II

(Nelegislatívne akty)

ROZHODNUTIA

ROZHODNUTIE KOMISIE (EÚ) 2018/859

zo 4. októbra 2017

o štátnej pomoci SA.38944 (2014/C) (ex 2014/NN), ktorú poskytlo Luxembursko spoločnosti Amazon

[oznámené pod číslom C(2017) 6740]

(Iba francúzske znenie je autentické)

(Text s významom pre EHP)

EURÓPSKA KOMISIA,

so zreteľom na Zmluvu o fungovaní Európskej únie, a najmä na jej článok 108 ods. 2, prvý pododsek,

so zreteľom na Dohodu o Európskom hospodárskom priestore, a najmä na jej článok 62 ods. 1 písm. a),

po tom, ako sa zainteresované strany v súlade s uvedenými ustanoveniami [1] vyzvali, aby predložili svoje pripomienky a so zreteľom na tieto pripomienky,

keďže:

1. POSTUP

(1) Listom z 24. júna 2014 Komisia zaslala Luxembursku žiadosť o informácie o jeho postupoch v oblasti daňových rozhodnutí voči spoločnosti Amazon. V uvedenom liste Komisia žiadala Luxembursko, aby potvrdilo, že spoločnosť Amazon má na jeho území daňovú povinnosť a spresnilo rozsah aktivít skupiny Amazon, na ktoré sa vzťahuje daňová úľava v rámci zdaňovacieho systému vzťahujúceho sa na duševné vlastníctvo. Okrem toho Komisia požiadala o všetky záväzné stanoviská vzťahujúce sa na spoločnosť Amazon, ktoré sú stále v platnosti. E-mailom z 18. júla 2014 Luxembursko požiadalo o predĺženie lehoty stanovenej na odpoveď na list Komisie z 24. júna 2014, toto predĺženie mu bolo umožnené [2].

(2) Luxembursko 4. augusta 2014 predložilo svoju odpoveď na žiadosť Komisie z 24. júna 2014, ku ktorej boli priložené najmä list zo 6. novembra 2003 od *Administration des contributions directes* („luxemburská daňová správa“) spoločnosti Amazon.com, Inc. („dotknuté záväzné stanovisko“ alebo „dotknuté ZS“), list z 23. októbra 2003 od spoločnosti Amazon.com, Inc. a list z 31. októbra 2003, ktorý pripravil [Advisor 1] (*) v mene spoločnosti Amazon.com, Inc., adresované luxemburskej daňovej správe so žiadosťou o záväzné stanovisko (ďalej spoločne len „žiadosť o záväzné stanovisko“) a ročné finančné výkazy spoločností Amazon EU Société à responsabilité limitée (ďalej len „LuxOpCo“) [3], Amazon Europe Holding Technologies SCS („LuxSCS“) [4], Amazon Services Europe Société à responsabilité limitée („ASE“), Amazon Media EU Société à responsabilité limitée („AMEU“) a ďalších subjektov skupiny Amazon Luxembursko.

---

[1] Ú. v. EÚ C 44, 6.2.2015, s. 13.
[2] Ak nie je uvedené inak, Komisia vyhovela všetkým žiadostiam o predĺženie lehoty, ktoré predložilo Luxembursko a spoločnosť Amazon.
(*) *Dôverné informácie.*
[3] Názov LuxOpCo používa spoločnosť Amazon vo svojich žiadostiach o záväzné stanovisko z 23. októbra 2003 a 31. októbra 2003.
[4] Názov LuxSCS používa spoločnosť Amazon vo svojich žiadostiach o záväzné stanovisko z 23. októbra 2003 a 31. októbra 2003.

(3) Komisia 7. októbra 2014 rozhodla o začatí formálneho vyšetrovacieho konania podľa článku 108 ods. 2 ZFEÚ v otázke dotknutého záväzného stanoviska z dôvodu vážnych pochybností o zlučiteľnosti tohto opatrenia s vnútorným trhom („rozhodnutie o začatí konania“) ([5]). V tomto rozhodnutí bolo Luxembursko vyzvané, aby predložilo doplňujúce informácie o dotknutom záväznom stanovisku ([6]). Listami z 3. a 5. novembra 2014 Luxembursko požiadalo o predĺženie lehoty stanovenej na odpoveď na rozhodnutie o začatí konania.

(4) V liste z 21. novembra 2014 Luxembursko predložilo svoje pripomienky k rozhodnutiu o začatí konania. K tomuto listu bola pripojená najmä správa o transferových cenách, ktorú vypracoval [Advisor 2] za spoločnosť Amazon („správa o TC“), ktorá nebola Komisii predložená predtým.

(5) Dňa 6. februára 2015 bolo v *Úradnom vestníku Európskej únie* ([7]) zverejnené rozhodnutie o začatí konania. Zainteresované strany boli vyzvané, aby k tomuto rozhodnutiu predložili svoje pripomienky.

(6) V liste z 13. februára 2015 Komisia zaslala Luxembursku žiadosť o doplňujúce informácie. V tomto liste Komisia požiadala Luxembursko aj o povolenie kontaktovať priamo spoločnosť Amazon s cieľom získať požadované informácie, ak nimi Luxembursko nedisponuje. Dňa 24. februára 2015 Luxembursko požiadalo o predĺženie lehoty stanovenej na odpoveď na žiadosť Komisie o informácie.

(7) V liste z 5. marca 2015 spoločnosť Amazon predložila svoje pripomienky k rozhodnutiu o začatí konania. Svoje pripomienky k rozhodnutiu o začatí konania predložili aj tieto tretie strany: Oxfam dňa 14. januára 2015, Bundesarbeitskammer dňa 4. februára 2015, Fedil dňa 27. februára 2015, Booksellers Association („BA“) dňa 3. marca 2015, Syndicat de la librairie française („SLF“) dňa 4. marca 2015, Fédération européenne et internationale des librairies („EIBF“) dňa 4. marca 2015, ATOZ S.A. dňa 5. marca 2015, Computer and Communications Industry Association („CCIA“) dňa 5. marca 2015 a European Policy Information Center („EPICENTER“) dňa 5. marca 2015. Okrem toho Fédération des éditeurs européens („FEE“) a Syndicat des distributeurs de loisirs culturels („SDLC“) dňa 5. marca 2015 vyhlásili, že podporujú stanovisko EIBF.

(8) Komisia 12. marca 2015 kontaktovala Luxembursko prostredníctvom telefonickej konferencie, počas ktorej Luxembursko ubezpečilo Komisiu, že najneskôr do 17. marca 2015 bude schopné predložiť vyčerpávajúcu odpoveď na žiadosť Komisie o informácie z 13. februára 2015.

(9) V liste zo 17. marca 2015 Luxembursko čiastočne odpovedalo na žiadosť Komisie o informácie zo dňa 13. februára 2015. Vysvetľovalo v ňom, že nedisponuje chýbajúcimi informáciami, najmä tými, ktoré súvisia s určitými zmluvnými vzťahmi medzi jednotlivými subjektmi spoločnosti Amazon v Luxembursku a tretími stranami.

(10) Komisia 19. marca 2015 zaslala Luxembursku pripomienky tretích strán k rozhodnutiu o začatí konania.

(11) V e-maile z 19. marca 2015 spoločnosť Amazon predložila zmenenú a preformulovanú dohodu o rozdelení nákladov („DRN“) uzatvorenú medzi LuxSCS a dvomi subjektmi skupiny Amazon v Spojených štátoch dňa 1. januára 2005, ktorá bola znovu zmenená a preformulovaná 2. júla 2009 (s účinnosťou od 5. januára 2009), a opätovne zmenená s účinnosťou od 1. januára 2014 ([8]).

(12) V e-mailoch z 18., 19. a 20. marca 2015 Komisia Luxembursku oznámila, že jeho odpoveď zo 17. marca 2015 na žiadosť Komisie o informácie z 13. februára 2015 nebola úplná a položila mu ďalšie otázky na objasnenie.

([5]) Došlo k viacerým výmenám o dôverných informáciách, ktoré sa však v tejto časti neuvádzajú zvlášť.
([6]) Ú. v. EÚ C 44, 6.2.2015, s. 30.
([7]) Ú. v. EÚ C 44, 6.2.2015, s. 13.
([8]) Interné dokumenty spoločnosti Amazon: Amended and Restated Agreement to share Costs and Risks of Intangible Development (zmenená a preformulovaná dohoda o rozdelení nákladov a rizík pre nehmotný majetok) uzatvorená s účinnosťou od 1. januára 2005, zmenená a preformulovaná dohoda o rozdelení nákladov a rizík pre nehmotný majetok uzatvorená 2. júla 2009 s účinnosťou od 5. januára 2009 a prvá zmena zapracovaná do zmenenej a preformulovanej dohody o rozdelení nákladov a rizík pre nehmotný majetok uzatvorenej vo februári 2014 s účinnosťou od 1. januára 2014.

(13) Luxembursko 20. marca 2015 súhlasilo s tým, aby sa Komisia obrátila so svojimi otázkami priamo na spoločnosť Amazon. Komisia 26. marca 2015 informovala Luxembursko, že v súlade s článkom 6a nariadenia Rady (ES) č. 659/1999 ([9]) formálne vyšetrovacie konanie v súvislosti so záväzným stanoviskom bolo k tomuto dátumu neúčinné. Na tomto základe a s povolením Luxemburska ([10]) Komisia v súlade s článkom 6a ods. 6 nariadenia Rady (ES) č. 659/1999 požiadala 26. marca 2015 spoločnosť Amazon („žiadosť o informácie o trhu"), aby jej predložila všetky dohody uzatvorené spoločnosťou Amazon od roku 2000, na základe ktorých boli udelené alebo inak sprostredkované licencie na práva duševného vlastníctva („DV") („dohody o DV"), ako aj všetky DRN a/alebo vstupné dohody uzatvorené medzi LuxSCS a inými subjektmi skupiny Amazon. Spoločnosť Amazon bola zároveň vyzvaná, aby predložila informácie o aktivitách LuxSCS a finančných účtoch dcérskych spoločností skupiny Amazon mimo Luxemburska a aby vysvetlila alebo objasnila niektoré finančné údaje. Napokon boli vyžiadané informácie o nedávnych zmenách právnej štruktúry skupiny Amazon v Luxembursku.

(14) V liste z 20. apríla 2015 Luxembursko požiadalo Komisiu o vysvetlenie účelu stretnutia, ktoré zorganizovala so spoločnosťami Oxfam a Eurodad a o ktorom Luxembursko nebolo informované. Zároveň požiadalo, aby rozhodnutie o zaslaní žiadosti o informácie o trhu nebolo publikované.

(15) Spoločnosť Amazon 4. mája 2015 čiastočne odpovedala na žiadosť Komisie o informácie z 26. marca 2015. Spoločnosť Amazon zároveň potvrdila, že jej štruktúra v Luxembursku sa v roku 2014 zmenila a na základe toho Luxembursko vydalo nové záväzné stanovisko, ale vysvetlila, že táto zmena už nebola relevantná na účely vyšetrovania Komisie.

(16) Dňa 8. mája 2015 sa konalo stretnutie Komisie, Luxemburska a spoločnosti Amazon. V liste z 12. júna 2015 spoločnosť Amazon predložila doplňujúce pripomienky k tomuto stretnutiu. Spoločnosť Amazon takisto predložila zoznam dohôd o DV, ktoré nazvala „dohody M.com", a na základe ktorých spoločnosť Amazon poskytla nezávislým tretím osobám DV spojené s technológiou svojej platformy.

(17) V liste z 13. mája 2015 Luxembursko predložilo pripomienky k pripomienkam tretích osôb k rozhodnutiu o začatí konania.

(18) V liste z 3. júla 2015 Komisia upozornila spoločnosť Amazon, že musí predložiť ešte niektoré informácie, najmä pokiaľ ide o dohody o DV a požiadala o doplňujúce informácie.

(19) V liste z 10. júla 2015 (opäť predloženom 23. júla 2015) Luxembursko predložilo vyhlásenie týkajúce sa toho, že negatívne konečné rozhodnutie Komisie nemá spätnú účinnosť.

(20) V liste z 24. a 31. júla 2015 spoločnosť Amazon predložila čiastočnú odpoveď na žiadosť Komisie z 3. júla 2015, ktorá sa týkala informácií o dohodách M.com. Na základe týchto odpovedí sa spoločnosť Amazon domnievala, že úplne odpovedala na žiadosť o informácie týkajúcu sa dohôd o DV, vzhľadom na to, že podľa spoločnosti Amazon žiadna iná dohoda o DV, ktorú uzatvorila, nebola porovnateľná s licenčnou zmluvou o duševnom vlastníctve uzatvorenou medzi LuxSCS a LuxOpCo k 30. aprílu 2006 („licenčná zmluva") ([11]). Spoločnosť Amazon zároveň požiadala o predĺženie lehoty stanovenej na predloženie ďalších informácií, o ktoré Komisia požiadala.

(21) V liste z 31. júla 2015 Komisia upozornila spoločnosť Amazon na všetky vyžiadané informácie, ktoré treba ešte doplniť, najmä vyčerpávajúce informácie o všetkých dohodách o DV uzatvorených spoločnosťou Amazon od roku 2000. Zároveň požiadala spoločnosť Amazon, aby predložila nové záväzné stanovisko, ktoré voči nej Luxembursko prijalo v roku 2014, ktoré sa spomínalo v liste Luxemburska zo 4. augusta 2014 a v liste od spoločnosti Amazon zo 4. mája 2015.

([9]) Nariadenie Rady (ES) č. 659/1999 z 22. marca 1999 ustanovujúce podrobné pravidlá na uplatňovanie článku 108 Zmluvy o fungovaní Európskej únie (Ú. v. ES L 83, 27.3.1999, s. 1). Nariadenie Rady (ES) č. 659/1999 bolo zrušené a nahradené nariadením (EÚ) 2015/1589 z 13. júla 2015 stanovujúcim podrobné pravidlá na uplatňovanie článku 108 Zmluvy o fungovaní Európskej únie (Ú. v. EÚ L 248, 24.9.2015, s. 9) s účinnosťou od 14. októbra 2015. Odkazy na nariadenie (ES) č. 659/1999 sa považujú za odkazy na nariadenie (EÚ) 2015/1589 a vykladajú sa v súlade s tabuľkou zhody uvedenou v prílohe II k danému nariadeniu.

([10]) Pozri odôvodnenie 13.

([11]) Licenčnú zmluvu predložila spoločnosť Amazon 5. marca 2015, príloha 4 (zároveň s poslednou zmenou licenčnej zmluvy o DV s účinnosťou od 1. januára 2009).

(22) V liste z 21. augusta 2015 spoločnosť Amazon odpovedala na žiadosť Komisie, nepredložila však informácie o iných dohodách o DV.

(23) Dňa 8. septembra 2015 sa konalo stretnutie medzi Komisiou a spoločnosťou Amazon, o ktorom bolo Luxembursko informované. Po tomto stretnutí Komisia upozornila e-mailom z 8. septembra 2015 spoločnosť Amazon na nezodpovedanú žiadosť o informácie súvisiace s dohodami o DV.

(24) V e-maile zo 14. septembra 2015 spoločnosť Amazon vysvetlila, že neexistuje žiadna iná dohoda, na základe ktorej by to isté duševné vlastníctvo, na ktoré sa vzťahuje licenčná zmluva, bolo poskytované spriazneným alebo nespriazneným osobám alebo im bude poskytované v budúcnosti. Zároveň spoločnosť Amazon informovala Komisiu, že pripravuje zoznam vnútroskupinových dohôd o DV, bez ohľadu na to, či sa týkajú Únie alebo duševného vlastníctva, na ktoré sa vzťahuje licenčná zmluva uzatvorená medzi LuxSCS a LuxOpCo. Tento zoznam bol Komisii predložený 17. septembra 2015.

(25) V e-maile z 23. septembra 2015 spoločnosť Amazon predložila zoznam dohôd, podľa ktorých boli prvky duševného vlastníctva získané na základe licencie od tretích osôb alebo udelené na základe licencie tretím osobám.

(26) V e-maile z 29. septembra 2015 Komisia upozornila spoločnosť Amazon, že je potrebné predložiť ešte dohody o DV v súlade so žiadosťou Komisie z 26. marca a 3. júla 2015 na základe zoznamov, ktoré spoločnosť Amazon predložila 17. a 23. septembra 2015. Komisia okrem toho požiadala spoločnosť Amazon o doplňujúce informácie o výkazoch o rozdelení nákladov a zákazníkoch LuxOpCo cez webové stránky.

(27) V e-mailoch z 30. septembra a 1., 2., 12., 13., 20 a 27. októbra 2015 spoločnosti Amazon predložila tieto informácie.

(28) Dňa 28. októbra 2015 sa konalo stretnutie Komisie, Luxemburska a spoločnosti Amazon.

(29) V e-maile z 20. novembra 2015 Komisia upozornila spoločnosť Amazon na predmet svojej žiadosti o informácie z 26. marca 2015 o interných a externých dohodách o DV spoločnosti Amazon a požiadala ju, aby predložila doplňujúce informácie.

(30) Na stretnutí 27. novembra 2015 spoločnosť, ktorá požiadala o zachovanie anonymity („spoločnosť X“), predložila Komisii informácie o trhu v súvislosti s vyšetrovaním Komisie. Počas telefonickej konferencie 15. januára 2016 spoločnosť X predložila doplňujúce informácie o odvetví elektronického obchodu v Európe. V e-maile z 25. januára 2016, ktorého predmetom bola zápisnica z telefonickej konferencie, spoločnosť X predložila doplňujúce informácie.

(31) Spoločnosť Amazon predložila doplňujúce informácie 30. novembra 2016.

(32) V e-maile z 1. decembra 2015 spoločnosť Amazon požiadala o predĺženie lehoty stanovenej na odpoveď na žiadosť Komisie o informácie z 20. novembra 2015.

(33) Spoločnosť Amazon 4. decembra 2015 predložila informácie, o ktoré požiadala Komisia vo svojom e-maile z 20. novembra 2015 a požiadala o predĺženie lehoty na predloženie chýbajúcich odpovedí.

(34) V listoch z 10. a 28. decembra 2015 Luxembursko predložilo po stretnutí z 28. októbra 2015 svoje pripomienky.

(35) V e-maile z 11. decembra 2015 Komisia upozornila spoločnosť Amazon na chýbajúce odpovede na žiadosť o informácie z 20. novembra 2015 a zaslala spoločnosti Amazon novú žiadosť o informácie s doplňujúcimi otázkami.

(36) Spoločnosť Amazon 18. decembra 2015 predložila doplňujúce informácie na žiadosť Komisie o informácie z 20. novembra 2015.

(37) V e-maile z 18. decembra 2015 Komisia vyzvala Luxembursko, aby predložilo svoje pripomienky a poznámky k informáciám, ktoré Komisii predložila spoločnosť Amazon v tomto štádiu vyšetrovacieho konania.

(38) Spoločnosť Amazon 12. a 15. januára 2016 čiastočne odpovedala na žiadosť Komisie o informácie z 11. decembra 2015 a požiadala o predĺženie lehoty na predloženie chýbajúcich informácií.

(39) Spoločnosť Amazon 18. januára 2016 predložila doplňujúce informácie.

(40) V e-maile z 19. januára 2016 Komisia informovala spoločnosť Amazon o ďalších chýbajúcich odpovediach na otázky, ktoré uviedla vo svojich predchádzajúcich žiadostiach o informácie. Navyše Komisia požiadala o doplňujúce objasnenie a informácie.

(41) Spoločnosť Amazon 22. januára 2016 čiastočne odpovedala na žiadosť Komisie o informácie z 19. decembra 2015. Spoločnosť Amazon 28. januára 2016 čiastočne odpovedala na žiadosť Komisie o informácie z 11. decembra 2015. V listoch z 5., 15., 19. a 24. februára 2016 spoločnosť Amazon čiastočne odpovedala na žiadosť Komisie o informácie z 19. januára 2016.

(42) Komisia 26. februára 2016 odoslala spoločnosti Amazon upomienku, v ktorej ju žiadala o odpovede na nezodpovedané otázky, ktoré uviedla vo svojich žiadostiach o informácie z 20. novembra 2015, 11. a 18. decembra 2015 a 19. januára 2016.

(43) Spoločnosť Amazon 4. a 21. marca 2016 čiastočne odpovedala na žiadosť Komisie o informácie z 11. decembra 2015.

(44) V e-maile z 11. marca 2016 spoločnosť Amazon čiastočne odpovedala na žiadosť Komisie o informácie z 26. februára 2016.

(45) V e-maile z 22. marca 2016 spoločnosť Amazon čiastočne odpovedala na žiadosť Komisie o informácie z 19. januára a 26. februára 2016.

(46) V e-maile z 8. marca 2016 spoločnosť Amazon súhlasila s tým, že upustí od svojich požiadaviek na zachovanie dôvernosti, ktoré predtým predložila Luxembursku v liste z 22. januára 2016 vo vzťahu k niektorým predloženým informáciám a zaviazala sa predložiť tieto informácie Luxembursku.

(47) Spoločnosť Amazon 14. marca 2016 potvrdila, že Luxembursku zaslala posledné informácie, ktoré predložila Komisii.

(48) Komisia 1. apríla 2016 požiadala spoločnosť X, aby súhlasila s tým, že niektoré informácie o trhu, ktoré poskytla, budú predložené Luxembursku. Dňa 5. apríla 2016 spoločnosť X poskytla svoj súhlas.

(49) Komisia 8. apríla 2016 požiadala spoločnosť Amazon o informácie, ktoré spoločnosť poskytla Luxembursku v tomto štádiu vyšetrovacieho konania. Komisia zároveň informovala spoločnosť Amazon, že niektoré informácie, ktoré sú predmetom žiadosti Komisie o informácie z 11. februára 2015, stále chýbajú. Komisia navyše zaslala spoločnosti Amazon žiadosť o objasnenie a doplňujúce informácie.

(50) V e-maile z 11. apríla 2016 spoločnosť Amazon upresnila, ktoré informácie poskytla Luxembursku.

(51) V liste z 18. apríla 2016 Komisia požiadala Luxembursko o informácie o tom, aké informácie mu poskytla spoločnosť Amazon a vyzvala Luxembursko, aby k týmto informáciám predložilo svoje pripomienky. Komisia okrem toho pripomenula svoj e-mail: z 18. decembra 2015, ktorým vyzvala Luxembursko na predloženie pripomienok k informáciám získaným od spoločnosti Amazon. Komisia nakoniec sprostredkovala Luxembursku informácie o trhu podľa dohody so spoločnosťou X a požiadala Luxembursko, aby predložilo svoje pripomienky.

(52) Spoločnosť Amazon 22. apríla 2016 čiastočne odpovedala na žiadosť Komisie o informácie z 8. apríla 2016 a požiadala o predĺženie lehoty na predloženie chýbajúcich odpovedí.

(53) V liste z 2. mája 2016 (opätovne predloženom 10. mája 2016) Luxembursko potvrdilo prijatie informácií od spoločnosti Amazon v tomto štádiu vyšetrovania a predložilo svoje pripomienky k informáciám od spoločnosti Amazon. Čo sa týka informácií o trhu od spoločnosti X, Luxembursko informovalo Komisiu, že poskytlo tieto informácie spoločnosti Amazon, keďže bude vedieť lepšie vypracovať pripomienky.

(54) V e-maile z 2. mája 2016 spoločnosť Amazon čiastočne odpovedala a uznala, že chýbajú odpovede na otázky uvedené v žiadosti Komisie o informácie z 8. apríla 2016, ako sa uvádza v liste z 22. apríla 2016.

(55) V e-maile zo 17. mája 2016 Komisia upresnila predmet informácií, o ktoré predtým spoločnosť Amazon požiadala a pripomenula, že stále chýbajú informácie, ktoré boli predmetom žiadostí o informácie z 11. decembra 2015 a 8. apríla 2016.

(56) V e-maile z 24. mája 2016 spoločnosť Amazon odpovedala na e-mail: Komisie zo 17. mája 2016.

(57) Dňa 26. mája 2016 sa konalo stretnutie Komisie, Luxemburska a spoločnosti Amazon. Na tomto stretnutí a v zápisnici z neho Komisia kládla spoločnosti Amazon doplňujúce otázky. V liste z 20. júna 2016 spoločnosť Amazon na tieto otázky odpovedala.

(58) V liste z 21. júna 2016 spoločnosť Amazon predložila svoje pripomienky k informáciám o trhu, ktoré predložila spoločnosť X. Zároveň požiadala o prístup k všetkým informáciám, ktoré predložila spoločnosť X ako aj o odhalenie jej totožnosti.

(59) Komisia 7. júla 2016 odoslala spoločnosti Amazon svoje pripomienky k upravenej zápisnici zo stretnutia z 26. mája 2016. Komisia okrem toho požiadala spoločnosť Amazon o doplňujúce informácie.

(60) V e-maile z 22. júla 2016 spoločnosť Amazon čiastočne odpovedala na žiadosť Komisie o informácie zo 7. júla 2016. Spoločnosť Amazon vo svojej odpovedi Komisiu informovala o ochrannom príkaze, ktorým sú chránené dokumenty použité v konaní pred federálnym daňovým súdom Spojených štátov. Preto spoločnosť Amazon navrhla predložiť dokumenty s vymazanými údajmi, keďže mala takéto dokumenty k dispozícii.

(61) V e-maile z 27. júla 2016 Komisia upozornila spoločnosť Amazon na chýbajúce informácie, o ktoré žiadala vo svojej žiadosti o informácie zo 7. júla 2016 a súhlasila s tým, že zatiaľ dostane verziu dokumentov s vymazanými údajmi, ktoré boli predložené v rámci konania pred federálnym daňovým súdom Spojených štátov. Okrem toho Komisia požiadala spoločnosť Amazon o doplňujúce objasnenia a informácie.

