní“ pro jeho vyšetřování. Díky tomuto oprávnění může požádat osobu, aby se dostavila na určené místo a předložila účetní knihy a záznamy nebo podala pod přísahou svědectví; srov. https://www.irs.gov/pub/irs-wd/0950044.pdf.

daňový úřad použil k určení těchto úprav, nejsou vhodné. Současně s určitými úpravami potvrdil, že metoda oceňování nákupu podílů a přičtení nákladů „Technologie a obsahu" k souhrnu nákladů, které mají být rozděleny, používaná společností Amazon je vhodná ([219]).

(210) V souvislosti s určením správných úhrad podílů daňový soud USA poznamenal, že se společnost Amazon a daňový úřad dohodly, že lze používat metodu srovnatelné nekontrolované transakce (CUT) ([220]) a že nejsrovnatelnější transakcí k poskytnutí licence na již existující duševní vlastnictví společnosti Amazon od společnosti Amazon US společnosti LuxSCS je smlouva M.com, kterou společnost Amazon uzavřela se společností [A]. Nicméně, daňový soud USA uznal, že podle smlouvy [A] poskytla společnost Amazon společnosti [A] celou řadu doplňkových služeb, které Amazon US společnosti LuxSCS neposkytla. Dále konstatoval, že stanovení cen ve smlouvě bylo nastaveno „holisticky", aniž by za poskytování každé jednotlivé služby nebo duševní vlastnictví byla přisouzena konkrétní odměna. Tato metoda neumožňovala použít jako referenční hodnotu pro sazbu poplatků za duševní vlastnictví, které společnost Amazon US dala k dispozici společnosti LuxSCS, hlavní sazbu provize ze smlouvy [A]. Podrobný ekonomický přezkum smlouvy [A] byl k dispozici pouze u změny smlouvy [A] z července 2006. Z důvodu neúplného doložení smlouvy [A] bylo přezkoumáno zbývajících patnáct smluv M.com, společně s podkladovou podrobnou ekonomickou analýzou struktury poplatků, byla-li k dispozici, a výsledkem byla základní sazba poplatků za technologie ve výši [3–3,5] % z tržeb. Bylo dále zaznamenáno, že [popis vzájemné souvislosti mezi sazbou provize a objemem tržeb] ([221]), byla uplatněna úprava objemu směrem dolů a výsledkem byla sazba poplatků za technologie ve výši [3–3,5] %. Sazba poplatků za již existující marketingová nehmotná aktiva společnosti Amazon byla dále na základě srovnání se čtyřmi licenčními smlouvami s třetími stranami nespřízněnými se společností Amazon odhadnuta na [1–1,5] %. Obvyklá tržní úhrada podílů za informace o zákaznících byla odhadnuta na částku [100–200] milionů USD.

(211) Pro lepší pochopení funkcí společnosti LuxSCS a jejích dceřiných společností v Evropě, pokud jde o vývoj, zdokonalování, správu a využívání nehmotných aktiv, požádala Komise o informace vyhotovené v souvislosti s řízením u daňového soudu USA ohledně plateb, které společnost LuxSCS uskutečnila v souladu se smlouvou o nákupu podílů a dohodou o rozdělení nákladů. Společnost Amazon předložila Komisi veškeré informace, které byly použity a vyhotoveny pro spor u daňového soudu USA.

2.3.4.5. ***Úhrady podílů v souvislosti s jinými právy duševního vlastnictví nabytými společností LuxSCS***

(212) Během příslušného období obdržela společnost LuxSCS v několika případech od sesterských společností a třetích stran duševní práva, která však nikdy nenabyla z vlastní iniciativy.

(213) V některých případech došlo k akvizici společnosti vlastnící duševní vlastnictví nebo samotného duševního vlastnictví společností Amazon.com, Inc. a toto duševní vlastnictví převedla společnost Amazon.com, Inc. na Amazon Technologies, Inc. Takové duševní vlastnictví bylo začleněno do dohody o rozdělení nákladů, která zahrnovala veškeré duševní vlastnictví převedené nebo připsané společnosti ATI třetí stranou ([222]) a náklady na takové akvizice byly zahrnuty do souhrnu nákladů jako úhrady podílů ([223]). V důsledku toho nemá řada úhrad podílů provedených společností LuxSCS v souvislosti s duševním vlastnictvím oporu v konkrétní smlouvě, ale jedná se o platby uskutečněné s odvoláním na dohodu o rozdělení nákladů. Příklady zahrnují úhrady podílů v souvislosti s [akvizicí U a R] ([224]) a [akvizicí T].

([219]) Rozsudek daňového soudu USA neobsahuje konečné vyčíslení úprav úhrad podílů a plateb vztahujících se k dohodě o rozdělení nákladů splatných společností LuxSCS ve prospěch USA.

([220]) CUT je metoda stanovení převodních cen používaná v USA analogicky k metodě CUP podle pokynů OECD k převodním cenám.

([221]) Konečné přepisy společnosti Amazon: [viceprezident pro technologie – vývoj softwaru, Amazon Corporate LLC, USA, bývalý viceprezident pro Kindle, Amazon Corporate LLC, USA], 18. listopadu 2014, bod 3549: 10–25, bod 3550: 1–10, *„objem měl na tvorbu cen velký význam. Můžete se podívat na – můžete si projít různé smlouvy v M.coms a zjistíte, že ty větší, jako je [C] a [A], mají nižší sazbu provize než ty menší, jako je [D] a [E] a [F]. A to byla realita toho, co by tržní síly vyžadovaly, […]. A tak očekávání, které začalo mezi všemi hráči v tomto segmentu trhu převládat, bylo takové, že čím větší objem tržeb, tím nižší by byla sazba provize, a to si našlo cestu například k [A]. U změny č. 3 jsme přešli od jednoduché struktury provizí k víceúrovňové základní struktuře, protože v [A] viděli, že jejich tržby jsou velmi dobré, a předpovídali, že po zbývající dobu smlouvy budou velmi dobré, a nechtěli tolik utrácet, protože si mysleli, že nebudou moci konkurovat svým alternativám. A v obchodu s [C] jste viděli totéž […].*"

([222]) Dohoda o rozdělení nákladů, bod 1.4 (duševní vlastnictví společnosti Amazon).

([223]) Podání společnosti Amazon ze dne 19. února 2016.

([224]) Částka ve výši 33 435 000 EUR vynaložená přímo v roce 2010.

(214) V dalších případech nabyl společnost vlastnící duševní vlastnictví jiný subjekt Amazon a její duševní vlastnictví pak bylo převedeno na společnost ATI. To byl případ, kdy společnost LuxOpCo získala skupinu [akvizice Q], která vlastnila duševní vlastnictví tvořené nejen právy na digitální obsah, ale též určitou technologií. Technologická složka duševního vlastnictví [akvizice Q] byla prodána společnosti ATI, která ji pak za úhradu podílů od společnosti LuxSCS přidala k dohodě o rozdělení nákladů.

(215) Zpočátku byly všechny úhrady podílů zahrnuty do výdajů daného finančního roku. V roce 2011 začala společnost LuxSCS některé akvizice kapitalizovat, a sice tak, že je zaevidovala jako nehmotné aktivum (např. [akvizice Q] ([225]), [akvizice T] ([226]) v roce 2011, [akvizice U] v roce 2012 ([227])) nebo jako stálé aktivum (např. [akvizice V] ([228]) v roce 2013) ([229]).

2.3.4.6. ***Písemná usnesení jediného jednatele a zápisy z jednání valné hromady společnosti LuxSCS***

(216) Společnost Amazon potvrdila, že zaměstnanci skupiny Amazon, kteří se podíleli na vývoji a údržbě nehmotných aktiv, nejsou zaměstnáni společností LuxSCS ani subjekty, které se účastní na společnosti LuxSCS ([230]). Pro lepší pochopení činností společnosti LuxSCS požádala Komise společnost Amazon, aby jí poskytla písemná usnesení vedení společnosti LuxSCS, jakož i zápisy z jednání valné hromady této společnosti. Shrnutí písemných usnesení jediného jednatele společnosti LuxSCS (tj. Amazon Europe Holding, Inc.) a zápisy z jednání valné hromady partnerů společnosti LuxSCS v období 2004–2013 obsahuje tabulka 14.

Tabulka 14

Zápisy společnosti LuxSCS z období 2004–2013

	Datum	Typ rozhodnutí	Shrnutí
	7.6.2004	Písemné usnesení jediného jednatele společnosti LuxSCS ([…] jako prokurista)	Schválení všech nezbytných opatření, pokud jde o kroky po založení společnosti; souhlas se zřízením bankovního účtu v [bance], souhlas s uzavřením smlouvy o domicilaci se [servisní společností]; založení společnosti LuxOpCo.
	14.1.2005	Písemné usnesení jediného jednatele společnosti LuxSCS ([…] jako viceprezident)	Ratifikace dvou dohod o rozdělení nákladů a smlouvy o nákupu podílů; přijetí změn stanov společnosti LuxSCS s cílem rozhodnout o přijetí některých konkrétních práv na podíly z dividend a další rozdělení výnosu a přijetí konkrétního emisního ážia; navýšení akciového kapitálu společnosti LuxSCS formou převodu všech aktiv a pasiv společností ACI Holdings Limited, společností z Gibraltaru (dále jen „ACI“); souhlas s jmenováním […] dalším manažerem společnosti LuxOpCo a se změnou jejího předmětu činnosti; připsání směnečné pohledávky společnosti Amazon.com International Sales, Inc.; poskytnutí půjčky společnosti LuxOpCo.
	17.1.2005	Zápis z jednání mimořádné valné hromady ([…] jako prezident, […] jako tajemník, […] jako skrutátor)	Přijetí nových stanov společnosti LuxSCS s cílem rozhodnout o přijetí některých konkrétních práv na podíly z dividend a další rozdělení výnosu; navýšení akciového kapitálu
	7.6.2005	Písemné usnesení jediného jednatele společnosti LuxSCS ([…] jako viceprezident)	Přemístění sídla společnosti LuxSCS

([225]) Z celkové částky, kterou společnost LuxSCS zaplatila za technologii [akvizice Q] (42 928 054 USD), bylo 22 928 054 USD kapitalizováno jako nehmotné aktivum.
([226]) Částka 23 010 000 EUR, kterou společnost LuxSCS zaplatila za [akvizici T], byla zaevidována jako nehmotné aktivum.
([227]) Z celkové částky, kterou společnost LuxSCS zaplatila za [akvizici U] (70 milionů USD), bylo 84 milionů EUR kapitalizováno jako goodwill a 0,7 milionu EUR jako nehmotné aktivum související s marketingem.
([228]) [0–10 milionů] EUR.
([229]) Podání společnosti Amazon ze dne úterý 12. ledna 2016.
([230]) Podání společnosti Amazon ze dne 19. března 2015, dodatek.

	Datum	Typ rozhodnutí	Shrnutí
	22.6.2005	Zápis z jednání valné hromady ([…] jako prezident, […] jako tajemník, […] jako skrutátor)	Zřeknutí se oznámení práv; schválení účetní závěrky k 31. prosinci 2004; absolutorium pro jediného jednatele, Amazon Europe Holding, Inc., za účetní období končící dne 31. prosince 2004.
	22.6.2005	Písemné usnesení jediného jednatele společnosti LuxSCS ([…] jako viceprezident)	Vypořádání účtů společnosti LuxSCS k 31. prosinci 2004 a usnesení předložit tyto účty jejím akcionářům ke schválení; absolutorium pro jediného jednatele společnosti LuxSCS za účetní období končící dne 31. prosince 2004.
	6.2.2006	Písemné usnesení jediného jednatele společnosti LuxSCS ([…] jednající jeho jménem)	Souhlas s navýšením akciového kapitálu společnosti LuxSCS prostřednictvím nepeněžního vkladu akcií vlastněných společností Amazon.com, Inc. ve společnosti Amazon.fr Holdings SAS o hodnotě 1 017 240 USD za omezené akcie společnosti LuxSCS; souhlas s uzavřením jedné nebo více dohod o převodu akcií za účelem nabytí 100 % akcií společnosti Amazon.co.uk Ltd. a Amazon.de GmbH, které vlastnila společnost Amazon.com, Inc., a 95,8 % akcií společnosti Amazon.fr Holdings SAS, které vlastnila společnost Amazon.com, Inc., za vlastní směnku s jistinou ve výši 194 672 760,00 USD; souhlas s navýšením akciového kapitálu formou převodu všech aktiv a pasiv společností ACI Holdings za omezené akcie společnosti LuxSCS.
	6.2.2006	Zápis z jednání mimořádné valné hromady společnosti LuxSCS ([…] jako prezident, […] jako tajemník, […] jako skrutátor)	Navýšení akciového kapitálu společnosti LuxSCS; usnesení přijmout upsání nových omezených akcií a platbu společností Amazon.com, Inc. formou nepeněžitého vkladu; navýšení akciového kapitálu společnosti LuxSCS; upsání nových omezených akcií a platba společností ACI Holdings Limited formou nepeněžitého vkladu; zrušení 900 omezených akcií společnosti LuxSCS; nové složení držby akcií společnosti LuxSCS.
	7.2.2006	Písemné usnesení jediného jednatele společnosti LuxSCS ([…] jednající jeho jménem)	Souhlas s uzavřením smlouvy o převodu akcií za účelem prodeje 100 % akcií společnosti Amazon.de GmbH a 8 724 191 akcií (představujících 93,1471 %) společnosti Amazon.co.uk Ltd., za směnku ve výši 136 828 362 EUR; návrh vložit 6,8529 % akcií společnosti Amazon.co.uk Ltd a 100 % akcií společnosti Amazon.fr Holdings SAS do společnosti LuxOpCo; poskytnutí půjčky společnosti LuxOpCo.
	18.4.2006	Písemné usnesení jediného jednatele společnosti LuxSCS ([…] jednající jeho jménem)	Usnesení rozdělit vlastní směnku vystavenou společností LuxSCS dne 6. února 2006 s jistinou ve výši 194 672 760 USD na tři různé vlastní směnky ve prospěch společnosti Amazon.com. Inc.; navýšení akciového kapitálu společnosti LuxSCS formou nepeněžitého vkladu britské a německé směnky do společnosti LuxSCS společností ACI za emisi omezených akcií společnosti LuxSCS.
	19.4.2006	Zápis z jednání mimořádné valné hromady společnosti LuxSCS ([…] jako prezident, […] jako tajemník, […] jako skrutátor)	Navýšení akciového kapitálu společnosti LuxSCS; usnesení přijmout upsání nových omezených akcií společností Amazon.com, Inc. formou nepeněžitého vkladu; nové složení společnosti LuxSCS; změna stanov.

	Datum	Typ rozhodnutí	Shrnutí
	28.4.2006	Písemné usnesení jediného jednatele společnosti LuxSCS ([…] jako viceprezident)	Potvrzení odstoupení […] z funkce manažera společnosti LuxOpCo a jmenování […] a […] manažery společnosti LuxOpCo; souhlas s navýšením akciového kapitálu společnosti [LuxSCS] formou převodu všech aktiv a pasiv společností ACI Holdings Limited, společností z Gibraltaru (dále jen „ACI“) za omezené akcie společnosti LuxSCS; schválení převodu určitých práv duševního vlastnictví ze společností Amazon.co.uk Ltd., Amazon.fr Holdings SAS a Amazon.de GmbH; schválení akvizice segmentu maloobchodu v EU společnosti Amazon.com Int'l Sales, Inc., a jeho následného převodu na společnost LuxOpCo; schválení smluv o licenci na duševní vlastnictví uzavřených se společností LuxOpCo; splynutí některých omezených akcionářů společnosti; půjčka pro společnost LuxOpCo.
	28.4.2006	Zápis z jednání mimořádné valné hromady společnosti LuxSCS ([…] jako prezident, […] jako tajemník, […] jako skrutátor)	Navýšení akciového kapitálu; usnesení přijmout upsání všech z 2 750 omezených akcií a platbu společností ACI Holdings Limited; zrušení 1 993 akcií; nové složení držby akcií společnosti LuxSCS; změny stanov.
	9.5.2006	Zápis z jednání valné hromady společnosti LuxSCS ([…] jako prezident, […] jako tajemník, […] jako skrutátor)	Zřeknutí se oznámení práv; změna stanov společnosti LuxSCS ohledně fúze společností Amazon.com Int'l Marketplace, Inc. a Amazon Int'l Sales.
	27.6.2006	Zápis z jednání mimořádné valné hromady společnosti LuxSCS ([…] jako prezident, […] jako tajemník, […] jako skrutátor)	Snížení osobního emisního ážia společnosti ACI Holdings Limited ohledně závěrečného ocenění vkladu ze dne 28. dubna 2006.
	22.5.2007	Písemné usnesení akcionářů společnosti LuxSCS ([…] jako viceprezident, […] jako viceprezident, […] jako pokladník a ředitel)	Vypořádání roční účetní závěrky společnosti LuxSCS k 31. prosinci 2005 a usnesení předložit účetní závěrku jedinému akcionáři společnosti LuxSCS ke schválení a absolutorium pro jediného jednatele společnosti LuxSCS za účetní období končící dne 31. prosince 2005.
	22.5.2007	Písemné usnesení akcionářů společnosti LuxSCS ([…] jako viceprezident, […] jako viceprezident, […] jako viceprezident, pokladník a ředitel)	Schválení roční účetní závěrky k 31. prosinci 2005 a rozdělení hospodářského výsledku; absolutorium pro manažery za účetní období končící dne 31. prosince 2005.
	25.4.2008	Písemné usnesení jediného jednatele společnosti LuxSCS ([…] jako viceprezident)	Vypořádání roční účetní závěrky společnosti LuxSCS k 31. prosinci 2006 a usnesení předložit tuto roční účetní závěrku jejím akcionářům ke schválení; usnesení o absolutoriu pro jediného jednatele společnosti LuxSCS za účetní období končící dne 31. prosince 2006.
	25.4.2008	Písemné usnesení akcionářů společnosti LuxSCS ([…] jako viceprezident, […] jako viceprezident, […] jako viceprezident, pokladník a ředitel)	Schválení roční účetní závěrky k 31. prosinci 2006 a rozdělení hospodářského výsledku a usnesení předložit roční účetní závěrku akcionářům společnosti LuxSCS; absolutorium pro jediného jednatele za účetní období končící dne 31. prosince 2006.

	Datum	Typ rozhodnutí	Shrnutí
	18.6.2008	Písemné usnesení jediného jednatele společnosti LuxSCS ([…] jako viceprezident)	Schválení roční účetní závěrky společnosti LuxOpCo k 31. prosinci 2006 a změna a přijetí jejích politik podepisování dokumentů a přenášení pravomocí; schválení roční účetní závěrky společnosti Amazon Eurasia Holdings Sarl (dále jen „AEH“) k 31. prosinci 2006 a změna a přijetí jejích politik podepisování dokumentů a přenášení pravomocí.
	23.3.2009	Písemné usnesení jediného jednatele společnosti LuxSCS ([…] jako viceprezident)	Usnesení o provedení vkladu v celkové výši 25 000 EUR do společnosti AEH za emisi nových akcií společností AEH.
	25.6.2009	Písemné usnesení akcionářů společnosti LuxSCS ([…] jako viceprezident, […] jako prezident, […] jako viceprezident, pokladník a ředitel)	Schválení roční účetní závěrky k 31. prosinci 2008 a rozdělení hospodářského výsledku; absolutorium pro jediného jednatele za účetní období končící dne 31. prosince 2008.
	25.6.2009	Písemné usnesení jediného jednatele společnosti LuxSCS ([…] jako prezident)	Vypořádání roční účetní závěrky společnosti LuxSCS k 31. prosinci 2009 a usnesení předložit takovou roční účetní závěrku jejím akcionářům ke schválení; návrh udělit absolutorium jedinému jednateli společnosti LuxSCS za účetní období končící dne 31. prosince 2008; schválení roční účetní závěrky společnosti LuxOpCo k 31. prosinci 2008; schválení roční účetní závěrky společnosti AEH k 31. prosinci 2008; návrh navýšit akciový kapitál společnosti AEH formou nepeněžitého vkladu.
	6.7.2009	Písemné usnesení jediného jednatele společnosti LuxSCS ([…] jako viceprezident, […] jako viceprezident, […] jako viceprezident, pokladník a ředitel)	Schválení roční účetní závěrky k 31. prosinci 2008 a rozdělení hospodářského výsledku; absolutorium pro jediného jednatele za účetní období končící dne 31. prosince 2008.
	31.8.2009	Písemné usnesení jediného jednatele společnosti LuxSCS ([…] jako prezident)	Svolání mimořádné valné hromady společnosti LuxSCS na 1. září 2009 ohledně těchto záležitostí: zřeknutí se oznámení práv; změna stanov společnosti LuxSCS ohledně likvidace společnosti ACI Holdings Limited a souvisejícího převodu jejích 3 750 omezených akcií držených ve společnosti LuxSCS na její mateřskou společnost Amazon.com Int'l Sales, Inc.
	11.9.2009	Zápis z jednání valné hromady společnosti LuxSCS ([…] jako prezident, […] jako tajemník, […] jako skrutátor)	Zřeknutí se oznámení práv; změna stanov společnosti LuxSCS ohledně likvidace společnosti ACI Holdings Limited a souvisejícího převodu jejích 3 750 omezených akcií držených ve společnosti LuxSCS na její mateřskou společnost Amazon.com Int'l Sales, Inc.
	7.12.2009	Písemné usnesení jediného jednatele společnosti LuxSCS ([…] jako prezident)	Usnesení o navýšení akciového kapitálu společnosti AEH formou nepeněžitého vkladu.
	22.12.2009	Písemné usnesení akcionářů společnosti LuxSCS ([…] jako prezident, […] jako viceprezident, […] jako viceprezident a pokladník)	Souhlas s rozdělením prozatímních dividend společnosti LuxSCS.
	22.12.2009	Písemné usnesení jediného jednatele společnosti LuxSCS ([…] jako prezident)	Rozdělení prozatímních dividend mezi akcionáře společnosti LuxSCS.

	Datum	Typ rozhodnutí	Shrnutí
	30.4.2010	Písemné usnesení jediného jednatele společnosti LuxSCS ([…] jako prezident)	Schválení roční účetní závěrky společnosti LuxOpCo k 31. prosinci 2009; schválení roční účetní závěrky společnosti AEH k 31. prosinci 2009.
	28.5.2010	Písemné usnesení jediného jednatele společnosti LuxSCS ([…] jako prezident)	Vypořádání roční účetní závěrky společnosti LuxSCS k 31. prosinci 2009 a usnesení předložit ji akcionářům společnosti LuxSCS a udělit absolutorium jedinému jednateli společnosti LuxSCS za účetní období končící dne 31. prosince 2009; potvrzení změny sídla akcionářů a jediného jednatele společnosti LuxSCS.
	14.6.2010	Písemné usnesení akcionářů společnosti LuxSCS ([…] jako prezident, […] jako viceprezident, […] jako viceprezident a pokladník)	Schválení roční účetní závěrky k 31. prosinci 2009 a rozdělení hospodářského výsledku; absolutorium pro jediného jednatele za účetní období končící dne 31. prosince 2009.
	5.7.2010	Písemné usnesení jediného jednatele společnosti LuxSCS ([…] jako prezident)	Dodatečné schválení peněžitých záloh akcionáře vyplacených společností LuxSCS ve prospěch společnosti AEH; souhlas s navýšením akciového kapitálu společnosti AEH formou nepeněžitého vkladu pohledávky.
	13.12.2010	Písemné usnesení jediného jednatele společnosti LuxSCS ([…] jako prezident)	Dodatečné schválení peněžitých záloh akcionáře vyplacených společností LuxSCS ve prospěch společnosti AEH; návrh navýšit akciový kapitál společnosti AEH formou nepeněžitého vkladu pohledávky; plné moci pro […], […] a […] k jednání jménem společnosti LuxSCS v tomto ohledu.
	7.4.2011	Písemné usnesení akcionářů společnosti LuxSCS ([…] jako prezident, […] jako viceprezident)	Souhlas s vložením ekvivalentu částky 41 mil. GBP v EUR do zvláštní rezervy společnosti LuxSCS ohledně vkladu 3 115 akcií společnosti Video Island Entertainment Ltd. společností Amazon.com Int'l Sales, Inc.
	7.4.2011	Písemné usnesení akcionářů společnosti LuxSCS ([…] jako prezident)	Usnesení doporučit akcionářům společnosti LuxSCS vložení ekvivalentu částky 41 mil. GBP v EUR do zvláštní rezervy společnosti LuxSCS ohledně vkladu 3 115 akcií společnosti Video Island Entertainment Ltd společností Amazon.com Int'l Sales, Inc.; schválení vkladu 3 115 akcií společnosti Video Island Entertainment Limited společností LuxSCS do dceřiné společnosti LuxOpCo, jejímž je jediným majitelem.
	23.5.2011	Písemné usnesení akcionářů společnosti LuxSCS ([…] jako prezident, […] jako viceprezident, […] jako viceprezident a pokladník)	Schválení roční účetní závěrky k 31. prosinci 2009 a rozdělení hospodářského výsledku; absolutorium pro jediného jednatele za účetní období končící dne 31. prosince 2010.
	23.5.2011	Písemné usnesení jediného jednatele společnosti LuxSCS ([…] jako prezident)	Vypořádání roční účetní závěrky společnosti LuxSCS k 31. prosinci 2006 a usnesení předložit tuto roční účetní závěrku jejím akcionářům ke schválení; návrh udělit absolutorium jedinému jednateli společnosti LuxSCS za účetní období končící dne 31. prosince 2010.
	1.7.2011	Písemné usnesení jediného jednatele společnosti LuxSCS ([…] jako prezident)	Ratifikace peněžitých záloh akcionáře vyplacených společností LuxSCS ve prospěch společnosti AEH; souhlas, ve funkci jediného akcionáře, s navýšením akciového kapitálu společnosti AEH formou nepeněžitého vkladu pohledávky.

	Datum	Typ rozhodnutí	Shrnutí
	25.1.2012	Písemné usnesení jediného jednatele společnosti LuxSCS ([…] jako prezident)	Potvrzení odstoupení pana […] z funkce manažera společnosti LuxOpCo a souhlas společnosti AEH s udělením absolutoria; potvrzení jmenování pana […] novým manažerem společností LuxOpCo a AEH; schválení změny podnikové politiky podepisování dokumentů společností LuxOpCo a AEH; dodatečné schválení peněžité zálohy akcionáře vyplacené jediným akcionářem společnosti LuxSCS; souhlas s navýšením akciového kapitálu společnosti AEH formou nepeněžitého vkladu pohledávky; ratifikace změněné a přeformulované smlouvy o úvěrové facilitě společností LuxSCS; ratifikace smlouvy o převodu duševního vlastnictví ze dne 28. března 2011 společností LuxSCS a [akvizicí Q].
	23.4.2012	Písemné usnesení jediného jednatele společnosti LuxSCS ([…] jako prezident)	Vypořádání roční účetní závěrky společnosti LuxSCS k 31. prosinci 2011 a udělení absolutoria jedinému jednateli společnosti LuxSCS za účetní období končící dne 31. prosince 2008; schválení roční účetní závěrky společnosti LuxOpCo k 31. prosinci 2011 ve funkci jejího akcionáře; schválení roční účetní závěrky společnosti AEH k 31. prosinci 2011 ve funkci jejího akcionáře.
	27.4.2012	Písemné usnesení akcionářů společnosti LuxSCS ([…] jako prezident, […] jako viceprezident, […] jako viceprezident a pokladník)	Schválení roční účetní závěrky k 31. prosinci 2011 a rozdělení hospodářského výsledku; absolutorium pro jediného jednatele za účetní období končící dne 31. prosince 2011.
	27.8.2012	Písemné usnesení jediného jednatele společnosti LuxSCS ([…] jako prezident)	Schválení odstoupení pana […] z funkce manažera společností LuxOpCo a AEH; souhlas se jmenováním pana […] a pana […] novými manažery společností LuxOpCo a AEH a schválení změny podnikové politiky podepisování dokumentů společností LuxOpCo a AEH; ratifikace peněžité zálohy akcionáře vyplacené společností LuxSCS ve prospěch společnosti AEH; souhlas s navýšením akciového kapitálu společnosti AEH formou nepeněžitého vkladu.
	12.12.2012	Písemné usnesení jediného jednatele společnosti LuxSCS (zastoupené na základě přenesení pravomoci […])	Ratifikace jmenování pana […] novým manažerem společností LuxOpCo a AEH; schválení změny podnikové politiky podepisování dokumentů společností LuxOpCo a AEH; schválení rezignace pana […] na funkci manažera společností LuxOpCo a AEH.
	2.4.2013	Písemné usnesení jediného jednatele společnosti LuxSCS (zastoupené na základě přenesení pravomoci […])	Vypořádání roční účetní závěrky společnosti LuxSCS k 31. prosinci 2012 a udělení absolutoria jedinému jednateli společnosti LuxSCS; schválení roční účetní závěrky společnosti AEH coby jejího akcionáře k 31. prosinci 2012; schválení roční účetní závěrky společnosti LuxOpCo coby jejího akcionáře k 31. prosinci 2012; ratifikace smlouvy o koupi aktiv společností LuxSCS k akvizici některých aktiv z [akvizice W1] a [akvizice W2]; souhlas s uzavřením změny smlouvy o převodu duševního vlastnictví společností LuxSCS se společností Elkotob. com LLC.
	8.4.2013	Písemné usnesení akcionářů společnosti LuxSCS (zastoupených na základě přenesení pravomoci […], […] jako viceprezident, […] jako viceprezident a pokladník)	Schválení roční účetní závěrky k 31. prosinci 2012 a rozdělení hospodářského výsledku; absolutorium pro jediného jednatele za účetní období končící dne 31. prosince 2012.

(217) Jak ukazuje tabulka 14, všechna písemná usnesení jediného jednatele a zápisy z valných hromad společnosti LuxSCS od jejího založení do roku 2013 naznačují, že se jediný jednatel a partneři společnosti LuxSCS v zásadě zabývali pouze tématy, která se týkala sledování jejich investic do jejich postavení partnerů v LuxSCS, např. změny akciového kapitálu, kapitálové vklady, poskytnutí půjček sesterským společnostem a další finanční rozhodnutí související se společností LuxSCS a jejími dceřinými společnostmi. Rozhodnutí odrážející se v písemných usneseních a zápisech se týkala i jmenování manažerů v dceřiných společnostech, jejich absolutoria a rezignací, změn stanov a schvalování účetních závěrek.

(218) Ze 46 písemných usnesení a zápisů shrnutých v tabulce 14 se pouze následující čtyři týkala nehmotných aktiv.

— Dne 14. ledna 2005 jediný jednatel společnosti LuxSCS schválil a ratifikoval to, že během prosince 2004 a ledna 2005 společnost LuxSCS již uzavřela smlouvu o nákupu podílů a dvě dohody o rozdělení nákladů (včetně dohody o rozdělení nákladů tohoto rozhodnutí).

— Dne 28. dubna 2006, v kontextu reorganizace evropského maloobchodu, schválil jediný jednatel společnosti LuxSCS převod redakčního obsahu, ochranných známek a názvů domén ze společností Amazon.co.uk Ltd, Amazon.fr Holding SAS a Amazon.de GmbH na společnost LuxSCS, jakož i uzavření licenční smlouvy se společností LuxOpCo. Poté byl pověřen plněním těchto smluv.

— Dne 25. ledna 2012 schválil a ratifikoval jediný jednatel společnosti LuxSCS její smlouvu o převodu duševního vlastnictví s [akvizicí Q], účinnou ode dne 29. března 2011. Jediný jednatel byl dále pověřen plněním této smlouvy o převodu duševního vlastnictví.

— Dne 2. dubna 2013 bylo oznámeno, že společnosti LuxSCS a ATI uzavřely dne 1. března 2013 smlouvu o koupi aktiv s cílem získat od třetí strany určitá aktiva zahrnující softwarové kódy a všechna související práva duševního vlastnictví. Jediný jednatel společnosti LuxSCS ratifikoval smlouvu o koupi aktiv a licenci pro společnost LuxOpCo.

2.3.5. INFORMACE O SMLOUVÁCH O LICENCÍCH NA DUŠEVNÍ VLASTNICTVÍ, KTERÉ UZAVŘELY SUBJEKTY SKUPINY AMAZON S NESPŘÍZNĚNÝMI SUBJEKTY

2.3.5.1. ***Smlouvy M.com***

(219) Kromě smluv M.com vyjmenovaných v 142. bodě odůvodnění uzavřela společnost Amazon v letech 2004 až 2006 jedenáct dalších smluv M.com se společnostmi Bombay Company, DVF, Bebe, Marks & Spencer, Sears Canada, Hobby Hub, Benefit Cosmetic, Timex.com, Mothercare UK a Devanlay US ([231]).

(220) Společnost Amazon vysvětlila, že partneři M.com nezískali přístup k její technologii jako takové. Svou technologii použila spíše k tomu, aby partnerům ([232]) poskytla služby v oblasti informačních technologií a elektronického obchodování. Jak vysvětlila, podle smluv M.com „*společnost Amazon souhlasila s poskytnutím technologií elektronického obchodování, aby třetí strany mohly provozovat své vlastní maloobchodní webové stránky. Zákazníci M.com, např. [A], obdrželi pouze technologii a nepoužívali ani nedostali práva na ochranné známky společnosti Amazon, její názvy značek, informace o zákaznících ani žádný jiný její nehmotný majetek*“ ([233]). Společnost Amazon dále vysvětlila, že místo tvorby ceny každého prvku nabídky společnosti Amazon jednotlivě, přistoupila k tvorbě cen v rámci smluv

([231]) Podání společnosti Amazon ze dne 12. června 2015.

([232]) Konečné přepisy společnosti Amazon: [viceprezident pro technologie – vývoj softwaru, Amazon Corporate LLC, USA, bývalý viceprezident pro Kindle, Amazon Corporate LLC, USA], 18. listopadu 2014, body 3602: 3–25; bod 3603:1, „*Otázka: M.com nebo podniková řešení. V tomto programu shromáždila společnost Amazon všechny technologie, které vyvinula pro svou vlastní činnost na webových stránkách […], a zpřístupnila je třetím maloobchodníkům? […] Je to tak? Odpověď: To je obstojný popis. Otázka: Dobře. A tyto třetí strany […] pak tuto technologii používaly k tvorbě a provozování svého vlastního systému elektronického obchodování a webové stránky. Je to tak? Odpověď: Není to úplně přesné. Byla to společnost Amazon, konkrétně můj tým, kdo tyto technologie shromáždil, dal dohromady, rozšířil, upravil na zakázku a kdo dennodenně provozoval technologii jménem daného maloobchodníka. Maloobchodník řídil svoje ceny, propagační akce, prodej zboží, marketing, tyto věci […] a my jsme byli jejich oddělení IT a elektronického obchodování, ale on byl to, čemu se říká oddělení prodeje zboží, tvorby cen a marketingu.*“

([233]) Podání společnosti Amazon ze dne 12. června 2015.

M.com jako k celku ([234]). Smlouvy M.com uzavřené až po sporném daňovém rozhodnutí obsahují ustanovení upřesňující, že každá smluvní strana obdrží pouze omezenou, nevýhradní licenci na duševní vlastnictví svého partnera a pouze pro účely plnění smlouvy.

(221) Společnost Amazon zdůraznila, že existují důležité rozdíly mezi smlouvami M.com a licenční smlouvou mezi společnostmi LuxSCS a LuxOpCo, protože „*podle smlouvy mezi společnostmi LuxOpCo a LuxSCS dostala společnost LuxOpCo plný přístup k údajům o zákaznících, což znamenalo miliony zákazníků. Žádný takový přístup k údajům není součástí ostatních smluv M.com. Za druhé, smlouva mezi společnostmi LuxSCS a LuxOpCo zahrnuje ochranné známky a domény, které nejsou součástí ostatních smluv M.com*“ ([235]). Amazon vysvětlil, že nikdy neposkytuje licenční smlouvu na údaje klientů třetím stranám ([236]).

(222) Smlouvy M.com, o nichž se zmiňuje zpráva o převodních cenách, jsou podrobněji popsány v 223. a 229. bodě odůvodnění.

(223) Podle smlouvy [A] souhlasila společnost Amazon s vytvořením, rozvojem, provozováním a udržováním nové webové stránky společnosti [A] a obchodu společnosti [A] na svých webových stránkách, které měly nahradit stávající webovou stránku společnosti [A] pro elektronické obchodování. Společnost [A] určovala cenu výrobků nabízených k prodeji na její webové stránce i v obchodě a vystupovala jako hlavní prodejce ([237]). Společnost Amazon byla odpovědná za zasílání a zpracovávání balíků koncovým zákazníkům a poskytování zákaznických služeb. Společnosti [A] a Amazon si nevyměnily vlastnictví ani práva duševního vlastnictví, nebylo-li ve smlouvě výslovně uvedeno jinak. Práva na používání duševního vlastnictví společnosti Amazon tak, jak se pokládalo za nezbytné pro plnění povinností smluvních stran podle smlouvy, byla poskytována společností Amazon společnosti [A] na základě nevýhradní, omezené a nepřevoditelné licence ([238]). Společnost [A] poskytla společnosti Amazon podobné licence na využívání duševního vlastnictví [A] ([239]). Od data zahájení byly informace o zákaznících získané prostřednictvím obchodů obou webových stránek ve spoluvlastnictví smluvních stran. Údaje shromážděné smluvními stranami před datem zahájení zůstaly výhradním majetkem dané smluvní strany ([240]).

(224) Podle sjednané struktury odměn měla společnost [A] platit zřizovací poplatek (15 milionů USD) a základní poplatky (pohybující se v letech 2001–2006 d 7 milionů USD do 35 milionů USD). Navíc měla platit proměnlivé poplatky za jednotku upřesněnou v tabulce 15 a další poplatky označované jako doplňkové (pohybující se od 0,05 USD do 13,75 USD za prodanou jednotku) v souvislosti se zabalením a nadměrností prodávaného zboží. A konečně, společnost [A] měla platit společnosti Amazon provizi ve výši procentního podílu z tržeb podrobně uvedených v tabulce 16.

Tabulka 15

Proměnlivé poplatky placené společností [A] ([241])

(USD)

Proměnlivé jednotkové poplatky (USD/jednotky)	Rok 1	Rok 2	Rok 3	Rok 4	Rok 5	Rok 6
Tříditelné	2,36	2,36	2,10	1,87	1,78	1,78
Postupitelné	3,83	3,83	3,57	3,27	3,13	3,13

([234]) Konečné přepisy společnosti Amazon: [viceprezident pro technologie – vývoj softwaru, Amazon Corporate LLC, USA, bývalý viceprezident pro Kindle, Amazon Corporate LLC, USA], 18. listopadu 2014, body 3540: 24–25, bod 3541: 1–25, bod 3542: 1–25: „*Otázka: […] A vzhledem k tomu, že součástí těchto obchodů byly služby a technologie, jak je společnost Amazon oceňovala? Odpověď: Způsob, jakým jsme tyto obchody oceňovali, na ně v podstatě pohlížel jako na celostní svazek […].*

([235]) Podání společnosti Amazon ze dne 31. července 2015 a 15. ledna 2016.

([236]) Podání společnosti Amazon ze 12. června 2015 a 15. ledna 2016.

([237]) Smlouva [A], oddíl 4.4 (stanovování cen).

([238]) Smlouva [A], bod 14.4.1.1 (ochranné známky) stanovuje: „*Společnost ACI tímto uděluje společnosti [A] během období omezenou, nevýhradní, nepřevoditelnou (s výjimkou případů v souladu s oddílem 22.7) licenci, kterou společnost [A] může formou podlicence poskytnout pouze svým sesterským společnostem, k tomu, aby na území používala takový obsah ACI a ochranné známky poskytnuté společností ACI podle této smlouvy: a) pouze na území; b) pouze tak, jak je přiměřeně nezbytné k plnění jejích povinností podle této smlouvy; a c) pouze pro účely uvažované podle této smlouvy.*“ Smlouva [A], bod 14.4.1.2 (omezená licence) uvádí: „*Společnost ACI poskytuje společnosti [A] na dobu končící: a) 31. srpna 2006, nebo b) dvanáct (12) měsíců po jakémkoli ukončení období společností [A] podle oddílu 13.2, nebo šest (6) měsíců po jakémkoli ukončení období společností [A] podle oddílu 13.3.2, podle toho, co nastane dříve, omezenou, dočasnou, nevýhradní, nepřevoditelnou (s výjimkou případů v souladu s oddílem 22.7) licenci na používání duševního vlastnictví společnosti ACI (vyjma ochranných známek, internetových adres a názvů domén ACI a jejích sesterských společností), výhradně tak, jak je nezbytné pro to, aby společnost [A] mohla pokračovat v provozování, udržování a podpoře své internetové stránky (nebo webové stránky jakéhokoli nástupce, ať už spravované přímo společností [A], nebo třetí stranou) ve formě, v jaké existuje ke dni účinnosti jakéhokoli ukončení této smlouvy, jak je stanoveno výše.*“

([239]) Smlouva [A], oddíl 14.4.2 ([A]).

([240]) Smlouva [A], oddíl 11 (informace o zákaznících a jiné údaje).

([241]) Příloha S smlouvy [A]

(USD)

Proměnlivé jednotkové poplatky (USD/jednotky)	Rok 1	Rok 2	Rok 3	Rok 4	Rok 5	Rok 6
Netříditelné nebo nepostupitelné	4,83	4,83	4,81	4,48	4,28	4,28
Jednotky za dopravu	0,75	0,75	0,75	0,75	0,75	0,75
[…] Dárková karta Jednotky za dopravu	0,75	Dárková karta zdarma				
Zpracování zákazníkovy vratky	Stejné jako proměnlivý jednotkový poplatek za každý takový […] výrobek vrácený společnosti Amazon nebo jejím sesterským společnostem					
Zpracování prodejcovy vratky	1,00	1,00	1,00	1,00	1,00	1,00

Tabulka 16

Prodejní provize placené společností [A]

(%)

	Rok 1	Rok 2	Rok 3	Rok 4	Rok 5	Rok 6
Provize z prodeje výrobků (jiných než značkových […] výrobků z katalogu)	5,0	5,0	4,5	4,0	4,0	4,0
Provize z prodeje doplňkových oděvních výrobků	2,5	2,5	3,0	3,5	3,5	3,5
Provize z prodeje výrobků (značkových […] výrobků z katalogu)	2,0	2,5	2,5	2,5	3,0	3,0

(225) Za své výrobky, které byly na webové stránce společnosti [A] vystaveny k prodeji, měla společnost Amazon platit společnosti [A] poplatek za doporučení. Tento poplatek činil 5 % z tržeb v roce 2001 a 2002, 4,5 % z tržeb v roce 2003 a 4 % z tržeb v období let 2004 až 2006.

(226) Počáteční pětileté období platnosti smlouvy [A] bylo následně prodlouženo až do 31. srpna 2011, když obchodní vztah společnosti Amazon se společností [A] skončil ([242]).

(227) Smlouva [G] zahrnovala mimo jiné vývoj, hosting a udržování společně označené části webové stránky Amazon za účelem prodeje výrobků vybraných a poskytnutých společností [G]. Po zahájení činnosti společně označeného obchodu se společnost [G] zavázala, že ukončí provoz své webové stránky a veškeré návštěvy z ní přesměruje do společně označeného obchodu. Společnost Amazon určovala ceny výrobků prodávaných prostřednictvím společně označeného obchodu. Kupovala výrobky od společnosti [G] a prodávala je koncovým zákazníkům ([243]). Společnost [G] vlastnila všechny jednotky uskladněné v distribučních centrech společnosti Amazon a přijala riziko ztrát v souvislosti s těmito zásobami. Společnosti [G] a Amazon si nevyměnily vlastnictví ani práva duševního vlastnictví, nebylo-li ve smlouvě výslovně uvedeno jinak. Práva duševního vlastnictví tak, jak se pokládalo za nezbytné pro plnění povinností smluvních stran podle smlouvy, byla poskytována společností Amazon společnosti [G] a naopak na základě nevýhradní nepřevoditelné licence ([244]). Společnost [G] měla v prvním roce zaplatit ([245]) zřizovací poplatek ve výši 19,5 milionu USD, roční základní poplatek ve výši 70 milionů v roce 2004, poplatek za plnění od 1,7 USD do 4,5 USD za jednotku a provizi, která zpočátku činila 4 % z tržeb a postupně vzrostla během let na 6 %.

([242]) Podání společnosti Amazon ze dne 15. ledna 2016.
([243]) Smlouva [G], oddíl 5.5 (stanovení cen vybraných produktových jednotek) a 9.1 (prodej vybraných produktových jednotek zákazníkům přes stránku společnosti ACT: postup).
([244]) Smlouva [G], oddíl 16 (vlastnická práva a licence, omezení).
([245]) Smlouva [A], oddíl 13 (vyrovnání).

(228) Podle smluv [H] a [B] souhlasila společnost Amazon s vytvořením nové webové stránky pro elektronické obchodování (*zrcadlové webové stránky*), která by nahradila stávající stránky společností [H], resp. [B]. Společnost Amazon byla odpovědná za vytvoření, hosting a udržování této webové stránky pro elektronické obchodování ([246]). Zavázala se též k tomu, že bude zajišťovat, aby informace dostupné na zrcadlových webových stránkách a výkonnost těchto stránek byly v zásadě rovnocenné s její webovou stránkou. Za to získala údaje o stávajících klientech společností [B] a [H], jakož i možnost uvádět své výrobky na zrcadlových webových stránkách. Společnost Amazon hradila těmto dvěma protistranám poplatky za doporučení ve výši od 5 % do 6 % hodnoty tržeb. Společnosti [H] a [B] jí poskytly všechny informace o zákaznících, které již měly, ještě před spuštěním zrcadlových stránek ([247]). Od tohoto data obě smluvní strany spoluvlastnily informace o zákaznících získané prostřednictvím zrcadlových webových stránek. Podle smluv poskytla každá smluvní strana druhé straně bezplatnou nevýhradní, nepřevoditelnou licenci na používání jejího duševního vlastnictví tak, jak bylo nezbytné k plnění závazků podle smlouvy ([248]).

(229) Podle smlouvy [I] neposkytla společnost Amazon společnosti [I] platformu pro elektronické obchodování, ale souhlasila s tím, že výrobky společnosti [I] budou zařazeny k prodeji a začleněny do funkcí vyhledávání a procházení na webové stránce společnosti Amazon. Společnost [I] měla platit odměnu od 8 % do 9 % tržeb uskutečněných prostřednictvím webové stránky Amazon.

2.3.5.2. ***Další smlouvy o licenci na duševní vlastnictví, které uzavřela skupina Amazon s nespřízněnými subjekty***

(230) Společnost Amazon předložila všechny smlouvy o licenci na duševní vlastnictví, které od roku 2000 uzavřela s třetími stranami. Ani jedna z těchto smluv se netýkala převodu duševního vlastnictví srovnatelného s převodem podle licenční smlouvy. Předložené smlouvy nezahrnovaly žádný převod ochranné známky společnosti Amazon, její technologie pro elektronickou platformu ani databázi zákazníků. Týkaly se buď licence na registrovaný patent, nebo digitální obsah.

(231) Podle stanoviska společnosti Amazon tyto smlouvy „*nijak nesouvisejí s posouzením státní podpory ATC z roku 2003:* [a)] *Tyto smlouvy bylo možné používat pouze pro analýzu metody CUP, zatímco ATC z roku 2003 opřela svou analýzu oprávněně o rozdělení zbytkového zisku.* [b)]*V každém případě většina smluv uzavřených v období uplatňování ATC z roku 2003 (2006 až polovina roku 2014) nezahrnovala všechny složky duševního vlastnictví srovnatelné s duševním vlastnictvím, které bylo součástí licenční smlouvy mezi společnostmi LuxSCS a LuxOpCo („nehmotná aktiva“).* [c)] *Navíc jediné smlouvy, které mají podobné prvky jako smlouva mezi společnostmi LuxOpCo a LuxSCS, byly uzavřeny až po vydání ATC z roku 2003, v důsledku čehož jsou pro posouzení státní podpory ATC z roku 2003 bezvýznamné, protože v té době nebylo možné se o ně opřít při provádění analýzy převodních cen*“ ([249]).

2.3.6. POPIS NOVÉ PODNIKOVÉ A DAŇOVÉ STRUKTURY SPOLEČNOSTI AMAZON V LUCEMBURSKU POTVRZENÉ DAŇOVÝM ROZHODNUTÍM Z ROKU 2014

(232) V květnu 2014 obdržela společnost Amazon od lucemburské daňové správy nové daňové rozhodnutí týkající se změn provedených v podnikové a daňové struktuře v Lucembursku. Podle nové podnikové struktury úloha společnosti LuxSCS […]. Zásadní změnou této struktury bylo vytvoření nové […] společnosti […], která byla vložena do stávající struktury mezi […].

(233) Podle nové podnikové struktury již existující organizace platformy ve společnosti LuxOpCo[…] ([250]). V důsledku toho bylo [60–70] zaměstnanců, kteří původně pracovali v týmu pro lokalizaci a překlady společnosti LuxOpCo, zařazeno do týmu pro vývoj softwaru a překlady […] ([251]). Pokud jde o licenční smlouvu, […] nyní platí společnosti LuxSCS ([252]) poplatek za právo používání nehmotná aktiva pro účely provozování platformy elektronického obchodování v Evropě ([253]).

([246]) Smlouva [H], oddíl 2.1 (zrcadlová webová stránka: vývoj) a smlouva [B], oddíl 2.1 (zrcadlová webová stránka: vývoj).
([247]) Smlouva [H], oddíl 5.2 (poskytnutí stávajících informací o zákaznících) a smlouva [B], oddíl 5.2 (poskytnutí stávajících informací o zákaznících).
([248]) Smlouva [H], oddíl 9.2 (licence) a smlouva [B], oddíl 10.2 (licence).
([249]) Podání společnosti Amazon ze dne 12. června 2015.
([250]) Podání společnosti Amazon ze dne ledna 2016.
([251]) Podání společnosti Amazon ze dne ledna 2016.
([252]) Společnost […] bude platit poplatek společnosti […]. Pokud však bude výsledkem plateb poplatků odměna […], bude poplatek upraven […].
([253]) Jak je stanoveno v bodě 9.7 licenční smlouvy (závazný účinek, převod), obě smluvní strany byly oprávněny převést svá práva a povinnosti podle této smlouvy bez souhlasu druhé strany, pokud je nabyvatel sesterskou společností převodce.

(234) Hlavní činnost společnosti […] je […]. Hlavní službou, kterou […] poskytuje, je […]. Společnost […] též řídí […]. A konečně společnost […] poskytuje […] a je odpovědná za […]. Společnost […] naopak obdrží […] ([254]), […] ([255]) a […] poplatky ([256]) od […].

(235) V žádosti o daňové rozhodnutí ze dne 14. května 2014 byl poplatek za zařazení výrobků do nabídky splatný společností LuxOpCo pokládán za velmi nízký v porovnání s průměrným poplatkem za zařazování výrobků do nabídky účtovaným třetím obchodníkům ([257]). To, proč byla společnost […] ochotna poskytnout společnosti LuxOpCo slevu z poplatku za zařazování výrobků do nabídky, bylo odůvodněno takto:

(1) Nižší poplatek za zařazování výrobků do nabídky „*odráží finanční situaci […] a výhled [popis stavu maloobchodního trhu a strategie společnosti Amazon]*“ ([258]).

(2) [Popis obchodní strategie společnosti Amazon]. Pokud by […] měla účtovat poplatek za zařazování výrobků do nabídky ve výši [4–6] %, aby pokryla své náklady na poskytování služeb platformy [prognózy společnosti Amazon], mělo by obojí nepříznivý dopad pro […]. Na druhou stranu sleva […], která bude muset být poskytnuta, bude omezena […]. Vzhledem k tomu, že podíl výdajů na technologii a platformu činí zhruba [4–6] % předpokládaných maloobchodních výnosů společnosti LuxOpCo v roce 2014, je to […]. Poplatek za zařazování výrobků do nabídky, který je nižší než [4–6] %, by se tak jevil jako lepší alternativa pro společnost LuxOpCo než její investice do samotné technologie a platformy ([259]).

(236) V rámci nové podnikové struktury zůstala úloha společnosti ASE beze změny. Bude i nadále provozovat a řídit evropskou činnost tržiště Marketplace. Místo placení poplatku společnosti LuxOpCo za všechna nehmotná aktiva poskytnutá formou sublicence nyní platí […] poplatek […].

(237) Úloha místních sesterských společností v EU zůstala v rámci nové podnikové struktury beze změny.

2.4. *POPIS PŘÍSLUŠNÉHO VNITROSTÁTNÍHO PRÁVNÍHO RÁMCE*

(238) Obvyklá pravidla zdanění právnických osob v Lucembursku obsahuje lucemburský zákon o dani z příjmu právnických osob (*loi modifiée du 4. décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenue,* dále jen „zákon LIR“).

(239) Čl. 18 odst. 1 zákona LIR stanoví metodu stanovení ročního zisku právnické osoby platící daně: „*Zisk se určuje jako rozdíl mezi čistými aktivy na konci vykazovaného období a čistými aktivy na začátku vykazovaného období, navýšený o vybranou obchodní hotovost nebo jiná aktiva plátce daně pro osobní potřebu nebo jakékoli jiné účely, která nejsou v zájmu společnosti, a snížený o další vklady provedené během vykazovaného období.*“

(240) Článek 159 zákona LIR stanovuje, že společnosti-daňoví rezidenti odvádějí daň z celé výše svých zisků ([260]). Článek 160 zákona LIR stanovuje, že společnosti-nedaňoví rezidenti odvádějí daň ze svého zdrojového příjmu ([261]), který je definován v článku 156 zákona LIR ([262]). Od roku 2011 platí všechny společnosti, které mají daňovou povinnost v Lucembursku, daně ze svého zdanitelného zisku v běžné daňové sazbě 28,80 % ([263]).

([254]) […] poplatek.
([255]) […] poplatek, který má platit […].
([256]) […] dosáhne návratnosti svých nákladů [1–10] % až [1–10] % za poskytování sdílených služeb.
([257]) Podle bodu odůvodnění 39a. žádosti APA z roku 2014 […].
([258]) Žádost o rozhodnutí z roku 2014, 2. dubna 2014, bod 39a, s. 11.
([259]) Žádost o rozhodnutí z roku 2014, 2. dubna 2014, bod 39c, s. 11.
([260]) Čl. 159 odst. 1 zákona LIR: „*Sont considérés comme contribuables résidents passibles de l'impôt sur le revenu des collectivités, les organismes à caractère collectif énumérés ci-après, pour autant que leur siège statutaire ou leur administration centrale se trouve sur le territoire du Grand-Duché.*“ Čl. 159 odst. 2 zákona LIR: „*L'impôt sur le revenu des collectivités porte sur l'ensemble des revenus du contribuable.*“
([261]) Článek 160 zákona LIR: „*Sont passibles de l'impôt sur le revenu des collectivités pour leur revenu indigène au sens de l'article 156, les organismes à caractère collectif de l'article 159 qui n'ont ni leur siège statutaire, ni leur administration centrale sur le territoire du Grand-Duché.*“
([262]) Článek 156 zákona LIR: „*Sont considérés comme revenus indigènes des contribuables non-résidents: 1. le bénéfice commercial au sens des articles 14 et 15: a) lorsqu'il est réalisé directement ou indirectement par un établissement stable ou un représentant permanent au Grand-Duché, excepté toutefois lorsque le représentant permanent est négociant en gros, commissionnaire ou représentant de commerce indépendant.*“
([263]) Lucemburská daň z příjmu právnických osob se skládá z daně příjmu právnických osob ze zisků („*impôt sur le revenue des collectivités*“ nebo „*IRC*“) zdaněných sazbou 21 % a v případě společností založených v Lucemburku z městské obchodní daně ze zisků („*impôt commercial communal*“) zdaněných sazbou 6,75 %. Navíc existuje 5procentní příplatek z 21procentní daňové sazby pro zaměstnanecký fond počítaný z IRC. V roce 2012 byl solidární příplatek zvýšen s účinností od daňového období 2013 z 5 % na 7 %. Z důvodu změn zavedených za daňový rok 2013 vzrostla celková sazba daně z příjmu pro Lucemburk z 28,80 % na 29,22 %. Lucemburské společnosti musí navíc platit roční daň z majetku, která se vybírá ve výši 0,5 % z celosvětového čistého jmění společnosti k 1. lednu každého roku.

(241) Před vstupem článku 56a zákona LIR v platnost v lednu 2017 se mělo za to, že čl. 164 odst. 3 zákona LIR ztělesňuje v lucemburském právu zásadu obvyklých tržních podmínek (dále též v textu uváděnou jako „princip tržního odstupu"). Čl. 164 odst. 3 zákona LIR stanovuje: „*Skrytá rozdělování zisku se zahrnují do zdanitelného příjmu. O skryté rozdělování zisku se jedná zejména v případech, kdy společník, člen nebo účastník získává od společnosti či sdružení přímo nebo nepřímo výhodu, již by za běžných okolností nezískal, pokud by neměl tento status.*" ([264]) Podle převládajícího výkladu čl. 164 odst. 3 zákona LIR, který existuje od roku 1967, transakce mezi společnostmi v rámci skupiny musí být zaplaceny stejným způsobem, jako kdyby se na nich dohodly nezávislé společnosti vyjednávající za podobných obvyklých tržních podmínek To potvrdilo vysvětlení Lucemburska v bodě 64 jeho připomínek k rozhodnutí o zahájení řízení: „*Zásada obvyklých tržních podmínek pro plátce daně – právnické osoby se sídlem ve Velkovévodství lucemburském je stanovena v čl. 164 odst. 3 a článku 18 novelizovaného zákona ze dne 4. prosince 1967 o dani z příjmu (Loi concernant l'impôt sur le revenue – „LIR"), ačkoli výraz „zásada obvyklých tržních podmínek" se v těchto článcích výslovně nepoužívá. Zcela jistě je to však tato zásada, co tvoří základ těchto ustanovení.*" Lucembursko dále vysvětlilo, že ani článek 18, ani čl. 164 odst. 3 zákona LIR nerozlišuje mezi mezinárodními a vnitrostátními transakcemi nebo mezi nadnárodními nebo tuzemskými skupinami. Z toho vyplývá, že lucemburská pravidla a postupy pro stanovování převodních cen odrážejí pokyny OECD pro převodní ceny, i když čl. 164 odst. 3 zákona LIR na tyto pokyny neodkazuje ([265]).

(242) Tento dlouholetý výklad čl. 164 odst. 3 zákona LIR kodifikovala lucemburská daňová správa v několika oběžnících, zejména v oběžníku LIR č. 164/2 ze dne 28. ledna 2011 a č. 164/2a ze dne 8. dubna 2011 (dále jen „oběžníky"), které pojednávají o uplatňování zásady obvyklých tržních podmínek na financování transakcí ve skupině. Kromě specifického pokynu k uplatňování zásady obvyklých tržních podmínek na takové transakce obsahovaly oběžníky obecný popis zásady obvyklých tržních podmínek stanovené v pokynech OECD k převodním cenám, které byly provedeny v domácím právu. Konkrétně poskytly oběžníky následující obecný návod k poskytování služeb ve skupině: „*Služba v rámci skupiny […] se poskytuje, pokud by za srovnatelných okolností byl nezávislý podnik ochoten zaplatit jinému nezávislému podniku za výkon této činnosti, nebo pokud by ji vykonal sám.*" ([266]) Oběžník též specifikoval, že zpravidla daňové rozhodnutí platí obvykle maximálně pět let, pokud se nezmění skutečnosti a okolnosti nebo pokud se nezmění právní předpisy, z nichž rozhodnutí vychází, nebo pokud nedojde ke změně jedné z klíčových charakteristik transakce.

(243) Ke dni 1. ledna 2011 nový článek 56a zákona LIR výslovně formálně stvrzuje uplatňování zásady obvyklých tržních podmínek v rámci lucemburského daňového práva. S účinností od téhož data byly výše uvedené oběžníky nahrazeny oběžníkem *Circulaire du directeur des contributions LIR n° 56/1 – 56bis/1 du 27 décembre 2016*.

2.5. *POKYNY KE STANOVOVÁNÍ PŘEVODNÍCH CEN*

2.5.1. RÁMEC OECD KE STANOVOVÁNÍ PŘEVODNÍCH CEN

(244) Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj (dále jen „OECD") vypracovala několik nezávazných dokumentů s pokyny vztahujícími se k mezinárodnímu zdanění. Vzhledem k jejich nezávaznému charakteru jsou daňové správy členských zemí OECD, mezi něž patří i Lucembursko ([267]), jednoduše vybízeny, aby se rámcem OECD řídily ([268]). Nicméně rámec OECD slouží jako reference a má zjevný vliv na daňové postupy členských (a i nečlenských) zemí OECD. V řadě členských států OECD se tyto pokyny tvořící součást tohoto rámce staly navíc pravomocnými nebo slouží jako reference pro výklad vnitrostátních daňových právních předpisů. Komise tudíž zmiňuje rámec OECD v tomto rozhodnutí z důvodu, že zmíněný rámec je výsledkem diskusí mezi odborníky vedených v rámci OECD a přináší upřesnění ohledně technik, jak čelit společným výzvám, v oblasti mezinárodní zdanění.

([264]) Používání čl. 164 odst. 3 zákona LIR na financující společnosti objasnila lucemburská daňová správa v oběžnících č. 164/2 ze dne 28. ledna 2011 a č. 164/2a ze dne 8. dubna 2011, které byly nahrazeny oběžníkem Circulaire du directeur des contributions LIR n° 56/1 – 56bis/1 du 27 décembre 2016, traitement fiscal des sociétés exerçant des transactions de financement intra-groupe.
([265]) Viz 294. bod odůvodnění.
([266]) Oběžník LIR č. 164/2 ze dne 28. ledna 2011, s. 2.
([267]) Lucembursko je členem OECD od 7. prosince 1961.
([268]) Viz například pokyny OECD k převodním cenám z roku 1995, předmluva, bod 16: „*Členským zemím OECD je doporučováno, aby ve svých vnitrostátních postupech pro stanovování převodních cen postupovaly podle těchto pokynů, a plátcům daně je doporučováno, aby se těmito pokyny řídili při posuzování, zda je jejich způsob stanovování převodních cen v souladu se zásadou obvyklých tržních podmínek […].*"

2.5.2. ZÁSADA OBVYKLÝCH TRŽNÍCH PODMÍNEK PRO MEZINÁRODNÍ DAŇOVÉ ÚČELY

(245) Když nezávislé společnosti provádí mezi sebou transakci na trhu, určují podmínky této transakce, včetně cen převáděného zboží nebo poskytovaných služeb, zpravidla vnější tržní síly. Když společnosti, které jsou součástí nadnárodní skupiny společností, provádějí transakci se společnostmi z téže skupiny (dále jen „přidružené společnosti ze skupiny"), neurčují jejich obchodní a finanční vztahy vnější tržní síly, ale v některých případech může hrát vliv společný zájem minimalizovat daňové závazky skupiny.

(246) Vzorová úmluva OECD o daních z příjmu a majetku (dále jen „vzorová úmluva OECD o daních") ([269]), která představuje základ mnoha dvoustranných daňových úmluv, jejichž stranami jsou členské země OECD a rostoucí počet nečlenských zemí, obsahuje ustanovení o vhodném rozdělování zisku mezi společnosti v nadnárodní skupině společností. V tomto ohledu čl. 9 odst. 1 vzorové úmluvy OECD o daních stanoví: „*Jsou-li dva [přidružené] podniky ve svých obchodních nebo finančních vztazích vázány dohodnutými či uloženými podmínkami, které se liší od podmínek, na nichž by se dohodly dva nezávislé podniky, potom zisk, který by býval bez existence těchto podmínek vytvořil jeden z těchto podniků, ale nedosáhl ho kvůli těmto podmínkám, lze zahrnout do zisku tohoto podniku a zdanit jej příslušným způsobem.*" Toto ustanovení se pro účely mezinárodního zdaňování považuje za koncepční prohlášení ohledně „zásady obvyklých tržních podmínek".

(247) Podle zásady obvyklých tržních podmínek by vnitrostátní daňové správy měly uznávat pro transakce ve skupině pouze převodní ceny ([270]) mezi přidruženými společnostmi ze skupiny, pokud tyto ceny odrážejí to, co by bylo dohodnuto v nekontrolovaných transakcích, tj. transakcích mezi nezávislými společnostmi vyjednávajícími při srovnatelných okolnostech za obvyklých tržních podmínek na trhu. Jak je vysvětleno v pokynech OECD k převodním cenám: „*Zásada obvyklých tržních podmínek je teoreticky rozumná, jelikož nabízí nejbližší přibližnou podobu dění na otevřeném trhu v případech, kdy probíhá převod zboží a služeb mezi přidruženými podniky. Ačkoli nemusí být její uplatnění v praxi vždy jasné, obecně vytváří patřičné úrovně příjmu mezi členy nadnárodních skupin podniků, přijatelné pro daňové správy. To odráží ekonomickou realitu konkrétních skutečností a okolností kontrolovaných plátců daně a jako referenční hodnotu přijímá běžné fungování trhu*" ([271]). To je podstata zásady obvyklých tržních podmínek. Členské země OECD tudíž souhlasily s tím, že pro daňové účely lze zisky přidružených společností upravit dle potřeby tak, aby zajišťovaly soulad se zásadou obvyklých tržních podmínek. Jinými slovy, členské země OECD se domnívají, že úprava převodních cen je vhodná, pokud se podmínky obchodních a finančních vztahů v transakci ve skupině liší od podmínek, které by očekávaly ve srovnatelných nekontrolovaných transakcích.

(248) Snahou o úpravu zisků s odkazem na obchodní nebo finanční podmínky, které by byly získány ve srovnatelných nekontrolovaných transakcích, zajišťuje zásada obvyklých tržních podmínek preferovaný přístup OECD spočívající v zacházení s členy podnikové skupiny pro daňové účely spíše jako se samostatně působícími subjekty (dále jako „přístup samostatných subjektů") než jako s neoddělitelnými částmi jediného sjednoceného podniku ([272]).

([269]) Nejnovější znění vydala OECD dne 15. července 2014.

([270]) V tomto kontextu označují „převodní ceny" ceny, za které společnost převádí fyzické zboží či nehmotný majetek nebo poskytuje služby svým přidruženým společnostem. Pokyny OECD k převodním cenám z let 1995, 2010 a 2017, předmluva, bod 11.

([271]) Viz pokyny OECD k převodním cenám z roku 1995, bod 1.13; viz též pokyny OECD k převodním cenám z let 2010 a 2017, bod 1.14.

([272]) Přístup samostatných subjektů je vysvětlen v bodě 6 předmluvy k pokynům OECD k převodním cenám: „*Aby mohl být uplatněn tento přístup „samostatných subjektů" na transakce uvnitř skupiny, musí být jednotliví členové skupiny zdaňováni na základě předpokladu, že spolu jednají navzájem podle zásady obvyklých tržních podmínek. Avšak vztahy mezi členy nadnárodní skupiny společností mohou členům skupiny umožnit zavést do jejich vztahů ve skupině zvláštní podmínky, které se odlišují od podmínek, které by byly zavedeny, pokud by členové skupiny jednali jako nezávislé podniky působící na otevřených trzích. Pro zajištění správného používání přístupu samostatných subjektů přijaly členské země OECD zásadu obvyklých tržních podmínek, podle níž by měl být odstraněn vliv zvláštních podmínek na výše zisků.*" Viz též pokyny OECD k převodním cenám z roku 2010, bod 1.6:

(249) OECD poskytuje návod pro daňové správy a nadnárodní podniky ohledně uplatňování zásady obvyklých tržních podmínek ve svých pokynech k převodním cenám, jejichž poslední změny byly zveřejněny v roce 2017 (dále jen „pokyny OECD k převodním cenám z roku 2017“) ([273]). Starší verze pokynů byly schváleny Radou OECD ze dne 22. července 2010 (dále jen „pokyny OECD k převodním cenám z roku 2010“) ([274]) a dne 13. července 1995 (dále jen „pokyny OECD k převodním cenám z roku 1995“) ([275]). Poslední revize a vysvětlení pokynů OECD k převodním cenám, stanovené v pokynech OECD k převodním cenám z roku 2017 ([276]), se opíraly o závěrečnou zprávu OECD o opatřeních 8–10, Zajišťování souladu mezi převodními cenami a vytvořenými hodnotami (dále jen „závěrečná zpráva BEPS o opatřeních 8–10“) ([277]), zveřejněnou v rámci jejího akčního plánu v oblasti oslabování daňové základny a přesouvání zisku (dále jen „projekt BEPS“). Závěrečná zpráva BEPS o opatřeních 8–10 obsahuje revize a vysvětlení pokynů OECD k převodním cenám obecně a v souvislosti s nehmotnými aktivy ([278]), a zejména s dohodami o rozdělení nákladů ([279]).

2.5.3. METODY STANOVENÍ PŘEVODNÍCH CEN OECD

(250) Pokyny OECD k převodním cenám popisují pět metod určení ceny transakcí ve skupině podle zásady obvyklých tržních podmínek. i) metoda CUP; ii) metoda „náklady plus přirážka“; iii) metoda ceny při dalším prodeji; iv) transakční metoda čistého ziskového rozpětí (dále jen „metoda TNMM“) a v) transakční metoda rozdělení zisku. Obecně se nejvhodnější metoda stanovení převodních cen musí uplatňovat s ohledem na okolnosti případu ([280]). Avšak ve složitých případech, kde není průkazný žádný přístup, by flexibilní přístup umožnil použít společně důkazy získané za pomoci více než jedné metody ([281]). Nadnárodní skupiny podniků mají možnost uplatňovat metody, které v těchto pokynech k převodním cenám popsány nejsou, pokud jsou tyto ceny v souladu se zásadou obvyklých tržních podmínek ([282]).

(251) Rozlišuje se mezi tradičními transakčními metodami (první tři metody) a tradičními ziskovými metodami (poslední dvě metody) ([283]). Tradiční transakční metody jsou pokládány za nejpřímější prostředky pro zjištění, zda jsou obchodní a finanční podmínky transakcí mezi přidruženými společnostmi v souladu se zásadou

([273]) Pokyny OECD k převodním cenám pro nadnárodní podniky a daňové správy z roku 2017, zveřejněné dne 17. července 2017. Pozdější změny a doplňky komentářů a pokynů týkajících se vzorové úmluvy OECD o daních, které nevedou ke změně znění samotné úmluvy, jsou pokládány za použitelné pro výklad článků v ní obsažených. Odůvodnění tohoto přístupu je to, že komentáře a pokyny OECD, včetně pokynů OECD k převodním cenám z let 1995 a 2010, podle všeho zachycují mezinárodní shodu o uplatňování zásad vytyčených ve vzorové úmluvě OECD o daních, viz též komentář k vzorové úmluvě OECD z roku 2010, bod 35.

([274]) Pokyny OECD k převodním cenám pro nadnárodní podniky a daňové správy, 22. července 2010.

([275]) Pokyny OECD k převodním cenám pro nadnárodní podniky a daňové správy, čtvrtek 13. července 1995. Tyto pokyny se opíraly o zprávu OECD „Převodní ceny a nadnárodní podniky (1979)“.

([276]) Pokyny OECD k převodním cenám z roku 2017 odrážejí vysvětlení a revize dohodnuté ve zprávách BEPS o opatřeních 8–10 z roku 2015, Zajišťování souladu mezi převodními cenami a vytvořenými hodnotami a o dokumentaci převodních cen podle opatření 13 a zprávy o jednotlivých zemích. Patří sem i revidovaný návod k „bezpečným přístavům“ schválený v roce 2013, který uznává, že řádně navržené „bezpečné přístavy“ mohou pomoci snížit určité břemeno plnění a poskytnout plátcům daně větší jistotu. A konečně, toto vydání též obsahuje změny důslednosti, které byly provedeny u zbytku pokynů OECD k převodním cenám.

([277]) Zpráva byla zveřejněna dne 5. října 2015 a schválena Radou OECD ze dne 23. července 2016.