(62) V e-maile z 29. júla 2016 spoločnosť Amazon čiastočne odpovedala na žiadosť Komisie o informácie zo 7. júla 2016 a požiadala o predĺženie lehoty stanovenej na predložene chýbajúcich odpovedí. V liste z 12. augusta 2016 spoločnosť Amazon čiastočne odpovedala na žiadosť Komisie o informácie zo 7. a 27. júla 2016.

(63) V e-maile z 19. augusta 2016 Komisia požiadala spoločnosť Amazon o doplňujúce objasnenia a informácie v súvislosti s odpoveďami spoločnosti Amazon na žiadosť o informácie zo 7. júla 2016.

(64) V e-maile z 19. augusta 2016, a potom opäť v liste z 22. augusta 2016, Komisia odoslala spoločnosti Amazon žiadosť o informácie s cieľom získať všetky dokumenty s vymazanými údajmi z konania pred federálnym daňovým súdom Spojených štátov.

(65) Spoločnosť Amazon 26. augusta 2016 čiastočne odpovedala na žiadosť Komisie o informácie zo 7. júla 2016 a požiadala o predĺženie lehoty stanovenej na doplnenie svojej odpovede.

(66) V e-maile z 30. augusta 2016 spoločnosť Amazon informovala Komisiu o úspešnom vybavení jej žiadosti o prístup k dokumentom predloženým v konaní pred federálnym daňovým súdom Spojených štátov a oznámila bezprostredné doručenie dokumentov bez vymazaných údajov.

(67) Spoločnosť Amazon 9. septembra 2016 čiastočne odpovedala na žiadosť Komisie o informácie z 19. augusta 2016.

(68) Spoločnosť Amazon 30. septembra 2016 predložila na žiadosť Komisie z 22. augusta 2016 dokumenty bez vymazaných údajov, ktoré boli predložené v rámci konania pred federálnym daňovým súdom Spojených štátov.

(69) V e-mailoch zo 7. a 19. decembra 2016 Komisia požiadala spoločnosť Amazon o doplňujúce informácie o konaní pred federálnym daňovým súdom Spojených štátov. Spoločnosť Amazon 20. decembra 2016 predložila svoju odpoveď.

(70) Komisia 21. decembra 2016 odoslala spoločnosti Amazon žiadosť o informácie, na ktorú spoločnosť Amazon čiastočne odpovedala 20. januára 2017. V e-maile z 2. februára 2017 Komisia odoslala spoločnosti Amazon doplňujúce objasnenia v súvislosti so svojou žiadosťou o informácie z 21. decembra 2017. Spoločnosť Amazon 6., 8. a 27. februára a 6. marca 2017 predložila Komisii doplňujúce informácie a čiastočné odpovede. V e-maile z 13. marca 2017 Komisia upozornila spoločnosť Amazon, že je potrebné doplniť ešte ďalšie informácie.

(71) Komisia 14. marca 2017 odoslala spoločnosti Amazon žiadosť o informácie.

(72) V e-maile z 24. marca 2017 spoločnosť Amazon zaslala Komisii stanovisko federálneho daňového súdu Spojených štátov z 23. marca 2017.

(73) V e-maile z 27. marca 2017 Komisia požiadala spoločnosť Amazon o doplňujúce informácie v súvislosti so stanoviskom federálneho daňového súdu Spojených štátov.

(74) Spoločnosť Amazon 28. marca 2017 požiadala Komisiu o viac času na odpoveď z dôvodu poprocesného konania, ktoré prebiehalo v Spojených štátoch.

(75) V e-maile z 4. apríla 2017 spoločnosť Amazon čiastočne odpovedala na žiadosť Komisie o informácie zo 14. marca 2017.

(76) V e-maile zo 7. apríla 2017 Komisia informovala Luxembursko a spoločnosť Amazon, že musela zamietnuť žiadosť spoločnosti Amazon o úplný prístup k dokumentom, ktoré predložila spoločnosť X.

(77) Spoločnosť Amazon 11. apríla 2017 zaslala ďalšiu čiastočnú odpoveď na žiadosť Komisie o informácie zo 14. marca 2017 a požiadala o predĺženie lehoty na zaslanie niektorých chýbajúcich častí svojej odpovede.

(78) V e-maile z 12. apríla 2017 spoločnosť Amazon zaslala Komisii čiastočnú odpoveď.

(79) Spoločnosť Amazon17. apríla 2017 predložila doplňujúce informácie o poprocesnom konaní, ktoré prebiehalo v Spojených štátoch.

(80) Spoločnosť Amazon 18. mája 2017 poslala ďalšiu čiastočnú odpoveď, čím doplnila svoju odpoveď na žiadosť Komisie o informácie zo 14. marca 2017.

(81) V e-maile z 19. mája 2017 Komisia zaslala spoločnosti Amazon žiadosť o informácie.

(82) Spoločnosť Amazon 29. mája 2017 predložila Komisii doplňujúce informácie.

(83) V e-maile zo 7. júna 2017 spoločnosť Amazon zaslala svoju odpoveď na žiadosť Komisie o informácie z 19. mája 2017.

(84) V e-maile zo 14. júna 2017 Komisia požiadala spoločnosť Amazon o potvrdenie, že všetky informácie, ktoré spoločnosť Amazon poskytla Komisii v rokoch 2016 a 2017, poskytla aj Luxembursku a vyzvala Luxembursko, aby predložilo svoje pripomienky k informáciám, ktoré Komisia získala od spoločnosti Amazon v tomto štádiu vyšetrovania. Spoločnosť Amazon 19. júna 2017 potvrdila, že poskytla Luxembursku všetky informácie, ktoré poskytla aj Komisii v rokoch 2016 a 2017. V e-maile z 21. júna 2017 Luxembursko potvrdilo, že prijalo všetky dokumenty, ktoré spoločnosť Amazon predložila Komisii v rokoch 2016 a 2017 a vyhlásilo, že nemá ďalšie pripomienky k dokumentom poskytnutým Komisii spoločnosťou Amazon v rokoch 2016 a 2017, okrem oznámenia spoločnosti Amazon z 30. septembra 2016 a 20. januára 2017.

(85) Dňa 22. júna 2017 sa konalo stretnutie Komisie, Luxemburska a spoločnosti Amazon.

(86) Luxembursko 6. júla 2017 predložilo svoje pripomienky k dokumentom, ktoré zaslala spoločnosť Amazon 30. septembra 2016 a 20. januára 2017.

(87) Komisia 6. júla 2017 zaslala spoločnosti Amazon žiadosť o informácie, na ktorú spoločnosť Amazon odpovedala 10. a 27. júla a 4. a 7. augusta 2017.

(88) V e-maile z 9. augusta 2017 Komisia zaslala spoločnosti Amazon žiadosť o informácie, na ktorú spoločnosti Amazon odpovedala 7. septembra 2017.

(89) Luxembursko 12. septembra 2017 e-mailom potvrdilo, že nemá ďalšie pripomienky k dokumentom, ktoré zaslala spoločnosť Amazon 10. a 27. júla, 4. a 7. augusta a 7. septembra 2017.

2. **SKUTKOVÝ A PRÁVNY RÁMEC**

2.1. *OPIS PRÍJEMCU DOTKNUTÉHO ZÁVÄZNÉHO STANOVISKA*

2.1.1. SKUPINA AMAZON

(90) Do skupiny Amazon patrí Amazon.com, Inc. a všetky spoločnosti, nad ktorými má priamu alebo nepriamu kontrolu (ďalej len „spoločnosť Amazon“ alebo „skupina Amazon“). Spoločnosť Amazon má sídlo v Seattli v štáte Washington v Spojených štátoch amerických.

(91) Spoločnosť Amazon vykonáva maloobchodné činnosti a poskytovanie služieb.

(92) Maloobchodné činnosti spoločnosti Amazon spočívajú v predaji rôznych výrobkov prostredníctvom svojich webových lokalít svojim zákazníkom, ako napríklad knihy, DVD, video, spotrebná elektronika, počítače, domáce spotrebiče, nástroje, materiál, mobilné telefóny, atď., ako aj obsah, ako napríklad digitálna hudba, elektronické knihy, hry, atď., ktoré spoločnosť Amazon kupuje od dodávateľov na účely ďalšieho predaja ([12]). Spoločnosť Amazon spracúva objednávky zákazníkov viacerými spôsobmi, najmä prostredníctvom svojich vlastných centier a sietí na spracovanie medzinárodných a severoamerických objednávok, prostredníctvom subdodávateľských a partnerských dohôd o spracovaní objednávok v niektorých krajinách a prostredníctvom elektronických dodávok ([13]).

(93) Činnosti poskytovania služieb spoločnosti Amazon zahŕňajú jej činnosti v rámci programov pre tretie strany pod názvom „Third-Party Seller Programs“ („programy pre predajcov tretích strán“), akými sú Marketplace a Merchants@Amazon, vďaka ktorým spoločnosť Amazon umožňuje ďalším spoločnostiam (menším) a fyzickým osobám (Marketplace), ako aj stredne veľkým alebo veľkým maloobchodným predajcom (Merchants@Amazon) ponúkať na predaj svoje produkty na webových stránkach spoločnosti Amazon. Produkty obchodníkov tretích strán sú zahrnuté na webových stránkach spoločnosti Amazon. Zúčastnené spoločnosti a fyzické osoby za to platia spoločnosti Amazon poplatky ([14]). Tieto spoločnosti a predajcovia tretích strán sa môžu takisto rozhodnúť poslať svoje zásoby spoločnosti Amazon; spoločnosť Amazon ich uskladní vo svojich centrách spracovania objednávok ([15]), umiestni ich na všetkých svojich webových stránkach, vyzdvihne ich, zabalí a dodá na adresu zákazníka (činnosť „Odoslané Amazonom“) ([16]).

(94) Spoločnosť Amazon má príjmy aj z iných marketingových a reklamných služieb, akými sú reklama online a zmluvy na kreditnými kartami v partnerskej spolupráci s inou značkou. Spoločnosť Amazon predtým ponúkala svoje služby, funkcie a technológie elektronického obchodu na prevádzkovanie webových stránok iných spoločností, ktoré predávali svoje produkty pod značkou a URL Amazonu v rámci programu „Merchant.com“. V rámci programu licencovaných predajní (s názvom „Syndicated Stores“) spoločnosť Amazon ponúkala predtým svoje služby, funkcie a technológie elektronického obchodu na prevádzkovanie webových stránok iných spoločností, ktoré predávali svoje produkty pod iným obchodným názvom a URL ([17]). Oba programy boli postupne zrušené ([18]).

(95) Spoločnosť Amazon napokon vyrába a predáva elektronické zariadenia, akými sú napríklad Amazon Kindle, Amazon Fire a Amazon Echo.

(96) Spoločnosť Amazon spravuje trinásť globálnych webových stránok, okrem iných www.amazon.com a šesť európskych webových stránok: www.amazon.de, www.amazon.co.uk, www.amazon.fr, www.amazon.it a www.amazon.es („európske stránky“) a www.amazon.nl ([19]). Aktivity spoločnosti Amazon sú rozdelené do troch segmentov: Severná Amerika, medzinárodné a Amazon Web Services („AWS“) ([20]).

([12]) Výročná správa spoločnosti Amazon.com, Inc. za rok 2016, s. 18.
([13]) Výročná správa spoločnosti Amazon.com, Inc. za rok 2016, s. 3.
([14]) Výročná správa spoločnosti Amazon.com, Inc. za rok 2003, s. 5.
([15]) Spracovanie objednávok predstavuje proces, ktorý sa odštartuje v spoločnosti po prijatí objednávky na produkt. Zahŕňa uskladnenie, lokalizáciu objednanej položky, zabalenie a odoslanie (priamo alebo prostredníctvom tretej osoby).
([16]) https://services.amazon.com/fulfillment-by-amazon/[D]s.htm/ref=asus_fba_hnav.
([17]) Výročná správa spoločnosti Amazon.com, Inc. za rok 2002, s. 2. Pozri aj správu o TC, s. 6 a 7.
([18]) Vyjadrenie spoločnosti Amazon po procese, s. 81, bod 253.
([19]) Výraz „európske stránky“, ktorý sa používa v celom tomto rozhodnutí, sa nevzťahuje na www.amazon.nl, keďže táto webová stránka bola spustená po období posudzovanom v tomto rozhodnutí.
([20]) Výročná správa spoločnosti Amazon.com, Inc. za rok 2016, s. 3.

(97) Predaj v segmente Severná Amerika pozostáva prevažne z maloobchodného predaja spotrebného tovaru (vrátane predaja tovaru tretími stranami) a predplatného prostredníctvom webových stránok určených pre Severnú Ameriku, akými sú www.amazon.com, www.amazon.ca a www.amazon.com.mx. Tento segment zahŕňa aj vývozný predaj cez spomínané webové stránky.

(98) Predaj v medzinárodnom segmente pozostáva predovšetkým z maloobchodného predaja spotrebného tovaru (vrátane predaja tovaru tretími stranami) a predplatného prostredníctvom medzinárodných webových stránok, akými sú www.amazon.com.au, www.amazon.com.br, www.amazon.cn, www.amazon.in, www.amazon.co.jp, európskych stránok a www.amazon.nl. Tento segment zahŕňa aj vývozný predaj cez tieto medzinárodné webové stránky (vrátane vývozného predaja cez tieto medzinárodné stránky pre zákazníkov v Spojených štátoch, Mexiku a Kanade), okrem vývozného predaja cez severoamerické webové stránky spoločnosti Amazon.

(99) Segment AWS pokrýva celosvetový predaj počítačov, elektronického úložného priestoru, databáz a iných ponúk služieb pre startupy, spoločnosti, verejnoprávne subjekty a univerzity. Prostredníctvom segmentu AWS spoločnosť Amazon umožňuje prístup k technologickým infraštruktúram určeným na rôzne typy činností.

(100) V roku 2016 celosvetový čistý príjem z predaja spoločnosti Amazon dosiahol približne 136 miliárd USD, z toho čistý zisk predstavoval 2,37 miliardy USD. Na celosvetovej úrovni 91 % obratu spoločnosti Amazon pochádza z jej maloobchodných činností. Segmentu Severnej Ameriky zodpovedá 59 % čistého príjmu z predaja, medzinárodnému segmentu 32 % a segmentu AWS 9 %. V roku 2016 spoločnosť Amazon zamestnávala 314 400 osôb na kratší alebo plný pracovný čas ([21]).

2.1.2. ČINNOSTI SPOLOČNOSTI AMAZON V EURÓPE

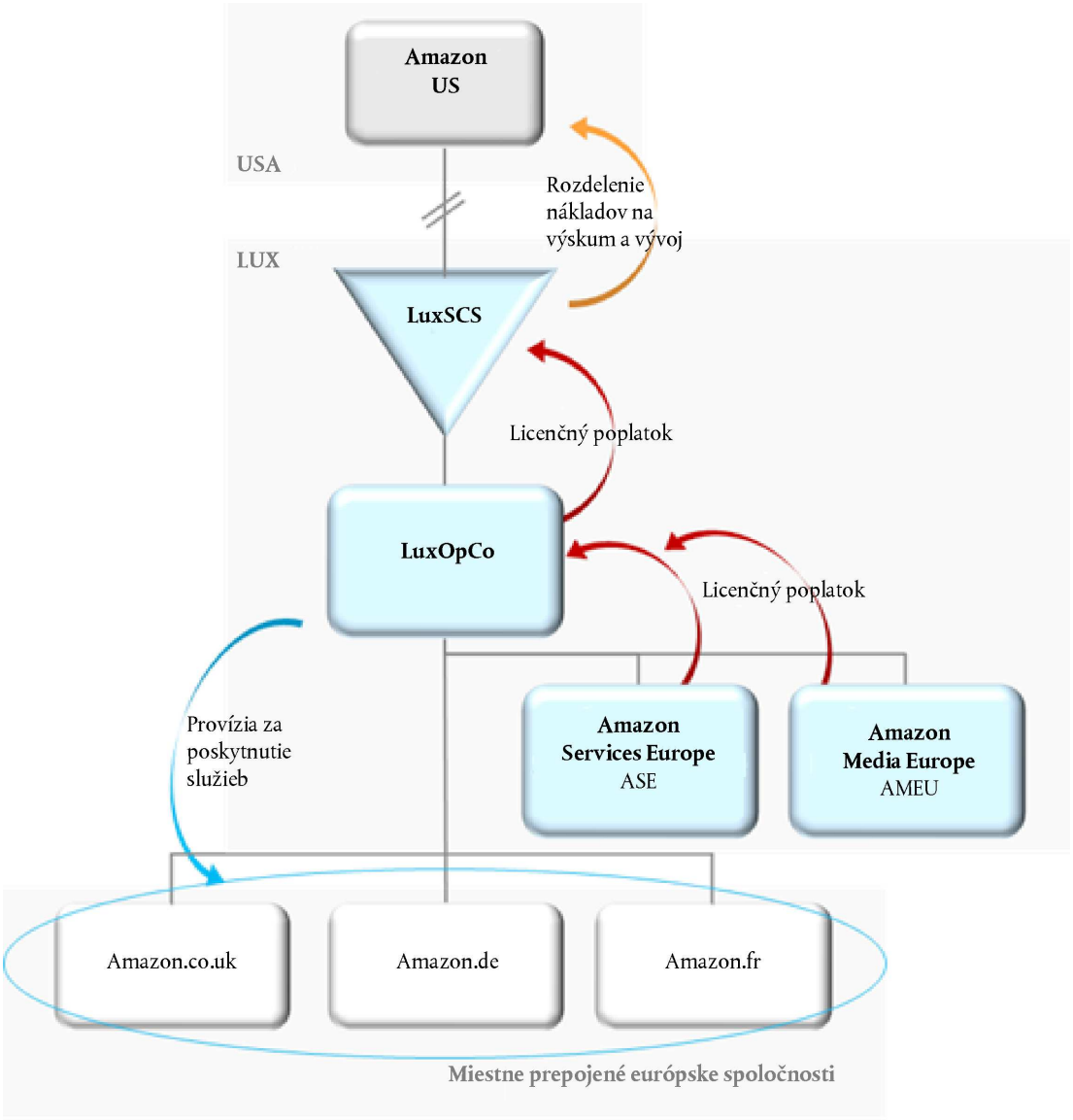
(101) Do mája 2006 spoločnosť Amazon prevádzkovala svoje webové stránky cez stopercentnú americkú dcérsku spoločnosť Amazon.com, Inc.: Amazon.com International Sales, Inc. („AIS“). Spoločnosť AIS spravovala vo svojom vlastnom mene maloobchodnú predajnú činnosť na európskych webových stránkach spoločnosti Amazon (v tom čase: www.amazon.de, www.amazon.co.uk a www.amazon.fr), zatiaľ čo iná americká spoločnosť skupiny, Amazon International Marketplace, Inc. („AIM“) spravovala vo svojom vlastnom mene činnosti poskytovania služieb na týchto webových stránkach. Spoločnosť AIM bola jediným akcionárom spoločnosti ASE založenej v roku 2003, ktorá pôsobila ako sprostredkovateľ pre činnosti poskytovania služieb na európskych webových stránkach. Napokon stopercentné dcérske spoločnosti Amazon založené v Spojenom kráľovstve, Nemecku a vo Francúzsku („prepojené európske spoločnosti“) ([22]) zabezpečovali niektoré služby pre európske webové stránky, napríklad služby odporúčania zákazníkov ([23]).

(102) Od mája 2006 začala platiť reštrukturalizácia európskych činností spoločnosti Amazon tak, ako je uvedená v žiadosti o záväzné stanovisko („reštrukturalizácia z roku 2006“). Počas účtovných rokov pokrývajúcich obdobie od 1. mája 2006 do 30. júna 2014 („posudzované obdobie“) sa zaviedla štruktúra znázornená v obrázku 1. V júli 2014 spoločnosť Amazon reštrukturalizovala svoje činnosti v Európe („reštrukturalizácia z roku 2014“). Toto rozhodnutie sa nevzťahuje na reštrukturalizáciu z roku 2014 a európske činnosti spoločnosti Amazon realizované potom.

([21]) Výročná správa spoločnosti Amazon.com, Inc. za rok 2016, s. 4 a 67.
([22]) Výraz „lokálne prepojené európske spoločnosti“ používaný v celom tomto rozhodnutí sa vzťahuje na Amazon.co.uk Ltd., Amazon.fr SARL, Amazon.fr Logistique SAS, Amazon.de GmbH a Amazon Logistik GmbH, ktoré boli k 1. máju 2006 všetky lokálnymi prepojenými európskymi spoločnosťami.
([23]) Správa o TC, s. 12.

Obrázok 1

Štruktúra európskych subjektov spoločnosti Amazon 2006 – 2014



2.1.2.1. ***Spoločnosť LuxSCS***

(103) Spoločnosť LuxSCS je luxemburskou komanditnou spoločnosťou. Hoci vlastníci kapitálu sa v priebehu posudzovaného obdobia zmenili, spoločníkmi spoločnosti LuxSCS boli vždy spoločnosti so sídlom v Spojených štátoch ([24]). V dobe zakladania v roku 2004 boli spoločníkmi Amazon Europe Holding, Inc. (komplementár), Amazon.com International Sales, Inc. A Amazon.com International Marketplace, Inc. V máji 2006 spoločnosti ACI Holdings, Inc. a Amazon.com, Inc. nahradili Amazon.com International Marketplace, Inc. ako spoločníci LuxSCS. Od septembra 2009 boli spoločnosti Amazon Europe Holding, Inc. (komplementár), Amazon.com International Sales, Inc. a Amazon.com, Inc. spoločníkmi LuxSCS ([25]).

(104) Počas posudzovaného obdobia mala spoločnosť LuxSCS zasahovať do činností spoločnosti Amazon v Európe, za ktoré zodpovedala spoločnosť LuxOpCo ako hlavný prevádzkovateľ, výlučne ako spoločnosť vlastniaca nehmotný majetok ([26]). Ako už spoločnosť Amazon vysvetlila svojom liste z 20. apríla 2006 adresovanom luxemburskej

([24]) Oznámenie spoločnosti Amazon z 5. marca 2015: príloha 6.
([25]) Oznámenie spoločnosti Amazon z 5. marca 2015: príloha 6.
([26]) Správa o TC, s. 13: „As of the Restructuring Date, LuxSCS' principal activities will be limited to those of an intangible holding company and a participant in the ongoing development of the Intangibles through the CSA. Additionally, LuxSCS will license the Intangibles to LuxOpCo, subject to the Intangibles License, and will receive royalty payments pursuant to this license."

daňovej správe, činnosti spoločnosti LuxSCS sa obmedzovali na *„jednoduchú držbu“* nehmotného majetku a akcií spoločnosti LuxOpCo. *„Obmedzený počet právnych dohôd“* uzatvorených spoločnosťou LuxSCS sa vzťahoval na *„zmluvy potrebné na fungovanie luxemburskej štruktúry“*. Spoločnosť LuxSCS mala od svojich dcérskych spoločností prijímať iba pasívne príjmy (licenčné poplatky a úroky) ([27]). Spoločnosť LuxSCS tiež poskytovala vnútroskupinové pôžičky spoločnosti LuxOpCo a ďalším spoločnostiam v skupine ([28]). Spoločnosť LuxSCS nemala počas posudzovaného obdobia žiadnu fyzickú prítomnosť ani zamestnancov.

(105) V roku 2005 spoločnosť LuxSCS podpísala licenčné a predajné zmluvy na už existujúce práva duševného vlastníctva (License and Assignment Agreement For Pre-existing Intellectual Property, ďalej len „vstupná zmluva“) so spoločnosťou Amazon Technologies, Inc. („ATI“) ([29]) a uzatvorila DRN s dvomi subjektmi skupiny Amazon so sídlom v Spojených štátoch: A9.com, Inc. („A9“) a ATI ([30]). Spoločnosť LuxSCS zároveň uzatvorila licenčnú a predajnú zmluvu na práva duševného vlastníctva (Intellectual Property Assignment and License Agreement) so spoločnosťami Amazon.co.uk Ltd., Amazon.fr SARL a Amazon.de GmbH, podľa ktorej spoločnosť LuxSCS prijala ochranné známky a práva duševného vlastníctva na európske webové stránky, ktoré tieto prepojené európske spoločnosti vlastnili do 30. apríla 2006 ([31]).

(106) Vďaka vstupnej zmluve a DRN spoločnosť LuxSCS získala právo využívať niektoré práva duševného vlastníctva spoločnosti Amazon a odvodené diela („nehmotný majetok“) ([32]), ktoré boli v držbe a na ktorých sa dohodli spoločnosti A9, ATI a samotná LuxSCS ([33]), a poskytovať na ne sublicencie. Spoločnosť LuxSCS získala tieto práva na používanie nehmotného majetku na účely prevádzkovania európskych webových stránok a na akékoľvek iné účely na európskom území ([34]). Ako protihodnotu spoločnosť LuxSCS mala zaplatiť vstupné poplatky (uvedené v tabuľke 11) a svoj ročný podiel na nákladoch spojených s programom vývoja DRN (uvedený v tabuľke 12) ([35]). Podľa DRN mala urobiť všetko pre zabránenie škôd na nehmotnom majetku, ktorý jej spoločnosti A9 a ATI udelili vo forme licencie ([36]). Navyše, ako sa uvádza v zmenenej a doplnenej DRN z roku 2009, mala vykonávať funkcie a znášať riziká uvedené v prílohe B („Exhibit B“) k DRN ([37]).

(107) Podľa DRN nehmotný majetok zahŕňal i) *„všetky práva duševného vlastníctva po celom svete“*, ktoré vlastnia alebo majú inak v držbe spoločnosti ATI a LuxSCS ako aj niektoré práva duševného vlastníctva, ktoré má v držbe spoločnosť A9 ([38]), ii) všetky práva DV poskytované v rámci licencií, prenesené alebo postúpené týmto stranám

([27]) List od spoločnosti Amazon z 20. apríla 2006 adresovaný luxemburskej daňovej správe (vypracovaný daňovým poradcom spoločnosti Amazon, [Advisor 1]), s. 2: „EHT [LuxSCS], a wholly owned indirect subsidiary of Amazon.com Inc was created for the purpose of holding and developing intellectual property (by way of financial contribution only). […] EHT [LuxSCS] has an activity limited to the mere holding of Amazon's EU intellectual property, the shares in AEU and has concluded a limited number of legal agreements necessary for the Luxembourg structure to operate (as described under point 1.2 below). EHT [LuxSCS] will only receive passive income from its subsidiaries (interest and royalties).“ V bode 1.2 tohto listu sa uvádzajú zmluvy spomínané v odôvodnení 105.

([28]) Výročné finančné výkazy spoločnosti LuxSCS za obdobie rokov 2005 – 2013. Objem vnútroskupinovej pôžičky poskytnutej spoločnosťou LuxSCS spoločnosti LuxOpCo narástol v priebehu posudzovaného obdobia a v roku 2013 dosiahol [2 – 2,5] mld. EUR. Ďalšou spoločnosťou skupiny, ktorá využívala obmedzené financovanie zo strany spoločnosti LuxSCS, bola Amazon Eurasia Holding Sarl ([20 – 30] miliónov EUR v roku 2013).

([29]) License Agreement For Pre-existing Intellectual Property a Assignment Agreement For Pre-existing Intellectual Property (licenčná zmluva na už existujúce práva duševného vlastníctva a predajná zmluva na existujúce práva duševného vlastníctva) boli obe uzatvorené spoločnosťami LuxSCS a ATI k 1. januáru 2005.

([30]) Amended and restated agreement to share costs and risks of intangible development (zmenená a preformulovaná dohoda o rozdelení nákladov a rizík pre nehmotný majetok, uzatvorená medzi spoločnosťami LexSCS, ATI a A9 k 1. januáru 2005. Predchádzajúca dohoda o rozdelení nákladov pred DRN z roku 2005 bola uzatvorená medzi spoločnosťami LuxSCS a A9 s účinnosťou od 7. júna 2004. DRN bola zmenená a doplnená s účinnosťou od 5. januára 2009, potom bola opäť zmenená a doplnená s účinnosťou od 1. januára 2014.

([31]) Intellectual Property Assignment and License Agreement (licenčná a predajná zmluva na práva duševného vlastníctva) uzatvorená medzi spoločnosťami LuxSCS, Amazon.fr SARL, Amazon.de GmbH a Amazon.co.uk Ltd k 30. aprílu 2006.

([32]) V súlade s DRN bod 1.8 sa pod pojmom „odvodené diela“ (*„Derivative works“*) rozumejú všetky nové diela, ktoré boli sčasti vytvorené jednou stranou DRN alebo pre ňu na základe materiálu už existujúceho v duševnom vlastníctve druhej strany alebo vďaka prístupu k tomuto duševnému vlastníctvu alebo jeho používaniu (*„any and all new works created by or for one Party [to the CSA] from preexisting material contained within, or as a result of access to or use of another Party's intellectual property, […].“*).

([33]) DRN oddiel 6, „License and Ownership“. Ako sa uvádza v DRN bod 6.4, okrem licencií na nehmotný majetok, ktoré jej spoločnosti A9 a ATI poskytli podľa DRN, si spoločnosť LuxSCS ponechala nárok a právo na vlastníctvo všetkého nehmotného majetku, ku ktorému prispela.

([34]) DRN bod 1.13 súvisiaci s „predmetom licencie“ („Licensed Purpose“).

([35]) DRN oddiel 4, „Development Cost Allocation“ (Rozdelenie nákladov na rozvoj) a oddiel 5, „Payments“ (Platby).

([36]) DRN bod 9.12.

([37]) DRN s účinnosťou od 5. januára 2009 bod 2.3.

([38]) Ako sa uvádza v DRN oddiel 1.1, práva DV spoločnosti A9, ktoré sa týkajú DRN, sa obmedzujú na práva duševného vlastníctva v oblasti technológií vyhľadávania a surfovania v elektronickom obchode, ktoré spoločnosť A9 vlastní alebo má inak v držbe.

a iii) odvodené diela k tomuto DV postúpené jednej zo strán podľa DRN. Nehmotný majetok obsahuje najmä tri kategórie DV, ktoré sa nazývajú i) „technológia“ ([39]), ii) „údaje o zákazníkoch“ ([40]) a iii) „ochranné známky“ ([41]). Nezahŕňajú názvy internetových domén ([42]).

2.1.2.2. ***Spoločnosť LuxOpCo a jej dcérske spoločnosti***

(108) Počas posudzovaného obdobia spoločnosť LuxOpCo bola stopercentnou dcérskou spoločnosťou spoločnosti LuxSCS ([43]). V rámci reštrukturalizácie v roku 2006 sa plánovalo, že prevezme úlohy, ktoré dovtedy vykonávali spoločnosti AIS a AIM ([44]). Predpokladalo sa ďalej, že bude naďalej rozvíjať a neustále vylepšovať model spoločnosti vychádzajúci zo softvéru, ktorý je hlavným ťahúňom maloobchodnej činnosti a služieb spoločnosti Amazon v Európe ([45]). Tak ako sa predpokladalo, v priebehu tohto obdobia spoločnosť LuxOpCo plnila úlohu sídla skupiny Amazon v Európe a bola hlavným prevádzkovateľom maloobchodnej činnosti online a poskytovania služieb spoločnosti Amazon v Európe prostredníctvom európskych webových stránok ([46]). Spoločnosť LuxOpCo mala okrem iného riadiť strategické rozhodovanie v súvislosti s maloobchodnou činnosťou a službami prostredníctvom európskych webových stránok ako aj hlavné fyzické zložky maloobchodnej činnosti ([47]). Predpokladalo sa, že stanoví stratégie a usmernenia, podľa ktorých by sa výrobky prezentovali a predávali na európskych internetových stránkach, stratégie pre cenotvorbu a predaj ponúkaných výrobkov alebo ponuku služieb ako aj niektoré reklamy a reklamné programy ponúkané na európskych webových stránkach. Mala takisto zodpovedať za strategické rozhodnutia súvisiace s výberom obchodníkov tretích strán a kategórie výrobkov, ako aj predajom tretím stranám. Napokon spoločnosť LuxOpCo mala riadiť všetky aspekty spracovania objednávok ([48]).

(109) Počas posudzovaného obdobia spoločnosť LuxOpCo vykázala na svojich účtoch obrat vygenerovaný predajom výrobkov ako aj službami spracovania objednávok. Od rôznych dodávateľov v rôznych krajinách nakúpila tovar určený na predaj, ktorý bol potom odoslaný konečným zákazníkom, ktorí nakupovali cez európske webové stránky. Spoločnosť LuxOpCo bola oficiálnym predajcom ([49]) zásob spoločnosti Amazon na európskych webových stránkach; bola vlastníkom a prevzala na seba riziko strát ([50]). Zodpovedala aj za tovar expedovaný tretími spoločnosťami a fyzickými osobami priamo do centier spracovania objednávok ([51]).

(110) Spoločnosť LuxOpCo plnila aj úlohy riadenia pokladne ([52]) a držala (priamo alebo nepriamo) podiely v ASE, AMEU a prepojených európskych spoločnostiach, ktoré poskytovali rôzne vnútroskupinové služby na podporu činností spoločnosti LuxOpCo.

([39]) Ide najmä o technológiu pre softvérovú platformu spoločnosti Amazon, vzhľad európskych webových stránok, katalógy, funkcie vyhľadávania a surfovania, logistický proces, spracovanie objednávok, zákaznícke služby a funkcie individuálnych úprav. Pre viac informácií pozri odôvodnenia 174a nasl.

([40]) Ide o zozbierané údaje o výrobkoch a zákazníkoch, najmä hodnotenia zákazníkov, hodnotenia editorov, informácie o výrobkoch, mená zákazníkov, históriu nákupov a iné údaje. Ako sa uvádza v oznámení spoločnosti Amazon z 21. augusta 2015, spoločnosť LuxSCS získala právne vlastníctvo údajov o európskych zákazníkoch, ktoré zhromaždila spoločnosť Amazon Int'l Sales, Inc. a Amazon Int'l Marketplace, Inc. v rámci reštrukturalizácie európskych činností. Následne na to databázu údajov o zákazníkoch rozšírila a spravovala spoločnosť LuxOpCo.

([41]) Konkrétne registrovaná ochranná známka, obchodný názov, štýl, logá, prezentácia spoločnosti Amazon a súvisiaci nehmotný majetok.

([42]) V DRN, body 1.1, 1.4 a 1.11 sa uvádza toto: „*Notwithstanding the foregoing, the parties expressly agree that the […][Intangibles] does not include any World Wide Web domain names.*“

([43]) Ako sa uvádza v oznámení spoločnosti Amazon z 12. júna 2015, spoločnosť LuxSCS preniesla dňa 16. decembra 2013 svoj podiel v spoločnosti LuxOpCo na spoločnosť Amazon Europe Core S.à r.l.

([44]) Správa o TC, s. 12.

([45]) Správa o TC, s. 30.

([46]) Oznámenie spoločnosti Amazon z 5. marca 2015 bod 6 a interný dokument spoločnosti Amazon: list spoločnosti Amazon adresovaný luxemburskej daňovej správe zo 14. apríla 2006, s. 2.

([47]) Správa o TC, s. 30.

([48]) Správa o TC, s. 13.

([49]) Oficiálny predajca je subjekt, ktorý vlastní tovar a ponúka ho na predaj a ktorý zodpovedá za výber platieb a platby dane z pridanej hodnoty.

([50]) Dolná snemovňa (House of Commons) parlamentu Spojeného kráľovstva, správa Report on HMRC's 2011-2012 Accounts (správa o účtoch za roky 2011 – 2012 daňovej a colnej správy Spojeného kráľovstva, HMRC) – Písomné doklady spoločnosti Amazon EU SARL od Andrewa Cecila (riaditeľ pre verejné politiky Únie, LuxOpCo, Luxembursko), 13. novembra 2012: „*Amazon EU Sarl owns the inventory, earns the profits associated with the selling these products to end customers and bears the risk of any loss. From Luxembourg, Amazon EU Sarl processes and settles payments from its European customers.*“ Dostupné na adrese https://publications.parliament.uk/pa/cm201213/cmselect/cmpubacc/writev/716/m03.htm.

([51]) Oznámenie spoločnosti Amazon z 22. marca 2016, s. 1 a 2 a príloha E.

([52]) Spoločnosť LuxOpCo zodpovedala za centralizované riadenie pokladne a riadenie hotovostných tokov pre európske činnosti spoločnosti Amazon; pozri interný dokument spoločnosti Amazon: Luxembourg Headquarters – Overview, s. 11 až 17 a interný dokument spoločnosti Amazon: Pre & Post Goldcrest Balance Sheet Analysis, s. 1. a interný dokument spoločnosti Amazon: Advance Tax Agreement (záväzné stanovisko), list od spoločnosti Amazon adresovaný p. […], 2. apríla 2014, bod 11 a interný dokument spoločnosti Amazon: „EU Policies and Procedures Manual“, z 1. mája 2006, s. 3.

(111) Počas posudzovaného obdobia spoločnosti ASE a AMEU, obe so sídlom v Luxembursku, tvorili v očiach luxemburského daňového režimu, spolu so spoločnosťou LuxOpCo, daňovo konsolidovanú skupinu, v ktorom spoločnosť LuxOpCo zohrávala úlohu konsolidujúcej spoločnosti ([53]). Podľa luxemburského daňového práva tieto spoločnosti so sídlom v Luxembursku neboli teda považované za samostatné subjekty, ale platili svoje dane na konsolidovanej báze, t. j. akoby predstavovali jediného daňovníka ([54]).

(112) Po reštrukturalizácii v roku 2006 sa predpokladalo, že spoločnosť ASE bude naďalej poskytovať služby spoločnosti LuxOpCo ([55]). Počas posudzovaného obdobia riadila službu spoločnosti Amazon „MarketPlace" určenú pre predajcov tretích strán v Únii. MarketPlace dáva malým spoločnostiam a fyzickým osobám možnosť ponúkať svoje výrobky prostredníctvom webových stránok spoločnosti Amazon. Táto služba im okrem iného umožňovala posielať spoločnosti Amazon svoje zásoby, ktoré sa uskladňovali v centrách spracovania objednávok spoločnosti Amazon, ktorá potom vyzdvihla, balila a doručovala produkty po celej Európe. Počas posudzovaného obdobia spoločnosť AMEU riadila digitálne činnosti spoločnosti Amazon v Únii (ktoré zahŕňali napríklad predaj MP3 a digitálnych kníh).

(113) V roku 2013 čistý konsolidovaný obrat spoločnosti LuxOpCo dosiahol 13 612 449 784 EUR a v roku 2014 to bolo 15 463 362 589 EUR. Počas účtovného roku 2013 spoločnosť LuxOpCo zamestnávala v priemere 523 zamestnancov na plný úväzok (ekvivalent plného pracovného času, ďalej len „EPPÚ"), spoločnosť 63 EPPÚ a spoločnosť AMEU 5 EPPÚ. Zamestnanci spoločností LuxOpCo, ASE a AMEU pracovali najmä na pozíciách strategického riadenia s úlohou riadiť a koordinovať všetky európske činnosti spoločnosti Amazon ([56]).

(114) Po reštrukturalizácii v roku 2006 sa predpokladalo, že prepojené európske spoločnosti budú aj naďalej poskytovať spoločnosti LuxOpCo tie isté služby pre európske webové stránky, ktoré dovtedy zabezpečovali spoločnosti AIS a AIM ([57]). Počas posudzovaného obdobia prepojené európske spoločnosti teda poskytovali služby odporúčaní zákazníkov pre európske webové stránky prostredníctvom služieb zákazníkom a obchodníkom, pomocných služieb [akými sú pomoc pri marketingu, pomoc pri lokalizácii a adaptácii, pomoc pri výskume a vývoji („pomoc pri R&D")] ako aj služieb pre spracovanie objednávok ([58]). Prepojené európske spoločnosti vyvíjali lokálny obsah pre európske webové stránky a podieľali sa na správe tovaru s cieľom jeho podrobného popisu online podľa požiadaviek spoločnosti LuxOpCo. Pomoc v oblasti zákazníckych služieb pozostávala z poskytovania asistenčných služieb zákazníkom pred ako aj po predaji prostredníctvom e-mailov, telefonicky alebo cez online konverzáciu alebo akýmkoľvek iným spôsobom komunikácie, ktorý vyžadovala spoločnosť LuxOpCo na účely uspokojenia potrieb zákazníkov. Služby podpory zahŕňali všeobecnú podporu ako aj administratívnu podporu. Prepojené európske spoločnosti napokon poskytovali pomoc aj v oblasti žiadostí pre prevádzkovateľov iných lokálnych webových stránok o propagovanie európskych internetových stránok u ich zákazníkov („program Partneri").

(115) Prepojené európske spoločnosti poskytovali služby spoločnosti LuxOpCo v súlade s „dohodami o poskytovaní služieb" uzatvorenými medzi jednotlivými prepojenými spoločnosťami a spoločnosťou LuxOpCo k 1. máju 2006 ([59]). Prepojené európske spoločnosti konali vo svojom mene pri poskytovaní služieb pre spoločnosť LuxOpCo, ale neznášali žiadne riziko za predaj ani za skladové zásoby ([60]). Podľa dohôd o poskytovaní služieb spoločnosť LuxOpCo odmeňovala prepojené európske spoločnosti podľa transakčnej metódy čistého obchodného

([53]) List spoločnosti Amazon zo 14. apríla 2006 adresovaný luxemburskej daňovej správe, s. 2.
([54]) V režime daňovej konsolidácie materská spoločnosť môže podliehať dani ako skupina s jednou alebo viacerými dcérskymi spoločnosťami. Na účely zdanenia príjmov právnických osôb to znamená, že dcérske spoločnosti sa považujú za daňovo integrované do materskej spoločnosti. Aby bolo možné využiť režim daňovej konsolidácie, materská spoločnosť musí, priamo alebo nepriamo, vlastniť aspoň 95 % základného kapitálu dcérskej spoločnosti a konsolidujúca materská spoločnosť ako aj jej dcérskej spoločnosti musia byť kapitálovými spoločnosťami so sídlom v Luxembursku, ktoré úplne podliehajú dani z príjmov právnických osôb. Konsolidácia sa musí týkať aspoň 5 účtovných rokov (pozri článok 164 a LIR).
([55]) Správa o TC, s. 12.
([56]) Oznámenie spoločnosti Amazon zo 6. marca 2017, príloha 28a.
([57]) Správa o TC, s. 12.
([58]) Pozri oddiel 2.3.3.3.
([59]) Interné dokumenty spoločnosti Amazon: Amended and Restated Service Agreement medzi LuxOpCo a Amazon.fr SARL, Amended and Restated Service Agreement medzi LuxOpCo a Amazon.fr Logistique SAS, Amended and Restated Service Agreement medzi LuxOpCo a Amazon.co.uk Ltd., Amended and Restated Service Agreement medzi LuxOpCo a Amazon Logistik GmbH a Amended and Restated Service Agreement medzi LuxOpCo a Amazon.de GmbH, všetky k 1. máju 2006.
([60]) Pozri odôvodnenie 109.

rozpätia, pričom marža zo znášaných nákladov slúžila ako ukazovateľ zisku ([61]), čo svedčí o úlohe prepojených európskych spoločností voči spoločnosti LuxOpCo ([62]). V praxi to znamená, že náklady, ktoré znášali prepojené európske spoločnosti na poskytovanie služieb pre spoločnosť LuxOpCo, boli tejto spoločnosti fakturované s dodatočnou maržou pohybujúcou sa od 3 do 8 %. V roku 2013 prepojené európske spoločnosti dosiahli tieto obraty: Amazon.co.uk Ltd: [400 – 500] miliónov GBP; Amazon Logistik GmbH: [100 – 200] miliónov EUR; Amazon.de GmbH: [90 – 100] miliónov EUR; Amazon.fr Logistique SAS: [100 – 200] miliónov EUR; a Amazon.fr SARL: [50 – 60] miliónov EUR.

2.1.2.3. ***Licenčná zmluva***

(116) Spoločnosť LuxOpCo uzatvorila so spoločnosťou LuxSCS licenčnú zmluvu s účinnosťou od 30. apríla 2006. Podľa tejto zmluvy spoločnosť LuxOpCo neodvolateľne získala výhradné právo vyvíjať, vylepšovať a používať nehmotný majetok na účely prevádzkovania európskych webových stránok a na akékoľvek iné účely na geografickom území ([63]) „európskeho štátu ([64])“ za poplatok („licenčný poplatok“) ([65]). Akékoľvek právo duševného vlastníctva, ktoré vytvorí alebo naďalej bude vyvíjať spoločnosť LuxOpCo pomocou nehmotného majetku ([66]) alebo vďaka prístupu k nemu, bude pripísané spoločnosti LuxSCS ([67]). Spoločnosť LuxOpCo musela z vlastnej iniciatívy a na vlastné riziká prijať potrebné opatrenia na ochranu a udržanie nehmotného majetku ([68]). Podľa licenčnej zmluvy mala spoločnosť LuxOpCo poskytovať aj interné služby v prospech spoločnosti LuxSCS

([61]) Dohody o poskytovaní služieb bod 4.1 (Fees): „*In consideration of [EU Local Affiliate]'s performance of the Services, [LuxOpCo] shall pay [EU Local Affiliate] fees (the „Service Fees“) equal to the Applicable Costs (as defined in Exhibit 1) incurred by [EU Local Affiliate] in providing the corresponding Services, plus the Applicable Markup set forth in Exhibit 1. […].*“ V súlade s ustanoveniami prílohy 1 (Exhibit 1) „uplatniteľné náklady“ zodpovedajú sume všetkých prevádzkových nákladov, tak ako sú stanovené v súlade so všeobecne uznávanými účtovnými zásadami v Spojených štátoch, priamo alebo nepriamo súvisiacich so službami, s výnimkou nákladov na úroky, dividend vyplatených miestnymi prepojenými európskymi spoločnosťami, poplatkov za výmenu alebo akýchkoľvek iných poplatkov mimo spoločnej dohody, ak sa to považuje za potrebné. „Uplatniteľná marža“ je percento uplatniteľných nákladov, ktoré sa pohybuje od 3 do 8 % v závislosti od povahy poskytovanej služby a prepojenej európskej spoločnosti.

([62]) Ako sa uvádza v odôvodneniach dohôd o poskytovaní služieb, marža z nákladov sa stanovuje na základe „globálnej ekonomickej analýzy“ nezávislej trhovej sadzby odmeny za služby poskytované spoločnosti LuxOpCo lokálnymi prepojenými európskymi spoločnosťami.

([63]) Licenčná zmluva, bod 2.1 písm. a) a bod 1.5 týkajúce sa predmetu licencie (Licensed Purpose). V bode 2.1 písm. a) sa stanovuje: „*a) Amazon EHT [LuxSCS] irrevocably grants AEU [LuxOpCo], under all Amazon EHT [LuxSCS] intellectual property rights in or comprising the Amazon EHT [LuxSCS] Intellectual Property, whether existing now or in the future, the following sole and exclusive right and license to the Amazon EHT [LuxSCS] Intellectual Property during the Term, solely for the Licensed Purpose, to: i) make, use, reproduce, copy, modify, translate, integrate into or extract from a database and create derivative works of Amazon EHT [LuxSCS] Intellectual Property; ii) publicly perform or display, import, broadcast, transmit, distribute and communicate to the public by any means whatsoever, including but not limited to wire or wireless transmission process, using broadcasting, satellite, cable or network, license, offer to sell, and sell, rent, lease or lend originals and copies of, and otherwise commercially or non-commercially exploit any Amazon EHT [LuxSCS] Intellectual Property (and derivative works thereof); and iii) sublicense to Affiliates or third parties the foregoing rights, including the right to sublicense to further third parties.*“

([64]) Licenčná zmluva, bod 1.4: „„European Country“ means „*a) the economic, scientific, and political organization known as the European Union consisting, as of the Effective Time [30 April 2006], of Belgium, France, Italy, Luxembourg, Netherlands, Germany, Denmark, Greece, Ireland, United Kingdom, Spain, Portugal, Austria, Finland, Sweden, Cyprus, Czech Republic, Estonia, Hungary, Latvia, Lithuania, Malta, Poland, Slovakia, and Slovenia, and including any and all other countries that may become members of such organization during the Term, and b) any countries listed as „Applicant countries“ or „Other European countries“ on the Web page located at http://europa.eu.int/abc/governments/index_en.htm#, or any successors thereto or replacements thereof.*“

([65]) Interný dokument spoločnosti Amazon: licenčná zmluva, bod 2.5 (License Fee) a príloha A.

([66]) Tento nehmotný majetok je v licenčnej zmluve označený názvom „Derivative Works“ („odvodené diela“); podľa bodu 1.3 tejto zmluvy sa pod týmto pojmom rozumejú všetky nové diela vytvorené spoločnosťou AEU [LuxOpCo] alebo pre [ňu] z už existujúceho materiálu, ktorý je súčasťou duševného vlastníctva Amazon EHT [LuxSCS] [vrátane nehmotného majetku] alebo vďaka prístupu k tomuto duševnému vlastníctvu alebo jeho používaniu („*any and all new works created by or for AEU [LuxOpCo] from pre-existing material contained within, or as a result of access to or use of the Amazon EHT [Lux SCS] Intellectual Property [including the Intangibles][…].*“).

([67]) Interný dokument spoločnosti Amazon: licenčná zmluva, bod 2.1. písm. b): „*AEU [LuxOpCo] irrevocably and exclusively assigns and agrees to assign to Amazon EHT [LuxSCS], its successors, and assigns, all right, title, interest and ownership in and to any and all Derivative Works of the Amazon EHT [LuxSCS] Intellectual Property created by or for AEU [LuxOpCo] as provided under Section 2.1a).*“

([68]) Licenčná zmluva, bod 9.2: „*a) AEU [LuxOpCo] shall, at its sole expense, use its best efforts to prevent, investigate, and prosecute any unauthorised use of any Amazon EHT [LuxSCS] Intellectual Property. AEU [LuxOpCo] agrees to promptly inform Amazon EHT [LuxSCS] of any such unauthorised use that comes to the AEU [LuxOpCo]'s attention. To facilitate coordination of enforcement activities, AEU [LuxOpCo] shall consult with Amazon EHT [LuxSCS] before undertaking any actions to prevent such unauthorised use of Amazon EHT [LuxSCS] Intellectual Property. b) AEU [LuxOpCo] may, at its sole expense, institute and conduct suits to protect its rights under this Agreement against infringement any may retain all recoveries from any such suits.*“ Pozri aj licenčnú zmluvu, bod 2.3 (Maintenance) a bod 9.5 (Compliance, Data Protection).

bez nároku na samostatnú odmenu ([69]). Spoločnosť LuxOpCo súhlasila navyše s tým, že prevezme všetky riziká súvisiace so všetkými činnosťami, ktoré jej prislúchali v rámci licenčnej zmluvy ([70]). Ak spoločnosť LuxOpCo nadobudla práva DV na tie isté účely ako nehmotný majetok nadobudnutý od tretích osôb, musela ich postúpiť spoločnosti LuxSCS, a to bez licenčného poplatku ([71]).

(117) Spoločnosti LuxOpCo, ASE, AMEU a prepojené európske spoločnosti používali nehmotný majetok na vykonávanie svojich obchodných činností ([72]).