([278]) OECD (2015), Zajišťování souladu mezi převodními cenami a vytvořenými hodnotami, opatření 8–10 – závěrečné zprávy z roku 2015, projekt BEPS, revize kapitoly VI pokynů OECD k převodním cenám.

([279]) OECD (2015), Zajišťování souladu mezi převodními cenami a vytvořenými hodnotami, opatření 8–10 – závěrečné zprávy z roku 2015, projekt BEPS, revize kapitoly VIII pokynů OECD k převodním cenám.

([280]) Pokyny OECD k převodním cenám z let 1995, kapitola II, 2010 a pokyny OECD k převodním cenám z roku 2017.

([281]) bod 1.69 pokynů OECD k převodním cenám z roku 1995 stanoví, že „*[v] takových případech by měl být učiněn pokus o závěr v souladu se zásadou obvyklých tržních podmínek, která je s ohledem na skutečnosti a okolnosti případu, kombinaci dostupných důkazů a relativní spolehlivost různých uvažovaných metod uspokojivá z praktického hlediska pro všechny zainteresované strany*“.

([282]) Pokyny OECD k převodním cenám z roku 1995, bod 1.68; pokyny OECD k převodním cenám z let 2010 a 2017, bod 2.9. V tomto ohledu bod 2.9 pokynů OECD k převodním cenám z let 2010 a 2017 zdůrazňuje, že „*[t]akové další metody by se však neměly používat místo metod uznávaných OECD, pokud jsou uznávané metody vhodnější pro skutečnosti a okolnosti případu*“.

([283]) Pokyny OECD k převodním cenám z roku 1995, kapitoly II a III; pokyny OECD k převodním cenám z let 2010 a 2017 části II a III.

obvyklých tržních podmínek. Na základě toho pokyny OECD k převodním cenám jasně uvádějí, že tradiční transakční metody, např. metoda CUP, mají dostávat přednost před transakčními metodami, tj. TNMM a metodou rozdělení zisku ([284]).

(252) Pro toto rozhodnutí jsou relevantní metoda CUP, TNMM a metoda rozdělení zisku, a jsou tudíž podrobněji popsány v 253. až 256. bodě odůvodnění.

(253) Metoda CUP je označována jako přímá metoda stanovení převodních cen ([285]). Porovnává cenu a ostatní podmínky sjednané pro převod zboží nebo služeb v transakci ve skupině s cenou a ostatními podmínkami sjednanými pro převod zboží nebo služeb ve srovnatelných nekontrolovaných transakcích (tj. transakcích mezi nespřízněnými společnostmi) realizovaných za srovnatelných okolností ([286]).

(254) Metoda TNMM a metoda rozdělení zisku jsou často popisovány jako „nepřímé metody“. Tyto metody oceňují transakce ve skupině tím, že určují, jaký by byl u konkrétní činnosti čistý zisk podle zásady obvyklých tržních podmínek (tj. provozní zisk). Postupují tak, že odhadnou čistý zisk, který by nezačleněná společnost vykonávající stejnou či podobnou činnost očekávala z této činnosti ([287]).

(255) Metoda TNMM zkoumá poměr čistého zisku ([288]) k patřičnému základu (např. náklady, tržby, aktiva) ([289]), označovaný jako „ukazatel čistého zisku“ neboli „ukazatel výše zisku“ a související se zkoumanou transakcí ve skupině (nebo transakcemi, které je vhodné agregovat). Ukazatel čistého zisku by měl být stanoven na základě ukazatele čistého zisku, kterého nezávislé strany dosáhnou ve srovnatelných nekontrolovaných transakcích. Při uplatňování metody TNMM je nezbytné vybrat testovanou stranu kontrolované transakce, tj. stranu transakce, která je testována s ukazatelem výše zisku. Tento výběr musí být v souladu s provedenou funkční analýzou (včetně přijatého rizika a použitých aktiv) obou stran zkoumané transakce či transakcí ve skupině. Při uplatňování metody TNMM je testovaná strana zpravidla tou stranou, na kterou lze metodu uplatnit nejspolehlivěji a pro kterou lze najít nejspolehlivější srovnatelné body. Používání této metody je často spojováno s bodem 3.18 pokynů OECD k převodním cenám z roku 2010, podle nichž by „testovaná strana“ měla v zásadě být

([284]) bod 3.49 pokynů OECD k převodním cenám z roku 1995 stanoví: „*Před transakčními metodami založenými na zisku je nutno upřednostňovat tradiční metody založené na transakcích jako prostředek prokázání, zda je převodní cena cenou za obvyklých tržních podmínek, tzn., zda existuje zvláštní okolnost, která má vliv na míru zisku mezi přidruženými podniky.*“ *K dnešnímu dni praktické zkušenosti ukazují, že tradiční metody založené na transakcích je možno uplatnit ve většině případů.*“ bod 2.3 pokynů OECD k převodním cenám z let 2010 a 2017 stanoví: „*V důsledku toho je v případech, kdy lze tradiční transakční metody i transakční ziskové metody uplatnit se stejnou mírou spolehlivosti (při zvážení kritérií popsaných v odstavci 2.2), vhodnější uplatnit tradiční transakční metody.*“

([285]) bod 2.7 pokynů OECD k převodním cenám z roku 1995: „*Tam, kde je možné nalézt srovnatelné nezávislé transakce, je metoda CUP nejpřímějším a nejspolehlivějším způsobem pro aplikaci principu tržního odstupu. Znamená to tedy, že v takových případech má metoda CUP přednost před ostatními metodami.*“ Viz pokyny OECD k převodním cenám z roku 2010, bod 2.14 a pokyny OECD k převodním cenám z roku 2017, bod 2.15.

([286]) bod 2.7 pokynů OECD k převodním cenám z roku 1995: „*Podle zásad uvedených v kapitole I je pro účely metody CUP nekontrolovaná transakce srovnatelná s kontrolovanou transakcí (tj. je to srovnatelná nekontrolovaná transakce), pokud je splněna jedna ze dvou podmínek: a) žádný z (případných) rozdílů mezi srovnávanými transakcemi nebo transakcemi mezi podniky provádějícími tyto transakce by nemohl závažně ovlivnit cenu na otevřeném trhu; nebo b) za účelem odstranění účinků takových rozdílů by mohly být provedeny přiměřeně přesné úpravy.*“ Viz též pokyny OECD k převodním cenám z roku 2010, bod 2.14 a pokyny OECD k převodním cenám z roku 2017, bod 2.15.

([287]) Pokyny OECD k převodním cenám z roku 1995, bod 3.2; pokyny OECD k převodním cenám z roku 2010, bod 2.58; a pokyny OECD k převodním cenám z roku 2017, bod 2.64.

([288]) Jak je vysvětleno v bodě 2.80 pokynů OECD k převodním cenám z roku 2010, ze stanovení ukazatele výše zisku by měly být vyloučeny neprovozní položky, jako jsou úrokové příjmy a výdaje a daně z příjmu. Všeobecně vyloučeny by měly být i výjimečné a mimořádné položky, které se neopakují.

([289]) Pokyny OECD k převodním cenám z let 1995, 2010 a 2017, glosář.

společností, která má méně komplexní funkci ve vztahu ke zkoumané transakci ve skupině ([290]). V souladu s tím je tato metoda považována za vhodnou k testování obvyklé tržní odměny té strany, která nepřispívá jedinečným a hodnotným způsobem ke zkoumané transakci či transakcím ve skupině ([291]).

(256) Metoda rozdělení zisku je další „nepřímou metodou" k přiblížení obvyklých tržních cen transakcí ve skupině. Tato metoda identifikuje kombinovaný zisk (nebo ztrátu), který má být rozdělen mezi přidružené společnosti, jež jsou stranami oceňovaných transakcí ve skupině, a poté tyto zisky rozděluje mezi ně na ekonomicky platném základě připomínajícím dělení zisků, které by byly očekávány a vyjádřeny v dohodě uzavřené na základě obvyklých tržních podmínek ([292]). Pokyny OECD popisují dva přístupy k rozdělení kombinovaných zisků mezi přidružené společnosti: analýzu přínosů a zbytkovou analýzu. Analýza přínosů rozděluje kombinované zisky na základě poměrné hodnoty funkcí vykonávaných (s přihlédnutím k používaným aktivům a podstupovaným rizikům) stranami, které jsou účastníky oceňovaných transakcí ve skupině. Zbytková analýza používá k dělení zisků dvoufázový přístup. V první fázi je každé společnosti přidělen základní (neboli běžný) zisk odpovídající funkcím, které vykonává, aktivům, která používá, a rizikům, která podstupuje, na základě srovnání tržní návratnosti dosažené v podobných transakcích nezávislými podniky. Jinými slovy, první fáze v zásadě odpovídá uplatňování metody TNMM. Ve druhé fázi je zbytkový zisk, který zůstal po uzavření první fáze, rozdělen mezi strany způsobem, který se blíží způsobu, jakým by nezávislé strany rozdělily tento zisk podle zásady obvyklých tržních podmínek. Metoda rozdělení zisku je obvykle pokládána za vhodnou, pokud obě strany transakce ve skupině vytvářejí jedinečné a hodnotné přínosy k této transakci, jelikož v takovém případě by nezávislé strany očekávaly rozdělení zisků z transakce v podílu k jejich příslušným přínosům ([293]).

2.5.3.1. ***Rozpětí za obvyklých tržních podmínek***

(257) Pokyny OECD k převodním cenám popisují jako přijatelný obvyklý tržní výsledek analýzy srovnání spíše rozpětí výsledků než jeden konkrétní výsledek ([294]). V praxi je to, co je označováno jako „rozpětí", mezikvartilové rozpětí ([295]).

([290]) bod 3.18 pokynů OECD k převodním cenám z roku 2010 stanoví následující doporučení: „*Při aplikaci metody nákladů a přirážky, metody ceny při opětovném prodeji nebo transakční metody čistého rozpětí (viz kapitola II) je nezbytné zvolit stranu transakce, pro kterou je daný finanční ukazatel (přirážka k nákladům, hrubé rozpětí nebo ukazatel čistého zisku) testován.*" *Volba testované strany by měla být v souladu s funkční analýzou transakce. Obecně je testovanou stranou ta, na kterou lze určitou metodu pro stanovení převodních cen aplikovat nejspolehlivěji a pro kterou lze nalézt nejspolehlivější srovnatelné transakce, tj. nejčastěji se bude jednat o tu stranu, která má méně komplexní funkční analýzu.*" Viz též pokyny OECD k převodním cenám z roku 2017, bod 6.198: „*V analýze převodních cen, kde je nejvhodnější metodou stanovení převodních cen metoda ceny při opětovném prodeji, metoda nákladů a přirážky nebo transakční metoda čistého rozpětí, je méně komplexní strana kontrolované transakce často zvolena jako testovaná strana. V mnoha případech lze obvyklou tržní cenu nebo výši zisku testované strany určit bez nutnosti oceňovat nehmotná aktiva používaná v souvislosti s danou transakcí. Obecně by to byl případ, kdy nehmotná aktiva používá pouze netestovaná strana.*"

([291]) Jak stanoví bod 6.26 pokynů OECD k převodním cenám z roku 1995: „*V případech s vysoce hodnotným nehmotným majetkem může být obtížné najít srovnatelné nekontrolované transakce. Může být tudíž obtížné uplatnit tradiční transakční metody a transakční metody čistého rozpětí, zejména pokud obě strany transakce vlastní hodnotný nehmotný majetek nebo unikátní aktiva použitá v transakci, která danou transakci odlišují od transakcí potenciálních konkurentů. V takových případech může být metoda rozdělení zisku relevantní, ačkoli se mohou objevit praktické problémy s jejím uplatňováním.*" Jak dále vysvětluje bod 2.59 pokynů OECD k převodním cenám z roku 2010: „*Transakční metoda čistého rozpětí pravděpodobně nebude spolehlivá, pokud má každá strana transakce hodnotný a jedinečný přínos […] V takovém případě bude obecně nejvhodnější metodou transakční metoda rozdělení zisku […]. Avšak jednostranné metody (tradiční transakční metodu nebo transakční metodu čistého rozpětí) lze aplikovat v případech, kdy všechny jedinečné přínosy v rámci řízené transakce plynou od jedné strany, zatímco druhá strana nemá žádný jedinečný přínos.*"

([292]) Pokyny OECD k převodním cenám z let 1995, 2010 a 2017, glosář.

([293]) Pokyny OECD k převodním cenám z roku 1995, bod 3.7; pokyny OECD k převodním cenám z roku 2010, body 2.109 a 2.115.

([294]) Pokyny OECD k převodním cenám z roku 1995, body 1.45 až 1.48; pokyny OECD k převodním cenám z let 2010 a 2017, body 3.55 až 3.62.

([295]) Kvartily v řadách dat jsou tři body, které rozdělují čísla ve skupině seřazená od nejmenšího po největší do čtyř stejných skupin, tj. 25 % dat je ve 25. percentilu (též nazývaném dolní kvartil), 50 % dat je pod druhým kvartilem nebo na jeho úrovni, což je medián skupiny, a 75 % dat je pod 75. percentilem nebo na jeho úrovni (též nazývaném horní kvartil).

(258) Pokyny OECD k převodním cenám však zdůrazňují, že to je pro určení nejvhodnějšího bodu v rozpětí možné pouze tam, kde rozpětí zahrnují výsledky s relativně stejnou a vysokou spolehlivostí, zatímco v případě vad srovnatelnosti může být vhodné použít měřítka středního trendu (např. medián, střední hodnotu nebo vážené průměry atd.) ([296]).

2.5.3.2. ***Zvláštní hlediska uplatňování zásady obvyklých tržních podmínek na nehmotný majetek***

(259) Kapitola VI pokynů OECD k převodním cenám poskytuje konkrétní vodítko k uplatňování zásady obvyklých tržních podmínek na nehmotný majetek. Kapitola VI byla zařazena do pokynů OECD k převodním cenám z roku 1995 a naposledy byla aktualizována v pokynech OECD k převodním cenám z roku 2017 na základě závěrečné zprávy BEPS o opatřeních 8–10 ([297]).

(260) Podle této kapitoly se musí při uplatňování zásady obvyklých tržních podmínek na nehmotný majetek brát v potaz pohled převodce a nabyvatele daného majetku. Z pohledu převodce by měla být přezkoumána cena, za kterou by byl srovnatelný nezávislý podnik ochoten za srovnatelných okolností převést majetek. Z pohledu nabyvatele by mělo být přezkoumáno, zda by byl srovnatelný nezávislý podnik takovou cenu ochoten zaplatit ([298]).

(261) Nezávislý nabyvatel by byl ochoten danou cenu zaplatit jen za předpokladu, že prospěch, který důvodně očekává od zabezpečení nehmotným majetkem, bude plně dostačující s ohledem na jiná realisticky dostupná řešení. Pro dosažení výsledku podle zásady obvyklých tržních podmínek je zásadní určit subjekt či subjekty podílející se na transakcích ve skupině ohledně nehmotného majetku, u kterého jsou oprávněny si ponechat (zčásti nebo zcela) zisky z něj vytvořené. Právní vlastnictví nehmotného majetku však není směrodatné při analýze toho, zda je odměna v souladu se zásadou obvyklých tržních podmínek ([299]).

2.5.3.3. ***Zvláštní aspekty uplatňování zásady obvyklých tržních podmínek na činnosti akcionářů a služby ve skupině s nízkou přidanou hodnotou***

(262) Kapitola VII pokynů OECD k převodním cenám poskytuje konkrétní vodítko k uplatňování zásady obvyklých tržních podmínek na služby ve skupině. Kapitola VII byla zařazena do pokynů OECD k převodním cenám z roku 1995 a naposledy byla aktualizována v pokynech OECD k převodním cenám z roku 2017 na základě závěrečné zprávy BEPS o opatřeních 8–10 ([300]).

(263) Nadnárodní skupina může pro své členy zajišťovat určité služby ve skupině, např. finanční nebo administrativní. Tyto služby může poskytovat mateřská společnost nebo jiný člen skupiny, který zpočátku může nést náklady na jejich poskytování. Má-li se za to, že služby ve skupině byly poskytnuty, je nezbytné určit, zda je odměna, kterou má přijímající společnost za takové případné služby zaplatit, v souladu se zásadou obvyklých tržních podmínek ([301]). Jak je vysvětleno v pokynech OECD k převodním cenám, *„když se pokoušíme stanovit tržní cenu ve vztahu ke službám, které si poskytují podniky ve skupině mezi sebou, věc by bylo možné posoudit z hlediska poskytovatele*

([296]) Pokyny OECD k převodním cenám z roku 1995, bod 1.48; pokyny OECD k převodním cenám z let 2010 a 2017, bod 3.62.
([297]) Pokyny OECD k převodním cenám z roku 2017, kapitola VI a závěrečná zpráva BEPS o opatřeních 8–10, s. 63–117.
([298]) Pokyny OECD k převodním cenám z let 1995 a 2010, bod 6.14, pokyny OECD k převodním cenám z roku 2017, bod 6.112.
([299]) Tento názor dále potvrzuje bod 6.42 pokynů OECD k převodním cenám z roku 2017: *„Ačkoli určení právního vlastnictví a smluvních ujednání je důležitým prvním krokem analýzy, tato určení jsou samostatná a oddělená od otázky odměny podle zásady obvyklých tržních podmínek. Pro účely stanovení převodních cen neuděluje právní vlastnictví nehmotných aktiv samo o sobě žádné právo na definitivní zachování návratnosti, jíž nadnárodní skupina podniků dosáhne díky využívání nehmotného aktiva, i když taková návratnost může zákonnému majiteli zpočátku vzniknout v důsledku jeho zákonného nebo smluvního práva využívat dané nehmotné aktivum. Návratnost, která definitivně zůstane zákonnému majiteli nebo mu je připsána, závisí na funkcích, které nadnárodní skupina vykonává, na aktivech, která používá, a na rizicích, která postupuje, a na přínosech jiných členů nadnárodní skupiny prostřednictvím jejich vykonávaných funkcí, používaných aktiv a podstupovaných rizik.“*
([300]) Pokyny OECD k převodním cenám z roku 2017, kapitola VI a závěrečná zpráva BEPS o opatřeních 8–10, s. 141–160.
([301]) Pokyny OECD k převodním cenám z let 1995, 2010 a 2017, bod 7.2.

služeb a z hlediska příjemce služeb. V tomto směru příslušné úvahy zahrnují hodnotu služeb pro příjemce a to, do jaké míry by byl nezávislý podnik připraven zaplatit za služby za srovnatelných podmínek a rovněž i za cenu za službu jejími poskytovateli“ ([302]).

(264) Avšak ne všechny činnosti ve skupině ospravedlňují odměnu, kterou má zaplatit příjemce. Činnost ve skupině vykonávaná společností v jejím postavení akcionáře a výhradně z toho důvodu, že vlastnický zájem na jednom či více jiných členech skupiny (dále jen „činnost akcionáře“) by neměla být vyúčtována dceřiným společnostem ([303]).

(265) Společné fórum EU pro převodní ceny (dále jen „Společné fórum“) je skupina odborníků zřízená Komisí v říjnu 2002, která je Komisi nápomocna a radí jí v záležitostech převodních cen. Společné fórum je složené z odborníků z vládního a nevládního sektoru v oblasti převodních cen. V únoru 2010 byla zveřejněna zpráva o hodnocení Společného fóra ohledně uplatňování zásady obvyklých tržních podmínek podle pokynů OECD o převodních cenách na zvláštní kategorie služeb poskytovaných mezi přidruženými společnostmi, popsaných jako „služby ve skupině s nízkou přidanou hodnotou“(dále jen „zpráva Společného fóra z roku 2010“) ([304]).

(266) Jak vysvětluje příloha 1 zprávy Společného fóra z roku 2010, služby s nízkou přidanou hodnotou mohou mimo jiné obsahovat právní a účetní služby. Pokud se má za to, že takové služby s nízkou přidanou hodnotou byly poskytnuty, pokládá zpráva Společného fóra z roku 2010 za nejvhodnější k určení ceny těchto služeb podle zásady obvyklých tržních podmínek metodu CUP. Avšak neexistují-li vhodné srovnatelné nekontrolované transakce, je nejčastější metodou použitou k určení ceny takových služeb podle zásady obvyklých tržních podmínek metoda stanovení převodních cen na základě nákladů ([305]).

(267) Při uplatňování metody na základě nákladů je nutné určit vhodnou nákladovou základnu konkrétní služby. Poté by se mělo vzít v úvahu, jaká případná přirážka by se měla na tyto náklady uplatňovat. V tomto ohledu se zpráva Společného fóra z roku 2010 odvolává v první řadě na body 7.33 a 7.36 pokynů OECD k převodním cenám z roku 1995, které uvádějí, že přirážka by se neměla na nákladovou základnu vždy uplatňovat ([306]).

(268) Zpráva Společného fóra z roku 2010 dále zjistila, že ze zkušeností vnitrostátních daňových správ vyplývá, že vhodná přirážka za služby s nízkou přidanou hodnotou bude obvykle spadat do rozpětí od 3 % do 10 % a často odpovídá přibližně 5 %. Je však třeba vzít v potaz případy, kdy skutečnosti a okolnosti konkrétní transakce podporují jinou přirážku.

2.6. *POPIS HLAVNÍCH ÚČETNÍCH A FINANČNÍCH VÝRAZŮ POUŽÍVANÝCH V ROZHODNUTÍ*

(269) Následuje stručný přehled finančních ukazatelů a účetních pojmů často používaných v tomto rozhodnutí.

(270) Typický výkaz zisků a ztrát nejprve zaznamenává příjmy, které společnosti plynou z jejích běžných obchodních činností, obvykle z prodeje zboží a služeb zákazníkům. Tato účetní položka je označována jako „tržby“ nebo „obrat“ či „výnosy“.

(271) „Náklady na prodané zboží“ („COGS“) představují hlavně hodnotu materiálu použitého na výrobu zboží (suroviny) nebo kupní cenu zboží, které bylo opětovně prodáno, pokud společnost nezpracovává prodané zboží. COGS se za účelem výpočtu hrubého zisku odečítají z tržeb.

([302]) Pokyny OECD k převodním cenám z let 1995, 2010 a 2017, bod 7.29.
([303]) Pokyny OECD k převodním cenám z let 1995, 2010 a 2017, body 7.9 a 7.10.
([304]) Společné fórum EU pro převodní ceny, zpráva Společného fóra: Pokyny ke službám ve skupině s nízkou přidanou hodnotou, zasedání dne 4. února 2010, k dispozici na adrese: https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/docs/body/jtpf_020_rev3_2009.pdf.
([305]) Zpráva Společného fóra z roku 2010, body 59–60.
([306]) Zpráva Společného fóra z roku 2010, bod 62.

(272) Provozní výdaje zahrnují v zásadě výdaje na platy ([307]), výdaje na energie a další administrativní a prodejní výdaje. V případě společnosti LuxOpCo je poplatek hrazený společnosti LuxSCS klasifikován jako „jiné provozní poplatky“, je ale vyloučen z provozních výdajů, které se podle sporného daňového rozhodnutí používají k výpočtu provozního zisku ([308]).

(273) Tabulka 17 poskytuje zjednodušený přehled výkazu zisků a ztrát ([309]).

Tabulka 17

Zjednodušený výkaz zisků a ztrát

Tržby *(nebo obrat či výnosy)*
— **Náklady na prodané zboží (COGS)**
Hrubý zisk
— **Provozní výdaje (OpEx)**
Provozní zisk (EBITDA)
Zisk před započtením úroků a daní (EBIT) nebo provozní příjmy
— *Úroky a výjimečné nebo mimořádné příjmy*
Zdanitelný příjem
— **Daň**
Čistý zisk

(274) Výkonnost a ziskovost jsou často měřeny pomocí takových ukazatelů, jako je „rozpětí“ nebo „přirážky“. Rozpětí se používají i ve vzájemných porovnáních při stanovování převodních cen.

(275) Při stanovování převodních cen lze hrubé rozpětí vypočítat jako hrubý zisk dělený tržbami (nebo COGS) a čisté rozpětí jako provozní zisk dělený tržbami (nebo celkovými náklady, tj. součtem COGS a provozních výdajů), zejména při použití transakční metody čistého rozpětí. Při používání metody „čistého rozpětí“ by čitatelem ukazatele výše zisku tudíž byl provozní zisk.

3. DŮVODY PRO ZAHÁJENÍ ŘÍZENÍ

(276) Ve svém rozhodnutí o zahájení řízení ([310]) Komise vysvětlila, že má vážné pochybnosti o slučitelnosti sporného daňového rozhodnutí s vnitřním trhem. Zejména vyjádřila vážné pochybnosti o tom, že výsledkem ujednání o stanovování převodních cen potvrzeného sporným daňovým rozhodnutím je obvyklá tržní platba poplatku společnosti LuxSCS a obvyklá tržní odměna pro společnost LuxOpCo.

(277) Zaprvé Komise kritizovala skutečnost, že sporné daňové rozhodnutí bylo podle všeho uděleno bez zprávy o stanovení převodních cen. Dále poznamenala, že rozhodnutí bylo vydáno do jedenácti pracovních dnů od doručení prvního dopisu s žádostí o rozhodnutí.

(278) Zadruhé kritizovala Komise skutečnost, že ujednání o převodních cenách potvrzené ve sporném daňovém rozhodnutí nevycházelo, jak se zdá, z žádné z všeobecně uznávaných metod stanovení převodních cen podle pokynů OECD o převodních cenách.

([307]) Pro úplnost je třeba uvést, že část mzdových nákladů lze zahrnout do COGS, když jsou přímo spojeny s výrobou.
([308]) Viz 38. bod odůvodnění.
([309]) V tabulce 17 znamená EBITDA běžnou zkratku pro výraz „hospodářský výsledek před úroky, zdaněním, odpisy a amortizací“.
([310]) Rozhodnutí Komise ze dne 7. října 2014 o zahájení řízení podle čl. 108 odst. 2 Smlouvy o fungování Evropské unie, C(2014) 7156 v konečném znění.

(279) Zatřetí kritizovala Komise skutečnost, že na rozdíl od doporučení v bodě 6.16 pokynů OECD k převodním cenám z roku 2010 nesouvisela platba poplatků schválená sporným daňovým rozhodnutím s výsledkem, tržbami nebo ziskem. Místo toho byl poplatek vypočítán jako zbytkový zisk z transakcí uvnitř skupiny společnosti LuxOpCo, který byl stanoven odečtením běžné návratnosti přičitatelné funkcím společnosti LuxOpCo ze skutečně zaznamenaného zisku společnosti LuxOpCo.

(280) Začtvrté Komise zpochybnila, zda bylo správné se domnívat, že společnost LuxOpCo vykonává méně komplexní funkce než společnost LuxSCS. Na základě popisu funkcí vykonávaných společností LuxOpCo a rizik jí podstupovaných se tyto funkce a rizika jeví jako komplexnější než funkce a rizika společnosti LuxSCS. Specifické funkce související s nehmotnými aktivy, za které je společnost LuxSCS údajně odměňována, nebyly popsány ani v žádosti o rozhodnutí, ani ve sporném daňovém rozhodnutí. Ačkoli si podle žádosti o rozhodnutí společnost LuxSCS ponechala všechna rizika spojená s vlastnictvím tohoto duševního vlastnictví, rizika, která měla podstoupit v souvislosti s držením nehmotných aktiv, nebyla specifikována, zejména v porovnání s podnikatelskými riziky, která podstupovala společnost LuxOpCo.

(281) Zapáté s [4–6]% přirážkou k provozním výdajům považovala Komise odměnu schválenou sporným daňovým rozhodnutím pro funkce vykonávané společností LuxOpCo za relativně nízké, zejména s ohledem na to, že funkce společnosti LuxOpCo byly mimo jiné prezentovány jako centrální a strategické obchodní rozhodování, koncentrující obchodní riziko celého evropského trhu. Navíc nebylo vysvětleno uplatňování dolní a horní meze ([311]) při určování odměny společnosti LuxOpCo podle zásady obvyklých tržních podmínek, které má ve skutečnosti přednost před ujednáním o stanovení převodních cen na základě provozních výdajů. A konečně zpochybnila Komise, zda volba nepřímé metody stanovení převodních cen pro účely určení odměny společnosti LuxOpCo byla odůvodněna.

(282) Zašesté Komise poznamenala, že ačkoli bylo sporné daňové rozhodnutí vydáno v roce 2003, zdá se, že v roce 2014 bylo stále v platnosti. Komise vyjádřila pochybnosti o tom, zda je správné považovat odměnu přijatou v rozhodnutí za stále obvyklou na trhu i po více než deseti letech bez jakéhokoli přezkumu nebo povinnosti uvědomit správní orgán, v případě, že by mezitím došlo ke změně nějakých zásadních okolností.

(283) Vzhledem k této kritice došla Komise k předběžnému závěru, že sporné daňové rozhodnutí poskytlo společnosti Amazon selektivní výhodu v tom, že jeho výsledkem byla platba poplatků ve prospěch společnosti LuxSCS a odměna pro společnost LuxOpCo, která se odchylovala od obvyklého tržního výsledku. Jelikož byly, jak se zdá, splněny všechny ostatní podmínky čl. 107 odst. 1 Smlouvy a neexistoval žádný zjevný základ pro slučitelnost podle čl. 107 odst. 2 nebo 3 Smlouvy, došla Komise k předběžnému závěru, že sporné daňové rozhodnutí představuje státní podporu neslučitelnou s vnitřním trhem.

4. **PŘIPOMÍNKY LUCEMBURSKA**

(284) Připomínky Lucemburska k rozhodnutí o zahájení řízení se v první řadě zaměřují na údajné procesní nedostatky předběžného vyšetřování Komise, zadruhé na údajné právní chyby v rozhodnutí o zahájení řízení a zatřetí na pochybnosti, které Komise vyjádřila v rozhodnutí o zahájení řízení.

4.1. *PŘIPOMÍNKY LUCEMBURSKA TÝKAJÍCÍ SE ÚDAJNÝCH PROCESNÍCH NEDOSTATKŮ*

(285) Lucembursko tvrdilo, že rozhodnutí o zahájení řízení bylo přijato v mimořádně krátké době a na základě nedostatečných informací. Domnívalo se, že Komise nevyčerpala své možnosti ke shromáždění potřebných informací k posouzení opatření během předběžného vyšetřování.

(286) Zaprvé Lucembursko argumentovalo, že Komise porušila zásady loajální spolupráce a nestrannosti, zejména tím, že neodpověděla na jeho nabídky uspořádat setkání, na němž mohla s Lucemburskem prodiskutovat poskytnuté informace dříve, než přijala rozhodnutí zahájit formální vyšetřovací řízení.

(287) Zadruhé Lucembursko tvrdilo, že Komise neuplatnila ani ducha, ani literu čl. 12 odst. 2 nařízení (EU) 2015/1589 ([312]), který stanoví, že pokud Komise shledá odpověď na svou žádost o informace nedostatečnou nebo neúplnou, měla by svou žádost zopakovat, nebo dokonce vydat příkaz k poskytnutí informací.

([311]) 0,45 % a 0,55 % evropského obratu, jak ukazuje obrázek 1.
([312]) Dříve čl. 10 odst. 2 nařízení (ES) č. 659/1999.

(288) Lucembursko se odvolalo i na čl. 5 odst. 2 a čl. 12 odst. 3 nařízení (EU) 2015/1589. Poznamenalo, že v tomto případě mu nebyla zaslána žádná připomínka ani příkaz k poskytnutí informací.

4.2. *PŘIPOMÍNKY LUCEMBURSKA K ÚDAJNÝM PRÁVNÍM CHYBÁM V ROZHODNUTÍ O ZAHÁJENÍ ŘÍZENÍ*

(289) Podle Lucemburska oslabuje rozhodnutí o zahájení řízení řada právních chyb.

(290) Zaprvé, Lucembursko se domnívalo, že rozhodnutí představuje zásah do jeho svrchovaných práv v oblasti přímých daní. Zejména bylo toho názoru, že Komise překročila své pravomoci v oblasti státní podpory tím, že vytvořila a uložila svůj vlastní výklad zásady obvyklých tržních podmínek. Komise se tak snaží v rozporu s články 113 a 115 Smlouvy skrytě harmonizovat pravidla přímých daní, jelikož Unie může harmonizovat pouze hmotné právo o daních prostřednictvím jednomyslně přijatých legislativních opatření.

(291) Lucembursko upozornilo zejména na specifický charakter a složitost stanovení převodních cen. Podle pokynů OECD k převodním cenám potřebují vnitrostátní daňové orgány určité právo vlastního uvážení, aby byly schopny vykládat daňová pravidla v kontextu individuálního případu a rozhodnout, zda výsledkem použité metodiky stanovení převodních cen je přijatelná převodní cena. Lucembursko tvrdilo, že pro zajištění právní jistoty daňovými rozhodnutími potřebují vnitrostátní daňové orgány nezbytné právo vlastního uvážení, aniž jim bude okamžitě vyhrožováno, že jejich rozhodnutí bude následně prohlášeno neslučitelným s pravidly státní podpory. Lucembursko argumentovalo, že obdrželo potvrzení, že jeho praxe v oblasti daňových rozhodnutí je vhodná a je v souladu s kodexem chování pro zdaňování podniků ([313]) a s pokyny OECD k převodním cenám ([314]).

(292) Zadruhé Lucembursko tvrdilo, že se precedenty, o něž se Komise ve svém rozhodnutí o zahájení řízení opřela, liší od sporného daňového rozhodnutí v tom, že se dotýkaly režimů, které obsahovaly prvky vedoucí ke zvýhodnění bez ohledu na individuální okolnosti plátců daně. Výhody nabízené v rámci těchto režimů byly dostupné pouze určité skupině společností, zatímco sporné daňové rozhodnutí se netýká celého daňového rozhodnutí, nýbrž jeho uplatnění na individuální případ společnosti Amazon.

(293) Zatřetí, Lucembursko tvrdilo, že rozhodnutí o zahájení řízení postrádá analýzu výběru a konkrétně že neidentifikuje referenční daňový systém ani referenční skupinu plátců daně, s nimiž by daňové zacházení se společností Amazon mělo být porovnáno. V důsledku toho nebyla určena žádná odchylka od referenčního daňového systému uplatňovaného na společnost Amazon a zvýhodnění.

(294) Pokud jde o správný referenční rámec, domnívalo se Lucembursko, že jím je vnitrostátní daňové právo, a zejména čl. 164 odst. 3 a článek 18 zákona LIR. Ačkoli čl. 164 odst. 3 zákona LIR neodkazuje konkrétně na pokyny OECD k převodním cenám, lucemburská pravidla a postupy pro stanovování převodních cen tyto pokyny odrážejí. Lucembursko se domnívalo, že vnitrostátní pravidla pro stanovování převodních cen slouží k zajištění toho, aby se s podnikovými skupinami a nezávislými podniky zacházelo stejně. Poukázalo též na to, že ani článek 18, ani čl. 164 odst. 3 zákona LIR nerozlišuje mezi mezinárodními a vnitrostátními transakcemi nebo mezi nadnárodními a tuzemskými skupinami. Trvalo na tom, že sporné daňové rozhodnutí musí být posouzeno ve světle zavedeného příslušného regulačního rámce a ekonomického kontextu panujícího v době poskytnutí opatření, tj. v roce 2003 ([315]). Konstatovalo, že v roce 2003 pokyny OECD k převodním cenám z roku 2010 neexistovaly a lucemburské právo neobsahovalo ani odkaz na pokyny OECD k převodním cenám z roku 1995.

([313]) V bodě 43 svého podání ze dne 21. listopadu 2014 se Lucembursko odvolává na zprávu Skupiny pro kodex chování pro zdaňování podniků, předloženou Radě dne 27. května 2011: „*S ohledem na lucemburské daňové opatření týkající se společností zapojených do finančních činností ve skupině projednala skupina na jednání dne 17. února 2011 schválený popis. Lucembursko informovalo skupinu, že oběžník č. 164/2 ze dne 28. ledna 2011 určuje podmínky pro poskytování předběžných posouzení převodních cen potvrzujících odměnu transakcí. […] Na základě těchto informací se skupina dohodla, že není nutné posuzovat toto opatření pomocí kritérií kodexu chování.*“

([314]) Podání Lucemburska ze dne 21. listopadu 2014, bod 44: „*Na svém zasedání dne 6. prosince 2011 souhlasilo Fórum OECD pro škodlivé daňové praktiky s tím, že deset systémů není nutné podrobovat dalšímu zkoumání, přičemž jeden z nich byl předběžnou daňovou analýzou financování ve skupině provedenou v Lucembursku.*“

([315]) V bodě 73 svého podání ze dne 21. listopadu 2014 se Lucembursko odvolává na rozhodnutí Komise ve věci SA.32225 ze dne 2. října 2013: *Kompenzace za vyvlastnění společnosti Nedalco v Bergen op Zoom*.

(295) Začtvrté se Lucembursko domnívalo, že Komise neurčila žádnou kategorii podniků, jimž mohl z opatření plynout prospěch. S odvoláním na věc *Autogrill* ([316]) Lucembursko konstatovalo, že pro stanovení výběru musí být určena kategorie podniků, které mají jako jediné z opatření prospěch. Pokud jde o referenční skupinu plátců daně, mělo Lucembursko za to, že ve srovnatelné skutkové a právní situaci musí být pouze plátci daně, na něž se vztahují pravidla stanovení převodních cen a jeho praxe v oblasti daňových rozhodnutí.

4.3. *PŘIPOMÍNKY LUCEMBURSKA K POCHYBNOSTEM VYJÁDŘENÝM V ROZHODNUTÍ O ZAHÁJENÍ ŘÍZENÍ*

(296) Lucembursko se též zaměřilo konkrétně na pochybnosti, jež Komise vyjádřila v rozhodnutí o zahájení řízení ohledně souladu sporného daňového rozhodnutí se zásadou obvyklých tržních podmínek.

(297) Zaprvé, v reakci na kritiku Komise, že sporné daňové rozhodnutí bylo schváleno za pouhých jedenáct pracovních dnů, Lucembursko argumentovalo, že proces trval mnohem déle a že jeho součástí byla jednání s představiteli společnosti Amazon dne 2003, jakož i velmi pečlivé prozkoumání přístupu daňovými orgány, dopisů společnosti Amazon ze dne 23. a 31. října 2003 a zprávy o stanovení převodních cen předložené daňovým poradcem společnosti Amazon.

(298) Zadruhé Lucembursko tvrdilo, že znepokojení Komise nad tím, že sporné daňové rozhodnutí bylo vydáno bez požadované ekonomické analýzy, je nepodložené. Byla vypracována zpráva o stanovení převodních cen, aby opodstatnila ujednání o převodních cenách navržené v žádosti o rozhodnutí. Obsahuje takové standardní prvky jako funkční analýzu obou stran transakce (společností LuxOpCo a LuxSCS), popis podkladové transakce a příslušného duševního vlastnictví, jakož i výběr metod stanovení převodních cen a posouzení obvyklé tržní ceny.

(299) Lucembursko vysvětlilo, že když bylo sporné daňové rozhodnutí schváleno v roce 2003, byly činnosti společnosti Amazon nové a velmi vysokou rychlostí narůstaly, přičemž prioritu dostala dlouhodobá investice před krátkodobou ziskovostí. V roce 2003 společnost Amazon zaznamenala ztrátu a předpovídalo se, že bude pokračovat ve výrazných investicích do technologie pro bezprostřední budoucnost. Jelikož on-line maloobchod představuje v důsledku ostré konkurence činnost s nízkými maržemi, bylo strategií společnosti Amazon odlišit se pomocí technologických inovací. V důsledku toho byla za základní zdroj hodnoty jejích činností považována nehmotná aktiva. Technologie potřebná pro procesy je vysoce sofistikovaná a neustále vylepšována významnými investicemi společnosti LuxSCS.

(300) Podle funkční analýzy představené ve zprávě o převodních cenách odpovídá společnost LuxSCS za udržování a neustálý vývoj nehmotných aktiv; společnost LuxOpCo řídí, provozuje a rozvíjí maloobchodní prodej a služby prostřednictvím webových stránek v EU pomocí nehmotných aktiv, která formou licence poskytuje společnost LuxSCS. Podle Lucemburska byla ekonomická životnost nehmotných aktiv omezena a vyžadovala neustálé zlepšování a významné investice. Lucembursko doplnilo, že společnost LuxOpCo nevlastnila a nevlastní žádná nehmotná aktiva sama o sobě. Podle podmínek smlouvy o licenci na duševní vlastnictví jsou jakákoli vytvořená nehmotná aktiva vyvinutá společností LuxOpCo právně připsána a vlastněna společností LuxSCS.

(301) Lucembursko uvedlo, že sporné daňové rozhodnutí schvaluje ujednání o převodních cenách na základě metody TNMM s cílem určit výši obvyklých tržních poplatků placených společností LuxOpCo společnosti LuxSCS. Metoda TNMM je metoda stanovení převodních cen, která odpovídá lucemburským pravidlům stanovení převodních cen a administrativní praxi. Obvykle se používá v daňových rozhodnutích v Lucembursku a je přijímána v pokynech OECD o převodních cenách z roku 1995. Odrazem přijetí metody TNMM lucemburskou daňovou správou byla funkční analýza, která byla součástí zprávy o převodních cenách. Společnost LuxSCS drží, udržuje a vyvíjí nejstrategičtější prvky podniku, konkrétně nehmotná aktiva, která se obtížně oceňují. Lucembursko dále argumentuje, že podle licenční smlouvy společnost LuxOpCo má pouze omezená práva a povinnosti s ohledem na nehmotná aktiva a sama nevlastní žádné duševní vlastnictví. V důsledku toho má společnost LuxSCS pro účely vytvoření prosperujícího podniku schůdné alternativy k používání nehmotných aktiv; společnost LuxOpCo na druhou stranu žádné takové alternativy nemá. Společnost LuxOpCo je tudíž pokládána za méně komplexnější subjekt než

([316]) Věc T-219/10 *Autogrill España* vs. *Komise* ECLI:EU:T:2014:939, body 44 a 45.

společnost LuxSCS a byla náležitě zvolena za testovanou stranu. Lucembursko dále tvrdilo, že jelikož on-line maloobchod vytváří nízké marže, mohl by výběr jiných metod vystavit společnost LuxOpCo riziku ztrát. Výběr metody TNMM zaručoval, že budoucí zisky společnosti LuxOpCo budou stabilnější a v souladu s jejím profilem. Zaručoval též, že výsledky společnosti LuxOpCo porostou společně s rostoucím objemem jejích činností v Lucembursku a v EU a zajišťoval oprávněnou předvídatelnost s ohledem na odměnu pro společnost LuxOpCo. Jiné metody by přinesly kolísavější výsledky. S ohledem na tyto úvahy Lucembursko tvrdilo, že sporné daňové rozhodnutí nelze pokládat za přijetí „nejnižšího možného výsledku" pro společnost LuxOpCo.

(302) Zatřetí v reakci na pochybnosti Komise vyjádřené v rozhodnutí o zahájení řízení, že poplatek placený společností LuxOpCo společnosti LuxSCS nesouvisí s výsledkem, tržbami nebo ziskem, Lucembursko potvrdilo, že poplatek se vypočítá jako zbytkový zisk. Lucembursko však takový výsledek pokládalo za neoddělitelně spjatý s uplatněním metody TNMM a v souladu s funkční analýzou a analýzou rizik.

(303) Začtvrté Lucembursko tvrdilo, že skutečná finanční návratnost společnosti LuxOpCo za každý rok příslušného období je plně v souladu se zásadou obvyklých tržních podmínek. Obvyklá tržní odměna pro společnost LuxOpCo byla pokládána za odměnu, která spadá do mezikvartilového rozpětí mezi [2–2,5] % a [5–10] % s mediánem [4–4,5] %, jak naznačila srovnávací analýza zprávy o převodních cenách.

(304) Zapáté, pokud jde o pochybnosti vyjádřené ohledně relevantnosti dolní a horní meze pro odměnu společnosti LuxOpCo, prohlašovalo Lucembursko, že jelikož společnost Amazon byla v roce 2003 ve ztrátě a společnosti ve srovnávací analýze taktéž, zaručila dolní mez pozitivní odměnu rostoucí společně s rozšiřující se podnikatelskou činností. Horní mez a strop vybízely společnost LuxOpCo k účinnému řízení jejích činností. Bez této horní meze a tohoto stropu mohla společnost LuxOpCo jednoduše zvýšit své náklady tak, aby zvýšila svůj výsledek. Vzhledem k tomu, že rozpětí, kterého společnost LuxOpCo dosáhla v období 2006 až 2013, činilo v průměru [3,5–4] % a každý rok spadalo do mezikvartilového rozpětí, došlo Lucembursko k závěru, že stropy a horní meze neměly žádný skutečný a praktický dopad.

(305) Lucembursko dále tvrdilo, že pro zdanitelný základ není stanovena horní mez a že se zvyšoval společně s expanzí a investicemi společnosti Amazon v EU. Rozpětí odměny bylo uplatňováno na všechny provozní náklady společnosti LuxOpCo, a nejen na její provozní náklady vzniklé v Lucembursku. Proto bylo rozpětí uplatňováno na širší základ než jen provozní náklady společnosti LuxOpCo v Lucembursku, jelikož zahrnovalo provozní náklady, které vznikly jiným dceřiným společnostem v EU a byly následně fakturovány společnosti LuxOpCo. Pokud odměna, kterou dostávala společnost LuxOpCo, byla vypočítána výhradně v souvislosti s jejími lucemburskými provozními náklady, měla by průměrné rozpětí ve výši [10–15] %. Údaje, které Lucembursko předložilo na podporu tohoto argumentu, obsahuje tabulka 18.

Tabulka 18

Zdanitelný zisk společnosti LuxOpCo vyjádřený v souvislosti s jejími provozními výdaji v Lucembursku (vyjma nákladů přeúčtovaných dceřinými společnostmi v EU) (a) a s jejími provozními výdaji včetně nákladů přeúčtovaných dceřiným společnostem v EU (b)

(%)

Rok	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	Celkem (2006–2013)
(a)	13,8	12,0	10,9	10,4	11,4	11,5	11,0	[10–15]	[10–15]
(b)	4,1	4,4	4,2	4,2	3,9	3,8	3,2	[2,5–3]	[3,5–4]

(306) Zašesté, pokud jde o trvání sporného daňového rozhodnutí, Lucembursko vysvětlilo, že se původně předpokládalo, že bude platit pět účetních období od začátku činností společnosti Amazon v Lucembursku, které ve skutečnosti začaly v roce 2006 ([317]). Sporné daňové rozhodnutí bylo tudíž zpočátku v platnosti do roku 2011.

([317]) V dopise ze dne 5. prosince 2004 informovala společnost Amazon Lucembursko, že restrukturalizace bude dokončena až v roce 2006, a požádala, aby sporné daňové rozhodnutí platilo poté prvních pět let. Dne 23. prosince 2004 Lucembursko potvrdilo, že popsané zpoždění nemá vliv na smlouvu ze dne 6. listopadu 2003 za předpokladu, že budou zachovány další podmínky z žádosti ze dne 23. října 2003.

Lucembursko dále vysvětluje, že podle jeho tehdejší správní praxe byla rozhodnutí o převodních cenách obecně měněna pouze za předpokladu, že došlo k významné změně modelu činnosti nebo podmínek na trhu. Do roku 2011 zůstaly činnosti a provozní model společnosti LuxOpCo beze změny, proto ujednání o převodních cenách bylo stále pokládáno za vhodné a sporné daňové rozhodnutí bylo v roce 2011 prodlouženo o dalších pět let. Lucembursko dále vysvětluje, že po hospodářské krizi v roce 2008 byla odměna za srovnatelné činnosti (on-line maloobchodní prodej) pod výrazným tlakem a provozní marže společnosti Amazon se neustále ztenčovaly. V tomto kontextu se Lucembursko domnívalo, že přezkum cenového ujednání mohl vést ke snížení odměny společnosti LuxOpCo.

4.4. *PŘIPOMÍNKY LUCEMBURSKA KE SMLOUVÁM M.COM, LICENČNÍM SMLOUVÁM VE SKUPINĚ, SMLOUVÁM O LICENCI NA DUŠEVNÍ VLASTNICTVÍ A DALŠÍ INFORMACE*

(307) Lucembursko předložilo své připomínky ke smlouvám M.com, licenčním smlouvám ve skupině, smlouvám o licencích na duševní vlastnictví mezi subjekty skupiny Amazon a třetími stranami a dalším interním finančním a právním informacím společností LuxOpCo, LuxSCS, AMEU a ASE, jako jsou externí zprávy o ocenění nebo zprávy o převodních cenách týkající se pořizování duševního vlastnictví, zápisů z jednání představenstva a valných hromad akcionářů společnosti LuxOpCo.

(308) Lucembursko konstatovalo, že jeho pravidla stanovení převodních cen jsou bez rozdílu použitelná na všechny skupiny společností, domácí i mezinárodní, a že se společností Amazon nebylo zacházeno příznivěji než s jinými skupinami, protože Lucembursko uplatňovalo svá pravidla stanovení převodních cen důsledně.

(309) Lucembursko zpochybnilo relevantnost smluv M.com pro tento případ. Kromě smlouvy Target byly uzavřeny až poté, co Lucembursko vydalo své daňové rozhodnutí. Po přezkumu smluv M.com Lucembursko uvedlo, že sdílí názor společnosti Amazon, že smlouvy M.com odrážejí obchodní model, který se liší od modelu zavedeného mezi společnostmi LuxSCS a LuxOpCo. Tyto smlouvy, včetně smluv mezi společnostmi Amazon a Borders, Circuit City, Target, ToysRUs a Waterstones, nelze tudíž používat pro účely analýzy metody CUP.

(310) Lucembursko dále tvrdilo, že smlouvy společnosti Amazon ve skupině nejsou vhodné ani pro analýzu metody CUP, jelikož tyto smlouvy ve skupině nejsou ze své podstaty nekontrolované.

4.5. *PŘIPOMÍNKY LUCEMBURSKA K DOKUMENTŮM TÝKAJÍCÍM SE ŘÍZENÍ U DAŇOVÉHO SOUDU V USA, KTERÉ PŘEDLOŽILA SPOLEČNOST AMAZON*

(311) Dne 6. července 2017 předložilo Lucembursko své připomínky k podáním společnosti Amazon pro Komisi, které se týkaly dokumentů použitých a vytvořených pro soudní spor u daňového soudu USA.

(312) Ve svých připomínkách Lucembursko podpořilo připomínky společnosti Amazon a zdůraznilo, že nákup podílů společnosti LuxSCS oceňuje pouze sama nehmotná aktiva odděleně od všech ostatních aktiv, funkcí a rizik spojených s činností společnosti Amazon.

(313) Podle Lucemburska analýza daňového soudu USA stanovila, že [4,5–5] % hrubých tržeb za zboží (dále jen „hrubé tržby“) by bylo vhodnou sazbou poplatků podle zásady obvyklých tržních podmínek za nehmotná aktiva, která společnost Amazon používá při své evropské činnosti, opírající se o nejrelevantnější měřítka.

(314) Lucembursko konstatuje, že společnost LuxSCS dostávala poplatky od společnosti LuxOpCo odpovídající [3–3,5] % hrubých tržeb, které tak byly nižší než obvyklá tržní sazba poplatků stanovená daňovým soudem USA. Pokud by tedy byla uplatňována sazba daňového soudu USA, dlužila by společnost LuxOpCo platby poplatků společnosti LuxSCS, čímž by snížila její zdanitelný příjem v Lucembursku.

(315) Lucembursko se tudíž domnívá, že zdanitelný příjem společnosti LuxOpCo nebyl nadměrně snížen, jak naznačuje Komise ve svém rozhodnutí o zahájení řízení, a proto sporné daňové rozhodnutí nepředstavuje selektivní výhodu pro společnost LuxOpCo.

5. **PŘIPOMÍNKY ZÚČASTNĚNÝCH STRAN**

5.1. *PŘIPOMÍNKY SPOLEČNOSTI AMAZON*

5.1.1. PŘIPOMÍNKY SPOLEČNOSTI AMAZON K ÚDAJNÝM PRÁVNÍM CHYBÁM

(316) Společnost Amazon tvrdila, že ve svém rozhodnutí o zahájení řízení Komise neurčila správně referenční rámec a nedoložila selektivitu opatření. Podle společnosti Amazon by mělo být sporné daňové rozhodnutí přezkoumáno z hlediska specifického pravidla vnitrostátního práva a/nebo správní praxe a nikoli systému daně právnických osob jako celku ([318]). Správným referenčním rámcem k posouzení sporného daňového rozhodnutí je zásada obvyklých tržních podmínek podle čl. 164 odst. 3 a článku 18 zákona LIR společně s relevantní správní praxí uplatňující příslušná ustanovení ([319]).

(317) Podle společnosti Amazon by k obavám ze státní podpory mohlo dojít pouze za předpokladu, že by se sporné daňové rozhodnutí odchýlilo od běžného výkladu a uplatňování zásady obvyklých tržních podmínek v Lucembursku. Společnost Amazon argumentovala, že rozšířené používání metody rozdělení zbytkového zisku odhalené v databázi LuxLeaks Mezinárodním konsorciem investigativních novinářů ilustruje, že se sporné daňové rozhodnutí neodchyluje od správní praxe lucemburské daňové správy ([320]).

(318) Společnost Amazon tvrdila, že Komise neprokázala selektivitu opatření a odkazovala na případy, v nichž byly stanoveny charakteristiky neselektivních opatření ([321]).

5.1.2. PŘIPOMÍNKY SPOLEČNOSTI AMAZON K POCHYBNOSTEM VYJÁDŘENÝM V ROZHODNUTÍ O ZAHÁJENÍ ŘÍZENÍ

(319) Připomínky společnosti Amazon k pochybnostem vyjádřeným v rozhodnutí o zahájení řízení se z velké části shodují s připomínkami Lucemburska, a sice natolik, že společnost Amazon též tvrdila, že k žádosti o rozhodnutí byla přiložena zpráva o stanovení převodních cen a že tato žádost byla velmi důkladně prozkoumána.

(320) Společnost Amazon dále argumentovala, že zvolená metoda stanovení převodních cen, rozdělení zbytkového zisku, není pouze v souladu s pokyny OECD k převodním cenám, ale je též v souladu s lucemburskými pravidly stanovení převodních cen a správní praxí ([322]). Společnost Amazon vysvětlila, že nehmotná aktiva, která společnost LuxSCS dává podle licenční smlouvy k dispozici LuxOpCo, sestávají z veškerého duševního vlastnictví, majetkových práv a veškerých dalších nehmotných aktiv vlastněných a vyvíjených společností LuxSCS podle smlouvy se sesterskými společnostmi společnosti Amazon nebo získaných formou licence od sesterských společností Amazon nebo subjektů jinak spojených se společností LuxSCS ([323]). Vysvětlila roli společnosti LuxSCS

([318]) Společnost Amazon odkazuje na následující případy státní podpory, kde podle ní sloužilo jako referenční rámec konkrétní daňové pravidlo: rozhodnutí Komise 2011/282/EU ze dne 12. ledna 2011 o daňových odpisech finančního goodwillu vzniklého nabytím podílu v zahraničních podnicích č. C 45/07 (ex NN 51/07, ex CP 9/07) zavedených Španělskem (Úř. věst. L 135, 21.5.2011, s. 1); rozhodnutí Komise 2007/256/ES ze dne 20. prosince 2006 o režimu podpor, které poskytla Francie podle článku 39 CA Obecného daňového zákoníku – státní podpora C 46/2004 (ex NN 65/2004) (Úř. věst. L 112, 30.4.2007, s. 41), bod 86; věc C-6/12, *P Oy*, body 22–31; spojené věci C-78/08to C-80/08, *Paint Graphos*, bod 50.

([319]) Odkazuje se na rozhodnutí 2011/282/EU a rozhodnutí Komise 2011/276/EU ze dne 26. května 2010 o státní podpoře v podobě daňové dohody o narovnání, kterou Belgie poskytla společnosti Umicore S.A. (bývalá společnost „Union Minière S.A.") (státní podpora C 76/03 (ex NN 69/03)) (Úř. věst. L 122, 11.5.2011, s. 76), zejména body 204 a 223.

([320]) Podání společnosti Amazon ze dne čtvrtek 5. března 2015, příloha 2.

([321]) Zejména v podání společnosti Amazon ze dne 5. března 2015, body 43 až 45 a 49: společnost Amazon se odvolává na spojené věci C-106/09 P a C-107/99 P *Komise a Španělsko v. Government of Gibraltar a Spojené Království*, body 72 a 73 a citovaná judikatura; věc C-6/12, *P Oy*, body 17–19, věc T-219/10 *Autogrill*, bod 29; a věc C-88/03, *Portugalsko v. Komise*, bod 54 a citovaná judikatura.

([322]) K doložení tohoto argumentu odkazuje společnost Amazon na daňová rozhodnutí vydaná Lucemburskem a zveřejněná Mezinárodním konzorciem investigativních novinářů (International Consortium of Investigative Journalists, ICIJ). Mezi nimi určila 97 rozhodnutí, která se podle ní opírají o metodu rozdělení zbytkového zisku a v rámci finančních ujednání rozdělují nejedinečnou návratnost, tj. pevné finanční rozpětí pro lucemburský subjekt, zatímco zbytkový zisk se přiděluje držiteli finančního nástroje.

([323]) Podání společnosti Amazon ze dne 5. března 2015, bod 97.

v porovnání s rolí společnosti LuxOpCo a tvrdila, že jelikož společnost LuxOpCo je provozní společnost, která na rozdíl od společnosti LuxSCS – vlastnící, udržující a vyvíjející obtížně ocenitelné klíčové hodnotové hnací síly – nevlastní jedinečné zdroje, je v tomto vztahu méně komplexním subjektem. Podle metody rozdělení zbytkového zisku se tudíž metoda TNMM používá v prvním kroku k určení návratnosti nejedinečných přínosů společnosti LuxOpCo, která byla označena jako „testovaná strana". Zbytkový zisk je poté plně přidělen společnosti LuxSCS a je tak vyjádřena skutečnost, že její přínos je pro evropskou činnost zásadní ([324]).

(321) Společnost Amazon dodala, že přínosy společnosti LuxSCS, za které dostává odměnu na základě ujednání o stanovení převodních cen schváleného sporným daňovým rozhodnutím, nespočívají jen v poskytování nehmotných aktiv formou podlicence, ale vyplývají též z podstoupení rizik spojených s činnostmi společnosti LuxOpCo ([325]). Tím, že společnost LuxSCS vlastní a financuje vývoj nehmotných aktiv, podstupovala významná rizika, jelikož podle dohody o rozdělení nákladů musela provádět platby. Riziko společnosti LuxSCS pramení z nejistoty spjaté s financováním výzkumu a vývoje. Pokud činnosti v oblasti výzkumu a vývoje nevytvářejí žádná nehmotná aktiva k úspěšnému využívání, vznikly by stranám dohody o rozdělení nákladů nezanedbatelné ztráty. Společnost LuxSCS měla možnost řídit obchodní rizika spojená s nehmotnými aktivy, jelikož společnost LuxSCS vykonává kontrolu a vyvíjí nehmotná aktiva prostřednictvím své účasti na dohodě o rozdělení nákladů. Proto není nutné, aby měla vlastní zaměstnance. Dále v situaci, v níž by společnost LuxOpCo čelila ztrátám, by nehmotná aktiva mohla být poskytnuta formou licence jiné společnosti, a kontrolu nad využíváním nehmotných aktiv má v podstatě společnost LuxSCS. A konečně, jako majitel vysoce hodnotných nehmotných aktiv je společnost LuxSCS z finančního hlediska schopna vyrovnat se s riziky v případě jejich zhmotnění. Také by se mohla opřít o peněžní tok z očekávaného příjmu z poplatku při financování budoucích investic zaměřených na udržování a vylepšování nehmotných aktiv.

(322) Společnost Amazon tvrdila, že uplatňování metody CUP k určení poplatku s pevnou sazbou by mělo za následek kolísavější výsledky a společnost LuxOpCo by to vystavilo riziku ztrát, a proto bylo od této metody upuštěno. V každém případě musela lucemburská daňová správa zahájit analýzu převodních cen na základě metodiky vybrané plátcem daně.

(323) Společnost Amazon připomněla, že při uplatňování jakékoli metody stanovení převodních cen vzniká zpravidla rozpětí čísel, z nichž všechna jsou stejně spolehlivá. Stanovení převodních cen není exaktní vědou a jakákoli analýza převodních cen přinese ve své podstatě rozpětí obvyklých tržních výsledků a závěr o *nějaké* tržní ceně, a nikoli o *konkrétní* tržní ceně. Navíc s odvoláním na pokyny OECD k převodním cenám společnost Amazon uvedla, že ke stanovení převodních cen je nutný úsudek. Proto, aby systém daní právnických osob zůstal řiditelný, je zásadní určitá míra porozumění.

(324) Společnost Amazon předložila studii *ex post* o službách řízení, jejíž vypracování zadala v roce 2014 a která porovnává evropské firmy podílejících se na činnostech podobných činnostem služby společnosti Amazon v oblasti mezipodnikového řízení (dále jen „studie z roku 2014") ([326]). Ve studii z roku 2014 byly hledány srovnatelné společnosti všeobecně identifikované jako společnosti podílející se na činnostech ústředí a činnostech v oblasti konzultací pro vedení. Výsledkem vyhledávání srovnatelných společností v databázi Amadeus pomocí kritérií výběru týkajících se zeměpisného regionu ([327]), nezávislosti společnosti, nevhodných finančních údajů a vyhledávání klíčových slov v omezeních popisů podniků ([328]) bylo jedenáct společností ([329]), které daňový poradce pokládal za dostatečně srovnatelné se společností LuxOpCo. Analýza finančních údajů vybraných společností za roky 2010–2012 přinesla následující mezikvartilové rozpětí ukazatele výše zisku, definovaného jako provozní zisk ([330]) dělený celkovými náklady: 1,8 % až 12,0 % s mediánem 7,0 %. Společnost Amazon se domnívá, že studie z roku 2014 potvrzuje, že odměna společnosti LuxOpCo schválená sporným daňovým

([324]) Podání společnosti Amazon ze dne 18. ledna 2016, s. 6.
([325]) Podání společnosti Amazon ze dne 5. března 2015, bod 9.
([326]) [Poradce 4, „Vyhledávání referenčních společností pro evropské řídicí společnosti pro období 2010–2012", 5. února 2014. Příloha 11 připomínek společnosti Amazon k rozhodnutí o zahájení řízení.
([327]) Daňový poradce omezil vyhledávání na následující země: Belgie, Dánsko, Finsko, Francie, Irsko, Itálie, Lucembursko, Německo, Nizozemsko, Portugalsko, Rakousko, Řecko, Španělsko, Švédsko a Spojené království.
([328]) Při vyhledávání byla použita následující klíčová slova: služby řízení, poradenské služby o řízení podniků, strategické poradenské služby, služby organizačního plánování a jiné související služby. Současně daňový poradce vyloučil společnosti, které poskytují nesouvisející služby (jako jsou auditorské služby, pojistně-matematické služby, služby v oblasti reklamy, makléřské služby a služby v oblasti komunikace, stavebnictví, designu a vývoje, výroby, informačních technologií, nemovitostí a dopravy), fungují jako partnerství, působí v odlišném odvětví (veřejné služby a energetika) a měly nedostatečné kvalitativní informace).
([329]) Adix, Axholmen Ab, Becitizen, Consilia Business Management Spa, Icm Intercultural Management Associates, Implement Mp Ab, Nike Consulting Spa, Nsa S.P.A., Pambianco Strategie Di Impresa Srl, Rhapsodies Conseil, X-Pm Transition Partners.
([330]) Celkové výnosy minus celkové náklady, kde se celkové náklady rovnají celkovým nákladům na prodané zboží plus celkové provozní výdaje.

rozhodnutím je v souladu se zásadou obvyklých tržních podmínek, protože přirážka společnosti LuxOpCo jako procentní podíl provozních nákladů pouze v Lucembursku zůstala v tomto rozpětí po celou dobu příslušného období ([331]).

(325) Společnost Amazon obhajovala i trvání sporného daňového rozhodnutí. Na obranu argumentu, že po finanční krizi v roce 2008 by přezkum rozhodnutí s největší pravděpodobností přinesl snížení odměny společnosti LuxOpCo, předložila společnost Amazon zprávu o převodních cenách *ex post*, jejíž vypracování zadala v roce 2012 (dále jen „zpráva o převodních cenách *ex post* z roku 2012“) ([332]) a která představila finanční výsledky společností použitých při srovnávacím vyhledávání obsaženém ve zprávě o převodních cenách. Z původního souboru srovnatelných společností použitých ve zprávě o převodních cenách tři v pozdějších letech již neexistovaly a další tři nebyly pokládány za srovnatelné nebo neměly dostatečné údaje. Byly vypracovány dva nové soubory společností: jeden opírající se o údaje z let 2004–2006 a další z let 2008–2010. Výsledkem analýzy provedené pro různá účetní období byl dolní kvartil návratnosti nákladů (definovaný jako provozní zisk k celkovým nákladům) v rozpětí 1,1 % až 4,2 %; medián: 3,1 % až 5,5 %; a horní kvartil: 4,6 % až 8,5 %. Na základě těchto výsledků společnost Amazon tvrdila, že odměna společnosti LuxOpCo zůstala po celé příslušné období v obvyklém tržním rozpětí.

(326) Závěrem společnost Amazon tvrdila, že i kdyby Komise došla k závěru, že sporné daňové rozhodnutí představuje státní podporu, nebyl by žádný právní důvod pro získání údajné podpory od společnosti Amazon. Zaprvé se společnost Amazon domnívá, že takové získání podpory zpět by představovalo nerovné zacházení, jelikož by byla jediným podnikem, který by vracel údajně protiprávní podporu, ačkoli podle ní se stejné zacházení podle lucemburského daňového režimu vztahovalo na mnoho plátců daně. Zadruhé společnost Amazon argumentuje, že oprávněně očekávala, že sporné daňové rozhodnutí bylo v souladu se zákonem a že se o něj mohlo opřít. Zejména nemohla předvídat, že Komise bude na základě bezprecedentního a neobvyklého přístupu ([333]) pohlížet na sporné daňové rozhodnutí jako na státní podporu. A konečně konstatuje, že období omezené na deset let od udělení údajné podpory již uběhlo. Uvádí, že sporné daňové rozhodnutí je individuální opatření. Z toho důvodu je pro určení data poskytnutí podpory rozhodující datum, kdy byl přijat právně závazný akt, kterým se vnitrostátní orgány zavázaly k jejímu poskytnutí. Podle společnosti Amazon bylo sporné daňové rozhodnutí vydáno dne 6. listopadu 2003, a jelikož od data poskytnutí podpory uplynulo více než deset let a datum, kdy Komise předložila svou první žádost o informace, bylo dne 24. června 2014, nesmí Komise nařídit vrácení podpory.

5.2. *EPICENTER*

(327) Podle centra EPICENTER ([334]) nedbalo rozhodnutí o zahájení řízení patřičného prostoru pro vlastního uvážení, které neodmyslitelně patří k praxi v oblasti převodních změn. Centrum EPICENTER se domnívalo, že Komise překročila své zákonné pravomoci v záležitostech přímých daní, když použila pravidla státní podpory pro řešení škodlivé daňové hospodářské soutěže. V tomto smyslu to naruší vlastní potřebu právní a regulační jistoty. Podle střediska EPICENTER by role Komise měla spočívat méně v nařizování upřednostňovaného přístupu a více v zajišťování, aby jednotlivá daňová rozhodnutí byla v souladu s příslušnými pokyny OECD nebo jednotlivých zemí. Měřítkem pro posouzení míry selektivity jakékoli dohody je všeobecná regulace použitelná v každém členském státě.

5.3. *COMPUTER & COMMUNICATIONS INDUSTRY ASSOCIATION („CCIA“)*

(328) Ačkoli sdružení CCIA obhajuje účinnou kontrolu státní podpory, domnívá se, že současná vyšetřování se zaměřují na politicky výhodné cíle. Domnívalo se, že použití pravidel státní podpory v tomto případě vyvolá v Evropě právní a obchodní nejistotu. Vyjádřilo své obavy z uplatňování testu obezřetného nezávislého tržního

([331]) Podání společnosti Amazon ze dne18. ledna 2016, s. 6.
([332]) Podání společnosti Amazon ze dne 5. března 2015, příloha 14: [poradce 2], „Analýza roll-forward [poradce 2]“.
([333]) Společnost Amazon se odvolává na případ *France Telecom* ((rozhodnutí Komise 2006/621/ES ze dne 2. srpna 2004 o státní podpoře, kterou Francie poskytla společnosti France Télécom (Úř. věst. L 257, 20.9.2006, s. 11), bod 263), v němž Komise upustila od získání podpory zpět na základě neobvyklosti opatření.
([334]) Centrum EPICENTER popisuje samo sebe jako nezávislou iniciativu šesti předních think tanků z celé Evropské unie. Jeho cílem je zajišťovat informace pro debaty o politikách EU a prosazovat zásady svobodné společnosti sdružováním ekonomických odborných poznatků vlastních členů.

hospodářského subjektu a jako měřítko pro posuzování selektivity požaduje striktní uplatňování vnitrostátních pravidel stanovení převodních cen. Argumentovalo též, že výsledkem uplatňování zásady obvyklých tržních podmínek je obvykle místo jednotné obvyklé tržní ceny obvyklé tržní rozpětí.

5.4. *ATOZ*

(329) Hlavní argument společnosti ATOZ souvisí s právním základem posouzení Komise. Podle společnosti ATOZ nezahrnovaly lucemburské daňové právní předpisy v době schválení daňového rozhodnutí žádné ustanovení, které by specifikovalo uplatňování zásady obvyklých tržních podmínek. Tvrdila tudíž, že není správné pokládat pravidla OECD pro stanovení převodních cen za součást tehdejších lucemburských právních předpisů. Myslí si, že přístup Komise způsobí mimo jiné právní nejistotu mezi nadnárodními společnostmi.

5.5. *FEDIL*

(330) Podle sdružení Fedil by vyšetřování státní podpory mohla ohrozit právní jistotu, kterou mají daňová rozhodnutí poskytovat plátcům daně. Podle jeho názoru by mělo posouzení opatření vycházet z tehdejších lucemburských právních předpisů a správní praxe, které neobsahovaly obecný odkaz na pokyny OECD k převodním cenám. Sdružení argumentovalo, že Komise zaujímá stanovisko, že při stanovování převodních cen existuje jen jedna pravda, v důsledku čehož společnosti nejsou schopny dosáhnout přímé právní jistoty.

5.6. *OXFAM*

(331) Organizace Oxfam vyjádřila vyšetřování Komise podporu a vybídla Komisi, aby svou vyšetřovací kapacitu zvýšila i s ohledem na skutečnost, že bude patrně v lepší pozici než vnitrostátní orgány pro strukturální posouzení postupů daňových rozhodnutí v členských státech. Vyzvala Komisi, aby zajistila přijetí patřičných sankcí v případech, kdy jsou potvrzeny selektivní výhody, a rychlé vymýcení škodlivých daňových praktik.

5.7. *THE BOOKSELLERS ASSOCIATION OF THE UNITED KINGDOM & IRELAND LTD. („BA“)*

(332) Podle sdružení BA umožňují daňová ujednání společnosti Amazon s Lucemburskem nekalou výhodu, kterou nezávislí knihkupci ve Spojeném království nemají. Sdružení zdůraznilo, že směrováním všech svých evropských tržeb přes lucemburské ústředí měla společnost Amazon prospěch z výrazně nižší daňové zátěže jak u DPH, tak u daně právnických osob. Z tohoto důvodu vyzývá sdružení BA Komisi, aby tyto daňové dohody, které narušují spravedlivou hospodářskou soutěž, zpochybnila.