(118) V súlade s licenčnou zmluvou spoločnosť LuxOpCo mala právo udeliť prepojeným spoločnostiam sublicencie na nehmotný majetok ([73]). Dňa 30. apríla 2006 spoločnosť LuxOpCo uzatvorila „licenčnú zmluvu na duševné vlastníctvo“ („Intellectual Property License Agreement“) so spoločnosťami ASE a AMEU, podľa ktorej boli týmto spoločnostiam nezvratne udelené nevýlučné licencie na nehmotný majetok. Tieto dve zmluvy zodpovedali vo veľkej miere licenčnej zmluve uzatvorenej medzi spoločnosťami LuxOpCo a LuxSCS. V súlade s týmito zmluvami bol licenčný poplatok, ktorý mali spoločnosti ASE a AMEU zaplatiť spoločnosti LuxOpCo, stanovený presne tým istým spôsobom ako licenčný poplatok, ktorý mala zaplatiť spoločnosť LuxOpCo spoločnosti LuxSCS podľa licenčnej zmluvy.

(119) V súlade s dohodami o poskytovaní služieb prepojené európske spoločnosti mali povolené používať nehmotný majetok ako aj iný nehmotný majetok a ochranné známky, ktoré spoločnosť LuxOpCo vlastní alebo má inak v držbe, v rozsahu potrebnom na poskytovanie služieb spoločnosti LuxOpCo. Z akéhokoľvek goodwillu vytvoreného takýmto používaním mohla profitovať iba spoločnosť LuxOpCo ([74]). Všetky práva duševného vlastníctva a z nich odvodené diela vytvorené alebo dosiahnuté prepojenými európskymi spoločnosťami v rámci poskytovania služieb zostali majetkom spoločnosti LuxOpCo ([75]).

(120) Licenčná zmluva bola platná po celú dobu životnosti všetkého nehmotného majetku postúpeného v rámci licencie ([76]) a bolo možné od nej odstúpiť iba v prípade zmeny riadenia alebo závažnej zmeny ([77]), alebo v prípade ak jedna zo strán nenapraví chybu pri plnení tejto zmluvy ([78]). Preto spoločnosť LuxSCS nemohla

([69]) Interný dokument spoločnosti Amazon: licenčná zmluva, bod 3.1.

([70]) Licenčná zmluva, bod 7 (No Warranties). *„Each party provides its materials and services to the other pursuant to this agreement „as is,“ „with all faults“ and without warranties of any kind, express, implied, statutory or otherwise, including any implied warranties of merchantability, fitness for a particular purpose, reasonable care, workmanlike effort, results, lack of viruses, [Advisor 3] or completeness, all of which each party expressly disclaims, and each party assumes the entire risk as to the results and performance of those services and the materials. There is no warranty of title or noninfringement of any intellectual property rights or any warranty against interference with either party's or any other entity's enjoyment of information provided to it relating to this agreement.*“

([71]) Pod názvom *„third party materials“*. Napríklad vo februári 2011 spoločnosť LuxOpCo nadobudla úplné vlastníctvo skupiny Lovefilm vrátane duševného vlastníctva tejto skupiny (pozri oznámenie spoločnosti Amazon zo 4. mája 2015). V rámci konsolidácie sa po nadobudnutí skupiny [akvizícia Q] sa spoločnosť Amazon rozhodla centralizovať v rámci spoločnosti LuxOpCo všetky „práva na digitálny obsah“ („digital content rights“)[…]. V licenčnej zmluve, v bode 3.2 sa stanovuje: *„Third Party Materials, From time to time during the Term, AEU [LuxOpCo] may license or otherwise acquire rights to or ownership of third party materials, which AEU [LuxOpCo] may use in connection with the Licensed Purpose („Third Party Materials“). If in connection with obtaining a license to Third Party Materials, AEU [LuxOpCo] acquires the right to sublicense such Third Party Materials to Amazon EHT [LuxSCS], then AEU [LuxOpCo] hereby grants to Amazon EHT [LuxSCS] a royalty free and non-exclusive right and license to use such Third Party Materials during the Term in the same manner as and for the same purposes that such Third Party Materials have been licensed to AEU [LuxOpCo]. If AEU [LuxOpCo] acquires ownership of any Third Party Materials, then AEU [LuxOpCo] hereby grants Amazon EHT [LuxSCS] a royalty free and non-exclusive tight and license to use such Third Party Materials during the Term to the full extent that AEU [LuxOpCo] can use such Third Party Materials as the owner of the Third Party Material.*“

([72]) Oznámenie spoločnosti Amazon z 18. januára 2016: *„Both LuxOpCo and ASE rely on the Intangibles in operating their businesses. Inventory risk management, pricing, fulfilment, management and third party registration on Amazon's marketplaces, to name a few, are automated to a very large extent and the required technology is licensed from LuxSCS. As a result of this automation, these functions require limited involvement from LuxOpCo and ASE's employees beyond monitoring and management.*“

([73]) Licenčná zmluva, bod 2.1 písm. a), Exclusive Intellectual Property License Grant. Pozri poznámku pod čiarou 63.

([74]) Dohody o poskytovaní služieb, bod 3.1, Use by Provider.

([75]) Dohody o poskytovaní služieb, bod 3.2, Ownership by Company.

([76]) Licenčná zmluva, bod 4.1, Term.

([77]) Licenčná zmluva, bod 4.2, Immediate Termination upon Notice for Change of Control or Substantial Encumbrance.

([78]) Licenčná zmluva, bod 4.3, Termination After Failure to Cure of Performance.

jednostranne vypovedať licenčnú zmluvu. Licenčná zmluva bola zmenená v januári 2010 s účinnosťou od 1. januára 2009 ([79]). Zmena sa týkala definície „prevádzkového zisku dosiahnutého v EÚ“ („EU Operating Profit“) použitého na účely výpočtu licenčného poplatku ([80]).

2.2. *DOTKNUTÉ OPATRENIE*

2.2.1. DOTKNUTÉ ZÁVÄZNÉ STANOVISKO

(121) Dotknuté záväzné stanovisko je list, ktorý obsahuje jedinú vetu zo 6. novembra 2003, adresovaný spoločnosti Amazon.com, Inc. od luxemburskej daňovej správy, v ktorom sa uvádza:

„Po oboznámení sa s listom z 31. októbra [sic] 2003, ktorý mi adresoval [Advisor 1] ako aj s Vaším listom z 23. októbra [sic] 2003, v ktorom je vysvetlená Vaša pozícia pokiaľ ide o daňové zaobchádzanie v Luxembursku vzhľadom na Vaše budúce činností, Vám oznamujem, že schvaľujem obsah oboch listov.“

(122) Kvôli omeškaniu v reorganizácii európskych činností spoločnosť Amazon vo svojom liste z 5. decembra 2004 adresovanom luxemburskej daňovej správe požiadala o predĺženie platnosti záväzného stanoviska. Luxemburská finančná správa vo svojom liste z 23. decembra 2004 toto predĺženie potvrdila ([81]). Dotknuté záväzné stanovisko, pôvodne schválené na päť rokov, bolo v roku 2010 predĺžené a účinne využívané až do júna 2014 ([82]).

2.2.2. LIST Z 31. OKTÓBRA 2003

(123) Spoločnosť Amazon vo svojom liste z 31. októbra 2003 adresovanom luxemburskej daňovej správe („list spoločnosti Amazon z 31. októbra 2003“) žiadala o potvrdenie daňového zaobchádzania so spoločnosťou LuxSCS, jej spoločníkov so sídlom v Spojených štátoch a dividendami prijatými spoločnosťou LuxOpCo v rámci tejto štruktúry. V liste je vysvetlené, že spoločnosť LuxSCS ako komanditná spoločnosť nemá mať daňovú subjektivitu odlišnú od svojich spoločníkov a v dôsledku tohto nepodlieha dani z príjmu právnických osôb ani dani z majetku v Luxembursku.

(124) Napriek svojej daňovej transparentnosti spoločnosť LuxSCS alebo jej spoločníci v Spojených štátoch mohli byť napriek všetkému zdanení v Luxembursku, ak by sa vzalo do úvahy, že vykonávali svoju činnosť cez stálu prevádzkareň v Luxembursku. V liste sa teda spresňuje, že pri spoločnosti LuxSCS ani jej spoločníkoch sa nemohla zvažovať skutočná prítomnosť v Luxembursku (kancelárie, zamestnanci atď.) takže bez stáleho miesta podnikania spoločnosť LuxSCS nemohla mať daňovú subjektivitu oddelenú od svojich spoločníkov alebo vykonávať obchodnú činnosť v Luxembursku ([83]). Takisto ani jej spoločníci by nemohli mať stálu prevádzkareň v Luxembursku.

2.2.3. LIST Z 23. OKTÓBRA 2003

(125) Spoločnosť Amazon vo svojom liste z 23. októbra 2003 adresovanom luxemburskej daňovej správe („list spoločnosti Amazon z 23. októbra 2003“) žiadala o záväzné stanovisko, ktoré by potvrdilo zaobchádzanie so spoločnosťou LuxOpCo na účely luxemburskej dane z príjmu právnických osôb ([84]). Spoločnosť Amazon v tomto liste vysvetľuje štruktúru spoločnosti zamýšľanú v Európe a žiada o potvrdenie, že spôsob stanovenia transferových cien v súvislosti s licenčnou zmluvou podľa tohto listu zabezpečuje spoločnosti LuxOpCo „primeraný a prijateľný zisk“ „v rámci politiky transferových cien a článkov 56 a 164 ods. 3 luxemburského zákona v súvislosti s daňou z príjmu“.

([79]) Oznámenie Luxemburska z 21. novembra 2014, príloha 4.

([80]) Pozri odôvodnenie 128 pre vymedzenie pojmov používaných pri výpočte licenčného poplatku. Na základe vykonanej zmeny sa rozumie pod „prevádzkovým ziskom dosiahnutým v EÚ“ obrat dosiahnutý v EÚ po odpočítaní nákladov na tovar, suroviny a spotrebný materiál pre EÚ a prevádzkových nákladov pre EÚ a, na základe dohody medzi stranami, niektorých výdavkov bez zisku nezahrnutých do prevádzkových nákladov AEU.

([81]) Pozri poznámku pod čiarou na strane 84.

([82]) Ako sa uvádza v odôvodnení 102, európska štruktúra spoločnosti Amazon, tak ako je uvedená v žiadosti o záväzné stanovisko a potvrdená v dotknutom záväznom stanovisku, bola zriadená medzi májom 2006 a júnom 2014. V júni 2014 bola táto štruktúra zmenená.

([83]) Ako sa uvádza v liste spoločnosti Amazon z 31. októbra 2003, s. 4: „Notwithstanding the tax transparency of LuxSCS, it would have been subject to municipal business tax (Article 2 MBTL) on its profits if these profits are derived by a permanent establishment situated in Luxembourg from the carrying out of a „commercial activity“ as defined by Article 14-1 ITL.“

([84]) Tento list ako aj list z 31. októbra 2003 boli doplnené o dodatočné informácie o reštrukturalizácii, predložené v listoch spoločnosti Amazon adresovaných luxemburskej daňovej správe 5. decembra 2004, 14. apríla 2006 a 20. apríla 2006. Luxemburská daňová správa potvrdila spoločnosti Amazon v listoch z 23. decembra 2004 a 27. apríla 2006, že: „As the changes discussed in your letter of April 14, 2006 and in the letter of April 20, 2006 by Mr. […] from [Advisor 1] will have no effect on the taxation of your group's companies, my letter of November 6, 2003 will remain in force. So, I have no objections to the content of the letters of April 14, 2006 and April 20, 2006 respectively.“

(126) Tento list odkazuje na „ekonomickú analýzu“ v prílohe, v ktorej sú predstavené „úlohy a riziká, ktoré mala spoločnosť LuxOpCo prevziať ako aj povaha a význam nehmotného majetku, ktorý mal byť predmetom licencie na nehmotný majetok“ medzi spoločnosťami LuxSCS a LuxOpCo. Na základe tejto analýzy bol navrhnutý spôsob stanovenia transferových cien, na základe ktorého bola stanovená sadzba ročného poplatku (v liste nazývaný „licenčný poplatok“), ktorý mala platiť spoločnosť LuxOpCo spoločnosti LuxSCS za používanie nehmotného majetku.

(127) V súlade s týmto spôsobom by sa ročný poplatok rovnal percentuálnemu podielu celkového obratu („sadzba poplatku“), získavaného spoločnosťou LuxOpCo v súvislosti s prevádzkou európskych webových stránok. Ako sa uvádza v danom liste, licenčný poplatok a sadzba poplatku by sa vypočítali týmto spôsobom ([85]):

„1. vypočítať a prisúdiť spoločnosti LuxOpCo výnosy spoločnosti LuxOpCo‘ vo výške buď a) [4 – 6] % celkovej sumy z prevádzkových nákladov, ktoré znáša spoločnosť LuxOpCo pre EÚ počas daného roka alebo b) prevádzkového zisku dosiahnutého v EÚ, ktorý sa dá prisúdiť európskym webovým stránkam v priebehu toho istého roka, podľa toho, ktorá suma je nižšia;

2. licenčný poplatok sa rovná prevádzkovému zisku dosiahnutému v EÚ mínus výnosy spoločnosti LuxOpCo, pričom nesmie byť nižší ako nula;

3. sadzba poplatku na daný rok sa rovná licenčnému poplatku vydelenému celkovým obratom dosiahnutým za daný rok v EÚ;

4. bez ohľadu na uvedené suma výnosov spoločnosti LuxOpCo nie je v žiadnom roku nižšia ako 0,45 % ani vyššia ako 0,55 % obratu dosiahnutého v EÚ;

5. a) ak sú výnosy spoločnosti LuxOpCo stanovené v kroku 1 nižšie ako 0,45 % obratu dosiahnutého v EÚ, výnosy spoločnosti LuxOpCo sa upravia tak, aby sa rovnali buď sume i) 0,45 % obratu alebo prevádzkového zisku dosiahnutého v EÚ alebo ii) prevádzkovým ziskom dosiahnutým v EÚ, podľa toho, ktorá suma je nižšia;

6. b) ak sú výnosy spoločnosti LuxOpCo stanovené v kroku 1 vyššie ako 0,55 % obratu dosiahnutého v EÚ, výnosy spoločnosti LuxOpCo sa upravia tak, aby sa rovnali buď sume i) 0,55 % obratu dosiahnutého v EÚ alebo ii) prevádzkovým ziskom dosiahnutým v EÚ, podľa toho, ktorá suma je nižšia.“

(128) Na účely výpočtu sadzby poplatku sa rozumie pod ([86]):

„‚nákladmi na tovar, suroviny a spotrebný tovar pre EÚ‘: náklady na predaný tovar vypočítané podľa amerických všeobecne uznávaných účtovných zásad (‚US GAAP‘), vynaložené na prevádzku európskych webových stránok spoločnosťou LuxOpCo;

‚prevádzkovými nákladmi pre EÚ‘: celkové náklady, ktoré znáša spoločnosť LuxOpCo, vrátane vnútroskupinových výdavkov, okrem: nákladov na tovar, suroviny a spotrebný tovar pre EÚ, licenčného poplatku, ziskov a strát z devízových kurzov a nákladov na úroky, vypočítaných podľa US GAAP;

‚obratom dosiahnutým v EÚ‘: čistý celkový obrat z predaja dosiahnutý spoločnosťou LuxOpCo cez európske webové stránky; zodpovedá súčtu a) celkových predajných cien výrobkov predaných spoločnosťou LuxOpCo, uvedených na faktúrach doručených zákazníkom vrátane príjmov pripísateľným baleniam darčekov, doprave a manipulácii, po odrátaní dane z pridanej hodnoty, vratiek a iných úľav, a b) celkového obratu zo služieb poskytnutých spoločnosťou LuxOpCo vďaka predaju výrobkov alebo služieb neprepojených strán na európskych webových stránkach, po odrátaní dane z pridanej hodnoty;

‚prevádzkovým ziskom dosiahnutým v EÚ‘: obrat dosiahnutý v EÚ, po odrátaní nákladov na tovar, suroviny a spotrebný tovar pre EÚ a prevádzkových nákladov pre EÚ.“

([85]) List spoločnosti Amazon z 23. októbra 2003, s. 5.
([86]) List spoločnosti Amazon z 23. októbra 2003, s. 6.

2.2.4. SPRÁVA O TRANSFEROVÝCH CENÁCH

(129) Ako odpoveď na rozhodnutie o začatí konania Luxembursko doručilo správu o TC ([87]). Luxembursko potvrdzuje, že táto správa je *„ekonomickou analýzou“*, na ktorú sa odkazuje v liste spoločnosti Amazon z 23. októbra 2003. Správa o TC bola vypracovaná podľa smernice Organizácie pre hospodársku spoluprácu a rozvoj o transferovom oceňovaní pre nadnárodné spoločnosti a správu daní („smernica OECD“) ([88]).

2.2.4.1. ***Funkčná analýza***

(130) V oddiele 3 správy o TC sa predkladá funkčná analýza spoločností LuxSCS a LuxOpCo.

(131) Podľa tejto funkčnej analýzy hlavné činnosti spoločnosti LuxSCS budú obmedzené na činnosti spoločnosti majúcej v držbe nehmotný majetok a účastníka na neustálom rozvoji nehmotného majetku v rámci DRN ([89]). Spoločnosť LuxSCS ďalej prostredníctvom licencie poskytne nehmotný majetok spoločnosti LuxOpCo s výhradou licenčnej zmluvy, na základe ktorej bude prijímať poplatky.

(132) Pokiaľ ide o spoločnosť LuxOpCo, v správe o TC sa uvádza, že „[v]ďaka svojim zamestnancom na plný úväzok, ktorí majú na starosti riadenie spoločnosť LuxOpCo bude riadiť strategické rozhodovanie v súvislosti s maloobchodným predajom a poskytovaním služieb európskych webových stránok a bude takisto riadiť hlavné fyzické zložky maloobchodného predaja“ ([90]). Podľa listu spoločnosti Amazon z 23. októbra 2003 spoločnosť LuxOpCo mala zamestnávať „spolu aspoň 25 až 30 zamestnancov na plný úväzok, pričom niektorí zastávali popredné paneurópske riadiace pozície a mali na starosti prijímanie strategických rozhodnutí v súvislosti s európskymi webovými stránkami“ ([91]), pričom ostatní zamestnanci na plný úväzok (približne dvadsať) pracovali na pozíciách v oblasti marketingu, technológií a správy dodávateľských účtov.

(133) V správe o TC sa ďalej vysvetľuje, že „[na] základe reštrukturalizácie sa očakáva, že hlavné činnosti spoločnosti LuxOpCo sa budú zameriavať na prevádzku softvérovej platformy spoločnosti Amazon v snahe neustále rozvíjať a vylepšovať model spoločnosti vychádzajúci zo softvérov, ktorý predstavuje hlavné smerovanie maloobchodného predaja a služieb ponúkaných prostredníctvom európskych webových stránok. […] (*) V rámci tohto úsilia sa vedenie spoločnosti LuxOpCo zameria na identifikáciu možností vylepšiť a posilniť maloobchodný predaj a služby prevádzkovaním nových a vylepšených vlastností a funkcií platformy podľa ich rozvoja. Ako maloobchodník ako aj poskytovateľ služieb sa spoločnosť LuxOpCo vynasnaží zabezpečiť čo najlepšiu zákaznícku skúsenosť vo všetkých oblastiach, najmä pokiaľ ide o spracúvanie objednávok, spracúvanie platieb, rozhodovanie o reklamnom predaji a sledovanie výsledkov predajcov tretích strán […]“ ([92]).

(134) Spoločnosť LuxOpCo mala ako maloobchodník prijímať rozhodnutia týkajúce sa reklamnej činnosti a cenotvorby a riadiť všetky aspekty spracúvania objednávok ([93]). Ako prevádzkovateľ služieb by spoločnosť LuxOpCo takisto „zodpovedala za strategické rozhodnutia týkajúce sa výberu obchodníkov tretích strán a kategórií výrobkov ako aj za marketing pre obchodníkov tretích strán a rokovania s nimi“ ([94]). Na účely prevádzkovania európskych webových stránok spoločnosť LuxOpCo mala používať nehmotný majetok poskytnutý na základe licencie od spoločnosti LuxSCS. Spoločnosť LuxOpCo mala byť oprávneným držiteľom vlastníckych práv ku všetkým zásobám ([95]). Spoločnosť LuxOpCo by takisto prevzala všetky riziká súvisiace s držaním skladových zásob a predajom výrobkov prostredníctvom európskych webových stránok ([96]). Podľa listu spoločnosti Amazon z 23. októbra 2003 spoločnosť LuxOpCo mala vlastniť a používať servery určené na spracovanie transakcií v Luxembursku s cieľom spracúvať transakcie zákazníkov a predajcov tretích strán a schvaľovať za ne platby, najmä platby pre obchodníkov tretích strán ([97]).

([87]) Správa o TC, pozri odôvodnenie 4.
([88]) Pozri správu o TC, oddiel 4.1, Overview of Methods.
([89]) V liste spoločnosti Amazon z 31. októbra 2003 sa okrem iného uvádza, že *„spoločnosť LuxSCS bude znášať všetky riziká súvisiace s držbou práv duševného vlastníctva“*.
([90]) Správa o TC, s. 13.
([91]) List spoločnosti Amazon z 23. októbra 2003, s. 3 a 4. Riadiace pozície majú predstavovať 8 až 10 EPPÚ a zodpovedajú týmto funkciám: generálny riaditeľ pre Európu, národný riaditeľ pre Luxembursko, paneurópsky riaditeľ zásobovacieho reťazca, paneurópsky riaditeľ prevádzkovej excelentnosti, paneurópsky riaditeľ prevádzkového inžinierstva, riaditeľ informačných technológií, finančný riaditeľ operácií pre Európu.
(*) *Dôverné informácie.*
([92]) Správa o TC, s. 30.
([93]) Správa o TC, s. 13.
([94]) Správa o TC, s. 13.
([95]) Správa o TC, s. 13.
([96]) Správa o TC, s. 13.
([97]) List spoločnosti Amazon z 23. októbra 2003, s. 4.

(135) Spoločnosť LuxOpCo mala podpísať zmluvu so spoločnosťou ASE, ktorá by pôsobila ako komisionár pre poskytovanie služieb, vo svojom vlastnom mene, ale v prospech spoločnosti LuxOpCo v rámci programov predajcov tretích strán spoločnosti Amazon v Európe. Pri službách poskytovaných spoločnosťou ASE by išlo predovšetkým o určité služby spracovania objednávok v súvislosti s činnosťou zameranou na poskytovanie služieb.

(136) Prepojené európske spoločnosti so sídlom v Nemecku, Francúzsku a Spojenom kráľovstve mali poskytovať rôzne služby pre európske webové stránky, najmä určité asistenčné služby pre zákazníkov, odporúčania zákazníkov, marketing spracovania objednávok ([98]).

(137) Podľa odhadov vedenia spoločnosti Amazon predložených na účely správy o TC spoločnosť LuxOpCo mala počas svojho pôsobenia dosiahnuť nárast obratu, a to z približne 3,2 miliardy EUR v roku 2005 na približne 8,3 miliardy EUR v roku 2010 a znášať tieto náklady: odhadované náklady na tovar, vypočítané percentom z obratu, by mali dosiahnuť v priemere približne 77,5 %, pričom hrubá marža by mala predstavovať približne 22,5 %. Po reštrukturalizácii v roku 2006 spoločnosť LuxOpCo mala znášať bežné náklady súvisiace s riadením a prevádzkovaním platformy spoločnosti Amazon v Európe, najmä náklady na spracovanie a inkaso platieb, na problematické pohľadávky, niektoré náklady na systém ako aj náklady na mzdy vedenia, pracovníkov technologických služieb a ostatných zamestnancov, ktorí pracujú na prevádzkovaní platformy spoločnosti Amazon v regióne ([99]). Hypotézy, na ktorých sa zakladajú odhady vedenia, neboli v správe o TC uvedené ani analyzované ([100]).

2.2.4.2. ***Výber najvhodnejšej metódy transferového oceňovania***

(138) V oddiele 5 správy o TC sa opisuje výber najvhodnejšej metódy transferového oceňovania na posúdenie súladu sadzby poplatku s princípom nezávislého vzťahu.

(139) Na stanovenie odmeny pre spoločnosť LuxOpCo a nezávislej trhovej sadzby poplatku, ktorý má spoločnosť LuxOpCo podľa licenčnej zmluvy zaplatiť spoločnosti LuxSCS sa v správe o TC navrhujú iné spôsoby stanovenia transferových cien: jeden vychádza z metódy nezávislej trhovej ceny a druhý z metódy delenia zostatkového zisku ([101]).

2.2.4.3. ***Analýza transferového oceňovania založená na metóde nezávislej trhovej ceny***

(140) V oddiele 6.1 správy o TC je vypočítaný rozsah nezávislého vzťahu pre poplatok na základe metódy nezávislej trhovej ceny.

(141) Autori správy o TC najprv vyhľadali porovnateľné transakcie v internej databáze licenčných zmlúv spoločnosti Amazon a externá agentúra bola potom poverená vyhľadať podobné licenčné zmluvy zamerané na nehmotný majetok podobný nehmotnému majetku spoločnosti Amazon. Transakcie identifikované na základe vyhľadávania neboli vyhodnotené ako dostatočne porovnateľné, a preto neboli schválené na účely analýzy nezávislej trhovej ceny.

(142) V správe o TC sa ďalej predkladá zoznam relevantných zmlúv, uvedených nižšie, ktoré spoločnosť Amazon uzatvorila od roku 2000 s maloobchodníkmi tretích strán a prostredníctvom ktorých sprístupnila svoju technologickú platformu týmto maloobchodníkom: dohoda o strategickej aliancii medzi spoločnosťami Rocket.zeta, Inc., Amazon.com, Inc. target.direct LLC a Target Corporation („dohoda Target“) ([102]), dohoda o strategickej aliancii medzi spoločnosťami Rock-Bound, Inc. a ToysRUs.com LLC („dohoda ToysRUs“); dohoda o zalistovaní výrobkov medzi spoločnosťami Amazon.com Payments, Inc. a Borders Online LLC („dohoda Borders“); a dohoda o webhostingu zrkadlovej stránky medzi spoločnosťami Amazon.com International Sales, Inc. a Waterstone's Bookseller Ltd. („dohoda Waterstones“). Spoločnosť Amazon označuje tieto dohody výrazom „dohody M.com“. Po preskúmaní týchto dohôd autori správy o TC dospeli k záveru, že dohoda [A] predstavovala porovnateľnú dohodu, keďže ostatné dohody „neobsahovali sprístupnenie technologickej platformy pre elektronický obchod“ ([103]).

([98]) Správa o TC, s. 14.
([99]) Správa o TC, s. 29.
([100]) Správa o TC, s. 30.
([101]) Správa o TC, s. 20 a 21.
([102]) Pozri […].
([103]) Oznámenie spoločnosti Amazon z 28. októbra 2015: „Meeting with the Case Team“, s. 8.

(143) V dohode [A] spoločnosť Amazon súhlasila s tvorbou, vývojom, webhostingom a zabezpečením fungovania novej stránky [A] a obchodu [A] na webových stránkach spoločnosti Amazon, ktoré mali nahradiť existujúce webové stránky pre elektronický obchod [A]. Funkcie, ktoré by obsahovali webové stránky [A], by boli veľmi podobné tým, ktoré vo všeobecnosti obsahujú webové stránky spoločnosti Amazon. Na druhej strane [A] mala zaplatiť spoločnosti Amazon odmenu pozostávajúcu najmä z nákladov na koncepciu ([104]), základných nákladov ([105]) a provízií z predaja ([106]).

(144) Aby bolo možné porovnať túto odmenu s licenčným poplatkom (označovanom ako „Royalty Rate“, t. j. „sadzba poplatku“ v správe o TC), náklady na koncepciu boli odpísané a pripísané jednotlivým štyrom obdobiam uvedeným v dohode a, rovnako ako základné ročné náklady, boli prerátané na percento predaja (pohybujúce sa od 3,4 do 7,2 %). Vzhľadom k tomu, že náklady na provízie odhadované v tejto dohode [A] sa pohybovali medzi 4 a 5 % predaja, autori správy o TC najprv dospeli k záveru, že implicitná sadzba poplatku odhadovaná v dohode [A] sa pohybuje v rozmedzí medzi 8,4 a 11,7 % predaja. Napriek tomu sa [A] zaviazala uhradiť spoločnosti Amazon niektoré náklady určené na kompenzáciu nadmerných objednávok ako aj nadmerných skladových zásob. Tieto náklady, uvedené v dohode, boli takisto prerátané na percento predaja, a to od 1,2 až 0,7 %. Preto sa rozsah nezávislého vzťahu pre pôvodne vypočítanú sadzbu poplatku pohyboval medzi 9,6 a 12,6 % predaja.

(145) Napokon, vzhľadom na to, že dohoda [A] neumožňovala [A] prístup k údajom o zákazníkoch spoločnosti Amazon, autori správy o TC upravili nezávislú trhovú cenu so zohľadnením skutočnosti, že spoločnosť LuxSCS umožňovala spoločnosti LuxOpCo prístup k údajom o zákazníkoch spoločnosti Amazon. Preto vzhľadom na informácie uvedené v dohode [B] bolo navrhnuté navýšenie o 1 %, čo predstavuje rozsah nezávislého vzťahu pre sadzbu poplatku v rozmedzí od 10,6 do 13,6 % predaja spoločnosti LuxOpCo.

2.2.4.4. ***Analýza transferového oceňovania založená na metóde delenia zostatkového zisku***

(146) V oddiele 6.2 správy o TC sa uvádza výpočet rozsahu nezávislého vzťahu pre licenčný poplatok (označovaný ako „sadzba poplatku“ v správe o TC) na základe metódy delenia zostatkového zisku. Pri použití tejto metódy autori správy o TC odhadli výnos viazaný na „bežné funkcie [spoločnosti LuxOpCo] v jej úlohe spoločnosti pre európsku prevádzku“ ([107]) na základe marže z nákladov znášaných spoločnosťou LuxOpCo ([108]).

(147) Pre stanovenie rozsahu nezávislého vzťahu pre túto maržu autori správy o TC zrealizovali vyhľadávanie s cieľom identifikovať porovnateľné spoločnosti všeobecne opisované ako spoločnosti poverené riadením a prevádzkovaním činností závislých od softvérov. Vyhľadávanie porovnateľných spoločností v databáze Amadeus ([109]) podľa kritérií vyhľadávania prepojených na geografickú zónu ([110]) a vyhľadávania podľa kľúčových slov v popisoch činností ([111]) a nomenklatúry ekonomických činností v kombinácii s manuálnym triedením umožnilo nájsť sedem spoločností, ktoré sa môžu považovať za porovnateľné so spoločnosťou ([112]).

(148) Na tomto základe je výraz „čistá marža z nákladov“ („net cost plus mark-up“) definovaný v správe o TC ako ukazovateľ zisku umožňujúci stanoviť nezávislú trhovú odmenu za plánované funkcie spoločnosti LuxOpCo, ktorá bola definovaná ako podiel prevádzkového zisku deleného sumou nákladov na tovar a prevádzkových nákladov ([113]). Na základe údajov týkajúcich sa siedmich porovnateľných transakcií bolo vypočítané priemerné medzikvartilové rozpätie na tri roky (1999 – 2001): dolný kvartil bol 2,3 %; prostredný 4,2 % a horný kvartil 6,7 %. V tabuľke s výsledkami sa uvádza, že čísla sú uvedené v percentách čistého predaja ([114]).

([104]) V prvý rok dohody išlo o 7 miliónov USD a v druhý rok dohody o 8 miliónov USD; v: interný dokument spoločnosti Amazon: dohoda medzi spoločnosťou Amazon a [A], s. 155.
([105]) Nárast zo 7 miliónov USD v druhom roku dohody na 35 miliónov USD v piatom roku; v: interný dokument spoločnosti Amazon: dohoda medzi spoločnosťou Amazon a [A], s. 155.
([106]) Najprv 5 %, potom 4 % vo štvrtom roku a v ďalších rokoch; v: interný dokument spoločnosti Amazon: dohoda medzi spoločnosťou Amazon a [A], s. 157.
([107]) Správa o TC, s. 30.
([108]) Správa o TC, s. 28.
([109]) Amadeus je databáza, ktorá obsahuje finančné údaje pre verejné a súkromné spoločnosti v celej Európe. Riadi ju spoločnosť Bureau van Dijk, alebo BvD, poskytovateľ informácií o spoločnostiach a obchodných informácií.
([110]) Daňový poradca obmedzil vyhľadávanie na tieto štáty: Nemecko, Rakúsko, Belgicko, Dánsko, Španielsko, Fínsko, Francúzsko, Grécko, Taliansko, Luxembursko, Nórsko, Holandsko, Portugalsko, Švédsko a Švajčiarsko.
([111]) Boli použité tieto kľúčové slová: Computational, Design, Marketing, Merchandising, Programming, Promotion, Services, Web Design.
([112]) Algoriel, Askell, Decade, Seresco SA, Société de Gestion de Terminaux Informatiques, Solutec a Sydelis.
([113]) Správa o TC, príloha V.
([114]) Správa o TC, príloha V, s. 46.

(149) Z toho dôvodu bola zvolená marža [4 – 6] %, ktorá bola uplatnená na prevádzkové náklady spoločnosti LuxOpCo s cieľom stanoviť „bežnú ziskovosť pripísateľnú funkciám spoločnosti LuxOpCo“ ([115]). Tento výnos bol potom odrátaný od prevádzkového zisku spoločnosti LuxOpCo. V správe o TC sa skonštatovalo, že takto dosiahnutý rozdiel medzi týmto výnosom a účtovným výsledkom spoločnosti LuxOpCo, zvyšný zisk, bol v plnej miere dôsledkom používania nehmotného majetku poskytnutého spoločnosťou LuxSCS v rámci licencie.

(150) Napokon, v správe o TC sa každoročný predpokladaný zvyškový zisk vydelil čistým predpokladaným predajom spoločnosti LuxOpCo s cieľom získať indikáciu sadzby poplatku. Na tomto základe autori správy o TC dospeli k záveru, že „sadzba poplatku spoločnosti LuxSCS vo výške od 10,1 do 12,3 percenta čistého obratu voči spoločnosti LuxOpCo od by spĺňala kritéria nezávislého vzťahu v súlade so smernicou OECD“ ([116]).

(151) Výpočty uvedené v správe o TC sú zhrnuté a ilustrované v tabuľka 1 ([117]). Stĺpce 1 až 3 pridala Komisia na vysvetlenie výpočtov.

Tabuľka 1

Výpočty uvedené v správe o TC, pozri s. 32 správy o TC (stĺpce 1 až 3 pridala Komisia)

(v miliónoch EUR)

1	2	3	4	5	6	7	8	9
			2005	2006	2007	2008	2009	2010
a	Obrat		3 154,2	4 299,9	5 073,9	5 987,1	7 064,7	8 336,3
b	Náklady na tovar, suroviny a spotrebný materiál		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	Prevádzkové náklady		89,9	106,0	121,7	143,7	171,2	204,2
e	Medzipodnikové (co.uk, .de, .fr)		279,4	338,4	395,6	456,2	524,1	602,7
f	Výdavky na dopravcu LUX		2,8	3,4	4,1	4,9	5,9	7,0
g	Prevádzkové náklady (vrátane medzipodnikových)	d + e + f	372,1	447,8	521,4	604,8	701,2	813,9
h	Odhad čistého prevádzkového zisku (straty) pred štandardnou návratnosťou	c – g	335,2	519,4	619,9	741,8	887,7	1 061,0
i	Štandardná návratnosť pripísaná spoločnosti LuxASE		0,14	0,17	0,20	0,24	0,29	0,35
j	Štandardná návratnosť pripísaná spoločnosti LuxOpCo	[4 – 6] % × g	16,8	20,2	23,5	27,2	31,6	36,6
k	Odhad zvyškového zisku splatného spoločnosti LuxSCS	h – i – j	318,3	499,1	596,2	714,3	855,8	1 024,0
l	Skutočná sadzba licenčných poplatkov (v % z obratu)	k/a	10,1 %	11,6 %	11,8 %	11,9 %	12,1 %	12,3 %

2.2.4.5. ***Porovnanie oboch analýz transferového oceňovania***

(152) Na základe zhrnutia analýz transferových cien licenčnej zmluvy pomocou metódy nezávislej trhovej ceny a metódy delenia zostatkového zisku autori správy o TC dospeli k záveru, že výsledky sú zosúladené a naznačili, že rozsah nezávislého vzťahu pre sadzbu poplatku, ktorý má podľa dohody spoločnosť LuxOpCo uhradiť spoločnosti LuxSCS sa pohyboval od 10,1 do 12,3 % predaja spoločnosti LuxOpCo.

([115]) Správa o TC, s. 31.
([116]) Správa o TC, s. 31.
([117]) Správa o TC, s. 32.

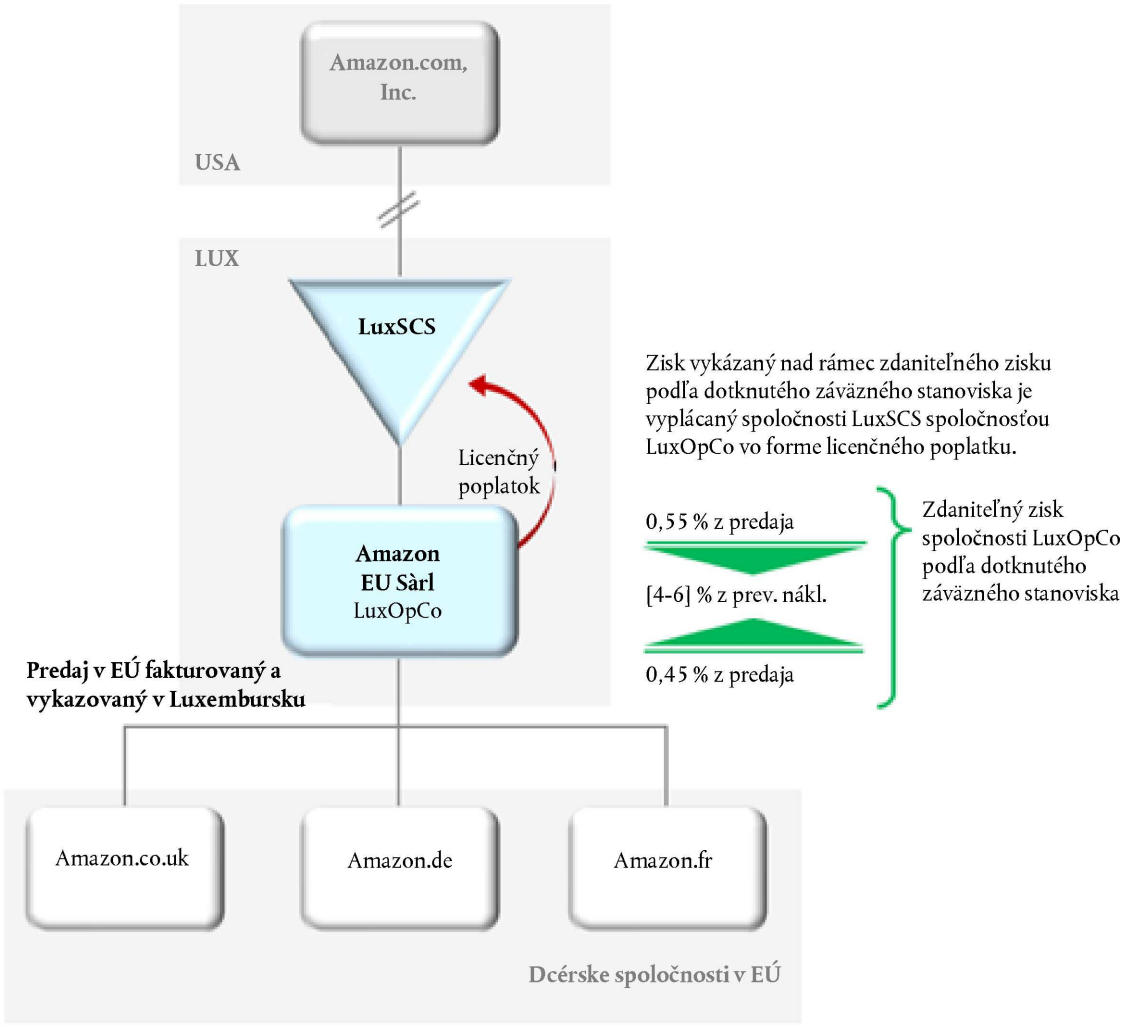
(153) Zároveň dospeli v správe o TC k záveru, že „zatiaľ čo je primerané dospieť k záveru, že voľba sadzby poplatku v rozmedzí sadzieb poplatkov dosiahnutých prostredníctvom uvedených dvoch metód by zodpovedala princípu nezávislého vzťahu, môžu existovať mierne rozdiely, pokiaľ ide o budúci nehmotný majetok skutočne prevedený podľa dohody [A], ktorý by bol príčinou miernych rozdielov zistených vo výsledkoch dosiahnutých prostredníctvom týchto dvoch metód. […] je primerané dospieť k záveru […] že je menej pravdepodobné, že analýza delenia zostatkového zisku bude mať za následok chybné odhady a môže sa preto považovať za spoľahlivejšiu pre stanovanie nezávislej trhovej sadzby poplatku“ ([118]).

2.2.5. DÔSLEDKY DOTKNUTÉHO ZÁVÄZNÉHO STANOVISKA

(154) V dotknutom záväznom stanovisku luxemburská daňová správa schválila obsah listov spoločnosti Amazon z 23. a 31. októbra 2003. Potvrdila najmä to, že metóda stanovenia transferových cien pre stanovenie sadzby ročného poplatku, ktorý mala spoločnosť LuxOpCo podľa licenčnej zmluvy platiť spoločnosti LuxSCS, ktorá zas stanovila ročný zdaniteľný príjem spoločnosti LuxOpCo v Luxembursku, je v súlade s princípom nezávislého vzťahu. Táto dohoda je zhrnutá na obrázku 2:

Obrázok 2

Štruktúra európskych subjektov spoločnosti Amazon v rokoch 2006 – 2014, zahŕňajúca dohodu o platbe poplatku



([118]) Správa o TC, s. 34.

(155) Pri vypĺňaní ročných daňových priznaní sa spoločnosť LuxOpCo opierala o dotknuté záväzné stanovisko počas posudzovaného obdobia s cieľom stanoviť ročnú sumu záväzku z dane z príjmu právnických osôb. Aj spoločnosť LuxSCS a jej spoločníci so sídlom v Spojených štátoch využili dotknuté záväzné stanovisko, čím sa potvrdzuje, že ani spoločnosť LuxSCS ani jej spoločníci v Luxembursku nepodliehajú dani z príjmu právnických osôb, miestnej dani z obchodu, a v prípade uvedených spoločníkov ani dani z účasti na spoločnosti LuxSCS ([119]).

(156) V tabuľke 2 sa uvádzajú dôsledky dotknutého záväzného stanoviska na výpočet základu dane spoločnosti LuxOpCo v Luxembursku a výšku poplatku (licenčný poplatok), ktorý mala platiť spoločnosti LuxSCS od roku 2006. Komisia pripomína, že spoločnosť LuxOpCo zohráva úlohu konsolidujúcej spoločnosti v rámci daňovo konsolidovanej skupiny, ktorú tvorí so spoločnosťami ASE a AMEU a že tieto spoločnosti sú tým pádom luxemburským daňovým systémom považované za jedného a toho istého daňovníka. Preto sa v tabuľke 2 uvádza konsolidovaná situácia a v nasledujúcich častiach sa nerozlišuje medzi spoločnosťami LuxOpCo, ASE a AMEU.

Tabuľka 2

Výpočet základu dane spoločnosti LuxOpCo a platby poplatkov za roky 2006 – 2013

(v miliónoch EUR)

Daňovo konsolidovaná skupina v Luxembursku	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Celkový obrat	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 náklady na tovar, suroviny a spotrebný materiál	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]
Prevádzkové náklady spolu	262,5	476,8	530,0	637,6	918,3	1 461,7	2 252,9	[3 000 – 3 500]
z toho								
Náklady uplatniteľné na maržu	*262,5*	*439,9*	*493,6*	*597,0*	*801,9*	*1 313,1*	*2 041,7*	*[2 500 – 3 000]*
z toho								
LuxOpCo – prevádzkové náklady	*78,6*	*162,6*	*203,6*	*258,4*	*317,7*	*483,1*	*662,7*	*[800 – 900]*
LuxOpCo – vnútroskupinové	*183,8*	*277,3*	*290,0*	*338,6*	*484,1*	*830,1*	*1 379,0*	*[1 500 – 2 000]*
Náklady vylúčené z marže (riadenie a UAI)	*0,0*	*36,9*	*36,4*	*40,6*	*116,4*	*148,5*	*211,2*	*[200 – 300]*
Výsledný prevádzkový zisk	106,1	240,5	362,6	546,2	626,1	546,6	572,7	[600 – 700]
Celkový odhadovaný výnos pre daňovo konsolidovanú skupinu v Luxe vo výške [4 – 6] % upravených prevádzkových nákladov	11,8	19,8	22,2	26,9	36,1	59,1	91,9	[100 – 200]
Analýza maximálnych/minimálnych hraníc								
Maximálna hranica zisku (0,55 % obratu)	10,9	19,5	23,6	30,8	42,0	55,5	73,2	[80 – 90]
Minimálna hranica zisku (0,45 % obratu)	8,9	16,0	19,3	25,2	34,3	45,4	59,9	[60 – 70]
Konsolidovaný zisk Luxembursko – podľa maximálnej/minimálnej hranice a výnosu	**10,9**	**19,5**	**22,2**	**26,9**	**36,1**	**55,5**	**73,2**	**[80 – 90]**
Platba poplatku (daňovo konsolidovaná skupina spoločnosti LuxSCS)	**95,2**	**221,0**	**340,4**	**519,3**	**590,0**	**491,1**	**499,4**	**[500 – 600]**

([119]) Kvôli zaobchádzaniu so spoločnosťou LuxSCS ako s daňovo transparentným subjektom v Luxembursku sa poplatky, ktoré spoločnosť LuxOpCo zaplatila spoločnosti LuxSCS, nepovažujú za zdaniteľný príjem spoločnosti LuxSCS v Luxembursku, ale za zdaniteľný príjem jej spoločníkov v Spojených štátoch. Okrem toho od 1. januára 2004 Luxembursko neuložilo žiadnu zrážkovú daň z poplatkov z nehmotného majetku zaplatených príjemcom, ktorí nie sú rezidentmi. Luxembursko preto nevybralo žiadnu daň zo ziskov spoločnosti LuxSCS. Na druhej strane však, keďže Spojené štáty nepovažujú spoločnosť LuxSCS za daňovo transparentnú, ale skôr ako samostatný subjekt so sídlom v Luxembursku, zdanenie spoločníkov spoločnosti LuxSCS v Spojených štátoch môže byť odložené na neurčito, pokiaľ sa žiadny podiel na zisku spoločnosti LuxSCS nevráti do Spojených štátov. Dôvodom odlišného daňového zaobchádzania so spoločnosťou LuxSCS v Luxembursku (ako daňovo transparentnou) a v Spojených štátoch (ako daňovo netransparentnou) je tzv. „hybridný nesúlad“, t. j. rozdiel v daňových predpisoch v Luxembursku a Spojených štátoch, pokiaľ ide o charakteristiku subjektu.

(157) Podľa výpočtu licenčného poplatku, ktorý sa má zaplatiť spoločnosti LuxSCS ([120]), základ nákladov na stanovenie zdaniteľného základu spoločnosti LuxOpCo voči luxemburskému daňovému systému zodpovedá sume prevádzkových nákladov a nákladov, ktoré znášajú prepojené európske spoločnosti, ktorým ich potom uhradí spoločnosť LuxOpCo (v tabuľke 2 označované výrazom „LuxOpCo – vnútroskupinové“). Náklady na predávaný tovar a niektoré iné náklady, označované v tabuľke 2 výrazom „náklady vyňaté z marže (riadenie a UAI)“, nie sú vo výpočte zdaniteľného zisku spoločnosti LuxOpCo zohľadnené. Posledná kategória nákladov zahŕňa tieto náklady: i) od roku 2008 náklady, ktoré znášali prepojené americké spoločnosti Amazon.com, Inc. za podporné služby ([121]), s ktorými sa nerátalo v dobe dotknutého záväzného stanoviska; ii) od roku 2010 náklady, ktoré spoločnosť Amazon.com fakturuje spoločnosti LuxOpCo za akcie poskytnuté zamestnancom spoločnosti LuxOpCo a niektorým priamym a nepriamym európskym dcérskym spoločnostiam v rámci odmeňovania akciami ([122]). Spoločnosť Amazon tvrdí, že tieto náklady nijako nemenia úlohy a riziká spoločnosti LuxOpCo.

(158) Uplatnenie marže [4 – 6] % na sumu prevádzkových nákladov spoločnosti LuxOpCo a vnútroskupinových nákladov predstavuje celkový odhadovaný výnos daňovo konsolidovanej skupiny v Luxembursku. Tento výsledok sa potom porovná s maximálnymi (0,55 % obratu) a minimálnymi hranicami (a 0,45 % obratu). Ak celkový odhadovaný výnos prekročí 0,55 % obratu (ako to bolo v rokoch 2006, 2007, 2011, 2012 a 2013), uplatnenie maximálnej hranice je rozhodujúce pre posúdenie zdaniteľného príjmu spoločnosti LuxOpCo v Luxembursku, v tabuľke 2 označovaného ako „konsolidovaný zisk v Luxembursku – podľa maximálnych/minimálnych hraníc a výnosov“.

(159) Napokon, konsolidovaný zisk v Luxembursku (v žiadosti o záväzné stanovisko označovaný ako „výnosy spoločnosti LuxOpCo“) sa odpočítava od prevádzkového výsledku (v danej žiadosti označovaného ako „prevádzkový výsledok dosiahnutý v EÚ“) na účely stanovenia licenčného poplatku, ktorý sa má uhradiť spoločnosti LuxSCS.

2.3. *DOPLŇUJÚCE INFORMÁCIE POSKYTNUTÉ POČAS FORMÁLNEHO VYŠETROVACIEHO KONANIA*

(160) Počas vyšetrovania spoločnosť Amazon predložila informácie o európskom trhu maloobchodného online predaja, všeobecne o svojom modeli podnikania a podrobne o svojich európskych činnostiach, o licenčných zmluvách o duševnom vlastníctve, ktoré uzatvorila s neprepojenými subjektmi a o novej štruktúre spoločnosti a zdaňovania v Luxembursku, s platnosťou od júna 2014. Tieto informácie dopĺňajú informácie, ktoré už boli uvedené v bodoch 2.1 a 2.2.

2.3.1. INFORMÁCIE O EURÓPSKOM TRHU MALOOBCHODNÉHO ONLINE PREDAJA

(161) Európsky trh maloobchodného online predaja bol predmetom správy, ktorú si spoločnosť Amazon objednala od poradenskej spoločnosti [Advisor 3] („správa [Advisor 3]“) ([123]). Táto správa obsahuje analýzu ekonomických tendencií v sektore elektronického obchodu v Európe. Opisuje „maloobchodný predaj online“ ako online predaj hmotného tovaru prostredníctvom online predajcov, t. j. hospodárskych subjektov, ktoré nakúpia tovar, zaradia ho do svojich zásob a predajú ho online ([124]).