5.8. *THE EUROPEAN AND INTERNATIONAL BOOKSELLER FEDERATION („EIBF“), LE SYNDICAT DE LA LIBRAIRIE FRANÇAISE („SLF“), THE FEDERATION OF EUROPEAN PUBLISHERS („FEP“) A LE SYNDICAT DES DISTRIBUTEURS DE LOISIRS CULTURELS („SDLC“)*

(333) Sdružení EIBF obhajuje rovné podmínky pro všechny knihkupce, a tudíž vítá vyšetřování Komise týkající se daňových praktik společnosti Amazon. Zopakovalo, že zastává volný a otevřený trh, z nějž mají prospěch spotřebitelé.

(334) Sdružení SLF, FEP a SDLC vyjádřila svůj souhlas s připomínkami sdružení EIBF k rozhodnutí o zahájení řízení.

5.9. *BUNDESARBEITSKAMMER*

(335) Rakouská Spolková pracovní komora (Bundesarbeitskammer) podporuje argumenty Komise z rozhodnutí o zahájení řízení a argumentuje, že obecně tyto typy smluv a právních struktur snižují celosvětově placené daně.

6. **INFORMACE PŘEDLOŽENÉ SPOLEČNOSTÍ X**

(336) Společnost X, která je konkurentem společnosti Amazon působícím v on-line maloobchodním prodeji na trhu EU a nechce odhalit svou totožnost, předložila Komisi informace o trhu v souvislosti s vyšetřováním.

(337) Podle společnosti X představují celkové odhady relativní důležitosti různých nákladových položek v on-line maloobchodním prodeji 50 % spokojenost zákazníků, 30 % technologie a 20 % fyzická struktura a logistika. Ačkoli v první fázi zahájení elektronického obchodování je zásadní solidní IT platforma, hlavními hnacími silami úspěšného a odolného on-line maloobchodníka jsou klienti a marketing. Klíčovými aktivy k zajištění růstu na tomto trhu je tudíž solidní databáze klientů a finanční schopnost významným způsobem investovat do marketingu. Kombinace těchto faktorů umožňuje dosáhnout efektu rozsahu, který je nezbytný k vyvážení významné struktury pevných nákladů nutné k chodu on-line maloobchodních operací.

(338) Podle společnosti X se investice do technologie pro on-line maloobchodníka skládají z asi 4–5 % obratu v situaci udržování a 5–8 % v období inovací. Společnost Amazon využívá svou stávající technologii, která ji v Evropě zvýhodnila před konkurencí. Technologie je neustále vylepšována a přizpůsobována potřebám zákazníků. Společnost Amazon byla velmi agresivní při investicích do technologie. Její velké investice jsou to, co jí umožnilo vyvinout platformu, která dnes představuje stěží dosažitelnou konkurenční výhodu. Společnost X investovala doposud do vývoje své platformy kumulativně 30–35 milionů EUR. Z hlediska rozsahu je však menší než společnost Amazon na svém vnitrostátním trhu; srovnání z hlediska velikosti je zhruba 1:6.

(339) Zatímco investice společnosti Amazon do logistiky na vnitrostátním trhu společnosti X jsou značné, schopnost realizovat velmi významné investice do marketingu, jako je bezplatné zasílání, a snižovat ceny výrobků je pro úspěch společnosti Amazon výrazně přínosnější.

(340) Pokud společnosti chtějí dosáhnout rozsahu a konkurovat v oblasti elektronického obchodování, měly by vyvinout přímý kanál, aby získaly zákaznickou základnu potřebnou k vybudování podílu na trhu a v tomto oboru konkurovaly. Plné spoléhání se na společnost Amazon není v souladu se strategií společnosti, která se chce stát lídrem v odvětví elektronického obchodování. Avšak aby společnosti byly schopny konkurovat společnosti Amazon, potřebují významné investice do vybudování klientské základny a ve většině případů podpůrnou technologii a procesy.

(341) Drobní maloobchodníci (obchodníci), kteří prodávají výrobky na platformě společnosti Amazon Marketplace pro třetí subjekty, nevlastní z důvodu smluvních podmínek společnosti Amazon osobní údaje klientů/údaje o jejich transakcích. Údaje o zákaznících vlastní a shromažďuje společnost Amazon. Obchodníci mají zejména zakázáno obracet se na zákazníky s novými nabídkami a propagačními akcemi (např. informačními zpravodaji).

(342) Ačkoli to není vždy nutné, musí většina maloobchodníků ochotných dosáhnout určité relevantnosti a vytvářet jedinečné hodnotové návrhy provést významné investice do technologie a provozních činností. Místo toho by mohli využívat platformu společnosti Amazon, ale nevlastnili by cenný segment hodnotového řetězce a záviseli by na přímém konkurentovi.

(343) Marketing v oblasti elektronického obchodování vyžaduje značné investice. Společnosti věnující se elektronickému obchodování zpravidla investují zhruba 30–35 % svého hrubého zisku do marketingu v závislosti na tom, jakého objemu by mohly dosáhnout na trhu (je zřejmé, že čím větším se stanete, tím nižší procento musíte vyčlenit na marketing). Agresivnější marketingová strategie jde až k dvakrát až třikrát větším investicím při výrazných ztrátách pro společnost, a vyžaduje tak významnou finanční zálohu. Jedním z hlavních marketingových nástrojů společnosti Amazon je Amazon Prime, obchodní program, který nabízí bezplatné zaslání většiny položek koupených prostřednictvím společnosti Amazon.

7. **PŘIPOMÍNKY LUCEMBURSKA K PŘIPOMÍNKÁM TŘETÍCH STRAN A K INFORMACÍM PŘEDLOŽENÝM SPOLEČNOSTÍ X**

7.1. *PŘIPOMÍNKY LUCEMBURSKA K PŘIPOMÍNKÁM TŘETÍCH STRAN*

(344) V dopise ze dne 20. dubna 2015 vyjádřilo Lucembursko svůj souhlas s připomínkami, které předložily společnost Amazon, FEDIL, CCIA, ATOZ A EPICENTER, zatímco se domnívalo, že ostatní připomínky předložené v reakci na rozhodnutí o zahájení řízení nebyly pro tento případ relevantní.

(345) Lucembursko zejména uvedlo, že připomínky organizace Oxfam neodkazovaly konkrétně na případ společnosti Amazon, ale byly formulovány obecně. Vyjádřilo názor, že organizace BA nekomentovala informace uvedené v rozhodnutí o zahájení řízení, ale problematiku, která nespadá do oblasti působnosti tohoto vyšetřování. Lucembursko se nedomnívalo, že připomínky EIBF a jeho členů přinesly nové relevantní informace pro případ. A konečně připomínky Bundesarbeitskammer (Spolkové komory pracovníků a zaměstnanců) pokládalo za nepodložené a nepřesné.

7.2. *PŘIPOMÍNKY LUCEMBURSKA K PODÁNÍ SPOLEČNOSTI X*

(346) Dne 2. května 2016 předložilo Lucembursko své připomínky k podání společnosti X. Konstatovalo, že společnost Amazon je jako tržní subjekt kompetentnější okomentovat podání společnosti X. Lucembursko tudíž sdílelo nedůvěrné znění podání společnosti X se společností Amazon a chápe, že ta předloží své vlastní připomínky.

8. **DALŠÍ PODÁNÍ SPOLEČNOSTI AMAZON**

8.1. *PODÁNÍ O ODMĚNĚ SPOLEČNOSTÍ LUXSCS A LUXOPCO PODLE ZÁSADY OBVYKLÝCH TRŽNÍCH PODMÍNEK*

(347) Ve svém podání ze dne 18. ledna 2016 poskytla společnost Amazon doplňující informace, aby odůvodnila to, že odměna společností LuxSCS a LuxOpCo schválená sporným daňovým rozhodnutím byla v souladu se zásadou obvyklých tržních podmínek.

(348) Zaprvé, pokud jde o metodu stanovení převodních cen použitou k určení odměny společností LuxSCS a LuxOpCo, vysvětlila společnost Amazon, že byla vybrána metoda rozdělení zbytkového zisku z toho důvodu, že nebyla nalezena dostatečně spolehlivá srovnatelná nekontrolovaná transakce, aby mohla být použita metoda CUP. Pokud by byla použita méně spolehlivá metoda CUP, musela by vést k vyšším platbám ročních poplatků. Společnost Amazon dále vysvětlila, že v prvním stadiu metody rozdělení zbytkového zisku použila zpráva o převodních cenách k určení obvyklé tržní odměny společnosti LuxOpCo jako testované strany metodu TNMM. Důvod, proč byla společnost LuxOpCo vybrána jako testovaná strana je ten, že vykonává nejedinečné funkce v poměru ke společnosti LuxSCS, která vlastní jedinečné klíčové hodnotové hnací síly evropské činnosti. Ve druhém stadiu metody rozdělení zbytkového zisku se jakýkoli zbytkový zisk nebo ztráta rozdělují mezi strany v souladu s jejich funkcemi a riziky. Je logické, že čím více jedinečných funkcí a rizik strany, tím vyšší odměna, která je odůvodněna podle metody rozdělení zbytkového zisku. Zpráva o převodních cenách přidělila zbytkový zisk společnosti LuxSCS s ohledem na její jedinečné funkce a významná rizika v poměru k funkcím a rizikům společnosti LuxOpCo.

(349) Zadruhé pokud jde o ekonomické zdůvodnění metodiky stanovení převodních cen, vysvětlila společnost Amazon, že společnost LuxSCS chce pobízet své dodavatele k takovému jednání, aby přispívali k úspěchu globální strategie společnosti Amazon. Pokud by tedy společnost Amazon uzavřela licenční smlouvu s třetí stranou, bylo by racionální a nezbytné dát příjemci licence možnost a pobídky k realizaci všech potřebných investic a též zajistit, aby existovaly správné pobídky pro příjemce licence a on tak mohl postupovat podle strategie společnosti Amazon, kterou byla maximalizace výběru a cenového vedení.

(350) Podle společnosti Amazon metodika týkající se poplatků zajišťuje, že společnost LuxOpCo je zisková a neohrožuje ji riziko, že se dostane do ztráty. To bylo reálné, jelikož od doby, kdy bylo požádáno o sporné daňové rozhodnutí, nebyl on-line maloobchodní trh ještě rozvinut, on-line maloobchodníci byly ve ztrátě a společnost LuxOpCo fungovala na trhu s intenzivní konkurencí a nízkými maržemi. V tomto ohledu stimuluje návrat k příjemci licence na jeho nákladové základně spíše růst než zaměření na krátkodobý zisk.

(351) Struktura odměny společnosti LuxSCS byla přijata z toho důvodu, že se očekávala nestálost v evropské činnosti. Pokud by byl schválen poplatek vyjádřený jako pevný procentní podíl tržeb, byly by společnost LuxOpCo během několika let ve ztrátě ([335]). Společnost Amazon odkazovala v tomto ohledu na odhadované úrovně poplatku ve zprávě o převodních cenách ([336]). Podle jejího názoru by tím byla na dlouhou dobu ohrožena schopnost společnosti LuxOpCo vytvářet zisky. Konstatovala též, že společnost LuxOpCo neměla finanční možnosti, jak takové ztráty nést ([337]).

(352) Zatřetí, pokud jde o výběr ukazatele výše zisku, požádala Komise po přezkumu zprávy o převodních cenách, kterou předložilo Lucembursko v reakci na rozhodnutí o zahájení řízení, Lucembursko a společnost Amazon o objasnění, zda byla přirážka uplatňovaná za účelem určení obvyklé tržní odměny společnosti LuxOpCo vypočítána na základě nákladů na zboží a provozních výdajů, jak je vysvětleno ve zprávě o převodních cenách v popisu finanční analýzy nebo v části o „ročních čistých tržbách“ ([338]). Společnost Amazon vysvětlila, že se návratnost dosažená společností LuxOpCo opírala o přirážku [4–6] % provozních výdajů, vyjma COGS ([339]). Potvrdila, že rozpětí od 2,3 % do 6,7 % uváděné ve zprávě o převodních cenách s mediánem 4,3 % obsahovalo COGS srovnatelných společností. Odkaz na procentní podíl ročních čistých výnosů zahrnutých do tabulky výsledků vzájemného přezkumu měl upozornit na to, že částky byly váženým průměrem závislým na ročních tržbách v příslušném roce.

(353) Pokud jde o vyloučení COGS z nákladové základny společnosti LuxOpCo, vysvětlila společnost Amazon, že srovnatelné společnosti měly omezené COGS, zatímco se očekávalo, že COGS společnosti LuxOpCo budou významné. Pokud by byly započítány do přirážky, vedlo by to ke zkreslenému výsledku ([340]). V každém případě, pokud by COGS byly z výpočtu ukazatele výše zisku srovnatelných subjektů určených ve zprávě o převodních cenách vyloučeny, bylo by podle společnosti Amazon výsledkem rozpětí od 3,7 % do 7,6 % s mediánem 4,9 %. Společnost Amazon předložila tabulku se sedmi společnostmi, které byly použity ve zprávě o převodních cenách, pro které byla navíc vypočítána přirážka k provozním výdajům vyjma COGS. Údaje byly poskytnuty pouze pro pět ze sedmi společností. Zatímco přirážka k provozním výdajům nebyla výrazně vyšší než přirážka k celkovým nákladům u čtyř z pěti společností, pro které byly údaje poskytnuty ([341]), v případě jedné společnosti činila přirážka k provozním nákladům přibližně pětinásobek přirážky k celkovým nákladům ([342]). Na základě toho použila zpráva o převodních cenách pro účely určení příslušné běžné návratnosti společnosti LuxOpCo přirážku [4–6] % k finančním prognózám předloženým společností Amazon. Konkrétně návratnost společnosti LuxOpCo byla vypočítána vynásobením součtu provozních výdajů společnosti LuxOpCo a nákladů, které podle očekávání měly vzniknout evropským sesterským společnostem, zatímco COGS nebyly zahrnuty do základu výpočtu (odkazuje se na tabulku 2 tohoto rozhodnutí, která tento výpočet přenáší ze zprávy o převodních cenách ([343])).

(354) A konečně, Komise konstatovala, že zpráva o převodních cenách nezahrnovala žádný odkaz na mechanismus dolní a horní meze popsaný v žádosti o rozhodnutí. Na dotaz Komise ohledně tohoto opomenutí vznesený během jednání dne 28. října 2015 poskytla společnost Amazon vysvětlení, že dolní a horní mez nezpůsobily, že by odměna společnosti LuxOpCo byla mimo obvyklé tržní rozpětí. Přirážka získaná společností LuxOpCo v daném období byla v průměru [3,5–4] % a každý rok byla v mezikvartilovém rozpětí 2,3 % až 6,7 % ([344]). Na tomto jednání společnost Amazon dále zdůraznila, že se očekávalo, že v důsledku používání jednotné CUP pro technologii budou výsledky neobjektivní a kolísavé.

([335]) Podání společnosti Amazon ze dne 18. ledna 2016, s. 8. Jak je stanoveno v tomto podání, *„[…] je vysoce nepravděpodobné, že společnost LuxSCS by byla schopna najít nezávislý subjekt schopný nebo ochotný uzavřít licenční smlouvy, pokud by to znamenalo, že by obchodní riziko bylo podporováno tímto nezávislým subjektem. Proto byla společnost LuxSCS připravena podstoupit rizika v souvislosti s nehmotnými aktivy, aby společnosti LuxOpCo umožnila získat snadněji podíly na trhu: z dlouhodobějšího hlediska by rostoucí výnosy pro společnost LuxOpCo znamenaly vyšší výnosy pro společnost LuxSCS jako poskytovatele licence. Z praktického hlediska to znamenalo uzavření smlouvy, v níž se metodika týkající se poplatků opírá spíše o to, že příjemce licence je ziskový a dosahuje návratnosti svých nákladů, než o ujednání, na jehož základě by vzniklo riziko, že příjemce licence bude ve ztrátě.*“

([336]) Podání společnosti Amazon ze dne 18. ledna 2016, s. 11.

([337]) Podání společnosti Amazon ze dne 18. ledna 2016. Jak vysvětlila společnost Amazon: *„Vzhledem k těmto okolnostem bylo skutečně pro obě strany racionální dohodnout se na odměně na základě toho, že rizika ponese poskytovatel licence a příjemce licence dosáhne návratnosti nákladů, jelikož to by stimulovalo co nejrychlejší růst příjemce licence jak z geografického hlediska, tak z hlediska produktových řad a maximalizaci výběru (spíše než pouze koncentraci na produktové řady s vyšší marží).*“

([338]) Zpráva o převodních cenách, s. 50.

([339]) Podání společnosti Amazon ze dne 15. února 2016, příloha H.

([340]) Podání společnosti Amazon ze dne 15. února 2016, s. 4.

([341]) Společnosti Algoriel, Decade, Seresco SA a Societe de Gestion de Terminaux Informatiques.

([342]) Společnost Solutec.

([343]) Zpráva o převodních cenách, s. 32.

([344]) V podání společnosti Amazon ze dne 18. ledna 2016 na straně 11 společnost Amazon dále vysvětluje, že *„[…] bylo logické, že poplatek obsahoval dolní mez na základě procentního podílu poplatků, což příjemce licence motivovalo k maximalizaci výnosů (a podílu na kladné stránce tohoto postupu). Přímým důsledkem byl strop pro odměnu příjemce licence (na základě vyššího procentního podílu výnosů) s cílem zajistit, aby náklady příjemce licence byly řízeny efektivně a nevzrostly příliš mnoho mimo růst výnosů*“.

8.2. *PODÁNÍ O INFORMACÍCH PŘEDLOŽENÝCH SPOLEČNOSTÍ X*

(355) Společnost Amazon má pochybnosti, zda je společnost X skutečně srovnatelná se společností LuxOpCo. Kromě toho společnost Amazon tvrdí, že informace poskytnuté společností X by neměly být uvažovány pro účely posouzení sporného daňového rozhodnutí, jelikož ani společnost Amazon, ani lucemburské orgány tyto informace neměly v době podání žádosti o daňové rozhodnutí z roku 2003 ani v době jeho obnovy v roce 2011.

(356) V každém případě se společnost Amazon domnívá, že informace předložené společností X nepodporují zjištění, že výsledkem sporného daňového rozhodnutí bylo poskytnutí státní podpory společnosti LuxOpCo. Společnost LuxOpCo zejména souhlasí se společností X, že elektronické obchodování je činnost s nízkými maržemi. Ve skutečnosti by společnost LuxOpCo nemohla přežít nebo růst na trhu bez nehmotných aktiv, které získala formou licence od společnosti LuxSCS.

(357) Společnost Amazon konstatuje, že se její obchodní model točí kolem technologických inovací, jako jsou nástroje vyhledávání a prohlížení, zpracování a plnění objednávek, funkce katalogu, zákaznická podpora a nástroje správy a analýzy nástrojů.

(358) Společnost Amazon se domnívá, že údaje o zákaznících, které společnost LuxSCS poskytuje formou licence společnosti LuxOpCo, jsou klíčovou složkou marketingu a oblast působnosti programu Prime společnosti Amazon jde daleko za bezplatné zaslání, jelikož zahrnuje celou škálu služeb a požaduje složitou základovou technologii.

(359) Pro společnost Amazon je spokojenost zákazníků primárně podněcována technologií a informacemi o zákaznících, které jsou v obou případech dány společnosti LuxOpCo k dispozici jako součást nehmotných aktiv.

(360) Konsolidace a vývoj základny zákazníků a značky spočívá zásadně na nehmotných aktivech. Společnost Amazon se domnívá, že společnost X potvrdila, že neustále vyvíjená a vylepšovaná nehmotná aktiva jsou klíčem pro úspěšné fungování elektronického obchodování, jako je elektronické obchodování společnosti LuxOpCo, což potvrzuje, že společnost LuxOpCo je testovanou stranou, protože přínos společnosti LuxSCS je důležitější.

(361) Společnost Amazon se domnívá, že metoda výpočtu poplatků schválená sporným daňovým rozhodnutím zachovává dlouhodobou životaschopnost společnosti LuxOpCo, protože sazba poplatků není příliš vysoká a umožňuje společnosti LuxOpCo dosáhnout návratnosti jejích nákladů. Metoda dále stimuluje společnost LuxOpCo k vytvoření hodnoty z používání nehmotných aktiv tím, že rozšiřuje co nejvíce činnost, maximalizuje výběr a udržuje cenové vedení, a metoda výpočtu sazby poplatků stimuluje společnost LuxSCS k dalším dlouhodobým investicím do nehmotných aktiv.

(362) A konečně společnost Amazon dochází k závěru, že výroky společnosti X o podílech na obratu, které by společnost věnující se elektronickému obchodování měla investovat do technologie a které činí 4 % až 8 % tržeb, potvrzují, že sazba poplatků společnosti LuxOpCo placených společnosti LuxSCS, představující v letech 2006 až 2014 v průměru [5–10] % obratu společnosti LuxOpCo nebo [3–3,5] % hrubých tržeb a zahrnující komplexní soubor nehmotných aktiv, ukazuje, že sazbu poplatků placených společnosti LuxOpCo lze pokládat za obvyklou tržní sazbu a že tato sazba nepředstavuje zjevný odklon od spolehlivého odhadu tržního výsledku.

8.3. *PODÁNÍ O ELEKTRONICKÉM OBCHODOVÁNÍ SPOLEČNOSTI AMAZON OPÍRAJÍCÍM SE O TECHNOLOGIE*

(363) Společnost Amazon konstatuje, že jejím posláním je být *„společností, která se nejvíce na Zemi soustředí na zákazníky, v níž zákazníci najdou a objeví, cokoli, co by si chtěli koupit on-line, a snaží se nabízet svým zákazníkům nejnižší možné ceny“* ([345]). Poslání nabízet nejširší výběr výrobků za nejnižší ceny tím nejvýhodnějším způsobem je základem činnosti společnosti Amazon a jeho realizace se zásadně opírá o technologii.

(364) Podle společnosti Amazon je to *„[…] technologická společnost, která k maloobchodu přistupuje jako k inženýrskému problému“* ([346]) a technologie neposkytuje pouze rozhraní mezi ní a jejími zákazníky, ale je rovněž základem každého obchodního procesu. Technologie společnosti Amazon jí umožňuje nabízet konkurenceschopné ceny, předkládá potenciálním zákazníkům zajímavé nabídky, zpracovává platby, řídí zásoby a zasílá výrobky

([345]) Viz http://www.amazon.com/Careers-Homepage/b?ie=UTF8&node=239364011.
([346]) Podání společnosti Amazon ze dne 22. července 2016: „Amazon's Technology-Centric E-tailing-Business“, s. 1.

zákazníkům. Rozsah činností společnosti Amazon vyžaduje, aby obchod byl veden s vysokou mírou automatizace řízení zásob, tvorby cen a zpracování objednávek. Společnost Amazon by nemohla zaměstnat dostatečný počet osob, které by určovaly ceny nebo úrovně zásob milionů jednotlivých výrobků.

(365) Společnost Amazon konstatuje, že její elektronické obchodování musí být k dispozici vždy a jeho časová odezva musí být krátká, aby se zamezilo nespokojenosti zákazníků. Vzhledem k její neustálé expanzi musí být její technologická infrastruktura rozšiřitelná a flexibilní. Proto má její software architekturu orientovanou na služby. Funkce, které její obchodní činnosti požadují, jsou vyvíjeny jako jednotlivé díly skládačky, které lze za účelem interakce a spolupráce kombinovat. Taková architektura má mnoho výhod, jako je individuální optimalizace, a je možná údržba určitého softwaru. Tato architektura usnadňuje též spuštění nových služeb a vylepšení. Pokud by společnost Amazon upustila od udržování a aktualizace své základové technologie, zákazníci by si toho všimli, protože výhody elektronického obchodování, které jsou spojeny s obchodním úspěchem společnosti Amazon, by se změnily a její obchodní činnosti by selhávaly.

(366) Webové stránky a mobilní aplikace společnosti Amazon zahrnují několik funkcí, jako je získání a udržování informací o totožnosti zákazníků, tvorba a udržování katalogu, tvorba a zobrazení webových stránek a stránek v mobilní aplikaci, vyhledávání a procházení, sestavování a podávání objednávek, zpracování plateb, interakce s centry pro realizaci zakázek, recenze zákazníků, personalizace a komunitní funkce.

(367) Dalšími technologickými nástroji jsou administrativní nástroje webové stránky, úložiště konfigurací, nástroje pro provoz a analytiku webové stránky, software pro řízení dodavatelů a prodejců, software pro řízení zásob, software pro katalog a software pro tvorbu cen. Pokud jde o software pro tvorbu cen, konstatuje společnost Amazon, že 99 % cen je stanovováno automatickým procesem, ačkoli existují i případy manuálního určování cen, ty jsou však výjimečné. Všechny manuální změny ceny v Evropě musí schválit manažer evropských cen společnosti LuxOpCo.

(368) Společnost Amazon má též marketingový software, zaměřený na zajišťování návštěvnosti jejích webových stránek, interní a externí marketingové techniky, jako je marketing vyhledávání (prostřednictvím spolupráce s vyhledávači, jako je Google), nástroje pro optimalizaci vyhledávačů, placené reklamní nástroje pro vyhledávání a e-mailové marketingové nástroje.

(369) Technologie dále zahrnuje software pro realizaci objednávek, např. Evropskou síť pro realizaci zakázek (European Fulfilment Network, dále jen „síť EFN“), software pro nalezení a zabalení výrobků a software pro zákaznický servis.

(370) Společnost Amazon vyvíjí klíčový software pro své elektronické obchodování sama. Konstatuje, že na činnosti v oblasti vývoje technologie dohlížejí týmy v USA. Testování a odstraňování chyb webových stránek a softwarových nástrojů probíhají výhradně v USA. V USA pracuje [60–65] % z jejích [30 000–40 000] zaměstnanců v oblasti výzkumu a vývoje. Z [1 000–10 000] zaměstnanců v oblasti výzkumu a vývoje působících v Evropě jich [100–200] sídlí v Lucembursku.

(371) A konečně společnost Amazon uvádí, že každý aspekt tradičního maloobchodního prodeje byl opakovaně promýšlen, aby byl efektivnější, méně nákladný a více vyhovující potřebám zákazníků. Zkušenost zákazníků společnosti Amazon vytvářená její technologií a vznikající v rozsáhlé oblasti elektronického obchodování je něčím, co společnost Amazon odlišuje od jejích konkurentů a posiluje její značky. Dokonce i krátká zpoždění při objednávání nebo menší zádrhely při realizaci zakázek negativně působí na zkušenost zákazníků, poškozují značku společnosti a vedou ke ztrátě tržeb, protože zákazníci odcházejí jinam.

(372) Společnost Amazon uvádí, že nehmotná aktiva související s ochrannou známkou měla k 1. lednu 2005 životnost 10–15 let. Databáze zákazníků měla k 1. lednu 2005 odhadem životnost 6–10 let a technologie měla životnost dva až pět let.

8.4. *PODÁNÍ O VÁŽNÝCH HROZBÁCH PRO EVROPSKÉ ČINNOSTI SPOLEČNOSTI AMAZON*

(373) Ve svém podání ze dne 27. února 2017 předložila společnost Amazon ke zvážení tři vážné hrozby pro své evropské podniky:

(374) Hospodářská soutěž: ztráta obchodů ve prospěch konkurence je hlavní obchodní hrozbou společnosti, jelikož v oblasti elektronického obchodování je velká konkurence. Hnacími silami hospodářské soutěže jsou inovace a konkurence, která neinovovala, opustila trh. Společnost Amazon čelí různým tlakům a konkurenci na různých trzích a v souvislosti s riziky ze strany konkurence existují místní specifika.

(375) Přijetí nových výrobků, služeb a technologií zákazníky: Růst společnosti Amazon a její expanze do nových kategorií a zeměpisných regionů přinášejí riziko nepřijetí nových nabídek a výrobků ze strany zákazníků. Současně nese společnost Amazon riziko výpadků webových stránek, které mohou její činnosti způsobit značné náklady.

(376) A konečně riziko představují místní ekonomické a politické podmínky a změny právního rámce, které by mohly být i hrozbou pro evropskou činnost společnosti Amazon. Nízké míry používání internetu a kreditních karet pro ni představují významné výzvy a znemožňují vytváření rostoucího podniku. Vládní regulace může způsobit, že její obchodní model bude nerealizovatelný.

8.5. *PODÁNÍ SPOLEČNOSTI AMAZON ZE DNE 29. KVĚTNA 2017*

(377) Dne 29. května 2017 předložila společnost Amazon připomínky k řízení u daňového soudu USA a nově zadanou zprávu o převodních cenách.

(378) Podle společnosti Amazon byla výsledkem rozhodnutí daňového soudu USA při uplatnění metody CUP obvyklá tržní sazba poplatků za nehmotná aktiva ve výši [4,5–5] % hrubých tržeb ([347]).

(379) Společnost Amazon konstatovala, že pořízení práv na technologii, značku a informace o zákaznících společností LuxSCS uznaly všechny strany soudního sporu v USA. Společnost Amazon tudíž uvádí sazbu poplatků ve výši [4,5–5] % hrubých tržeb jako měřítko pro řádný obvyklý tržní poplatek, který měla dostávat společnost LuxSCS. Vzhledem k tomu, že tato sazba poplatků nezohledňuje goodwill a vylepšení nehmotných aktiv podle dohody o rozdělení nákladů po letech 2005/2006, by navíc podle společnosti Amazon mělo být toto měřítko pokládáno za minimum, které společnost LuxOpCo dostávala.

(380) Společnost Amazon tudíž tvrdí, že souhrnná sazba poplatků, kterou společnost LuxSCS dostávala během příslušného období 2006 až 2014, byla ve skutečnosti nižší než sazba poplatků určená daňovým soudem USA, a sice [3–3,5] % hrubých tržeb. Na základě připomínek společnosti Amazon k rozsudku daňového soudu USA dostávala společnost LuxSCS od společnosti LuxOpCo příliš nízkou sazbu poplatků, a společnost Amazon se tudíž domnívá, že daňové rozhodnutí z roku 2003 nemohlo představovat žádnou výhodu pro společnost LuxOpCo.

(381) Společnost Amazon se domnívala, že během soudního sporu v USA zahrnujícího znalecké závěry bylo uskutečněno exkluzivní zkušební hodnocení testovaných skutečností. Rozhodnutí daňového soudu USA potvrdilo předchozí podání společnosti Amazon, zejména to, že technologie je klíčovou hodnotovou hnací silou pro její činnost, která vyžadovala investice a nepřetržité inovace, že začlenění evropských činností společnosti Amazon reagovalo na obchodní potřeby a konečně že evropské prostředí elektronického obchodování bylo předmětem intenzivní hospodářské soutěže a charakterizovaly ho nízké marže během příslušného období.

(382) Společnost Amazon pověřila [poradce 1] vypracováním nové zprávy o převodních cenách, jejímž účelem bylo ověřit *ex post*, zda poplatek placený společností LuxOpCo společnosti LuxSCS v souladu se sporným daňovým rozhodnutím je v souladu se zásadou obvyklých tržních podmínek (dále jen „zpráva *ex post* o převodních cenách z roku 2017“) ([348]). Zpráva zkoumá výše poplatku z pohledu dvou metod stanovení převodních cen: metody CUP a metody TNMM.

(383) Pokud jde o analýzu CUP, platby poplatku společností LuxOpCo společnosti LuxSCS v průběhu příslušného období byly porovnány s poplatkem, který byl určen ve zprávě o převodních cenách a ve stanovisku daňového soudu USA. Zpráva *ex post* o převodních cenách z roku 2017 uvádí, že poplatek skutečně placený společností LuxOpCo společnosti LuxSCS byl pod rozpětím sazeb poplatků, které byly určeny s odkazem na smlouvu [A] ve

([347]) Jak je vysvětleno v tomto podání na straně 5 tento výpočet vypracoval [poradce 1] ve zprávě *ex post* o převodních cenách z roku 2017. Hrubé tržby jsou hrubé tržby za zboží, což jsou celkové tržby přes webové stránky společnosti Amazon, tj. tržby jménem společnosti Amazon a tržby třetích stran prostřednictvím tržiště Marketplace.

([348]) Podání společnosti Amazon ze dne 29. května 2017: [poradce 1] a [poradce 1]: „Ekonomická analýza přístupu k převodním cenám přijatého v ATC z roku 2003“, 25. května 2017.

zprávě o převodních cenách ([349]). Dále se v ní tvrdí, že poplatek placený společností LuxOpCo společnosti LuxSCS je nižší než sazba poplatku [4,5–5] % stanovená ve stanovisku daňového soudu USA též na základě použití metody CUP ([350]). V tomto ohledu zpráva objasňuje, že stanovisko soudu určuje souhrnnou sazbu poplatků u hrubých tržeb jako *„úvodní (nebo počáteční) obvyklé tržní sazby poplatků za nehmotná aktiva existující k 1. květnu 2006“* ([351]).

(384) Zpráva *ex post* o převodních cenách z roku 2017 dále tvrdí, že by mělo být provedeno několik úprav plateb poplatků společností LuxOpCo společnosti LuxSCS směrem nahoru, a to z důvodu rozdílů mezi licenční smlouvou a původní smlouvou o nákupu podílů. V tomto ohledu zpráva shledává, že *„jednorázový převod již existujících nehmotných aktiv mezi americkými protějšky a společností LuxSCS“* se liší od licenční smlouvy, jelikož společnost LuxOpCo by musela platit poplatek, nejen za hodnotu duševního vlastnictví, které existovalo v době uzavření licenční smlouvy, ale též za *„všechna zdokonalení, vývoj nebo vylepšení, jejichž náklady nese výhradně společnost LuxSCS* ([352])“. Úpravy směrem nahoru by se měly provést také tak, aby zohlednily celou škálu nehmotných aktiv, které byly zpřístupněny společnosti LuxOpCo a na něž se nevztahovalo stanovisko amerického federálního daňového soudu, pokud jde o změny v čase a spodní a horní hranici platnou pro poplatek hrazený společností LuxSCS, *„který měl sloužit ke zmírnění rizik a zajištění stabilního přílivu příjmů společnosti LuxOpCo odpovídajícího jeho profilu z hlediska funkce a rizika“* ([353]). Úpravy směrem dolů nebyly pokládány za nezbytné, jelikož přínosy společnosti LuxOpCo k vývoji, zdokonalování a udržování nehmotných aktiv nebyly brány v úvahu ([354]).

(385) Závěr analýzy CUP ve zprávě *ex post* o převodních cenách z roku 2017 je ten, že souhrnný poplatek placený společností LuxOpCo společnosti LuxSCS během příslušného období byl „přiměřený a v souladu s ekonomickou realitou“.

(386) Pokud jde o analýzu TN, zpráva *ex post*o převodních cenách z roku 2017 začíná funkční analýzou ([355]) s cílem určit, která strana licenční smlouvy by měla být testovanou stranou, tj. stranou provádějící méně komplexní funkce.

(387) Funkční analýza společnosti LuxOpCo byla provedena na základě její role v evropském hodnotovém řetězci k červnu 2014, jelikož se mělo za to, že po postupném zvyšování počtu jejích zaměstnanců po celé zkoumané období bude její funkční profil k červnu 2014 odrážet maximální přínos k její tvorbě hodnot během tohoto období. Podle zprávy *ex post* o převodních cenách z roku 2017 se společnost LuxOpCo ve velké míře spoléhala na nástroje a technologii k řízení souvisejících obchodních rizik a neřídila autonomně žádná významná rizika ani je nepodstupovala. Rovněž nevytvářela potřebu pracovního kapitálu nad rámec potřeb spadajících do její funkční oblasti působnosti coby správcovské společnosti. Hlavními činnostmi společnosti LuxOpCo byl řídicí dohled nad nákupem, prodejem, marketingem a distribucí výrobků zákazníkům – třetím osobám prostřednictvím evropských webových stránek. Tyto činnosti velmi výrazně závisely na nehmotných aktivech, která souvisela mimo jiné s tvorbou ceny zboží, řízením zásob, podporou činností center pro realizaci zakázek, on-line zpracováním plateb, odhalováním podvodů, činnostmi zákaznického servisu, logistikou a reklamou poskytnutými formou licence

([349]) Zpráva o převodních cenách, s. 25–28, poplatek v rozpětí [10–15] % až [10–15] % byl pokládán za obvyklý na trhu. Zpráva ex post o převodních cenách z roku 2017, s. 12: *„Souhrnné platby poplatků společnosti LuxOpCo pro společnost LuxSCS ve zkoumaném období jsou přibližně [5–10] % čistých tržeb (nebo [3–3,5] % hrubých tržeb). Tento údaj je o mnoho nižší než rozpětí sazeb poplatků uvedených v analýze CUP ve zprávě [poradce 2], které se opírají o dohodu mezi společnostmi Amazon a [A] a zahrnují úpravy za účelem zohlednění jiných nehmotných aktiv (doporučení zákazníků), která společnost LuxSCS poskytla formou licence společnosti LuxOpCo, ale společnost Amazon nezpřístupnila společnosti [A].“*

([350]) Zpráva *ex post* o převodních cenách z roku 2017, s. 13: *„Daňový soud se opíral o nekontrolované transakce společnosti Amazon s jejími obchodními partnery M.com ohledně technologie webové stránky, externích srovnatelných prvků s ochrannou známkou pro marketingová nehmotná aktiva a nekontrolované transakce společnosti Amazon za poplatky za doporučení zákazníků v rámci partnerského programu a programu Syndicated Stores pro informace o zákaznících.“*

([351]) Zpráva *ex post* o převodních cenách z roku 2017, s. 12–13. Podle tabulky 1 je sazba poplatku souhrnem následujících sazeb poplatků: Technologie [3–3,5] %, marketingová nehmotná aktiva [1–1,5] % a informace o zákaznících [0,5–1] % hrubých tržeb. Úhrady podílů za informace o zákaznících určené daňovým soudem USA převedl [poradce 1] na sazbu poplatků poměrně k hodnotě technologie a marketingových nehmotných aktiv.

([352]) Zpráva *ex post* o převodních cenách z roku 2017, s. 12–13.

([353]) Zpráva *ex post* o převodních cenách z roku 2017, s. 15–16.

([354]) Zpráva *ex post* o převodních cenách z roku 2017, s. 13: *„Licence na nehmotná aktiva od společnosti LuxSCS pro společnost LuxOpCo je jiná, protože licence přichází se závazkem společnosti LuxSCS udržovat, aktualizovat a zdokonalovat tato nehmotná aktiva pomocí průběžných investic podle dohody o rozdělení nákladů. Ačkoli se uznává, že nehmotná aktiva časem upadají, jsou tato nehmotná aktiva nahrazována novými nehmotnými aktivy z průběžných investic v rámci dohody o rozdělení nákladů, a tudíž není u poplatku placeného společností LuxOpCo společnosti LuxSCS nutná žádná úprava směrem dolů.“*

([355]) Zpráva *ex post* o převodních cenách z roku 2017, s. 16. Naopak zpráva *ex post* o převodních cenách z roku 2017 funkční analýzu při uplatňování metody CUP, jak se zdá, ignoruje, ačkoli funkční analýza je pokládána za určující faktor srovnávací analýzy; viz pokyny OECD k převodním cenám z roku 1995, bod 1.20.

společnosti LuxOpCo. Ta ve zkoumaném období nevlastnila a nevyvíjela žádná nehmotná aktiva ani neinvestovala do jejich vývoje. Místo toho měla pouze standardní obchodní vybavení a zásoby vztahující se k evropské maloobchodní činnosti společnosti Amazon. V příslušném období byla při své každodenní činnosti konfrontována s různými strategickými, finančními, provozními a dalšími riziky. Většina rizik souvisela přímo či nepřímo s technologií, která je základem nabídek společnosti Amazon nebo její globální strategie expanze do nových kategorií výrobků a služeb. V zájmu účinného řízení a kontroly těchto rizik zavedla společnost Amazon přísné politiky řízení na úrovni skupiny. A konečně, v technologii poháněné podniky nepodstupovala společnost LuxOpCo nezávisle žádná významná obchodní rizika ani je neřídila a místo toho se opírala o technologii k řízení nebo podstupování souvisejících obchodních rizik.

(388) Pokud jde o společnost LuxSCS, poukazuje zpráva *ex post* o převodních cenách z roku 2017 pouze na skutečnost, že tato společnost je držitelem nehmotných aktiv v důsledku účasti na dohodě o rozdělení nákladů.

(389) Na základě této funkční analýzy dochází zpráva *ex post* o převodních cenách z roku 2017 k závěru, že společnost LuxOpCo je příkladem článku hodnotového řetězce, který nevlastní, neřídí ani nekontroluje žádná práva duševního vlastnictví, ale má funkční profil srovnatelný s funkčním profilem „správcovské společnosti" s dohledem nad logistikou, realizací zakázek a zásobami vztahujícími se k evropským on-line maloobchodním činnostem a současně čelí omezeným rizikům a vlastní pouze běžná hmotná aktiva ([356]). Z tohoto důvodu byla společnost LuxSCS pokládána za komplexnější funkci, protože vlastní nehmotná aktiva na základě své účasti na dohodě o rozdělení nákladů. Zpráva *ex post* o převodních cenách z roku 2017 vysvětluje v tomto ohledu, že *„funkční analýza a skutkový kontext ukázaly, že činnosti společnosti LuxOpCo velmi výrazně závisely na ekonomicky významných nehmotných aktivech, a měly vedlejší význam ve vztahu k těmto aktivům, která společnost LuxOpCo nevlastnila, ale k nimž získala přístup na základě licenční smlouvy s právy společnosti LuxSCS na nehmotná aktiva vyplývajícími z její účasti na dohodě o rozdělení nákladů s určitými společnostmi ze skupiny před zkoumaným obdobím a po něm"* ([357]).

(390) Zpráva *ex post* z roku 2017 vysvětluje, že spolehlivý finanční ukazatel by měl odrážet přínos společnosti LuxOpCo k celkovému hodnotovému řetězci. Jelikož je společnost LuxOpCo prezentována ve zprávě jako strana, která „[…] *nerozhodovala autonomně o tom, jaké výrobky se budou prodávat, jak výrobky ocenit nebo jak je propagovat, jelikož tyto funkce byly součástí technologických nástrojů přijatých prostřednictvím licenční smlouvy*" ([358]), nepokládá se za vhodné uplatňovat ukazatel čistého zisku na základě tržeb ([359]). Zpráva *ex post* o převodních cenách z roku 2017 shledává, že provozní náklady jsou nejspolehlivějším ukazatelem výše zisku hodnoty vykonávaných funkcí, podstupovaných rizik a aktiv používaných společností LuxOpCo. Zpráva se uplatňuje na ukazatel výše zisku, který se vypočítá jako provozní zisk (ztráta) dělený provozními výdaji ([360]).

(391) Dále zpráva přináší aktualizaci ekonomických analýz z let 2003 a 2014 tím, že určuje referenční návratnost u činností srovnatelných s činnostmi společnosti LuxOpCo a provádí novou analýzu k určení orientační návratnosti. Na základě této analýzy bylo zjištěno, že v každém roce v období od roku 2006 do června 2014 spadala odměna společnosti LuxOpCo do mezikvartilového rozpětí vyplývajícího z referenční návratnosti u činností srovnatelných s činnostmi společnosti LuxOpCo. Zpráva *ex post* o převodních cenách z roku 2017 tudíž dospívá k závěru, že odměna společnosti LuxOpCo byla v souladu se zásadou obvyklých tržních podmínek.

9. **POSOUZENÍ SPORNÉHO OPATŘENÍ**

9.1. *EXISTENCE PODPORY*

(392) Podle čl. 107 odst. 1 Smlouvy jsou podpory poskytované v jakékoli formě státem nebo ze státních prostředků, které narušují nebo mohou narušit hospodářskou soutěž tím, že zvýhodňují určité podniky nebo určitá odvětví výroby, neslučitelné s vnitřním trhem, pokud ovlivňují obchod mezi členskými státy.

([356]) Zpráva *ex post* o převodních cenách z roku 2017, s. 32.
([357]) Zpráva *ex post* o převodních cenách z roku 2017, s. 30.
([358]) Zpráva *ex post* o převodních cenách z roku 2017, s. 33.
([359]) Zpráva *ex post* o převodních cenách z roku 2017, s. 33.
([360]) Zpráva *ex post* o převodních cenách z roku 2017, s. 33.

(393) Podle ustálené judikatury vyžaduje označení za státní podporu ve smyslu čl. 107 odst. 1 Smlouvy, aby byly splněny všechny podmínky, které jsou v něm uvedené. Za prvé se musí jednat o zásah státu nebo prostřednictvím státních prostředků. Za druhé, tento zásah může ovlivnit obchod mezi členskými státy. Za třetí, zásah musí poskytovat selektivní zvýhodnění určitému podniku. Za čtvrté, zásah narušuje nebo může narušit hospodářskou soutěž ([361]).

(394) Pokud jde o první podmínku, sporné daňové rozhodnutí vydala lucemburská daňová správa, která je lucemburským státním orgánem. Součástí uvedeného rozhodnutí je souhlas této správy s ujednáním o převodních cenách, která umožňuje společnosti LuxOpCo vypočítat daň z příjmu právnických osob, již musí uhradit v Lucembursku, v průběhu příslušného období na ročním základě. Společnost LuxOpCo následně na základě této dohody podala daňové přiznání k dani z příjmu právnických osob, které lucemburská daňová správa přijala a odsouhlasila, že odpovídá výši daně z příjmu právnických osob, již má společnost Lucembursku zaplatit. Sporné opatření je proto přičitatelné Lucembursku.

(395) Pokud jde o financování opatření pomocí státních prostředků, Soudní dvůr trvale zastává názor, že opatření, kterým veřejné orgány poskytují určitým podnikům osvobození od daně, jež sice není spojeno s převodem státních prostředků, ale staví tyto podniky do příznivější finanční situace oproti ostatním poplatníkům, může představovat státní podporu ([362]). Jak je uvedeno v oddílech 9.2 a 9.3, sporné rozhodnutí vede ke snížení daňového zatížení společnosti LuxOpCo s ohledem na daň z příjmu právnických osob, již má Lucembursku zaplatit, ve srovnání s jinými právnickými osobami v podobné situaci. Jelikož je jeho důsledkem zřeknutí se daňových příjmů, které by jinak Lucembursko bylo oprávněno od společnosti LuxOpCo získat, je daňové rozhodnutí třeba považovat za opatření vedoucí ke ztrátě státních prostředků.

(396) Pokud jde o druhou podmínku existence podpory, společnost LuxOpCo je součástí skupiny Amazon, což je nadnárodní obchodní skupina působící v několika členských státech. Prostřednictvím webových stránek v EU provozuje společnost LuxOpCo on-line maloobchodní a servisní činnost skupiny Amazon v Evropě. Produkty a služby, které jsou předmětem této činnosti, jsou obchodovány mezi členskými státy, takže jakýkoliv zásah státu v její prospěch může ovlivnit obchod v rámci Unie ([363]). Kromě toho Lucembursko tím, že poskytlo společnosti Amazon výhodnější daňový režim, potenciálně odvedlo investice od členských států, které společnostem patřícím do nadnárodní obchodní skupiny nemohou nebo nechtějí nabídnout obdobně příznivý daňový režim. Vzhledem k tomu, že sporné daňové rozhodnutí posiluje konkurenční postavení svého příjemce ve srovnání s ostatními konkurenčními podniky obchodujícími v rámci Unie, je třeba mít za to, že tento obchod ovlivňuje ([364]).

(397) Podobně je opatření poskytnuté státem považováno za opatření, které narušuje nebo může narušit hospodářskou soutěž, pokud posiluje konkurenční postavení podniku vůči ostatním konkurenčním podnikům ([365]). Tím, že sporné daňové rozhodnutí osvobozuje společnost LuxOpCo od daně, kterou by jinak musela zaplatit, je nutno považovat podporu poskytnutou tímto rozhodnutím za provozní podporu, protože snižuje této společnosti náklady, které by běžně musela vynaložit v rámci své běžné správy nebo běžných činností. Soudní dvůr opakovaně rozhodl, že provozní podpora narušuje hospodářskou soutěž ([366]), takže jakoukoli podporu poskytnutou společnosti Amazon je nutno považovat za podporu, která narušuje nebo může narušit hospodářskou soutěž tím, že posiluje finanční postavení společnosti Amazon na trzích, na nichž společnost působí. Pokud jde konkrétně o společnost Amazon, ta provozuje internetový maloobchodní prodej a konkuruje jak jiným internetovým maloobchodním prodejcům, tak prodejcům provozujícím kamenné obchody v Lucembursku a v celé Evropské unii. Zpráva [poradce 3], kterou předložila společnost Amazon, popisuje internetový maloobchodní prodej jako činnost, která se vyznačuje silnou konkurencí a nízkým ziskovým rozpětím. Tím, že snižuje daňové zatížení společnosti Amazon, které by jinak musela nést a které nesou konkurenční podniky, sporné daňové rozhodnutí uvolňuje společnosti Amazon prostředky na investování do jejích podnikatelských činností, což dále ovlivňuje podmínky, za kterých může společnost nabízet své produkty a služby spotřebitelům, čímž narušuje hospodářskou soutěž na trhu. Čtvrtá podmínka existence podpory je tedy rovněž splněna.

([361]) Spojené věci C-20/15 P *Komise v. World Duty Free* ECLI:EU:C:2016:981, bod 53 a citovaná judikatura.
([362]) Viz spojené věci C-106/09 P a C-107/09 P *Komise v. Government of Gibraltar a Spojené království*, ECLI:EU:C:2011:732, bod 72 a citovaná judikatura.
([363]) Věc C-494/06 P *Komise v. Itálie a Wam* ECLI:EU:C:2009:272, bod 54 a citovaná judikatura. Viz také věc C-66/02 *Itálie v. Komise* ECLI:EU:C:2005:768, bod 112.
([364]) Věc C-126/01 P *GEMO SA* ECLI:EU:C:2003:622, bod 41 a citovaná judikatura.
([365]) Věc 730/79 *Phillip Morris* ECLI:EU:C:1980:209, bod 11. Spojené věci T-298/97, T-312/97 atd. *Alzetta* ECLI:EU:T:2000:151, bod 80.
([366]) Věc C-172/03 *Heiser* ECLI:EU:C:2005:130, bod 55. Viz také C-271/13 P *Rousse Industry v. Komise* ECLI:EU:C:2014:175, bod 44; spojené věci C-71/09 P, C-73/09 P a C-76/09 P *Comitato „Venezia vuole vivere" a další v. Komise* ECLI:EU:C:2011:368, bod 136; věc C-156/98 *Německo* v. *Komise* ECLI:EU:C:2000:467, bod 30 a citovaná judikatura.

(398) Pokud jde o třetí podmínku existence podpory, úlohou daňového rozhodnutí je předem stanovit způsob uplatnění obvyklého daňového režimu na konkrétní případ vzhledem k jeho zvláštní skutkové situaci a okolnostem. Nicméně stejně jako v případě jiných daňových opatření se i při vydání daňového rozhodnutí musí dodržet pravidla pro poskytování státní podpory. Pokud daňové rozhodnutí bez opodstatnění schválí výsledek, který neodráží spolehlivě to, co by vyplývalo z běžného uplatnění obvyklého daňového režimu, toto rozhodnutí adresáta selektivně zvýhodní tím, že takové selektivní zacházení povede ke snížení daňové povinnosti daného daňového poplatníka v členském státě ve srovnání se společnostmi v podobné skutkové a právní situaci. Jak Komise prokáže v oddílech 9.2 a 9.3, sporné daňové rozhodnutí poskytuje společnosti Amazon selektivní zvýhodnění formou snížení daně z příjmu právnických osob, již má Lucembursku zaplatit, ve srovnání s jinými právnickými osobami v podobné skutkové a právní situaci.

(399) V oddílu 9.2 Komise prokáže, že sporné daňové rozhodnutí poskytuje společnosti Amazon hospodářské zvýhodnění. Stalo se tak díky schválení ujednání o převodních cenách, jehož výsledek se odchyluje od spolehlivého odhadu výsledku založeného na trhu, v důsledku čehož je základ daně společnosti LuxOpCo pro účely stanovení daně z příjmu právnických osob snížen. V oddílu 9.3.1 Komise dojde k závěru, že vzhledem k tomu, že tato výhoda je poskytnuta pouze společnosti Amazon, má selektivní povahu. Podle ustálené judikatury v případě individuální podpory, jako je sporné daňové rozhodnutí, „*identifikace hospodářské výhody v zásadě umožňuje předpokládat její selektivitu*“ ([367]), aniž by bylo nutno analyzovat selektivitu opatření pomocí analýzy ve třech etapách, kterou Soudní dvůr vypracoval pro režimy státních podpor ([368]).

(400) Pro úplnost Komise přesto přezkoumá sporné daňové rozhodnutí podle analýzy ve třech etapách, aby prokázala, že je selektivní rovněž podle této analýzy. V oddílu 9.3.2.1 bude prokázáno, že zvýhodnění poskytnuté sporným daňovým rozhodnutím je selektivní povahy, neboť upřednostňuje společnost Amazon ve srovnání s jinými právnickými osobami, které podléhají dani z příjmu právnických osob v Lucembursku a jejichž zdanitelný zisk odráží ceny vyjednané na trhu za obvyklých tržních podmínek. V oddílu 9.3.2.2 bude dále prokázáno, že zvýhodnění poskytnuté sporným daňovým rozhodnutím je selektivní povahy, neboť upřednostňuje společnost Amazon ve srovnání s jinými právnickými osobami, které jsou součástí nadnárodní obchodní skupiny a zapojují se do transakcí v rámci skupiny, a které musí dle čl. 164 odst. 3 LIR odhadovat ceny transakcí v rámci skupiny způsobem, který odráží ceny vyjednané nezávislými stranami na trhu za obvyklých tržních podmínek.

9.2. *ZVÝHODNĚNÍ*

(401) Kdykoliv opatření přijaté státem posiluje čisté finanční postavení podniku, existuje zvýhodnění ve smyslu čl. 107 odst. 1 Smlouvy ([369]). Při zjišťování existence zvýhodnění je třeba poukázat na účinek samotného opatření ([370]). Pokud jde o daňová opatření, výhoda může být poskytnuta snížením daňového zatížení podniku různými způsoby, zejména snížením základu daně nebo snížením výše daně ([371]).

(402) Sporné daňové rozhodnutí schvaluje ujednání o převodních měnách, které společnosti LuxOpCo umožnilo vypočítat zdanitelný zisk pro účely daně z příjmu právnických osob na ročním základě, což následně vedlo k určení výše daně z příjmu právnických osob, již musí společnost uhradit v Lucembursku, v průběhu příslušného období. Soudní dvůr již dříve rozhodl, že „[z]*a účelem přezkoumání, zda výpočet zdanitelných příjmů […] zvýhodňuje [příjemce], je namístě […] porovnat uvedený [režim výpočtu] a režim obecného práva, jenž je založen na rozdílu mezi zisky a náklady podniku vykonávajícího své činnosti za podmínek volné hospodářské soutěže.*“ ([372]) Z toho vyplývá, že daňové rozhodnutí, které daňovému poplatníkovi umožňuje uplatnit při transakcích v rámci skupiny převodní ceny, které se nepodobají cenám, jež by byly účtovány v podmínkách volné hospodářské soutěže mezi nezávislými podniky vyjednávajícími za srovnatelných okolností a za obvyklých tržních podmínek, poskytuje daňovému poplatníkovi zvýhodnění tím, že vede ke snížení zdanitelného příjmu společnosti a tím i jejího základu daně v rámci běžného režimu daně z příjmů právnických osob. Zásada, podle které by měly být transakce v rámci skupiny odměňovány tak, jako by byly dohodnuty nezávislými společnostmi vyjednávajícími za srovnatelných okolností, se označuje jako „zásada obvyklých tržních podmínek“.

([367]) Věc C-15/14 P *Komise v. MOL* ECLI:EU:C:2015:362, bod 60. Viz také spojené věci C-20/15 P a C-21/15 P *Komisev. World Duty Free Group* ECLI:EU:C:2016:981, bod 55 a věc C-270/15 P *Belgie v. Komise* ECLI:EU:C:2016:489, bod 49.
([368]) Věc C-211/15 P *Orange v. Komise* ECLI:EU:C:2016:798, body 53 a 54.
([369]) Věc C-143/99 Adria-Wien Pipeline a Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke ECLI:EU:C:2001:598, bod 41.
([370]) Věc 173/73 *Itálie v. Komise* ECLI:EU:C:1974:71, bod 13.
([371]) Viz věc C-66/02 *Itálie v. Komise* ECLI:EU:C:2005:768, bod 78; věc C-222/04 *Cassa di Risparmio di Firenze a další* ECLI:EU:C:2006:8, bod 132; věc C-522/13 *Ministerio de Defensa a Navantia* ECLI:EU:C:2014:2262, body 21 až 31.
([372]) Viz spojené věci C-182/03 a C-217/03 *Belgie a Forum 187 v. Komise* ECLI:EU:C:2005:266, bod 95.

(403) Podstatou zásady obvyklých tržních podmínek je zajistit, aby byly transakce uzavřené mezi přidruženými podniky (kontrolované transakce) pro daňové účely oceňovány za stejných podmínek jako srovnatelné transakce uzavřené nezávislými společnostmi za obvyklých tržních podmínek (nekontrolované transakce). Pokud se mezi dvěma přidruženými společnostmi při transakcích v rámci skupiny uplatňují podmínky, nebo jsou uloženy podmínky, které se liší od těch, jež by byly uplatněny mezi nezávislými společnostmi při srovnatelných nekontrolovaných transakcích, zásada obvyklých tržních podmínek vyžaduje provedení příslušných úprav převodních cen tak, aby byly odstraněny tyto rozdíly a aby se zajistilo, že integrovaným společnostem (v rámci skupiny) není poskytováno příznivější zacházení než neintegrovaným (samostatným) společnostem, pokud jde o daňové účely ([373]). Tímto způsobem je zisk, který přidruženým společnostem plyne z transakcí v rámci skupiny, určen, a v konečném důsledku je s ním zacházeno stejným způsobem jako se ziskem, který plyne z transakcí uzavřených nezávislými společnostmi na trhu za obvyklých tržních podmínek. Ve skutečnosti jsou to tedy ceny účtované nezávislými společnostmi na trhu nebo, jak uvedl Soudní dvůr, *„rozdíl mezi zisky a náklady podniku vykonávajícího své činnosti za podmínek volné hospodářské soutěže“* ([374]), které určují jejich zdanitelný příjem. Pokud správce daně umožní přidruženým společnostem v rámci skupiny, aby za své transakce v rámci skupiny účtovaly nižší než tržní ceny, poskytne těmto společnostem hospodářskou výhodu v podobě snížení základu daně.

(404) V reakci na tvrzení Lucemburska a společnosti Amazon, že vzhledem k tomu, že stanovování převodních cen není exaktní vědou ([375]), mělo by být ujednání o převodních cenách schválené sporným daňovým rozhodnutím, které má Komise provést, nutně omezeno, Komise připomíná, že přibližnou povahu stanovování převodních cen je nutné posuzovat s ohledem na jeho cíl. Cílem stanovování převodních cen je nalézt rozumný odhad ceny za obvyklých tržních podmínek na základě spolehlivých informací ([376]). Dosažení tohoto cíle by nebylo možné, kdyby mohla být přibližná povaha analýzy stanovení převodních cen využita k ospravedlnění ujednání o převodních cenách, jejíž výsledek se odchyluje od spolehlivých odhadů výsledku na základě trhu.

(405) Stejně tak, pokud by bylo přijato tvrzení Lucemburska, že Komise při takovémto posuzování nesprávně nahrazuje lucemburskou daňovou správu v provádění výkladu vnitrostátních daňových předpisů ([377]), došlo by k vynětí daňových opatření obecně, a zejména pak rozhodnutí o stanovování převodních cen, z přezkoumání souladu s pravidly pro poskytování státní podpory. Soudní dvůr dlouhodobě zastává názor, že opatření týkající se přímého zdanění, které staví určité podniky do výhodnějšího finančního postavení než podniky v podobné skutkové a právní situaci, může vést k existenci státní podpory stejným způsobem jako přímé dotace ([378]). Podle Soudního dvora musí být jakékoli opatření, které členský stát přijme v oblasti přímého zdanění, v souladu s pravidly pro poskytování státní podpory uvedenými ve Smlouvě, která je závazná a nadřazená jejich vnitrostátním právním předpisům ([379]). To zajisté platí i pro rozhodnutí o převodních cenách ve formě předběžného posouzení převodních cen, neboť tato rozhodnutí schvalují způsoby výpočtu základu daně a tím i zdanitelného příjmu jednotlivých podniků. Jakékoli snížení základu daně vyplývající z uplatnění takového výpočtu zakládá hospodářskou výhodu.

(406) Za účelem stanovení, zda sporné daňové rozhodnutí poskytuje hospodářskou výhodu, musí tedy Komise prokázat, že ujednání o převodních cenách, které takové rozhodnutí schvaluje, vede k výsledku, který se odchyluje od spolehlivých odhadů výsledku na základě trhu, což dále vede ke snížení základu daně společnosti LuxOpCo pro účely daně z příjmu právnických osob. Komise se domnívá, že sporné daňové rozhodnutí k takovému výsledku vede.

([373]) Zaměření na stanovování cen transakcí v rámci skupiny v oblasti převodních cen jasně vyplývá z bodu 1.6 pokynů OECD pro stanovování převodních cen z roku 2010: *„Protože přístup ‚samostatných subjektů' zachází se členy skupiny NNP [nadnárodní skupiny podniků] jako s nezávislými subjekty, pozornost je zaměřena na povahu transakcí mezi těmito členy a na to, zda se podmínky těchto transakcí liší od podmínek, které by byly dohodnuty v rámci srovnatelných nekontrolovaných transakcí. Takováto analýza kontrolovaných a nekontrolovaných transakcí, která je označována jako ‚srovnávací analýza', představuje jádro jádro aplikace principu tržního odstupu*“. Toto zaměření na stanovování cen transakcí v rámci skupiny je opětovně zdůrazněno v bodě 1.33 pokynů OECD pro stanovování převodních cen z roku 2010: „*Aplikace principu tržního odstupu je obecně založena na srovnání podmínek kontrolované transakce s podmínkami transakcí mezi nezávislými podniky. […]*“.

([374]) Viz spojené věci C-182/03 a C-217/03 *Belgie a Forum 187 v. Komise* ECLI:EU:C:2005:266, bod 95.

([375]) Podání společnosti Amazon ze dne 5. března 2015, bod 27.

([376]) Pokyny OECD pro stanovování převodních cen z roku 1995, bod 1.12 a pokyny OECD pro stanovování převodních cen z let 2010 a 2017, bod 1.13.

([377]) Podání Lucemburska ze dne 21. listopadu 2014, body 38 až 40.

([378]) Věc 173/73 *Itálie v. Komise* ECLI:EU:C:1974:71.

([379]) Viz spojené věci C-182/03 a C-217/03 *Belgie a Forum 187 ASBL v. Komise* ECLI:EU:C:2006:416, bod 81; spojené věci C-106/09 P a C-107/09 P *Komise v. Government of Gibraltar a Spojené království* ECLI:EU:C:2011:732; věc C-417/10 *3M Italia* ECLI:EU:C:2012:184, bod 25, a usnesení ve věci C-529/10 *Safilo* ECLI:EU:C:2012:188, bod 18.

(407) Za prvé a především se Komise domnívá, že ujednání o převodních cenách vychází z nepřesného a nepodloženého předpokladu, že by společnost LuxSCS plnila jedinečné a cenné funkce ve vztahu k nehmotným aktivům, zatímco společnost LuxOpCo by vykonávala pouze „rutinní" řídící funkce. Podle informací poskytnutých Komisi společnost LuxOpCo plnila jedinečné a cenné funkce, využívala aktiva a nesla v podstatě veškerá rizika, která přispěla k vývoji, posílení, řízení a využívání nehmotných aktiv. Společnost LuxOpCo plnila také funkce, využívala aktiva a nesla v podstatě veškerá rizika, která mají strategický a zásadní význam pro vytváření zisku on-line maloobchodní a servisní činnosti společnosti Amazon v Evropě. Společnost LuxSCS naopak nevykonávala žádné jedinečné a cenné funkce ve vztahu k nehmotným aktivům, ani ve vtahu k činnostem společnosti Amazon v Evropě, ale nanejvýš vykonávala určité omezené obecné administrativní funkce, aby si zachovala právní vlastnictví nehmotných aktiv ([380]). Schválení ujednání o převodních cenách, které připisuje společnosti LuxOpCo odměnu výlučně za údajně rutinní funkce, jež má vykonávat, a které připisuje veškerý zisk vytvořený společností LuxOpCo nad rámec této odměny společnosti LuxSCS ve formě licenčních poplatků, vede sporné daňové rozhodnutí k výsledku, který se odchyluje od spolehlivého odhadu výsledku založeného na trhu, a který poskytuje společnosti LuxOpCo hospodářskou výhodu v podobě snížení základu daně pro účely daně z příjmu právnických osob. Tato úvaha je dále rozvinuta v oddílu 9.2.1.

(408) Podpůrně, a aniž je dotčen závěr v předchozím bodě odůvodnění, Komise soudí, že i kdyby lucemburská daňová správa byla jednala správně při přijetí nepřesných a neopodstatněných tvrzení, že společnost LuxSCS bude vykonávat jedinečné a cenné funkce ve vztahu k nehmotným aktivům, což Komise zpochybňuje, ujednání o převodních cenách, které sporné daňové rozhodnutí schvaluje, je přesto založeno na nevhodných metodologických rozhodnutích, jejichž výsledek se odchyluje od spolehlivého odhadu výsledku založeného na trhu a poskytuje společnosti LuxOpCo hospodářskou výhodu v podobě snížení základu daně pro účely daně z příjmu právnických osob. Tato podpůrná argumentace je dále rozvinuta v oddílu 9.2.2.

9.2.1. PRVOTNÍ ZJIŠTĚNÍ EXISTENCE HOSPODÁŘSKÉ VÝHODY

(409) Jelikož podstatou zásady obvyklých tržních podmínek je zohlednit hospodářskou realitu konkrétních podmínek kontrolovaného daňového poplatníka a jako referenční hodnotu použít podmínky uplatňované při podobných transakcích mezi nezávislými stranami, prvním krokem analýzy stanovení převodních cen je určení obchodních a finančních podmínek mezi daňovým poplatníkem, který žádá o vydání rozhodnutí o stanovování převodních cen, a jeho přidruženými společnostmi v rámci transakce (nebo transakcí), která je předmětem analýzy. Jak je uvedeno ve zprávě o stanovování převodních cen, transakce v rámci skupiny, na kterou se vztahuje stanovení ceny sporným daňovým rozhodnutím, je licenční smlouva uzavřená mezi společnostmi LuxSCS a LuxOpCo.

(410) Druhým krokem analýzy stanovení převodních cen po určení příslušné transakce v rámci skupiny je srovnání podmínek těchto transakcí s podmínkami podobných transakcí mezi nezávislými společnostmi (tj. srovnávací analýza), aby mohla být stanovena cena transakce v rámci skupiny. U transakcí mezi dvěma nezávislými společnostmi bude tato cena zohledňovat funkce, které každá ze společností plní (s přihlédnutím k použitým aktivům a neseným rizikům). Pro stanovení, zda jsou kontrolované a nekontrolované transakce či společnosti srovnatelné, je tedy nezbytné provést funkční analýzu. Cílem funkční analýzy je určit a porovnat hospodářsky důležité činnosti a povinnosti převzaté stranami transakce (či transakcí), která je předmětem stanovení ceny, použitá aktiva a rizika nesená těmito stranami ([381]).

(411) Komise nemá za to, že by ujednání o převodních cenách, které bylo schváleno sporným daňovým rozhodnutím, vedlo ke spolehlivým odhadům výsledku na základě trhu, neboť je založeno na nesprávné funkční analýze. Sporné daňové rozhodnutí schvaluje ujednání o převodních cenách, na jehož základě je převodní cena licenční smlouvy – tj. roční licenční poplatek, který má společnost LuxOpCo platit společnosti LuxSCS za licenci k nehmotným aktivům – určena jako zbytkový zisk vytvořený společností LuxOpCo nad rámec obvyklé tržní odměny za údajně „rutinní funkce" vykonávané touto společností. Zpráva o stanovování převodních cen, z níž toto ujednání o převodních cenách vycházelo, nicméně nepřezkoumala, jakým způsobem funkce, které

([380]) Viz 429. bod odůvodnění.
([381]) Viz pokyny OECD pro stanovování převodních cen z roku 1995, bod 1.20. Viz také pokyny OECD pro stanovování převodních cen z roku 2010, bod 1.42 a pokyny OECD pro stanovování převodních cen z roku 2017, bod 1.51.

společnost LuxSCS plní, použitá aktiva a rizika nesená touto společností ospravedlňují připsání veškerého zbytkového zisku vytvořeného společností LuxOpCo společnosti LuxSCS ve formě licenčních poplatků ([382]). Sporné daňové rozhodnutí tedy vychází z nepřesného a nepodloženého předpokladu, že společnost LuxSCS by plnila jedinečné a cenné funkce ve vztahu k nehmotným aktivům, zatímco společnost LuxOpCo by vykonávala pouze „rutinní" řídící funkce související s on-line maloobchodní a servisní činnosti společnosti Amazon v Evropě.

(412) Podle společnosti Amazon společnost LuxSCS vlastní, udržuje a rozvíjí jedinečné a obtížné ocenitelné klíčové hodnoty v podobě nehmotných aktiv, které zásadně přispívají její maloobchodní činnosti v Evropě. Naproti tomu společnost LuxOpCo nevlastní, neřídí, ani neovládá žádná práva duševního vlastnictví, ale má funkční profil srovnatelný s profilem řídící společnosti, která vykonává dohled nad zadáváním zakázek, prodejem, uváděním na trh a distribucí produktů zákazníkům prostřednictvím webových stránek v EU ([383]). S odvoláním na zprávu [poradce 3] společnost Amazon dále tvrdila, že on-line maloobchodní činnost je podobná fyzické maloobchodní činnosti, a že v případě maloobchodníků, ať už působících on-line nebo fyzicky, je převážná většina nákladů proměnlivá. Dopad úspor z rozsahu na ziskovost je proto omezený. Tyto faktory, spolu s intenzivní konkurencí, která je pro on-line maloobchodní činnost typická, by odůvodňovaly připsání omezeného výnosu společnosti LuxOpCo, jak je tomu v případě sporného daňového rozhodnutí.

(413) Komise s touto funkční analýzou nesouhlasí, jak bude podrobně vysvětleno v oddílech 9.2.1.1 a 9.2.1.2.

(414) Kdyby byla za účelem získání sporného daňového rozhodnutí provedena řádná funkční analýza, lucemburská daňová správa by byla dospěla k závěru, že společnost LuxSCS neplní žádné jedinečné a cenné funkce ve vztahu k nehmotným aktivům, ke kterým má pouze právní nárok na základě smlouvy o nákupu podílů a dohody o rozdělení nákladů. Společnost LuxSCS zejména neprovádí ani neřídí žádnou z činností souvisejících s vývojem, řízením, ochranou a využíváním nehmotných aktiv, ale předává tyto funkce společnosti LuxOpCo na základě licenční smlouvy bez jakékoli výhrady dohledu, který by společnost LuxSCS vykonávala nad činnostmi společnosti LuxOpCo v tomto ohledu. Společnost LuxSCS nemá žádné zaměstnance, kteří by byli schopni tyto funkce řídit, a nevykazuje ani žádné náklady související s výkonem těchto funkcí.

(415) Namísto toho společnost LuxOpCo plní jedinečné a cenné funkce ve vztahu k nehmotným aktivům, používá veškerá aktiva spojená s těmito funkcemi a nese v podstatě veškerá rizika s nimi spojená. Kromě toho společnost LuxOpCo plní s podporou místních přidružených společností jedinečné a cenné funkce při provozování on-line maloobchodní a servisní činnosti společnosti Amazon v Evropě, které mají strategický a zásadní význam pro vytváření zisku z těchto činností, používá veškerá aktiva spojená s těmito funkcemi a nese v podstatě veškerá rizika s nimi spojená.

9.2.1.1. ***Funkční analýza společnosti LuxSCS***

(416) Společnost Amazon tvrdí, že „*Společnost LuxSCS měla pravomoc přijímat rozhodnutí a účastnit se dohody o rozdělení nákladů, měla k dispozici vlastní finanční prostředky a byla schopna nést rizika. Tím, že vlastnila nehmotná aktiva a financovala jejich vývoj (případně někdy jejich koupi), hrála společnost LuxSCS zásadní roli v řízení vývoje, zachování a ochrany nehmotných aktiv […]*" ([384]).