(162) Podľa tejto správy činnosti online predajcov pripomínajú skôr činnosti fyzických predajcov ako poskytovateľov digitálnych služieb ([125]). Hlavný rozdiel medzi fyzickými predajcami a online predajcami spočíva v používanom distribučnom kanáli ([126]). V štúdii sa ďalej poukazuje na to, že online predajcovia sú, zo štrukturálneho hľadiska,

([120]) Ako sa uvádza v odôvodnení 127.
([121]) Tieto podporné služby zahŕňali najmä všeobecnú správu, styk s verejnosťou a v rámci skupiny, účtovníctvo a audit, zostavovanie rozpočtu, právne a daňové poradenstvo ako aj vzdelávanie a rozvoj zamestnancov.
([122]) Oznámenie spoločnosti Amazon z 21. augusta 2015, s. 7 a 8.
([123]) Správa [Advisor 3]: „E-commerce in Europe between 2006 and 2013: dynamics and economics“, 11. mája 2017. Ako sa uvádza na s. 7: „Online retail is a segment of the e-commerce sector. Online retail focusses on online sales of physical goods by online retailers, i.e., operators purchasing goods, holding them in their inventory and selling these goods online.“
([124]) Správa [Advisor 3], 11. mája 2017, preambula, s. 7.
([125]) Správa [Advisor 3], 11. mája 2017, body 18 a 67, s. 8 a 30.
([126]) Správa [Advisor 3], bod 18. Ako sa uvádza v bode 20 správy [Advisor 3], „[t]he main difference between traditional retailers and online retailers lies in the product distribution channel used: Online retailers sell their products through a website and deliver them to customers using advanced information systems and complex logistics infrastructure without physical stores. Their cost structure reflects the investments in the IT and in shipping and logistics infrastructure and technology; Traditional physical retailers distribute their products in stores, and bear the costs of renting the physical outlets, which are not borne by online retailers“.

menej zisková ako poskytovatelia digitálnych služieb, pretože ich náklady sú značne variabilné. Poskytovatelia digitálnych služieb majú štruktúru nákladov, ktorá je stálejšia v porovnaní s maloobchodnými predajcami, čo umožňuje úspory z rozsahu a väčšie marže, hneď ako spoločnosť dosiahne kritickú veľkosť ([127]). Pre fyzických ako aj online predajcov je vplyv úspor z rozsahu na ziskovosť obmedzený, pretože väčšina nákladov je variabilná. Kolísanie cien predávaného tovaru, zľavy a náklady na logistiku, ktoré predstavujú veľkú časť celkových nákladov, sú úzko prepojené s objemom predaja ([128]). Tento faktor, v spojení so silnou konkurenciou charakteristickou pre odvetvie maloobchodného online predaja, má za následok negatívne priemerné marže EBIT na európskom trhu maloobchodného online predaja. V období rokov 2006 – 2013 bol pomer medzi priemernou maržou EBIT a výškou predaja- 0,5 %.

(163) V analýze zahrnutej do tejto správy [Advisor 3] o dynamike trhu v piatich najľudnatejších štátoch Európy ([129]) sa uvádza, že „segment maloobchodného predaja online zaznamenal silný rast a v rokoch 2006 – 2013 sa vyznačoval silnou konkurenciou“ ([130]). Predovšetkým „[i]ntenzita konkurencie donútila online predajcov masívne investovať, aby podporili rast tohto trhového segmentu a aby sa udržali na úrovni konkurentov, čo viedlo k tlaku marže, ak ich to netlačilo do červených čísel. Online predajcovia boli pripravení obetovať svoju krátkodobú ziskovosť v nádeji, že ich investície vygenerujú dlhodobý zisk“ ([131]). V závere správy sa uvádza, že dosiahnutie úspechu v konkurencii na európskych maloobchodných trhoch si vyžaduje zohľadňovanie miestnych vlastností, ktoré sú pre tieto trhy typické ([132]).

2.3.2. INFORMÁCIE O OBCHODNOM MODELI SPOLOČNOSTI AMAZON

2.3.2.1. ***„Tri piliere“ obchodného modelu spoločnosti Amazon***

(164) Podľa spoločnosti Amazon ([133]) kľúčovými hybnými faktormi jej maloobchodnej činnosti sú sortiment tovaru (ponuka výrobkov/tovaru ([134])), cena a jednoduchosť používania (jednoduché fungovanie, rýchle a spoľahlivé doručenie tovaru, včas poskytovaná zákaznícka pomoc, úplný a zdokumentovaný obsah, bezpečné prostredie transakcie) ([135]), pričom na prvom mieste je výber tovaru, za ním nasleduje cena, a napokon jednoduchosť používania ([136]). Tieto prvky sú tým, čo spoločnosť Amazon nazýva „tromi piliermi“ ([137]), a predstavujú tradičné ciele maloobchodu ([138]). Podľa spoločnosti Amazon je dodržiavanie týchto troch pilierov rozhodujúce a vyžaduje si, aby sa v ponuke výrobkov, technológií, obchodnej línii, geografickej polohe atď. ([139]) preukazovala originalita a inovácie, čo závisí najmä od ľudského zásahu. Tieto tri hybné faktory činnosti sa musia prispôsobiť pre všetky miestne trhy, na ktorých pôsobí spoločnosť Amazon ([140]).

([127]) Správa [Advisor 3], 11. mája 2017, body 24 a 25, s. 11.
([128]) Správa [Advisor 3], 11. mája 2017, bod 29, s. 13.
([129]) V správe sa uvádza, že by malo ísť o Spojené kráľovstvo, Nemecko, Francúzsko, Španielsko a Taliansko.
([130]) Správa [Advisor 3], 11. mája 2017, bod 11, s. 5.
([131]) Správa [Advisor 3], 11. mája 2017, bod 12, s. 5.
([132]) Správa [Advisor 3], 11. mája 2017, bod 77, s. 33 – 34.
([133]) Pozri výročnú správu spoločnosti Amazon.com, Inc. za rok 2016, s. 3: „*We serve consumers through our retail websites and focus on selection, price, and convenience*“.
([134]) Spoločnosť Amazon ponúka široký výber spotrebného tovaru a tovaru dlhodobej spotreby, najmä elektroniku a všeobecný tovar ako aj audiovizuálne výrobky dostupné vo fyzickej či digitálnej podobe, akými sú knihy, hudba, filmy, hry a softvér; výročná správa spoločnosti Amazon.com, Inc. za rok 2016, s. 68.
([135]) Jednoduchosť používania vychádza z neustálych inovácií pri vývoji softvéru, obchodných techník a riadenia; pozri výročnú správu spoločnosti Amazon.com, Inc. za rok 2006, s. 4. Potvrdzujú to aj výpovede zamestnancov spoločnosti Amazon, pozri e-mail: od [viceprezident divízie Product Management – Retail v rámci spoločnosti Amazon Corporate LLC, USA] zo 16. júna 2008 vo výpovedi [viceprezident divízie International Retail v spoločnosti Amazon Corporate LLC, USA, bývalý riaditeľ pre maloobchodný predaj v Európe, zodpovedný za všetky činnosti maloobchodného predaja v spoločnosti LuxOpCo v Európe, Luxembursko] – dokument 25: „We need to continue to focus on the retail basics: driving down COGS, driving fast track in-stock, category expansion, selection expansion within categories.“ a Amazon Final Transcripts: [Vice President Sales International, Amazon Corporate LLC, US, former Head of European Third Party Business (such as Marketplace), LuxOpCo, Luxembourg] [viceprezident divízie Sales International v rámci spoločnosti Amazon Corporate LLC, USA, bývalý riaditeľ divízie pre obchod s tretími stranami v Európe (ako napríklad Marketplace) v rámci spoločnosti LuxOpCo, Luxembursko] 4. novembra 2014, bod 826:17 – 18: „You know, we are a very physical business at the end of the day.“
([136]) Amazon Final Transcripts: [Vice President International Retail, Amazon Corporate LLC, US, former Head of European Retail Business, responsible for all retail operations in Europe, LuxOpCo, Luxembourg], 3. novembra 2014, bod 427:18 – 23.
([137]) Amazon Final Transcripts: [Senior Vice President Product Management – Retail, Amazon Corporate LLC, US], 4. novembra 2014, bod 588:25, bod 589:1 – 4.
([138]) Vyjadrenie spoločnosti Amazon po procese, s. 18, bod 35 a Amazon Final Transcripts: [Vice President International Retail, Amazon Corporate LLC, US, former Head of European Retail Business, responsible for all retail operations in Europe, LuxOpCo, Luxembourg], 3. novembra 2014, bod 427:18 – 23. Amazon Final Transcripts: [Vice President International Retail, Amazon Corporate LLC, US, former Head of European Retail Business, responsible for all retail operations in Europe, LuxOpCo, Luxembourg], 3. novembra 2014, bod 427:18 – 23.
([139]) Vyjadrenie spoločnosti Amazon po procese, s. 19, body 39-41.
([140]) Vyjadrenie spoločnosti Amazon po procese, s. 28, bod 71.

(165) Sortiment: Podľa spoločnosti Amazon je sortiment jeden z troch kľúčových hybných faktorov jej úspechu. Zamestnanci spoločnosti Amazon to popisujú ako potrebu ponúknuť zákazníkom všetko, čo by mohli chcieť kúpiť, čo si vyžaduje zistiť vkus a nákupné preferencie zákazníkov na určitom trhu, nájsť adekvátnych dodávateľov a dohliadať na to, aby boli výrobky na sklade ([141]). Podľa spoločnosti Amazon sú sortiment a obrat veľmi úzko prepojené ([142]). Spoločnosť Amazon vyvíja veľké úsilie na to, aby mohla ponúkať čo najširší sortiment a neustále zvyšovať počet ponúkaných výrobkov ([143]). Neustále rozširuje svoj sortiment, pretože čím väčší výber bude mať, tým viac zákazníkov dokáže uspokojiť ([144]).

(166) Keďže preferencie sa líšia na miestnej úrovni a preferencie týkajúce sa skupín výrobkov a predajcov sa menia v závislosti od územia ([145]), aj sortiment sa mení na lokálnej úrovni, pretože kultúry sa v závislosti od miesta od seba odlišujú ([146]). Stačí porovnať položky spoločnosti Amazon, ktoré sa predávajú najlepšie a zistíme, že sa v jednotlivých krajinách od seba líšia ([147]). Cieľ – a hlavná zodpovednosť na úrovni krajiny – je rozvíjať činnosť zameranú v prvom rade na maloobchod a zostaviť sortiment, ktorý je pre daného zákazníka relevantný ([148]). Takýto sortiment sa zostavuje na základe osobného vyjednávania (medzi ľuďmi) ([149]).

(167) V rámci spoločnosti Amazon sa sortiment zostavuje tromi spôsobmi: i) akvizíciou spoločností, ii) uzatváraním partnerstiev s dodávateľmi a iii) prostredníctvom programov pre tretie strany, akým je napríklad Marketplace. Napríklad v Spojených štátoch spoločnosť Amazon začala rozvíjať svoju činnosť v odvetví náradia odkúpením už existujúcej spoločnosti, ktorá svoje náradie už predávala, čo jej umožnilo nadviazať na existujúce obchodné vzťahy a dostať sa k sortimentu, ktorý spoločnosť Amazon chcela pridať k svojej maloobchodnej činnosti ([150]). Nadväzovanie vzťahov s dodávateľmi si vyžaduje špecifickú situáciu na trhu a vytváranie vzájomnej dôvery s dodávateľmi ([151]). Po nadviazaní partnerského vzťahu s dodávateľom musí riadenie zodpovedné za miestnych obchodníkov tento vzťah udržiavať, dodržiavať podmienky dodávateľa a využívať znalosť miestneho trhu. Spoločnosť Amazon ponúka v rámci svojho programu Marketplace iným predajcom, ktorí môžu byť dokonca jej priamou konkurenciou, možnosť využívať jej platformu pre elektronický obchod. Spoločnosť Amazon vytvorila tím pre technickú správu účtov, ktorý slúži ako kontaktný bod pre technické otázky predajcov, ktorí sa zapojili do programu Marketplace po uvedení ich výrobkov na webových stránkach spoločnosti Amazon. Spoločnosť

([141]) Do sortimentu patrí aj vhodné príslušenstvo. Pre spoločnosť Amazon je ponuka vhodného príslušenstva veľmi dôležitá, najmä pri dosahovaní pozitívnej marže z predaja elektroniky. Pozri výpoveď [viceprezident a riaditeľ so zodpovednosťou za nemecký trh v spoločnosti Amazon Deutschland Services GmbH, Mníchov, Nemecko], 13. júna 2014, s. 200, body 24 a 25, s. 201, body 1 až 7: „I mean, in general, it is life critical for a successful electronic retailer to sell accessories with the device for the simple reason you make no margin on the device or low margin, and you make higher margin on the accessories, with the exception of few others that have managed to make high margin on devices, but the usual stuff is, the money is made on the accessory and it's critical." Ponuka výrobku a k nemu vhodného príslušenstva nemôže vyplývať iba z nejakého algoritmu, ale vyžaduje si ľudský zásah (miestny), pozri výpoveď [viceprezident a riaditeľ so zodpovednosťou za nemecký trh v spoločnosti Amazon Deutschland Services GmbH, Mníchov, Nemecko], 13. júna 2014, s. 201, s. 203, body 8 až 11, body 9 až 17, s. 204, body 3 až 14: […].

([142]) Pozri výpoveď [viceprezident a riaditeľ so zodpovednosťou za nemecký trh v spoločnosti Amazon Deutschland Services GmbH, Mníchov, Nemecko], 13. júna 2014, s. 21, body 11 a 12: „You need to have something to sell, right?"; pozri aj Amazon Final Transcripts: [viceprezident pre maloobchodný predaj v Európe, zodpovedný za všetky činnosti maloobchodného predaja v Európe, v spoločnosti LuxOpCo, Luxembursko, bývalý riaditeľ zodpovedný za francúzsky trh v rámci spoločnosti Amazon.fr SAS, Clichy, Francúzsko], 5. novembra 2014, bod 918:10 – 18: „One would say that if you don't have a product, you can't sell it. […] The more you add selection, the more your capacity to generate revenue increases."].

([143]) Vyjadrenie spoločnosti Amazon po procese, s. 18, bod 36.

([144]) Amazon Final Transcripts: [Vice President International Retail, Amazon Corporate LLC, US, former Head of European Retail Business, responsible for all retail operations in Europe, LuxOpCo, Luxembourg], 3. novembra 2014, bod 420:3 – 4.

([145]) Vyjadrenie spoločnosti Amazon po procese, s. 30, bod 78.

([146]) Výpoveď [viceprezident a riaditeľ so zodpovednosťou za nemecký trh v spoločnosti Amazon Deutschland Services GmbH, Mníchov, Nemecko], 13. júna 2014, s. 42, body 15 až 20.

([147]) Výpoveď [viceprezident a riaditeľ so zodpovednosťou za nemecký trh v spoločnosti Amazon Deutschland Services GmbH, Mníchov, Nemecko], 13. júna 2014, s. 73, body 20 až 25, s. 74, body 2 až 6. Veľký význam lokalizácie potvrdili aj výpovede zamestnancov spoločnosti Amazon: Výpoveď [viceprezident a riaditeľ so zodpovednosťou za nemecký trh v spoločnosti Amazon Deutschland Services GmbH, Mníchov, Nemecko], 13. júna 2014, s. 95, body 5 a 6: „Retail is a very local thing, […]"; Amazon Final Transcripts: [viceprezident pre maloobchodný predaj v Európe, zodpovedný za všetky činnosti maloobchodného predaja v Európe, v spoločnosti LuxOpCo, Luxembursko, bývalý riaditeľ zodpovedný za francúzsky trh v rámci spoločnosti Amazon.fr SAS, Clichy, Francúzsko], 5. novembra 2014, bod 909:10 – 17: „[…] important for us to understand is not what is selling somewhere else; it's what local customer needs and wants."

([148]) Výpoveď [viceprezident a riaditeľ so zodpovednosťou za nemecký trh v spoločnosti Amazon Deutschland Services GmbH, Mníchov, Nemecko], 13. júna 2014, s. 43, body 19 až 21. Amazon Final Transcripts: [viceprezident a riaditeľ so zodpovednosťou za nemecký trh v spoločnosti Amazon Deutschland Services GmbH, Mníchov, Nemecko], 5. novembra 2014, bod 961: 17 – 23.

([149]) Výpoveď [viceprezident a riaditeľ so zodpovednosťou za nemecký trh v spoločnosti Amazon Deutschland Services GmbH, Mníchov, Nemecko], 13. júna 2014, s. 25, body 19 až 20.

([150]) Amazon Final Transcripts: [Vice President Sales International, Amazon Corporate LLC, US, former Head of European Third Party Business (such as Marketplace), LuxOpCo, Luxembourg], 4. novembra 2014, bod 761:19 – 24.

([151]) Amazon Final Transcripts: [Vice President Sales International, Amazon Corporate LLC, US, former Head of European Third Party Business (such as Marketplace), LuxOpCo, Luxembourg], 4. novembra 2014, bod 762:1 – 7, bod 763:9 – 10; výpoveď [Vice President Sales International, Amazon Corporate LLC, US, former Head of European Third Party Business (such as Marketplace), LuxOpCo, Luxembourg], 17. januára 2013, s. 23, body 23 až 25, s. 24, body 1 až 7: […].

Amazon zároveň vyvinula technológiu, ktorá má umožniť potenciálnym predajcom zapojiť sa do samoobslužného programu Marketplace, pričom od obdobia rokov 2010 – 2012 túto samoobslužnú možnosť v rámci tohto programu začalo využívať čoraz viac predajcov ([152]).

(168) Cena: podľa spoločnosti Amazon je cena druhým najväčším hybným faktorom jej činnosti v Európe. Spoločnosť Amazon sa usiluje udržiavať ceny na čo najnižšej úrovni ([153]). Zatiaľ čo v roku 2009 spoločnosť Amazon používala najmä manuálne určovanie cien ([154]), dnes ceny stanovuje algoritmus.

(169) Jednoduchosť používania: podľa spoločnosti Amazon je tretím hybným faktorom jej činnosti jednoduchosť používania. V jednoduchom používaní sa spájajú viaceré ciele, ktoré majú zjednodušiť a zlepšiť prácu zákazníka ako napríklad i) pomoc zákazníkom nájsť, čo hľadajú, pričom im budú poskytované úplné informácie o výrobkoch a ii) čo najrýchlejšie doručovanie zakúpeného tovaru so zachovaním čo najväčšej možnej spoľahlivosti ([155]).

2.3.2.2. ***Úsilie v oblasti online marketingu***

(170) Okrem sortimentu, cien a jednoduchého používania zohráva úsilie v oblasti online marketingu, ktoré vynakladá spoločnosť Amazon, rovnako kľúčovú úlohu pri zabezpečovaní návštevnosti webových stránok spoločnosti a nárastu maloobchodného predaja ([156]).

(171) Do roku 2003 spoločnosť Amazon spolupracovala s medzinárodnými reklamnými agentúrami s cieľom podporiť úsilie v oblasti marketingu. To sa zmenilo v roku 2003, keď spoločnosť začala využívať svoje vlastné možnosti online marketingu. Jedným z hlavných nástrojov online marketingu spoločnosti Amazon je jej program Partneri ([157]), ktorý predstavuje kľúčovú iniciatívu v oblasti podpory návštevnosti ([158]). Spoločnosť Amazon vyvinula program Partneri na vytvorenie marketingových partnerstiev s tzv. partnerskými webovými stránkami, ktoré robia spoločnosti Amazon alebo jej výrobkom reklamu s cieľom nasmerovať návštevnosť na webové stránky spoločnosti Amazon ([159]).

(172) Po vytvorení technológie pre program Partneri ju bolo treba zaviesť vo všetkých krajinách, v ktorých existovali miestne partnerské webové stránky. Z tohto dôvodu bolo možné zavádzať program Partneri iba na lokálnej úrovni ([160]). Tím spoločnosti Amazon, ktorý zodpovedal za program Partneri, teda pozostával z tímu pre softvér a tímu pre nábor (t. j. vývoj činnosti). Zatiaľ čo tím pre softvér bol kompletne usídlený v Seattli, tímy pre nábor sídlili na rôznych miestach, v krajinách, v ktorých spoločnosť Amazon mala svoje webové stránky ([161]) ako napríklad v Nemecku, Spojenom kráľovstve či Japonsku ([162]).

([152]) Amazon Final Transcripts: [Vice President Sales International, Amazon Corporate LLC, US, former Head of European Third Party Business (such as Marketplace), LuxOpCo, Luxembourg], 4. novembra 2014, bod 800: 19 – 23.

([153]) Vyjadrenie spoločnosti Amazon po procese, s. 19, bod 38.

([154]) Vyjadrenie spoločnosti Amazon po procese, s. 61, bod 182: V roku 2005 technológia spoločnosti Amazon v oblasti určovania cien nebola dostatočne výkonná na ponúkanie konkurenčných cien a bola vo veľkej miere závislá od ľudského zásahu.

([155]) Vyjadrenie spoločnosti Amazon po procese, s. 18 a 19, bod 37.

([156]) Pozri Amazon Final Transcripts: [viceprezident a finančný riaditeľ v spoločnosti Amazon Corporate LLC, USA], 17. novembra 2014, bod 2883:6 – 18, s. 78: „*Yes. It's – I think the emphasis, though, should be on, you know, when we do marketing, this is back during this time frame, and until very recently, that the biggest portion of our marketing was to drive very specific customer transactions. And so it says increase customer traffic to our websites, that would certainly be the largest piece and the way we do that is, you know, specifically by we have an associates program, we also use various online marketing and it's to drive – if someone searches on a Samsung TV, it's to try to drive them to our, you know, detail page to buy on that transaction. That's what we're attempting to do.*"

([157]) Tento program mal pre spoločnosť Amazon veľký význam. Pozri Amazon Final Transcripts: [viceprezident divízie Product Management-Retail a bývalý viceprezident/generálny riaditeľ divízie Worldwide Operations v spoločnosti Amazon Corporate LLC, USA], 14. novembra 2014, bod 2755:1 – 7: […]. Spoločnosť Amazon do tohto programu investuje veľké sumy, pozri tabuľku 7.

([158]) Pozri výpoveď [Vice President Sales International, Amazon Corporate LLC, US, former Head of European Third Party Business (such as Marketplace), LuxOpCo, Luxembourg], 17. januára 2013, s. 175, body 1 až 3. Organizácia marketingu bola centrálnou funkciou pri nasmerovanie návštevnosti na webové stránky spoločnosti Amazon. Pozri aj výpoveď [Vice President Sales International, Amazon Corporate LLC, US, former Head of European Third Party Business (such as Marketplace), LuxOpCo, Luxembourg], 17. januára 2013, s. 174: body 10 až 12; výpoveď [Senior Vice President Product Management – Retail, Amazon Corporate LLC, US], 18. septembra 2014, s. 36: body 1 až 3; Amazon Final Transcripts, [viceprezident pre maloobchodný predaj v Európe, zodpovedný za všetky činnosti maloobchodného predaja v Európe, v spoločnosti LuxOpCo, Luxembursko, bývalý riaditeľ zodpovedný za francúzsky trh v spoločnosti Amazon.fr SAS, Clichy, Francúzsko], 5. novembra 2014, bod 907:1 – 2: […]; a Amazon Final Transcripts: [viceprezident divízie Technology-Software Development v spoločnosti Amazon Web Services, Inc., Spojené štáty] 7. novembra 2014, bod 1532:7 – 8: Program Partneri priniesol Amazonu „*silný prílev zákazníkov […]*"

([159]) Výpoveď [Vice President Sales International, Amazon Corporate LLC, US, former Head of European Third Party Business (such as Marketplace), LuxOpCo, Luxembourg], 17. januára 2013, s. 69: body 24 a 25, s. 70: body 1 až 6.

([160]) Výpoveď [Senior Vice President Product Management – Retail, Amazon Corporate LLC, US], 18. septembra 2014, s. 117, body 6 až 12: […].

([161]) Výpoveď [Senior Vice President Product Management – Retail, Amazon Corporate LLC, US], 18. septembra 2014, s. 73, bod 25, s. 74, body 1 až 7.

([162]) Výpoveď [Senior Vice President Product Management – Retail, Amazon Corporate LLC, US], 18. septembra 2014, s. 182, body 1 až 4.

(173) Výber miestnych partnerských webových stránok (stránok na umiestnenie reklamy na výrobky spoločnosti Amazon), ktoré boli pre program Partneri najzaujímavejšie, t. j. stránok, ktoré by výrazne zintenzívnili návštevnosť webových stránok spoločnosti Amazon, si vyžaduje znalosť miestneho trhu ([163]). Z tohto dôvodu sieť partnerských webových stránok vytvárajú miestne tímy spoločnosti Amazon. Toto zahŕňa nábor miestnych webových stránok (najmä webových stránok v rámci Únie), stanovenie odmien pre partnerov a kontrolu v prípade podvodov. Celý proces sa začína s veľkými hráčmi ako napríklad Google a pokračuje až k špecializovaným webovým stránkam s malým počtom návštevníkov. Všetky dohody sa vyjednávajú na miestnej úrovni, pretože pri optimalizácii vyhľadávača sa musia brať do úvahy miestne podmienky, a to aj v prípade globálnych webových stránok ako napríklad Google ([164]).

2.3.2.3. ***Technológia***

(174) Spoločnosť Amazon samu seba považuje za technologickú spoločnosť, ktorá „*považuje maloobchod za problematiku inžinierstva*“ ([165]). Technológia teda predstavuje významnú časť jej činnosti. Spoločnosti Amazon umožňuje ponúkať konkurencieschopné ceny, oslovovať s ponukami tovaru určitých zákazníkov, spracúvať platby, riadiť skladové zásoby a odosielať výrobky zákazníkom. Je takisto potrebná na podporu rozsahu jej činností, keďže ťažisko stratégie podnikania spoločnosti Amazon spočíva v neustálom rozrastaní ([166]).

(175) Technológia spoločnosti Amazon nie je statická, neustále sa vyvíja a vylepšuje. Ak by spoločnosť Amazon neaktualizovala a neudržiavala svoju technológiu, nedokázala by zabezpečiť „komplexnosť využívania online maloobchodu, na ktorej je založený jej obchodný úspech“ ([167]). Okrem údržby a vylepšovania existujúcej technológie tímy spoločnosti Amazon pracujú na softvéri, ktorý podporuje nové funkcie pridávané v priebehu rokov ([168]). Ako uvádza spoločnosť Amazon, toto úsilie je pre jej činnosť kľúčové, pretože „[…] neustály vývoj softvéru a inovácií sú nevyhnutné pre zabránenie zastaraniu technológie spoločnosti Amazon a úpadku jej obchodných činností“ ([169]). Spoločnosť Amazon sa usiluje byť vo svojich operáciách spoľahlivá, dostupná, rýchla a pružná ([170]).

(176) Spoločnosť Amazon sa opiera o technológiu v oblasti softvéru ako aj hardvéru ([171]). Jej softvérová infraštruktúra je založená na tzv. architektúre „orientovanej na služby“, ktorá pozostáva predovšetkým zo série funkcií („služieb“) v rámci softvéru, ktoré dokážu navzájom komunikovať. Individuálne služby v rámci architektúry spoločnosti Amazon orientovanej na služby navzájom spolupracujú s cieľom zabezpečiť rôzne druhy funkcií maloobchodu, a to na internej úrovni ako aj smerom k zákazníkom ([172]). Okrem iného sa tak zabezpečuje jednoduchšia údržba jednotlivých komponentov softvéru a vyšší stupeň inovácií.

([163]) Výpoveď [viceprezident a riaditeľ so zodpovednosťou za nemecký trh v spoločnosti Amazon Deutschland Services GmbH, Mníchov, Nemecko], 13. júna 2014, s. 105, bod 25, s. 106, body 1 až 15: […], výpoveď [viceprezident a riaditeľ so zodpovednosťou za nemecký trh v spoločnosti Amazon Deutschland Services GmbH, Mníchov, Nemecko], 13. júna 2014, s. 107, body 2 až 5: […].

([164]) Výpoveď [viceprezident a riaditeľ so zodpovednosťou za nemecký trh v spoločnosti Amazon Deutschland Services GmbH, Mníchov, Nemecko], 13. júna 2014, s. 102, body 4 až 14. Pozri aj výpoveď [Senior Vice President Product Management – Retail, Amazon Corporate LLC, US], 18. septembra 2014, s. 41: body 22 až 25: […].

([165]) Oznámenie spoločnosti Amazon z 22. júla 2016, s. 1.

([166]) Pozri oznámenie spoločnosti Amazon z 22. júla 2016 s názvom „Amazon's Technology-Centric E-tailing-Business“, s. 4. Spoločnosť Amazon uvádza tento príklad: „By way of illustration, a very large brick-and-mortar retailer might have tens of thousands products for sale: in contrast, Amazon's European websites offered nearly 3.7 million distinct products for sale in 2005 and around [20-30] million in 2013. A very successful brick-and-mortar retailer might process tens of thousands transactions each year: in 2005, Amazon's European websites processed nearly 71 million distinct orders, and that number grew to over [1-1.5] billion in 2013. It would simply not be possible to employ a sufficient number of individuals, for example, to determine the price on millions of unique products – let alone to decide what the in-stock levels should be for those products or individually to process every customer order“.

([167]) Pozri oznámenie spoločnosti Amazon z 22. júla 2016 s názvom „Amazon's Technology-Centric E-tailing-Business“, s. 4.

([168]) Pozri oznámenie spoločnosti Amazon z 22. júla 2016 s názvom „Amazon's Technology-Centric E-tailing-Business“, s. 3. Uvádza sa tento príklad: „While some functionality, such as, for example, identity, which allows customers to log on the website, or Item Master Service, which maintains a catalogue of all products sold on Amazon, has been provided since the very first days of Amazon's operations, the underlying technology would have been rewritten entirely (and continuously) over the years. […] the identity technology used by Amazon in 2010 had little to do with the identity technology used prior to 2005 – the 2005 service has been disassembled and rewritten as a number of smaller, more manageable services that together provide the identity functionality, to adapt the technology to the evolution of the scope of Amazon's operations.“

([169]) Pozri oznámenie spoločnosti Amazon z 22. júla 2016 s názvom „Amazon's Technology-Centric E-tailing-Business“, s. 4.

([170]) Pozri oznámenie spoločnosti Amazon z 22. júla 2016 s názvom „Amazon's Technology-Centric E-tailing-Business“, s. 1.

([171]) Technológia v oblasti hardvéru pozostáva z fyzických zariadení, najmä zo serverov.

([172]) Pozri oznámenie spoločnosti Amazon z 22. júla 2016 s názvom „Amazon's Technology-Centric E-tailing-Business“, s. 2 a 3.

(177) Hlavné komponenty softvérovej technológie spoločnosti Amazon sú opísané v bodoch a) až h):

a) softvérová platforma: softvérový kód, ktorý vyvinula spoločnosť Amazon na prevádzkovanie svojich webových stránok, pozostáva z komplexných softvérových nástrojov, ktoré spravujú jednotlivé vlastnosti webových stránok, akými sú vyhľadávanie a navigácia, spracúvanie objednávok a individuálne prispôsobenie. Softvérové nástroje, ktoré sú základom platformy, predstavujú integrovaný systém, ktorý je neustále vylepšovaný, konsolidovaný a upravovaný. Hlavné vlastnosti predstavujú rýchlosť vykonania, rozsah funkcií a flexibilita pri reakcii na potreby používateľov;

b) vzhľad webových stránok: dizajn, ktorý vytvára jedinečnú „prezentáciu“ webových stránok;

c) softvér katalógu: katalóg pozostáva z informácií o výrobkoch, ktoré spoločnosť Amazon na svojich stránkach predáva. Katalóg spoločnosti Amazon sa odlišuje množstvom informácií o výrobkoch, ktoré dokáže získať zisťovaním z iných služieb ako napríklad dostupnosť a údaje o určovaní cien;

d) softvér na vyhľadávanie a navigáciu: softvérové nástroje, z ktorých vychádzajú funkcie vyhľadávania a navigácie na webových stránkach, umožňujú flexibilnú a logickú organizáciu a triedenie veľkého množstva informácií obsiahnutých v katalógoch výrobkov. Vývojári pre navigáciu na stránkach používajú tieto nástroje na zorganizovanie údajov tak, aby sa dosiahla čo najvyššia pravdepodobnosť, že zákazníci nájdu, čo hľadajú;

e) logistický softvér: logistický proces používa softvér, ktorý vyvinula spoločnosť Amazon na riadenie skladových zásob, zásobovacieho reťazca, logistiky a dopĺňanie skladových zásob;

f) softvér na spracovanie objednávok: pri spracovaní objednávok sa používa softvér, ktorý vyvinula spoločnosť Amazon na vykonávanie určitých úloh, najmä na komunikáciu s centrami spracovania objednávok spoločnosti Amazon s cieľom potvrdiť dostupnosť výrobkov, schváliť odoslanie, odhadnúť dátum doručenia a odovzdať požiadavky na darčekové balenie a iné želania zákazníkov;

g) softvér pre zákaznícke služby: zástupcovia zákazníckych služieb používajú softvér, ktorý vyvinula spoločnosť Amazon na sledovanie objednávok zákazníkov s cieľom rýchlo a účinne zareagovať na ich veľkú rozmanitosť;

h) softvér v oblasti individuálnych požiadaviek: spoločnosť Amazon vyvinula a neustále pracuje na vývoji softvérových nástrojov, ktoré umožňujú jej databázam uchovávať, organizovať a vyhľadať veľké objemy údajov o preferenciách a histórii nákupov jednotlivých zákazníkov. Táto funkcia vedie k lepšej spokojnosti používateľov a zvyšuje pravdepodobnosť opakovaných nákupov.

2.3.3. DOPLŇUJÚCE INFORMÁCIE O SPOLOČNOSTI LUXOPCO

2.3.3.1. *Organizačná štruktúra spoločnosti LuxOpCo*

(178) V oznámeniach z 18. decembra 2015 a 15. januára 2016 spoločnosť Amazon predložila prehľad organizačnej štruktúry spoločnosti LuxOpCo ku koncu roku 2013 a opísala jednotlivé časti spoločnosti.

(179) Organizačná štruktúra spoločnosti LuxOpCo je znázornená v obrázku 3. Počet zamestnancov (EPPÚ ([173])), ktorí pracujú v jednotlivých tímoch spoločnosti LuxOpCo je uvedený v zátvorkách. Napríklad v tíme lokalizácie a prekladu, presunutého neskôr do [inej spoločnosti skupiny Amazon] a premenovaný na „tím vývoja a prekladu softvérov“, bolo ku koncu roku 2013 zamestnaných [60 – 70] EPPÚ.

Obrázok 3

Organizačná štruktúra spoločnosti LuxOpCo na konci roka 2013

[…]

(180) V súlade s personálnou politikou spoločnosti v Luxembursku, opísanej v príručke politík a postupov pre EÚ ([174]) všetky pozície s paneurópskou zodpovednosťou, t. j. pokrývajúce viac ako dva európske štáty, musia mať sídlo v Luxembursku, a to najmä pozície na určitej úrovni. Z tohto dôvodu riaditelia všetkých subjektov pôsobiacich v Luxembursku (LuxOpCo, ASE a AMEU) musia byť zamestnancami v Luxembursku a tieto subjekty nesmú riadiť osoby zamestnané inde v Európe či v Spojených štátoch. Zamestnanci spoločnosti Amazon so sídlom v Luxembursku zodpovední za úlohy spojené s maloobchodom, prevádzkou, partnermi a ústredím ako napríklad právne oddelenie, finančné oddelenie, účtovníctvo, dane, pokladňa, ľudské zdroje alebo styk s verejnosťou, musia

([173]) Ekvivalent plného pracovného času (EPPÚ) zodpovedá odpracovaným hodinám jedného zamestnanca na plný pracovný úväzok.
([174]) Oznámenie spoločnosti Amazon z 20. januára 2017, s. 2 až 4, interný dokument spoločnosti Amazon: „EU Policies and Procedures Manual“, z 1. mája 2006.

byť zamestnancami spoločnosti LuxOpCo. Spoločnosť ASE zamestnáva viceprezidenta pre maloobchodný predaj v Európe a všetkých pracovníkov zodpovedných za činnosti Marketplace, Merchants@ a Enterprise Solutions (napr. technickí správcovia účtov alebo správca vzťahov pre oblasť Enterprise Solutions). Pri správcovi vzťahov pre oblasť Enterprise Solutions ide o paneurópsku pozíciu so sídlom v Luxembursku. Technickí správcovia účtov so zodpovednosťou na úrovni Únie sú zamestnancami v Luxembursku, avšak tí, ktorí majú na starosti predajcov v určitom štáte, sú zamestnancami v danom štáte.

(181) Vyššie uvedená politika sa odráža v prerozdelení pozícií a pracovníkov na týchto pozíciách medzi jednotlivými európskymi subjektmi spoločnosti Amazon, ako sa uvádza v zozname zamestnancov spoločnosti Amazon od roku 1997 ([175]). Zamestnanci spoločnosti Amazon, ktorí zastávajú funkcie riaditeľov alebo viceprezidentov s paneurópskou zodpovednosťou, sú zamestnancami spoločnosti LuxOpCo […] alebo spoločnosti ASE […], zatiaľ čo pracovníci na nižších pozíciách alebo zodpovední za trh jediného štátu, sú zamestnancami jednotlivých prepojených európskych spoločností.

2.3.3.2. ***Finančné informácie týkajúce sa spoločnosti LuxOpCo***

(182) Výkazy ziskov a strát a súvahy spoločnosti LuxOpCo, tak ako sú predložené vo finančných výkazoch za účtovné roky 2006 až 2013, sú uvedené v tabuľke 3.

Tabuľka 3

Finančné údaje týkajúce sa spoločnosti LuxOpCo za obdobie 2006 – 2013

(v milónoch EUR)

Výkaz ziskov a strát spoločnosti LuxOpCo	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Obrat	neuv.	neuv.	neuv.	neuv.	neuv.	9 130,1	11 892,9	[13 500 – 14 000]
Náklady na tovar, suroviny a spotrebný materiál	neuv.	neuv.	neuv.	neuv.	neuv.	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]
Personálne náklady	2,2	5,1	7,5	11,4	14,0	23,4	40,7	[60 – 70]
Opravné položky k majetku	4,0	14,9	16,1	15,9	31,8	81,8	254,4	[200 – 300]
Ostatné prevádzkové výnosy	91,3	128,6	211,7	286,6	451,0	724,6	1 183,1	[1 500 – 2 000]
z toho								
licenčný poplatok od spoločnosti ASE	*78,6*	*126,1*	*196,2*	*285,6*	*449,8*	*694,3*	*1 072,3*	*[1 500 – 2 000]*
licenčný poplatok od spoločnosti AMEU		*2,5*	*7,5*	*0,0*	*0,0*	*21,9*	*95,9*	*[100 – 200]*
Ostatné prevádzkové náklady (externé)	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								
náklady na tovar, suroviny a spotrebný materiál		2 608,4	3 058,4	3 952,6	5 458,1			
licenčný poplatok platený spoločnosti LuxSCS	*95,2*	*257,9*	*341,4*	*519,3*	*590,0*	*491,1*	*499,4*	*[500 – 600]*
Úrokové výnosy a podobné výnosy	10,9	22,7	29,7	19,2	23,8	65,4	131,1	[40 – 50]
Úrokové náklady a podobné náklady	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 z výsledku a podobné náklady	4,6	(1,6)	6,7	4,2	5,5	8,2	2,2	[0 – 10]
Zisk (strata) za účtovné obdobie	11,6	(3,7)	18,8	10,6	14,4	20,4	(68,3)	[20 – 30]

([175]) Oznámenie spoločnosti Amazon zo 6. marca 2017, príloha 28a.

Súvaha spoločnosti LuxOpCo	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Aktíva								
Dlhodobý majetok	190	209	275	304	547	915	1 361	[1 500 – 2 000]
Dlhodobý nehmotný majetok	0	0	0	0	0	2	121	[100 – 200]
Dlhodobý hmotný majetok	6	5	1	1	3	5	8	[0–10]
Dlhodobý finančný majetok	184	203	274	303	544	908	1 232	[1 500–2 000]
Krátkodobý majetok	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]
Dlžníci	152	255	266	320	511	798	916	[1 000 – 1 500]
Cenné papiere	99	112	376	1 049	1 348	1 182	924	[800–900]
Aktíva v bankách, v poštových šekoch, na šekových účtoch a v pokladničnej hotovosti	451	577	632	644	805	1 143	1 661	[1 500–2 000]
Preddavky	0	0	1	1	5	3	16	[10–20]
Celkové aktíva	1 077	1 380	1 794	2 702	3 807	5 031	6 228	[7 000 – 7 500]
Pasíva								
Vlastné imanie a rezervy	35	41	73	89	117	185	109	[100 – 200]
Nepodriadený dlh	1 011	1 302	1 676	2 521	3 553	4 636	5 817	[6 500 – 7 000]
Obchodní veritelia	397	597	779	1 136	1 661	2 187	2 910	[3 000 – 3 500]
Sumy splatné dcérskym spoločnostiam	550	632	833	1 285	1 712	2 109	2 460	[2 500–3 000]
Daňové a sociálne pohľadávky	2	6	5	3	1	116	121	[100–200]
Ostatní veritelia a pohľadávky po lehote splatnosti	61	68	59	96	179	224	327	[100–200]
Výnosy budúcich období	31	37	46	92	137	210	301	[300–400]
Celkové pasíva	1 077	1 380	1 794	2 702	3 807	5 031	6 228	[7 000–7 500]

(183) Spoločnosť LuxOpCo zodpovedala za riadenie likvidity skupiny v Európe ([176]). Dlžné sumy voči prepojeným spoločnostiam zahŕňajú pôžičku, ktorú poskytla spoločnosť LuxSCS spoločnosti LuxOpCo na základe dohody o zriadení úveru ([177]), čo spoločnosť Amazon nazýva „nadväzná činnosť“ („Back-to-back Activity“) ([178]). V rokoch 2006 až 2016 spoločnosť LuxOpCo využila finančné prostriedky získané v rámci zriadenia úveru na akvizície (okrem iného [akvizície Q, R, S a T]) alebo na poskytnutie pôžičky svojim dcérskym spoločnostiam alebo umožnenie navýšenia ich vlastných finančných prostriedkov s cieľom financovať ich kapitálové výdavky (príklady použitia pôžičiek dcérskymi spoločnosťami spoločnosti LuxOpCo) ([179]). Suma, ktorú spoločnosť LuxOpCo dlžila spoločnosti LuxSCS sa zvýšila z 387 miliónov EUR v roku 2006 na [2 000 – 2 500] miliónov EUR v roku 2013 ([180]).

([176]) Oznámenie spoločnosti Amazon z 8. februára 2017, s. 1 a 2 a výpoveď [riaditeľa/riaditeľky divízie International Tax and Tax Policy, Amazon Corporate LLC, USA], 24. apríla 2014, s. 200, body 23 až 201, bod 3: […].

([177]) Podľa oznámenia spoločnosti Amazon z 8. februára 2017, s. 1 až 3, spoločnosti LuxSCS a LuxOpCo uzatvorili dohodu o zriadení úveru dňa 29. decembra 2006 na účely správy likvidity. Následne na to bol tento dohovor zmenený a doplnený dňa 1. marca 2007, 1. januára 2009, 1. apríla 2011 a 1. januára 2012.

([178]) „Back-to-back-activity: EHT [LuxSCS] will lend its funds to AEU [LuxOpCo] on an interest-bearing basis, and AEU [LuxOpCo] will invest the funds.“ a „[…] all of the financing transactions existing between EHT [LuxSCS] and AEU [LuxOpCo] will be merged into one single debt instrument, which will have the characteristics of a Credit Facility.“ Pozri oznámenie spoločnosti Amazon z 5. marca 2015, príloha 22, s. 7.

([179]) Oznámenie spoločnosti Amazon z 8. februára 2017, s. 2.

([180]) Účtovné uzávierky spoločnosti LuxOpCo za obdobie rokov 2006 – 2013.

(184) Podrobnosti o opravných položkách a rezervách v súvislosti s krátkodobými aktívami sú uvedené v tabuľke 4.

Tabuľka 4

Opravné položky a rezervy v súvislosti s krátkodobými aktívami spoločnosti LuxOpCo

(v tisícoch EUR)

	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
Opravné položky ku krátkodobému majetku	neuv.	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]	
Dlžníci					4 382	9 244	12 607	[10 000 – 20 000]	
Rezervy na opravu hodnoty:									
Zásoby	16 525	19 340	25 127	35 482	48 320	91 060	152 543	[200 000 – 300 000]	[200 000 – 300 000]
Nedobytné pohľadávky	6 022	11 019	13 739	9 019	11 739	1 653	16 042	[10 000 – 20 000]	[20 000 – 30 000]

(185) Spoločnosť Amazon predložila podrobný prehľad hlavných zložiek obratu spoločnosti LuxOpCo v Únii, uvedený v tabuľke 5.

Tabuľka 5

Zložky obratu spoločnosti LuxOpCo

(v miliónoch EUR)

	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Čistý príjem z predaja	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]
Digital	0,0	23,2	28,7	26,6	58,9	146,2	369,5	[500–600]
Dodávané spoločnosťou Amazon	0,0	0,1	0,4	4,2	53,6	80,5	175,6	[400–500]
Predplatné Prime	0,0	0,4	5,8	25,8	60,4	77,3	113,2	[100–200]
Refakturácia nákladov na dopravu	74,8	135,1	125,9	124,9	117,8	160,2	208,9	[100 – 200]
Darčekové balenia	2,9	4,4	4,6	5,4	11,7	14,6	24,4	[20–30]
Ostatné príjmy	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) Spoločnosť Amazon predložila podrobný rozpis prevádzkových nákladov spoločnosti LuxOpCo, uvedený v tabuľke 6.

Tabuľka 6

Podrobný rozpis prevádzkových nákladov spoločnosti LuxOpCo

(v miliónoch EUR)

Externé prevádzkové náklady spoločnosti LuxOpCo	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Náklady na výstavbu	1,2	2,4	4,3	3,6	3,9	8,0	8,9	[10–20]
Náklady na tovar, suroviny a spotrebný materiál	1 486,6	2 608,4	3 058,4	3 952,6	5 458,1	0,0	0,0	[20–30]
Náklady na právne a iné poradenstvo	1,5	4,3	5,6	4,9	8,8	16,2	21,2	[30–40]
Zamestnanci	2,5	2,4	3,2	3,3	4,7	11,7	25,2	[20–30]
Spracovanie objednávok	3,1	6,0	8,1	10,1	15,2	25,2	42,9	[60–70]
Vnútropodnikové výdavky	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]
Iné	0,6	– 0,3	11,3	2,0	– 7,4	– 4,6	– 6,6	– [0 – 10]
Nedobytné pohľadávky a poplatky za kreditné	24,7	46,0	47,5	49,0	60,4	57,6	55,9	[60–70]
Licenčné poplatky	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]
Spolu	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) Pokiaľ ide o náklady na marketing, spoločnosť Amazon ďalej predložila rozpis tejto kategórie nákladov spoločnosti LuxOpCo uvedený v tabuľke 7.

Tabuľka 7

Podrobný rozpis nákladov na marketing spoločnosti LuxOpCo

(v miliónoch EUR)

Marketingové výdavky spoločnosti LuxOpCo	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Umiestnenie reklamy	0,0	0,9	– 0,1	0,0	0,0	19,7	57,5	[60–70]
Partneri	29,7	42,9	57,1	71,0	77,7	101,8	136,1	[100–200]
Coop, predajcovia	– 0,4	0,0	0,0	– 2,3	– 4,5	– 8,9	– 14,4	– [20 – 30]
Skladovanie DVD	3,8	0,5	– 0,1	0,0	0,0	0,0	0,0	[0 – 10]
Licenčné práva k DVD	0,4	0,2	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	[0 – 10]
Dane z DVD		0,3	0,1	0,0	0,0	0,0	0,0	[0 – 10]
Redakčný 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]
Online reklama		0,0	0,0	0,1	0,2	2,6	9,4	[20–30]
Zľavy	0,1	0,2	0,1	0,2	0,2	10,2	18,6	[10–20]
Výskum	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]
Synd. náklady na reklamu		0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,3	[0–10]
Syndicated Stores		0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	[0 – 10]
Ostatné	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	[0 – 10]
Spolu	47,3	63,7	85,6	123,9	155,0	259,5	386,6	[400–500]

(188) Spoločnosť Amazon ďalej predložila rozpis vnútroskupinových nákladov, zhrnutý v tabuľke 8.

Tabuľka 8

Rozpis vnútroskupinových nákladov

(v miliónoch EUR)

	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Reklama	0,1	0,1		– 0,1	– 0,9	25,8	39,6	[30–40]
Náklady na vývoj aplikácií							1,4	[0–10]
Zákaznícka podpora	10,9	18,5	17,7	22,2	54,7	47,7	74,6	[100–200]
Dátové centrum	14,0	24,4	27,8	27,7	35,1	67,7	107,4	[100–200]
Centrum spracovania objednávok	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				
Operácie	0,1	0,0	0,0	0,2	0,2	0,2	0,2	[0 – 10]
Centrum spoločných služieb						2,0	6,2	[10–20]
Podporné 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. ***Vzťah medzi spoločnosťou LuxOpCo a prepojenými európskymi spoločnosťami***

(189) Ako sa uvádza v odôvodneniach 114 a 115, prepojené európske spoločnosti poskytujú spoločnosti LuxOpCo určité vnútroskupinové služby za odmenu, ktorá pokrýva ich uplatniteľné náklady a maržu. S výnimkou niekoľkých rozdielov, pokiaľ ide o vlastnosti služieb, ktoré majú poskytnúť prepojené európske spoločnosti a maržu uplatnenú pri uplatniteľných nákladoch ([181]), dohody o poskytovaní služieb sú vo veľkej miere rovnaké ([182]).

(190) V súlade s dohodami o poskytovaní služieb prepojené európske spoločnosti priebežne a v rámci možností poskytujú všeobecné služby spoločnosti LuxOpCo na jej požiadanie. Tieto služby sa majú poskytovať v súlade s normami a smernicami o poskytovaní služieb, ktoré poskytla spoločnosť LuxOpCo ([183]). Okrem všeobecných služieb päť prepojených európskych spoločností vo Francúzsku, Nemecku a Spojenom kráľovstve poskytuje iné služby: Spoločnosti Amazon.fr SARL ([184]) a Amazon.de GmbH ([185]) poskytujú služby zákazníkom a obchodníkom ako aj podporné služby, spoločnosti Amazon.fr Logistique SAS ([186]) a Amazon Logistik GmbH ([187]) poskytujú služby spracovania objednávok a spoločnosť Amazon.co.uk Ltd ([188]). poskytuje služby spracovania objednávok, služby zákazníkom a obchodníkom a podporné služby. Tieto služby sa poskytujú takisto na požiadanie spoločnosti LuxOpCo.