(417) Komise nezpochybňuje skutečnost, že společnost LuxSCS, jakožto strana smlouvy o nákupu podílů a dohody o rozdělení nákladů, je zákonným vlastníkem práv k využívání, dalšímu vývoji a posílení nehmotných aktiv pro účely maloobchodní a servisní činnosti společnosti Amazon v Evropě. Ani nijak nezpochybňuje skutečnost, že společnost LuxSCS byla v rámci dohody o rozdělení nákladů smluvně pověřena A9 a ATI k plnění určitých

([382]) Zpráva o stanovování převodních cen uvádí pouze nepřesné tvrzení, že zbytkový zisk „*může být považován za připsatelný nehmotným aktivům, ke kterým společnost LuxOpCo vlastní licenci od společnosti LuxSCS*".
([383]) Zpráva o stanovování převodních cen *ex post* z roku 2017, s. 21 a 32.
([384]) Podání společnosti Amazon ze dne 7. června 2017.

funkcí a převzala určitá rizika ve vztahu k nehmotným aktivům. Nicméně, na základě licenční smlouvy byly tyto funkce a rizika výlučně a neodvolatelně přeneseny na společnost LuxOpCo, která je skutečně plnila a nesla, a to po celou dobu existence nehmotných aktiv ([385]).

(418) Žádné z informací poskytnutých Komisi neprokazují, že společnost LuxSCS vykonávala, nebo byla způsobilá vykonávat jakékoli aktivní a zásadní funkce ve vztahu k vývoji, posílení, řízení a využívání nehmotných aktiv, které by odůvodnily, že si společnost LuxSCS může připsat téměř veškerý zisk vytvořený společností LuxOpCo při provozování maloobchodní a servisní činnosti společnosti Amazon v Evropě (419. až 429. bod odůvodnění). Není ani možné se domnívat, že společnost LuxSCS zadala plnění těchto funkcí jiné straně, a rovněž nebyla způsobilá kontrolovat nebo dohlížet na plnění těchto funkcí (427. až 428. bod odůvodnění). Společnost LuxSCS zároveň nepoužila ve vztahu k této činnosti žádná hodnotná aktiva, ale pouze měla tato nehmotná aktiva v pasivním držení jako jejich zákonný vlastník (431. až 435. bod odůvodnění). A konečně, společnost LuxSCS v tomto ohledu nenesla, a ani nebyla způsobilá nést a řídit související rizika (436. až 445. bod odůvodnění).

9.2.1.1.1. **Funkce vykonávané společností LuxSCS**

(419) Společnost LuxSCS je zákonným vlastníkem a smluvním poskytovatelem nehmotných aktiv. Na základě licenční smlouvy však společnost LuxSCS udělila společnosti LuxOpCo výhradní a neodvolatelnou licenci na hospodářské využívání nehmotných aktiv v Evropě a právo k dalšímu vývoji, posílení a řízení nehmotných aktiv po celou dobu jejich existence ([386]), a to bez jakékoli výhrady řízení nebo dohledu nad činnosti společnosti LuxOpCo v tomto ohledu ze strany společností LuxSCS. Podle této smlouvy byla společnosti LuxOpCo rovněž svěřena odpovědnost za uzavírání a správu sublicencí s přidruženými společnostmi v rámci skupiny ([387]) a udělena veškerá práva k předcházení porušování práv duševního vlastnictví v souvislosti s nehmotnými aktivy ([388]). Společnost LuxOpCo nesla odpovědnost také za zajištění souladu se všemi platnými zákony, pravidly a předpisy, včetně zákonů a předpisů v oblasti vývozu a ochrany soukromí, které se mohou vztahovat na její využívání nehmotných aktiv ([389]).

(420) V důsledku udělení této výhradní licence nebyla společnost LuxSCS dále oprávněna k hospodářskému využívání nehmotných aktiv v rámci činností společnosti Amazon v Evropě, a nemohla proto vykonávat žádné aktivní a zásadní funkce ve vztahu k jejich vývoji, posílení, řízení nebo využívání v tomto ohledu ([390]). Zatímco tedy zákonné vlastnictví nehmotných aktiv a jakýchkoli děl odvozených z těchto aktiv náleželo v příslušném období společnosti LuxSCS ([391]), výše uvedené aktivní a zásadní funkce související s nehmotnými aktivy byly vykonávány společností LuxOpCo.

(421) I kdyby měla společnost LuxSCS právo vykonávat takové funkce, neměla v příslušném období schopnost je plnit, řídit nebo kontrolovat. Neměla žádné zaměstnance, jak potvrzuje sporné daňové rozhodnutí, které podpořilo závěr uvedený v dopise společnosti Amazon ze dne 31. října 2003, že velmi omezené činnosti společnosti

([385]) Tvrzení společnosti Amazon, že kontrola nad využíváním nehmotných aktiv skutečně spočívá na společnosti LuxSCS, je tedy nesprávné, neboť by nehmotná aktiva v případě, že by společnost LuxOpCo byla ztrátová, mohla být na základě licence poskytnuta jiné společnosti. Viz (321). bod odůvodnění.

([386]) Licenční smlouva, body 1.5 (Předmět licence), 2.1 a) (Udělení výhradní licence na právo duševního vlastnictví), 2.1 b) (Odvozená díla), 2.3 (Zachování), 4.1 (Doba platnosti) a bod 9.2 (Předcházení porušování práv).

([387]) Licenční smlouva, bod 2.1 a) (Udělení výhradní licence na právo duševního vlastnictví).

([388]) Licenční smlouva, bod 9.2 (Předcházení porušování práv). Společnost Amazon potvrdila tento výklad ustanovení 9.2 ve svém podání ze dne 7. června 2017, viz s. 2.

([389]) Licenční smlouva, bod 9.5 (Plnění, ochrana údajů).

([390]) Předmět licence licenční smlouvy je shodný s předmětem licence dohody o rozdělení nákladů, pokud jde o licence získané společností LuxSCS. Viz dohoda o rozdělení nákladů, bod 1.13 a).

([391]) Vzhledem k tomu, že odvozená díla nepodléhala přidělení společnosti LuxSCS na základě této smlouvy, společnost LuxSCS k nim získala neodvolatelnou, výhradní a bezplatnou celosvětovou licenci, včetně práva na jejich sublicencování, a to po celou dobu existence nehmotných aktiv. Jakékoli přidělení nebo licence na tato odvozená díla však současně zůstávají licencována společností LuxOpCo, které je podle licenční smlouvy udělena neodvolatelná a výhradní licence na nehmotná aktiva a všechna další práva duševního vlastnictví držená společností LuxSCS na evropském území. Licenční smlouva, body 1.5 (Předmět licence), 2.1 a) (Udělení výhradní licence na právo duševního vlastnictví), 2.1 b) (Odvozená díla).

LuxSCS neumožňují dospět k tomu, že tato společnost vykonávala „obchodní činnost“ ([392]) nebo měla v Lucembursku zdanitelnou činnost ([393]). Ve skutečnosti, jak potvrzuje zpráva o stanovování převodních cen a dopis společnosti Amazon ze dne 20. dubna 2006 lucemburské daňové správě, společnost LuxSCS neměla v příslušném období vykonávat žádnou jinou činnost nad rámec *„pouhého držení“* nehmotných aktiv a podílů v dceřiných společnostech ([394]) a získávání pasivních příjmů ve formě licenčních poplatků a úroků z těchto dceřiných společností ([395]).

(422) V situaci, kdy společnost nemá žádné zaměstnance, by jediným způsobem, jak by tyto funkce mohly být společností LuxSCS vykonávány, byl jejich výkon prostřednictvím jediného jednatele nebo prostřednictvím valné hromady. Usnesení jediného jednatele ani zápisy z valných hromad společnosti, shrnuté v tabulce 14, však neprokazují, že by společnost LuxSCS přijímala jakákoli aktivní nebo zásadní rozhodnutí ve vztahu k výše uvedeným funkcím souvisejícím s nehmotnými aktivy, ani že by během příslušného období prováděla účinnou kontrolu nebo dohled nad výkonem těchto funkcí. Usnesení a přijatá rozhodnutí místo toho spočívala především v administrativních a akcionářských úkonech, tj. schvalování účetní závěrky, příjem dividend, schvalování zvýšení kapitálu a financování dceřiných společností a v několika případech schvalování jmenování správců společnosti LuxOpCo a dalších dceřiných společností společnosti LuxSCS. Kromě toho naprostá absence zástupců společnosti LuxSCS v řídícím výboru pro duševní vlastnictví, který je hlavním diskusním fórem ve vztahu k řízení nehmotných aktiv v Evropě ([396]), potvrzuje, že společnost LuxSCS v příslušném období neměla aktivní úlohu, pokud jde o výše uvedené funkce a související rizika ([397]).

(423) Dokonce se zdá, že ani rozhodnutí o uzavření smlouvy o nákupu podílů a dohody o rozdělení nákladů nebyla přijata společností LuxSCS, ale představují pouze ratifikaci rozhodnutí společností skupiny Amazon v USA jediným jednatelem. Totéž lze říci o rozhodnutí o uzavření licenční smlouvy se společností LuxOpCo, neboť z usnesení je patrné, že rozhodnutí jediného jednatele schválit a provést tuto dohodu jménem společnosti LuxOpCo bylo přijato v souvislosti s restrukturalizací činností společnosti Amazon v Evropě v roce 2006 ([398]), o které již rozhodla skupina Amazon. Tato rozhodnutí v každém případě nejsou aktivními rozhodnutími souvisejícími s vývojem, posilováním, řízením a využíváním nehmotných aktiv, ale jde o rozhodnutí, kterými se provádí *„omezený počet právních dohod nezbytných pro provoz lucemburské struktury“* ([399]).

(424) Skutečnost, že společnost LuxSCS nebyla na základě licenční smlouvy oprávněna vykonávat tyto funkce, a skutečnost, že postrádala schopnost je vykonávat, rovněž znamená, že během příslušného období ve skutečnosti nevykonávala žádné z funkcí, které jí byly přiděleny v rámci dohody o rozdělení nákladů ([400]). Jinak řečeno, společnost LuxSCS nebyla zapojena do vývoje nehmotných aktiv, ani do činností souvisejících s tvorbou

([392]) Viz 124. bod odůvodnění.
([393]) Viz 124. bod odůvodnění. Viz podání společnosti Amazon ze dne 31. října 2003. Viz také finanční účty společnosti LuxSCS a Příručka politik a postupů EU, která stanoví, že společnost LuxSCS *„nesmí nikdy mít žádné zaměstnance“*. Ve svém podání ze dne 19. března 2015 společnost Amazon uvedla, že zaměstnanci skupiny Amazon, kteří se podíleli na vývoji a údržbě nehmotných aktiv, nejsou zaměstnáni společností LuxSCS ani subjekty, které mají účast na společnosti LuxSCS.
([394]) Během příslušného období měla společnost LuxSCS v držení rovněž podíly Amazon Eurasia Holdings Sarl.
([395]) Viz 104. bod odůvodnění a poznámka pod čarou 27.
([396]) Viz 454. – 455. bod odůvodnění.
([397]) Společnost Amazon skutečně potvrdila, že *„ani [společnost LuxSCS], ani její generální partner, Amazon Europe Holding Inc., neměly aktivní úlohu v řídícím výboru pro duševní vlastnictví“*. Viz podání společnosti Amazon ze dne 7. června 2017, s. 1. Jak je vysvětleno v 103. bodě odůvodnění, Amazon Europe Holding Inc. působil v příslušném období jako jediný jednatel společnosti LuxSCS.
([398]) Písemné usnesení jediného jednatele společnosti LuxSCS ze dne 28. dubna 2006, viz tabulka 14.
([399]) Viz 104. a 218. bod odůvodnění.
([400]) Dohoda o rozdělení nákladů, body 1.13 (Předmět licence), 2.3 a příloha B a bod 9.12 (Předcházení porušování práv). Viz také dohoda o rozdělení nákladů, s. 1, *„smluvní strany si přejí od data účinnosti sdružit své příslušné zdroje za účelem dalšího vývoje a dalšího zvýšení hodnoty duševního vlastnictví společnosti Amazon [nehmotných aktiv vlastněných společností ATI], duševního vlastnictví společnosti A9 [nehmotných aktiv vlastněných společností A9] a duševního vlastnictví společnosti EHT [nehmotných aktiv vlastněných společností LuxSCS] (jak je definováno níže), a sdílet náklady a rizika vývoje a využívání veškerých takových práv duševního vlastnictví vyvinutých kteroukoli ze smluvních stran na základě výhod, které mohou vyplývat z těchto práv duševního vlastnictví“*.

rozpočtu a plánování (funkce 1 a 4 uvedené v tabulce 13, které kopírují funkce uvedené v příloze B dohody o rozdělení nákladů). Rovněž se nepodílela na činnostech spojených s prodejen a uváděním na trh, strategickém plánování či kontrole kvality, ani zajišťování (funkce 2, 3 a 6 uvedené v tabulce 13).

(425) Společnost LuxSCS nehrála žádnou aktivní roli ani v řízení strategických akvizic technologií (funkce 5 uvedená v tabulce 13) ([401]), a to i přesto, že řada těchto akvizic byla provedena na základě dohody o rozdělení nákladů. Ve skutečnosti, podle informací poskytnutých společností Amazon o rozhodnutích přijatých společností LuxSCS ve vztahu k dalším kupním transakcím uzavřeným od roku 2005, jediný jednatel společnosti pouze přijal technologie získané výměnou za nákupní platbu ([402]). Tato rozhodnutí představovala pouze administrativní reorganizaci činností, nikoliv aktivní řízení získaných technologií, které by představovalo přidanou hodnotu.

(426) A konečně, ačkoli příloha B dohody o rozdělení nákladů uvádí jako poslední funkci schopnost „*vybírat a najímat zaměstnance, dodavatele a subdodavatele a dohlížet na ně při provádění jakýchkoli výše uvedených činností*“ (funkce 7 uvedená v tabulce 13), nic nenaznačuje tomu, že společnost LuxSCS účinně zadala plnění jakékoli funkce jí přidělené dohodou o rozdělení nákladů jinému subjektu jednajícímu podle pokynů a pod kontrolou společnosti LuxSCS (tj. subdodavateli) ([403]). Ani usnesení jediného jednatele, ani zápisy z valných hromad společnosti neprokazují, že by v tomto ohledu byla přijata jakákoli aktivní rozhodnutí. Výroční souhrnné zprávy dohody o rozdělení nákladů navíc neobsahují žádné záznamy o nákladech vzniklých přímo společnosti LuxSCS při vývoji nehmotných aktiv, které by mohly být zaneseny do sdílených nákladů ([404]), například poplatky za poskytování externí činnosti. Pouze subjekty A9, ATI a smluvní vývojová střediska spravovaná ATI a A9 vykazovaly náklady na vývoj ([405]). Tyto náklady na vývoj odrážejí funkce vykonávané těmito společnostmi nebo jejich jménem (a rizika nesená těmito společnostmi) během příslušného období. Tyto funkce tedy nelze chápat jako funkce vykonávané společností LuxSCS ([406]).

(427) V důsledku toho nelze žádné funkce v oblasti vývoje nebo jiné funkce související s nehmotnými aktivy, které byly vykonány společnostmi A9, ATI a jejich subdodavateli s odkazem na smlouvu o nákupu podílů či dohodu o rozdělení nákladů (nebo rizika související s těmito funkcemi) chápat jako příspěvek společnosti LuxSCS k licenční smlouvě uzavřené mezi společnostmi LuxSCS a LuxOpCo. Tyto funkce by měly být chápány spíše jako příspěvek společností A9 a ATI v rámci smlouvy o nákupu podílů a dohody o rozdělení nákladů ([407]). Tyto dohody, které byly podle amerického daňového soudu ohodnoceny za obvyklých tržních podmínek prostřednictvím nákupních plateb a plateb plynoucích z dohody o rozdělení nákladů, nejsou předmětem tohoto rozhodnutí, neboť se na ně nevztahuje sporné daňové rozhodnutí. Funkce vykonávané společnostmi A9, ATI a jejich subdodavateli jsou proto při posuzování odměn, které má společnost LuxOpCo zaplatit společnosti LuxSCS na základě licenční smlouvy, jež je předmětem sporného daňového rozhodnutí, nepodstatné.

(428) V každém případě, a to i kdybychom mohli mít za to, že společnost LuxSCS zadala plnění svých funkcí a rizik v oblasti rozvoje vyplývajících z dohody o rozdělení nákladů subdodavateli ve smyslu této dohody ([408]), což není

([401]) Viz 213. bod odůvodnění, pokud jde o akvizici [akvizice U, Q, R a T].
([402]) Viz 212. až 214. a 218. bod odůvodnění.
([403]) Viz poznámka pod čarou 199.
([404]) Viz 200. bod odůvodnění.
([405]) Viz 201. bod odůvodnění.
([406]) Jak bylo vysvětleno v poznámce pod čarou 402, smluvní strany uzavřely dohodu o rozdělení nákladů za účelem sdílení svých nákladů a rizik, aby tak mohly získat výhody plynoucí ze společného vývoje nehmotných aktiv.
([407]) Jak vyplývá z účtů společnosti LuxSCS, nebyly zjištěny žádné důkazy, že by společnosti A9, ATI nebo jiné společnosti skupiny Amazon byly odměňovány za výzkum a vývoj a za správu nehmotných aktiv nad rámec dohody o rozdělení nákladů, a ani za jiné služby nad rámec dohody o rozdělení nákladů (viz tabulka 9). Předpokládá se tedy, že dohoda o rozdělení nákladů stanovila plnou odměnu společnostem A9 a ATI za veškeré funkce vykonávané ve prospěch společnosti LuxSCS.
([408]) Viz poznámka pod čarou 198.

možné, společnost by nebyla způsobilá dohlížet na plnění těchto funkcí, natož kontrolovat plnění těchto funkcí a souvisejících rizik bez zaměstnanců ([409]). U typické transakce uzavřené za obvyklých tržních podmínek mezi nezávislými stranami by se od poskytovatele licence, který zadává plnění určitých funkcí souvisejících s duševním vlastnictvím, očekávalo, že bude zajišťovat provádění licenční smlouvy pečlivým dohledem ([410]). Navíc, i kdyby měly být funkce společnosti LuxSCS vyplývající s dohody o rozdělení nákladů považovány za funkce zadané k plnění přidružené společnosti, v tomto případně konkrétně společnosti LuxOpCo, taková společnost by měla nárok na odměnu za poskytnuté služby v obvyklé tržní výši, a to buď ve formě poplatku za služby nebo, v případě společnosti LuxOpCo, ve formě snížených licenčních poplatků ([411]). Navzdory tomu, co tvrdí společnost Amazon ([412]), nebyly licenční poplatky schválené sporným daňovým rozhodnutím sníženy s ohledem na funkce vykonávané společností LuxOpCo ve vztahu k nehmotným aktivům, neboť společnosti LuxSCS nevznikly v souvislosti s těmito činnostmi žádné přímé náklady, s výjimkou některých omezených externích nákladů, které zřejmě souvisejí se zachováním jejího zákonného vlastnictví nehmotných aktiv, což bylo vykonáváno pod kontrolou společnosti LuxOpCo ([413]).

(429) Během příslušného období patřily k funkcím, o kterých by se dalo skutečně říci, že je plnila společnost LuxSCS, funkce související se zachováním jejího zákonného vlastnictví nehmotných aktiv, ačkoli i tyto byly vykonávány pod kontrolou společnosti LuxOpCo ([414]). Podle podrobného rozpisu ostatních provozních nákladů společnosti LuxSCS, jak jsou uvedeny v tabulce 10, vznikly společnosti LuxSCS určité externí náklady související s doménovými, účetními a právními poplatky – obecné náklady společnosti ([415]). Společnost Amazon vysvětlila, že tyto poplatky se vztahují k: i) podílu lucemburských nákladů přidělených společnosti LuxSCS; ii) úhradám souvisejícím s právní ochranou nehmotných aktiv vlastněných společností LuxSCS, jako jsou poplatky za patentové přihlášky a související platby, poplatky za používání ochranných známek a související platby; a iii) poplatkům a úhradám souvisejícím s doménovými jmény a vyhledáváním IP ([416]). Pouze tyto náklady by mohly být považovány za významné pro výpočet odměny společnosti LuxSCS podle licenční smlouvy, neboť se jeví, že tyto náklady odrážejí funkce, které by společnost LuxSCS mohla v příslušném období skutečně vykonávat.

([409]) Viz pokyny OECD pro stanovování převodních cen z roku 2010, bod 9.24: „*Ačkoli ke kontrole rizika nemusíme nezbytně provádět každodenní monitorovací a administrativní funkce (jelikož je možné plnění těchto funkcí zadat externě), abychom mohli kontrolovat rizika, musíme být schopni posoudit výsledky každodenních monitorovacích a administrativních funkcí vykonávaných poskytovatelem služeb (požadovaná úroveň kontroly a druh hodnocení výkonu bude záviset na povaze rizika).*“ Jak je dále objasněno v závěrečné zprávě BEPS akce 8–10, s. 63: „*Pokud přidružený podnik smluvně přebírající určité riziko nevykonává kontrolu nad tímto rizikem, ani není finančně způsobilý nést toto riziko, pak bude podle rámce obsaženého v kapitole „Pokyny pro uplatňování zásady obvyklých tržních podmínek“ riziko přiděleno jinému členu skupiny NNP [nadnárodní skupiny podniků], který tuto kontrolu vykonává a je finančně způsobilý nést toto riziko. Uvedený požadavek na kontrolu se v této kapitole použije k určení toho, která smluvní strana nese riziko ve vztahu k nehmotným aktivům, ale také k posouzení toho, který člen skupiny NNP [nadnárodní skupiny podniků] ve skutečnosti kontroluje plnění externě zadávaných funkcí souvisejících s vývojem, posilováním, zachováním, ochranou a využíváním nehmotných aktiv.*“ Viz také pokyny OECD pro stanovování převodních cen z roku 2017, bod 1.65: „*Kontrola rizik zahrnuje první dva prvky řízení rizik definované v bodě 1.61, tj. i) schopnost přijímat rozhodnutí o převzetí, zanechání nebo odmítnutí rizikové příležitosti spolu se skutečným výkonem této rozhodovací funkce a ii) schopnost přijímat rozhodnutí o tom, zda a jak reagovat na rizika spojená s danou příležitostí spolu se skutečným výkonem této rozhodovací funkce. Aby mohl subjekt kontrolovat rizika, není nutné, aby vykonával každodenní zmírňování rizik, jak je popsáno v bodě iii). Takové každodenní zmírňování rizik může být zajištěno externě, jak znázorňuje příklad v bodě 1.63. Nicméně pokud jsou tyto každodenní činnosti v oblasti zmírňování rizik zajišťovány externě, kontrola rizik vyžaduje schopnost stanovit cíle činností, které jsou zajišťovány externě, přijímat rozhodnutí o najmutí poskytovatele služeb v oblasti zmírňování rizik, posoudit, zda jsou cíle dostatečně plněny, a v případě potřeby přijmout rozhodnutí o úpravě nebo ukončení smlouvy s daným poskytovatelem, s to spolu s provedením takového posouzení a rozhodování. V souladu s touto definicí kontroly musí subjekt vykazovat jak schopnost, tak i funkční výkonnost, jak je popsána výše, aby mohl provádět kontrolu rizik.*“

([410]) Viz pokyny OECD pro stanovování převodních cen z roku 2010, bod 6.35: „*Při externím zajišťování transakcí mezi nezávislými podniky obvykle subjekt, který vykonává funkce související s vývojem, posilováním, zachováním, ochranou a využíváním nehmotných aktiv jménem zákonného vlastníka nehmotných aktiv vykonává tyto funkce pod kontrolou daného zákonného vlastníka (jak je popsáno v bodě 1.65). […]*“.

([411]) Viz pokyny OECD pro stanovování převodních cen z roku 1995 a 2010, bod 6.14: „*Stanovení cen nehmotného majetku za obvyklých tržních podmínek musí pro účely srovnatelnosti zohlednit jak perspektivu převodce majetku, tak i nabyvatele. […] Vzhledem k tomu, že držitel licence bude muset investovat nebo jinak vynaložit výdaje na užívání licence, musí být stanoveno, zda by nezávislý podnik byl ochoten zaplatit licenční poplatek v dané výši s ohledem na očekávané přínosy z dodatečných investic a dalších výdajů, které mu pravděpodobně vzniknou*“. bod 6.18 dále stanoví: „*Je důležité zohlednit také hodnotu služeb, jako je poskytování technické pomoci a školení zaměstnanců, které může vývojový pracovník poskytovat v souvislosti s převodem. Podobně může být nezbytné zohlednit výhody poskytnuté držitelem licence poskytovateli licence prostřednictvím zlepšení produktů nebo postupů*“. Viz také pokyny OECD pro stanovování převodních cen z roku 2017, bod 6.112.

([412]) Viz 206. bod odůvodnění.

([413]) Jak je uvedeno v 429. bodu odůvodnění.

([414]) Jak je uvedeno v licenční smlouvě v bodech 2.3 (Zachování), 9.2 (Předcházení porušování práv) a 9.5 (Plnění, ochrana údajů), společnost LuxOpCo nesla výhradní odpovědnost za zachování a ochranu nehmotných aktiv.

([415]) Viz podání společnosti Amazon ze dne 21. srpna 2015, příloha 5.

([416]) Podání společnosti Amazon ze dne 7. června 2017.

9.2.1.1.2. **Aktiva používaná společností LuxSCS**

(430) Pro účely stanovení převodních cen může být straně transakce v rámci skupiny připsán pouze výnos z aktiva v rozsahu, v němž vykonává kontrolu nad jeho užíváním a rizikem či riziky spojenými s tímto užíváním. Vlastník aktiva jej tedy musí účinně užívat. Rozhodujícím faktorem v jakékoli funkční analýze tedy nejsou aktiva pasivně vlastněná některou ze stran transakce v rámci skupiny, na kterou se analýza vztahuje, ale aktiva skutečně používaná ([417]). Pouhé zákonné vlastnictví aktiva, aniž by bylo používáno k výkonu jakýchkoli funkcí nebo ke vzniku jakýchkoli rizik, nezakládá nárok na žádnou odměnu nad rámec hodnoty samotného aktiva ([418]). Ani samotné zákonné vlastnictví aktiva či licence k aktivu samo o sobě neznamená, že jeho vlastník jej ve skutečnosti vyvíjí, posiluje, spravuje nebo využívá.

(431) Pokud jde o nehmotná aktiva, společnost Amazon tvrdí, že společnost LuxSCS tato aktiva „používá" tím, že je licencuje společnosti LuxOpCo. Na základě licenční smlouvy však společnost LuxSCS udělila společnosti LuxOpCo výhradní a neodvolatelnou licenci na hospodářské využívání nehmotných aktiv v Evropě a právo k dalšímu vývoji, řízení a využívání nehmotných aktiv po celou dobu jejich existence pro účely provozování maloobchodní a servisní činnosti společnosti Amazon v Evropě, a to bez jakékoli výhrady, která by společnosti LuxSCS umožňovala nehmotná aktiva nadále používat nebo řídit a kontrolovat jejich používání.

(432) V každém případě, jelikož společnost LuxSCS nehmotná aktiva ve skutečnosti nepoužívala a ani je nemohla používat, jak je vysvětleno v 421. až 427. bodě odůvodnění, nelze říci, že by nehmotná aktiva byla společností LuxSCS používána při provádění licenční smlouvy pro účely stanovení převodních cen.

(433) Zároveň nelze říci, že by společnosti LuxSCS vznikly jakékoli náklady v souvislosti s vývojem, posilováním, řízením či využíváním nehmotných aktiv ([419]). Jak je uvedeno v tabulce 10, společnosti LuxSCS nevznikly

([417]) Význam používání nehmotného aktiva je jasně zdůrazněn v pokynech OECD pro stanovování převodních cen z roku 2017, kde bod 6.71 stanoví, že: „*Pokud zákonný vlastník nehmotného aktiva:*
— *vykonává a kontroluje veškeré funkce […] související s vývojem, posilováním, zachováním, ochranou a využíváním nehmotných aktiv;*
— *poskytuje veškerá aktiva nezbytná pro vývoj, posílení, zachování, ochranu a využívání nehmotných aktiv, včetně financování; a*
— *nese veškerá rizika související s vývojem, posilováním, zachováním, ochranou a využíváním nehmotných aktiv,*
pak bude mít nárok na veškeré očekávané ex ante výnosy odvozené z využívání nehmotných aktiv skupinou NNP [nadnárodní skupinou podniků]. V rozsahu, v němž jeden nebo více členů skupiny NNP [nadnárodní skupiny podniků] mimo zákonného vlastníka plní funkce, používá aktiva či nese rizika související s vývojem, posilováním, zachováním, ochranou a využíváním nehmotných aktiv, musí být příspěvky takového přidruženého podniku kompenzovány v souladu s obvyklými tržními podmínkami. Tato kompenzace může v závislosti na konkrétních skutečnostech a okolnostech představovat celý očekávaný výnos nebo podstatnou část očekávaného výnosu odvozeného z využívání nehmotného aktiva". Viz také pokyny OECD pro stanovování převodních cen z roku 1995, body 1.20 a 1.22 a pokyny OECD pro stanovování převodních cen z roku 2010, body 1.42 + 1.44, kde je jasně kladen důraz na „používání" aktiv.

([418]) Jak je vysvětleno v pokynech OECD pro stanovování převodních cen z roku 1995, bodě 2.26:„*Nelze-li prokázat, že zprostředkující společnost nese reálné riziko nebo v rámci řetězce vykonává hospodářskou funkci, která zvyšuje hodnotu zboží, pak by jakýkoli prvek ceny, který má být připsatelný činnostem zprostředkující společnosti, mohl být připsán jinému subjektu v rámci skupiny NNP [nadnárodní skupiny podniků], neboť nezávislé podniky by za normálních okolností nepovolily, aby se taková společnost podílela na ziscích z transakce.*" Viz také pokyny OECD pro stanovování převodních cen z roku 2010, bod 2.33 a pokyny OECD pro stanovování převodních cen z roku 2017, bod 2.39. Jak je dále vysvětleno v pokynech OECD pro stanovování převodních cen z roku 2017, bodě 6.59: „*Členové skupiny, kteří používají aktiva k vývoji, posílení, zachování, ochraně a využívání nehmotného aktiva, by měli získat odpovídající kompenzaci. Taková aktiva mohou zahrnovat nehmotná aktiva používaná ve výzkumu, vývoji či uvádění na trh (např. know-how, vztahy se zákazníky atd.), fyzický majetek nebo financování bez jakéhokoli omezení. Jeden člen skupiny NNP [nadnárodní skupiny podniků] může financovat některé prvky nebo veškerý vývoj, posílení, zachování a ochranu nehmotného aktiva, zatímco jiný člen nebo několik dalších členů vykonávají veškeré příslušné funkce. Při posuzování vhodné očekávané návratnosti financování za těchto okolností je třeba uznat, že při transakcích uzavíraných za obvyklých tržních podmínek obecně není očekávaná návratnost strany, která poskytuje finanční prostředky, ale nekontroluje rizika ani neplní jiné funkce související s financovanou činností nebo aktivem, stejná, jako očekávaná návratnost investora, který se jinak nachází v podobné situaci, avšak který také plní a kontroluje významné funkce a kontroluje významná rizika související s financovanou činností. […]*".

([419]) Viz pokyny OECD pro stanovování převodních cen z roku 1995 a 2010, bod 6.27: „*Při posuzování, zda podmínky transakce zahrnující nehmotný majetek odrážejí obvyklé tržní podmínky, mohou být částka, povaha a výskyt nákladů vzniklých při vývoji nebo zachování nehmotného majetku přezkoumány jako pomůcka při určování srovnatelnosti nebo případné relativní hodnoty příspěvků jednotlivých stran […]*".

v příslušném období žádné náklady – vedle externích nákladů a úhrad uvedených v 429. bodě odůvodnění, které zřejmě souvisejí se zachováním jejího zákonného vlastnictví nehmotných aktiv, a některých jednorázových výdajů souvisejících s prodejem zásob v rámci podniku při restrukturalizaci v roce 2016 – kromě nákladů vztahujících se k podílům a dohodě o rozdělení nákladů. Navíc byly veškeré náklady, které společnosti LuxSCS vznikly, financovány z jejího primárního zdroje příjmů, tzn. z licenčních poplatků, které obdržela od společnosti LuxOpCo ([420]).

(434) Společnost LuxSCS nevlastní ani žádná jiná aktiva, která by mohla přispět k vývoji, posílení, řízení nebo využívání nehmotných aktiv ([421]). Přestože nehmotná aktiva plynoucí z koupě práv duševního vlastnictví jsou od roku 2011 kapitalizována v rozvaze společnosti LuxSCS, tyto akvizice nebyly řízeny a kontrolovány společností LuxSCS, ale společnostmi skupiny Amazon v USA a společností LuxOpCo ([422]), jak je vysvětleno v 425. bodě odůvodnění. Ostatní aktiva vykazovaná v její rozvaze jsou primárně držena v postavení jediného akcionáře společnosti LuxOpCo a jednoho dalšího subjektu skupiny, Amazon Eurasia Holdings SARL, Lucembursko. Tato aktiva nesouvisejí s licenční smlouvou, která je předmětem sporného daňového rozhodnutí a tohoto rozhodnutí.

(435) A konečně, ačkoli společnost LuxSCS poskytovala společnosti LuxOpCo úvěry ze zisku získaného z licenčních poplatků, které jí platila druhá zmíněná společnost v souladu s licenční smlouvou ([423]), poskytování úvěru nepředstavuje cenný příspěvek k vývoji, posílení, řízení a využívání nehmotných aktiv. Jak je vysvětleno v 183. bodě odůvodnění a poznámkách pod čarou 177 až 179, zdá se, že výše těchto úvěrů narůstala v souladu s nadměrnou částkou licenčních poplatků, jelikož si společnost LuxOpCo ponechala část licenčních poplatků ([424]), které nebyly využity pro náklady vztahující se k podílům a dohodě o rozdělení nákladů, jež byly vyplaceny společnostem A9 a ATI na základě dohody o rozdělení nákladů ([425]).

9.2.1.1.3. **Rizika nesená společností LuxSCS**

(436) Výchozím bodem pro určení, zda účastník transakce v rámci skupiny převzal hospodářsky významná rizika, je smluvní převzetí rizika mezi účastníky této transakce. Nicméně účastník, který tato rizika smluvně přebírá, by měl být schopen jednak kontrolovat tato rizika (provozní způsobilost) ([426]), a také tato rizika finančně převzít (finanční způsobilost) ([427]). V této souvislosti by se kontrolou měla rozumět způsobilost k rozhodování o přijetí rizika a jeho řízení ([428]). Je proto zásadní určit, jakým způsobem účastníci transakce fungují ve vztahu k řízení těchto rizik, a zejména, který účastník nebo účastníci plní kontrolní funkce a funkce v oblasti zmírňování rizik, který účastník nebo účastníci se setkávají s pozitivními či negativními dopady rizik, a který účastník nebo

([420]) Viz tabulka 9.
([421]) Viz tabulka 9.
([422]) Viz tabulka 9 a 474. bod odůvodnění.
([423]) V roce 2006 společnost LuxSCS zapůjčila prostředky do výše svého upsaného kapitálu, zatímco částky zapůjčené společnostem v rámci skupiny se v budoucnu zvýšily v poměru k ziskům z licenčních poplatků, které přijala od společností LuxOpCo.
([424]) Nesplacená částka úvěrového nástroje se v období 2006–2013 zvýšila o [1 500–2 000] milionů EUR (viz 183. bod odůvodnění), zatímco licenční poplatky splatné společností LuxOpCo společnosti LuxSCS převýšily platby splatné společností LuxSCS společnosti Amazon US ve stejném období o [1 500–2 000] milionů EUR ([3 000–3 500] milionů EUR – [1 500–2 000] milionů EUR, viz tabulky 2 až 10).
([425]) Viz poznámky pod čarou 176 a 178 pro vysvětlení vzájemné závislosti mezi licenčními poplatky a úvěrovým nástrojem.
([426]) Pokyny OECD pro stanovování převodních cen z roku 2010, bod 9.23 a 9.26. Viz také pokyny OECD pro stanovování převodních cen z roku 1995, body 1.25–1.27 a pokyny OECD pro stanovování převodních cen z roku 2017, body 1.61, 1.65 a 1.70.
([427]) Pokyny OECD pro stanovování převodních cen z roku 2010, bod 9.29. Viz také pokyny OECD pro stanovování převodních cen z roku 1995, bod 1.26 a pokyny OECD pro stanovování převodních cen z roku 2017, bod 1.64.
([428]) Pokyny OECD pro stanovování převodních cen z roku 2010, bod 9.23. Viz také pokyny OECD pro stanovování převodních cen z roku 1995, bod 1.25 a pokyny OECD pro stanovování převodních cen z roku 2017, bod 1.61 a 1.65.

účastníci mají finanční způsobilost převzít tato rizika ([429]). Pokud přidělení rizika stanovené smluvně v dohodě v rámci skupiny neodpovídá ekonomické realitě, mělo by být pro účely stanovení převodních cen zohledněno skutečné chování účastníků, a nikoliv smluvní ujednání ([430]).

(437) Společnost Amazon tvrdí, že společnost LuxSCS přebírá rizika spojená s vývojem, posílením, řízením a využíváním nehmotných aktiv na základě smluvních ujednání uzavřených s přidruženými společnostmi skupiny, a sice smlouvy o nákupu podílů, dohody o rozdělení nákladů a licenční smlouvy, a vlastnictvím nehmotných aktiv ([431]). Toto tvrzení je nutné odmítnout z několika důvodů.

(438) Za prvé, společnost LuxSCS ve skutečnosti převedla rizika spojená s výše uvedenými funkcemi na společnost LuxOpCo. Podle licenční smlouvy společnost LuxSCS nejenže udělila společnosti LuxOpCo výhradní a neodvolatelnou licenci na hospodářské využívání nehmotných aktiv v Evropě a právo k dalšímu vývoji, řízení a ochraně nehmotných aktiv po celou dobu jejich existence pro účely provozování maloobchodní a servisní činnosti společnosti Amazon v Evropě ([432]), společnost LuxOpCo rovněž smluvně převzala veškerá rizika přidělená společnosti LuxSCS v rámci dohody o rozdělení nákladů ([433]).

(439) Za druhé, přestože příloha B dohody o rozdělení nákladů uvádí některá rizika přiřazená společnosti LuxSCS (tabulka 13), tato rizika jsou součástí plnění funkcí, které jsou jí přiděleny, jak je uvedeno v téže příloze. Jelikož společnost LuxSCS ve skutečnosti nevykonávala žádné z funkcí, které jí byly přiděleny v souladu s dohodou o rozdělení nákladů, jak je vysvětleno v 424. až 427. bodě odůvodnění, nelze říci, že by účinně převzala jakákoli rizika související s těmito funkcemi. Neexistuje ani žádný důkaz o obchodním zdůvodnění takového rozložení rizik. Vzhledem k tomu, že společnost LuxOpCo převzala prostřednictvím výhradní licence veškeré funkce související s vývojem, posílením, řízením a využíváním nehmotných aktiv na evropském území, společnost LuxSCS by nebyla schopna řídit a kontrolovat rizika související s těmito činnostmi ([434]).

(440) Za třetí, neexistují ani žádné důkazy, které by naznačovaly, že společnost LuxSCS přijala jakákoli aktivní rozhodnutí, kterými by zadala plnění svých funkcí v oblasti řízení rizik k externímu zajištění v rámci dohody o rozdělení nákladů, ani že by společnost LuxSCS byla schopna kontrolovat takové externě zajišťované funkce a vykonávat nad nimi dohled, kdyby tak učinila ([435]). Stejně tak žádná rizika související s nehmotnými aktivy,

([429]) Podle bodu 1.49 pokynů OECD pro stanovování převodních cen z roku 2017 je „*faktorem, který je nutno zvážit při přezkumu ekonomické podstaty údajného rozložení rizik, důsledek takového rozložení v transakcích za obvyklých tržních podmínek. Při transakcích za obvyklých tržních podmínek je obvykle pro strany smysluplné, aby jim byl přiřazen větší díl těchto rizik, nad kterými tak mají relativně větší kontrolu.*“ Stejný požadavek je uveden v bodě 1.27 pokynů OECD pro stanovování převodních cen z roku 1995 a je znázorněn takto: „*předpokládejme, že společnost A uzavřela smlouvu na výrobu a přepravu zboží pro společnost B a objem výroby a přepravy zboží má záviset na uvážení společnosti B. V takovém případě je velmi nepravděpodobné, že by společnost A souhlasila s převzetím rozsáhlého rizika týkajícího se stavu zásob, neboť nemá nad stavem zásob žádnou kontrolu; tu vykonává společnost B. Existuje samozřejmě řada rizik, jako jsou obecná rizika obchodního cyklu, nad kterými typicky nemá významnou kontrolu žádná strana, a která by mohla být při obchodování za obvyklých tržních podmínek přidělena jedné nebo druhé straně transakce. K určení, do jaké míry nese každá ze stran taková rizika, je potřebné provedení analýzy.*“ Viz také pokyny OECD pro stanovování převodních cen z roku 2017, body 1.59–1.60.

([430]) Pokyny OECD pro stanovování převodních cen z roku 2017 uvádějí tuto úvahu v bodě 1.26, podle kterého „v souvislosti se smluvními podmínkami *se může zvážit, zda je údajné rozložení rizik v souladu s ekonomickou podstatou transakce. V tomto ohledu by se chování stran mělo obecně brát jako nejlepší důkaz potvrzující skutečné rozložení rizik.*“ bod 1.39 dále stanoví, že „*smlouvy v rámci NNP [nadnárodní skupiny podniků] mohou být poměrně snadno změněny, pozastaveny, rozšířeny nebo ukončeny v závislosti na celkové strategii NNP [nadnárodní skupiny podniků] jako celku, a takové změny mohou být prováděny dokonce i se zpětnou platností. V takových případech by daňové správy musely při uplatňování zásady obvyklých tržních podmínek určit, jaká je skutečná realita, na které se smluvní ujednání zakládá.*“ Viz také pokyny OECD pro stanovování převodních cen z roku 2010, body 1.67 a 9.14. Pokyny OECD pro stanovování převodních cen z roku 2017, bod 1.88.

([431]) Viz 321. bod odůvodnění.

([432]) Licenční smlouva, bod 1.5 (Předmět licence), bod 2.1 a) (Udělení výhradní licence na právo duševního vlastnictví), bod 2.1 b) (Odvozená díla), bod 2.3 (Zachování), bod 4.1 (Doba platnosti) a bod 9.2 (Předcházení porušování práv).

([433]) Viz 116. bod odůvodnění a tabulka 13 (Funkce a rizika). Jak je vysvětleno v 116. bodě odůvodnění, společnost LuxOpCo prostřednictvím výhradní licence souhlasila s výkonem veškerých činností souvisejících s vývojem, posílením, řízením a využíváním nehmotných aktiv na evropském území a převzetím veškerých rizik souvisejících s těmito činnostmi.

([434]) Viz také pokyny OECD pro stanovování převodních cen z roku 2010, kapitola IX, Restrukturalizace podnikání, příklad B): Převod cenných nehmotných aktiv na krycí společnost, a zejména závěr v bodě 9.192: „*Úplné zvážení všech skutečností a okolností vede k závěru, že ekonomická podstata této dohody se liší od její formy. Skutečnosti zejména ukazují, že společnost Z není ve skutečnosti vůbec schopna převzít rizika, která jsou jí přiřazena v rámci dohody, jak jsou charakterizována a strukturována stranami dohody. Navíc neexistují žádné důkazy o jakýchkoli obchodních důvodech pro takovou dohodu. V takovém případě bod 1.65 umožňuje daňové správě neuznat strukturu přijatou stranami dohody*“.

([435]) Pokyny OECD pro stanovování převodních cen z roku 2010, bod 9.25 a pokyny OECD pro stanovování převodních cen z roku 2017, bod 1.70 uvádí názorný příklad investora, který najímá správce fondu, aby investoval finanční prostředky na jeho účet.

která převzaly společnosti A9, ATI nebo jejich subdodavatelé s odkazem na dohodu o rozdělení nákladů, nelze považovat za rizika nesená společností LuxSCS v rámci licenční smlouvy mezi společnostmi LuxSCS a LuxOpCo. Jak je vysvětleno v 426. a 427. bodě odůvodnění, další strany dohody o rozdělení nákladů nepůsobí jako zástupci společnosti LuxSCS, ale jednají ve vlastním zájmu za účelem dosažení očekávaných výhod plynoucích z dohody o rozdělení nákladů. Tato rizika by měla být zohledněna jako příspěvky daných stran k dohodě o rozdělení nákladů, a nemohou mít vliv na odměnu udělovanou společností LuxOpCo společnosti LuxSCS na základě licenční smlouvy.

(441) Za čtvrté je skutečnost, že společnost LuxSCS nepřevzala v souvislosti s nehmotnými aktivy žádná rizika, podložena tím, že ani usnesení jediného jednatele společnosti LuxSCS, ani zápisy z valných hromad neuvádějí žádná významná rozhodnutí týkající se řízení rizik vykonávaného společností LuxSCS ve vztahu k rizikům souvisejícím s vývojem, posílením, řízením a využíváním nehmotných aktiv ([436]). V každém případě společnost LuxSCS neměla v příslušném období žádné zaměstnance, kteří by mohli vykonávat takové funkce v oblasti řízení rizik. Společnost LuxSCS tedy neměla dostatečnou provozní způsobilost k tomu, aby převzala veškerá rizika, která jí byla smluvně přidělena ([437]).

(442) Společnost Amazon dále tvrdí, že společnost LuxSCS nesla obchodní rizika spojená s maloobchodní činností společnosti Amazon v Evropě na základě skutečnosti, že on-line maloobchod je založen a do velké míry závisí na technologii (tj. prvku nehmotných aktiv), ([438]) kterou společnost LuxSCS poskytuje společnosti LuxOpCo podle licenční smlouvy. Toto tvrzení není podpořeno smluvním rozložením rizik podle licenční smlouvy, podle které společnost LuxSCS nenese žádná rizika spojená s využíváním nehmotných aktiv. Naopak společnost LuxOpCo, které byla nehmotná aktiva výhradně a neodvolatelně licencována, nese odpovědnost za strategické rozhodování týkající se maloobchodní činnosti společnosti Amazon v Evropě a v souladu se smluvním rozložením skutečně přijímá tato rozhodnutí ([439]). Nelze tedy říci, že by společnost LuxSCS nesla jakákoli významná provozní rizika související s využíváním nehmotných aktiv pro účely vykonávání uvedené činnosti. Společnost LuxSCS například nenesla rizika spojená se spotřebitelskými úvěry nebo nedobytnými pohledávkami, jelikož se nezabývala přímo platbami klientů, nenesla rizika spojená se skladováním, neboť neoperovala se žádnými zásobami, a nenesla ani rizika spojená se zárukou nebo odpovědností za prodávané produkty, protože žádné produkty neprodávala. Stručně řečeno, společnost LuxSCS v příslušném období nevykonávala žádné funkce vztahující se k těmto rizikům a ani žádnou kontrolu nad těmito funkcemi.

(443) Společnost Amazon také tvrdí ([440]), že společnost LuxSCS převzala finanční rizika spojená s vývojem nehmotných aktiv, zejména rizika vyplývající z její povinnosti stanovené dohodou o rozdělení nákladů uhradit podíl nákladů na vývoj, který je vypočten jako podíl tržeb z prodeje získaných společností Amazon v Evropě ve srovnání s celosvětovými tržbami společnosti Amazon ([441]). V důsledku smluvních ujednání licenční smlouvy vysvětlených v 438. bodě odůvodnění, bylo jediným identifikovatelným rizikem, které nesla společnost LuxSCS, její povinnost vyplývající z dohody o rozdělení nákladů, a to povinnost uhradit společnosti Amazon US náklady vztahující se k podílům a dohodě o rozdělení nákladů. Zatímco společnost LuxSCS nemusí být schopna hradit tyto náklady v situaci, kdy by společnost LuxOpCo zkrachovala nebo by byla jinak trvale neschopna platit společnosti LuxSCS licenční poplatky v takové výši, aby dostatečně pokryly tyto náklady, zdá se, že toto smluvní riziko bylo ponecháno společnosti LuxSCS výhradně z toho důvodu, že to bylo „*nezbytné pro fungování lucemburské struktury*“ ([442]). Toto neodráží ekonomickou realitu. Kdyby smluvní ujednání, a zejména pak metodika stanovení

([436]) Viz tabulka 14.
([437]) Viz poznámka pod čarou 409, která reprodukuje pokyny OECD pro stanovování převodních cen z roku 2010, bod 9.24.
([438]) Viz 363. bod odůvodnění a následující. „*Neustálý vývoj nehmotných aktiv je zásadní pro úspěch (nebo selhání) obchodní činnosti společnosti Amazon v Evropě. S ohledem na to společnost LuxSCS přebírá prostřednictvím vývoje a kontroly nehmotných aktiv významná obchodní rizika*“, viz podání společnosti Amazon ze dne 18. ledna 2016, s. 4.
([439]) Licenční smlouva, bod 1.5 (Předmět licence).
([440]) Podání společnosti Amazon ze dne 7. června 2017, s. 2–3.
([441]) Viz 199. bod odůvodnění. Od 1. ledna 2014 byl podíl nákladů na vývoj, které měla společnost LuxSCS nést, určen podílem hrubého zisku vytvořeného obchodními činnostmi v Evropě na celosvětovém hrubém zisku společnosti Amazon (viz 204. bod odůvodnění).
([442]) Viz 104. bod odůvodnění.

licenčních poplatků, odrážela ekonomickou realitu a skutečné rozložení rizik mezi strany ([443]), společnost LuxSCS by obdržela odměnu, která by se vztahovala pouze na její omezené funkce ([444]), a nesla by žádné riziko ztrát ([445]). Jak bylo vysvětleno v předchozím bodě odůvodnění, společnost LuxSCS nepřijala žádná aktivní rozhodnutí o omezení nebo řízení tohoto konkrétního rizika, ani nad ním neměla kontrolu. V každém případě, kdyby společnost LuxOpCo zkrachovala nebo by jinak trvale nemohla společnosti LuxSCS platit licenční poplatky splatné na základě licenční smlouvy, společnost LuxSCS by v takové situaci mohla ukončit licenční smlouvu a licencovat nehmotná aktiva jiné přidružené nebo nezávislé straně a tím svá smluvní rizika omezit ([446]).

(444) Nejdůležitější je, že společnost LuxSCS v příslušném období nevykonávala žádné funkce související se dvěma hlavními vstupními parametry pro výpočet nákladů vztahujících se k podílům a dohodě o rozdělení nákladů, neměla nad nimi kontrolu a ani nebyla schopna takovou kontrolu vykonávat. Výše těchto plateb se určuje na jedné straně výší nákladů vzniklých v důsledku nákupu podílů a vývoje nehmotných aktiv (nákladů na vývoj) a na druhé straně objemem prodeje v Evropě ([447]). Společnosti ATI a A9 určovaly a kontrolovaly náklady na vývoj a společnost LuxOpCo kontrolovala objemy prodeje v Evropě. Co se týče posledně jmenovaného, společnost LuxOpCo přijímala veškerá strategická rozhodnutí týkající se maloobchodní činnosti společnosti Amazon v Evropě ([448]), což mělo vliv na výši tržeb z prodeje v Evropě. Pouze společnost LuxOpCo tak mohla ovlivnit svou schopnost platit společnosti LuxSCS licenční poplatky, které byly určeny výší zisku vytvořeného z provozování on-line maloobchodní a servisní činnosti společnosti Amazon v Evropě.

(445) Kromě toho nebyla společnost LuxSCS finančně způsobilá hradit náklady vztahující se k podílům a dohodě o rozdělení nákladů vlastním jménem, neboť byla schopna hradit tyto náklady jen díky finančním prostředkům získaným od společnosti LuxOpCo ve formě licenčních poplatků ([449]). Zdá se, že platby v hotovosti skutečně provedené společností LuxOpCo společnosti LuxSCS byly v tomto ohledu dostačující pouze k pokrytí nezbytných plateb společnosti LuxSCS, včetně nákladů vztahujících k podílům a dohodě o rozdělení nákladů, zatímco hotovost související s příjmy společnosti LuxSCS nad rámec nákladů vztahujících se k podílům a dohodě o rozdělení nákladů byla držena a spravována společností LuxOpCo ([450]). Počáteční kapitál společnosti LuxSCS ve výši přibližně [400–500] milionů EUR není v tomto případě relevantní. Jak je vysvětleno v (443). bodě odůvodnění, za obvyklých tržních podmínek by společnost LuxSCS nemusela absorbovat ztráty, a tudíž by její kapitál nebyl vystaven žádnému riziku. Nejen, že její počáteční kapitál nebyl dostatečný na pokrytí nákladů vztahujících se k podílům a dohodě o rozdělení nákladů, jelikož samotné platby vyplývající z dohody o rozdělení nákladů činily v období let 2006 až 2013 [1 000–1 500] milionů EUR ([451]), tento kapitál byl společnosti LuxSCS poskytnut akcionáři v roce 2005, což bylo předtím, než společnost LuxOpCo začala fungovat a platit společnosti LuxSCS licenční poplatky, a před příslušným obdobím, na které se vztahuje sporné daňové rozhodnutí a toto rozhodnutí. V každém případě, společnost LuxSCS účinně nevykonávala žádné kritické funkce, ani nenesla žádná

([443]) Viz 436. bod odůvodnění, který ukazuje, že při stanovování převodních cen převáží skutečné chování účastníků nad smluvními ujednáními.
([444]) Viz 429. bod odůvodnění.
([445]) Vzhledem k tomu, že společnost LuxOpCo řídí a nese rizika související s nehmotnými aktivy a provozováním obchodní činnosti společnosti Amazon v Evropě (viz oddíl 9.2.1.2), měly by jí náležet jak pozitivní, tak i negativní výstupy její činnosti, tj. včetně ztrát, které by potenciálně mohly vzniknout, kdyby společnost LuxOpCo nevytvářela dostatečné zisky k uhrazení licenčních poplatků za nehmotná aktiva v obvyklé tržní výši. V oddílu 9.2.1.4 Komise předkládá metodiku pro stanovení odměny společnosti LuxSCS, která lépe zohledňuje ekonomickou realitu sporné transakce.
([446]) Licenční smlouva, bod 4.3: „*Vypovězení smlouvy v důsledku nenapravení neuskutečněného plnění. V případě, že některá ze smluvních stran nesplní některý ze svých závazků obsažených v této dohodě a ani po uplynutí šedesáti (60) dní od obdržení oznámení od strany, která není v prodlení, nedojde k nápravě takového selhání, může strana, která není v prodlení, tuto dohodu okamžitě vypovědět písemným oznámením neplnící smluvní straně*“.
([447]) Jak je vysvětleno v pokynech OECD pro stanovování převodních cen z roku 2017, bodě 6.63: „*Rozsah a forma činností, které budou nezbytné k výkonu kontroly nad finančním rizikem spojeným s poskytováním finančních prostředků, budou záviset na rizikovosti investice pro poskytovatele, přičemž se zohlední výše částky, o kterou se jedná, a investice, pro kterou jsou tyto prostředky využívány. V souladu s definicí kontroly, jak je uvedena v bodech 1.65 a 1.66 těchto pokynů, vyžaduje provádění kontroly nad určitým finančním rizikem schopnost přijímat příslušná rozhodnutí v souvislosti s rizikovou příležitostí, v tomto případě poskytováním finančních prostředků, spolu se skutečným výkonem těchto rozhodovacích funkcí. Kromě toho musí strana provádějící kontrolu nad finančním rizikem vykonávat činnosti uvedené v bodech 1.65 a 1.66 ve vztahu ke každodenním činnostem v oblasti zmírňování rizika souvisejícím s těmito riziky, pokud jsou externě zadávány a souvisejí s jakýmikoli přípravnými pracemi nezbytnými pro usnadnění jejího rozhodování v případě, že tyto činnosti sama nevykonává*“.
([448]) Zaměstnanci výboru pro stanovování maloobchodních cen v EU společnosti LuxOpCo jsou například odpovědní za stanovení cenových pokynů a za schvalování všech maloobchodních cen na internetových stránkách v EU. Viz interní dokument společnosti Amazon: Příručka politik a postupů v EU, účinná od 1. května 2006, s. 5.
([449]) Jak je vysvětleno v 104. bodě odůvodnění, jediným příjmem společnosti LuxSCS jsou licenční poplatky a úroky od dceřiných společností.
([450]) Viz 183. bod odůvodnění a poznámka pod čarou 177.
([451]) Viz tabulka 12.

podstatná rizika související s vývojem, posílením, řízením nebo využíváním nehmotných aktiv, a to ani pokud jde o činnosti vykonávané společnostmi ATI a A9 v rámci dohody o rozdělení nákladů, ani pokud se jedná o činnosti společnosti LuxOpCo v oblasti vývoje.

(446) V důsledku toho nelze říci, že by společnost LuxSCS účinně převzala rizika související s vývojem, posílením, řízením a využíváním nehmotných aktiv, nebo že by měla finanční způsobilost taková rizika převzít.

9.2.1.1.4. **Závěr funkční analýzy společnosti LuxSCS**

(447) Funkční analýza společnosti LuxSCS prokazuje, že během příslušného období nebyla oprávněna vykonávat, nevykonávala či nezadávala k externímu zajištění, a ani nebyla způsobilá vykonávat či zadávat, žádné jedinečné a cenné funkce ve vztahu k vývoji, posílení, řízení a využívání nehmotných aktiv. Dále prokazuje, že společnost LuxSCS během tohoto období nepoužila v souvislosti s těmito činnostmi žádná aktiva, ale pouze držela vlastnictví a licenci k nehmotným aktivům s odkazem na dohodu o rozdělení nákladů, a ani nenesla, účinně nekontrolovala, či nebyla provozně a finančně způsobilá nést nebo kontrolovat rizika spojená s těmito činnostmi. Ve skutečnosti je maximálně možné říci, že společnost LuxSCS vykonávala některé funkce nezbytné k zachování jejího právního vlastnictví nehmotných aktiv, jak je podrobně popsáno v 428. bodě odůvodnění.

9.2.1.2. ***Funkční analýza společnosti LuxOpCo***

(448) V oddílu 9.2.1.2.1 Komise posoudí funkce vykonávané společností LuxOpCo v souvislosti s nehmotnými aktivy. V oddílu 9.2.1.2.2 posoudí funkce vykonávané společností LuxOpCo v souvislosti s provozováním maloobchodní a servisní činnosti společnosti Amazon v Evropě. V oddílu 9.2.1.2.3 posoudí aktiva použitá společností LuxOpCo při výkonu obou souborů funkcí. V oddílu 9.2.1.2.4 posoudí rizika nesená společností LuxOpCo při výkonu obou souborů funkcí.

9.2.1.2.1. **Funkce vykonávané společností LuxOpCo v souvislosti s nehmotnými aktivy**

(449) Společnost Amazon tvrdí, že *„společnost LuxOpCo během sledovaného období nepřispěla ke vzniku, získávání, správě, nasazování nebo strategickému řízení [nehmotného majetku]“* ([452]). Na základě informací, které Komise přezkoumala, je nutné toto tvrzení odmítnout. Nejenže byla společnost LuxOpCo na základě licenční smlouvy pověřena výkonem jedinečných a cenných funkcí ve vztahu k nehmotným aktivům, funkce skutečně vykonávané společností LuxOpCo v příslušném období přesahovaly rámec pouhého využívání a zahrnovaly vývoj, posílení a řízení

([452]) Zpráva o stanovování převodních cen *ex post* z roku 2017, s. 30.

technologie prostřednictvím nezávislých evropských technologických a obchodních inovací, vytváření a správu údajů o zákaznících a vývoj a údržbu ochranné známky společnosti Amazon v Evropě.

(450) Jak bylo vysvětleno ve 419. bodě odůvodnění, společnost LuxSCS udělila společnosti LuxOpCo výhradní a neodvolatelnou licenci na hospodářské využívání nehmotných aktiv a veškerého dalšího duševního vlastnictví v držbě společnosti LuxSCS ([453]) v Evropě a právo k dalšímu vývoji a posílení ([454]), zachování ([455]) a ochraně ([456]) nehmotných aktiv po celou dobu jejich existence ([457]). Společnost LuxSCS si zachovává vlastnictví nehmotných aktiv a odvozených děl vytvořených společností LuxOpCo a držiteli jejích sublicencí ([458]). Společnost LuxOpCo dále získala výhradní a neodvolatelné právo rozhodovat o tom, zda – a komu – mohou být nehmotná aktiva sublicencována ([459]). Společnost LuxOpCo v tomto ohledu řídila sublicenční vztahy, zejména se společnostmi AMEU a ASE.

(451) Během příslušného období společnost LuxOpCo aktivně vykonávala výše uvedené funkce, a to jak obecně, tak i pokud jde o každou ze tří součástí nehmotných aktiv: technologie, údaje o zákaznících a ochranné známky, jak jsou podrobněji vysvětleny v 452. až 472. bodě odůvodnění.

([453]) Licenční smlouva, bod 1.2:„*Duševním vlastnictvím společnosti Amazon EHT [LuxSCS]' se rozumí: a) veškerá práva duševního vlastnictví na celém světě vlastněná nebo v držení společnosti EHT [LuxSCS], ať už existují na základě práv duševního vlastnictví, práv v oblasti nekalé soutěže nebo obchodního tajemství, podle zákonů nebo zvykového práva (common law) či práva ekvity, mimo jiné včetně: i) autorských práv (mimo jiné včetně recenzí a redakčního obsahu), obchodních tajemství, ochranných známek, patentů a průmyslových vzorů, vynálezů, log, úprav, podob, osobnostních práv, práv na ochranu osobnosti a soukromí, práv na informace o společnících a dodavatelích, práv na informace o zákaznících (mimo jiné včetně seznamu zákazníků a údajích o zákaznících), dalších práv duševního vlastnictví a majetkových práv (mimo jiné včetně práv na databáze, marketingové strategie a marketingové průzkumy); ii) jakýchkoli žádostí a práv přihlášek k jakýmkoli právům uvedeným v tomto ustanovení; a iii) veškerých jejich obnovení, prodloužení, budoucích ekvivalentů a náhrad platných a účinných nyní nebo v budoucnu; b) veškeré duševní vlastnictví licencované, převedené nebo přidělené společnosti Amazon EHT [LuxSCS] jakoukoli třetí stranou nebo sesterskou společností; a c) veškerá odvozená díla přidělených společnosti Amazon EHT [LuxSCS] podle oddílu 2.1 písm. b)*".

([454]) Podle bodu 2.1 písm. a) licenční smlouvy byla společnosti LuxOpCo neodvolatelně udělena výhradní licence „*výlučně pro předmět licence: i) vytvořit, používat, reprodukovat, kopírovat, upravovat, překládat duševní vlastnictví společnosti Amazon EHT [LuxSCS], integrovat je do databáze nebo získávat je z ní a vytvářet odvozená díla; ii) veřejně provádět nebo ukazovat, dovážet, vysílat, přenášet, distribuovat a sdělovat veřejnosti jakýmikoli prostředky, včetně kabelového nebo bezdrátového přenosu, pomocí rozhlasového a televizního vysílání, satelitního či kabelového přenosu nebo sítě, poskytovat licence, nabízet k prodeji a prodávat, pronajímat, najímat nebo půjčovat originály a jejich kopie a jinak komerčně nebo nekomerčně využívat jakékoli duševní vlastnictví společnosti Amazon EHT [LuxSCS] (a jeho odvozená díla); a iii) poskytovat podlicence sesterským společnostem nebo třetím stranám na výše uvedená práva, včetně práva poskytovat podlicence dalším třetím stranám.* „Předmět licence" je uveden v bodu 1.5 jako *‚a) provozování veškerých webových stránek přístupných prostřednictvím domén evropských zemí nejvyšší úrovně (mimo jiné včetně domén.de,.uk a.fr) pro prodej zboží nebo služeb, je-li jakákoli osoba nebo subjekt (mimo jiné včetně společnosti Amazon.com, Inc. či některé z jejích sesterských společností) registrovaným prodejcem takového zboží nebo služeb, b) používání duševního vlastnictví společnosti Amazon EHT [LuxSCS] za účelem poskytování webových služeb jakékoli třetí straně nebo sesterské společnosti, která uzavírá smluvní vztah na takové služby ve vztahu k webové stránce, která využívá doménu nejvyšší úrovně evropské země, a c) využívání duševního vlastnictví společnosti Amazon EHT [LuxSCS] k jakýmkoli jiným účelům v rámci geografického území evropské země.*" Předmět licence je totožný s předmětem licence licencovaných práv, které společnost LuxSCS získala v rámci dohody o rozdělení nákladů (bod 1.13 dohody o rozdělení nákladů).

([455]) Licenční smlouva, bod 1.4: „*Zachování. Společnost AEU se bude řídit předpisy a zvyklostmi platnými či užívanými v jakékoli evropské zemi s cílem chránit práva společnosti Amazon EHT [LuxSCS] v rámci duševního vlastnictví společnosti Amazon EHT [LuxSC]. Společnost AEU [LuxOpCo] přijme veškerá nezbytná opatření k zachování těchto práv*".

([456]) Licenční smlouva, bod 9.2: „*Předcházení porušování práv. a) Společnost AEU [LuxOpCo] vynaloží na své vlastní výdaje maximální úsilí na to, aby předešla neoprávněnému používání duševního vlastnictví společnosti Amazon EHT [LuxSCS] a aby ho vyšetřila a postihla. Společnost AEU [LuxOpCo] se zavazuje okamžitě informovat společnost Amazon EHT o jakémkoli takovém neoprávněném používání, o kterém se společnost AEU [LuxOpCo] dozví. V zájmu snadnější koordinace činností týkajících se výkonu práva konzultuje společnost AEU [LuxOpCo] společnost Amazon EHT [LuxSCS] před provedením jakýchkoli kroků, jimiž má předejít neoprávněnému používání duševního vlastnictví společnosti Amazon EHT [LuxSCS]. b) Společnost AEU [LuxOpCo] může na své vlastní výdaje zahájit a vést soudní spory na ochranu svých práv podle této smlouvy proti porušení práva a může si ponechat veškeré náhrady vyplývající z takových soudních sporů.*" Společnost Amazon potvrdila aktivní roli společnosti LuxOpCo, pokud jde o ochranu nehmotných aktiv v Evropě, ve svém dopise ze dne 7. června 2017: „*[…] podle licenční smlouvy měla společnost LuxOpCo vynaložit maximální úsilí na to, aby předešla neoprávněnému používání licencovaných nehmotných aktiv a aby ho vyšetřila a postihla, a měla v tomto ohledu také podniknout určité kroky, jakož i zahájit a vést žaloby na ochranu svých práv vyplývajících z licenční smlouvy proti jejich porušování*".

([457]) Licenční smlouva, bod 4.1 „*Doba platnosti. S výhradou veškerých nezbytných vládních schválení je tato smlouva platná od okamžiku účinnosti a platí po dobu platnosti všech autorských práv a patentů týkajících se duševního vlastnictví společnosti Amazon EHT licencovaného podle oddílu 2.1 této smlouvy, a to do doby, než všechny důvěrné informace a know-how týkající se duševního vlastnictví společnosti Amazon EHT přejdou do veřejného vlastnictví („Doba platnosti").*" Podle bodů 4.2–4.3 může být smlouva vypovězena pouze v případě i) změny kontroly nebo podstatného břemena nebo ii) v důsledku nenapravení neuskutečněného plnění některou ze stran.

([458]) Licenční smlouva, body 2.1 písm. a) (Udělení výhradní licence na práva duševního vlastnictví), 2.1 písm. b) (Odvozená díla) a 2.4 (Vlastnictví).

([459]) Licenční smlouva, bod 2.1 písm. b) (Odvozená díla):

a) řídící výbor pro práva duševního vlastnictví

(452) V zápisech z jednání vedoucích pracovníků společnosti LuxOpCo se obecně zaznamenávají činnosti přímo související s vývojem, zachováním a správou nehmotných aktiv, zejména zřízení „řídícího výboru pro práva duševního vlastnictví EU“ ([460]), jehož úkolem bylo „*poskytovat technické a obchodní poradenství a pomoc při strategickém rozhodování o vývoji duševního vlastnictví všech typů a druhů držených mateřskou společností Amazon Europe Holding Technologies SCS*“ nebo uzavřít několik licenčních smluv s třetími stranami ([461]).

(453) Příručka politik a postupů EU společnosti Amazon definuje účel řídícího výboru pro práva duševního vlastnictví následovně: „*Řídící výbor pro práva duševního vlastnictví EU byl zřízen za účelem poskytování technického a obchodního poradenství týkajícího se vývoje a využívání duševního vlastnictví společnosti Amazon v Evropě*“. Příručka dále stanoví, že „*výbor se sejde […] s cílem přezkoumat portfolio duševního vlastnictví společnosti Amazon v EU, obchodní strategii, pokud jde o rozvoj a využívání duševního vlastnictví, a jakékoli další záležitosti související s duševním vlastnictvím, které výbor považuje za vhodné*“. Podle příručky musí být na každém zasedání řídícího výboru pro práva duševního vlastnictví přítomni tito představitelé: „*[č]lenové výboru zahrnují: vice-prezidenta pro služby v EU; právního ředitele pro EU (zaměstnán společností Amazon EU Sarl); poradce společnosti Amazon pro práva duševního vlastnictví (bude upřesněno), vice-prezidenta pro evropskou činnost. Výbor může zahrnovat další členy se sídlem v Lucembursku nebo jinde, včetně zástupce zaměstnanců Rozvojového střediska EU*“ ([462]). Řídící výbor pro práva duševního vlastnictví se scházel alespoň jednou za rok ke sdílení, projednání a přijímání rozhodnutí o správě a ochraně duševního vlastnictví v Evropě.

(454) Společnost Amazon trvala na tom, že „*řídící výbor pro práva duševního vlastnictví je poradním orgánem[…]. Nepřijímal žádná rozhodnutí v souvislosti s vývojem či posilováním nehmotných aktiv*“ a že význam tohoto výboru by tedy neměl být nadhodnocován. Nicméně skutečnost, že výbor byl poradním orgánem, neznamená, že jeho doporučení neměla vliv na vývoj, zachování a správu nehmotných aktiv. Ve skutečnosti, podle samotné společnosti Amazon, sestávaly činnosti řídícího výboru pro práva duševního vlastnictví z: „*i) předkládání doporučení k podání za účelem ochrany nehmotných aktiv (a tím výhradních práv společnosti LuxOpCo na základě licenční smlouvy mezi společnostmi LuxSCS a LuxOpCo), ii) přezkumu stavu soudních řízení v Evropě týkajících se nehmotných aktiv a iii) poskytování školení evropským zaměstnancům v oblasti využívání technologií a dalších nehmotných aktiv*“ ([463]).

(455) Řídící výbor pro práva duševního vlastnictví byl tudíž fórem, kde se setkávali vedoucí představitelé oblasti obchodu a technologie zaměstnaní společnostmi LuxOpCo a ASE, aby projednali a doporučili kroky týkající se nehmotných aktiv v Evropě, které jim předložili právníci společnosti Amazon zabývající se právy duševního vlastnictví. Skutečná rozhodnutí týkající se vývoje, posilování, správy a využívání nehmotných aktiv byla následně přijímána členy tohoto výboru zastupujícími společnosti LuxOpCo a ASE v pozici vedoucích pracovníků s právem přijímat rozhodnutí odpovědných za maloobchodní a servisní činnosti společnosti Amazon v Evropě ([464]).

b) Technologie

(456) Technologie udělená společnosti LuxOpCo společností LuxSCS na základě licenční smlouvy je stávající technologií společnosti Amazon USA, která je pravidelně aktualizována. Nicméně, pouhá existence technologického rámce, který funguje v USA, neznamená, že v Evropě bude také bezproblémově fungovat. V důsledku rozdílných kategorií produktů v USA a Evropě nemohlo být v Evropě přímo zavedeno několik funkcí amerického softwaru společnosti Amazon poskytnutých formou licence společnosti LuxSCS podle dohody o rozdělení

([460]) Zápis z jednání vedoucích pracovníků společnosti LuxOpCo ze dne 21. června 2005
([461]) Zápis z jednání vedoucích pracovníků společnosti LuxOpCo ze dne 29. ledna 2013, 3. června 2013 a 9. prosince 2014.
([462]) Příručka politik a postupů v EU, účinná od 1. května 2006, s. 21.
([463]) Podání společnosti Amazon ze dne 7. června 2017. Zápisy z jednání řídícího výboru pro práva duševního vlastnictví byly Komisi poskytnuty v rámci podání společnosti Amazon ze dne 22. července 2016 a 11. dubna 2017.
([464]) Konečné přepisy společnosti Amazon, [vice-prezident pro práva duševního vlastnictví, právní oddělení, Amazon Corporate LLC, USA] ze dne 20. listopadu 2014, bod 4270: 13–25: „*Otázka: […]zasedání řídícího výboru pro práva duševního vlastnictví. Existoval pro ně nějaký postup? […] Odpověď: Scházeli jsme se každoročně. Přišel jsem a představil jsem změny v oblasti duševního vlastnictví, některé z probíhajících sporů. Přezkoumali jsme doporučení zahraničních podání, a to v případech, kdy bychom podali žádost ve Spojených státech, naše doporučení ohledně toho, zda bychom měli žádost podat mimo Spojené státy, v zásadě – tedy v Evropě, pokud jde o jednotlivé žádosti, a my jsme předložili doporučení, zda ano nebo ne. Tato doporučení jsme pročetli s vedoucími představiteli v oblasti obchodu a technologie a oni naše doporučení schválili nebo zamítli.*“

nákladů a formou podlicence výhradně společnosti LuxOpCo na základě licenční smlouvy ([465]). K ovládání webových stránek v EU byl zapotřebí odlišný software ([466]), a protože se od sebe jednotlivé webové stránky společnosti Amazon navzájem liší, bylo nutné vyvinout software pro jednotlivé geografické oblasti ([467]). Aby mohly evropské obchodní činnosti společnosti Amazon uspět, vyžadovala technologie další vývoj, vylepšení a správu, což během příslušného období prováděla společnost LuxOpCo s podporou svých dceřiných společností ([468]).

(457) Poté, co byla založena společnost LuxOpCo, jí byly poskytnuty technologické prostředky pro výzkum a vývoj, zejména na podporu webových stránek v EU ([469]). To zahrnovalo tvorbu katalogu, technologii překladu a místní uzpůsobení ([470]). Tyto zdroje pocházely z týmů vývojářů, kteří dříve pracovali v místních sesterských společnostech v EU, a nově přijatých pracovníků ([471]).

(458) Během sledovaného období začalo více než [60–70] lidí v Lucembursku, převážně zaměstnaných ve společnosti LuxOpCo, vykonávat zaměstnání související s technologiemi ([472]). Mezi jejich pozice patřil softwarový inženýr, systémový inženýr, inženýr podpory IT, architekt řešení, manažer technických programů a obchodně technický manažer. Tito zaměstnanci společnosti Amazon umožnili zajistit, místní úpravy technologické platformy a vývoj programů prospěšných pro webové stránky v EU.

(459) Zvláštní tým – tým pro lokalizaci a překlady – plnil klíčové funkce ve vztahu k technologiím, jako je například úprava webových stránek v EU a jejich přizpůsobení místním preferencím (označované jako „lokalizace a překlad“) ([473]), nebo poskytování zpětné vazby na výkon webových stránek pro další vývoj a zlepšování platformy společnosti Amazon. Do konce roku 2013 byl tento tým složen z [60–70] zaměstnanců ([474]). Tým byl následně přesunut do [jiného subjektu společnosti Amazon] a změnil svůj název na „tým pro vývoj softwaru a překlady“, což naznačuje, že byl aktivní ve vývoji softwaru.

(460) Bylo zaměstnáno dalších [10–20] osob na pozici „manažer technických programů“ ([0–10] ve společnosti LuxOpCo a [0–10] ve společnosti ASE), jejichž úkolem bylo převádět funkční specifikace, tj. přetvářet popisy nástrojů, které chce místní maloobchodní tým přidat na své webové stránky, na technické popisy toho, jaké

([465]) Písemná výpověď [senior vice-prezidenta pro řízení výrobků – maloobchod, Amazon Corporate LLC, USA, bývalého vice-prezidenta/generálního ředitele pro celosvětovou činnost, Amazon Corporate LLC, USA] ze dne 15. července 2014, s. 117, body 8–13. Viz také písemná výpověď [senior vice-prezidenta pro řízení výrobků – maloobchod, Amazon Corporate LLC, USA] ze dne 18. září 2014, s. 29, body 9–16: […] a konečné přepisy společnosti Amazon: [vice-prezidenta pro mezinárodní prodej, Amazon Corporate LLC, USA, bývalého ředitele evropských činností třetích stran (například Marketplace), LuxOpCo, Lucembursko] ze dne 4. listopadu 2014, bod 823: 1–13 a 17–21: […].

([466]) Informace společnosti Amazon po soudním řízení, s. 20, body 43–46. Viz také písemná výpověď [senior vice-prezidenta pro řízení výrobků – maloobchod, Amazon Corporate LLC, USA] ze dne 18. září 2014, s. 113, body 23–25, s. 114, body 1–2: […].

([467]) Písemná výpověď [senior vice-prezidenta pro řízení výrobků – maloobchod, Amazon Corporate LLC, USA, bývalého vice-prezidenta/generálního ředitele pro celosvětovou činnost, Amazon Corporate LLC, USA] ze dne15. července 2014, s. 74, body 8–13, s. 77, body 14–29.

([468]) Konečné přepisy společnosti Amazon: [vice-prezidenta pro mezinárodní prodej, Amazon Corporate LLC, USA, bývalého ředitele evropských činností třetích stran (například Marketplace), LuxOpCo, Lucembursko] ze dne 4. listopadu 2014, bod 824: 12–25, bod 825: 1–6: „*Když se společnost Amazon rozhodne spustit v Evropě program nebo produktovou kategorii, která byla již zavedena v USA, není pravda, že společnost Amazon začíná technologickým rámcem uplatňovaným v USA, který poté upravuje podle místních podmínek? Odpověď: Co nejvíce je to možné, ano, myslím, že to dávalo smysl, to je to, co jsme dělali, pokud už byl rámec vytvořen, bylo to – víte, že jsme jej mohli využít, z ekonomického pohledu bylo opravdu logické využít tento rámec a upravit ho tak, aby se vyrovnal s místním charakterem těchto trhů. Zároveň, znova, není to proto, že máte rámec, který by mohl fungovat v USA. Je to tak, že kdybychom neměli z čeho vybírat, můžeme mít jakýkoli rámec, plnění společností Amazon nebo šperky v dané zemi bez místního výběru a nízkých cen, není toho tolik, co by se jinak událo.*“ U některých produktů mohou být zkušenosti z amerického trhu pro Evropu užitečné, například u produktu Kindle, protože zákazníci z USA se rychleji přizpůsobují novým technologiím, což však nelze generalizovat, neboť Američané dávají přednost jiným značkám (viz písemná výpověď [vice-prezidenta a zemského ředitele pro Německo, Amazon Deutschland Services GmbH, Mnichov, Německo] ze dne 13. června 2014, 93, body 9–25). Spuštění produktu Kindle v Evropě však bylo významným podnětem pro místní týmy, které zajišťovaly obsahová práva a skutečně prodávaly Kindle v každé zemi (viz Informace společnosti Amazon po soudním řízení, s. 109, bod 345).

([469]) Písemná výpověď [senior vice-prezidenta pro řízení výrobků – maloobchod, Amazon Corporate LLC, USA] ze dne 18. září 2014, s. 112, body 9–20.

([470]) Písemná výpověď [senior vice-prezidenta pro řízení výrobků – maloobchod, Amazon Corporate LLC, USA] ze dne 18. září 2014, s. 112, body 24–25, s. 113, body 1–7, s. 114, bod 25, s. 115, body 1–2.

([471]) Písemná výpověď [senior vice-prezidenta pro řízení výrobků – maloobchod, Amazon Corporate LLC, USA] ze dne 18. září 2014, s. 113, body 13-19.

([472]) Podání společnosti Amazon ze dne 6. března 2017, příloha 28a: seznam zaměstnanců společnosti Amazon od roku 1997, počet zaměstnanců v Lucembursku s kódem práce začínajícím písmenem T.

([473]) Pro lokalizaci a překlady použil tým nástroj pro překlad vyvinutý zaměstnanci společnosti Amazon v Evropě ve spolupráci s týmem z USA. Viz konečné přepisy společnosti Amazon: [vice-prezidenta pro mezinárodní prodej, Amazon Corporate LLC, USA, bývalého ředitele evropských činností třetích stran (například Marketplace), LuxOpCo, Lucembursko] ze dne 4. listopadu 2014, bod 830: 9–12 a 17–21, bod 831: 2–5.

([474]) Podání společnosti Amazon ze dne 22. ledna 2016, s. 3.

softwary musí být vyvinuty vývojáři softwarů ([475]). Po dodání výsledků podporují vedoucí technologických programů zavedení nástroje spolu s provozními týmy společnosti LuxOpCo a místních sesterských společností v EU. Díky tomuto procesu je technologie používaná společností LuxOpCo neustále vyvíjena a přizpůsobována místnímu trhu ([476]).

(461) Společnost Amazon tvrdí, že většina jejích světových zaměstnanců v oblasti technologií (přibližně [60–65] %) sídlí v USA a zbytek v mezinárodních rozvojových střediscích. Ve srovnání s těmito operacemi jsou počty technických zaměstnanců pracujících ve společnosti v LuxOpCo spíše omezené ([477]). Zatímco Komise nezpochybňuje, že technologie jsou neustále vyvíjeny v USA nebo prostřednictvím mezinárodní rozvojových středisek společnosti Amazon, připomíná, že tato rozvojová střediska získávají odměnu vycházející z nákladů + [0–10] % základu pro provádění projektů v oblasti výzkumu a vývoje, které jim smluvně svěřuje společnost ATI. Tato odměna ve výši nákladů +[0–10] % naznačuje, že společnost Amazon nepřipisuje procesu kódování vysokou přidanou hodnotu. Jedinečná hodnota nových technologií se spíše zdá být výsledkem místního know-how, identifikace nových obchodních potřeb a jejich převedení do softwarového projektu, nikoliv samotného kódování. Přítomnost manažerů technických programů ve společnosti LuxOpCo naznačuje, že funkční a technické specifikace nástrojů a úprav potřebných v Evropě byly připravovány v blízkosti místních trhů ([478]), kde se nachází místní know-how a kde mohou být zjišťovány místní potřeby a požadavky.

(462) Kromě toho společnost LuxOpCo a její místní sesterské společnosti v EU vyvinuly významné technologie pro použití v evropských maloobchodních a servisních činnostech. Příkladem takové technologie je síť evropských center pro realizaci zakázek (European Fulfillment Network, dále jen „síť EFN“). Síť EFN byla vyvinuta v Evropě ([479]) v letech 2007/2008 a v roce 2009 byla spuštěna zvláštním týmem společnosti LuxOpCo ([480]). Síť EFN se snažila řešit problém množství webových stránek s centry pro realizaci zakázek specifickými pro jednotlivé země, nacházejícími se ve více zemích tím, že by existoval jediný registrovaný prodejce v Lucembursku, a shromažďováním zásob a poskytováním služeb zákazníkům po celé Evropě ([481]). Prostřednictvím sítě EFN byla sjednocena všechna evropská centra pro realizaci zakázek a byla vytvořena jejich síť. Síť EFN umožňuje zákazníkům v kterékoli zemi EU nakupovat zboží z kterékoli evropské webové stránky společnosti Amazon. Díky vytvoření společného soupisu zboží ve všech evropských lokalitách, kde je společnost Amazon aktivní, se rozšiřuje výběr. Navíc díky tomu mohla společnost Amazon snížit riziko, že se vyčerpají zásoby

([475]) Konečné přepisy společnosti Amazon [senior vice-prezident pro celosvětový aplikační software, bývalý vice-prezident/generální ředitel pro media a video v Severní Americe] ze dne 21. listopadu 2014, bod 4633: 4–17: „Manažer technických programů *má obvykle technické vzdělání. […] Často to byli softwaroví inženýři a v některých případech stále aktivně vyvíjeli softwary*. Jejich úkolem coby manažerů technických programů *bylo převádět funkční specifikace, což jsou dokumenty úzce zaměřené na podnikání a produkty, do technických pojmů, na základě kterých pak softwarový inženýr mohl kódovat*.“; písemná výpověď [vice-prezidenta a zemského ředitele pro Německo, Amazon Deutschland Services GmbH, Mnichov, Německo] ze dne 13. června 2014, s. 16, body 16–19: „*Takže jim řeknu, co mají dělat, někdo to pak udělá a přijde zpátky za mnou a ukáže mi, co udělal, a já mu řeknu, jestli je to to, co jsem chtěl, aby udělal, nebo ne.*“; a konečné přepisy společnosti Amazon [senior vice-prezident pro celosvětový aplikační software, bývalý vice-prezident/generální ředitel pro media a video v Severní Americe] ze dne 21. listopadu 2014, bod 4620: 17–19: „Otázka: *A pokud jde o funkční specifikace, popisujete tím, jakou zkušenost chcete, aby spotřebitel měl. Odpověď: Ano*“.

([476]) Písemná výpověď [vice-prezidenta a zemského ředitele pro Německo, Amazon Deutschland Services GmbH, Mnichov, Německo] ze dne 13. června 2014, s. 59, body 10–25, s. 60, body 2–5: […].

([477]) Podání společnosti Amazon ze dne 22. července 2016, Technology-Centric E-tailing-Business (Elektronický maloobchod založený na technologiích), s. 12, a 370. bod odůvodnění.

([478]) Dopis společnosti Amazon ze dne 4. dubna 2017, s. 6: „*Obecně, vice-prezident pro maloobchod (nejprve [vice-prezident pro mezinárodní maloobchod, Amazon Corporate LLC, USA, bývalý ředitel evropského maloobchodu, odpovědný za všechny maloobchodní operace v Evropě, LuxOpCo, Lucembursko], a poté [vice-prezident pro evropský maloobchod, odpovědný za všechny maloobchodní operace v Evropě, LuxOpCo, Lucembursko, bývalý zemský ředitel pro Francii, Amazon.fr SAS, Clichy, Francie] shromažďoval a určoval priority u žádostí místních zaměstnanců za účelem předání informací technologickým týmům řízeným z USA, včetně žádostí týkajících se sítě EFN. […] [vice-prezident pro mezinárodní prodej, Amazon Corporate LLC, USA, bývalý ředitel evropských činností třetích stran (například Marketplace), LuxOpCo, Lucembursko] nesl v té době odpovědnost za podnikání na evropských trzích a měl podobnou koordinační roli (s malým lucemburským týmem), pokud jde o práci amerických technologických týmů na nástroji EFN pro podnikání na trhu a podporu místních zaměstnanců a prodejců z řad třetích stran v souvislosti s používáním nově vyvinuté technologie*“.

([479]) Konečné přepisy společnosti Amazon [vice-prezidenta a zemského ředitele pro Německo, Amazon Deutschland Services GmbH, Mnichov, Německo] ze dne 4. listopadu 2014, bod 603: 2–4: *Byla vyvinuta v Evropě s pomocí centrálních technologických týmů, především ale v Evropě*“.

([480]) Informace společnosti Amazon po soudním řízení, s. 118, body 315, 317. Písemná výpověď [vice-prezidenta a zemského ředitele pro Německo, Amazon Deutschland Services GmbH, Mnichov, Německo] ze dne 13. června 2014, s. 99, body 20–22 a písemná výpověď [vice-prezidenta pro mezinárodní maloobchod, Amazon Corporate LLC, USA, bývalého ředitele evropského maloobchodu, odpovědného za všechny maloobchodní operace v Evropě, LuxOpCo, Lucembursko] ze dne 7. května 2014, s. 63, body 16–22.

([481]) Informace společnosti Amazon po soudním řízení, s. 118–119, body 316, 318. Viz také konečné přepisy společnosti Amazon [senior vice-prezident pro řízení výrobků – maloobchod, Amazon Corporate LLC, USA] ze dne 4. listopadu 2014, bod 602: 21–25, bod 603: 1–2: „*Ano, na základě stejných úvah a skutečnosti, že jsme konečně po tolika letech vstoupili na trh dvou nových zemí v Evropě, Itálie a Španělska. A na trh těchto zemí jsme byli schopni vstoupit díky práci na technologii a logistice, programu nazvaném EFN, European Fulfullment Network, který do té doby neexistoval*.

některého zboží, a byla schopna urychlit přepravu zboží ([482]). Tím se zkrátily dodací lhůty pro zákazníky, snížily se náklady logistiky a náklady na získání zboží od dodavatelů, snížily se ceny a rozšířil se výběr. Nikdo z konkurentů společnosti Amazon v Evropě neměl k dispozici řešení podobné síti EFN ([483]).

(463) Síť EFN zahrnovala nové vývoje na mnoha úrovních. Pokud jde o technologie, byly zavedeny nové funkce ([484]), [popis funkcí sítě EFN] ([485]) ([486]) ([487]) s dalšími vylepšeními, které dříve v celosvětové síti neexistovaly ([488]). Bylo provedeno testování sítě EFN v evropském prostředí s využitím evropských dat, jako je produktová kategorie „Baby" ([489]). Síť EFN navíc umožnila optimalizovat náklady na zdroje díky lepšímu výběru dodavatelů a centralizaci správy kategorií. Realizace zakázek těžila z centralizovaného plánování zásob ve všech zemích EU, a pokud jde o prodeje, síť EFN usnadnila rychlé dodávky zákazníkům, rozšíření těžkých hromadných dodávek přes státní hranice a vracení zboží. Díky síti EFN byly odstraněny vývozní poplatky na přeshraniční zásilky v rámci Evropy, což vedlo k výrazným úsporám, a bylo rovněž umožněno seskupování zásob tak, aby mohli zákazníci nakupující na jedné webové stránce zjistit, jaké jsou zásoby v centrech pro realizaci zakázek mimo území svého státu ([490]). Aby bylo umožněno nakupování po celé Evropě, bylo nutné sloučit různé katalogy, což vyžadovalo také překladatelskou práci, která dříve nebyla zvažována ani organizována ([491]). A konečně, síť EFN umožnila nákup zásob po celé Evropě a vytvoření „evropské sítě prodejců", v rámci které mohou být obchodníci na Marketplace zapsání na jiných evropských webových stránkách a prodávat své výrobky po celé Evropě ([492]). Síť EFN byla důležitou obchodní hnací silou. V roce 2014 bylo prostřednictvím sítě EFN uskutečněno [5–10] % všech prodejů ve Francii a více než [15–20] % všech prodejů v Itálii a Španělsku ([493]).

(464) Místní sesterské společnosti v EU hrály ve vývoji nových technologií také svou roli. Například německá sesterská společnost vyvinula záruku nízké ceny ([494]) Packstation ([495]) a plánovací kalendář pro usnadnění dodávání velkého spotřebního zboží, jako jsou pračky ([496]). Kromě toho před tím, než byl Amazon Prime spuštěn on-line, shromažďoval tým, který na něm pracoval a který měl sídlo v USA, příspěvky od místních týmů různých kategorií, jako například místních týmů center pro realizaci zakázek a přepravních týmů ve Spojeném království, protože místní týmy chápaly náročnost zavádění produktu Prime ve Spojeném království oproti USA, Německu nebo jinde ([497]).

(465) V souhrnu se společnost LuxOpCo v příslušném období podílela na významném vývoji a vylepšení ve vztahu k technologiím, které také řídila a kontrolovala. Nevyužívala technologie pouze k provozování webových stránek v EU, ale v příslušném období aktivně přispívala k jejich vývoji, posílení a správě.

([482]) Písemná výpověď [vice-prezidenta pro mezinárodní maloobchod, Amazon Corporate LLC, USA, bývalého ředitele evropského maloobchodu, odpovědného za všechny maloobchodní operace v Evropě, LuxOpCo, Lucembursko] ze dne 7. května 2014, příloha 46, s. 4.

([483]) Informace společnosti Amazon po soudním řízení, s. 119, body 319–321.

([484]) Příloha C-2284-P podání společnosti Amazon ze dne 30. září 2016.

([485]) [Popis technologie společnosti Amazon].

([486]) [Popis technologie společnosti Amazon].

([487]) [Popis technologie společnosti Amazon].

([488]) Písemná výpověď [vice-prezidenta pro mezinárodní maloobchod, Amazon Corporate LLC, USA, bývalého ředitele evropského maloobchodu odpovědného za všechny maloobchodní operace v Evropě, LuxOpCo, Lucembursko] ze dne 7. května 2014, příloha písemného prohlášení 46, s. 10.

([489]) Interní dokument společnosti Amazon: EFN 2013, OP1, s. 7.

([490]) Informace společnosti Amazon po soudním řízení, s. 120–121, body 323–330.

([491]) Konečné přepisy společnosti Amazon: [vice-prezidenta pro mezinárodní maloobchod, Amazon Corporate LLC, USA, bývalého ředitele evropského maloobchodu odpovědného za všechny maloobchodní operace v Evropě, LuxOpCo, Lucembursko] ze dne 3. listopadu 2014, bod 493: 24–25, bod 494: 1–5.

([492]) Informace společnosti Amazon po soudním řízení, s. 120–121, body 323–330.

([493]) Konečné přepisy společnosti Amazon: [vice-prezidenta pro evropský maloobchod, odpovědného za všechny maloobchodní operace v Evropě, LuxOpCo, Lucembursko, bývalého zemského ředitele pro Francii, Amazon.fr SAS, Clichy, Francie] ze dne 5. listopadu 2014, bod 897: 15–25, bod 898: 1–4.

([494]) Konečné přepisy společnosti Amazon: [vice-prezidenta a zemského ředitele pro Německo, Amazon Deutschland Services GmbH, Mnichov, Německo] ze dne 5. listopadu 2014, bod 984: 6–15

([495]) Packstation je síť automatizovaných schránek provozovaná společností DHL Germany, která umožňuje samoobslužné vyzvednutí balíků kdykoli se to adresátovi hodí. Viz písemná výpověď [vice-prezidenta a zemského ředitele pro Německo, Amazon Deutschland Services GmbH, Mnichov, Německo] ze dne 13. června 2014, s. 125, body 22–25, s. 126, body 2–25, s. 127, body 2–6: *„Proto jsme s DHL vytvořili něco, co se nazývá PAC station, a co se teprve před třemi lety změnilo na Amazon, na Abox, Amazon Box. Teď se zavádí také v New Yorku. Máme Amazon Abox v New Yorku."*

([496]) Písemná výpověď [vice-prezidenta a zemského ředitele pro Německo, Amazon Deutschland Services GmbH, Mnichov, Německo] ze dne 13. června 2014, s. 57, body 9–25, s. 58, body 1–25, s. 59, body 2–9: […].

([497]) Konečné přepisy společnosti Amazon: [finančního ředitele, Amazon Instant Video Limited, Londýn, Spojené království, bývalého vedoucího finančního oddělení a finančního ředitele Amazon.co.uk, Londýn, Spojené království] ze dne 5. listopadu 2014, bod 1130: 10–17

c) Údaje o zákaznících

(466) Shromažďování údajů od zákazníků je klíčovou hodnotovou hnací silou on-line maloobchodních činností společnosti Amazon ([498]). Zvyšuje přepočítací koeficient ([499]), zrychluje proces nákupu a snižuje frikční náklady ([500]), a dále také zvyšuje pravděpodobnost budoucího nákupu například tím, že zákazníkovi nabízí novou, jemu přizpůsobenou nabídku pokaždé, když navštíví webové stránky společnosti Amazon v EU. Společnost X rovněž identifikovala údaje o zákaznících jako klíčovou hodnotovou hnací sílu pro on-line maloobchodníky ([501]).

(467) Jak je uvedeno v tabulce 19, počet zákazníků společnosti Amazon ze tří oblastí EU se zvýšil ze 17 milionů v roce 2005 na [70–80] milionů v roce 2014.

Tabulka 19

Počty zákazníků podle webové stránky a roku

(v milionech)

	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
Amazon.co.uk	8,3	9,9	11,9	14,0	17,3	20,2	24,1	27,5	[30–40]	[30–40]
Amazon.de	7,3	8,5	10,3	12,3	14,8	17,5	20,3	23,6	[20-30]	[20-30]
Amazon.fr	1,4	1,9	2,5	3,2	4,3	5,5	7,0	8,7	[10-20]	[10-20]

(468) Před restrukturalizací v roce 2006 byly údaje o zákaznících shromažďovány společnostmi AIS a AIM ([502]). Po restrukturalizaci získala společnost LuxSCS práva k údajům shromážděným prostřednictvím webových stránek v EU ([503]). Přestože však zákonné vlastnictví údajů o zákaznících náleželo společnosti LuxSCS ([504]), společnost LuxOpCo tyto údaje aktivně shromažďovala jako službu společnosti LuxSCS ([505]). Společnost LuxOpCo měla výlučnou odpovědnost za shromažďování údajů o zákaznících v Evropě a odpovědnost za jejich uchovávání a zajištění souladu s platnými zákony o ochraně údajů ([506]). Společnost LuxOpCo kromě toho využívala údaje o zákaznících k provádění činností společnosti Amazon v Evropě. Společnost LuxOpCo tedy vykonávala aktivní a zásadní funkce ve vztahu k vývoji, posílení a správě údajů o zákaznících během příslušného období.

([498]) Viz názory prezentované společností X v 340. až 342. bodě odůvodnění.
([499]) U elektronického obchodu se přepočítacím koeficientem rozumí poměr mezi dosaženým prodejem a počtem návštěvníků.
([500]) Vztahují se na přímé a nepřímé náklady související s provedením objednávky, například čas, který zákazník stráví hledáním.
([501]) Viz 337. až 342. bod odůvodnění.
([502]) Zpráva o stanovování převodních cen, s. 26. Podle zprávy o stanovování převodních cen provozovala před restrukturalizací společnost AIS maloobchod realizovaný prostřednictvím evropských webových stránek společnosti Amazon a společnost AIM provozovala programy třetích prodejců nabízené prostřednictvím evropských webových stránek.
([503]) Licenční smlouva na již existující duševní vlastnictví mezi společnostmi LuxSCS a Amazon Technologies, předložená společností Amazon dne 12. ledna 2016.
([504]) Licenční smlouva, oddíl 1.2: „*Duševním vlastnictvím společnosti Amazon EHT [LuxSCS] se rozumí: a) veškerá práva duševního vlastnictví na celém světě vlastněná nebo v držení společnosti EHT [LuxSCS] […] (mimo jiné včetně seznamu zákazníků a údajů o zákaznících […]*“, oddíl 2.1. a): „*Společnost Amazon EHT [LuxSCS] neodvolatelně uděluje společnosti AEU [LuxOpCo], v rámci všech práv duševního vlastnictví společnosti Amazon EHT [LuxSCS] v jejím duševním vlastnictví nebo zahrnujících její duševní vlastnictví, ať už stávající nebo budoucí, následující výhradní právo a licenci na duševní vlastnictví společnosti Amazon EHT [LuxSCS]*“.
([505]) Podání společnosti Amazon ze dne 21. srpna 2015, s.. 2. „*V souladu s licenční smlouvou náleží vlastnictví údajů o zákaznících ze všech lokalit EU společnosti LuxSCS. Společnost LuxOpCo shromažďuje tyto údaje v rámci služby poskytované společnosti LuxSCS pro účely maloobchodní činnosti.*“
([506]) Licenční smlouva, bod 2.3 (Zachování) a bod 9.5 (Plnění, ochrana údajů). Společnost LuxOpCo nese odpovědnost zejména za a) omezení přístupu k údajům, b) zpracování v souladu s platnými právními předpisy, c) používání údajů výhradně pro schválené účely, d) dokumentaci, e) zajištění zavedení vhodných provozních a technických procesů a postupů k ochraně před jakýmkoli neoprávněným přístupem, ztrátou, zničením, krádeží, použitím osobních údajů nebo jejich zveřejněním.

d) Ochranná známka

(469) Co se týče ochranné známky, přestože zpráva o stanovování převodních cen uvádí, že značka Amazon je dobře známa a že celosvětové uznání značky je hlavní výhodou pro přilákání zákazníků ([507]), zaměstnanci společnosti Amazon vypověděli, že obchodní model společnosti Amazon se na ochrannou známku nezaměřuje ([508]).

(470) Informace poskytnuté společností Amazon naznačují, že hodnota značky Amazon má pouze druhořadý význam ve srovnání s řádným prováděním tří klíčových hybných sil v rámci provozování evropského maloobchodu: výběru, ceny a pohodlí ([509]). To znamená, že značka je cenná jedině tehdy, pokud je spojena s dobrým výběrem, cenou a pohodlím ([510]), protože zákazníci mají zájem nakupovat na webových stránkách společnosti Amazon, pouze pokud jsou jim poskytovány spolehlivé služby v souladu s jejich očekáváními v tomto ohledu ([511]). Jakékoli zklamání vede rychle ke ztrátě zákazníků, kteří mohou snadno střídat jednotlivé konkurenty. Z toho plyne, že značka a pověst společnosti Amazon jsou silně závislé na důsledném poskytování vysoce uspokojivých služeb zákazníkům. Tvorba hodnot pro značku Amazon v Evropě tedy probíhá na úrovni společnosti LuxOpCo a místních sesterských společností v EU ([512]). Nepochází od společnosti LuxSCS na základě licenční smlouvy nebo od společností A9 a ATI na základě dohody o rozdělení nákladů, neboť jsou to společnost LuxOpCo a místní sesterské společnosti v EU, kdo přijímá veškerá důležitá strategická rozhodnutí týkající se výběru, ceny a pohodlí v Evropě, jak je vysvětleno v 478. až 499. bodě odůvodnění.

(471) Hodnota značky Amazon v každém případě nevychází pouze ze značky Amazon.com ([513]). Amazon.co.uk, Amazon.de, Amazon.fr atd. jsou všechny vnímány jako místní značky ([514]) a přispívají k hodnotě ochranné známky v Evropě. Navíc, přesto že byla společnost Amazon při vstupu na evropský trh známá jako prodejce

([507]) Zpráva o stanovování převodních cen, s. 6–7 a 36.

([508]) konečné přepisy společnosti Amazon [senior vice-prezidenta pro řízení výrobků – maloobchod, Amazon Corporate LLC, USA] ze dne 4. listopadu 2014, bod 617: 20–25, bod 618: 1–3

([509]) Informace společnosti Amazon po soudním řízení, s. 75, body 229–230. Viz také konečné přepisy společnosti Amazon: [vice-prezident a zemský ředitele pro Německo, Amazon Deutschland Services GmbH, Mnichov, Německo] ze dne 5. listopadu 2014, bod 975: 18–25, bod 976: 1–6: „*Takže značka – tu otázku slýchám od novinářů neustále. To je důvod proč jsem – myslím si, že značka vám moc nepomůže. Značka je jméno. Myslím tím, že pro zákazníky není skutečně důležité jméno, ale to, co děláte. A musíte mít příslušný výběr. Musíte mít příslušné služby, musíte zákazníkovi věnovat pozornost. Musíte věnovat pozornost produktu, který prodáváte, protože každý produkt má rozdílné vlastnosti a něco může být důležitější v některých situacích, něco jiného zase v jiných. Myslím si, že se značka stala důležitou jen proto, že jsme ji vdechli život.*“; písemná výpověď [vice-prezidenta a zemského ředitele pro Německo, Amazon Deutschland Services GmbH, Mnichov, Německo] ze dne 13. června 2014, s. 146, body 13–25: „*Proč vám značka při budování podnikání nepomáhá? Dotazovaný: Vůbec ne. Tázající: Ptal jsem se, proč. Dotazovaný: To, co vám pomáhá budovat podnikání, není značka, je to tak? Potřebujete, aby za tím jménem něco stálo. Myslím tím, že Amazon je jen jméno, dokud jej nenaplníte určitým produktem, který je pro zákazníka důležitý, a na který se vztahují služby. Mluvil jsem o tom a všechno to dělám. Mám na mysli, že nestačí jen říct, že jsme internetový obchod. Musíte to přivést k životu, že? To je to, co to žene kupředu*“.

([510]) Konečné přepisy společnosti Amazon [senior vice-prezidenta pro řízení výrobků – maloobchod, Amazon Corporate LLC, USA] ze dne 4. listopadu 2014, s. 727:25, body 728:1–8, body 625:4–7, body 685:5–9. Konečné přepisy společnosti Amazon [senior vice-prezidenta, finančního ředitele, Amazon Corporate LLC, USA] ze dne 17. listopadu 2014, body 2848:22–25: „*Ve skutečnosti je jim celkem jedno, odkud to dostanou. Jen to chtějí získat za dobrou cenu a chtějí, aby to bylo pohodlné. Chtějí to rychle. A toto jsou ty atributy, které jsou pro zákazníky důležité.*“; body 2852:11–17: „*Víte, myslím si, že jakmile má zákazník věc, kterou chce, a má ji doma nebo kdekoli jinde, ve výsledku mu nezáleží na tom, odkud ta věc pochází. Věc je věc. Co opravdu chtěli, bylo dostat ji rychle, chtěli si být jisti, že byla za dobrou cenu a že nákup byl pohodlný, a to jsou ty atributy.*“

([511]) Viz oddíl 2.3.2.1.

([512]) Konečné přepisy společnosti Amazon [vice-prezident a zemský ředitel pro Německo, Amazon Deutschland Services GmbH, Mnichov, Německo] ze dne 5. listopadu 2014, bod 976: 5–17

([513]) Viz konečné přepisy společnosti Amazon: [vice-prezident pro evropský maloobchod, odpovědný za všechny maloobchodní operace v Evropě, LuxOpCo, Lucembursko, bývalý zemského ředitele pro Francii, Amazon.fr SAS, Clichy, Francie] ze dne 5. listopadu 2014, bod 905: 1–10: „*Takže pomohla ta značka? Myslím si, že nepomohla ve smyslu rozšiřování výběru a získávání prodejců k tomu, aby se přidali na místní úrovni. […].*“

([514]) Viz konečné přepisy společnosti Amazon: [vice-prezident pro mezinárodní prodej, Amazon Corporate LLC, USA, bývalý ředitele evropských činností třetích stran (například Marketplace), LuxOpCo, Lucembursko] ze dne 4. listopadu 2014, bod 810: 6–21: „*Podobně, ano, s místním – ano, to, co je pro mě důležité, a proč existuje duševní vlastnictví, je to, že pro prodejce nebo pro zákazníka ve Spojeném království je důležité to, že zná Amazon.co.uk, kde zákazník ve Spojeném království zná tu značku, zákazník ve Spojeném království zná Amazon.co.uk, to je to, co zákazník napíše, když chce navštívit naši stránku, www.Amazon – však víte – Amazon.uk, nebo tak. Jako je Amazon.fr, Amazon.de, Amazon.it, protože jsou to místní značky – místní značky, víte, pro každou z těchto zemí. Myslím si, že to je velmi důležité. Tázající: Dobře. Dotazovaný: Když se zeptáte mého otce, zná Amazon.fr, víte, ne Amazon.com, protože to je to, co napíše, aby se dostal na francouzskou stránku, aby mohl nakoupit produkty na svém místním trhu.*“ Viz také konečné přepisy společnosti Amazon [vice-prezident pro mezinárodní maloobchod, Amazon Corporate LLC, USA, bývalý ředitele evropského maloobchodu, odpovědný za všechny maloobchodní operace v Evropě, LuxOpCo, Lucembursko] ze dne 5. listopadu 2014, bod 976: 5–17, které vysvětlují, že v Německu chtěl být Amazon.de od počátku vnímán jako německý obchod s německým personálem, se zbožím dodávaným z Německa a s německým zákaznickým servisem. Proto se v Německu Amazon.de četl a čte se německy, nikoli anglicky.

knih a médií, tato pověst jí nepomohla při spouštění dalších produktových kategorií ([515]) nebo obchodu se třetími stranami ([516]). Místní týmy musely vyvinout dodatečné úsilí, aby zákazníky informovaly o tom, že společnost Amazon spustila novou produktovou kategorii, což si zákazníci uvědomili až v průběhu času ([517]).

(472) Společnost Amazon také tvrdí, že její marketingové činnosti jsou vysoce závislé na technologiích. Podle společnosti Amazon její hlavní marketingové činnosti sestávají ze sponzorovaných odkazů, partnerského programu a e-mailového marketingu. Jak je však vysvětleno v 173. bodě odůvodnění, nábor místních webových stránek do partnerského programu společnosti Amazon je prováděn místními týmy. V Evropě zajišťují on-line marketing společnosti Amazon společnost LuxOpCo a místní sesterské společnosti v EU, a to na základě svého místního know-how týkajícího se například toho, které partnerské webové stránky jsou důležité pro maloobchod na místních trzích ([518]). Společnost LuxOpCo za tímto účelem zaměstnává vedoucího marketingu v oblasti dopravy v EU. Místní sesterské společnosti v EU mají své vlastní dohody a partnerské poplatky, které se liší od americké skupiny, pokud jde o složení skupiny partnerů a struktury poplatků ([519]).

9.2.1.2.2. **Funkce vykonávané společností LuxOpCo při provozování maloobchodní a servisní činnosti společnosti Amazon v Evropě**

(473) Podle zprávy o stanovování převodních cen měla společnost LuxOpCo působit jako ústředí a hlavní provozovatel maloobchodní a servisní činnosti společnosti Amazon v Evropě ([520]). To znamená, že společnost LuxOpCo nesla odpovědnost za strategická rozhodnutí týkající se obchodní činnosti společnosti Amazon v Evropě a také za správu klíčových fyzických komponent této činnosti.

(474) Zápisy z jednání vedoucích pracovníků společnosti LuxOpCo obsahují usnesení týkající se řídící funkce a strategického rozhodování společnosti LuxOpCo, jako například akvizic některých společností (mimo jiné [akvizice X ([521]), Q ([522]), Y ([523]), R ([524]), Z ([525])]) včetně jejich duševního vlastnictví, zakládání společných podniků se třetími stranami ([526]), částečného prodeje podniku nebo aktiv společnosti LuxOpCo jiným společnostem, například [akvizici Q] ([527]) nebo [jiné společnosti skupiny Amazon] ([528]), a poskytování záruk spřízněným subjektům ([529]).

(475) Veškeré strategické funkce on-line maloobchodní a servisní činnosti společnosti Amazon v Evropě byly v příslušném období svěřeny společnosti LuxOpCo, včetně samotného maloobchodu, činnosti třetích stran, logistiky, zákaznického servisu, lidských zdrojů a financí. Společnost LuxOpCo byla hlavním provozovatelem této činnosti, což znamená, že společnost LuxOpCo přijímala strategická rozhodnutí a byla odpovědná za řízení všech evropských činností ([530]). Společnost LuxOpCo také přijímala veškerá strategická rozhodnutí týkající se zboží

([515]) Konečné přepisy společnosti Amazon: [vice-prezident a zemský ředitele pro Německo, Amazon Deutschland Services GmbH, Mnichov, Německo] ze dne 5. listopadu 2014, body 1001: 8–18: […].

([516]) Konečné přepisy společnosti Amazon: [viceprezident pro mezinárodní prodej, Amazon Corporate LLC, USA, bývalý ředitel evropských činností třetích stran (např. Marketplace), LucOpCo, Lucembursko], 4. listopadu 2014, body 772: 8–25: „*Ano, to nebyl. Víte, ta značka, Amazon bylo rozhodně dobré jméno, co se týče knih […]*“.

([517]) To platilo zejména v Evropě, kde bylo obtížnější zákazníkům vysvětlit, že Amazon prodává víc než jen knihy. Viz písemná výpověď [senior vice-prezidenta pro řízení výrobků – maloobchod, Amazon Corporate LLC, USA] ze dne 18. září 2014, s. 42, body 8–25, s. 43, body 1–14.

([518]) Písemná výpověď [senior vice-prezidenta pro řízení výrobků – maloobchod, Amazon Corporate LLC, USA] ze dne 18. září 2014, s. 41, body 14–21: […]; písemná výpověď [vice-prezidenta a zemského ředitele pro Německo, Amazon Deutschland Services GmbH, Mnichov, Německo] ze dne 13. června 2014, s. 106, body 20–25, s. 107, body 2–9: […].

([519]) Písemná výpověď [senior vice-prezidenta pro rozvoj obchodní činnosti, Amazon Corporate LLC, USA] ze dne 16. července 2014, s. 117, body 1–7.

([520]) Viz 132. bod odůvodnění.

([521]) Zápis z jednání vedoucích pracovníků společnosti LuxOpCo ze dne 9. dubna 2007

([522]) Zápis z jednání vedoucích pracovníků společnosti LuxOpCo ze dne 12. dubna 2010 a 13. prosince 2010

([523]) Zápis z jednání vedoucích pracovníků společnosti LuxOpCo ze dne 17. srpna 2010

([524]) Zápis z jednání vedoucích pracovníků společnosti LuxOpCo ze dne 23. srpna 2010

([525]) Zápis z jednání vedoucích pracovníků společnosti LuxOpCo ze dne 22. července 2011

([526]) Zápis z jednání vedoucích pracovníků společnosti LuxOpCo ze dne 21. srpna 2007 a 12. října 2009.

([527]) Zápis z jednání vedoucích pracovníků společnosti LuxOpCo ze dne 9. ledna 2008

([528]) Zápis z jednání vedoucích pracovníků společnosti LuxOpCo ze dne 29. ledna 2013 a 29. ledna 2014.

([529]) Mimo jiné interní dokument společnosti Amazon: zápis z jednání vedoucích pracovníků společnosti LuxOpCo ze dne 24. července 2008, 18. března 2010, 17. ledna 2011 a 7. dubna 2011.

([530]) Parlament Spojeného království, Dolní sněmovna: svědecká výpověď před výborem pro veřejné finance z pondělí 12. listopadu 2012: svědectví Cecil: „*Všechny strategické funkce pro naše činnosti v Evropě mají sídlo v Lucembursku. Jedná se o náš maloobchod nebo činnost třetích stran, naše přepravní týmy, náš zákaznický servis, lidské zdroje, finance-*“: v: https://publications.parliament.uk/pa/cm201213/cmselect/cmpubacc/716/121112.htm.

a cenotvorby (čímž ovlivňovala prodej), zaznamenávala prodeje a vystupovala jako protistrana zákazníkům. Společnost LuxOpCo absorbovala příslušné náklady (viz tabulka 6) a převzala rizika spojená s prodejem a zásobami ([531]).

(476) Vedoucí pracovníci skupiny Amazon, odpovědní za strategické rozhodování a koordinaci maloobchodní a servisní činnosti v Evropě, byli zaměstnáni společností LuxOpCo. Společnost LuxOpCo zaměstnávala více než [500–600] zaměstnanců na plný úvazek, kteří zajišťovali celoevropské a strategické řízení evropského maloobchodu, koordinovali úsilí místních sesterských společností v EU ([532]) a také přizpůsobování a další rozvoj nehmotných aktiv pro evropský trh. Společnost LuxOpCo v těchto činnostech podporovaly místní sesterské společnosti v EU, které působily jako poskytovatelé služeb ([533]). Místní sesterské společnosti v EU poskytovaly společnosti LuxOpCo některé podpůrné služby, například ve vztahu k marketingu, realizaci zakázek či zákaznickému servisu, ale nenesly odpovědnost za prodej ani za zásoby, neboť tato rizika převzala společnost LuxOpCo ([534]).

(477) K podložení svého tvrzení, že společnost LuxOpCo vykonává pouze rutinní řídící funkce, společnost Amazon uvedla, že „*technologie je jádrem jejího obchodního modelu. Každý aspekt tradičního maloobchodu byl přehodnocen tak, aby byl efektivnější, méně nákladný, a co je nejdůležitější, aby více vyhovoval potřebám zákazníků*“ ([535]). Také tvrdila, že „*v měřítku, ve kterém společnost Amazon funguje, by bylo nemožné provozovat činnost bez velmi vysokého stupně automatizace funkcí, jako jsou správa zásob, cenotvorba, či zpracování objednávek*“ ([536]). Zatímco nehmotná aktiva jsou nezbytnými vstupy pro obchodní činnost společnosti Amazon v Evropě ([537]), nejsou sama o sobě produktem ani cílem, ale vyžadují další úsilí ([538]) a know-how, aby mohla být využita k vytváření tržeb ([539]). Jak je vysvětleno v 164. až 169. bodě odůvodnění, klíčovými hybnými silami on-line maloobchodní činnosti společnosti Amazon jsou výběr, cena a pohodlí. Nehmotná aktiva jsou prostředkem k zajištění řádného provádění těchto tří pilířů ([540]).

([531]) Parlament Spojeného království, Dolní sněmovna: Zpráva o účetnictví HMRC v letech 2011–2012 – Písemné důkazy od společnosti Amazon EU Sarl *[LuxOpCo]* od Andrewa Cecila ze dne 13. listopadu 2012: „*Společnost Amazon EU Sarl [LuxOpCo] vlastní zásoby, získává zisk spojený s prodejem těchto produktů konečným zákazníkům a nese riziko jakékoliv ztráty. Společnost Amazon EU Sarl zpracovává a vyřizuje platby svých evropských zákazníků z Lucemburska*.“ dostupné na adrese: https://publications.parliament.uk/pa/cm201213/cmselect/cmpubacc/writev/716/m03.htm.

([532]) Viz obrázek 3. a 180. bod odůvodnění.

([533]) Parlament Spojeného království, Dolní sněmovna: Zpráva o účetnictví HMRC v letech 2011–2012 – Písemné důkazy od společnosti Amazon EU Sarl od Andrewa Cecila ze dne 13. listopadu 2012 „*Centra pro realizaci zakázek a zákaznický servis nacházející se ve Spojeném království jsou provozována britskou společností Amazon.co.uk Ltd. Společnost Amazon.cu.uk Ltd získává marži z provozních nákladů za poskytování služeb společnostem skupiny ve Spojeném království, a především společnosti Amazon EU Sarl [LuxOpCo]. Mezi poskytované služby patří služby spojené s realizací objednávek a logistické služby, služby zákaznické podpory, účetnictví, daňové, právní služby, lidské zdroje, lokalizace a podobné back-office služby, podpůrné obchodní a marketingové služby, a podpora nákupu*.“ dostupné na adrese: https://publications.parliament.uk/pa/cm201213/cmselect/cmpubacc/writev/716/m03.htm.

([534]) Parlament Spojeného království, Dolní sněmovna: svědecká výpověď před výborem pro veřejné účty z pondělí 12. listopadu 2012: svědectví Cecil: „*Zásoby zboží, které se nacházejí v našich centrech pro realizaci zakázek v celé Evropě, patří společnosti Amazon EU Sarl [LuxOpCo] a nepatří místním subjektům, které máme na území Evropy.*“, „*Amazon.co.uk je servisní společnost ve Spojeném království poskytující služby společnosti Amazon EU Sarl [LuxOpCo], za což dostává zaplaceno*.“ dostupné na adrese https://publications.parliament.uk/pa/cm201213/cmselect/cmpubacc/716/121112.htm. Viz také: Parlament Spojeného království, Dolní sněmovna: Zpráva o účetnictví HMRC v letech 2011–2012 – Písemné důkazy od společnosti Amazon EU Sarl *[LuxOpCo]* od Andrewa Cecila ze dne 13. listopadu 2012 „*Centra pro realizaci zakázek a zákaznický servis nacházející se ve Spojeném království jsou provozována britskou společností Amazon.co.uk Ltd. Společnost Amazon.cu.uk Ltd získává marži z provozních nákladů za poskytování služeb společnostem skupiny ve Spojeném království, a především společnosti Amazon EU Sarl [LuxOpCo]. Mezi poskytované služby patří realizační a logistické služby, služby zákaznické podpory, účetnictví, daňové, právní služby, lidské zdroje, lokalizace a podobné back-office služby, podpůrné obchodní a marketingové služby, a podpora nákupu*.“ dostupné na adrese https://publications.parliament.uk/pa/cm201213/cmselect/cmpubacc/writev/716/m03.htm.

([535]) Viz podání společnosti Amazon ze dne 22. července 2016 „*Amazon's Technology-Centric E-tailing-Business*“.

([536]) Viz podání společnosti Amazon ze dne 22. července 2016 „*Amazon's Technology-Centric E-tailing-Business*“.

([537]) Informace společnosti Amazon po soudním řízení, zpráva o stanovování převodních cen ex post z roku 2017, s. 34, bod 91.

([538]) Viz písemná výpověď [ředitele pro mezinárodní daně a daňovou politiku, Amazon Corporate LLC, USA] ze dne 24. dubna 2014, s. 129, body 18–25, s. 130, body 2, 6–15: […].

([539]) Viz písemná výpověď [ředitele pro mezinárodní daně a daňovou politiku, Amazon Corporate LLC, USA] ze dne 24. dubna 2014, s. 126, body 9–25, s. 127: 2–25, s. 129, bod 2–5: […].

([540]) Viz e-mail [senior vice-prezidenta pro řízení výrobků – maloobchod, Amazon Corporate LLC, USA] ze dne 16. června 2008 (v: Písemná výpověď [vice-prezidenta pro mezinárodní maloobchod, Amazon Corporate LLC, USA, bývalého ředitele evropského maloobchodu, odpovědného za všechny maloobchodní operace v Evropě, LuxOpCo, Lucembursko] příloha písemné výpovědi 25): […]., písemná výpověď [vice-prezidenta a zemského ředitele pro Německo, Amazon Deutschland Services GmbH, Mnichov, Německo] ze dne 13. června 2014, s. 61, body 8–25, s. 62, bod 2: […], a písemná výpověď [vice-prezidenta a zemského ředitele pro Německo, Amazon Deutschland Services GmbH, Mnichov, Německo] ze dne 13. června 2014, s. 32, body 14–25, s. 33, body 2–25, s. 34, body 2–12: […].

(478) Během příslušného období přijímala společnost LuxOpCo, s podporou místních sesterských společností v EU, nezávisle veškerá důležitá strategická rozhodnutí týkající se výběru, ceny a pohodlí v Evropě ([541]). Konkrétní know-how společnosti LuxOpCo a místních sesterských společností v EU představovalo pro každou z těchto hybných sil rozhodující a zásadní vstupy, které obchodnímu modelu společnosti Amazon umožňovaly vytvářet v Evropě tržby.

a) Výběr

(479) Jak je vysvětleno v 165. bodě odůvodnění, mezi výběrem a výnosy z maloobchodního prodeje, existuje těsná souvislost. Rozšíření a zachování největšího výběru mezi všemi prodejci se ukázalo být klíčovou hnací silou úspěchu společnosti Amazon v Evropě ([542]). To dále dokládají interní průzkumy mezi zákazníky společnosti Amazon, podle nichž je […] dostupné zákazníkům nejdůležitější pro spokojenost zákazníků v Německu ([60–70] %) ([543]) a ve Francii ([50–60] %) ([544]).

(480) Rozhodnutí o tom, které produktové kategorie se budou prodávat ve které oblasti/zemi, je přijato na základě know-how v oblasti místního trhu, produktu a zákazníka ([545]). Samotná technologie není dostačující; výběr vyžaduje zásah člověka ([546]). Znalost toho, co chtějí zákazníci koupit a schopnost vybrat správné prodejce, aby byl zajištěn komplexní výběr, představuje jedinečné a rozhodující know-how místních maloobchodních týmů společnosti Amazon ([547]). V Evropě vytváří výběr společnost LuxOpCo za podpory místních sesterských společností v EU ([548]).

([541]) Písemná výpověď [senior vice-prezidenta pro řízení výrobků – maloobchod, Amazon Corporate LLC, USA] ze dne 18. září 2014, s. 41 106, body 1121–1525, s. 107, body 1–3: […].

([542]) Písemná výpověď [vice-prezidenta pro mezinárodní maloobchod, Amazon Corporate LLC, USA, bývalého ředitele evropského maloobchodu, odpovědného za všechny maloobchodní operace v Evropě, LuxOpCo, Lucembursko] ze dne 7. května 2014, s.. 163, bod 25, s.. 164, body 1–8.

([543]) Interní dokument společnosti Amazon: Amazon Who Is Our Customer DE Customers Report, květen 2016, s 6.

([544]) Interní dokument společnosti Amazon: Amazon Who Is Our Customer FR Customers Report, červen 2016, s. 5.

([545]) Viz písemná výpověď [vice-prezidenta a zemského ředitele pro Německo, Amazon Deutschland Services GmbH, Mnichov, Německo] ze dne 13. června 2014, s 227, body 10–12: […]., písemná výpověď [vice-prezidenta a zemského ředitele pro Německo, Amazon Deutschland Services GmbH, Mnichov, Německo] ze dne 13. června 2014, s. 228, body 2–8: […]., a písemná výpověď [vice-prezidenta a zemského ředitele pro Německo, Amazon Deutschland Services GmbH, Mnichov, Německo] ze dne 13. června 2014, s 228, body 9–21: […].

([546]) Konečné přepisy společnosti Amazon: [vice-prezident a zemský ředitele pro Německo, Amazon Deutschland Services GmbH, Mnichov, Německo] ze dne 5. listopadu 2014, body 1002: 2–12: „*Takže ani v rámci kategorie neexistuje žádný kouzelný klíč, který byste mohli prostě použít, a vše by v kategorii fungovalo. Znamená to telefonovat prodejcům. Znamená to setkávat se s lidmi. Většina z nich má místní organizace. Musíte je přesvědčit, že v jejich místních souvislostech se jedná o dobrou věc, že zvýšíte prodej a efektivitu, že nerozložíte jejich podnikání, ale že pro ně vytvoříte narůstající příležitosti k růstu. Je to velice lokální záležitost*“.

([547]) Viz e-mail [vice-prezidenta pro finance, Amazon Corporate LLC, USA] [senior vice-prezidentovi, finančnímu řediteli, Amazon Corporate LLC, USA] ze dne 2. května 2006: „*Přesto, že jsme v Lucembursku zřídili naše evropské ústředí, zachováme i nadále naše evropské kanceláře a provozní zařízení v jejich současných umístěních po celé Evropě. Je důležité, abychom si udrželi místní přítomnost v těchto zemích, protože chceme, aby každá lokalita zohledňovala vkus a preference našich zákazníků v těchto lokalitách.*“, konečné přepisy společnosti Amazon: [vice-prezident pro evropský maloobchod, odpovědný za všechny maloobchodní operace v Evropě, LuxOpCo, Lucembursko, bývalý zemský ředitel pro Francii, Amazon.fr SAS, Clichy, Francie] ze dne 5. listopadu 2014, body 909:10–17: „*Značky jsou důležité na vnitrostátní úrovni. Někteří zákazníci nakupují některé značky v některých zemích a jiné značky v jiných zemích, takže pro nás není důležité pochopit, co se prodává někde jinde, ale to, co potřebuje a chce místní zákazník. A sestavili jsme seznam upřednostňovaných značek, na které bychom se měli zaměřit a s tím jsme začali.*“; a konečné přepisy společnosti Amazon: [finanční ředitel, Amazon Instant Video Limited, Londýn, Spojené království, bývalý vedoucí finančního oddělení a finanční ředitel Amazon.co.uk, Londýn, Spojené království] ze dne 5. listopadu 2014, bod 1100: 5–10: „*Například společnost Philips byla v tomto období velmi, velmi málo významná ve Spojeném království a poměrně silná v Německu. Společnost Panasonic, také na seznamu, malá ve Spojeném království, velmi silná v Německu. Takže odlišné zaměření zákazníků, odlišné zaměření konkurence. Takže ano, vypadaly by jinak.*“

([548]) Připomínky společnosti Amazon k rozhodnutí o zahájení řízení, bod 101. Viz také zpráva o stanovování převodních cen, s. 13, viz také písemná výpověď [vice-prezidenta a zemského ředitele pro Německo, Amazon Deutschland Services GmbH, Mnichov, Německo] ze dne 13. června 2014, s. 209, body 20–25, s. 210, body 2–18: „*Němci vědí, jak nakupovat jídlo, už stovky let, že? Nečekají na to, až začne prodávat internetový obchod, mají supermarket. Jsou všichni dobře živení. Všichni vědí, jak nakrmit své rodiny. Pokud jste tedy vstoupili do tohoto segmentu, výběr je jedním z nejatraktivnějších aspektů, protože když si představíte obchod, ve kterém kupujete například nudle, ten obchod má třeba deset, padesát různých druhů těstovin, ale já vám mohu říci, že tady v Evropě máme 6 000 různých druhů těstovin. Takže když jsem pověřil svůj tým spuštěním spotřebních produktů a potravin, řekl jsem jim prosím, vybudujte nejobsáhlejší regál s těstovinami v Německu, aby si zákazník mohl být alespoň v jedné oblasti jist, že kdykoli bude chtít těstoviny, může jít na Amazon, protože ten má všechny těstoviny. Mají bio těstoviny, mají italské ručně vyráběné těstoviny, mají čerstvé, trvanlivé těstoviny, mají japonské rýžové nudle. Mají dovážené těstoviny. Však víte, existuje tisíc různých druhů těstovin.*“, a písemná výpověď [vice-prezidenta a zemského ředitele pro Německo, Amazon Deutschland Services GmbH, Mnichov, Německo] ze dne 13. června 2014, s 227, body 16–25: „*Lidé vědí, jak nakupovat boty, oděvy, všechno, takže mi dává smysl přijít s něčím, kde věřím, že si mohu zákazníka získat. Zákazníka si mohu získat tím, že budu mít větší výběr nebo lepší zákaznický servis, více pohodlí, to je můj hlavní cíl, že? A to se v jednotlivých zemích liší, protože to závisí na velikosti, tématech a podobných věcech, a je to důležitější než to, kdy jste spustili kategorii nástrojů*“.

(481) Aby mohla společnost Amazon uspět v Evropě, musela rozvinout specializovanou odbornost reagující na jedinečné místní potřeby spotřebitelů. Společnost Amazon tuto odbornost rozvíjela tím, že v každé zemi intenzivně investovala a spoléhala se na „přítomnost v terénu“ ([549]). V Německu, Francii a Spojeném království společnost LuxOpCo těžila z přítomnosti místní pracovní síly, která jí pomohla přizpůsobit nabídky společnosti Amazon místním spotřebitelům v uvedených zemích ([550]). V Německu bylo původně zaměstnáno mezi 100 a 200 zaměstnanci, kteří zajišťovali výběr. Toto číslo následně vzrostlo ([551]). Pracovní síla společnosti Amazon ve Francii rostla rychleji než její příjmy, a to z 297 na 5 273 zaměstnanců mezi lety 2004 a 2012, tedy 17,8násobně, přičemž prodej ve Francii vzrostl během stejného období pouze 13,4krát ([552]). Ve Spojeném království bylo v roce 2011 v maloobchodě zaměstnáno 260 zaměstnanců. Vnitřní plánování společnosti Amazon v té době předpokládalo nárůst z [200–300] na [400–500] zaměstnanců do roku 2015 ([553]). Všichni tito zaměstnanci byli zaměstnáni místními sesterskými společnostmi v EU.

(482) Zkušenost společnosti Amazon při vstupu na francouzský on-line maloobchodní trh ukazuje důležitost budování přítomnosti v místě. Společnost Amazon vstoupila na tento trh v roce 2000 nikoli prostřednictvím koupě již existujícího on-line maloobchodníka, ale tak, že se plně spoléhala na svou vlastní značku a technologii. V té době ovládali on-line maloobchod ve Francii místní aktéři, kteří dobře znali francouzské spotřebitele a okolnosti na trhu ([554]). Kromě toho byl stále široce využíván Minitel, veřejná on-line služba, jež byla předchůdcem internetu a měla vysoký podíl na on-line maloobchodním trhu. Webové stránky Amazon.fr zpočátku nabízely knihy, CD a DVD. Činnost společnosti Amazon byla ve Francii z různých důvodů pozadu oproti počátečním očekáváním společnosti. Kromě toho čelila společnost Amazon.fr značným problémům v regulační oblasti ([555]). To vytvářelo překážky pro proniknutí společnosti Amazon na trh. V roce 2004 byla společnost Amazon.fr stále malým podnikem, a to kvůli omezením diskontních cen a tomu, že do on-line prostředí pronikla jen málo ([556]). Společnost Amazon převedla téměř všechny své místní zaměstnance do Amazon.co.uk a na žádost francouzských regulačních orgánů musela předložit „sociální plán“ odůvodňující tento převod ([557]) a snížení počtu zaměstnanců ze 70 na 18 ([558]). V této fázi společnost Amazon zvažovala uzavření francouzských webových stránek a ukončení činnosti ([559]). Situace společnosti Amazon.fr se změnila, když byly investovány prostředky do programu rozšíření

([549]) Znalecká zpráva [předsedy a zakladatele Interactive Media in Retail Group, britského průmyslového sdružení pro elektronický maloobchod a elektronický obchod, Londýn, Spojené království] ze dne 6. června 2014 (zadaná společností Amazon), s. 3.

([550]) Znalecká zpráva [předsedy a zakladatele Interactive Media in Retail Group, britského průmyslového sdružení pro elektronický maloobchod a elektronický obchod, Londýn, Spojené království] ze dne 6. června 2014, s 36, body 77–78.

([551]) Písemná výpověď [vice-prezidenta a zemského ředitele pro Německo, Amazon Deutschland Services GmbH, Mnichov, Německo] ze dne 13. června 2014, s. 39, body 21–25, s. 40, body 2–3: „*Myslím tím, že když vedení zajišťuje výběr, to je zde hlavním úkolem této společnosti, že? Myslím tím, že provozovat webové stránky nebo obchod bez ničeho je nesmyslné, takže všechno, co tady děláme, že když vedení – takže v té době to bylo něco mezi 100 a 200. Dnes by to bylo o mnoho více. Tázající: 100 až 200 kupujících nebo 100 až 200 zaměstnanců? Kupujících? Dotazovaný: Ne, kupujících. Tázající: Nebo zaměstnanců? Dotazovaný: Výběr, lidé, kteří ovlivňují výběr*“.

([552]) Znalecká zpráva [předsedy a zakladatele Interactive Media in Retail Group, britského průmyslového sdružení pro elektronický maloobchod a elektronický obchod, Londýn, Spojené království) ze dne 6. června 2014, s. 36, body 77–78.

([553]) Tyto hodnoty zahrnují nárůst z [35–40] % na [45–50] % v počtu vedoucích prodejců, kteří podporovali rozšiřování výběru a zlepšování podmínek, v: písemné výpovědi [vice-prezidenta pro mezinárodní maloobchod, Amazon Corporate LLC, USA, bývalého ředitele evropského maloobchodu, odpovědného za všechny maloobchodní operace v Evropě, LuxOpCo, Lucembursko] ze dne 7. května 2014, příloha písemné výpovědi 23, s 5.

([554]) V roce 2005 bylo mezi 15 nejvýznamnějšími francouzskými společnostmi v oblasti elektronického obchodu 11 francouzských (znalecká zpráva [předsedy a zakladatele Interactive Media in Retail Group, britského průmyslového sdružení pro elektronický maloobchod a elektronický obchod, Londýn, Spojené království] ze dne 6. června 2014, s. 30, bod 66).

([555]) Podobně jako v Německu i francouzské právo omezuje možnost společnosti Amazon používat její obvyklou strategii cenové soutěže. Ve Francii jsou vydavatelé knih povinni stanovit pevnou maloobchodní cenu a maloobchodníci nemohou tuto cenu snížit o více než pět procent. V důsledku této regulace je nepravděpodobné, že by potenciální zákazník nakupoval on-line, pokud by celková cena včetně nákladů na přepravu překročila cenu ve fyzickém obchodě.

([556]) Konečné přepisy společnosti Amazon: [vice-prezident pro evropský maloobchod, odpovědný za všechny maloobchodní operace v Evropě, LuxOpCo, Lucembursko, bývalý zemský ředitele pro Francii, Amazon.fr SAS, Clichy, Francie] ze dne 5. listopadu 2014, body 880:16–18, 21–25, bod 881: 1–16

([557]) Konečné přepisy společnosti Amazon: [vice-prezident pro evropský maloobchod, odpovědný za všechny maloobchodní operace v Evropě, LuxOpCo, Lucembursko, bývalý zemského ředitele pro Francii, Amazon.fr SAS, Clichy, Francie] ze dne 5. listopadu 2014, bod 879: 21–25, body 880:16–18: Podle sociálního plánu „*činnost společnosti Amazon ve Francii nevytvářela dostatečné zisky k tomu, aby pokryla svou strukturu nákladů a byla životaschopným funkčním podnikem*.“ a interní dokument společnosti Amazon: „Program hromadného propouštění společnosti Amazon.fr SARL“.

([558]) „Program hromadného propouštění společnosti Amazon.fr SARL“, s. 12

([559]) Konečné přepisy společnosti Amazon:[vice-prezident pro evropský maloobchod, odpovědný za všechny maloobchodní operace v Evropě, LuxOpCo, Lucembursko, bývalý zemský ředitele pro Francii, Amazon.fr SAS, Clichy, Francie] ze dne 5. listopadu 2014, bod 881: 20–24: „*Upřímně řečeno existovala značná pravděpodobnost, že by to neudělala.*“ Písemné prohlášení [vice-prezidenta pro mezinárodní maloobchod, Amazon Corporate LLC, USA, bývalého ředitele evropského maloobchodu, odpovědného za všechny maloobchodní operace v Evropě, LuxOpCo, Lucembursko] ze dne 7. května 2014, s. 160, body 16–18: „*[…] jsme z Francie velmi zklamáni, jak těžké bylo přimět zákazníky k tomu, aby nakupovali na Amazon*“.

výběru, který byl zaveden novou francouzskou pracovní silou s know-how v oblasti místního trhu ([560]). Lokalizované úsilí těchto zaměstnanců bylo rozhodující pro rozšíření nových produktových kategorií. Místní zaměstnanci byli obeznámení s místním vkusem a mohli navazovat a udržovat vztahy s dodavateli ([561]), vyjednávat licenční smlouvy s místními vlastníky autorských práv a autorskými organizacemi ([562]), a mohli určovat místní ceny. Jinými slovy, aby byla její nabídka produktů a služeb zajímavá pro francouzské spotřebitele, musela společnost Amazon rozšířit své znalosti místního prostředí prostřednictvím náboru francouzské pracovní síly.

(483) Jak je vysvětleno v 167. bodě odůvodnění, společnost Amazon vytváří výběr prostřednictvím: i) akvizice jiných maloobchodníků působících na trhu, ii) partnerství s dodavateli a iii) programů třetích stran, jako je Marketplace. Ve všech třech případech byla role společnosti LuxOpCo, za podpory místních sesterských společností v EU, rozhodující pro zajištění úspěchu evropských činností společnosti Amazon.

(484) Akvizice: Za účelem vstupu na německé a britské trhy a s cílem vytvořit subjekty, které se později staly místními sesterskými společnostmi v EU, získala společnost Amazon místní provozovatele a vybudovala svou činnost na základě jejich know-how v oblasti místního trhu a údajů o zákaznících ([563]). V Německu získala společnost Amazon v roce 1998 společnost Telebuch/ABC Bücherdienst, která již měla přibližně 100 000 zákazníků, centrum realizace zakázek a tým zákaznického servisu s německými zaměstnanci ([564]). Ve Spojeném království získala společnost Amazon společnost bookpages.co.uk s cílem „*[…] rychle nabídnout evropským spotřebitelům stejnou kombinaci výběru, služeb a hodnoty […]*“ ([565]). V tiskové zprávě oznamující akvizice společnost Amazon uvedla, že „*očekává, že se on-line maloobchodníci Bookpages a Telebuch stanou základními komponentami její expanze na evropský trh*.“ ([566]) Jinými slovy, společnost Amazon zahájila svou činnost prostřednictvím akvizice místního maloobchodního know-how, které neměla, aby tak usnadnila zahájení své vlastní maloobchodní činnosti v Evropě.

(485) Partnerství s dodavateli: Aby společnost LuxOpCo a její místní sesterské společnosti v EU přilákaly zákazníky, musely vybrat dodavatele značek, o které měli místní zákazníci zájem, a navázat s nimi spolupráci. Společnost LuxOpCo definovala zásady a osvědčené postupy pro výběr a spouštění nových kategorií, navázala partnerství s dodavateli prostřednictvím své maloobchodní organizace a nastavila standardní smluvní podmínky pro dodavatele ([567]). Místní vedoucí prodejci zaměstnaní místními sesterskými společnostmi v EU vybrali a najali prodejce pro evropské webové stránky, čímž rozšiřovali výběr společnosti Amazon ([568]). Během příslušného období společnost LuxOpCo a její místní sesterské společnosti v EU spustily prodej [10–20] nových produktových kategorií jak v Německu, tak ve Spojeném království, přičemž ve Francii byl spuštěn prodej [10–20] nových kategorií. V některých případech trvala jednání několik let, než byl dodavatel ochoten prodávat

([560]) Jeden zaměstnanec společnosti Amazon uvedl, že činnost společnosti Amazon ve Francii by neexistovala, nebýt programu rozšiřování výběru. Viz konečné přepisy společnosti Amazon: [vice-prezident pro evropský maloobchod, odpovědný za všechny maloobchodní operace v Evropě, LuxOpCo, Lucembursko, bývalý zemský ředitel pro Francii, Amazon.fr SAS, Clichy, Francie] ze dne 5. listopadu 2014, bod 918: 19–22: „*Myslím, že by neexistovala*“.

([561]) Znalecká zpráva [předsedy a zakladatele Interactive Media in Retail Group, britského průmyslového sdružení pro elektronický maloobchod a elektronický obchod, Londýn, Spojené království] ze dne 6. června 2014, s. 40, bod 87. „*Stejně jako tomu bylo u předcházejících zahajování činnosti, lokalizované úsilí zaměstnanců společnosti Amazon bylo rozhodující pro rozšíření do nových produktových kategorií. Místní zaměstnanci byli obeznámení s místním vkusem a museli navazovat a udržovat vztahy a spolupráci s prodejci, vyjednávat licenční smlouvy s místními vlastníky autorských práv a autorskými organizacemi, určovat místní ceny a další. Společnost Amazon těžila z místní pracovní síly disponující znalostí jednotlivých zemí*“.

([562]) Znalecká zpráva [předsedy a zakladatele Interactive Media in Retail Group, britského průmyslového sdružení pro elektronický maloobchod a elektronický obchod, Londýn, Spojené království] ze dne 6. června 2014, s. 40, bod 87. „*Společnost Amazon musí získávat některé produkty, včetně mediálních produktů a digitálního obsahu, zvlášť pro každou jednotlivou zemi.*“ a písemné prohlášení [vice-prezidenta pro mezinárodní maloobchod, Amazon Corporate LLC, USA, bývalého ředitele evropského maloobchodu, odpovědného za všechny maloobchodní operace v Evropě, LuxOpCo, Lucembursko] ze dne 7. května 2014, s. 35, body 22–25 „*[…] v Evropě platí různé zákony v závislosti na druhu média a druhu autorských práv. Takže se digitální technologie ještě více komplikují podle jednotlivých zemí*“.

([563]) Písemná výpověď [profesora obchodní administrativy, Baker Foundation, Harvard Business School, USA] ze dne 18. srpna 2014, [profesora obchodní administrativy, Baker Foundation, Harvard Business School, USA], příloha 7, s. 11.

([564]) Písemná výpověď [vice-prezidenta a zemského ředitele pro Německo, Amazon Deutschland Services GmbH, Mnichov, Německo] ze dne 13. června 2014, s. 11, body 5–15: „*[…] podle mě je mnohem rozumnější zahájit činnost v Německu, když máte německé zaměstnance znalé německého trhu, a neučíte se vše od začátku*.“

([565]) http://phx.corporate-ir.net/phoenix.zhtml?c=97664&p=irol-newsArticle&ID=233853, 7.6.2017.

([566]) Amazon.com Acquires Three Leading Internet Companies http://phx.corporate-ir.net/phoenix.zhtml?c=176060&p=irol-newsArticle&ID=502989.

([567]) Konečné přepisy společnosti Amazon: [vice-prezident pro mezinárodní prodej, Amazon Corporate LLC, USA, bývalý ředitel evropských činností třetích stran (například Marketplace), LuxOpCo, Lucembursko] ze dne 4. listopadu 2014, body 802:1–6, konečné přepisy společnosti Amazon: [vice-prezident pro mezinárodní maloobchod, Amazon Corporate LLC, USA, bývalý ředitel evropského maloobchodu, odpovědný za všechny maloobchodní operace v Evropě, LuxOpCo, Lucembursko] ze dne 3. listopadu 2014, body 476:1–13.

([568]) Konečné přepisy společnosti Amazon: [vice-prezidenta pro mezinárodní prodej, Amazon Corporate LLC, USA, bývalý ředitel evropských činností třetích stran (například Marketplace), LuxOpCo, Lucembursko] ze dne 4. listopadu 2014, body 823:1–10: „*[…] mnoho úspěchů bylo nakonec poháněno tím, co jsme dělali na místní úrovni*“.

své výrobky prostřednictvím webové stránky společnosti Amazon ([569]). Kromě toho společnost LuxOpCo prostřednictvím vytvoření, správy a provozu sítě EFN pro své evropské zákazníky zajistila celoevropský výběr ([570]).

(486) Programy třetích stran: Marketplace společnosti Amazon bylo v Evropě zpočátku neznámé ([571]). Aby mohla společnost LuxOpCo se svými místními sesterskými společnostmi v EU spustit a udržovat fungování Marketplace, zapojila nezbytné know-how a přijala strategická rozhodnutí k tomu, aby byl tento program a jeho technologie úspěšné ([572]). V Německu, Francii a ve Spojeném království vytvořili místní týmy pro nábor, jejichž pracovníci uměli hovořit místními jazyky, vyhledávat prodejce produktů a jejich prodejní informace, aby identifikovali a kontaktovali potenciální prodejce pro Marketplace a přesvědčili je, aby se přihlásili do programu. Tito náboroví pracovníci nejenže prodávali služby Marketplace, ale díky velmi dobrému porozumění platformě zároveň podporovali potenciální externí prodejce v tom, aby spustili své nabídky na evropských webových stránkách společnosti Amazon ([573]).

(487) Kromě náborových pracovníků byly v Lucembursku v rámci společnosti LuxOpCo zřízeny také technické týmy, takzvané „palubní" týmy. Tyto týmy se skládaly z odborníků v oblasti IT, kteří vytvářeli IT nástroje, nebo poskytovali potřebné informace pro vytváření takových nástrojů, k usnadnění uvádění nabídek nových prodejců na evropských webových stránkách. Práce „palubních" týmů byla zahájena v roce 2006 a časem nabyla na významu, zvláště když se do Marketplace měli zapojovat větší prodejci s rozsáhlými katalogy s několika tisíci produkty ([574]). Kromě „palubních" týmů pracovalo do roku 2013 v rámci týmu programu třetích stran (Marketplace) společnosti LuxOpCo [10–20] softwarových inženýrů ([575]). A dále byl v rámci společnosti LuxOpCo zřízen obchodně technický management, uvedený v 167. bodě odůvodnění, který pracoval v němčině, francouzštině a angličtině ([576]).

(488) V interním plánu společnost Amazon popsala, jak bude dosaženo rozšíření Marketplace do […] prostřednictvím rozšíření lucemburských, německých, francouzských a britských obchodních organizací a že součástí prodejního úsilí se stane italský a španělský jazyk ([577]). Vytvoření počáteční sítě externích prodejců, která by představovala základ pro následně automatizovanější samoobslužné prostředí obstarávané technologickými řešeními,

([569]) Zaměstnanec společnosti Amazon vysvětlil, že jednání společnosti Amazon o partnerství s [dodavatelem] v Německu trvala [0–10] let (písemná výpověď [vice-prezidenta a zemského ředitele pro Německo, Amazon Deutschland Services GmbH, Mnichov, Německo] ze dne 13. června 2014, s. 26, body 17–25, s. 27, bod 1) a navázání partnerství s [dodavatelem] trvalo několik let (konečné přepisy společnosti Amazon: [vice-prezident a zemský ředitele pro Německo, Amazon Deutschland Services GmbH, Mnichov, Německo] ze dne 5. listopadu 2014, body 981: 6–10). Ve Francii společnost Amazon narazila na to, že dodavatelé jako [dodavatel] a [dodavatel] se zdráhali začít prodávat své výrobky prostřednictvím společnosti Amazon, požadovali […] a trvalo dlouhou dobu, než se podařilo navázat trvalé partnerství (konečné přepisy společnosti Amazon: [vice-prezident pro evropský maloobchod, odpovědný za všechny maloobchodní operace v Evropě, LuxOpCo, Lucembursko, bývalý zemský ředitel pro Francii, Amazon.fr SAS, Clichy, Francie] ze dne 5. listopadu 2014, body 894:19–25, body 895:1–9). Ve Spojeném království poukázal zaměstnanec společnosti Amazon na dlouhá a podrobná jednání s dodavateli, jako jsou [dodavatelé], s cílem uzavřít dohody (konečné přepisy společnosti Amazon: [finanční ředitel, Amazon Instant Video Limited, Londýn, Spojené království, bývalý vedoucí finančního oddělení a finanční ředitel Amazon.co.uk, Londýn, Spojené království] ze dne 5. listopadu 2014, body 1100:16–25, body 1101: 1–3). Mnoho dodavatelů navíc pro své produkty upřednostňovalo praktický přístup, což je v případě aktéra, jako je společnost Amazon, těžké uskutečnit. S ohledem na toto omezení, dodavatelé […] (Konečné přepisy společnosti Amazon: [finanční ředitel, Amazon Instant Video Limited, Londýn, Spojené království, bývalý vedoucí finančního oddělení a finanční ředitel Amazon.co.uk, Londýn, Spojené království] ze dne 5. listopadu 2014, bod 1101: 21–25, bod 1102: 1).

([570]) Interní dokument společnosti Amazon: European Fulfillment Network (EFN), s. 1: […].

([571]) Konečné přepisy společnosti Amazon: [vice-prezident pro mezinárodní prodej, Amazon Corporate LLC, USA, bývalý ředitel evropských činností třetích stran (například Marketplace), LuxOpCo, Lucembursko] ze dne 4. listopadu 2014, bod 772: 8–25: „*Ano, to nebyl. Víte, ta značka, Amazon bylo rozhodně dobré jméno v oblasti knih, ale víte, moji náboroví pracovníci obvolávali prodejce a pamatuji si, že mi říkali, zkrátka, musím jim říct, že jsme jako eBay, aby ti prodejci pochopili, že máme elektronické tržiště, a představit náš návrh a vysvětlit jim, které kategorie by mohli prodávat.*"

([572]) Písemná výpověď [vice-prezidenta a zemského ředitele pro Německo, Amazon Deutschland Services GmbH, Mnichov, Německo] ze dne 13. června 2014, s. 123, body 2–25, s. 124, body 2–9:

([573]) Konečné přepisy společnosti Amazon: [vice-prezident pro mezinárodní prodej, Amazon Corporate LLC, USA, bývalý ředitel evropských činností třetích stran (například Marketplace), LuxOpCo, Lucembursko] ze dne 4. listopadu 2014, bod 771: 14–25, bod 776: 11–15, 24–25, bod 777: 1–25, bod 778: 4–9, bod 779: 12–21: popisující práci náborových pracovníků s potenciálními prodejci jako kriticky důležitou, neboť náboroví pracovníci v podstatě udělali pro prodejce většinu práce v souvislosti s podporou spuštění prodeje a přidávání nových produktů na webové stránky.

([574]) Konečné přepisy společnosti Amazon: [vice-prezident pro mezinárodní prodej, Amazon Corporate LLC, USA, bývalý ředitel evropských činností třetích stran (například Marketplace), LuxOpCo, Lucembursko] ze dne 4. listopadu 2014, bod 780: 5–25, bod 781: 1–24 Viz také konečné přepisy společnosti Amazon: [vice-prezident pro mezinárodní prodej, Amazon Corporate LLC, USA, bývalý ředitel evropských činností třetích stran (například Marketplace), LuxOpCo, Lucembursko] ze dne 4. listopadu 2014, bod 827: 18–23: „*[…] tým v Lucembursku, „palubní tým" hrál opravdu velkou roli při práci a tvorbě. Takže buď přidáváním nástrojů, jak jsem o tom mluvil, však víte, v procesu práce s technickými týmy, které to vytvářely, vytvoří mnoho nástrojů*".

([575]) Konečné přepisy společnosti Amazon: [vice-prezident pro mezinárodní prodej, Amazon Corporate LLC, USA, bývalý ředitel evropských činností třetích stran (například Marketplace), LuxOpCo, Lucembursko] ze dne 4. listopadu 2014, bod 829: 24–25, bod 830: 1–12

([576]) Konečné přepisy společnosti Amazon: [vice-prezident pro mezinárodní prodej, Amazon Corporate LLC, USA, bývalý ředitel evropských činností třetích stran (například Marketplace), LuxOpCo, Lucembursko] ze dne 4. listopadu 2014, bod 782: 3–17

([577]) Interní dokument společnosti Amazon: Tříletý plán: mezinárodní obchodní služby, červenec 2009, s. 28.

vyžadovalo lidský zásah založený na know-how v oblasti místního trhu, což bylo potvrzeno zahájením činnosti společnosti Amazon v Itálii a ve Španělsku, kde zaměstnanci společnosti LuxOpCo museli obvolávat potenciální prodejce na Marketplace a navazovat s nimi partnerství ([578]). Společnost Amazon rovněž věděla, že se na prodejce působící na Marketplace vztahují místní a evropské právní předpisy, a že tudíž vyžadují zvláštní poradenství pro zajištění souladu s právními předpisy. Tyto pokyny pro prodejce na Marketplace byly poskytnuty na základě know-how shromážděného v průběhu projektu sítě EFN ([579]).

(489) V roce 2009 pocházelo pouze [25–30] % hrubých příjmů z prodeje od externích prodejců, kteří se předtím zaregistrovali prostřednictvím samoobslužné registrace ([580]). V roce 2012 představovaly prodeje třetích stran o něco více než [40–45] % prodeje společnosti Amazon v Evropě ([581]).

b) Cena

(490) Společnost Amazon tvrdí, že stanovování cen je vysoce automatizované a kromě výjimečných případů společnost LuxOpCo nemusela měnit ceny, které byly nastaveny automaticky na základě algoritmu cenotvorby ([582]). Komise bere na vědomí, že společnost Amazon při svých maloobchodních činnostech používá algoritmus pro stanovování cen. Nicméně, tento algoritmus je pouhým nástrojem realizace určité cenové politiky, kterou určuje společnost LuxOpCo v Evropě.

(491) Algoritmus cenotvorby by nemohl fungovat efektivně bez individuálních informací od místních sesterských společností v EU založených na know-how v oblasti místního trhu ([583]). Ceny produktů na webových stránkách společnosti Amazon jsou místními cenami a každá země má k cenotvorbě odlišné přístupy ([584]). Je to z důvodu jedinečných místních konkurentů, jedinečného konkurenčního prostředí a cenových režimů, protože různí dodavatelé stanovují různé ceny pro různé zeměpisné oblasti, a z důvodu odlišných místních zákonů a předpisů, např. existence pevně stanovených cen ([585]). Hlavní složkou algoritmu cenotvorby společnosti Amazon je […]. Vzhledem k tomu, že […] ceny na trhu se neustále mění, musí […] sledovat […] cenotvorbu ([586]). V Evropě to provádí společnost LuxOpCo za podpory svých místních sesterských společností v EU.

(492) Příručka politik a postupů EU společnosti Amazon dále objasňuje úlohu společnosti LuxOpCo a jejích místních sesterských společností v EU ve vztahu k cenotvorbě ([587]). Vysvětluje, že výbor pro stanovování maloobchodních cen v EU nese výhradní odpovědnost za stanovování cenových pokynů pro produkty nabízené společností Amazon prostřednictvím jejích evropských webových stránek. Tento výbor se skládá pouze ze zaměstnanců společnosti LuxOpCo: vice-prezidenta pro finance pro Evropu, právního ředitele pro Evropu, a vice-prezidentů pro evropský maloobchod. Výbor je odpovědný za schvalování všech maloobchodních cen na evropských webových stránkách a souvisejících otázek, jako jsou slevy pro dodavatele. Rozhodnutí tohoto výboru nemohou být zrušena zaměstnanci, kteří nejsou zaměstnanci společností LuxOpCo, a zaměstnanci, kteří nejsou zaměstnáni

([578]) Konečné přepisy společnosti Amazon: [vice-prezident pro mezinárodní prodej, Amazon Corporate LLC, USA, bývalý ředitel evropských činností třetích stran (například Marketplace), LuxOpCo, Lucembursko] ze dne 4. listopadu 2014, bod 803: 11–25: „*[…] nové země jako Španělsko, Itálie […] Jsme stále v procesu obvolávání prodejců a budování prostředí*“.

([579]) Interní dokument společnosti Amazon: Tříletý plán: mezinárodní obchodní služby, červenec 2009, s. 29.

([580]) Interní dokument společnosti Amazon: Tříletý plán: mezinárodní obchodní služby, červenec 2009, s. 2.

([581]) Konečné přepisy společnosti Amazon: [vice-prezident pro mezinárodní prodej, Amazon Corporate LLC, USA, bývalý ředitel evropských činností třetích stran (například Marketplace), LuxOpCo, Lucembursko] ze dne 4. listopadu 2014, bod 803: 24–25

([582]) Viz (168). bod odůvodnění a podání společnosti Amazon ze dne 29. května 2017, zpráva o stanovování převodních cen *ex post* z roku 2010, s. 24–25.

([583]) Konečné přepisy společnosti Amazon: [vice-prezident pro mezinárodní prodej, Amazon Corporate LLC, USA, bývalý ředitel evropských činností třetích stran (například Marketplace), LuxOpCo, Lucembursko] ze dne 4. listopadu 2014, bod 808: 1–13: „*Takže v USA jsme zjistili, že nízké ceny jsou opravdu důležité. To je zcela jasné. Zároveň to, jakým způsobem zavádíme nízké ceny ve Spojeném království nebo v Německu, se velmi liší, protože samozřejmě konkurenceschopnost našich webových stránek ve Spojeném království je definována místními maloobchodníky a místní konkurencí. Takže zjištění, co se může stát s nízkými cenami, bychom pravděpodobně zjistili v USA, možná, možná ne. Ale pokud jde o skutečnou realizaci a o to, jak zacházíme s místní povahou našeho maloobchodu nebo činností třetích stran, to si myslím, že musí být realizováno na místní úrovni*“.

([584]) Písemná výpověď [senior viceprezidenta pro řízení výrobků – maloobchod, Amazon Corporate LLC, USA], 18. září 2014, s. 41, body 9–10. Viz také konečné přepisy společnosti Amazon: [vice-prezident pro evropský maloobchod, odpovědný za všechny maloobchodní operace v Evropě, LuxOpCo, Lucembursko, bývalý zemský ředitele pro Francii, Amazon.fr SAS, Clichy, Francie] ze dne 5. listopadu 2014, body 909:22–25, body 910: 1–2: „*Cenotvorba je zcela místní záležitostí. Cenotvorba je ve společnosti Amazon utvářena naší snahou nabízet zákazníkům co nejlepší hodnotu v zemi, ve které působíte, a abyste zákazníkům nabízeli nejlepší hodnotu v zemi, ve které působíte, v podstatě se přizpůsobujete cenám konkurence, přičemž vaši konkurenti jsou místní*“.

([585]) Informace společnosti Amazon po soudním řízení, s. 31, bod 79.

([586]) Zápis z jednání Komise se společností Amazon a Lucemburskem ze dne 26. května 2016, s. 3.

([587]) Interní dokument společnosti Amazon: Příručka politik a postupů v EU, účinná od 1. května 2006, s. 5.

společností LuxOpCo (včetně senior vice-prezidentů), musí požádat výbor o schválení jakýchkoli úprav cen ([588]). Společnost LuxOpCo rovněž zaměstnává manažera evropské cenotvorby, který musí ceny odsouhlasit, zejména při odchýlení se od cen stanovených algoritmem ([589]). Vzhledem k tomu, že nástroj cenotvorby provádí při stanovování cenové politiky a cenových pravidel rozhodnutí výboru, není překvapující, že cena zboží vyplývající z použití tohoto nástroje vyžadovala jen malý zásah společnosti LuxOpCo. A konečně, v rámci společnosti LuxOpCo existuje také tým […], který sídlí v Lucemburku. Sleduje […] ceny […], poměřuje globální ceny včetně těch v USA ([590]).

(493) Vliv společnosti LuxOpCo a jejích místních sesterských společností v EU na rozhodování o cenách se projevuje také v propagačních cenových opatřeních zavedených na evropských webových stránkách. Například v prvních letech svého působení v Německu zavedla společnost Amazon.de takzvanou „záruku nízké ceny“, která motivovala zákazníky společnosti Amazon k tomu, aby jí poskytovali zpětnou vazbu na ceny, čímž mohli získat slevu na své nákupy ([591]). Navíc, protože v Německu a ve Francii jsou ceny knih pevně stanoveny, společnost Amazon.de zavedla program dopravy zdarma ([592]). Ukázalo se, že tento program, jehož důsledkem byla nepřímá sleva z ceny knih, měl významný dopad na prodej knih společnosti Amazon v Německu ([593]) a ve Francii ([594]). Ve Spojeném království bylo z důvodu existence jedinečných druhů propagačních cenových opatření běžných na trhu, jako například […], obtížné […] soutěžit v cenové oblasti […]. Společnost Amazon.co.uk se proto musela zaměřit na své místní zaměstnance, kteří tato propagační opatření vyhledávali a vytvářeli prostředky k účinné konkurenci ([595]).

c) Pohodlí

(494) Podle výsledků interního průzkumu mezi zákazníky společnosti Amazon, kromě oceňování […] ([50–60] %), […] ([50–60] %), […] ([50–60] %), […] ([50–60] %) ([596]), přičemž francouzští zákazníci oceňují také […] ([50–60] %), […] ([40–50] %), a […] společnosti Amazon ([40–50] %) ([597]).

(495) Úkolem společnosti LuxOpCo je, aby s podporou svých místních sesterských společností v EU zajistila, že zákazníci na evropských webových stránkách naleznou to, co hledají ([598]). Bez lidského zásahu by zákazník byl ztracen ([599]). Společnost LuxOpCo zaměstnávala tým [60–70] zaměstnanců na plný úvazek, kteří pracovali

([588]) Interní dokument společnosti Amazon: Příručka politik a postupů v EU, účinná od 1. května 2006, s. 5.
([589]) Podání společnosti Amazon ze dne 14. března 2017, ke dni 4. dubna 2017.
([590]) Konečné přepisy společnosti Amazon: [vice-prezident pro mezinárodní prodej, Amazon Corporate LLC, USA, bývalý ředitel evropských činností třetích stran (například Marketplace), LuxOpCo, Lucembursko] ze dne 4. listopadu 2014, bod 831: 5–10
([591]) Konečné přepisy společnosti Amazon: [vice-prezident a zemský ředitele pro Německo, Amazon Deutschland Services GmbH, Mnichov, Německo] ze dne 5. listopadu 2014, body 984: 5–25
([592]) Písemná výpověď [vice-prezidenta a zemského ředitele pro Německo, Amazon Deutschland Services GmbH, Mnichov, Německo] ze dne 13. června 2014, s. 50, body 6–13.
([593]) Písemná výpověď [vice-prezidenta a zemského ředitele pro Německo, Amazon Deutschland Services GmbH, Mnichov, Německo] ze dne 13. června 2014, s. 52, body 8–15.
([594]) Konečné přepisy společnosti Amazon: [vice-prezident pro evropský maloobchod, odpovědný za všechny maloobchodní operace v Evropě, LuxOpCo, Lucembursko, bývalý zemský ředitel pro Francii, Amazon.fr SAS, Clichy, Francie] ze dne 5. listopadu 2014, body 939:23–25, body 940: 1–2
([595]) Konečné přepisy společnosti Amazon: [finanční ředitel, Amazon Instant Video Limited, Londýn, Spojené království, bývalý vedoucího finančního oddělení a finanční ředitel Amazon.co.uk, Londýn, Spojené království] ze dne 5. listopadu 2014, bod 1104: 6–25, body 1105: 1–2
([596]) Interní dokument společnosti Amazon: Amazon Who Is Our Customer DE Customers Report, květen 2016, s. 6. Viz také písemná výpověď [vice-prezidenta a zemského ředitele pro Německo, Amazon Deutschland Services GmbH, Mnichov, Německo] ze dne 13. června 2014, s. 49, body 18–25: Pro německé zákazníky společnosti Amazon je skutečnost, že „Amazon funguje“, tedy doručuje zboží, důležitější, než cena, na rozdíl od USA, kde je cena nejdůležitějším faktorem: „*Pokud se dnes zeptáte německého zákazníka, proč miluje Amazon, řekl by, že je to proto, že funguje, a najdete mnoho studií, které ukazují právě toto, a cena by byla až někde na třetí příčce, nebo při nejlepším druhé či třetí příčce v závislosti na kategorii. Zatímco v USA by lidé řekli, že Amazon má skvělé ceny, že?*“, a písemná výpověď [vice-prezidenta a zemského ředitele pro Německo, Amazon Deutschland Services GmbH, Mnichov, Německo] ze dne 13. června 2014, s. 151, body 10–14: Reklama společnosti Amazon by se v Německu nikdy nezaměřovala na cenu, protože cena má menší význam: „*V USA byste v té době pouštěli reklamu založenou na ceně, na atraktivních cenách společnosti Amazon. A jak jsem řekl, v Německu by to nemělo smysl, protože naše nejrozsáhlejší kategorie by neměla atraktivní ceny […]*“.
([597]) Interní dokument společnosti Amazon: Amazon Who Is Our Customer FR Customers Report, červen 2016, s. 5–6.
([598]) Konečné přepisy společnosti Amazon [vice-prezident a zemský ředitel pro Německo, Amazon Deutschland Services GmbH, Mnichov, Německo] ze dne 5. listopadu 2014, bod 1046: 1–6: „*Takže součástí práce mého týmu je zajistit, aby zákazník našel příslušný obsah na webových stránkách. To znamená, že jsme doplňovali obrázky a popisy produktů. Pracovali jsme na zákaznických recenzích a – to jsou viditelné změny na webových stránkách*“.
([599]) Písemná výpověď [vice-prezidenta a zemského ředitele pro Německo, Amazon Deutschland Services GmbH, Mnichov, Německo] ze dne 13. června 2014, s. 34, body 12–23: „*Chcete-li přeložit právní text společnosti Google, potřebujete, aby jej někdo znovu uspořádal a uvedl ve správném znění, a to je totéž, co děláme na našich webových stránkách, co prezentujeme našemu zákazníkovi, a ucelenost prezentace je v mém obchodě velmi důležitá, protože stránky s podrobnostmi musí vypadat stejně. Jazyk, nemůžete nazvat barvu nějak na jedné stránce a na další stránce jinak, musíte mít lidi, kteří budou zajišťovat, že používáte konzistentní německou terminologii, jinak se zákazník zcela přestane orientovat*“.

v takzvaném týmu pro „lokalizaci a překlady“, kde kontrolovali a přizpůsobovali strojové překlady podle místních norem ([600]) a umožňovali slučování různých evropských katalogů za účelem vytvoření a správy sítě EFN, aby zákazníkům usnadnili celoevropské vyhledávání produktů ([601]) a rozšiřovali výběr ([602]). Společnost Amazon.de zaměstnává týmy pro audit obsahu, které zajišťují kvalitu obsahu prostřednictvím auditů obsahu, s cílem zajistit, že si webové stránky zachovají svůj vzhled a budou nadále prezentovat informace v podobě, která podpoří dobrou zkušenost zákazníků s nákupem ([603]). Rovněž je důležité, aby pracovníci zákaznického servisu hovořili místním jazykem a rozuměli místním preferencím ([604]), například tomu, že němečtí zákazníci očekávají rychlé doručení svého zboží ([605]).

(496) Pohodlí rovněž znamená doručovat produkty levně, rychle a předvídatelně. Rychlost, pohodlí a poskytované služby zvyšují spokojenost zákazníků, a tudíž představují růstové faktory ([606]). Vzhledem k tomu, že náklady na logistiku společnosti Amazon a rychlost, spolehlivost a přesnost jejích dodávek se v jednotlivých zemích liší ([607]), je nezbytné mít místní know-how v oblasti logistiky. Pokud jde o Evropu ([608]), je toto know-how soustředěno a rozvíjeno společností LuxOpCo a jejími sesterskými společnostmi v EU.

(497) Centra pro realizaci zakázek fungují v Evropě jinak než ta v USA ([609]), a dokonce i v rámci Evropy fungují centra pro realizaci zakázek různě ([610]). Plány a postupy jsou odlišné a existují různé normy, které je třeba dodržovat ([611]). Společnost Amazon měla zpočátku potíže nalézt manažery závodů, kteří by věděli, jak provozovat Evropské centrum pro realizaci zakázek ([612]).

(498) V souvislosti s plánováním a investičními účely společnost LuxOpCo úzce spolupracuje s týmy realizace zakázek a maloobchodními týmy místních sesterských společností v EU, které poskytují nejdůležitější informace, a to

([600]) Konečné přepisy společnosti Amazon [vice-prezident platformy pro elektronický obchod] ze dne 24. října 2014, body 215: 8–23: […].

([601]) Konečné přepisy společnosti Amazon: [vice-prezident pro mezinárodní maloobchod, Amazon Corporate LLC, USA, bývalý ředitel evropského maloobchodu odpovědný za všechny maloobchodní operace v Evropě, LuxOpCo, Lucembursko] ze dne 3. listopadu 2014, bod 493: 8–25, bod 494: 1–5: […].

([602]) Konečné přepisy společnosti Amazon: [vice-prezident pro mezinárodní maloobchod, Amazon Corporate LLC, USA, bývalý ředitel evropského maloobchodu odpovědný za všechny maloobchodní operace v Evropě, LuxOpCo, Lucembursko] ze dne 3. listopadu 2014, bod 503: 24–25, 504:1–25: […].

([603]) Písemná výpověď [vice-prezidenta a zemského ředitele pro Německo, Amazon Deutschland Services GmbH, Mnichov, Německo] ze dne 13. června 2014, s. 35, body 5–18: […].

([604]) Konečné přepisy společnosti Amazon: [vice-prezident a zemský ředitel pro Německo, Amazon Deutschland Services GmbH, Mnichov, Německo] ze dne 5. listopadu 2014, body 976: 6–17: „*A do jisté míry slyšíte, že jsme pro americký název značky použili fonetický výraz, takže neříkáme Amazon.de, ale říkáme Amazon.de, protože jsme nechtěli, aby zákazníci v Německu na minutu přemýšleli o tom, že jde o americký obchod, že. Je to německý obchod s německými pracovníky, se zakázkami realizovanými z Německa, a kde máte k dispozici německý zákaznický servis. Pracujete s věcmi, které znáte z Německa. V Německu naleznete veškeré produkty, které jsou pro vás důležité, a to je velmi, velmi odlišné od Francie, Spojeného království nebo USA*“.

([605]) Písemná výpověď [vice-prezidenta a zemského ředitele pro Německo, Amazon Deutschland Services GmbH, Mnichov, Německo] ze dne 13. června 2014, s. 49, body 7–18.

([606]) Písemná výpověď [vice-prezidenta a zemského ředitele pro Německo, Amazon Deutschland Services GmbH, Mnichov, Německo] ze dne 13. června 2014, s. 148, body 16–20.

([607]) Informace společnosti Amazon po soudním řízení, s. 31, bod 80. Viz také písemná výpověď [senior vice-prezidenta pro řízení výrobků – maloobchod, Amazon Corporate LLC, USA, bývalého vice-prezidenta/generálního ředitele pro celosvětovou činnost, Amazon Corporate LLC, USA] ze dne 15. července 2014, s. 25, body 18–23: „*Takže protože se jednotlivé sítě liší, budete chtít mít v dodavatelském řetězci lidi, kteří rozumí jednotlivým sítím. Lidi z dodavatelského řetězce v USA pro americkou síť, lidi z dodavatelského řetězce, kteří budou rozumět evropské síti, lidi z dodavatelského řetězce, kteří budou rozumět asijské síti*“.

([608]) konečné přepisy společnosti Amazon [senior vice-prezident pro řízení výrobků – maloobchod, Amazon Corporate LLC, USA] ze dne 4. listopadu 2014, bod 588: 11–20: „*Ano. Neexistuje a ani neexistoval žádný celoevropský přepravce, takže jsme museli jednat s Royal Mail ve Spojeném království, Deutsche Post v Německu a LaPoste ve Francii. V té době jsme museli jednat s Royal Mail a Deutsche Post nebo LaPoste. Neměli jsme moc na výběr. Některé malé zásilkové služby se začínaly rozrůstat, ale museli jsme jednat ohledně kvality služeb, druhu poskytované podpory a druhu doručování se třemi velkými aktéry v těchto třech zemích*“.

([609]) Písemná výpověď [senior vice-prezidenta pro řízení výrobků – maloobchod, Amazon Corporate LLC, USA, bývalého vice-prezidenta/generálního ředitele pro celosvětovou činnost, Amazon Corporate LLC, USA] ze dne15. července 2014, s. 37, body 2–7, s. 55, body 22–25, s. 126, body 24–25, s. 127, body 1–8. „*Fyzický postup ve Spojeném království a v Německu byl navržen hlavně německým týmem. A ten postup byl úplně jiný než ten, který v zásadě vycházel ze zařízení Crisplant*“.

([610]) Písemná výpověď [senior vice-prezidenta pro řízení výrobků – maloobchod, Amazon Corporate LLC, USA, bývalého vice-prezidenta/generálního ředitele pro celosvětovou činnost, Amazon Corporate LLC, USA] ze dne 15. července 2014, s. 56, body 13–15: „*A to byly – ty dva se velmi lišily, a to přesto, že fyzické postupy v obou zařízeních byly stejné*“.

([611]) Písemná výpověď [senior vice-prezidenta pro řízení výrobků – maloobchod, Amazon Corporate LLC, USA, bývalého vice-prezidenta/generálního ředitele pro celosvětovou činnost, Amazon Corporate LLC, USA] ze dne 15. července 2014, s. 54, body 20–23.

([612]) Písemná výpověď [senior vice-prezidenta pro řízení výrobků – maloobchod, Amazon Corporate LLC, USA, bývalého vice-prezidenta/generálního ředitele pro celosvětovou činnost, Amazon Corporate LLC, USA] ze dne 15. července 2014, s. 58, body 9–12.

ohledně očekávaných objemů a druhů produktů nebo produktových kategorií, které se přidávají do sortimentu a center pro realizaci zakázek ([613]). Údaje shromážděné místními sesterskými společnostmi v EU ovlivnily kapitálové investice do center pro realizaci zakázek a výpočet nákladů a marží ([614]). Tyto informace lze získat pouze na základě know-how v oblasti místního trhu, jako jsou vztahy s místními prodejci ([615]) a obchodníky.

(499) A konečně, pohodlí pro zákazníka zahrnuje také spolehlivý zákaznický servis, jehož pracovníci hovoří jazykem zákazníka a rozumí zákazníkově kultuře (například zvyku vracet velkou část nakoupeného zboží). Ve Spojeném království [popis zvláštností britského trhu]. Společnost Amazon.co.uk proto […], aby reagovala na nabídku konkurentů, jako například doručení ve stejný den nebo stanovené doručení, tj. doručení ve vyhrazeném časovém rámci ([616]). V Německu [popis zvláštností německého trhu]. Společnost Amazon.de se musela vypořádat s […] a musela vytvořit postup pro svá německá centra pro realizaci zakázek, aby […] ([617]).

9.2.1.2.3. **Aktiva použitá společností LuxOpCo**

(500) Společnost LuxOpCo pro výkon funkcí popsaných v oddílech 9.2.1.2.1. a 9.2.1.2.2. používá značná aktiva.

(501) Společnost LuxOpCo vlastní a řídí veškeré zásoby společnosti Amazon v Evropě, které jsou pro provozování maloobchodní činnosti společnosti Amazon v Evropě nezbytné. V příslušném období společnost LuxOpCo ve své rozvaze vykazovala zásoby v hodnotě až [1,5–2] miliard EUR. Také vlastnila všechny akcie společností ASE, AMEU a místních sesterských společností v EU, kterým poskytuje financování pro investice do rozšiřování infrastruktury pro provoz maloobchodního prodeje, např. výstavby center pro realizaci zakázek a jejich vybavení a zvyšování kapacity Evropského datového centra ([618]). Po realizaci akvizice skupiny LoveFilm Group společnost LuxOpCo také vlastnila jistá nehmotná aktiva, která jsou nezbytná pro provoz části jejích služeb, konkrétně videostreamingu.

(502) Struktura nákladů společnosti LuxOpCo svědčí o tom, že značná aktiva používá k pokrytí nákladů spojených s vývojem, posílením a řízením nehmotných aktiv v rámci výkonu svých funkcí ([619]). Komise analyzovala náklady vzniklé nebo přefakturované společnosti LuxOpCo z hlediska jejich potenciálního významu pro vývoj nehmotných aktiv. Technologie zahrnují náklady na zaměstnance na pozicích souvisejících s technologiemi.

([613]) Písemná výpověď [vice-prezidenta a zemského ředitele pro Německo, Amazon Deutschland Services GmbH, Mnichov, Německo] ze dne 13. června 2014, s. 64, bod 25, s. 65, body 2–10: *„Takže jsem nerozhodoval o barvě stěn nebo o tom, které zařízení uvést do provozu. To, co jsem dodával, nejdůležitější vstupní faktor, byl očekávaný počet kusů, standardních identifikačních čísel Amazon (ASIN), které jsme plánovali prodat. To je to, co určuje velikost a vybavení, ale provozní pak vymyslí uspořádání budovy a kdy a kde ji postavit, takže já nevybírám pozemek. Nestavím budovu, ale řeknu jim, že budu prodávat pračky, což bude znamenat výrazně jiné rozložení regálů, než kdybych prodával knihy“*.

([614]) Písemná výpověď [vice-prezidenta a zemského ředitele pro Německo, Amazon Deutschland Services GmbH, Mnichov, Německo] ze dne 13. června 2014, s. 110, body 22–25, s. 111, body 2–9: *„[…] Provedl jsem prognózy založené na tom, jaké rozšiřování výběru a přírůstky jsem očekával, a oni pak určili, kolik metrů čtverečních […]“* s. 176, body 19–25, s. 177, body 2–4, s. 178, body 2–7: *„[…] Poskytuji nejzásadnější vedení tím, že řeknu, že budeme prodávat pračky nebo knihy a vše další pak následuje, a výpočet nákladů a marže může být na této informaci vysoce závislý“*.

([615]) V Německu společnost Amazon.de zadala svému maloobchodnímu týmu, aby spolu s dodavateli vytvořil nejefektivnější způsob odesílání a přijímání zboží. Písemná výpověď [vice-prezidenta a zemského ředitele pro Německo, Amazon Deutschland Services GmbH, Mnichov, Německo] ze dne 13. června 2014, s. 166, body 2–5 a s. 137, body 16–23: *„Takže to je tým, který jsem třeba poslal do schránky, abych zefektivnil jejich život, protože mám k prodejci vztah a můžu změnit jeho chování […]“* a *„To jsou lidé z mého maloobchodního týmu, kteří v doku organizují příjem. Když zaregistrujete prodejce, musíte je naučit, jak doručovat zboží, aby naše centrum pro realizaci zakázek mohlo efektivně produkt zpracovat“*.

([616]) Konečné přepisy společnosti Amazon: [finančního ředitel, Amazon Instant Video Limited, Londýn, Spojené království, bývalý vedoucího finančního oddělení a finanční ředitel Amazon.co.uk, Londýn, Spojené království] ze dne 5. listopadu 2014, bod 1108: 25, body 1109: 1–19

([617]) Písemná výpověď [vice-prezidenta a zemského ředitele pro Německo, Amazon Deutschland Services GmbH, Mnichov, Německo] ze dne 13. června 2014, s. 88, body 13–25, s. 89, body 2–13: *„To je jen malý prvek inovace. Ne, inovace není vždy o tom vynalézt Kindle. Inovace znamená upravit proces tak, aby fungoval pro konkrétní existující chování zákazníka“*.

([618]) Podání společnosti Amazon ze dne 8. února 2017, s. 2, týkající se financování společnosti LuxOpCo a účelů, ke kterým je používáno, a 183. bod odůvodnění.

([619]) V případech, kdy tyto funkce byly zadané k plnění místním sesterským společnostem v EU, byly tyto společnosti odměňovány na základě přirážky k nákladům, což znamená, že společnost LuxOpCo prakticky pokryla náklady spojené s těmito funkcemi.

Zahrnují také náklady spojené se servery umístěnými v Lucembursku a Irsku, které zajišťují provoz webových stránek v EU. Kategorie nákladů „Výdaje na vývoj aplikací“ a „Datové centrum“ v tabulce 8 také přispívají k technologické složce nehmotných aktiv.

(503) Pokud jde o ochrannou známku, společnosti LuxOpCo vznikly značné náklady spojené s marketingem ([620]), jak je uvedeno v tabulce 7. Tyto náklady zahrnují náklady na propagaci bezplatných dodávek, prováděných na úkor ziskovosti společnosti LuxOpCo. Takové kampaně podporují prodej a zvyšují spokojenost zákazníků, což zase zvyšuje hodnotu značky Amazon v Evropě. Společnost X také označila program Amazon Prime, který na evropských trzích ve skutečnosti provozuje společnost LuxOpCo, za klíčovou marketingovou strategii ([621]). Z porovnání přepravních nákladů, které nese společnost LuxOpCo ([622]), a nákladů přeúčtovaných zákazníkům ([623]) vyplývá, že na zákazníky přechází jen malá část. A konečně podle společnosti X značku Amazon v Evropě rovněž posilují náklady na odesílání objednaného zboží zákazníkům, které také hradí společnost LuxOpCo ([624]).

(504) Společnost Amazon uznává ([625]), že část výdajů spojených s marketingem, které vznikly společnostem působícím v Evropě, byla přínosem pro celosvětová marketingová nehmotná aktiva společnosti Amazon. Společnost Amazon však tvrdí, že vzhledem k tomu, že držitelem práv ke všem ochranným známkám používaným v maloobchodní činnosti společnosti Amazon je společnost LuxSCS, hradí tato společnost přímo nebo nepřímo veškeré výdaje vzniklé společnostem působícím v Evropě. Společnost LuxOpCo však společnosti LuxSCS přímo neúčtovala žádné z těchto výdajů. Nelze ani říci, že by náhrada výdajů spojených s marketingem proběhla nepřímo prostřednictvím snížení licenčních poplatků, které společnost LuxOpCo platí společnosti LuxSCS. V příslušném období nebyla pozorována žádná odchylka od metodiky stanovení licenčních poplatků ve prospěch společnosti LuxOpCo schválené ve sporném daňovém rozhodnutí ([626]). Vzhledem k tomu, že nelze identifikovat žádnou náhradu výdajů společnosti LuxOpCo ze strany společnosti LuxSCS, je nutno mít za to, že náklady ve prospěch celosvětových marketingových nehmotných aktiv vzniklé v Evropě – jakož i další náklady spojené s vývojem duševního vlastnictví uvedené v tabulce 6 a tabulce 8 – pokryla společnost LuxOpCo. Dále nelze skutečnost, že si společnost LuxOpCo v souladu se sporným daňovým rozhodnutím může ponechat dostatečné finanční prostředky na pokrytí svých nákladů včetně rezervy, považovat za náhradu jakýchkoli výdajů ze strany společnosti LuxSCS. Společnosti LuxSCS nevznikají žádné příjmy od přidružených ani nezávislých stran ([627]) a bez sporného daňového rozhodnutí by nebyla schopna provést žádnou platbu ve prospěch společnosti LuxOpCo (nebo společnosti Amazon USA) z vlastních prostředků. Naopak je to společnost LuxOpCo, která má výnosy z prodeje a služeb, a tudíž je schopna pokrýt náklady vzniklé v souvislosti s provozováním její činnosti.

(505) Stručně řečeno nelze říci, že by jakékoli náklady vzniklé společnosti LuxOpCo při plnění funkcí ve vztahu k vývoji, posilování, řízení a využívání nehmotných aktiv vznikly jménem společnosti LuxSCS. Pokud by tomu tak bylo, musely by tyto náklady být přeúčtovány společnosti LuxSCS a zahrnuty do sdílených nákladů podle dohody o rozdělení nákladů jako příspěvek společnosti LuxSCS. Struktura nákladů spíše nasvědčuje tomu, že společnost LuxSCS ve vztahu ke společnosti LuxOpCo ve skutečnosti působila jako poskytovatel služeb, neboť vlastnila nehmotná aktiva jejím jménem. Společnost LuxOpCo tedy byla subjektem, který ve skutečnosti

([620]) Až [400–500] mil. EUR v roce 2013.
([621]) Viz 343. bod odůvodnění.
([622]) Viz tabulka 6.
([623]) Viz tabulka 5: Přeúčtování přepravních nákladů a členské příspěvky programu Prime. Zatímco Prime nabízí větší spektrum služeb než jen dodávku zdarma, za účelem vymezení kategorií nákladů přínosných pro nehmotná aktiva bylo shledáno, že 100 % výnosů z členských příspěvků Prime pokrylo pouze přepravní náklady.
([624]) Viz 339. bod odůvodnění.
([625]) Viz 205. a 206. bod odůvodnění
([626]) Viz 428. bod odůvodnění a tabulka 3 a tabulka 6. body 6.36 až 6.39 pokynů OECD pro stanovování převodních cen z roku 2010 odkazují na situace, kdy společnost, jež nevlastní ochranné známky ani nemá obchodní název, vykonává činnosti v oblasti marketingu. Za těchto okolností závisí možnost společnosti podílet se na budoucím přínosu marketingové činnosti na podstatě jejích práv k ochranným známkám nebo obchodním názvům. V tomto smyslu mohou hrát výdaje spojené s reklamou a propagací důležitou úlohu při zachování hodnoty ochranné známky. Tento ilustrativní příklad je uveden v bodě 6.36: „*V případě, že distributor skutečně nese náklady spojené se svými marketingovými činnostmi (tj. neexistuje žádné ujednání s vlastníkem o náhradě těchto výdajů), je sporné, v jakém rozsahu se distributor může podílet na potenciálním přínosu plynoucím z těchto aktivit. Obecně vzato v transakcích za obvyklých tržních podmínek závisí možnost strany, která není zákonným vlastníkem marketingového nehmotného aktiva, získat budoucí prospěch z marketingových činností, jež zvyšují hodnotu daného nehmotného aktiva, v zásadě na podstatě práv této strany. Distributor například může mít možnost získat prospěch ze svých investic do rozvoje hodnoty ochranné známky ze svého obratu a tržního podílu v případech, kdy uzavřel dlouhodobou smlouvu o výhradní distribuci výrobku chráněného ochrannou známkou. V takových případech by podíl distributora na přínosech měl vycházet z toho, co by za srovnatelných podmínek získal nezávislý distributor. V některých případech může distributor nést mimořádné marketingové náklady přesahující náklady, které by mohly vzniknout nezávislému distributorovi s obdobnými právy ve prospěch jeho vlastních distribučních činností. Nezávislý distributor může v takovém případě získat dodatečný výnos od vlastníka ochranné známky, například ve formě snížení kupní ceny výrobku nebo snížení licenčních poplatků.*“ Viz také pokyny OECD pro stanovování převodních cen z roku 2017, příloha ke kapitole VI: příklady nehmotných aktiv, příklad 10.
([627]) Jak je vysvětleno v 433. bodě odůvodnění, jediným podstatným příjmem společnosti LuxSCS jsou licenční poplatky od společnosti LuxOpCo.

vykonával činnosti ve vztahu k nehmotným aktivům svým vlastním jménem a na vlastní riziko, zatímco platby společnosti LuxSCS v rámci smlouvy o nákupu podílů a dohody o rozdělení nákladů subjektům společnosti Amazon v USA byly pokryty licenčními poplatky od společnosti LuxOpCo, které jsou primárním zdrojem příjmů společnosti LuxSCS. Z toho vyplývá, že příslušné náklady spojené s hospodářským využíváním nehmotných aktiv, jakož i s jejich vývojem, posílením a řízením ve skutečnosti uhradila společnost LuxOpCo a v této souvislosti převzala příslušná rizika.

9.2.1.2.4. **Rizika nesená společností LuxOpCo**

(506) Společnost Amazon tvrdí, že „*společnost LuxOpCo v rámci obchodní činnosti založené na technologii umožňující vysoce automatizované postupy do značné míry využívala technologii k řízení nebo převzetí obchodních rizik*“ ([628]). Společnost Amazon na podporu tohoto tvrzení neposkytla žádné konkrétní příklady.

(507) Společnost LuxOpCo ve skutečnosti smluvně ([629]) i účinně převzala rizika spojená s vývojem, posilováním, řízením a využíváním nehmotných aktiv. Společnost LuxOpCo také řídila a kontrolovala veškerá příslušná obchodní a podnikatelská rizika spojená s maloobchodním prodejem a službami společnosti Amazon v Evropě, mimo jiné včetně rizika spojeného s úvěry, výběrem, stavem zásob ([630]), tržního rizika, rizika ztráty a rizik souvisejících s udržením pracovní síly schopné účinně a včas prodávat zboží a poskytovat služby.

(508) Tvrzení společnosti Amazon v každém případě nelze přijmout z následujících důvodů.

(509) Zaprvé, společnost LuxOpCo rizika *nepřevzala* na základě využívání technologie. Společnost LuxOpCo tato rizika převzala, protože byla označena za ústředí v Evropě a provozovatele maloobchodního prodeje a služeb společnosti Amazon v Evropě. Další rizika nesená společností LuxOpCo v souvislosti s nehmotnými aktivy byla důsledkem jejích smluvních ujednání se společností LuxSCS (ve formě licenční smlouvy) a jejího skutečného jednání v rámci těchto ujednání ([631]). Pokud jde o nehmotná aktiva, společnost LuxOpCo účinně převzala řízení a kontrolu rizik, která nakonec smluvně převzala společnost LuxSCS v rámci dohody o rozdělení nákladů (viz tabulka 13) ([632]).

(510) Zadruhé, technologie klidně mohla být užitečným nástrojem ke zmírnění a optimalizaci některých rizik na úroveň nezbytně nutnou pro provozování činnosti v Evropě. Lze toho dosáhnout například pomocí technologie správy zásob, která by společnosti LuxOpCo umožnila udržovat stav zásob na úrovni odpovídající poptávce a zároveň minimalizovat riziko, že zásoby zboží dojdou nebo že se zboží stane neprodejným. Riziko související se zásobami je při provozování maloobchodní činnosti nicméně nevyhnutelné a nelze je zcela eliminovat, dokonce ani prostřednictvím vyspělého softwaru. Společnost LuxOpCo obdobně nese riziko spojené s prodejem a nedobytnými pohledávkami. Svědčí o tom skutečnost, že společnost LuxOpCo tvoří rezervy a hradí úpravy hodnot zásob a nedobytných pohledávek ([633]). Komise v průběhu svého šetření nepozorovala žádný mechanismus, který by nasvědčoval tomu, že nějaký subjekt hradí ztráty společnosti LuxOpCo související se zásobami a nedobytnými pohledávkami.

([628]) Podání společnosti Amazon ze dne 29. května 2017, zpráva o stanovování převodních cen *ex post* z roku 2017, s. 29.
([629]) Licenční smlouva, bod 7 (žádné záruky).
([630]) Zpráva o převodních cenách, s. 14. Jak je vysvětleno ve zprávě o stanovování převodních cen *ex post* z roku 2017, s. 23: „*Klíčovým aspektem obchodní činnosti v Evropě bylo účinné řízení zásob, které tvoří miliony jednotlivých položek zakoupených třetími prodejci k dalšímu prodeji*“.
([631]) Jak je vysvětleno v pokynech OECD pro stanovování převodních cen z roku 2010, bodě 9.12: „*[…], daňová správa je oprávněna napadnout domnělé smluvní rozdělení rizik mezi sdruženými podniky, pokud není v souladu s ekonomickým smyslem příslušné transakce. Při posuzování rozdělení rizik mezi sdruženými podniky a jeho důsledků v oblasti převodních cen je tedy důležité prozkoumat nejenom smluvní podmínky, ale i následující doplňující otázky:*
— *zda je jednání sdružených podniků v souladu se smluvním rozdělením rizik ([…]),*
— *zda je rozdělení rizik v rámci řízené transakce v souladu se zásadou obvyklých tržních podmínek ([…]), a*
— *jaké jsou důsledky rozdělení rizik ([…])*“.
([632]) Dohoda o rozdělení nákladů účinná od 5. ledna 2009, bod 2.3 a příloha B (Funkce a rizika).
([633]) Viz tabulka 4 s podrobným přehledem úprav hodnot a rezerv vytvořených ve vztahu ke stávajícím aktivům společnosti LuxOpCo.

(511) Zatřetí, i kdyby společnost LuxOpCo do jisté míry využívala technologii k řízení svých obchodních rizik, bylo by to jen v souladu se strategickým rozhodnutím společnosti LuxOpCo, která je způsobilá řídit a kontrolovat výsledek těchto automatizovaných postupů potenciálně omezujících její obchodní rizika.

(512) Společnost Amazon se také opírá o tvrzení ze zprávy o stanovování převodních cen *ex post* z roku 2017 o tom, že společnost LuxOpCo strategická, finanční a provozní rizika, jimž v každodenním provozu čelí, účinně neřídila a nekontrolovala, jelikož *„během sledovaného období byly uplatňovány přísné strategie řízení na úrovni skupiny“* ([634]). Společnost Amazon však na podporu tohoto tvrzení nepředložila žádné konkrétní informace o strategiích řízení rizik na úrovni skupiny a na žádné konkrétní strategie řízení rizik neodkazují ani její zprávy Form 10-K každoročně předkládané Komisi USA pro burzu a cenné papíry.

(513) I kdyby takové strategie na úrovni skupiny ve sledovaném období byly zavedeny, společnost LuxOpCo by v každém případě stejně odpovídala za rozhodnutí v oblasti strategického řízení, která přijala při provozování činnosti společnosti Amazon v Evropě, a nesla by odpovědnost za hospodářské důsledky těchto rozhodnutí. Kromě toho sice není neobvyklé, že se činnosti týkající se obchodní skupiny centralizují v mateřské společnosti nebo středisku skupinových služeb ([635]), skutečnost, že dceřiné společnosti ve skupině mohou dostávat jisté pokyny nebo podporu od své hlavní mateřské společnosti či v souladu s politikou nebo strategií skupiny od jiných společností ve skupině, však neznamená, že by tyto dceřiné společnosti neměly být považovány za samostatné právní subjekty odlišné od jejich mateřské společnosti ani že tyto dceřiné společnosti již neodpovídají za svá rozhodnutí ([636]). Pokud skupina Amazon poskytla jakoukoli službu v rámci skupiny ve prospěch společnosti LuxOpCo v souvislosti s řízením jejích rizik, mělo by to význam – pokud vůbec – pouze při určování převodních cen za tyto služby ([637]).

(514) Podle společnosti Amazon jsou hlavními závažnými riziky spojenými s činnostmi v Evropě zaprvé rizika ztrát v podnikání ve prospěch konkurentů. Ta se na jednotlivých místních trzích liší. Je proto nezbytné, aby společnost Amazon pokračovala v inovacích, a zabránila tak odchodu z trhu, což učinili někteří konkurenti společnosti Amazon ve Francii a ve Spojeném království ([638]). Druhým závažným rizikem, které společnost Amazon vymezila, je riziko, že se zákazníci nepřizpůsobí novým nabídkám. Rozšíření kategorie výrobků, zavedení nových služeb nebo spuštění nové činnosti s sebou nesou riziko, že zákazníci nové výrobky neocení. Rozšiřování s sebou také nese riziko narušení služeb, selhání nebo problémů s kvalitou ([639]). Jak společnost Amazon uvedla ve své zprávě Form 10-K z roku 2013 ([640]), rizika spojená zejména se stálou potřebou společnosti Amazon rozšiřovat se v zájmu upevnění své konkurenceschopnosti *„představují značnou zátěž pro naše vedení, zaměstnance, činnosti, systémy, technický výkon, finanční zdroje a interní funkce finanční kontroly a podávání zpráv.“* Třetím závažným rizikem, které společnost Amazon vymezila, jsou místní ekonomické a politické podmínky a změny právního rámce. Společnost Amazon jako příklad uvádí vládní regulaci v oblasti elektronického obchodu a jiných služeb nebo elektronických zařízení ([641]).

(515) Všechna tato rizika jsou řízena na místní úrovni, přičemž společnost LuxOpCo je hlavním odpovědným subjektem v Evropě. Jak je vysvětleno ve zprávě [poradce 3], je za účelem úspěchu na konkurenceschopných evropských trzích nutné zvážit místní zvláštnosti příslušného trhu ([642]). Místní vedení a týmy jsou schopny určit příští kroky konkurentů, mají nejlepší možnost identifikovat potřeby a preference zákazníků a jsou blíže místním orgánům, a proto jsou v nejlepší pozici, aby mohly vyjádřit příslušné obavy ohledně nové regulace atd. Význam místního vedení a místních týmů v této souvislosti dále podporují svědectví zaměstnanců společnosti Amazon v rámci řízení u daňového soudu USA. Riziko, že by se činnost společnosti Marketplace po prvním uvedení na trh v Evropě nevyvíjela, bylo například zmírněno díky vstupním informacím a místnímu know-how společnosti LuxOpCo, již podpořily místní sesterské společnosti v EU. To vše potvrzuje závěr, že společnost LuxSCS bez přítomnosti zaměstnanců nedisponuje dostatečnou provozní způsobilostí k tomu, aby tato rizika řídila a kontrolovala.

([634]) Zpráva o stanovování převodních cen *ex post* z roku 2017, s. 29.
([635]) Pokyny OECD pro stanovování převodních cen z roku 1995, 2010 a 2017, bod 7.14.
([636]) Viz poznámka pod čarou 272.
([637]) Zda je nutné za poskytnutí takových služeb jednou přidruženou společností skupiny druhé společnosti zaplatit odměnu, bude záviset na analýze konkrétních skutečností a okolností, a zejména na tom, zda služby v oblasti „řízení rizik“ v rámci skupiny samy o sobě představovaly přínos (nebo předpokládaný přínos) pro společnost LuxOpCo. Viz pokyny OECD pro stanovování převodních cen z roku 1995, 2010 a 2017, bod 7.29
([638]) Podání společnosti Amazon ze dne 27. února 2017, s. 12.
([639]) Podání společnosti Amazon ze dne 27. února 2017, s. 13.
([640]) Podání společnosti Amazon ze dne 27. února 2017, příloha 32-9.
([641]) Podání společnosti Amazon ze dne 27. února 2017, s. 13.
([642]) Jak je vysvětleno ve 163. bodu odůvodnění.

(516) Další rizika zmíněná ve zprávě společnosti Amazon Form 10-K z roku 2013 také řídí a kontroluje společnost LuxOpCo. Společnost LuxOpCo například nese riziko poškození dobré pověsti v souvislosti s činnostmi v Evropě. V případě výpadků webových stránek se místní sesterské společnosti v EU obracejí na společnost LuxOpCo s žádostí o podporu. Neschopnost uspokojit poptávku a dodržet termíny dodání v období Vánoc, což vede v krátkodobém horizontu k vracení zboží dodaného příliš pozdě a v dlouhodobém horizontu ke ztrátě prodejního potenciálu, má dopad v prvé řadě na samotného registrovaného prodejce, tj. na společnost LuxOpCo. Společnost LuxOpCo také nese náklady a rizika spojená s prodejem, nedobytnými pohledávkami a zásobami. Společnost LuxOpCo zejména hradí náklady spojené s vracením poškozeného zboží.

(517) Ve zprávě Form 10-K z roku 2013 jsou dále jako závažné rizikové faktory vymezena rizika spojená s porušením práv duševního vlastnictví v souvislosti s nehmotnými aktivy ([643]), ačkoli tato rizika se zdají být nepatrná oproti rizikům spojeným s nutností rozšiřování, aby si společnost Amazon uchovala konkurenceschopnost. Na základě licenční smlouvy společnost LuxOpCo také kontrolovala a řídila rizika spojená s porušováním práv duševního vlastnictví, jelikož byla v zájmu ochrany nehmotných aktiv zmocněna k jednání na vlastní nebezpečí, z vlastního podnětu a na vlastní účet ([644]). Jak je vysvětleno v 419. bodě odůvodnění, společnost LuxOpCo nesla plnou odpovědnost za tuto povinnost, a to navzdory skutečnosti, že podle dohody o rozdělení nákladů tuto funkci měla vykonávat sama společnost LuxSCS ([645]).

9.2.1.2.5. **Závěr funkční analýzy společnosti LuxOpCo**

(518) Funkční analýza společnosti LuxOpCo prokázala, že v příslušném období tato společnost vykonávala aktivní a zásadní funkce související s vývojem, posilováním, řízením a využíváním nehmotných aktiv, jakož i aktivní a zásadní funkce související s funkcí ústředí a s provozováním maloobchodního prodeje a služeb společnosti Amazon v Evropě. Společnost LuxOpCo svou licenci k nehmotným aktivům využívala k provozování maloobchodního prodeje a služeb společnosti Amazon v Evropě a v konečném důsledku nesla náklady spojené s jejich dalším vývojem, posilováním, řízením a využíváním. Společnost LuxOpCo také využívala řadu hmotných aktiv a byla hlavním nositelem nákladů spojených s provozováním maloobchodního prodeje a služeb společnosti Amazon v Evropě obecně. A konečně společnost LuxOpCo nesla a kontrolovala podstatná rizika spojená s nehmotnými aktivy a veškerá příslušná obchodní a podnikatelská rizika související s maloobchodním prodejem a službami společnosti Amazon v Evropě.

9.2.1.3. ***Výběr nejvhodnější metody pro stanovení převodních cen***

(519) Jakmile byla identifikována transakce v rámci skupiny a byla provedena funkční analýza obou stran této transakce, je dalším krokem jakékoli analýzy stanovení převodních cen výběr vhodné metody pro stanovení převodních cen, aby mohla být stanovena cena transakce v rámci skupiny. Je třeba zvolit nejspolehlivější metodu v závislosti na okolnostech daného případu, aby se zajistilo, že se převodní cena transakce v rámci skupiny spolehlivě přiblíží cenám sjednávaným za obvyklých tržních podmínek ([646]).

(520) Jak je vysvětleno v 250. až 256. bodě odůvodnění, pokyny OECD pro stanovování převodních cen popisují pět metod určení ceny transakcí v rámci skupiny za obvyklých tržních podmínek. Tyto pokyny upřednostňují tradiční transakční metody, jako je metoda CUP, před transakčními ziskovými metodami, jako jsou transakční metoda čistého rozpětí a transakční metoda rozdělení zisku, k prokázání, zda převodní ceny odpovídají obvyklým tržním podmínkám ([647]). Přesněji bod 2.14 pokynů OECD pro stanovování převodních cen z roku 2010 a bod 2.7 pokynů OECD pro stanovování převodních cen z roku 1995 stanoví, že „*[t]am, kde je možné nalézt srovnatelné nezávislé transakce, je metoda CUP nejpřímějším a nejspolehlivějším způsobem aplikace zásady obvyklých tržních podmínek. Znamená to tedy, že v takových případech má metoda CUP přednost před ostatními metodami.*“ Za účelem výběru vhodné metody pro stanovení převodních cen je tedy nejprve nutné ověřit, zda existují srovnatelné nezávislé transakce, které je možné využít ke stanovení ceny posuzované transakce v rámci skupiny.

([643]) Tato rizika však společnost Amazon ve svém podání z 27. února 2017 neoznačila za vážnou hrozbu.
([644]) Licenční smlouva, bod 9.2 (Předcházení porušování práv).
([645]) Dohoda o rozdělení nákladů, bod 9.12 (Předcházení porušování práv).
([646]) Viz pokyny OECD pro stanovování převodních cen z roku 2010, bod 2.2: „*[v]olba metody pro stanovení převodních cen má vždy za cíl nalézt nejvhodnější metodu pro konkrétní případ.*“ Viz také pokyny OECD pro stanovování převodních cen z roku 1995, bod 1.42.
([647]) Viz také pokyny OECD pro stanovování převodních cen z roku 1995, body 3.49 a 3.50. Toto upřednostnění tradičních transakčních metod bylo zachováno v bodě 2.3 pokynů OECD pro stanovování převodních cen z roku 2010.

9.2.1.3.1. **Metoda CUP**

(521) Společnost Amazon tvrdí, že s výjimkou smlouvy [A] žádná ze smluv o duševním vlastnictví uzavřených mezi společností Amazon a nespřízněnými protistranami, včetně smluv M.com, neupravuje přímo srovnatelnou transakci na trhu pro účely stanovení ceny licenční smlouvy ([648]). Komise souhlasí, že žádná ze smluv o duševním vlastnictví uzavřených mezi společností Amazon a nespřízněnými stranami, které byly Komisi předloženy v průběhu šetření, a zejména smlouvy M.com, neupravuje dostatečně srovnatelnou nezávislou transakci pro stanovení srovnatelné nekontrolované ceny. Komise smlouvu [A] také nepovažuje za přímo srovnatelnou transakci.

(522) Pokyny OECD pro stanovování převodních cen stanovují pět kritérií srovnatelnosti, která musí být splněna, aby řízené a nezávislé transakce mohly být považovány za srovnatelné, a to (i) charakteristiku poskytovaného majetku nebo služby; (ii) funkce vykonávané stranami (přičemž se bere v úvahu používaný majetek a podstoupené riziko); (iii) smluvní podmínky; (iv) ekonomické okolnosti stran; a (v) podnikatelské strategie sledované stranami ([649]). Smlouvy M.com, včetně smlouvy [A], žádné z těchto pěti kritérií zjevně nesplňují:

(523) Pokud jde o první a třetí kritérium, tedy o charakteristiku majetku či služeb a smluvní podmínky, společnost LuxOpCo získala na základě licenční smlouvy výhradní a neodvolatelnou licenci na využívání nehmotných aktiv v Evropě a právo k dalšímu vývoji, posilování a řízení nehmotných aktiv po celou dobu jejich existence ([650]). Žádná ze smluv M.com uzavřených společností Amazon USA se netýká podobné licence ani stejných práv duševního vlastnictví ([651]). Jak je vysvětleno v 220. bodě odůvodnění, vlastnosti smluv M.com se od vlastností licenční smlouvy velmi liší. Licenční smlouva přiznává společnosti LuxOpCo právo využívat a dále vyvíjet, posilovat a spravovat nehmotná aktiva (včetně technologie) při provozování webových stránek společnosti Amazon v Evropě. Naproti tomu prostřednictvím smluv M.com udělila společnost Amazon USA partnerům M. com pouze nevýhradní licenci na **používání** duševního vlastnictví společnosti Amazon při poskytování služeb v oblasti IT a elektronického obchodu, aby mohly provozovat vlastní maloobchodní webové stránky a aby vůči nim splnila své povinnosti ([652]). Tyto licence tedy partnerům M.com nezakládají obdobné právo k dalšímu vývoji a posilování duševního vlastnictví společnosti Amazon v rámci jejich činností, jaké vzniká společnosti LuxOpCo na základě licenční smlouvy. Ve smlouvách M.com navíc není zahrnuta povinnost zachovat a chránit duševní vlastnictví, kterou licenční smlouva stanoví. A konečně nespřízněné protistrany podle žádné z pěti smluv M.com uvedených ve zprávě o převodních cenách a podle žádné z jedenácti dodatečných smluv M.com, které společnost Amazon Komisi předložila, nezískají přístup k softwaru ani výchozím algoritmům, které využívá platforma společnosti Amazon pro elektronické obchodování.

(524) Smlouvy M.com dále společnost Amazon USA zavazují k výkonu mnoha dalších činností nad rámec udělování licencí na duševní vlastnictví. Navzdory názoru společnosti Amazon, že tyto smlouvy pokrývají přístup k určitému duševnímu vlastnictví, mají smlouvy větší rozsah, neboť zahrnují služby, které společnost Amazon USA poskytuje partnerům M.com, jako např. hosting a údržbu webových stránek pro elektronické obchodování,

([648]) Podání společnosti Amazon ze dne 4. května 2015, s. 3–4, a podání společnosti Amazon ze dne 31. července 2015, s. 2–3.

([649]) Viz pokyny OECD pro stanovování převodních cen z roku 1995, kapitola I, oddíl C a pokyny OECD pro stanovování převodních cen z roku 2010, kapitola I, oddíl D.1.2. bod 1.17 pokynů OECD pro stanovování převodních cen z roku 1995 v této souvislosti uvádí následující pokyn: „*Jak je poznamenáno výše, při tomto srovnávání se musí zohledňovat podstatné rozdíly mezi srovnávanými transakcemi nebo podniky. Aby se určil stupeň skutečné srovnatelnosti a pak se provedly příslušné úpravy pro zajištění obvyklých tržních podmínek (nebo jejich rozsah), je nezbytné srovnávat vlastnosti transakcí nebo podniků, které by ovlivnily podmínky transakcí realizovaných v souladu s obvyklými tržními podmínkami. Vlastnosti, které by mohly být důležité, zahrnují charakteristiku převáděného majetku či služeb, funkce vykonávané stranami (přičemž se bere v úvahu používaný majetek a podstoupené riziko), smluvní podmínky, ekonomické okolnosti stran a podnikatelské strategie sledované stranami. […]*“. Tyto „*vlastnosti*“ se obvykle označují jako pět faktorů srovnatelnosti. Viz také pokyny OECD pro stanovování převodních cen z roku 2010 a 2017, bod 1.36.

([650]) Viz oddíl 2.1.2.3.

([651]) Pokyny OECD pro stanovování převodních cen z roku 1995, bod 1.19: „*Vlastnosti, které lze považovat za důležité, jsou: […] v případě nehmotného majetku – forma transakce (např. licence nebo prodej), typ majetku (např. patent, obchodní značka nebo know-how), délka a stupeň ochrany nebo předpokládané zisky z užití majetku.*“

([652]) Viz 220. bod odůvodnění, který popisuje vysvětlení společnosti Amazon, proč se duševní vlastnictví licencované podle smluv M.com liší od nehmotných aktiv licencovaných podle licenční smlouvy. Viz také 223. bod odůvodnění smlouvy [A]. Jak je dále vysvětleno v podání společnosti Amazon ze dne 31. července 2015: „*Údaje o zákaznících se nikdy neposkytují na základě licence třetím stranám. Kromě toho je využívání ochranných známek a loga společnosti Amazon třetími stranami v Evropě na základě licence omezeno na marketingové a obdobné materiály, a to po předchozím schválení společností LuxOpCo. Tyto omezené licence lze zrušit, jsou bezplatné, nepřevoditelné a nelze je nikomu postoupit.*“

zasílání balíků a manipulaci s nimi, realizaci prodeje atd. Zatímco poskytování služeb podle smluv M.com převážně zajišťuje společnost Amazon USA, jež zároveň působí jako poskytovatel licence i uživatel nehmotných aktiv, v případě licenční smlouvy je to navíc společnost LuxOpCo, kdo nehmotná aktiva využívá v postavení držitele licence a kdo zajišťuje vývoj, správu, hosting a provoz webových stránek v EU. Společnost LuxSCS, která je poskytovatelem licence k nehmotným aktivům podle licenční smlouvy, nemá žádné zaměstnance, a tudíž postrádá schopnost vykonávat jakékoli funkce podobné funkcím, které společnost Amazon USA vykonává na základě smluv M.com.

(525) Pokud jde konkrétně o smlouvu [A], nejenže jsou práva k nehmotným aktivům, na něž se tato smlouva vztahuje, nesrovnatelná s výhradní a neodvolatelnou licencí udělenou společností LuxSCS společnosti LuxOpCo na základě licenční smlouvy, ale tato smlouva se týká také mnoha dodatečných služeb, které společnost LuxSCS podle licenční smlouvy neposkytuje. Zejména se smlouva [A] týká služeb zahrnujících vývoj, hosting a údržbu webové stránky pro elektronické obchodování. Označení této smlouvy za […] ([653]) je dalším ukazatelem většího rozsahu tohoto obchodního vztahu. Ve zprávě o převodních cenách není zmíněn žádný z těchto rozdílů ani není nijak přizpůsobena srovnatelnost, kromě poskytování údajů o zákaznících.

(526) Pokud jde o druhé kritérium, tj. funkční analýzu, Komise již zjistila, že společnost LuxSCS nevykonává žádné funkce, které by zvyšovaly hodnotu nehmotných aktiv. Společnost LuxSCS zejména neodpovídala za vývoj, posilování, řízení ani využívání nehmotných aktiv ani neprováděla žádné marketingové činnosti. Podle smluv M.com společnost Amazon USA nejen vytvořila a vyvíjela duševní vlastnictví využívané v souvislosti s transakcí, ale také poskytovala mnoho služeb, včetně služeb v oblasti elektronického obchodu, které podle licenční smlouvy provádí společnost LuxOpCo, nikoli společnost LuxSCS.

(527) Pokud jde o čtvrté kritérium, tj. ekonomické okolnosti, Komise konstatuje, že většina smluv M.com se vztahuje k území Spojených států amerických a týká se výrazně menšího objemu prodeje.

(528) Pokud jde o páté kritérium, tj. obchodní strategii, smlouvy M.com byly uzavřeny se zavedenými maloobchodními prodejci provozujícími kamenné obchody, přičemž cílem bylo vytvoření alternativního distribučního kanálu. Účelem licenční smlouvy bylo zajistit proniknutí společnosti LuxOpCo na evropský trh elektronického obchodu, její výhradní distribuční kanál, což vyžadovalo použití nehmotných aktiv ([654]).

(529) Stručně řečeno žádná ze smluv o duševním vlastnictví uzavřených mezi společností Amazon a nespřízněnými třetími stranami, včetně smluv M.com obecně a konkrétně smlouvy [A], neupravuje srovnatelnou nezávislou transakci, na jejímž základě by bylo možné pomocí metody CUP posoudit odměnu společnosti LuxSCS podle licenční smlouvy. Aplikace metody CUP je založena na srovnání podmínek řízené transakce s podmínkami transakcí mezi nezávislými podniky ([655]). Aby mohlo být takové srovnání vhodné, musí být příslušné charakteristiky situace dostatečně srovnatelné. Srovnatelné znamená, že žádný z případných rozdílů mezi srovnávanými situacemi nemůže výrazně ovlivnit podmínku zkoumanou pomocí metodiky (např. cenu nebo ziskové rozpětí) nebo že lze dopad takovýchto případných rozdílů odstranit pomocí přiměřených spolehlivých úprav. Jak je vysvětleno v 522. až 528. bodě odůvodnění, licenční smlouva a smlouvy M.com se liší způsobem, který by podmínky transakce výrazně ovlivnil z hlediska pěti z pěti faktorů srovnatelnosti. Kromě toho Komise shledává, že nelze provést žádné přiměřeně spolehlivé úpravy, které by dopady těchto rozdílů odstranily ([656]).

([653]) Totéž platí pro smlouvu [G], zatímco ostatní smlouvy jsou označovány jako smlouvy […] v případě [H] a [B] a […] v případě [I].
([654]) Jak je vysvětleno v 309. bodu odůvodnění, Lucembursko obdobně dospělo k závěru, že tyto smlouvy, včetně smlouvy [A], nelze využít pro účely analýzy CUP, neboť tato smlouva odráží obchodní model, který se od modelu zavedeného mezi společnostmi LuxSCS a LuxOpCo liší.
([655]) Viz 253. bod odůvodnění.
([656]) Viz pokyny OECD pro stanovování převodních cen z roku 1995, bod 1.15 a pokyny OECD pro stanovování převodních cen z roku 2010 a 2017, bod 1.33.

(530) Společnost Amazon konkrétně tvrdí, že převod základní technologie podle smlouvy [A] lze izolovat od ostatních služeb a že lze provést přiměřené úpravy zaměřené na odstranění rozdílů mezi touto smlouvou a licenční smlouvou ([657]). Podle svědectví zaměstnance společnosti Amazon ([658]) však tato společnost zaujala ucelený přístup ke stanovení ceny smluv M.com a nepokusila se samostatně stanovit cenu identifikovatelných služeb společnosti Amazon USA ([659]). Určení části odměny, jež náleží společnosti Amazon USA za pouhý přístup k jejím nehmotným aktivům, tedy zřejmě není možné vzhledem k tomu, že neexistují jasně identifikovatelné úpravy v souvislosti konkrétními službami, jež společnost Amazon USA poskytovala na základě smlouvy [A], jako je tvorba, vývoj, správa a hosting webových stránek, jež zajišťuje tým společnosti Amazon USA.

(531) I za předpokladu, že by převod základní technologie bylo možné izolovat, by odměna za tento převod podle smlouvy [A] musela být mnohem nižší než podle výpočtu ve zprávě o převodních cenách. V této zprávě byl výpočet proveden přidáním několika poplatků upravených ve smlouvě [A], včetně poplatků souvisejících s hmotnými aspekty smlouvy, například přizpůsobením v souvislosti se zvýšením nákladů práce společnosti Amazon. S cílem určit příslušnou odměnu bylo ke zřizovacím poplatkům, základním poplatkům a provizi z prodeje, které měla zaplatit společnost [A], přidáno několik úprav, jako např. poplatky kompenzující nadměrnou objednací kapacitu a nadměrnou úroveň zásob. Tyto poplatky se vztahují k fyzickému provozování maloobchodní činnosti. Na nehmotná aktiva převáděná touto smlouvou nijak neodkazují. Zpráva o převodních cenách neobsahuje žádné argumenty, které by opodstatnily jejich zahrnutí do analýzy obvyklé tržní sazby poplatků za nehmotná aktiva ([660]). Kromě toho ve výpočtu licenčních poplatků naznačeném ve zprávě o převodních cenách není zohledněn nepřímo úměrný vztah mezi úrovní provize a prodejem, na který by se tato provize vztahovala. Konkrétně se sazba provize sjednaná ve smlouvě [A] měla meziročně snížit (z 5 % na 4 %) zároveň se zvyšující se úrovní očekávaných tržeb, jichž měla společnost [A] podle smlouvy dosáhnout (z původních 350 milionů USD na 750 milionů USD). Tato skutečnost poukazuje na úspory z rozsahu a/nebo zlepšující se vyjednávací pozici příjemce služeb ([661]). Ve zprávě o převodních cenách je oproti tomu sazba provize meziročně snížená na 4 % do výpočtu začleněna pouze tak, jak je uvedena ve smlouvě [A], aniž by bylo náležitě přihlédnuto k tomu, zda tato sazba bude vzhledem mnohem vyšší úrovní předpokládaných tržeb v Evropě opodstatněná (3,2 miliardy EUR v prvním roce po restrukturalizaci po 8,3 miliardy EUR v účetním období 2010).

(532) Uplatnění metody CUP, jak je popsáno ve zprávě o převodních cenách, také vedlo ke zveličenému výsledku, jenž společnost LuxOpCo vystavil „*nebezpečí vzniku ztráty*“ ([662]). To znamená, že příjem, jehož společnost LuxOpCo dosáhla díky využití nehmotných aktiv, by případně nejenže nestačil na zaplacení licenčního poplatku společnosti LuxSCS stanoveného pomocí metody CUP, ale nestačil by ani k uhrazení odměny za veškeré další funkce vykonávané společností LuxOpCo. Komise poznamenává, že nespřízněný držitel licence by pravděpodobně nepřijal metodu pro stanovení odměny, podle níž by pravděpodobně byl ztrátový ([663]). Dále poznamenává, že využití metody CUP na základě smlouvy [A] bylo ve zprávě o převodních cenách zavrženo, neboť bylo shledáno, že analýza rozdělení zbytkového zisku „*s nižší pravděpodobností přinese neobjektivní odhady*“ ([664]).

([657]) Podání společnosti Amazon ze dne 29. května 2017, s. 5.

([658]) Konečné přepisy společnosti Amazon: [viceprezident pro technologie – vývoj softwaru, Amazon Corporate LLC, USA, bývalý viceprezident pro Kindle, Amazon Corporate LLC, USA], svědectví v soudním řízení ze dne 18. listopadu 2014, body 35413540: 24–25, body 3541:1–25, body -3542: 1–25: „*Otázka: […] A vzhledem k tomu, že součástí těchto obchodů byly služby a technologie, jak je společnost Amazon oceňovala? Odpověď: Způsob, jakým jsme tyto obchody oceňovali, na ně v podstatě pohlížel jako na celostní svazek […]*“.

([659]) Jak je uvedeno ve 210. bodě odůvodnění, toto uznal také daňový soud USA.

([660]) Viz 144. bod odůvodnění.

([661]) Závěrečné svědectví společnosti Amazon v soudním řízení ze dne 18. listopadu 2014, [viceprezident pro technologie – vývoj softwaru, Amazon Corporate LLC, USA, bývalý viceprezident pro Kindle, Amazon Corporate LLC, USA], body 3549: 9 až 3550:1, body 3549: 10–25, body 3550:1–10: „*Objem velmi výrazně ovlivnil stanovování cen dohod. Můžete se podívat na – můžete si projít různé smlouvy M.com a zjistíte, že ty větší z nich, jako [C] nebo [A], mají nižší sazbu provize než ty menší, jako [D] a [E] a [F], a to tedy tržní síly ve skutečnosti vyžadovaly, […] A tak u všech subjektů v tomto segmentu trhu začal převládat předpoklad, že čím větší je objem prodeje, tím nižší bude sazba provize, a to se dostalo například do dodatku 3 ke smlouvě [A], kde jsme od jediné struktury provize přešli ke struktuře založené na úrovních, protože společnost [A] viděla, že jsou na tom její tržby velmi dobře, a předpokládala, že na tom budou velmi dobře i po zbývající dobu trvání smlouvy, a nechtěla mít tak velké výdaje, protože se domnívala, že to nemůže konkurovat jejich alternativám. A totéž jste viděli u dohody [C] […].*“

([662]) Podání společnosti Amazon ze dne 5. března 2015, bod 129, s. 41.

([663]) Viz 322. bod odůvodnění. Jak je vysvětleno v pokynech OECD pro stanovování převodních cen z roku 1995, bodě 1.53: „*Skutečnost, že existuje podnik realizující ztráty, který podniká se ziskovými členy své skupiny NNP [nadnárodní skupiny podniků], může naznačit daňovým poplatníkům nebo daňovým správám, že by měly být zkoumány převodní ceny. Ztrátový podnik možná nedostává odpovídající kompenzaci od skupiny NNP [nadnárodní skupiny podniků], jejíž je součástí, za přínos pramenící z jeho činností.*“ Viz také pokyny OECD pro stanovování převodních cen z roku 2010, bod 1.71 a pokyny OECD pro stanovování převodních cen z roku 2017, bod 1.130.

([664]) Viz 153. bod odůvodnění.

(533) Ve svém posledním podání společnost Amazon podpůrně tvrdí, že by srovnatelná nekontrolovaná cena pro účely licenční smlouvy mohla být stanovena na základě sazby poplatků ve výši [4,5–5] % hrubých tržeb z prodeje ([665]). Na podporu tohoto argumentu společnost Amazon odkazuje na svůj výklad stanoviska daňového soudu USA. Jak je ovšem vysvětleno ve 210. bodě odůvodnění a v poznámce pod čarou 352, sazbu poplatků [4,5–5] % ve skutečnosti nestanovil daňový soud USA, ale vypočítala ji společnost Amazon pro účely tohoto rozhodnutí. V každém případě Komise nesouhlasí s tím, že by taková sazba poplatků, jaká byla stanovena pro účely stanovení hodnoty jednorázové částky ve smlouvě o nákupu podílů, byla spolehlivá a srovnatelná pro účely uplatnění metody CUP s cílem stanovit obvyklou tržní odměnu pro licenční smlouvu.

(534) V rámci vyřešení předběžné otázky Komise uvádí, že smlouva o nákupu podílů byla uzavřena v roce 2005 a že o její existenci byla informována lucemburská daňová správa dopisem společnosti Amazon ze dne 20. dubna 2006. Jestliže společnost Amazon a Lucembursko považovaly hodnotu odkoupených podílů podle této smlouvy za spolehlivě srovnatelnou, měla lucemburská daňová správa vzít tuto informaci v úvahu při potvrzení sporného daňového rozhodnutí v prosinci 2006.

(535) Komise dále konstatuje, že daňový soud USA provedl své úpravy hodnoty odkoupených podílů s odkazem na srovnání se smlouvami M.com, konkrétně se smlouvou [A] ([666]). I kdyby daňový soud USA mohl oddělit převod základní technologie od ostatních služeb, jichž se tato smlouva týká ([667]), zůstává skutečností, že při porovnání licenční smlouvy se smlouvami M.com, včetně smlouvy [A] není splněn ani jeden z pěti faktorů srovnatelnosti uvedených a analyzovaných v 522. až 528. bodě odůvodnění. Stejné obavy uvedené v těchto bodech odůvodnění platí také v souvislosti s použitím smlouvy o nákupu podílů jako srovnání pro ocenění licenční smlouvy.

(536) Nejdůležitější však je, že úhrady podílů se týkají jednorázového převodu práv na již existující nehmotná aktiva. Neberou v úvahu funkce týkající se dalšího vývoje, rozšiřování a správy nehmotných aktiv ani rizika s nimi související, jež byly uvedeny v dohodě o rozdělení nákladů a vykonávány společností LuxOpCo. Tyto funkce vytvářejí hodnotu nejen pro společnost LuxOpCo, ale také pro protistrany společnosti LuxSCS v dohodě o rozdělení nákladů: ATI a A9.

(537) Daňový soud USA porovnával smlouvu [A] uzavřenou mezi společností Amazon US a společností [A] se smlouvou o nákupu podílů uzavřenou mezi společností Amazon US a lucemburskými provozy jako celkem, aniž by jakkoliv rozlišoval mezi společnostmi LuxSCS a LuxOpCo, protože tyto společnosti jsou z amerického daňového pohledu považovány za jeden subjekt. Jako taková byla smlouva [A] považována za srovnatelnou s licenčním ujednáním mezi tvůrcem duševního vlastnictví (Amazon US) a uživatelem duševního vlastnictví (evropské obchodní provozy obecně). Licenční smlouva nepředstavuje takové ujednání, protože se týkala *de facto* pasivního držitele duševního vlastnictví (LuxSCS), který poskytl licenci na nehmotná aktiva spřízněné straně (LuxOpCo), aby je vyvíjela, vylepšovala, spravovala a využívala v průběhu příslušného období. Pokud by tedy měla být hodnota odkoupených podílů použita jako srovnatelná nezávislá cena, platilo by to pouze pro stanovení odměny, kterou měla zaplatit společnost LuxSCS společnosti LuxOpCo za funkce vykonávané společností LuxOpCo (při zohlednění používaných aktiv a převzatého rizika) podle licenční smlouvy. Jak je doloženo v oddílu 9.2.1.1, společnost LuxSCS neposkytla ani nepřidala k vývoji, zachování nebo rozšíření nehmotných aktiv žádný jedinečný a hodnotný příspěvek, jak je jinak stanoveno v dohodě o rozdělení nákladů, ale místo toho je převedla na držitele licence, společnost LuxOpCo ([668]). Společnost LuxSCS tedy byla oprávněna užívat výhod, které jí byly poskytnuty podle dohody o rozdělení nákladů (tj. právní titul k nehmotným aktivům a dílům z nich odvozeným), pouze proto, že společnost LuxOpCo vykonávala funkce a převzala rizika, jež jí byly touto dohodou určeny, jak je vysvětleno v oddílu 9.2.1.2.

(538) Dokládají to podmínky licenční smlouvy, podle nichž získala společnost LuxOpCo výhradní a neodvolatelnou licenci na všechna existující i budoucí nehmotná majetková práva společnosti LuxSCS na dobu neurčitou,

([665]) Podání společnosti Amazon ze dne 29. května 2017.
([666]) Viz 210. bod odůvodnění.
([667]) Jak je vysvětleno v 210. bodě odůvodnění, konstatoval daňový soud USA, že podle smlouvy [A] poskytovala společnost Amazon společnosti [A] nejrůznější doplňkové služby, které nesouvisely s nehmotnými aktivy.
([668]) Ve zprávě o stanovení převodních cen ex post z roku 2017 se nesprávně uvádí, že „*licence na nehmotná aktiva poskytnutá společností LuxSCS společnosti LuxOpCo […] je spojena se závazkem společnosti LuxSCS udržovat, aktualizovat a vylepšovat tato nehmotná aktiva formou průběžných investic podle dohody o rozdělení nákladů.*“ Jak je vysvětleno v oddílu 2.1.2.3, společnost LuxOpCO tento „závazek“ přebírá, neboť jí byla udělena neodvolatelná a výhradní licence na vývoj, vylepšování a využívání nehmotných aktiv vlastněných společností LuxSCS.

i funkční analýza provedená v oddílech 9.2.1.1 a 9.2.1.2. Zatímco licenční ujednání podobné vztahu mezi poskytovatelem licence a držitelem licence ve smlouvě [A] může být uzavřeno za obvyklých tržních podmínek mezi nezávislými i spřízněnými stranami, je obtížné si představit uzavření podlicenční smlouvy mezi nezávislými stranami srovnatelné s licenční smlouvou.

9.2.1.3.2. **Metoda rozdělení zisku a transakční metoda čistého rozpětí (TNMM)**

(539) Protože neexistují žádné smlouvy srovnatelné s licenční smlouvou ([669]), je v tomto případě nejvhodnější metodou ocenění převodu pro stanovení převodní ceny této transakce uvnitř skupiny transakční zisková metoda. Jak je vysvětleno v 251. bodě odůvodnění, v pokynech OECD pro stanovování převodních cen jsou popsány dvě metody ocenění převodu, a to transakční metoda čistého rozpětí (TNMM) a metoda rozdělení zisku. Metoda rozdělení zisku používá dva přístupy: příspěvkovou analýzu a zbytkovou analýzu. Zbytková analýza se často nazývá „analýza rozdělení zbytkového zisku".

(540) Zpráva o převodních cenách údajně počítala obvyklé tržní rozmezí pro licenční smlouvu na základě metody rozdělení zbytkového zisku ([670]). Při bližším zkoumání tohoto hodnocení se však ukazuje, že skutečně použitou metodou ocenění převodu je transakční metoda čistého rozpětí (TNMM). V prvním kroku byla použita metoda TNMM na stanovení obvyklé tržní rentability [4-6]% provozních nákladů společnosti LuxOpCo za její údajně „rutinní funkce", zatímco ve druhém kroku bylo 100 % zbývajícího zisku přiřazeno společnosti LuxSCS jako licenční poplatek za používání nehmotných aktiv společností LuxOpCo. Použití metody rozdělení zbývajícího zisku naznačuje, že po odměnění „rutinních funkcí" transakcí uvnitř skupiny se zbývající zisk rozdělí mezi účastníky kontrolovaných transakcí jako odměna za jejich jedinečné a hodnotné příspěvky ([671]). V tomto případě však bylo 100 % zbývajícího zisku přiděleno společnosti LuxSCS bez jakéhokoliv odůvodnění ve zprávě o převodních cenách, protože tato zpráva neuvádí, jak příspěvky (při zohlednění vykonávaných funkcí, používaných aktiv a převzatých rizik) společnosti LuxSCS odůvodňují přidělení veškerého zbývajícího zisku této společnosti. Ve zprávě se uvádí pouze nepřesné tvrzení, že zbytkový zisk *„může být považován za připsatelný nehmotným aktivům, ke kterým společnost LuxOpCo vlastní licenci od společnosti LuxSCS*" ([672]).

(541) Neprovedení rozdělení zbývajícího zisku mezi společnosti LuxSCS a LuxOpCo v posouzení převodních cen ve zprávě o převodních cenách ukazuje, že pouze jeden z účastníků, a to společnost LuxSCS, licenční smlouvy byl považován za stranu vykonávající hodnotné a jedinečné příspěvky. To znamená, že ve skutečnosti byla použita jednostranná převodní metoda, tj. metoda TNMM, na stanovení obvyklého tržního v rozmezí pro tuto transakci ([673]). Bylo to potvrzeno Lucemburskem ([674]).

(542) S ohledem na funkční analýzu provedenou v oddílech 9.2.1.1 a 9.2.1.2 Komise souhlasí, že pouze jeden z účastníků licenční smlouvy vykonává jedinečné a hodnotné příspěvky, a tedy že metoda TNMM je vhodnější metoda stanovení převodních cen pro posouzení odměny, jež má být podle licenční smlouvy zaplacena. Jak je však výše prokázáno, účastníkem vykonávajícím jedinečné a hodnotné funkce je v této transakci společnost LuxOPCo, nikoliv LuxSCS. Proto by měla být testovaným účastníkem pro uplatnění metody TNMM společnost LuxSCS, nikoliv společnost LuxOpCo, jak je dále vysvětleno v oddílu 9.2.1.4.

([669]) Viz 529. bod odůvodnění.
([670]) Viz 153. bod odůvodnění.
([671]) Viz 256. bod odůvodnění.
([672]) Zpráva o převodních cenách, s. 31.
([673]) Viz také Zpráva o stanovování převodních cen *ex post* z roku 2017, s. 19: *„Pro účastníka, který neposkytuje jedinečný a hodnotný příspěvek, mívá metoda TNMM stejně jako každá jiná jednostranná metoda matematicky stejný účinek jako metoda rozdělení zbývajícího zisku, neboť alokovat lze pouze odměnu za rutinní funkce a tomuto účastníkovi nelze přiřadit žádný zbývající zisk. Za daných okolností je metoda TNMM v tomto případě nejvhodnější pro ex post analýzu výsledků transakce alokace poplatků s ohledem na skutečnost, že ostatní dostupné metody neposkytují spolehlivější základ pro testování této transakce.*"
([674]) Jak je vysvětleno v 301. bodě odůvodnění, Lucembursko upřesnilo ve svých připomínkách k rozhodnutí o zahájení řízení, že sporné daňové rozhodnutí potvrzuje ujednání o převodních cenách na základě metody TNMM. Podle lucemburské daňové správy odráželo v tomto případě přijetí metody TNMM jako vhodné metody stanovení převodních cen funkční analýzu uvedenou ve zprávě o převodních cenách.

9.2.1.4. ***Uplatnění metody TNMM na tento případ***

(543) Jak je vysvětleno v 255. bodě odůvodnění, vyžaduje uplatnění metody zaprvé výběr testovaného účastníka a zadruhé výběr vhodného ukazatele výše zisku, který zkoumá zisk, jež má být vytvořen, na základě funkcí vykonávaných testovaným účastníkem kontrolované transakce při zohlednění aktiv a rizik, které tento účastník používá, respektive převzal.

9.2.1.4.1. **Testovaným účastníkem by měla být společnost LuxSCS**

(544) Při použití metody TNMM musí být „testovaný účastník" zvolen na základě funkční analýzy provedené (včetně používaných aktiv a převzatých rizik) všemi účastníky transakce uvnitř skupiny ([675]). Obecně platí, že testovaným účastníkem je účastník, na nějž lze použít metodu TNMM nejspolehlivěji a pro nějž lze najít nejspolehlivější srovnatelné ukazatele. Nejčastěji to bude účastník, který vykonává méně složité funkce ([676]). Metoda TNMM je považována za dobrou metodu pro testování obvyklé tržní odměny účastníka, který neposkytuje žádný jedinečný nebo hodnotný příspěvek k předmětu transakce v analýze převodních cen ([677]).

(545) Pro ujednání o převodních cenách potvrzené sporným daňovým rozhodnutím byla vybrána společnost LuxOpCo jako testovaný účastník při uplatnění metody TNMM. Zpráva o převodních cenách odůvodňuje výběr tvrzením, že společnost LuxOpCo vykonává ve svém vztahu se společností LuxSCS nejméně složité funkce, neboť na rozdíl od společnosti LuxSCS nevlastní hodnotné duševní vlastnictví a nenese při výkonu svých rutinních činností skutečná obchodní rizika ([678]).

(546) Zdůvodnění prokazuje záměnu mezi složitostí vlastněných aktiv a složitostí funkcí vykonávaných účastníky transakce uvnitř skupiny, která je oceňována. Jak je vysvětleno v 430. bodě odůvodnění, neexistuje žádné východisko pro předpoklad, že přidružená společnost ve skupině, která poskytuje licenci na nehmotná aktiva jiné společnosti ve skupině, vykonává složitější funkce než tato společnost pouze proto, že je právoplatným vlastníkem složitých aktiv. Pro účely stanovení převodních cen právoplatné vlastnictví nehmotného aktiva samo o sobě nedává právo ponechat si výnosy vzniklé z využívání tohoto nehmotného aktiva. Odměna účastníka transakce uvnitř skupiny závisí na jedné straně na funkcích, které vykonává, na aktivech, která používá, a na rizicích, která přebírá, a na straně druhé na příspěvcích poskytnutých jinými spřízněnými účastníky transakce prostřednictvím jimi vykonávaných funkcí, používaných aktiv a nesených rizik ([679]). Jak je vysvětleno v oddíle 9.2.1.1.3., rizika, jež by mohla být smluvně přiřazena společnosti LuxSCS, která byla ve skutečnosti vzhledem k licenční smlouvě velmi omezená, neodpovídají skutečnému jednání účastníků.

(547) V tomto případě neměla lucemburská daňová správa akceptovat tvrzení společnosti Amazon, že pouhé vlastnictví nehmotných aktiv představuje *„jedinečný příspěvek"* ([680]), za který by měla společnost LuxSCS obdržet

([675]) Výběr testovaného účastníka je nezbytný pouze v případě, kdy se používá metoda náklady plus přirážka, minus další prodej nebo TNMM, viz pokyny OECD pro stanovování převodních cen z roku 2010 a 2017, bod 3.18. Tento požadavek lze také najít v bodech 2.8, 3.26 a 3.43 pokynů OECD pro stanovování převodních cen z roku 1995.

([676]) Viz také pokyny OECD pro stanovování převodních cen z roku 2010, body 2.59 a 9.79.

([677]) Pokyny OECD pro stanovování převodních cen z roku 2010, bod 2.59: *„Není pravděpodobné, že by transakční metoda čistého rozpětí byla spolehlivá, kdyby každý účastník transakce poskytoval hodnotné, jedinečné příspěvky […] V takovém případě je obecně nejvhodnější metodou transakční metoda rozdělení zisku […]. Jednostranná metoda (tradiční transakční metoda nebo transakční metoda čistého rozpětí) však může být použitelná v případech, kdy jeden z účastníků poskytuje veškeré jedinečné příspěvky zapojené do kontrolované transakce, zatímco druhý účastník žádný jedinečný příspěvek neposkytuje"*. (zvýraznění přidáno) Viz také pokyny OECD pro stanovování převodních cen z roku 2017, bod 2.65.

([678]) Zpráva o převodních cenách, s. 30–31.

([679]) Jak je vysvětleno v pokynech OECD pro stanovování převodních cen z roku 2017, bodě 6.42: *„[…] Například v případě interně vytvořeného nehmotného aktiva, pokud právoplatný vlastník nevykonává žádné relevantní funkce, nevyužívá žádná relevantní aktiva a nepřebírá žádná relevantní rizika, ale vystupuje výhradně jako subjekt s vlastnickým právem, nebude mít nakonec tento právoplatný vlastník právo na žádnou část výnosu vytvořeného nadnárodní skupinou podniků při využívání tohoto nehmotného aktiva, kromě případné obvyklé tržní odměny za vlastnictví"*.

([680]) Podání společnosti Amazon ze dne 5. března 2015, bod 91, s. 30.

odměnu spočívající v téměř veškerých ziscích vytvořených obchodními činnostmi společnosti LuxOpCo. Místo toho měla požadovat funkční analýzu prokazující, že společnost LuxSCS vykonává ve vztahu k tomuto aktivu jedinečné a hodnotné funkce, což ve zprávě o převodních cenách zcela chybělo. I když je nesporné, že by společnost LuxOpCo neměla získat výhradní a nezrušitelné právo používat nehmotná aktiva a poskytovat na ně podlicence, aniž by poskytla společnosti LuxSCS odměnu za náklady, které tato společnost nese v souvislosti se smlouvou o nákupu podílů a dohodou o rozdělení nákladů, otázka, zda by měla být společnost LuxSCS odměněna nad rámec této částky, závisí na funkcích, které ve vztahu k těmto nehmotným aktivům vykonává společnost LuxSCS, respektive společnost LuxOpCo.

(548) Přestože byla společnost LuxSCS v průběhu příslušného období právoplatným vlastníkem nehmotných aktiv, funkční analýza provedená v oddílu 9.2.1.1 prokazuje, že společnost Lux nevykonávala žádné aktivní a zásadní funkce ve vztahu k vývoji, posílení, řízení a využívání nehmotných aktiv, které by odůvodnily, že si společnost LuxSCS může připsat téměř veškerý zisk vytvořený společností LuxOpCo při provozování maloobchodní a servisní činnosti společnosti Amazon v Evropě. Společnost LuxSCS pouze vlastnila nehmotná aktiva pro účely podnikání v Evropě vykonávaného prostřednictvím webových stránek EU (tj. obchodních činností vykonávaných společnosti LuxOpCo). Funkční analýza provedená v oddílu 9.2.1.2 ukazuje, že veškerá skutečná práva související s vývojem, vylepšováním, správou a využíváním nehmotných aktiv na evropském území byla výhradně a nezrušitelně poskytnuta společnosti LuxOpCo, a to na celou dobu jejich trvání ([681]). Kromě toho to byla společnost Lux s podporou místních sesterských společností v EU ([682]), která skutečně vykonávala všechny příslušné funkce, používala příslušná aktiva a převzala všechna příslušná rizika nejen v souvislosti s využíváním nehmotných aktiv, ale také v souvislosti s jejich vývojem, vylepšováním, správou a využíváním. Společnost LuxOpCo plnila také funkce centrály a celou řadu jedinečných a hodnotných funkcí podstatných pro klíčové hodnoty podnikání společnosti Amazon, a to výběr, cenu a pohodlí. To vše bylo zjevné z podmínek licenční smlouvy, jakož i z funkční analýzy ve zprávě o převodních cenách, v níž se uvádí, že jedinými funkcemi společnosti LuxSCS byly funkce pasivní společnosti vlastnící nehmotná aktiva a spravující s nimi související duševní vlastnictví ([683]).

(549) Bez ohledu na skutečnost, že je v žádosti o rozhodnutí a ve zprávě o převodních cenách vysvětleno, že společnost LuxSCS měla fungovat jako společnost vlastnící nehmotná aktiva a společnost LuxOpCo měla vystupovat jako hlavní provozovatel podnikatelské činnosti v Evropě ([684]), lucemburská daňová správa nevzala žádnou z těchto funkcí v úvahu, když žádost zkoumala, a akceptovala navrhované ujednání o stanovení převodních cen. Místo toho vycházela z nepodloženého a nepřesného tvrzení společnosti Amazon, že společnost LuxSCS bude plnit jedinečné a cenné funkce ve vztahu k nehmotným aktivům, zatímco společnost LuxOpCo bude vykonávat pouze „rutinní" řídicí funkce spojené s omezenými riziky ([685]). Podle funkčních analýz provedených v oddílu 9.2.1.1 a oddílu 9.2.1.2 je to však společnost LuxSCS, a nikoliv LuxOpCo, která je méně složitým subjektem. Proto měla být jako testovaný účastník pro uplatnění metody TNMM pro účely stanovení ceny licenční smlouvy vybrána společnost LuxSCS.

([681]) Jak se uvádí v pokynech OECD pro stanovování převodních cen z roku 2017, bodě 6.89: „*U transakcí zahrnujících převod nehmotných aktiv nebo práv na nehmotná aktiva je zásadně důležité přesně určit povahu těchto nehmotných aktiv a práv na nehmotná aktiva, která se převádějí mezi přidruženými podniky. Pokud jsou u převáděných práv stanovena omezení, je také zásadně důležité určit povahu těchto omezení a celý rozsah převáděných práv. V tomto smyslu je třeba uvést, že názvy používané u transakcí neovlivňují analýzu stanovení převodních cen. Například při převodu výlučného práva využívat patent v zemi X neovlivňuje rozhodnutí daňového poplatníka charakterizovat tuto transakci buď jako prodej veškerých práv na patent v zemi X, nebo jako trvalou výhradní licenci na část celosvětových patentových práv stanovení obvyklé tržní ceny, pokud je v kterémkoliv případě oceňovaná transakce převodem výlučných práv na využívání patentu v zemi X po celou zbývající dobu jeho platnosti. Funkční analýza by tedy měla s jistotou určit povahu převáděných práv na nehmotná aktiva*".

([682]) Jak je vysvětleno ve (189). až (192). bodě odůvodnění, poskytují místní sesterské společnosti v EU společnosti LuxOpCo podpůrné služby a jsou za tyto služby odměňovány formou náklady plus přirážka.

([683]) Zpráva o převodních cenách, s. 13.

([684]) Zpráva o převodních cenách, s. 13 a 30.

([685]) Komise konstatuje, že tyto nedostatky zjištěné ve zprávě o převodních cenách a potvrzené sporným daňovým rozhodnutím byly zopakovány jak ve studii z roku 2014 (viz 324. bod odůvodnění), tak i ve zprávě o stanovení převodních cen *ex post* z roku 2017 (viz 386. až 387. bod odůvodnění). V této zprávě byly funkce společnosti LuxOpCo označeny za funkce omezené hodnoty a rutinní povahy. Zadruhé, uvádí se, že společnost LuxOpCo nese omezená rizika. Ve vztahu k aktivům se dále ve *ex post* zprávě o převodních cenách z roku 2017 explicitně uvádí, že LuxOpCo „*nevlastní, neřídí ani nekontroluje žádná práva duševního vlastnictví*". V tomto směru zpráva otevřeně ignoruje skutečnost, že společnost LuxOpCo dostala výhradní a nezrušitelnou licenci na nehmotná aktiva po celou dobu jejich trvání na evropském trhu a že společnost LuxOpCo – v souladu s právy, která jí byla udělena podle licenční smlouvy - ve skutečnosti dále vyvíjí, vylepšuje a spravuje nehmotná aktiva na vlastní účet a na vlastní riziko. Jak již bylo prokázáno v oddílu 9.2.1.2, je to nesprávná charakterizace a zjevná dezinterpretace funkcí, aktiv a rizik společnosti LuxOpCo. Viz zpráva o stanovení převodních cen *ex post* z roku 2017, s. 31–32.

9.2.1.4.2. **Ukazatel výše zisku**

(550) Při použití metody TNMM musí výběr ukazatele výše zisku odrážet hodnotu funkcí vykonávaných testovaným účastníkem kontrolované transakce při zohlednění aktiv používaných a rizik převzatých tímto účastníkem ([686]), musí vycházet z objektivních údajů a musí být přiměřeně spolehlivě a jednotně měřitelný. Při použití metody TNMM se čistý zisk obvykle váží podle nákladů pro výrobní činnosti a služby, podle obratu pro prodejní činnosti a podle aktiv pro činnosti s intenzivním využíváním aktiv ([687]). Protože společnost LuxSCS v souvislosti s nehmotnými aktivy neeviduje žádný obrat ani nepřebírá rizika, jsou nejspolehlivějším ukazatelem hodnoty omezených funkcí, které vykonává, náklady, jež přímo vynakládá (při zohlednění používaných aktiv a převzatých rizik). Proto je relevantním ukazatelem výše zisku v tomto případě přirážka k celkovým relevantním nákladům.

(551) Pokud jde o stanovení vhodného nákladového základu, na nějž by se měla v tomto případě uplatnit přirážka, společnost LuxSCS nevykonávala v souvislosti s vývojem, vylepšováním, správou nebo využíváním nehmotných aktiv žádné funkce přidávající hodnotu ani žádná aktiva neužívala a nepřevzala v tomto směru žádná podstatná rizika. Plnila pouze zprostředkovatelskou funkci, když předávala společnosti LuxOpCo náklady spojené se smlouvou o nákupu podílů a dohodou o rozdělení nákladů a převáděla část poplatků (licenční poplatek), které obdržela podle licenční smlouvy od společnosti LuxOpCo, na A9 a ATI ve výši těchto nákladů. Navíc měla společnost LuxSCS pouze nárok na plnění ze smlouvy o nákupu podílů, protože společnost LuxOpCo vykonávala funkce a převzala rizika, která v průběhu příslušného období ([688]) náležela podle této smlouvy společnosti LuxSCS z důvodů licenční smlouvy. Jakákoliv odměna společnosti LuxSCS podle licenční smlouvy by proto měla odrážet skutečnost, že tyto příspěvky poskytla společnost LuxOpCo ([689]).

(552) V rozporu s tím, co uvádí společnost Amazon ([690]), nebyl licenční poplatek potvrzený sporným rozhodnutím snížen podle funkcí v oblasti rozvoje, vylepšování, správy a využívání nehmotných aktiv vykonávaných společností LuxOpCo ([691]). V bodě 3.1 licenční smlouvy, podle níž společnost LuxOpCo poskytuje společnosti LuxSCS korporátní služby, se v tomto směru výslovně uvádí, že „*smluvní strany se dohodly, že licenční poplatek*

([686]) V této souvislosti viz pokyny OECD pro stanovování převodních cen z roku 2010, bod 2.87, kde se uvádí: „*Jmenovatel by se měl zaměřovat na příslušný ukazatel (příslušné ukazatele) hodnot funkcí vykonávaných testovaným účastníkem kontrolované transakce při zohlednění jeho používaných aktiv a převzatých rizik*.“ Viz také pokyny OECD pro stanovování převodních cen z roku 2017, bod 2.93.

([687]) Dokument k metodám stanovování převodních cen vypracovaný sekretariátem OECD v červenci 2010, bod 17.

([688]) Jak je uvedeno v pokynech OECD pro stanovování převodních cen z roku 1995, bodě 8.8: „*To, co odlišuje příspěvky k dohodě o sdílení nákladů [dohodě o rozdělení nákladů] od běžného převodu majetku nebo služeb uvnitř skupiny, je, že odměnou zamýšlenou účastníky nebo její částí jsou očekávané přínosy pro jednotlivé účastníky plynoucí ze sdružení zdrojů a kvalifikací. Nezávislé podniky neuzavírají dohody o sdílení nákladů a rizik, když existuje společná potřeba, z níž mohou mít podniky vzájemný prospěch. Nezávislé strany mohou mít za obvyklých tržních podmínek například zájem sdílet rizika (např. rizika z výzkumu v oblasti moderních technologií), aby minimalizovaly potenciální ztrátu z této činnosti, nebo mohou mít zájem sdílet náklady nebo provádět společný vývoj, aby dosáhly úspor, například úspor z rozsahu, případně aby zlepšily efektivitu a produktivitu, například spojením různých individuálních silných stránek a sfér odborných znalostí.*“ Viz také pokyny OECD pro stanovování převodních cen z roku 2010, bod 8.8 a pokyny OECD pro stanovování převodních cen z roku 2017, bod 8.12.

([689]) Společnost Amazon uvádí ve svých podáních z 28. října 2015 „Role evropských subjektů“ na straně 2 a „Jednání s případovým týmem“ na straně 4, že společnost LuxSCS udržuje a rozvíjí nehmotná aktiva formou „*významných investic*“. Jak je však vysvětleno v oddílu 9.2.1.1, společnost LuxSCS ve skutečnosti nevykonává v souvislosti s rozvojem nehmotných aktiv žádné funkce přidávající hodnotu. Zdá se, že společnost Amazon svým odkazem na dohodu o rozdělení nákladů naznačuje, že rozvojové činnosti vykonávané v USA společnostmi A9 a ATI by měly být považovány za funkce společnosti LuxSCS podstatné pro posouzení sporné transakce. Jak je však vysvětleno v 427. bodě odůvodnění, funkce převzaté společnostmi A9 a ATI jsou vykonávány těmito společnostmi v jejich vlastním zastoupení, a jak prokazují výroční zprávy o dohodě o rozdělení nákladů, společnost LuxSCS sama k rozvoji podle dohody o rozdělení nákladů nepřispívá. Kdyby vykonávala kterékoliv z funkcí, které ji byly v dohodě o rozdělení nákladů přiděleny, odrazilo by se to ve sdružených nákladech. Proto dostávají společnosti A9 a ATI odměnu za své funkce v souvislosti s nehmotnými aktivy formou nákladů na rozvoj.

([690]) Viz 206. bod odůvodnění.

([691]) Jak je vysvětleno v pokynech OECD pro stanovování převodních cen z roku 1995 a 2010, bodě 6.18: „*Je důležité zohlednit také hodnotu služeb, jako je poskytování technické pomoci a školení zaměstnanců, které může vývojový pracovník poskytovat v souvislosti s převodem. Podobně může být nezbytné zohlednit výhody poskytnuté držitelem licence poskytovateli licence prostřednictvím zlepšení produktů nebo postupů*“. Viz také pokyny OECD pro stanovování převodních cen z roku 2017, bod 6.75: „*Zásady uvedené v tomto oddílu B musí být uplatňovány v nejrůznějších situacích zahrnujících vývoj, vylepšování, udržování, ochranu a využívání nehmotných aktiv. Klíčovým aspektem v každém případě je to, že spřízněné podniky, které přispívají k rozvoji, vylepšování, udržování, ochraně nebo využívání nehmotných aktiv ve vlastnictví jiného člena skupiny, musí obdržet obvyklou tržní odměnu za funkce, které vykonávají, rizika, která přebírají, a aktiva, která používají. […].*“

stanovený v příloze A bude jedinou odměnou za licence udělené a služby poskytované podle této smlouvy“ ([692]). Společnost LuxSCS ve skutečnosti nevynaložila v souvislosti s nehmotnými aktivy žádné přímé ani nepřímé náklady, s výjimkou určitých menších nákladů spojených se správou svého vlastnického titulu k nehmotným aktivům.

(553) Proto by měly být ze základu nákladů vyloučeny náklady spojené se smlouvou o nákupu podílů a dohodou o rozdělení nákladů jako přefakturované náklady, tzn. na tyto náklady by při stanovování obvyklé tržní odměny společnosti LuxSCS podle licenční smlouvy neměla být uplatňována žádná přirážka. Protože společnost LuxSCS nevykonává žádné funkce, nepoužívá žádná aktiva ani nepřebírá žádná rizika v souvislosti s rozvojem, vylepšováním, správou a využíváním nehmotných aktiv, od nezávislé strany by se neočekávalo, že by společnosti LuxSCS platila z těchto nákladů přirážku ([693]). Podobně by měly být ze základu nákladů vyloučeny náklady spojené s mezipodnikovým prodejem zásob v roce 2006, neboť se zdá, že šlo o jednorázové náklady, které se netýkají poskytnutí nehmotných aktiv, ale restrukturalizace podnikání v Evropě, kdy společnost LuxSCS prováděla reorganizaci činností svých dceřiných společností. To může být kvalifikováno jako činnost akcionářů a nemělo by to podléhat žádné přirážce ([694]).

(554) Pokud jde o funkce vykonávané společností LuxSCS v průběhu příslušného období, byly všeobecné administrativní služby popsané v 429. bodě odůvodnění zajišťovány externě a nepřinášely žádná podstatná rizika. Tyto služby lze popsat odkazem na náklady přímo vynaložené v jejich důsledku ([695]). Uvedené náklady souvisely s podílem lucemburských nákladů alokovaných na společnost LuxSCS za správu jejího vlastnického titulu k nehmotným aktivům, jako například některé náklady na udržování tohoto právnického titulu. Přestože nebyl předložen žádný důkaz, že společnost LuxSCS skutečně přijímala jakákoliv aktivní a kritická rozhodnutí v souvislosti s ochranou nehmotných aktiv v Evropě, za něž byla odpovědnost ve skutečnosti předána společnosti LuxOpCo, může Komise akceptovat, že tyto náklady jsou zahrnuty do základu nákladů pro uplatnění metody TNMM, pokud představují skutečné funkce vykonávané společností LuxSCS. Tyto náklady by se pak zřejmě vztahovaly k tehdejšímu udržování vlastnického titulu společnosti LuxSCS k nehmotným aktivům v Evropě.

(555) Proto vedle přefakturování příslušných nákladů, které společnost LuxSCS nesla v souvislosti se smlouvou o nákupu podílů a dohodou o rozdělení nákladů (tzn. náklady spojené se smlouvou o nákupu podílů a dohodou o rozdělení nákladů), by měla být společnost LuxSCS odměněna přirážkou podle nákladů sestávajících výhradně z nákladů vynaložených na externí služby zajišťované za účelem zachování jejího vlastnického titulu k nehmotným aktivům, jak je popsáno ve 429. bodě odůvodnění, pokud tyto náklady skutečně představují skutečné funkce vykonávané společností LuxSCS. Tato výše odměny zajišťuje výsledek v souladu se zásadou obvyklých tržních podmínek, neboť správně vyjadřuje příspěvky společnosti Lux SCS k licenční smlouvě.

9.2.1.4.3. **Stanovení vhodné přirážky**

(556) Stanovení vhodné přirážky, která má být uplatněna na zvolený ukazatel výše zisku, obvykle vyžaduje srovnávací analýzu. Tato analýza zahrnuje srovnání kontrolované transakce se srovnatelnou nekontrolovanou transakcí nebo transakcemi. Transakce se považují za srovnatelné, jestliže by žádný z rozdílů mezi nimi nemohl podstatně ovlivnit faktor zkoumaný v metodice (např. cenu nebo marži) nebo jestliže lze provést přiměřeně přesné úpravy za účelem vyloučení podstatných důsledků těchto rozdílů ([696]).

([692]) Jak je vysvětleno v oddíle 2.5, lucemburský daňový zákon i rámec OECD upřesňují, že každá služba uvnitř skupiny vykonávaná společností LuxOpCo by měla umožňovat, aby společnost LuxOpCo nejen přeúčtovala své náklady na společnost LuxSCS, ale aby kromě těchto vynaložených nákladů také obdržela obvyklou tržní odměnu.

([693]) Při uplatnění metody TNMM se společností LuxSCS jako testovaným účastníkem lze nalézt vodítko v bodě 7.36 pokynů OECD pro stanovování převodních cen z roku 1995 a 2010, kde se uvádí, že „*[P]okud spřízněný podnik vystupuje pouze jako zástupce nebo prostředník při poskytování služeb, je při uplatnění metody náklady plus přirážka důležité, aby byl výnos, jinak též přirážka, přiměřenáý plnění služeb samých. V takovém případě nemusí být vhodné určovat obvyklou tržní cenu jako přirážku k ceně služeb, ale spíše k nákladům na zastupitelskou funkci samotnou. Například spřízněný podnik může vynaložit v zastoupení členů skupiny náklady na pronájem reklamního prostoru, tedy náklady, které by členové skupiny vynaložili přímo, kdyby byli nezávislí. V takovém případě může být docela vhodné převést tyto náklady na příjemce ve skupině bez přirážky a uplatnit přirážku pouze na náklady vynaložené prostředníkem při plnění jeho zastupitelské funkce.*“ Viz také pokyny OECD pro stanovování převodních cen z roku 2017, bod 7.34. Viz také 242. a 263. bod odůvodnění.

([694]) Viz 264. bod odůvodnění.

([695]) Viz 429. bod odůvodnění.

([696]) Pokyny OECD k převodním cenám z let 1995, 2010 a 2017, glosář.

(557) V tomto případě není možné provést spolehlivou srovnávací analýzu. Srovnatelné ukazatele uvedené ve zprávě o převodních cenách nejsou v tomto ohledu náležité, protože se týkají společností, které se zabývaly zpracováním dat, činnostmi v oblasti databází, jinými činnostmi souvisejícími s výpočetní technikou, průzkumem trhu a veřejného mínění, činnostmi v oblasti obchodního a manažerského poradenství a reklamou, přičemž žádnou z těchto služeb společnost Lux nevykonává. Aby bylo možné provést v tomto případě spolehlivou srovnávací analýzu, bylo by třeba určit odpovídající nekontrolované srovnávací společnosti poskytující služby podobné všeobecným administrativním službám, jaké poskytovala společnost LuxSCS podle licenční smlouvy. Je však obtížné si představit mezi nezávislými stranami podlicenční smlouvu srovnatelnou s licenční smlouvou. Vyžadovalo by to najít nezávislé společnosti, které nabyly aktiva, zavázaly se vykonávat některé funkce a převzaly některá s tím související rizika ve vztahu k subjektu, od nějž aktiva nabyly, převedly tyto funkce a rizika na jinou nezávislou společnost a jimž zůstaly jen omezené administrativní funkce za účelem ochrany jejich vlastnického podílu na licenci na duševní práva. Aby byly transakce srovnatelné, musely by tyto nezávislé společnosti také vykonávat svou podnikatelskou činnost za podobných ekonomických podmínek a s podobnými obchodními strategiemi jako účastníci licenční smlouvy ([697]). Konečně by musely být upraveny všechny srovnatelné společnosti zařazené do analýzy převodní ceny, aby byly ze základu nákladů, na nějž má být uplatněna přirážka, vyloučeny přefakturované náklady vynaložené těmito srovnatelnými společnostmi ([698]). Takové srovnatelné společnosti prostě neexistují. Proto není možné provést v tomto případě srovnávací analýzu bez provedení významných a potenciálně náhodných úprav, které by spolehlivost takové analýzy změnily. Komise proto neprováděla srovnávací analýzu pro účely stanovení výše přirážky použitelné u funkcí, které skutečně prováděla společnost LuxSCS.

(558) Komise místo toho vychází ze závěrů zprávy Společného fóra EU pro převodní ceny z roku 2010, podle níž se vnitrostátní daňové správy členských států účastnících se Společného fóra EU pro převodní ceny setkávaly s přirážkou u služeb v rámci skupiny s nízkou přidanou hodnotou v rozsahu 3 % až 10 %. Podle této zprávy byla nejčastěji pozorovaná přirážka 5 % z nákladů na poskytování těchto služeb. Jak je vysvětleno v 258. bodě odůvodnění, pokud se vychází z předpokladu, že obvyklé tržní rozmezí zahrnuje stejně spolehlivé výsledky, je pro výběr nejvhodnějšího bodu z tohoto rozsahu vhodné použít měřítko zaměřené na středovou hodnotu, jako je medián ([699]). Komise proto považuje za vhodné uplatnit přirážku 5 % na externí náklady vynaložené společnosti LuxSCS na udržování svého vlastnického titulu k nehmotným aktivům, jak je popsáno v 429. botě odůvodnění. Takto je určena obvyklá tržní odměna za poskytování služeb společnosti LuxSCS podle licenční smlouvy, pokud tyto náklady skutečně vyjadřují skutečné funkce, které společnost LuxSCS vykonávala.

9.2.1.5. ***Závěr prvotního zjištění existence hospodářské výhody***

(559) Vzhledem k výše uvedené analýze se obvyklá tržní odměna pro společnost LuxSCs podle licenční smlouvy (tj. licenční poplatek) rovná součtu nákladů na smlouvu o nákupu podílů a dohodu o rozdělení nákladů, které společnost LuxSCS vynaložila v souvislosti s nehmotnými aktivy, bez přirážky plus všechny odpovídající náklady, které společnost LuxSCS vynaložila přímo, jak je popsáno v 429. bodě odůvodnění, na něž by měla být uplatněna přirážka 5 %, pokud lze tyto náklady považovat za náklady odrážející skutečné funkce vykonávané společností LuxSCS.

(560) Tato výše odměny odpovídá ekonomické realitě kontrolované transakce jako správná odměna za funkce vykonávané jejími účastníky při zohlednění aktiv a rizik, které používali, respektive převzali. Vyjadřuje to, co by byla ochotna zaplatit nezávislá strana v postavení podobném postavení společnosti LuxOpCo za práva a povinnosti převzaté podle licenční smlouvy. Tato výše odměny dává společnosti LuxSCS dostatečné prostředky na úhradu jejích platebních povinností podle smlouvy o nákupu podílů a dohody o rozdělení nákladů a na úhradu nákladů, které vynaloží při plnění svých (případných) administrativních funkcí v daném období. Společnost LuxSCS by měla každoročně zajištěnu tuto odměnu v plné výši, a to nezávisle na obchodních výsledcích společnosti LuxOpCo (včetně období, v nichž by byla společnost LuxOpCo ztrátová). Tato výše odměny správně vyjadřuje skutečnost, že společnost LuxOpCo rozvíjí, vylepšuje, spravuje a využívá nehmotná aktiva v souvislosti s maloobchodní a servisní činností společnosti Amazon v Evropě, přijímá všechna příslušná

([697]) Viz 522. bod odůvodnění a poznámka pod čarou 650.

([698]) Pokyny OECD pro stanovování převodních cen z roku 2017, bod 2.100: „*Pokud je zjištěno, že náklady lze považovat za přefakturované náklady za ceny obvyklé, vyvstává druhá otázka týkající se důsledků pro srovnatelnost a pro stanovení obvyklého tržního odstupu. Protože je nutné srovnávat podobné s podobným, tak pokud jsou z jmenovatele ukazatele čistého zisku daňového poplatníka vyloučeny přefakturované náklady, měly by být z jmenovatele ukazatele srovnatelného čistého zisku vyloučeny také srovnatelné náklady. V praxi mohou nastat problémy se srovnatelností, jestliže je k dispozici málo informací o analýze nákladů srovnatelných společností.*“

([699]) Viz 258. bod odůvodnění.

strategická rozhodnutí v souvislosti s tímto podnikáním a v tomto smyslu přebírá a řídí příslušná rizika, zatímco společnost LuxSCS nevykonává v souvislosti s nehmotnými aktivy nebo tímto podnikáním žádné funkce přidávající hodnotu.

(561) S ohledem na skutečnost, že tato výše odměny je nižší než výše odměny pro společnost LuxSCS vyplývající z ujednání o převodních cenách potvrzeného sporným daňovým rozhodnutím, podle nějž jí byl připsán veškerý zbývající zisk vytvořený společností LuxOpCo převyšující rutinní odměnu za údajně rutinní funkce, dospěla Komise k závěru, že sporné daňové rozhodnutí dalo společnosti LuxOpCo hospodářskou výhodu ve formě snížení jejího daňového základu pro účely lucemburské daně z příjmu právnických osob v porovnání s příjmem společností, jejichž zdanitelný zisk vyjadřuje ceny sjednané za obvyklých podmínek na trhu.

9.2.2. DOPLŇKOVÉ ZJIŠTĚNÍ EXISTENCE HOSPODÁŘSKÉ VÝHODY

(562) Podpůrně, a aniž je dotčeno posouzení v oddílu 9.2.1, Komise soudí, že i kdyby Lucembursko jednalo správně při přijetí nepřesného a neopodstatněného předpokladu, že společnost LuxSCS vykonávala jedinečné a cenné funkce ve vztahu k nehmotným aktivům, což Komise zpochybňuje, ujednání o převodních cenách, které sporné daňové rozhodnutí schvaluje, přesto poskytuje společnosti LuxOpCo hospodářskou výhodu, protože je založeno na nevhodných volbách vedoucích ke snížení zdanitelného příjmu této společnosti.

(563) Konkrétně Komise našla tyto nevhodné metodické volby, z nichž vychází sporné daňové rozhodnutí, jehož výsledkem je zdanitelný příjem společnosti LuxOpCo, který se odchyluje od spolehlivé aproximace tržního výsledku v souladu se zásadou obvyklých tržních podmínek: (i) společnost LuxOpCo byla nepřesně považována za společnost vykonávající pouze „rutinní" funkce, takže celý zbývající zisk byl přiřazen společnosti LuxSCS; (ii) ukazatel výše zisku zvolený pro účely ujednání o převodních cenách a potvrzený sporným daňovým rozhodnutím měl vycházet z celkových nákladů, nikoliv z provozních nákladů; a (iii) neexistuje žádné ekonomické zdůvodnění pro zahrnutí stropu do tohoto ujednání o převodních cenách. Každá z těchto nevhodných metodických voleb nezávisle vede k závěru, že ujednání o převodních cenách potvrzené sporným daňovým rozhodnutím dává výsledek, který se odchyluje od spolehlivých odhadů výsledku na základě trhu.

(564) Účelem posouzení provedeného v tomto oddílu není stanovit přesnou odměnu pro společnost LuxOpCo, která je obvyklá na trhu. Z důvodů uvedených v oddílu 9.2.1 se Komise domnívá, že lucemburská daňová správa neměla akceptovat ujednání o převodních cenách na základě neopodstatněného a nepřesného předpokladu, že společnost LuxSCS vykonávala v souvislosti s nehmotnými aktivy jedinečné a hodnotné funkce. Účelem tohoto posouzení je ukázat, že i kdyby daňová správa tento předpoklad oprávněně akceptovala, což Komise zpochybňuje, sporné daňové rozhodnutí přesto dává společnosti LuxOpCo hospodářskou výhodu, protože ujednání o převodních cenách, které potvrzuje, vychází ze tří výše uvedených nevhodných metodických voleb, v jejichž důsledku se snižuje zdanitelný příjem společnosti LuxOpCo v porovnání se společnostmi, jejichž zdanitelný zisk vyjadřuje ceny sjednané za obvyklých podmínek na trhu.

9.2.2.1. ***Nesprávně se mělo za to, že společnost LuxOpCo vykonává pouze „rutinní" řídicí funkce.***

(565) Jak je vysvětleno v oddílu 9.2.1.2, společnost LuxOpCo zdaleka nevykonává pouze „rutinní" řídicí funkce, ale v příslušném období vykonávala ve vztahu k nehmotným aktivům a k provozování obchodní činnosti společnosti Amazon v Evropě řadu jedinečných a cenných funkcí.

(566) Nicméně i kdyby lucemburská daňová správa byla jednala správně při přijetí nepřesného a neopodstatněného předpokladu, že společnost LuxSCS vykonávala jedinečné a cenné funkce ve vztahu k nehmotným aktivům, skutečnost, že společnost LuxOpCo také vykonávala tyto funkce, znamená, že bylo nepřípustné schválit ujednání o převodních cenách, podle něhož byl veškerý zbytkový zisk vytvořený společností LuxOpCo nad rámec [4–6] % jejích provozních výdajů připsán společnosti LuxSCS.

(567) Jak je vysvětleno ve 256. bodě odůvodnění, pokud obě strany transakce v rámci skupiny k této transakci jedinečným a cenným způsobem přispějí, pak je za vhodnější metodu pro stanovení převodních cen obvykle považována metoda rozdělení zisku, jelikož v takovém případě se očekává, že nezávislé strany se budou podílet na ziscích z transakce úměrně jejich příslušným příspěvkům. Jak je v daném bodě odůvodnění dále vysvětleno, pokyny OECD pro stanovování převodních cen popisují dva přístupy k rozdělení kombinovaných zisků mezi přidruženými společnostmi: analýza příspěvků a zbytková analýza. Pokud obě strany přispívají jedinečným a cenným způsobem, a pokud neexistují žádné méně komplexní transakce, u nichž je třeba stanovovat ceny odděleně, pak je pro připsání kombinovaných zisků vhodnější uplatnit analýzu příspěvků; zbytková analýza je vhodnější, existují-li nějaké méně komplexní transakce ([700]). V rámci analýzy příspěvků se kombinované zisky rozdělují na základě relativní hodnoty funkcí (s přihlédnutím k použitým aktivům a neseným rizikům) vykonaných každou ze stran zapojených do transakce v rámci skupiny, u níž je stanovována cena. V souladu s tím je v tomto případě, kdy se má u obou společností LuxSCS a LuxOpCo za to, že vykonávají jedinečné a cenné funkce ve vztahu k nehmotným aktivům, tato metoda upřednostňována před zbytkovou analýzou, kde je jedna strana kromě odměny za své jedinečné a cenné příspěvky k transakci rovněž odměňována za své rutinní funkce.

(568) Uplatnění analýzy příspěvků na tento případ by vedlo k odměně pro společnost LuxOpCo odpovídající všem funkcím, které vykonává (jak je uvedeno v oddílech 9.2.1.2.1 a 9.2.1.2.2), aktivům, která použila (jak je uvedeno v oddílu 9.2.1.2.3), a rizikům, která nesla (jak je uvedeno v oddílu 9.2.1.2.4), což znamená, že odměna by byla větší než odměna vyplývající z ujednání o převodních cenách, které bylo schváleno sporným daňovým rozhodnutím, jelikož toto ujednání vycházelo z nesprávného předpokladu, že společnost LuxOpCo vykonává pouze „rutinní“ řídicí funkce. V důsledku toho sporné daňové rozhodnutí schvalující toto ujednání o převodních cenách poskytuje společnosti LuxOpCo hospodářskou výhodu, jelikož vede ke snížení zdanitelného příjmu společnosti LuxOpCo ve srovnání se společnostmi, jejichž zdanitelný zisk odráží ceny vyjednané naopak na trhu za obvyklých tržních podmínek.

9.2.2.2. ***Nevhodná volba provozních výdajů jako ukazatele výše zisku***

(569) I kdyby lucemburská daňová správa byla jednala správně při přijetí nepřesného a neopodstatněného předpokladu, že společnost LuxSCS vykonávala jedinečné a cenné funkce ve vztahu k nehmotným aktivům, a i kdyby následně jednala správně při přijetí předpokladu, že společnost LuxOpCo vykonávala pouze „rutinní“ řídicí funkce, se Komise domnívá, že je volba ukazatele výše zisku na základě provozních nákladů v ujednání o převodních cenách, které bylo schváleno sporným daňovým rozhodnutím, nevhodná.

(570) Jak je vysvětleno v 550. bodě odůvodnění, volba ukazatele výše zisku při uplatnění transakční metody čistého rozpětí musí odrážet hodnotu funkcí vykonaných ověřovanou stranou v rámci kontrolované transakce, přičemž je třeba přihlédnout k použitým aktivům a rizikům neseným touto stranou, ukazatel musí být založen na objektivních údajích a musí umožňovat, aby bylo možné ho přiměřeně spolehlivým a jednotným způsobem měřit.

(571) Zatímco sporné daňové rozhodnutí schválilo ujednání o převodních cenách s přirážkou na provozní výdaje jakožto ukazatelem výše zisku, jak bylo navrženo v dopise společnosti Amazon ze dne 23. října 2003, zpráva o převodních cenách jako ukazatel výše zisku pro nezávislé společnosti považované za srovnatelné pro uplatnění metody rozdělení zbytkového zisku ve skutečnosti stanovila přirážku na celkové náklady. Když byla společnost Amazon požádána, aby tento zjevný nesoulad, jakož i další nesoulad ve zprávě o převodních cenách, kde byly výsledky vyhledávání srovnatelných společností prezentovány jako procentní podíl tržeb namísto procentního podílu celkových nákladů ([701]), vysvětlila, potvrdila, že výsledkem analýzy srovnatelných společností skutečně byla přirážka jako procentní podíl celkových nákladů, a nikoli přirážka jako procentní podíl tržeb nebo provozních výdajů. Společnost Amazon tvrdila, že bez ohledu na tento nesoulad je výsledek v podstatě stejný, jelikož společnosti použité jako srovnatelné ukazatele nevykazují významné COGS a hlavní součástí jejich celkových nákladů jsou provozní výdaje ([702]).

([700]) Viz pokyny OECD pro stanovování převodních cen z roku 2010, bod 2.1.2.1.
([701]) Viz 148. bod odůvodnění.
([702]) Viz 353. bod odůvodnění.

(572) Toto tvrzení je v první řadě v rozporu s volbou srovnatelných ukazatelů ve zprávě o převodních cenách, jelikož společnost LuxOpCo vykazuje významné COGS. Skutečnost, že COGS představují největší součást celkových nákladů společnosti, je ve skutečnosti přirozenou součástí obchodního modelu společnosti LuxOpCo jakožto maloobchodníka ([703]). Výběr společností, které na rozdíl od společnosti LuxOpCo nevykazují významné COGS, by proto naznačoval nevhodnou volbu srovnatelných společností, jelikož by tyto společnosti postrádaly některé typické znaky, které jsou funkčnímu profilu společnosti LuxOpCo vlastní. V každém případě, několik společností vybraných ve zprávě o převodních cenách pro analýzu srovnatelných společností ve skutečnosti vykazují významné COGS ([704]).

(573) Jelikož celkové náklady představují širší základ než provozní výdaje, tak pokud by byl výsledek vyhledávání srovnatelných společností ve zprávě o převodních cenách uplatněn na celkové náklady společnosti LuxOpCo, a nikoli na její provozní výdaje, pak by byly výsledné roční zdanitelné příjmy společnosti vyšší než odměna dohodnutá ve sporném daňovém rozhodnutí. Důvodem je to, že provozní výdaje nezahrnují náklady související se surovinami a COGS a náklady na prodané zboží (COGS) jsou hlavní proměnnou součástí nákladů společnosti LuxOpCo. Rozdíl je ukázán v tabulce 20.

Tabulka 20

Srovnání zisku společnosti LuxOpCo určeného na základě sporného daňového rozhodnutí a vypočítaného podobně jako ukazatel výše zisku pro srovnatelné subjekty ve zprávě o převodních cenách

(v milionech EUR)

	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	Celkem
Zisk připsaný společnosti LuxOpCo podle sporného rozhodnutí	11	20	22	27	36	55	73	[80-90]	[300-400]
Zisk společnosti LuxOpCo ve výši [4–6] % celkových nákladů (žádný strop / spodní mez)	84	147	177	228	315	429	573	[600-700]	[2 500-3 000]

(574) Podle vyhledávání srovnatelných společností ve zprávě o převodních cenách by přirážka na celkové náklady vytvořila pro společnost LuxOpCo odměnu v souladu se zásadou obvyklých tržních podmínek. V důsledku toho schválením ujednání o převodních cenách založených na přirážce na provozní výdaje poskytuje sporné daňové rozhodnutí společnosti LuxOpCo hospodářskou výhodu, jelikož nevhodným způsobem snižuje roční zdanitelné příjmy společnosti.

9.2.2.3. ***Nevhodné zahrnutí stropu do ujednání o převodních cenách***

(575) Komise se taktéž domnívá, že zahrnutí stropu pro stanovení základu daně společnosti LuxOpCo do ujednání o převodních cenách vytváří výsledek, který se odchyluje od spolehlivého odhadu výsledku založeného na trhu. Konkrétněji řečeno, v souladu s tímto ujednáním nemůže odměna společnosti LuxOpCo v obvyklém tržním rozmezí překročit 0,55 % ročních tržeb společnosti. Ve skutečnosti lucemburská daňová správa v účetních obdobích 2006, 2007, 2011, 2012 a 2013 fakticky přijala daňová přiznání společnosti LuxOpCo, v nichž byly zdanitelné příjmy společnosti stanoveny stropem ve výši 0,55 % ročních tržeb společnosti místo toho, aby byly stanoveny jako [4–6] % provozních výdajů společnosti.

(576) Komise za prvé a především podotýká, že zahrnutí stropu není ve zprávě o převodních cenách odůvodněno. Toto zahrnutí není z pohledu převodních cen odůvodněno ani v žádné z *ex post* studií o převodních cenách předložených společností Amazon v průběhu šetření.

([703]) Viz tabulka 3: Zisky a ztráty společnosti LuxOpCo za roky 2006–2013, které prokazují, že COGS trvale představují přibližně [70–75] % celkových nákladů společnosti LuxOpCo.

([704]) Zpráva o převodních cenách, dodatek V.

(577) Lucembursko a společnost Amazon tvrdí, že strop je nezbytný pro podporu společnosti LuxOpCo v tom, aby svůj provoz řídila nákladově efektivním způsobem ([705]). Dále tvrdí, že uplatnění stropu nikdy nevedlo k tomu, že by se zdanitelné příjmy společnosti LuxOpCo ocitly mimo obvyklé tržní rozmezí ([706]). Komise nemůže ani s jedním z těchto tvrzení souhlasit. Kromě skutečnosti, že strop nebyl nikdy stanoven na základě žádné srovnávací analýzy, vedlo chybné uplatnění přirážky na provozní náklady místo na celkové náklady k neodůvodněnému snížení základu daně společnosti LuxOpCo. Jeho další snížení v letech 2006, 2007, 2011, 2012 a 2013 se proto nemůže nacházet v rozmezí obvyklých tržních výsledků.

(578) V důsledku toho zahrnutí stropu do ujednání o převodních cenách, které bylo schváleno sporným daňovým rozhodnutím, poskytuje společnosti LuxOpCo hospodářskou výhodu, jelikož výsledek se odchyluje od spolehlivého odhadu výsledku za obvyklých tržních podmínek a vede ke snížení zdanitelného příjmu společnosti LuxOpCo.

9.2.2.4. ***Závěr týkající se doplňkového zjištění existence hospodářské výhody***

(579) Přítomnost výše uvedených metodologických nesrovnalostí týkajících se sporného daňového rozhodnutí znamená, že i kdyby lucemburská daňová správa byla jednala správně při přijetí nepřesného a neopodstatněného předpokladu, že společnost LuxSCS vykonávala jedinečné a cenné funkce ve vztahu k nehmotným aktivům, toto rozhodnutí nicméně společnosti LuxOpCo poskytuje hospodářskou výhodu, jelikož výsledek se odchyluje od spolehlivých odhadů výsledku na základě trhu, což ve srovnání se společnostmi, jejichž zdanitelný zisk odráží ceny vyjednané na trhu za obvyklých tržních podmínek, vede ke snížení zdanitelných příjmů společnosti LuxOpCo, a tedy ke snížení její daně z příjmu právnických osob, již musí společnosti uhradit v Lucembursku.

9.3. *SELEKTIVITA*

(580) Podle ustálené judikatury *„při posuzování [podmínky selektivnosti] musí být určeno, zda v rámci daného právního režimu může předmětné vnitrostátní opatření zvýhodňovat „určité podniky nebo určitá odvětví výroby“ vůči ostatním, které se nacházejí s ohledem na cíl sledovaný uvedeným režimem ve srovnatelné skutkové a právní situaci, a se kterými je tak odlišně zacházeno, což lze v zásadě kvalifikovat jako diskriminaci“* ([707]).

(581) Rozlišuje se mezi podmínkami zvýhodnění a selektivnosti, aby bylo zajištěno, že ne všechna státní opatření, která poskytují výhodu (tj. která posilují čisté finanční postavení podniku), představují státní podporu, ale pouze ta opatření, která tuto výhodu poskytují selektivním způsobem určitým podnikům nebo kategoriím podniků či určitým hospodářským odvětvím. To znamená, že opatření uplatňovaná čistě obecně – která poskytují výhodu, ale nezvýhodňují pouze určité podniky nebo určitá odvětví výroby – nepředstavují státní podporu, jelikož nejsou selektivní povahy ([708]). Klíčovým aspektem při posuzování selektivity je tudíž stanovit, zda je dotčené opatření uplatňováno obecně, nebo zda je naopak v daném členském státě uplatňováno pouze na určité podniky nebo určitá odvětví hospodářství.

([705]) Lucembursko a společnost Amazon dále tvrdily, že účelem zavedení spodní meze bylo ochránit společnost LuxOpCo, jelikož srovnatelné společnosti byly v roce 2013 ztrátové a mechanismus spodní meze zaručoval kladné odměny. Kromě skutečnosti, že spodní mez nebyla nikdy podstatná (pouze strop), a skutečnosti, že nutnost spodní meze pramálo souvisí s nutností stropu, tento argument v každém případě není příliš přesvědčivý. Metoda pro určení licenčních poplatků (tj. návratnost společnosti LuxOpCo) ve skutečnosti stanoví, že v případě, že je návratnost společnosti LuxOpCo nižší než 0,45 % tržby v EU, pak by měla být návratnost společnosti LuxOpCo upravena tak, aby byla nižší než 0,45 %výnosů nebo provozního zisku v EU. V případě kladného obratu, ale v situaci, kdy společnost LuxOpCo utrpí ztráty, tj. provozní zisk v EU je záporný, tedy uplatnění mechanismu označovaného společností Amazon a Lucemburskem jako „spodní mez“ povede k volbě nižší hodnoty, kterou by v tomto případě byl záporný provozní zisk v EU. Společnost LuxOpCo proto není prostřednictvím mechanismu tvorby cen na základě licenčního poplatku, který je obsažen ve sporném rozhodnutí, proti ztrátám chráněna. Jelikož licenční poplatek, tj. odměna pro společnost LuxSCS, nesmí být v souladu s metodou pro určení licenčních poplatků nikdy nižší než nula, byl by tedy ve skutečnosti nula, zatímco případné ztráty by byly začleněny do společnosti LuxOpCo.

([706]) Viz 304. a 354. bod odůvodnění.

([707]) Spojené věci C-20/15 P a C-21/15 P *Komise* v. *World Duty Free Group* ECLI:EU:C:2016:981, bod 54 a citovaná judikatura.

([708]) Věc C-20/15 P *Komise v. World Duty Free Group* ECLI:EU:C:2016:981, bod 56, a věc C-6/12 *P Oy* ECLI:EU:C:2013:525, bod 18.

(582) V této souvislosti Soudní dvůr rozlišuje mezi opatřeními individuální podpory a režimy podpory a naznačuje, že požadavek selektivity je pojímán odlišně v závislosti na tom, do které kategorie opatření spadá. Podle Soudního dvora „*požadavek selektivity je pojímán odlišně v závislosti na tom, zda je dotčené opatření koncipováno jako individuální podpora, či jako obecný režim podpor. Při posouzení individuálního opatření totiž identifikace hospodářské výhody v zásadě umožňuje předpokládat její selektivitu. Naproti tomu v rámci přezkumu režimu podpor obecné povahy je třeba určit, zda z dotčeného opatření – ačkoli poskytuje obecnou výhodu – nemá ve skutečnosti prospěch pouze určitý druh podniků či určitá odvětví činnosti*“ ([709]). Jinými slovy, identifikace skupiny podniků nebo určitých odvětví hospodářství v daném členském státě, které mají z dotčeného opatření prospěch, zatímco jiné hospodářské subjekty v podobné skutkové nebo právní situaci jsou vyloučeny, je relevantní v souvislosti s posuzováním selektivnosti režimů, které mohou být, alespoň potenciálně, obecné povahy. Naproti tomu v případě opatření individuální podpory, která jsou určena pouze jednomu podniku s ohledem na jeho zvláštní okolnosti, není tato analýza nutná.

9.3.1. PRVOTNÍ ZJIŠTĚNÍ SELEKTIVITY

(583) Uvádí, že sporné daňové rozhodnutí je individuální opatření. Je adresováno pouze společnosti Amazon.com Inc, týká se pouze daňové situace společností LuxOpCo a LuxSCS, může být použito pouze společností LuxOpCo k vypočítání jejího ročního zdanitelného příjmu a daně z příjmu právnických osob, již musí uhradit v Lucembursku, a jakékoli snížení jejích daňových příjmů je založeno individuálně na výsledcích této společnosti.

(584) Vzhledem k tomu, že sporné daňové rozhodnutí je individuální opatření, může Komise předpokládat, že je selektivní povahy, jelikož v oddílu 9.2 Komise prokázala, že toto sporné daňové rozhodnutí poskytuje společnosti LuxOpCo výhodu, protože schvaluje ujednání o převodních cenách, jehož výsledek se odchyluje od spolehlivých odhadů výsledku na základě trhu, což vede ke snížení základu daně společnosti LuxOpCo, a tedy ke snížení její daně z příjmu právnických osob, již musí společnosti uhradit v Lucembursku.

9.3.2. DOPLŇKOVÁ ZJIŠTĚNÍ SELEKTIVITY

(585) Ačkoli Komise může selektivitu sporného daňového rozhodnutí předpokládat na základě skutečnosti, že se jedná o individuální opatření, které společnosti LuxOpCo poskytuje výhodu, Komise pro úplnost rovněž přezkoumala, zda je toto rozhodnutí selektivní rovněž podle analýzy ve třech etapách, kterou Soudní dvůr vypracoval pro režimy podpor ([710]).

(586) Aby bylo možné v rámci této analýzy kvalifikovat vnitrostátní daňové opatření jako selektivní, musí Komise v této souvislosti předně identifikovat obecný nebo obvyklý daňový režim uplatňovaný v dotyčném členském státě („referenční rámec“)a dále prokázat, že se předmětné daňové opatření od uvedeného režimu odchyluje v rozsahu, v němž zavádí rozlišování mezi hospodářskými subjekty, které se s ohledem na cíl tohoto obecného režimu nacházejí ve srovnatelné skutkové a právní situaci ([711]). Daňové opatření, které představuje odchylku od uplatnění referenčního rámce, může být nicméně odůvodněné, může-li dotyčný členský stát prokázat, že toto opatření vyplývá přímo ze základních nebo řídících principů jeho daňové soustavy ([712]). Pokud tomu tak je, pak daňové opatření není selektivní. Důkazní břemeno v tomto posledním kroku spočívá na členském státě.

9.3.2.1. ***Výhodnější režim ve srovnání se všemi právnickými osobami***

(587) Sporné daňové rozhodnutí bylo vydáno pro společnost Amazon, aby bylo její lucemburské dceřiné společnosti LuxOpCo umožněno vypočítat její roční zdanitelný zisk pro účely určení daně z příjmu právnických osob podle obvyklých pravidel zdanění zisku společnosti v Lucembursku. Komise se proto domnívá, že referenční rámec se v tomto případě skládá z těchto pravidel, tj. z běžného lucemburského režimu daně z příjmů právnických osob. Je tedy v rozporu s tímto režimem, že je třeba stanovit, zda rozhodnutí představuje odchylku, která ve srovnání s jinými podniky nacházejícími se ve srovnatelné skutkové nebo právní situaci dává vzniknout výhodnějšímu režimu.

([709]) Věc C-15/14 P *Komise v. MOL* ECLI:EU:C:2015:362, bod 60. Viz také spojené věci C-20/15 P a C-21/15 P *Komise* v. *World Duty Free Group* ECLI:EU:C:2016:981, bod 55; věc C-211/15 P *Orange v. Komise* ECLI:EU:C:2016:798, body 53 a 54; a věc C-270/15 P *Belgie v. Komise* ECLI:EU:C:2016:489, bod 49.

([710]) Spojené věci C-78/08 až C-80/08 *Paint Graphos*, ECLI:EU:C:2009:417.

([711]) Spojené věci C-20/15 P a C-21/15 P *Komise* v. *World Duty Free Group* ECLI:EU:C:2016:981, bod 57 a citovaná judikatura.

([712]) Spojené věci C-78/08 až C-80/08 *Paint Graphos*, ECLI:EU:C:2009:417, bod 65.

(588) Podle judikatury skutečnost, zda se podniky pro účely analýzy selektivity nacházejí ve srovnatelné skutkové nebo právní situaci, závisí na cíli sledovaném referenčním rámcem ([713]). Cílem běžného lucemburského režimu daně z příjmů právnických osob je zdanění veškerého zisku, který v Lucembursku podléhá dani. Podle běžného lucemburského režimu daně z příjmu právnických osob platí všechny právnické osoby se sídlem v Lucembursku daně ze svých celosvětových zisků, ([714]) zatímco daňový poplatníci, kteří nemají sídlo v Lucembursku, platí daně ze svého lucemburského zdroje příjmu. Pro určení zdanitelného zisku v rámci tohoto režimu se jako reference použijí zisky uvedené v obchodních účtech daňového poplatníka po úpravách a příspěvcích v souladu s lucemburským daňovým právem. A konečně, v rámci tohoto režimu zdanitelný zisk všech daňových poplatníků se sídlem v Lucembursku a všech daňových poplatníků, kteří nemají sídlo v Lucembursku, podléhá stejné daňovým sazbám ([715]).

(589) S ohledem na uvedený cíl se všechny právnické osoby, ať už na trhu jednají samostatně, nebo jsou součástí nadnárodní obchodní skupiny, nacházejí ve srovnatelné skutkové nebo právní situaci, pokud jde o vypočítání jejich daně z příjmu právnických osob v Lucemburku. Lucemburský zákon o daních přirozeně uvádí subjekty v Lucembursku, na něž se vztahuje daň z příjmu právnických osob, a tento seznam zahrnuje „*toute entité économique pouvant être soumise directement à l'impôt sur le revenu des collectivités*“ (všechny hospodářské subjekty, které mohou přímo podléhat dani z příjmu právnických osob). Právní forma podniku ani jeho struktura nepředstavují rozhodující kritérium pro uložení daně z příjmu právnických osob v Lucembursku. Daň z příjmu právnických osob je v Lucembursku obecně vybírána na základě přístupu „samostatných subjektů“, tzn. na úrovni jednotlivých subjektů, nikoli na úrovni skupiny, a sporné daňové rozhodnutí se týká pouze zdanitelného zisku společnosti LuxOpCo, takže jakékoli snížené daňové příjmy jsou založeny individuálně na výsledcích této společnosti. I když je pravdou, že lucemburské daňové právo obsahuje jistá zvláštní ustanovení vztahující se na skupiny (např. pravidla týkající se režimu daňové integrace uplatněná společnostmi LuxOpCo, ASE a AMEU ([716])), jejich cílem je zrovnoprávnit neintegrované společnosti a integrované společnosti, a nikoli poskytnout výhodnější zacházení skupinám ([717]). V důsledku toho, je-li možno stanovit, že daňový režim poskytnutý v důsledku sporného daňového rozhodnutí společnosti LuxOpCo tomuto daňovému poplatníkovi poskytuje příznivější režim, které není pro jiné právnické osoby dostupný, pak lze dospět k závěru, že sporné daňové rozhodnutí se od tohoto režimu odchyluje.

(590) Lucembursko a společnost Amazon tvrdí, že k tomu, aby bylo možné určit, zda byla společnost LuxOpCo v důsledku sporného daňového rozhodnutí selektivně upřednostňována, mělo by být daňové zacházení lucemburské daňové správy s touto společností srovnáno pouze s jinými lucemburskými právnickými osobami, které jsou součástí nadnárodní obchodní skupiny. Tvrdí, že sporné daňové rozhodnutí se týká převodních cen, a jelikož s přeshraničními transakcemi v rámci skupiny týkajícími se převodních cen se potýkají pouze nadnárodní obchodní skupiny, nacházejí se společnosti náležející do těchto skupin v jiné skutkové a právní situaci než nezávislé společnosti. Tímto argumentem se Lucembursko a společnost Amazon zasazují o to, aby byl referenční rámec omezen na čl. 164 odst. 3 LIR, tedy na ustanovení lucemburského daňového práva, které je považováno za ustanovení stanovující zásadu obvyklých tržních podmínek pro účely přeshraničních transakcí v rámci skupiny týkajících se převodních cen v příslušném období.

(591) Komise nesouhlasí s tím, aby byl referenční rámec v tomto konkrétním případě takto omezen.

(592) Zaprvé, společnosti náležející do nadnárodní obchodní skupiny nemusí pro určení svých zdanitelných příjmů ve všech případech použít převodní ceny. Pokud společnost ze skupiny provádí transakce s nepřidruženými společnostmi (buď s nezávislými samostatnými společnostmi, nebo se společnostmi, které jsou součástí jiné nadnárodní obchodní skupiny), zisk společnosti z těchto transakcí odráží ceny vyjednané na trhu za obvyklých tržních podmínek, stejně jako v případě nezávislých společností provádějících transakce mezi sebou. Pouze v těchto případech, kdy společnost ze skupiny provádí transakce s přidruženými společnostmi, musí společnost odhadovat ceny, které za tyto transakce v rámci skupiny účtuje. Nicméně skutečnost, že společnost ze skupiny

([713]) Spojené věci C-106/09 P a C-107/09 P *Komise v. Government of Gibraltar a Spojené království*, ECLI:EU:C:2011:732, bod 75. Viz také spojené věci C-20/15 P a C-21/15 P *Komise v. World Duty Free Group* ECLI:EU:C:2016:981, bod 54.

([714]) Viz 240. bod odůvodnění.

([715]) Viz 240. bod odůvodnění. Například výdaje související s úroky u aktiv, která vytvářejí příjmy osvobozené od daně, nebo odměny za účast, které nespadají do běžné správy společnosti.

([716]) Článek 164a LIR. Viz také poznámka pod čarou 54. Režim daňové integrace považuje skupinu společností za jediného (neintegrovaného) daňového poplatníka.

([717]) Režim daňové integrace považuje skupinu společností za jediného daňového poplatníka. Uvedené umožňuje odstranit nevýhody, které mají skupiny společností ve srovnání s jednotlivými společnostmi v oblasti zdanění příjmů. Režim daňové integrace nepředstavuje opatření podpory, pokud se po integraci nedostává skupině společností příznivějšího zacházení než jednotlivé společnosti.

může provádět transakce s přidruženými společnostmi a že v situacích, kdy tak činí, musí použít převodní ceny, neznamená, že se společnosti ve skupině pro účely daně z příjmu právnických osob v Lucembursku nacházejí v jiné skutkové a právní situaci než ostatní daňoví poplatníci.

(593) Zadruhé, zisk, který plyne z transakcí uzavřených mezi společnostmi, které nejsou ve spojení, a zisk, který plyne z transakcí v rámci skupiny mezi společnosti, které jsou ve spojení, je v Lucembursku daněn stejným způsobem a podle stejné sazby daně z příjmu právnických osob. Skutečnost, že zisk byl vytvořen v rámci transakce v rámci skupiny, na kterou se vztahuje čl. 164 odst. 3 LIR, neznamená, že se na něj vztahují zvláštní výjimky nebo odlišná sazba daně. V důsledku toho odlišný způsob, jímž se nutně v případě kontrolovaných a nekontrolovaných transakcí dospěje ke zdanitelnému zisku, nemá v tomto konkrétním případě žádný vliv na určení referenčního rámce. Jelikož zisk všech právnických osob je podle lucemburského režimu daně z příjmu právnických osob daněn stejným způsobem bez ohledu na jeho původ, měly by být všechny právnické osoby považovány za nacházející se v podobné skutkové nebo právní situaci.

(594) Zatřetí, všechny právnické osoby, ať už na trhu jednají samostatně, nebo jsou součástí nadnárodní obchodní skupiny, jsou podle lucemburského režimu daně z příjmu právnických osob zdaněny za stejnou zdanitelnou událost – vytváření zisku – a podle stejných sazeb daně. Omezením referenčního režimu pouze na společnosti, které jsou součástí nadnárodní obchodní skupiny, se zavádí umělé rozlišování mezi integrovanými společnostmi a samostatnými společnostmi na základě jejich struktury společnosti, což lucemburský režim daně z příjmu právnických osob při zdanění zisků společností spadajících do jeho daňové jurisdikce obecně nezohledňuje.

(595) Za čtvrté, podle čl. 164 odst. 3 LIR je zisk, který plyne z transakcí v rámci skupiny, ve skutečnosti určován naprosto stejným způsobem jako příjmy plynoucí z transakcí mezi společnostmi, které nejsou ve spojení: zatímco posledně jmenované závisejí na cenách vyjednaných na trhu, prvně jmenovaný závisí na cenách přizpůsobených trhu, takže v obou případech je daněný zisk v konečném výsledku určen (přímo či nepřímo) trhem. Z tohoto pohledu je čl. 164 odst. 3 LIR pouze prostředkem, jak zajistit, že pokud jde o stanovení cen a podmínek transakcí v rámci skupiny, se společnosti ve skupině pro daňové účely chovají stejným způsobem jako nezávislé společnosti za podobných okolností, takže podíl jejich zdanitelného zisku plynoucího z těchto transakcí může být zdaněn stejným způsobem a podle stejné sazby daně z příjmu právnických osob podle obvyklých pravidel zdanění zisků společnosti. Účelem čl. 164 odst. 3 LIR je proto sladit daňový režim pro transakce uzavřené mezi přidruženými společnostmi ve skupině s daňovým režimem pro transakce uzavřené mezi nezávislými společnostmi, aby se v rámci lucemburského režimu daně z příjmu právnických osob prvně uvedeným společnostem nedostalo příznivějšího zacházení než druhým uvedeným společnostem.

(596) Zapáté, přijetí tvrzení, že referenční režim by měl být omezen na společnosti náležející do nadnárodní obchodní skupiny jednoduše proto, že čl. 164 odst. 3 LIR se uplatní pouze na tyto společnosti, by otevřelo dveře pro to, aby členské státy přijaly daňová opatření, která zjevně zvýhodňují nadnárodní společnosti vůči nezávislým společnostem. Společnosti náležející do nadnárodní obchodní skupiny mohou vykonávat a vykonávají stejné činnosti jako nezávislé společnosti a tyto dvě formy společností si mohou navzájem konkurovat a také si konkurují. Jelikož obě formy společností podle běžného lucemburského režimu daně z příjmu právnických osob odvádějí daně ze svého celkového zdanitelného zisku podle stejné sazby daně z příjmu právnických osob, jakékoli opatření umožňující prvně jmenovaným společnostem snížit svůj základ daně, na který se uplatňuje sazba daně, by těmto společnostem poskytlo výhodnější daňový režim v podobě snížení jejich daně z příjmu právnických osob ve srovnání s druhými jmenovanými společnostmi, což následně narušuje hospodářskou soutěž a ovlivňuje obchod v rámci EU.

(597) A konečně, Komise nesouhlasí s Lucemburskem a společností Amazon, že v předchozích rozhodnutích potvrdila, že referenční systém musí být omezen pouze na integrované společnosti. Komise na úvod připomíná, že není vázána svou rozhodovací praxí a že každé potenciální opatření podpory musí být posouzeno na základě svého vlastního přínosu podle objektivních kritérií uvedených v čl. 107 odst. 1 Smlouvy, takže i kdyby se ukázalo, že

existuje rozdílná rozhodovací praxe, tato skutečnost nemůže nijak ovlivnit zjištění tohoto rozhodnutí ([718]). V každém případě vnitrostátní daňové režimy zavádějící podporu uvedené v těchto rozhodnutích byly zavedeny takovým způsobem, že tyto režimy již rozlišovaly mezi různými kategoriemi integrovaných společností ([719]). Pro určení toho, zda jsou tyto režimy selektivní, jednoduše nebylo nutné porovnat režim pro příjemce s režimem pro nezávislé samostatné společnosti. To však neznamená, že tyto režimy z tohoto hlediska nebyly rovněž selektivní.

(598) Společnost Amazon rovněž tvrdila, že pro prokázání selektivity v tomto konkrétním případě musí Komise porovnat režim pro společnost LuxOpCo v důsledku sporného daňového rozhodnutí s postupem lucemburské daňové správy ve věci daňových rozhodnutí obecně a konkrétně s 97 rozhodnutími, které podle ní údajně schvalují metodu rozdělení zisku ([720]). Komise s tímto argumentem nesouhlasí, jelikož by to znamenalo, že referenčním režimem je tato praxe omezená na podkategorii rozhodnutí, a nikoli ustanovení lucemburských vnitrostátních právních předpisů v oblasti daně. Pokud by byl tento argument přijat, umožnilo by to daňové správě členského státu trvalé odchylování se od vnitrostátních právních předpisů členského státu, aby určité kategorii daňových poplatníků poskytla trvale výhodnější daňový režim, a to konkrétně těm, kteří požadovali a obdrželi dotčený druh rozhodnutí ([721]). Komise v každém případě konstatuje, že žádné z 97 rozhodnutí, na něž společnost Amazon odkazuje, ve skutečnosti neuvádí metodu rozdělení zisku nebo transakční metodu čistého rozpětí jakožto metodu pro stanovení převodních cen schválenou příslušným daňovým rozhodnutím. Z 97 rozhodnutí uvedených společností Amazon se jich 78 týká daňového režimu půjček s podílem na zisku a 6 půjček se sdílením příjmů, což jsou v obou případech hybridní finanční nástroje. Na tomto základě se Komise domnívá, že žádné z 97 daňových rozhodnutí uvedených společností Amazon nemůže být porovnáno se sporným daňovým rozhodnutím.

(599) S ohledem na výše uvedené dospěla Komise k závěru, že použitelným referenčním režimem je běžný lucemburský režim daně z příjmu právnických osob, a nikoli čl. 164 odst. 3 LIR. Jak je uvedeno v oddílu 9.2, sporné daňové rozhodnutí schvaluje ujednání o převodních cenách vytvářející pro společnost LuxOpCo zdanitelný zisk, který se odchyluje od spolehlivých odhadů výsledku na základě trhu v souladu se zásadou obvyklých tržních podmínek, což snižuje základ daně společnosti pro účely daně z příjmu právnických osob. Naproti tomu nezávislé společnosti, společnosti náležející do nadnárodní obchodní skupiny, které provádějí transakce výhradně se stranami, které nejsou ve spojení, a společnosti náležející do nadnárodní obchodní skupiny, které v rámci transakcí v rámci skupiny uplatňují převodní ceny v souladu se zásadou obvyklých tržních podmínek, ty všechny v Lucembursku odvádějí daně z výše zisku, který jakožto výchozí bod odráží ceny vyjednané na trhu za obvyklých tržních podmínek. Lze tedy uvést, že sporné daňové rozhodnutí se odchyluje od běžného lucemburského režimu daně z příjmu právnických osob, jelikož společnosti LuxOpCo poskytuje výhodnější daňový režim, který není pro jiné právnické osoby, jejichž zdanitelný zisk odráží ceny vyjednané na trhu za obvyklých tržních podmínek, dostupný. Lze proto uvést, že dané rozhodnutí poskytuje společnosti LuxOpCo selektivní zvýhodnění v rámci běžného lucemburského režimu daně z příjmu právnických osob.

9.3.2.2. ***Výhodnější režim ve srovnání s právnickými osobami patřícími do nadnárodní obchodní skupiny***

(600) Aniž je dotčen závěr v předchozím bodě odůvodnění, Komise dále dospěla k závěru, že i kdyby byl referenční režim omezen na čl. 164 odst. 3 LIR a za společnosti nacházející se v podobné skutkové nebo právní situaci by mohly být považovány pouze společnosti náležející do nadnárodní obchodní skupiny, jak tvrdí společnost Amazon, tak by sporné daňové rozhodnutí mělo být považováno za zvýhodňující společnost LuxOpCo i ve srovnání s těmito daňovými poplatníky.

([718]) Věc C-138/09 *Todaro Nunziatina & C.* ECLI:EU:C:2010:291, bod 21.

([719]) Například v rozhodnutí Komise ze dne 16. října 2002 o režimu státní podpory C 49/2001 (ex NN 46/2000) – koordinačních centrech – zavedeném Lucemburskem (Úř. věst. L 170, 9.7.2003, s. 20), bod 53, mohlo daňovou výhodu získat pouze „*koordinační centrum, které je akciovou společností s tuzemským sídlem, které je společností s mezinárodním charakterem a jehož jediným účelem je poskytovat služby výhradně společnostem nebo podnikům náležejícím do stejné zahraniční mezinárodní skupiny*“. Podobně, rozhodnutí Komise ze dne 13. května 2003 o režimu státní podpory zavedeném Francií ve prospěch ústředí a logistických středisek (Úř. věst. L 23, 28.1.2004, s. 1), bod 66: „*přínos režimu je omezen výhradně na ústředí a logistická centra, která své služby poskytují převážně přidruženým společnostem nacházejícím se mimo Francii*“. A konečně, v rozhodnutí Komise ze dne 24. června 2003 o režimu podpory zavedeném Belgií – daňovém režimu pro americké obchodní společnosti (Úř. věst. L 23, 28.1.2004, s. 14), bod 57: „*režim pro belgické činnosti FSC představuje zvláštní režim, který se vztahuje výlučně na dceřiné společnosti a pobočky společnosti FSC*“.

([720]) Podání společnosti Amazon ze dne 5. března 2015, příloha 2.

([721]) Komise konstatovala, že tato praxe vede k existenci státní podpory již v rozhodnutí Komise (EU) 2016/1699 ze dne 11. ledna 2016 o režimu státní podpory v podobě zdanění nadměrného zisku SA.37667 (2015/C) (ex 2015/NN) provedeném Belgií (Úř. věst. L 260, 27.9.2016, s. 61).

(601) Během období, kdy bylo sporné daňové rozhodnutí v platnosti, byl čl. 164 odst. 3 LIR považován za ustanovení, které podle lucemburského daňového práva stanoví zásadu obvyklých tržních podmínek. Podle tohoto ustanovení musí společnosti náležející do nadnárodní obchodní skupiny, které provádí transakce s přidruženými společnostmi, určovat své převodní ceny v souladu s touto zásadou. Jak je uvedeno v oddílu 9.2, ujednání o převodních cenách, které bylo schváleno sporným daňovým rozhodnutím, vytváří pro společnost LuxOpCo zdanitelný příjem, který neodráží ceny vyjednané na trhu za obvyklých tržních podmínek. Ve srovnání se společnostmi náležejícími do nadnárodní obchodní skupiny, které určují své převodní ceny v souladu s čl. 164 odst. 3 LIR, proto snižuje daň z příjmu právnických osob společnosti LuxOpCo v Lucembursku.

(602) S ohledem na výše uvedené dospěla Komise k závěru, že zvýhodnění uvedené v oddílu 9.2 je selektivní povahy, neboť upřednostňuje společnost Amazon ve srovnání s jinými právnickými osobami, které jsou součástí nadnárodní obchodní skupiny a zapojují se do transakcí v rámci skupiny a které musí dle čl. 164 odst. 3 LIR odhadovat ceny transakcí v rámci skupiny způsobem, který odráží ceny vyjednané nezávislými stranami na trhu za obvyklých tržních podmínek.

9.3.3. NEDOSTATEČNÉ ODŮVODNĚNÍ

(603) Ani Lucembursko ani společnost Amazon nepředložily žádné možné odůvodnění výhodnějšího režimu zapříčiněného sporným daňovým rozhodnutím ve prospěch společnosti LuxOpCo. Komise v tomto ohledu připomíná, že břemeno ohledně prokázání tohoto odůvodnění spočívá na členském státu.

(604) Komise v každém případě nebyla schopna identifikovat jakýkoli možný důvod pro odůvodnění preferenčního režimu, z něhož má společnost LuxOpCo prospěch v důsledku toho, že toto opatření lze považovat za vyplývající přímo z vlastních, základních nebo řídicích principů daného referenčního režimu, nebo za výsledek mechanismů vlastních tomuto režimu, které jsou nezbytné pro jeho fungování a účinnost ([722]), ať už je tímto referenčním režimem běžný lucemburský režim daně z příjmu fyzických osob, jak bylo stanoveno Komisí, nebo čl. 164 odst. 3 LIR, což prosazovalo Lucembursko a společnost Amazon.

9.3.4. ZÁVĚR TÝKAJÍCÍ SE SELEKTIVITY

(605) S ohledem na výše uvedené dospěla Komise k závěru, že výhoda uvedená v oddílu 9.2, kterou sporné daňové rozhodnutí poskytuje společnosti LuxOpCo, je selektivní povahy.

9.4. *ZÁVĚR O EXISTENCI PODPORY*

(606) Vzhledem k tomu, že sporné daňové rozhodnutí splňuje všechny podmínky čl. 107 odst. 1 Smlouvy, musí být považováno za státní podporu ve smyslu tohoto ustanovení. Výsledkem této podpory bylo snížení poplatků, které by za běžných okolností byla společnost LuxOpCo nucena v průběhu své obchodní činnosti uhradit, a proto by měla být považována příjemce provozní podpory.

9.5. *PŘÍJEMCE PODPORY*

(607) Komise se domnívá, že sporné daňové rozhodnutí poskytuje společnosti LuxOpCo selektivní zvýhodnění ve smyslu čl. 107 odst. 1 Smlouvy, protože vede ke snížení zdanitelného zisku, a tím i daně z příjmu právnických osob tohoto subjektu v Lucembursku. Komise však bere na vědomí, že společnost LuxOpCo je součástí nadnárodní obchodní skupiny, tj. skupiny Amazon.

(608) Pro účely uplatňování pravidel státní podpory lze samostatné právnické osoby považovat za jedinou hospodářskou jednotku. Tato hospodářská jednotka se pak považuje za příslušný podnik, který měl prospěch z podpory. Jak již Soudní dvůr rozhodl dříve, „*[p]ojem podniku musí být v kontextu unijního práva hospodářské soutěže chápán jako pojem označující hospodářskou jednotku, […] i když z právního hlediska je tato hospodářská jednotka složena z více fyzických nebo právnických osob*.“ ([723]) Při určování, zda více subjektů tvoří jednu hospodářskou jednotku,

([722]) Spojené věci C-78/08 až C-80/08 *Paint Graphos a další* ECLI:EU:C:2009:417, bod 69.
([723]) Věc C-170/83 *Hydrotherm* ECLI:EU:C:1984:271, bod 11. Viz také věc T-137/02 *Pollmeier Malchow* v. *Komise* ECLI:EU:T:2004:304, bod 50.

Soudní dvůr posuzuje existenci kontrolního podílu nebo funkčních, ekonomických či organických vazeb ([724]). V tomto případě byla společnost LuxOpCo v příslušném období plně řízena společností LuxSCS, která byla dále řízena společnostmi skupiny Amazon se sídlem v USA ([725]). Navíc, jak vyplývá z žádosti o rozhodnutí, byla to skupina Amazon kontrolovaná společností Amazon.com, Inc., která se rozhodla založit v Lucembursku společnost LuxOpCo.

(609) Kromě toho převodní ceny se z povahy dotýkají více než jedné společnosti skupiny, protože snížení zisku jedné společnosti obvykle zvyšuje zisk protistrany. V tomto případě ovlivňuje stanovení zdanitelného zisku společnosti LuxOpCo v Lucembursku platby licenčních poplatků určených společnosti LuxSCS, jelikož výše licenčního poplatku se odvozuje od jakéhokoli zisku, který přesáhne [4–6] % provozních nákladů společnosti LuxOpCo nebo 0,55 % příjmů, jak bylo dohodnuto sporným daňovým rozhodnutím. Snížení daně z příjmu společnosti LuxOpCo v Lucembursku tak nepřináší výhody jen společnosti LuxOpCo, ale také společnosti LuxSCS. A protože zisk připsaný společnosti LuxSCS nepodléhal zdanění v Lucembursku, ale v nejlepším případě podléhal odložené daňové povinnosti, poté co byl rozdělen mezi partnery se sídlem v USA ([726]), sporné daňové rozhodnutí přiznává podporu skupině Amazon jako celku.

(610) V důsledku toho má z každého výhodnějšího daňového režimu, který společnosti LuxOpCo poskytla lucemburská daňová správa, prospěch nejen společnost LuxOpCo, ale i celá skupina Amazon, protože poskytuje dodatečné finanční prostředky celé skupině. Bez ohledu na skutečnost, že tato skupina je tvořena subjekty s odlišnou právní subjektivitou a sporné daňové rozhodnutí se týká daňového režimu, který se vztahoval na společnosti LuxOpCo a LuxSCS, je třeba tuto skupinu považovat za jednu hospodářskou jednotku, která měla prospěch ze sporné podpory ([727]).

9.6. *SLUČITELNOST PODPORY*

(611) Státní podpora se považuje za slučitelnou s vnitřním trhem, pokud spadá do některé z kategorií uvedených v čl. 107 odst. 2 Smlouvy ([728]) a může být považována za slučitelnou s vnitřním trhem, pokud Komise shledá, že spadá do některé z kategorií uvedených v čl. 107 odst. 3 Smlouvy. Důkazní břemeno, že státní podpora je slučitelná s vnitřním trhem podle čl. 107 odst. 2 nebo čl. 107 odst. 3 Smlouvy, však nese členský stát, který podporu poskytl.

(612) Lucembursko neuvedlo žádný důvod, který by zakládal slučitelnost podle některého z uvedených ustanovení pro státní podporu, kterou poskytlo prostřednictvím sporného daňového rozhodnutí.

(613) Kromě toho, jak je vysvětleno v 606. bodě odůvodnění, podpora poskytovaná na základě sporného daňového rozhodnutí představuje provozní podporu. Obecně platí, že taková podpora nemůže být obvykle považována za slučitelnou s vnitřním trhem podle čl. 107 odst. 3 Smlouvy, neboť neusnadňuje rozvoj určitých hospodářských činností nebo určitých hospodářských oblastí, ani není toto daňové zvýhodnění časově omezeno, postupně snižováno nebo přiměřené tomu, co je nezbytné k nápravě konkrétního selhání trhu v dotyčných oblastech.

(614) Následkem toho je státní podpora poskytnutá společnosti LuxOpCo a skupině Amazon ze strany Lucemburska neslučitelná s vnitřním trhem.

([724]) Věc C-480/09 P *Acea Electrabel Produzione SpA* v. *Komise* ECLI:EU:C:2010:787 body 47 až 55; věc C-222/04 *Cassa di Risparmio di Firenze SpA a další* ECLI:EU:C:2006:8, bod 112.

([725]) Organizační struktura skupiny Amazon je podrobněji vysvětlena na obrázku 1.

([726]) Viz poznámka pod čarou č. 119. Podle daňových předpisů USA se daňová povinnost domácích společností stanoví podle celosvětových příjmů společnosti, včetně příjmů v zahraničí a – na rozdíl od praxe v ostatních zemích – příjmů dceřiných společností. Obecně se však daň z příjmů zahraničních dceřiných společností odkládá, dokud není tento příjem rozdělen ve formě dividendy nebo jinak repatriován zahraniční společností akcionářům v USA. Pokud je nějaký zisk společnosti LuxSCS převáděn partnerům v USA, daní se v rámci tohoto celosvětového daňového systému stejně jako jakýkoli jiný běžně rozdělovaný čistý zisk společností pod zahraniční kontrolou.

([727]) Viz obdobně věc 323/82 *Intermills* ECLI:EU:C:1984:345, bod 11. Viz též spojené věci C-182/03 a C-217/03 *Belgie a Forum 187 v. Komise* ECLI:EU:C:2005:266, bod 102. „*Komise tudíž měla právem za to, že pravidla o výpočtu zdanitelných příjmů zvýhodňovala koordinační centra a skupiny, do kterých patří*".

([728]) Výjimky stanovené v čl. 107 odst. 2 Smlouvy se týkají podpor sociální povahy poskytovaných individuálním spotřebitelům, podpor určených k náhradě škod způsobených přírodními pohromami nebo jinými mimořádnými událostmi a podpor poskytovaných hospodářství určitých oblastí Spolkové republiky Německo, z nichž žádná se nevztahuje na tento případ.

9.7. *PROTIPRÁVNOST PODPORY*

(615) Podle čl. 108 odst. 3 Smlouvy jsou členské státy povinny informovat Komisi pokaždé, když mají v plánu poskytnout podporu (oznamovací povinnost), a nesmějí provést žádné zamýšlené podpory, dokud Komise nepřijme ohledně dotčené podpory konečné rozhodnutí (povinnost pozastavení).

(616) Komise konstatuje, že Lucembursko neoznámilo Komisi žádný plán na udělení sporné podpory ani nedodrželo povinnost pozastavení stanovenou v čl. 108 odst. 3 Smlouvy. V souladu s čl. 1 písm. f) nařízení (EU) 2015/1589 představuje tedy sporné rozhodnutí o daních protiprávní podporu, která byla provedena v rozporu s čl. 108 odst. 3 Smlouvy.

10. **NAVRÁCENÍ PODPORY**

10.1. *POVINNOST NAVRÁTIT PODPORU*

(617) Čl. 16 odst. 1 nařízení (EU) 2015/1589 ukládá Komisi, aby nařídila navrácení protiprávní a neslučitelné podpory. V tomto ustanovení se rovněž stanoví, že dotyčný členský stát přijme veškerá nezbytná opatření k navrácení protiprávní podpory, která je považována za neslučitelnou. V čl. 16 odst. 2 nařízení (EU) 2015/1589 se stanoví, že podpora má být navrácena, a to včetně úroků od data, kdy byla protiprávní podpora k dispozici příjemci až do data skutečného navrácení podpory. Nařízení Komise (ES) č. 794/2004 ([729]) stanoví metody, které se použijí pro výpočet úrokové sazby pro navrácení. A v čl. 16 odst. 3 nařízení (EU) 2015/1589 se stanoví, že „*navrácení se provede bezodkladně a v souladu s postupy vnitrostátního práva dotyčného členského státu za předpokladu, že umožňují okamžitý a účinný výkon rozhodnutí Komise*“.

10.2. *NOVÁ PODPORA*

(618) Podle článku 17 nařízení (EU) 2015/1589 podléhá pravomoc Komise vymáhat podporu promlčecí lhůtě deseti let. Promlčecí lhůta počíná dnem, kdy je protiprávní podpora udělena příjemci buď jako jednotlivá podpora, nebo v rámci režimu podpory. Jakékoli opatření přijaté Komisí nebo členským státem jednajícím na žádost Komise, týkající se protiprávní podpory, přerušuje běh promlčecí lhůty. Každým přerušením počíná lhůta běžet znovu. Promlčecí lhůta neběží po dobu, kdy je rozhodnutí Komise předmětem jednání před Soudním dvorem. A rovněž jakákoli podpora, jejíž promlčecí lhůta uplynula, je považována za existující podporu.

(619) Společnost Amazon tvrdí, že jakákoli podpora poskytnutá na základě sporného daňového rozhodnutí je existující podporou, protože sporné daňové rozhodnutí představuje individuální opatření, které bylo společnosti Amazon poskytnuto více než deset let předtím, než Komise zahájila své šetření týkající se státní podpory poskytované na základě uvedeného rozhodnutí. Sporné daňové rozhodnutí bylo skutečně vydáno více než deset let před zahájením šetření ze strany Komise, a to dne 6. listopadu 2003. Na rozdíl od toho, co tvrdí společnost Amazon, to však neznamená, že každá podpora poskytnutá na základě tohoto rozhodnutí představuje existující podporu, která nepodléhá navrácení.

(620) V tomto případě byla podpora udělená v důsledku sporného daňového rozhodnutí udělována na ročním základě v okamžiku, kdy měla společnost LuxOpCo platit daň z příjmu právnických osob v Lucembursku. Účelem sporného daňového rozhodnutí bylo totiž umožnit společnosti LuxOpCo, aby po určitou dobu mohla vypočítávat daň z příjmu právnických osob, již musí hradit v Lucembursku. Toto rozhodnutí potvrzuje ujednání o převodních cenách, jež umožňuje společnosti LuxOpCo stanovit vlastní převodní ceny, ty však mají následně vliv na výši ročního zdanitelného zisku. Tato výše zisku pak je vykazována v ročním přiznání o dani z příjmu právnických osob, které Lucembursko přijímá každý rok v rámci příslušného období. Tato podpora tak byla poskytována na základě sporného daňového rozhodnutí každým rokem, kdy bylo toto přiznání přijato lucemburskou daňovou správou ([730]).

([729]) Nařízení Komise (ES) č. 794/2004 ze dne 21. dubna 2004, kterým se provádí nařízení Rady (EU) 2015/1589, kterým se stanoví prováděcí pravidla k článku 108 Smlouvy o fungování Evropské unie (Úř. věst. L 140, 30.4.2004, s. 1).

([730]) Spojené věci C-182/03 a C-217/03 *Belgie a Forum 187 ASBL* v. *Komise* ECLI:EU:C:2006:416. Stejné zdůvodnění použil Tribunál v rozsudku ve spojených věcech T-427/04 a T-17/05 *Francie a France Telecom* v. *Komise* ECLI:EU:T:2009:474, kdy byla společnost France Telecom osvobozena od daně a Komise dospěla k závěru, že podpora byla poskytována každoročně, protože odchylky zdanění a osvobození od daně byly vypočítávány na ročním základě a závisely mimo jiné na sazbách daně, jejichž výši každoročně schvalují místní orgány. Tento závěr potvrdil i Tribunál.

(621) Pro daný případ to znamená, že existující podporu představuje pouze podpora poskytnutá před 24. červnem 2004, protože promlčecí lhůta stanovená v článku 17 nařízení (EU) 2015/1589 byla přerušena dne 24. června 2014, tedy dne, kdy Komise zaslala Lucembursku žádost o informace o všech rozhodnutích vydaných ve prospěch společnosti Amazon ([731]). Jak vysvětlila společnost Amazon, i když bylo sporné daňové rozhodnutí získáno v roce 2003, společnost LuxOpCo začala využívat ujednání o převodních cenách, které bylo v tomto rozhodnutí potvrzeno, pro účely stanovení výše své daně z příjmu právnických osob v Lucembursku až v roce 2006. V důsledku toho neexistují žádná účetní období před 24. červnem 2004, ve kterých by bylo rozhodnutí použito k posouzení ročního zdanitelného zisku společnosti LuxOpCo a ve kterém by lucemburská daňová správa přijala daňové přiznání založené na tomto posouzení. V každém případě Komise připomíná, že Lucemburská daňová správa v dopise ze dne 23. prosince 2004 potvrdila trvající platnost ujednání o převodních cenách, jež bylo schváleno ve sporném daňovém rozhodnutí, v návaznosti na zpoždění při provádění restrukturalizace evropských podniků společnosti Amazon, kvůli němuž byla původně podána žádost o toto rozhodnutí.

(622) Veškerá podpora poskytnutá společnosti LuxOpCo a společnosti Amazon prostřednictvím sporného daňového rozhodnutí tedy představuje novou podporu.

10.3. *ŽÁDNÉ OBECNÉ PRÁVNÍ ZÁSADY NEZABRAŇUJÍ NAVRÁCENÍ*

(623) V čl. 16 odst. 1 nařízení (EU) 2015/1589 je stanoveno, že Komise nebude vyžadovat navrácení podpory, pokud by to bylo v rozporu s obecnými zásadami práva Unie.

(624) Lucembursko tvrdí, že navrácení v tomto případě brání zásady právní jistoty a legitimního očekávání, a to jednak proto, že Komise uplatňuje údajně nový přístup ke stanovování převodních cen se zpětnou účinností, a jednak proto, že Skupina pro kodex chování (zdanění podniků) ([732]) a Fórum OECD o škodlivých daňových praktikách ([733]) ujistilo Lucembursko, že jeho zavedený postup ve věci daňových rozhodnutí vycházející z čl. 164 odst. 3 zákona LIR a oběžníku je v souladu s kodexem chování OECD a pokyny OECD pro stanovování převodních cen.

(625) Zásada právní jistoty je obecnou zásadou práva EU, která předpokládá předvídatelnost pravidel a jejich právní účinky. Podle judikatury zásada právní jistoty brání Komisi, aby neomezeně oddalovala výkon svých pravomocí ([734]). Soudní dvůr rovněž uvedl, že jediným důvodem pro použití této zásady je ve výjimečných případech skutečnost, že Komise zůstala zjevně nečinná a jasně porušila svou povinnost řádné péče při výkonu svých kontrolních pravomocí ([735]). Pokud však byla podpora udělena, aniž byla ohlášena, skutečnost, že ze strany Komise došlo ke zpoždění vymáhání, sama o sobě nestačí k tomu, aby bylo toto rozhodnutí o navrácení prohlášeno za protiprávní na základě zásady právní jistoty ([736]). V tomto případě, jelikož sporné daňové rozhodnutí nebylo Lucemburskem nikdy Komisi oznámeno, ani nebylo jinak veřejně dostupné, mohla se Komise o jeho existenci dozvědět až prostřednictvím odpovědi Lucemburska ze dne 4. srpna 2014 zaslané v reakci na žádost o informace zaslanou Komisí.

(626) Právo dovolávat se zásady ochrany legitimního očekávání se vztahuje na každého jednotlivce, u kterého orgán EU *„vyvolal podložené naděje“* ([737]). Podle rozhodnutí Soudního dvora se však na dovolávání se této zásady vztahují důležitá omezení. Zaprvé, Soudní dvůr uvedl, že se této zásady nelze dovolávat, pokud osobě, která se jí dovolává, nebyla poskytnuta *„konkrétní ujištění, která by [jí] správa poskytla“* ([738]). Zadruhé, členské státy se nemohou

([731]) Viz 1. bod odůvodnění.
([732]) Poznámky Lucemburska k rozhodnutí o zahájení řízení, body 42–43.
([733]) Poznámky Lucemburska k rozhodnutí o zahájení řízení, bod 44.
([734]) Věc C-74/00 *Falck y A. di Bolzano* v. *Komise* ECLI:EU:C:2002:524, bod 140.
([735]) Věc C-408/04 *Komise* v. *Salzgitter*, ECLI:EU:C:2008:236, body 100–107.
([736]) *Tamtéž*, bod 106.
([737]) *Forum 187* (viz výše), bod 147, věc 265/85 *Van den Bergh en Jurgens a Van Dijk Food Products Lopik* v. *Komise* [1987] ECR 1155, bod 44.
([738]) *Tamtéž*.

dovolávat této zásady v případech, kdy neoznámily Komisi udělení podpory ([739]). Zatřetí, údajná nečinnost Komise je bezpředmětná, pokud jí nebylo udělení podpory oznámeno ([740]), takže mlčení Komise nelze vykládat jako implicitní souhlas, který by zakládal legitimní očekávání ([741]). Jelikož tedy Komise nikdy neposkytla Lucemburskému státu konkrétní ujištění, že sporné daňové rozhodnutí nezakládá podporu a že Lucembursko sporné daňové rozhodnutí nikdy Komisi neoznámilo, nemůže se Lucembursko dovolávat zásady legitimního očekávání.

(627) Další tvrzení Lucemburska, že Komise přijala nový přístup k určování státní podpory v tomto případě, není přijatelné.

(628) Za prvé, v reakci na argumentaci členského státu, že přímé zdanění spadá pod jeho daňovou autonomii, v rozsudku z roku 1974 ([742]) Soudní dvůr výslovně uznal uplatňování pravidel státní podpory v oblasti přímého zdanění. Vzhledem k tomu, že daňové rozhodnutí je pouze výkladem daňových pravidel pro konkrétní situaci, o který se daňový poplatník může opřít při určování svého daňového zatížení v určitém členském státě, pravidla státní podpory se nutně vztahují i na daňová rozhodnutí, jak to výslovně Komise uznala ve svém sdělení z roku 1998 o použití předpisů o státní podpoře v případě opatření týkajících se přímého zdanění podnikatelské činnosti (dále jen „sdělení z roku 1998“) ([743]).

(629) Zadruhé Komise přijala v letech 2002 až 2004 řadu rozhodnutí, ve kterých dospěla k závěru, že několik daňových režimů v různých členských státech představuje státní podporu, protože schvalovaly metody stanovení zdanitelného příjmu pro určité kategorie podniků, které se odchylují od metody spolehlivého odhadu hospodářského výsledku na základě obvyklých tržních podmínek, nebo z nich některé nadnárodní společnosti měly jinak prospěch v rámci běžných pravidel zdanění právnických osob ([744]). Výrok, že metoda posuzování zdanitelných příjmů, která má za následek odchylku od zásady obvyklých tržních podmínek, představuje poskytování státní podpory příjemci, je výslovně potvrzen v jednom z rozsudků Soudního dvora z roku 2006 ([745]).

([739]) Spojené věci C-471/09 P až C-473/09 *P Territorio Histórico de Vizcaya – Diputación Foral de Vizcaya a další* v. *Komise* ECLI:EU:C:2011:521, bod 64: „*Sur ce point, il convient de rappeler qu'un État membre, dont les autorités ont octroyé une aide en violation des règles de procédure prévues à l'article 88 CE, ne saurait, en principe, invoquer la confiance légitime des bénéficiaires pour se soustraire à l'obligation de prendre les mesures nécessaires en vue de l'exécution d'une décision de la Commission lui ordonnant de récupérer l'aide. Admettre une telle possibilité reviendrait, en effet, à priver les dispositions des articles 87 CE et 88 CE de tout effet utile, dans la mesure où les autorités nationales pourraient ainsi se fonder sur leur propre comportement illégal pour mettre en échec l'efficacité des décisions prises par la Commission en vertu de ces dispositions du traité CE*“. Ve stejném smyslu viz též spojené věci C-465/09 až C-470/09 *Diputacion Foral de Vizcaya e.a.* v. *Komise*, ECLI:EU:C:2011:372, bod 150; a věc C-372/97 *Itálie* v. *Komise* ECLI:EU:C:2003:275, bod 112.

([740]) *Territorio Histórico de Vizcaya* (viz výše), bod 68. Viz též věc C-183/02 P *Demesa a Territorio Histórico de Álava* v. *Komise* ECLI:EU:C:2004:701, bod 52.

([741]) *Territorio Histórico de Vizcaya* (viz výše), bod 76.

([742]) Věc 173/73 *Itálie* v. *Komise* ECLI:EU:C:1974:71, bod 13.

([743]) Sdělení Komise o použití předpisů o státní podpoře v případě opatření týkajících se přímého zdanění podnikatelské činnosti (Úř. věst. C 384, 10.12.1998, s. 3), 22. bod odůvodnění: „*Pokud je v denní praxi nezbytné daňové předpisy určitým způsobem vykládat, nesmí být prostor pro volné uvážení v případě podniků. V zásadě každé správní rozhodnutí, které se vzdaluje od obecně použitelných daňových předpisů za účelem zvýhodnění jednotlivých podniků, zakládá domněnku státní podpory a musí být podrobně přezkoumáno. Vzhledem k tomu, že správní usnesení pouze obsahují výklad obecných pravidel, nevedou v zásadě k domněnce podpory. Neprůhlednost správních rozhodnutí a volný prostor, který někdy nabízejí, však někdy podporují domněnku, že alespoň v některých případech tomu tak je. To však neomezuje možnosti členských států poskytovat svým poplatníkům při používání obecných daňových pravidel právní jistotu a předvídatelnost*“.

([744]) Viz mimo jiné rozhodnutí Komise 2003/81/ES ze dne 22. srpna 2002 o režimu podpor zavedeném Španělskem ve prospěch koordinačních středisek v provincii Biskajsko C 48/2001 (ex NN 43/2000) (Úř. věst. L 31, 6.2.2003, s. 26); rozhodnutí Komise 2003/512/ES ze dne 5. září 2002 o režimu podpor zavedeném Německem ve prospěch kontrolních a koordinačních středisek (Úř. věst. L 177, 16.7.2003, s. 17); rozhodnutí Komise 2003/501/ES ze dne 16. října 2002 o režimu státních podpor C 49/2001 (ex NN 46/2000) – koordinační střediska – zavedeném Lucemburskem (Úř. věst. L 170, 9.7.2003, s. 20); rozhodnutí Komise 2003/755/ES ze dne 17. února 2003 o režimu podpor zavedeném Belgií ve prospěch koordinačních středisek se sídlem v Belgii (Úř. věst. L 282, 30.10.2003, s. 25); rozhodnutí Komise 2003/515/ES ze dne 17. února 2003 o státní podpoře zavedené Nizozemskem ve prospěch činností v oblasti mezinárodního financování (Úř. věst. L 180, 18.7.2003, s. 52). Rozhodnutí Komise 2004/76/ES ze dne 13. května 2003 o režimu státní podpory zavedeném Francií ve prospěch ústředí a logistických středisek (Úř. věst. L 23, 28.1.2004, s. 1) a rozhodnutí Komise 2004/77/ES ze dne 24. června 2003 o režimu podpor zavedeném Belgií k režimu daňových rozhodnutí ve prospěch obchodních společností USA (Úř. věst. L 23, 28.1.2004, s. 14).

([745]) Spojené věci C-182/03 a C-217/03 *Belgie a Forum 187 ASBL* v. *Komise* ECLI:EU:C:2006:416.

(630) Lucembursko dále tvrdí, že na zasedání Rady (ECOFIN) dne 27. května 2011 bylo výslovně potvrzeno, že s ohledem na přijímání oběžníků by lucemburská daňová rozhodnutí neměla být posuzována podle kritérií Skupiny pro kodex chování ([746]) a že dohoda v rámci Skupiny pro kodex chování, že *„není třeba, aby byla [lucemburská daňová opatření vztahující se na společnosti provádějící činnosti financování v rámci skupiny] posuzována na základě kritérií kodexu chování“*, představuje konkrétní ujištění o přiměřenosti obecné daňové praxe v Lucembursku. Tato tvrzení však nezakládají důvod k uplatnění zásady právní jistoty nebo legitimního očekávání.

(631) Zaprvé, kodex chování a pravidla státní podpory mají odlišné cíle: zatímco kodex chování se zaměřuje na řešení škodlivé daňové soutěže mezi členskými státy, pravidla státní podpory se snaží řešit narušování soutěže, jež je důsledkem výhodnějšího zacházení vůči určitým podnikům ze strany členských států ve formě snížení daní.

(632) Zadruhé, kodex chování není právně závazným nástrojem. Jedná se o diskusní fórum, v jehož rámci členské státy jednají o opatřeních, která mají nebo mohou mít významný dopad na umístění podniků v Unii. Zatímco Skupina pro kodex chování má určitý prostor pro uvážení, Komise žádný prostor pro uvážení, zda má být daňové opatření považováno za státní podporu, nemá, protože se jedná o objektivní pojem.

(633) Zatřetí, kodex chování byl přijat Radou (ECOFIN) ([747]), nikoli Komisí, a proto nemůže být pro Komisi při výkonu pravomoci v oblasti státní podpory závazný.

(634) Začtvrté, kodex chování se vztahoval k oběžníkům týkajícím se činností financování v rámci skupin obecně, zatímco toto rozhodnutí zkoumá konkrétní daňové rozhodnutí udělené ve prospěch konkrétní společnosti bez ohledu na financování v rámci skupiny. I kdyby u těchto oběžníků nebylo shledáno, že jsou příčinou škodlivé daňové soutěže, neznamená to, že totéž platí o jednotlivých rozhodnutích o převodních cenách udělených společnosti Amazon.

(635) Proto žádná dohoda dosažená na zasedání Skupiny pro kodex chování nemůže mít žádný závazný ani omezující účinek na činnost Komise při výkonu pravomocí, které jí byly svěřeny Smlouvou v oblasti státní podpory ([748]). Totéž platí pro dohody uzavřené dne 6. prosince 2011 ve fóru OECD, podle nichž *„těchto 10 režimů nebylo třeba dále zkoumat […] Lucembursko – Předběžná daňová analýza pro činnosti financování v rámci skupiny“*. OECD není orgánem Unie ani Unie není členem této organizace ([749]) a jejími závěry, které nejsou závazné, nemohou být orgány Unie vázány. Kromě toho fórum OECD ani zdaleka neposkytlo konkrétní ujištění, že nebude dále zkoumat daňovou analýzu činností financování v rámci skupin v Lucembursku. Z tohoto prohlášení tedy nelze vyvodit žádné závěry ani důsledky, pokud jde o použití pravidel státní podpory na sporné daňové rozhodnutí, které je samostatným rozhodnutím o převodních cenách a nesouvisí s financováním v rámci skupiny.

([746]) Ve svých připomínkách k rozhodnutí o zahájení řízení v bodě 43 Lucembursko cituje bod 19 zprávy Skupiny pro kodex chování (zdanění podniků) Radě ve složení pro hospodářské a finanční věci (ECOFIN), ve kterém se stanoví toto: *„Pokud jde o lucemburské daňové opatření týkající se společností provádějících činnosti financování v rámci skupiny, skupina projednala dohodnutý popis na zasedání dne 17. února 2011. Lucembursko informovalo skupinu, že v oběžníku č. 164/2 ze dne 28. ledna 2011 jsou stanoveny podmínky pro ujednání o předběžném posouzení převodních cen, v nichž jsou potvrzeny odměny za transakce. Na zasedání dne 11. dubna 2011 Lucembursko informovalo tuto skupinu, že podle oběžníku č. 164/2a ze dne 8. dubna 2011 je zajištěno, že potvrzení udělená před vstupem oběžníku č. 164/2 v platnost pozbývají platnost do 31. prosince 2011. S ohledem na tyto informace se skupina shodla, že není třeba posuzovat toto opatření podle kritérií kodexu chování“*.

([747]) Závěry ze zasedání Rady ECOFIN ze dne 1. prosince 1997 o daňové politice (Úř. věst. C 2, 6.1.1998, s. 1). Viz též dokumenty pod následujícím odkazem: http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/company_tax/harmful_tax_practices/#code_conduct.

([748]) K tomu viz též stanovisko generálního advokáta Légera k věci C-217/03, *Belgie a Forum 187 ASBL* v. *Komise* ECLI:EU:C:2006:89, bod 376.

([749]) V dodatkovém protokolu č. 1 k Úmluvě o OECD ze dne 14. prosince 1960 se podepisující strany Úmluvy dohodly, že Evropská komise se bude podílet na činnosti OECD. Zástupci Evropské komise se spolu s poslanci účastní rozpravy o pracovním programu OECD a podílejí se na práci celé organizace a jejích jednotlivých orgánů. Přestože účast Evropské komise značně přesahuje úlohu pozorovatele, nemá hlasovací právo a oficiálně se neúčastní schvalování právních nástrojů předkládaných Radě k přijetí.

(636) Společnost Amazon se podobně odvolává na zásadu legitimního očekávání a tvrdí, že šetření Komise bylo založeno na novém přístupu k pravidlům státní podpory ([750]). Komise již vysvětlila v 626. bodě odůvodnění, proč je toto tvrzení neopodstatněné. Aby bylo možné se s úspěchem dovolávat zásady legitimního očekávání, muselo by toto očekávání vycházet z předchozího skutku Komise ve formě konkrétního ujištění ([751]). To znamená, že legitimní očekávání musí vycházet z předchozího jednání Komise, pokud např. už dříve přijala rozhodnutí o stejném nebo totožném režimu podpory. Společnost Amazon se na žádné konkrétní jednání Komise neodvolala, namísto toho však uvedla, že „*použití pravidel státní podpory na jednotlivá daňová rozhodnutí o stanovování převodních cen nikdy nebylo předmětem žádného prohlášení Komise*“ ([752]). V tomto ohledu Komise připomíná, že státní podpora je objektivní pojem, takže i kdyby nebyla před rokem 2015 přijata žádná rozhodnutí, která by o jednotlivých daňových rozhodnutích prohlašovala, že vedou ke vzniku státní podpory, neznamená to, že tato rozhodnutí ke vzniku státní podpory nevedla. V každém případě Komise přijala řadu rozhodnutí, v nichž se prohlašuje, že režimy, které se odchylují od zásady obvyklých tržních podmínek, vedou ke vzniku státní podpory ([753]), a přijala řadu rozhodnutí, že jednotlivá daňová opatření představují státní podporu ([754]).

(637) Společnost Amazon se také odvolává na zásadu rovného zacházení, přičemž tvrdí, že společnost Amazon by byla jediným podnikem z řady těch, které podléhají stejnému daňovému režimu, jenž by musel vrátit protiprávní podporu ([755]). Soudní dvůr však již dospěl k závěru, že skutečnost, že jiným podnikům – třebaže konkurenčním – byla poskytnuta státní podpora, nemá význam pro určení, zda určité opatření představuje státní podporu ([756]). Vzhledem k tomu, že navrácení je logickým důsledkem existence protiprávní podpory, musí se tím spíše totéž vztahovat na vrácení protiprávní státní podpory.

(638) Z toho vyplývá, že žádná obecná právní zásada nemůže v tomto případě zabránit navrácení.

10.4. *METODIKA PRO NAVRÁCENÍ PODPORY*

(639) Účelem povinnosti státu zrušit protiprávní podporu, kterou Komise považuje za neslučitelnou s vnitřním trhem, je znovunastolení hospodářské soutěže na trhu. V této souvislosti Soudní dvůr uvedl, že tohoto cíle je dosaženo tím, že příjemce vrátil částky poskytnuté v rámci protiprávní podpory, čímž pozbyl výhody, kterou měl vůči svým konkurentům na trhu, a došlo k obnovení předchozí situace.

(640) Žádné ustanovení práva Evropské unie neukládá Komisi, aby při rozhodování o navrácení podpory prohlášené za neslučitelnou s vnitřním trhem vyčíslila přesnou částku podpory, která má být navrácena ([757]). Postačí, když rozhodnutí Komise obsahuje informace umožňující adresátovi rozhodnutí, aby provedl výpočet této částky sám bez nadměrných obtíží ([758]). Právo Unie vyžaduje pouze navrácení protiprávní podpory za účelem obnovení „předchozí situace“ (*status quo ante*) a aby toto navrácení bylo provedeno v souladu s pravidly vnitrostátního práva ([759]). Komise se tedy může omezit na konstatování povinnosti vrátit dotčenou podporu a ponechat výpočet přesné částky podpory, která má být navrácena, na vnitrostátních orgánech ([760]).

([750]) Viz 326. bod odůvodnění.
([751]) Věc T-290/97 *Mehibas Dordtselaan* v. *Komise* ECLI:EU:T:2000:8, bod 59 a spojené věci C-182/03 a C-217/03 *Belgie a Forum 187 ASBL* v. *Komise* ECLI:EU:C:2006:416, bod 147.
([752]) Připomínky společnosti Amazon k rozhodnutí o zahájení řízení, bod 178.
([753]) Viz poznámka pod čarou 742.
([754]) Viz např. rozhodnutí Komise 1999/718/ES ze dne 24. února 1999, týkající se státní podpory, kterou poskytlo Španělsko společnosti Daewoo Electronics Manufacturing España SA (Demesa) (Úř. věst. L 292, 13.11.1999, s. 1); rozhodnutí Komise 2000/735/ES ze dne 21. dubna 1999 o zacházení nizozemských daňových orgánů s „dohodou technolease“ mezi společnostmi Philips a Rabobank (Úř. věst. L 297, 24.11.2000, s. 13); rozhodnutí Komise 2000/795/ES ze dne 22. prosince 1999 o státní podpoře poskytnuté Španělskem společnostem Ramondín SA a Ramondín Cápsulas SA (Úř. věst. L 318, 16.12.2000, s. 36); rozhodnutí Komise 2005/709/ES ze dne 2. srpna 2004 o státní podpoře poskytnuté Francií ve prospěch France Télécom (Úř. věst. L 269, 14.10.2005, s. 30); rozhodnutí Komise 2008/551/ES ze dne 11. prosince 2007 o státní podpoře C 12/07 (ex N 799/06), kterou Slovenská republika zamýšlí poskytnout společnosti Glunz&Jensen s.r.o. (Úř. věst. L 178, 5.7.2008, s. 38); rozhodnutí Komise 2008/734/ES ze dne 4. června 2008 o státní podpoře C 57/07 (ex N 843/06), kterou má Slovenská republika v úmyslu poskytnout podniku Alas Slovakia, spol. s r. o. (Úř. věst. L 248, 17.9.2008, s. 19); a rozhodnutí 2011/276/EU.
([755]) Viz 326. bod odůvodnění.
([756]) Věc T-214/95 *Het Vlaamse Gewest (Vlámský region)* v. *Komise* ECLI:EU:T:1998:77, bod 54.
([757]) Třebaže jde o kontext „nemožnosti navrácení“, a nikoli o „obtíže při stanovení výše podpory“.
([758]) Viz věc C-441/06 *Komise* v. *Francie* ECLI:EU:C:2007:616, bod 29 a citovaná judikatura.
([759]) Spojené věci T-427/04 a T-17/05 *Francie a France Telecom* v. *Komise* ECLI:EU:T:2009:474, bod 297.
([760]) Spojené věci T-427/04 a T-17/05 *Francie a France Telecom* v. *Komise* ECLI:EU:T:2009:474, bod 299.

(641) Pokud jde o protiprávní státní podporu ve formě daňových opatření, částka, která má být navrácena, by měla být vypočítána na základě srovnání mezi skutečně zaplacenou daní a částkou, která by měla být vyplacena, pokud by byla použita obecně platná pravidla. Jak vyplývá z (542). bodu odůvodnění, odměna vyplacená společností LuxOpCo společnosti LuxSCS by měla být stanovena na základě transakční metody čistého rozpětí, přičemž společnost LuxSCS je pro účely licenční smlouvy považována za subjekt, který má méně komplexní funkci, a při stanovení výše odměny, kterou má společnost LuxOpCo uhradit společnosti LuxSCS, by za testovanou stranu měla být považována společnost LuxSCS ([761]).

(642) Odměna společnosti LuxSCS by měla odrážet skutečnost, že vykonává zprostředkovatelskou funkci ve vztahu k nehmotným aktivům tím, že je pouze zákonným vlastníkem a držitelem licence k těmto nehmotným aktivům vlastněným společnostmi ATI a A9, ale přenáší právo k vývoji, posílení, řízení a využívání nehmotných aktiv na společnost LuxOpCo za účelem provozování maloobchodní činnosti společnosti Amazon v Evropě. Měla by také odrážet skutečnost, že sama společnost LuxSCS vykonává pouze omezené funkce ve formě obecných administrativních služeb nezbytných k zachování zákonného vlastnictví nehmotných aktiv, které zřejmě nechává společnost LuxSCS zajišťovat externími poskytovateli (viz 429. bod odůvodnění).

(643) Pokud jde o stanovení příslušné nákladové základny, na kterou by se měla uplatnit přirážka, Komise konstatuje, že společnost LuxSCS nemá žádné záznamy o prodeji a nepřebírá riziko ve vztahu k nehmotným aktivům. V důsledku toho by měla být pro stanovení odměny společnosti LuxSCS použita odměna založená na nákladech, kde se přirážka uplatní pouze na vzniklé externí náklady vztahující se k jejím skutečným funkcím, ale nikoli k nákladům vztahujícím se k podílům a dohodě o rozdělení nákladů, které právě společnost LuxSCS převedla na společnosti A9 a ATI ([762]).

(644) Pokud jde o přiměřenou výši přirážky, která se má uplatnit na náklady společnosti LuxSCS, u nichž se předpokládá, že odráží skutečné funkce související se zachováním zákonného vlastnictví nehmotných aktiv pod kontrolou společnosti LuxOpCo, Komise se na základě zkušeností uvedených ve zprávě Společného fóra EU pro převodní ceny z roku 2010 domnívá, že by vhodná přirážka pro služby s nízkou přidanou hodnotou, jako jsou služby poskytované společností LuxSCS ve vztahu k nehmotným aktivům, měla činit 5 % ([763]). Pokud však fakta a okolnosti konkrétní transakce podporují odlišnou přirážku, mělo by to být zohledněno ([764]). Lucemburské daňové orgány jsou proto vyzývány, aby do dvou měsíců od oznámení tohoto rozhodnutí předložily a zdůvodnily konečnou výši této přirážky na základě porovnání této přirážky se srovnatelnými transakcemi nezávislých poskytovatelů služeb. Pokud tak Lucembursko neučiní, Komise přijme přirážku na přímé externí náklady společnosti LuxSCS vzniklé v souvislosti se zachováním zákonného vlastnictví nehmotných aktiv ve výši 5 %, jestliže tyto náklady odrážejí skutečné funkce prováděné společností LuxSCS.

(645) S ohledem na výše uvedené skutečnosti by měla být částka, která má být navrácena, určena takto: i) použije se účetní zisk společnosti LuxOpCo v každém z let, kdy bylo ke stanovení výše daně z příjmu právnických osob použito sporné daňové rozhodnutí; ii) od něj se odečte částka nákladů vztahujících se k podílům a dohodě o rozdělení nákladů, nákladů na externí služby vynaložené společností LuxSCS a odpovídající přirážka k nákladům těchto služeb, pokud tyto náklady odrážejí aktivní funkce společnosti LuxSCS ([765]); iii) na výslednou částku se uplatní běžná pravidla zdanění zisku právnických osob v Lucembursku, včetně standardní daně z příjmů právnických osob, místní daně, přirážek a daně z majetku a iv) z této částky se pak odečte částka daně, kterou společnost LuxOpCo skutečně zaplatila v každém z let, kdy bylo sporné daňové rozhodnutí platné.

(646) Rozdíl mezi částkami v bodech iii) a iv) představuje výši podpory, která má být navrácena za účelem vyloučení selektivního zvýhodnění poskytnutého Lucemburskem v důsledku sporného daňového rozhodnutí.

([761]) Viz 549. bod odůvodnění.
([762]) Viz 551. a 552. bod odůvodnění.
([763]) Viz 558. bod odůvodnění.
([764]) Zpráva Společného fóra EU pro převodní ceny z roku 2010, bod 63.
([765]) Viz 429. bod odůvodnění. Jak je vysvětleno v pokynech OECD pro stanovování převodních cen z roku 1995, bodě 7.33: *„[…] Při transakcích probíhajících za obvyklých tržních podmínek by se nezávislý podnik obvykle snažil stanovit poplatek za služby tak, aby vytvářel zisk, a nikoli tak, aby poskytoval služby pouze za cenu nákladů […]“*. Společnost LuxSCS by tedy nejen získala přirážku k nákladům, ale i náhradu za tyto náklady.

10.5. *SUBJEKT, KTERÝ MÁ PODPORU NAVRÁTIT*

(647) Vzhledem k připomínkám uvedeným v 607. až 610. bodu odůvodnění se Komise domnívá, že Lucembursko by mělo v prvé řadě vymáhat protiprávní a neslučitelné podpory poskytnuté na základě sporného daňového rozhodnutí od společnosti LuxOpCo. Pokud by společnost LuxOpCo nebyla schopna vrátit celou částku podpory získané na základě sporného daňového rozhodnutí, mělo by Lucembursko získat zpět veškeré zbývající částky od skupiny Amazon a/nebo od jakéhokoli z jejích nástupců nebo společností skupiny, neboť jde o subjekt, který ovládá skupinu Amazon, tj. hospodářskou jednotku, která měla z podpory prospěch (viz oddíl 9.5). Tímto způsobem se odstraní neoprávněná výhoda vytvořená sporným daňovým rozhodnutím a dojde k opětovnému nastolení dřívější situace na trhu prostřednictvím navrácení ([766]).

11. **DŮKAZY, Z NICHŽ KOMISE VYCHÁZÍ VE SVÉM ZJIŠTĚNÍ O PODPOŘE**

(648) Lucembursko uvedlo, že některé informace, z nichž Komise vycházela během formálního šetření, neměla k datu přijetí sporného daňového rozhodnutí jeho daňová správa k dispozici, a že má proto Komise při přezkumu tohoto rozhodnutí výhodu časového odstupu.

(649) Komise podotýká, že argumenty, na nichž zakládá své zjištění o výhodách, byly v té době k dispozici. To se týká zejména funkční analýzy v žádosti o rozhodnutí a zprávy o stanovování převodních cen. V těchto dokumentech je společnost LuxSCS zřetelně popsána jako společnost, která nemá žádné zaměstnance ani není nikde fyzicky přítomná, o jejích hlavních činnostech se uvádí, že jsou omezeny na činnosti holdingové společnosti s nehmotnými aktivy a že se jedná o společnost, která je smluvní stranou dohody o rozdělení nákladů, k níž měla přispívat pouze finančně. Společnost LuxOpCo naproti tomu podle popisu plnila funkci evropského ústředí s odpovědností za strategické rozhodování a klíčové fyzické součásti on-line maloobchodní činnosti společnosti Amazon v Evropě. Tyto popisy měly vést k tomu, že lucemburská daňová správa zpochybní nepřesný a nepodložený předpoklad, že společnost LuxSCS bude plnit jedinečné a cenné funkce ve vztahu k nehmotným aktivům, které jsou základem ujednání o převodních cenách potvrzené sporným daňovým rozhodnutím.

(650) V každém případě, jak je vysvětleno v 620. bodě odůvodnění, okamžik, kdy je podpora poskytnuta daňovému poplatníkovi v případě daňového rozhodnutí, které schvaluje způsob stanovení jeho zdanitelných příjmů, je každý rok, kdy tento daňový poplatník použije dané rozhodnutí k určení výše své roční daně z příjmu právnických osob a daňová správa přijme jeho přiznání o zdanitelném příjmu stanoveném na základě této metody. V důsledku toho by měly jakékoli informace, které následně zpochybnily kritické předpoklady, na nichž bylo toto rozhodnutí založeno, vést buď k tomu, že lucemburská daňová správa provede přezkum tohoto rozhodnutí, nebo odmítne přijmout daňové přiznání založené na ujednání o převodních cenách potvrzeném tímto rozhodnutím v průběhu těchto více než osmi let, kdy společnost LuxOpCo stanovovala výši své daně z příjmu právnických osob v Lucembursku na základě tohoto rozhodnutí.

12. **ZÁVĚR**

(651) Závěrem tedy Komise shledává, že Lucembursko v rozporu s čl. 107 odst. 1 a čl. 108 odst. 3 SFEU neoprávněně poskytlo společnosti LuxOpCo a skupině Amazon státní podporu prostřednictvím sporného daňového rozhodnutí a každoročně přijímalo přiznání k dani z příjmu právnických osob založené na tomto rozhodnutí, přičemž navrácení této podpory je Lucembursko povinno vymáhat na základě článku 16 nařízení (EU) 2015/1589 od společnosti LuxOpCo, a pokud tato společnost celou částku podpory nesplatí, od společnosti Amazon nebo od jejích nástupců, nebo společností skupiny v nesplacené výši podpory,

([766]) Jak je uvedeno v oddíle 9.5, a zejména v 607. bodě odůvodnění, lucemburská daňová správa poskytla společnosti LuxOpCo výhodnější daňový režim. Proto je to první příjemce, od něhož má Lucembursko získat podporu zpět. Pokud navrácení od tohoto příjemce neodstraní neoprávněnou výhodu, je třeba získat podporu zpět od skupiny Amazon, neboť tato skupina tvoří jedinou hospodářskou jednotku, která měla z podpory prospěch. V tomto ohledu viz spojené věci T-415/05, T-416/05 a T-423/05 *Řecko* v. *Komise* ECLI:EU:T:2010:386, bod 126.

PŘIJALA TOTO ROZHODNUTÍ:

Článek 1

Daňové rozhodnutí ze dne 6. listopadu 2003, kterým Lucemburské velkovévodství schválilo metodu stanovování převodních cen navrhovanou společností Amazon.com, Inc., která umožnila společnosti Amazon EU S.à.r.l. vypočítat daň z příjmu právnických osob, již musí uhradit v Lucembursku za období mezi lety 2006 a 2014, a následné přijetí každoročního přiznání k dani z příjmu právnických osob založeného na tomto rozhodnutí, představuje podporu ve smyslu čl. 107 odst. 1 Smlouvy o fungování Evropské unie, která je neslučitelná s vnitřním trhem a kterou Lucembursko provedlo protiprávně porušením čl. 108 odst. 3 Smlouvy o fungování Evropské unie.

Článek 2

1. Lucembursko je povinno získat od společnosti Amazon EU S S.à.r.l. zpět protiprávní a neslučitelnou podporu uvedenou v článku 1.

2. Každá částka, kterou nebude možno získat zpět od společnosti Amazon EU S S.à.r.l. v rámci navrácení popsaného v předchozím odstavci, se získá zpět od skupiny Amazon nebo od jednoho z jejích nástupců.

3. Částky, které mají být navráceny, jsou úročeny ode dne, kdy byly příjemcům dány k dispozici, do dne jejich skutečného navrácení.

4. Úrok bude vypočten jako složený úrok podle kapitoly V nařízení (ES) č. 794/2004.

Článek 3

1. Navrácení poskytnuté podpory uvedené v článku 1 se provede s okamžitým účinkem.

2. Lucembursko zajistí, aby toto rozhodnutí bylo provedeno do čtyř měsíců ode dne jeho oznámení.

Článek 4

1. Do dvou měsíců ode dne oznámení tohoto rozhodnutí sdělí Lucembursko informace ohledně metody zvolené pro výpočet přesné částky podpory.

2. Lucembursko bude Komisi informovat o vývoji vnitrostátních opatření přijatých s cílem vykonat toto rozhodnutí až do úplného navrácení podpory uvedené v článku 1. Na žádost Komise jí neprodleně poskytne informace o opatřeních, která byla již přijata a která jsou plánována k provedení tohoto rozhodnutí.

Článek 5

Toto rozhodnutí je určeno Lucemburskému velkovévodství.

V Bruselu dne 4. října 2017.

Za Komisi
Margrethe VESTAGER
členka Komise