([181]) Vymedzenie uplatniteľných nákladov je uvedené v poznámke pod čiarou 61.
([182]) Všetky dohody o poskytovaní služieb obsahujú rovnaké ustanovenia o používaní nehmotného majetku (oddiel 3), náhrade (oddiel 4), postavení a zodpovednosti strán (oddiel 5), dôvernosti (oddiel 6), podmienkach dohody a jej plnenia (oddiel 7), vyššej moci (oddiel 8) a všeobecné ustanovenia (oddiel 9). Vymedzenie uplatniteľných nákladov uvedené v prílohe 1 je rovnaké vo všetkých dohodách o poskytovaní služieb.
([183]) Dohody o poskytovaní služieb, bod 2.1. (General)
([184]) Dohoda o poskytovaní služieb medzi spoločnosťami Amazon.fr SARL a LuxOpCo, body 2.2 (Fulfillment Services) a 2.3 (Customer and Merchant Services).
([185]) Dohoda o poskytovaní služieb medzi spoločnosťami Amazon.de GmbH a LuxOpCo, body 2.2 (Customer and Merchant Services) a 2.3 (Support Services).
([186]) Dohoda o poskytovaní služieb medzi spoločnosťami Amazon.fr Logistique SAS a LuxOpCo, bod 2.2 (Fulfillment Services).
([187]) Dohoda o poskytovaní služieb medzi spoločnosťami Amazon Logistik GmbH a LuxOpCo, bod 2.2 (Fulfillment Services).
([188]) Dohoda o poskytovaní služieb medzi spoločnosťami Amazon.co.uk Ltd. a LuxOpCo, body 2.2 (Fulfillment Services), 2.3 (Customer and Merchant Services) a 2.4. (Support Services).

(191) Prepojené európske spoločnosti fungujú ako nezávislí dodávatelia ([189]) a zodpovedajú za dobrú organizáciu kvalifikovaných pracovníkov schopných spĺňať obchodné a technické požiadavky na služby ako aj údržbu zariadení a vybavenia potrebného na poskytovanie týchto služieb ([190]). Prepojené európske spoločnosti nenesú zodpovednosť za predaj ani za skladové zásoby ([191]). Ako sa uvádza v odôvodneniach 108 a 109, spoločnosť LuxOpCo prijíma strategické rozhodnutia súvisiace s tovarom a cenami (ktoré sú kľúčové pre úspech činností spoločnosti LuxOpCo ([192])), zaznamenáva predaj a súvisiace náklady (pozri tabuľku 3) a znáša riziká spojené so skladovými zásobami.

(192) Prepojené európske spoločnosti majú stanovenú inú maržu z uplatniteľných nákladov na poskytované služby. Táto marža je stanovená v dokumentoch s názvom „exhibit 1" priložených k dohodám o poskytovaní služieb ako uplatniteľná marža ([193]).

2.3.4. DOPLŇUJÚCE INFORMÁCIE O SPOLOČNOSTI LUXSCS

2.3.4.1. ***Finančné informácie o spoločnosti LuxSCS***

(193) Súvahy a výkazy ziskov a strát spoločnosti LuxSCS za účtovné roky 2005 – 2013 sú uvedené v tabuľke 9.

([189]) Dohody o poskytovaní služieb, bod 5.1 (No Agency).
([190]) Dohody o poskytovaní služieb, bod 5.2 (Provider Obligations).
([191]) Dohody o poskytovaní služieb, bod 5 (Status and Liabilities of the Parties).
([192]) Ako sa uvádza v oddiele 2.3.2.1, spoločnosť Amazon uviedla sortiment, cenu a jednoduchosť používania ako kľúčové hybné faktory svojej činnosti v oblasti maloobchodného online predaja.
([193]) Uplatniteľná marža pre spoločnosť Amazon.fr Sarl je [3 – 3,5] % za služby zákazníkom a obchodníkom a [5 – 10] % za podporné služby. Uplatniteľná marža pre spoločnosť Amazon.de GmbH je [3 – 3,5] % za služby zákazníkom a obchodníkom a [4 – 4,5] % za podporné služby. Uplatniteľná marža pre spoločnosť Amazon.fr Logistique SAS je [5 – 10] % za služby spracovania objednávok. Uplatniteľná marža pre spoločnosť Amazon Logistik GmbH je [5 – 10] % za služby spracovania objednávok. Uplatniteľná marža pre spoločnosť Amazon.co.uk Ltd. je [3 – 3,5] % za služby spracovania objednávok, [3 – 3,5] % za služby zákazníkom a obchodníkom a [4 – 4,5] % za podporné služby.

Tabuľka 9

Súvaha a výkaz ziskov a strát spoločnosti LuxSCS

(v tisícoch EUR)

Súvaha spoločnosti LuxSCS									
	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
ZÁKLADNÉ IMANIE									
Upísané základné imanie	1	4	4	4	4	4	4	4	[0 – 10]
Emisné ážio	116 204	417 587	417 587	417 587	417 587	417 587	464 363	549 035	[500 000 – 600 000]
Rezervný fond z precenenia								690	[400 – 500]
Prevedené zisky (straty) a za účtovný rok	– 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]
ZÁVÄZKY									
Sumy splatné prepojeným spoločnostiam	33 185	171 406	25 525	26 292	28 013	37 549	65 931	138 006	[100 000 – 200 000]
Ostatné záväzky a časové rozlíšenie	0	13 540	49	1 095	208	629	327	515	[1 000 – 10 000]
Celkové pasíva	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]
AKTÍVA									
Podiely v prepojených spoločnostiach	25	24 184	24 184	24 184	25 909	42 176	104 652	130 152	[100 000 – 200 000]
Nehmotný majetok (nadobudnutý) a goodwill							18 978	116 101	[90 000 – 100 000]
Sumy splatné od prepojených spoločností	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]
Ostatné splatné záväzky a hotovosť	3	57	42	47	93	125	84	79	[300 – 400]
Celkové aktíva	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 tisícoch EUR)

Výsledky spoločnosti LuxSCS									
	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
VÝNOSY									
Rôzne prevádzkové výnosy	0	78 598	274 558	390 593	519 316	582 731	491 107	493 317	[500 000 – 600 000]
Úroky a podobné príjmy	681	25 178	27 312	30 035	32 373	28 282	44 064	56 026	[40 000 – 50 000]

(v tisícoch EUR)

	Výsledky spoločnosti LuxSCS								
	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
NÁKLADY									
Ostatné náklady a ostatné prevádzkové náklady	147 259	135 211	132 461	114 338	105 133	166 143	230 355	409 977	[400 000 – 500 000]
Opravné položky							1 826	18 557	[20 000 – 30 000]
Úroky a podobné náklady	524	10 445	4 294	4 683	2 363	4 171	1 211	2 915	[600 – 700]
Zisk za účtovný rok	– 147 101	– 41 881	165 115	301 607	444 193	440 699	301 779	117 894	[100 000 – 200 000]

(194) V tabuľke 10 sa uvádza rozpis „Ostatných nákladov a ostatných prevádzkových nákladov“ znášaných spoločnosťou LuxSCS počas posudzovaného obdobia.

Tabuľka 10

Ostatné náklady a ostatné prevádzkové náklady znášané spoločnosťou LuxSCS v rokoch 2006 – 2013

(EUR)

		2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Opis	Zmluvný partner								
Účtovné náklady	Externé	2	3						
Bankové poplatky	Externé	1	2	1	1	1	0	0	[0 – 10]
Poštové náklady	Externé		0						
Licencie na domény	Externé						285		
Náklady na právne služby – všeobecná obchodná činnosť	Externé	111	232	537	617	875			
Externé služby	Externé					0			
Rôzne zisky/straty	Rôzne	0	0	– 2	0				
Vnútroskupinové – predaj zásob	Amazon.de GmbH	1 468							
	LuxOpCo	2 205							
	Amazon.co.uk Ltd	522							
Vstupné poplatky	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 rozdelení nákladov	Amazon Technologies, & A9.com, & Audible	62 630	89 956	86 593	95 076	125 310	202 286	351 497	[400 000 – 500 000]

(195) Ako sa uvádza v tabuľke 10, externé náklady znášané spoločnosťou LuxSCS sú predovšetkým vnútroskupinové náklady podľa vstupnej dohody a dohody o rozdelení nákladov. Okrem vstupných poplatkov, rozpísaných v tabuľke 11 a ročných poplatkov podľa dohody o rozdelení nákladov, rozpísaných v tabuľke 12, spoločnosť LuxSCS musela zaplatiť aj iné vstupné poplatky kvôli určitým akvizíciám práv duševného vlastníctva tretích strán spoločnosťou Amazon US, ktorá potom podľa dohody o rozdelení nákladov postúpila tieto práva v rámci licencie spoločnosti LuxSCS. Tieto náklady sa spolu so vstupnými poplatkami a poplatkami podľa dohody o rozdelení nákladov nazývajú „vstupné poplatky a poplatky podľa dohody o rozdelení nákladov". Spoločnosť LuxSCS tiež znášala náklady súvisiace s vnútroskupinovým predajom zásob v dôsledku reštrukturalizácie európskych činností spoločnosti Amazon v roku 2006. Spoločnosť LuxSCS navyše znášala externé náklady súvisiace s licenciami na domény, náklady na právne služby, účtovné náklady a bankové poplatky ([194]).

(196) Ako sa uvádza aj v tabuľke 10, náklady znášané spoločnosťou LuxSCS nezahŕňajú žiadnu refakturáciu nákladov znášaných spoločnosťou LuxOpCo na účely vývoja, vylepšenia alebo správy nehmotného majetku, ani žiadnu refakturáciu nákladov znášaných spoločnosťou LuxOpCo v dôsledku prevádzkovania maloobchodnej činnosti alebo poskytovania služieb online v rámci Únie, akými sú napríklad nedobytné pohľadávky, znižovanie hodnoty zásob, náklady na marketing, atď. Spoločnosť LuxSCS neznášala ani náklady spojené s odmeňovaním jediného riaditeľa.

2.3.4.2. ***Doplňujúce informácie k vstupnej dohode a dohode o rozdelení nákladov***

(197) Výmenou za nehmotný majetok nadobudnutý podľa vstupnej zmluvy spoločnosť LuxSCS súhlasila so vstupnými ročnými poplatkami v prospech spoločnosti ATI. Počas posudzovaného obdobia spoločnosť LuxSCS uhradila vstupné poplatky spoločnosti ATI (pozri Tabuľku 11) ([195]).

Tabuľka 11

Vstupné poplatky

(v miliónoch)

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

(198) Výmenou za práva na nehmotný majetok, tak ako bol získaný podľa dohody o rozdelení nákladov, spoločnosť LuxSCS súhlasila s prevzatím niektorých nákladov na výskum a vývoj v rámci programu vývoja ([196]), t. j. „nákladov na vývoj" ([197]) (ktoré zahŕňajú aj „náklady na vývoj subdodávateľa") ([198]). Podľa spoločnosti Amazon tieto náklady pokrývajú výdavky spojené s vývojom výrobkov, technológie, spracovania objednávok a marketingového nehmotného majetku ([199]) ako aj výdavky a režijné a administratívne náklady účtované pri kúpe práv duševného vlastníctva, znášané spoločnosťami A9 a ATI ([200]).

([194]) Oznámenie spoločnosti Amazon zo 7. júna 2017, s. 3: „These fees relate to i) the share of Luxembourg costs allocated to LuxSCS and to ii) disbursements in relation to the legal protection of the Intangibles owned by LuxSCS such as patent application fees and related disbursements, trademark application fees and related disbursements and fees and disbursements in relation to domain names and IP searches."

([195]) Vstupný poplatok bol splatený v siedmich splátkach. Prvá splátka bola uhradená v roku 2005 v sume 73,22 miliónov USD (52,35 miliónov EUR).

([196]) V dohode o rozdelení nákladov, bod 1.10, sa pod pojmom „Development Program" rozumie „the activities of a Party within the scope and principles set forth under Section 2". Ako sa uvádza v dohode o rozdelení nákladov, oddiel 2, bod 2.1, strany sa dohodli takto: „all research, development, marketing and other activities relating to the Licensed Purpose after the Effective Date are included within the scope of the Development Program. Such activities may include, but are not limited to, all development activities related to maintaining, improving, enhancing, or extending the Amazon Intellectual Property, A9 Intellectual Property and EHT Intellectual Property [together the Intangibles]. All such activities shall be included in the Development Program except to the extent specifically excluded by mutual, written agreement of the Parties."

([197]) V dohode o rozdelení nákladov, bod 1.9, sa pod pojmom „Development Costs" rozumie „the costs incurred pursuant to Section 3 related to the performance of activities by a Party under the Development Program, including but not limited to any and all costs incurred by a Party in the course of developing Derivative Works". Náklady na vývoj sú stanovené v súlade s bodom 3.3.

([198]) Ako sa uvádza v dohode o rozdelení nákladov, bod 3.2, o „Subcontractor's Development Costs": „Development Costs incurred by a person that participates at a Party's request in the development or improvement of the Amazon Intellectual Property, A 9 Intellectual Property and EHT Intellectual Property [together the Intangibles] (a „**Subcontractor**") shall be considered Development Costs of that Party if the Party contracting for such work with such Subcontractor a) materially participates in the management or control of the Subcontractor, and b) retains ownership, or receives material rights to use, any intangible property developed by the Subcontractor."

([199]) Podobne ako ochranné známky, obchodné mená, názvy domén, štýl, logá a prezentácia Amazonu.

([200]) Oznámenie spoločnosti Amazon z 21. augusta 2015, príloha 12: CSA Annual Summary Reports.

(199) Časť nákladov na vývoj, ktorú mala podľa dohody o rozdelení nákladov znášať spoločnosť LuxSCS, bola stanovená na základe podielu obratu spoločnosti Amazon dosiahnutého v Európe na celosvetovom obrate celej skupiny za daný rok ([201]). V roku 2012 tak pochádzalo 28,6 % celosvetového obratu spoločnosti Amazon z Európy. Z toho dôvodu 28,6 % nákladov na vývoj nehmotného majetku za rok 2012 bolo pripísaných spoločnosti LuxSCS ([202]).

(200) Podľa informácií v súhrnných výročných správach súvisiacich s dohodou o rozdelení nákladov ([203]) samotná spoločnosť LuxSCS neznášala priamo počas posudzovaného obdobia žiadne náklady na vývoj. Iba finančne prispela na vývoj nehmotného majetku podľa znenia dohody o rozdelení nákladov, a to ročnými poplatkami podľa dohody o rozdelení nákladov. V Tabuľke 12 sú uvedené finančné príspevky uhradené spoločnosťou LuxSCS v súvislosti s rozdelením nákladov podľa dohody o rozdelení nákladov („poplatky podľa dohody o rozdelení nákladov“) ([204]).

Tabuľka 12

Ročné poplatky spoločnosti LuxSCS podľa dohody o rozdelení nákladov

(v miliónoch)

	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	Spolu
Platby spoločnosti LuxSCS podľa dohody o rozdelení nákladov	63	90	87	95	125	202	351	[400 – 500]	[1 000 – 1 500]

(201) Súhrnné výročné správy súvisiace s dohodou o rozdelení nákladov ([205]) obsahujú aj náklady na vývoj, ktoré znášajú vývojové centrá spoločnosti Amazon po celom svete vrátane Európy. Tieto vývojové centrá sa venujú vývoju na základe zmluvy pre spoločnosti A9 a ATI, ktoré im za to platia na základe výrobných nákladov + [5 – 10] % ([206]).

(202) Dohoda o rozdelení nákladov bola uzatvorená na dobu životnosti nehmotného majetku a zmeniť ju alebo od nej odstúpiť bolo možné iba na základe dohody strán ([207]), a to v prípade zmeny riadenia alebo veľkého zaťaženia ([208]), alebo v prípade, ak jedna zo strán nebola schopná napraviť porušenie povinností vyplývajúcich z dohody o rozdelení nákladov ([209]). Spoločnosť LuxSCS tak nemala možnosť jednostranne dohodu o rozdelení nákladov vypovedať.

(203) Dohoda o rozdelení nákladov bola počas posudzovaného obdobia zmenená dvakrát ([210]). Cieľom prvej zmeny, podpísanej v júli 2009 s účinnosťou od 5. januára 2009, bolo zosúladiť dodržiavanie povinností stanovených v nariadení Ministerstva financií USA (*US Treasury Regulation*) s podmienenými dohodami o rozdelení nákladov. Preto bol v tejto dohode uvedený zoznam funkcií a rizík pre jednotlivé strany dohody o rozdelení nákladov ([211]) ([212]). Tento zoznam sa uvádza v Tabuľke 13.

Tabuľka 13

Funkcie a riziká spoločnosti LuxSCS v súvislosti s dohodou o rozdelení nákladov

Č.	Funkcie spoločnosti LuxSCS	Riziká znášané spoločnosťou LuxSCS
1	[LuxSCS] realizuje na európskom území program vývoja, a to priamo alebo nepriamo prostredníctvom svojich dcérskych spoločností a o výsledky svojich činností sa delí so spoločnosťami [A9 a ATI].	Všetky obchodné riziká súvisiace s európskym územím, okrem iného aj vrátane úverového rizika, rizika vymáhania, trhového rizika, rizika straty, rizík súvisiacich s riadením pracovnej sily schopnej efektívne a načas predávať tovar a poskytovať služby na európskom území.

([201]) Dohoda o rozdelení nákladov, oddiel 4 a príloha D (s účinnosťou od 5. januára 2009).
([202]) Oznámenie spoločnosti Amazon z 21. augusta 2015, príloha 12: CSA Annual Summary Reports.
([203]) V súlade s oddielom 4 dohody o rozdelení nákladov (Development Cost Allocation) bolo potrebné zostaviť výročnú správu o rozdelení nákladov („*Annual Cost Sharing Report*“) s cieľom stanoviť ročné poplatky podľa rozdelenia nákladov pre všetky zmluvné strany dohody o rozdelení nákladov. Výročné správy o rozdelení nákladov za roky 2005 – 2014 spoločnosť Amazon predložila v oznámení z 21. augusta 2015.
([204]) Výpočty v súlade s oddielmi 4 (Development Cost Allocation) a 5 (Payments) dohody o rozdelení nákladov.
([205]) Dohoda o rozdelení nákladov, oddiel 4.1: „As soon as practical after each Year End, the Parties shall each prepare necessary financial statements and forecasts, and shall jointly reconcile and consolidate such statements and forecasts into an „Annual Cost Sharing Report“, containing the information required by this Section 4 and signed by the Parties […].“ V oddiele 4 sa stanovuje priradenie nákladov na vývoj.
([206]) Oznámenie spoločnosti Amazon z 27. februára 2017, s. 4 – 5.
([207]) Dohoda o rozdelení nákladov, bod 8.1 (Initial Period).
([208]) Dohoda o rozdelení nákladov, bod 8.2 (Immediate Termination upon Notice for Change in Control or Substantial Encumbrace).
([209]) Dohoda o rozdelení nákladov, bod 8.3 (Termination After Failure to Cure for Failure of Performance).
([210]) Oznámenie spoločnosti Amazon zo 4. mája 2015, príloha 2.
([211]) Dohoda o rozdelení nákladov s účinnosťou od 5. januára 2009, bod 2.3: „In connection with this Agreement, each Party shall undertake the functions and risks specified in Exhibit B hereto.“
([212]) Dohoda o rozdelení nákladov s účinnosťou od 5. januára 2009, príloha B, Functions and Risks. V prílohe B sa na tento účel stanovuje toto: „[t]his list is representative of the functions and risks to be undertaken by the Parties. The Parties do not represent that this is the exclusive statement of functions and risks, and the omission of any function or risk does not imply that the Party does not perform such function or bear such risk.“

Č.	Funkcie spoločnosti LuxSCS	Riziká znášané spoločnosťou LuxSCS
2	[LuxSCS] vykonáva svoje činnosti v oblasti predaja a marketingu na európskom území ([1]).	Riziká súvisiace s rizikami programu vývoja, z toho riziko zlyhania alebo vývoja výrobku alebo poskytnutej služby s prekročením termínu pre európsky trh.
3	[LuxSCS] vykonáva činnosti v oblasti strategického plánovania v oblasti potrieb zákazníkov a požiadaviek na výrobky v súvislosti s programom vývoja na svojom území.	Trhové riziká súvisiace s výrobkami na európskom území a vplyv na úspešnosť programu výskumu ([2]), vrátane: — riziká súvisiace s úspešnosťou náboru, udržaním stálych zákazníkov a motiváciou zamestnancov, — presné a včasné predvídanie nárokov trhu a vyvíjajúcich sa priemyselných noriem, — presná definícia nových výrobkov alebo služieb, — včasné dokončenie alebo uvedenie nových výrobkov alebo ponuka dizajnu.
4	[LuxSCS] vykonáva činnosti zamerané na tvorbu rozpočtu a plánovania súvisiace s programom vývoja.	Právne a regulačné riziká súvisiace s prevádzkou spoločnosti online.
5	[LuxSCS] riadi strategické akvizície technológií, ktoré spadajú do programu vývoja.	Riziká spojené s vývojom a uznaním značiek na európskom území.
6	[LuxSCS] zabezpečuje funkcie kontroly a zabezpečenia kvality.	Riziká spojené so strategickými zamestnancami, s kontrolou kvality, bezpečnosťou a spoľahlivosťou výrobkov (vrátane rizika v oblasti záruky a zodpovednosti) na európskom území.
7	[LuxSCS] vyberá, zamestnáva a kontroluje zamestnancov, zmluvných partnerov a subdodávateľov na účely vykonávania vyššie uvedených činností.	Riziká z akvizície, vrátane schopnosti úspešnej včasnej integrácie všetkých nadobudnutých technológií.

([1]) V dohode o rozdelení nákladov sa rozumie pod „European Territory“ „all the countries included within the meaning of the term „European Country“ as defined in Section 1.12 hereof“. V oddiele 1.12 sa rozumie pod „European Country“ „a) the economic, scientific, and political organization known as the European Union consisting, as of the Effective Date, of Belgium, France, Italy, Luxembourg, Netherlands, Germany, Denmark, Greece, Ireland, United Kingdom, Spain, Portugal, Austria, Finland, Sweden, Cyprus, Czech Republic, Estonia, Hungary, Latvia, Lithuania, Malta, Poland, Slovakia, and Slovenia, and including any and all other countries that may become members of such organization during the Term, and b) any countries listed as „Applicant countries“ or „Other European countries“ on the Web page located at http://europa.eu.intlabc/governments/indexen.htm#, or any successors thereto or replacements thereof.“

([2]) Výraz „program výskumu“ nebol podľa všetkého v dohode o rozdelení nákladov definovaný. Týmto výrazom sa odkazuje aj na program vývoja.

(204) V druhej zmene, podpísanej vo februári 2014 s účinnosťou od 1. januára 2014 sa upravila metóda používaná na stanovenie podielu nákladov na vývoj, ktoré má podľa dohody o rozdelení nákladov znášať spoločnosť LuxSCS. Z toho dôvodu sa percento podielu nákladov spoločnosti LuxSCS stanovuje ako podiel hrubého zisku spoločnosti Amazon pripísateľný Európe v porovnaní s hrubým ziskom svetovej skupiny za daný rok.

2.3.4.3. ***Ostatné náklady, ktoré znáša spoločnosť LuxSCS v súvislosti s nehmotným majetkom***

(205) Pokiaľ ide o marketingový nehmotný majetok, ktorý používa spoločnosť LuxOpCo na maloobchodnú činnosť spoločnosti Amazon v Európe, spoločnosť Amazon vysvetlila, že „zahŕňa právo na marketingový nehmotný majetok spoločnosti Amazon na miestnej európskej úrovni a na marketingový nehmotný majetok na celosvetovej úrovni. Spoločnosť LuxSCS znášala náklady na marketing dvomi spôsobmi. Po prvé preplácala priamo alebo nepriamo marketingové náklady, ktoré znášali európske prevádzkové spoločnosti. Po druhé poplatky z rozdelenia

nákladov zahŕňali priradenie marketingových nákladov spojených s vývojom marketingového nehmotného majetku na celosvetovej úrovni, ktorý mala spoločnosť LuxSCS právo v Európe používať. Pokiaľ ide o prvú kategóriu marketingových nákladov, spoločnosť LuxSCS nerozlišovala medzi nákladmi spojenými s marketingovým nehmotným majetkom na celosvetovej úrovni a nákladmi spojenými výlučne s marketingovým nehmotným majetkom na miestnej úrovni, keďže všetky náklady mala znášať spoločnosť LuxSCS“ ([213]).

(206) Po žiadosti Komisie o objasnenie spoločnosť Amazon však uviedla, že „[f]inančné účty [spoločnosti LuxSCS] neobsahujú žiadnu položku, ktorá by priamo odrážala preplácanie marketingových nákladov. […] Marketingové náklady sa preplácajú skôr znížením sumy poplatkov zaplatených spoločnosti LuxSCS, avšak táto zľava nie je inak priamo identifikovateľná vo finančných účtoch“ ([214]).

2.3.4.4. ***Informácie o súdnom konaní na federálnom daňovom súde Spojených štátov***

(207) V novembri 2012 daňová správa Spojených štátov (*Internal Revenue Service*, „IRS“) odoslala spoločnosti Amazon v Spojených štátoch zákonné oznámenie o dodatočnej dani (*Statutory notice of Deficiency*) ([215]) vo veci federálnej dane z príjmu, ktorú mala dlhovať spoločnosť Amazon za účtovné roky 2005 a 2006. IRS namietala najmä hodnotu, v akej bol už existujúci nehmotný majetok prevedený, t. j. vstupné poplatky od spoločnosti LuxSCS v prospech spoločnosti ATI a výšku nákladov na vývoj uhradených spoločnosťou LuxSCS v zmysle dohody o rozdelení nákladov ([216]). Preto bolo na federálnom daňovom súde Spojených štátov začaté sporové konanie medzi spoločnosťou Amazon a IRS ([217]). Súbežne s týmto konaním na federálnom daňovom súde Spojených štátov IRS vydala predvolania a zaznamenala výpovede pod prísahou mnohých zamestnancov spoločnosti Amazon ([218]).

(208) Presnejšie povedané, vo svojich daňových priznaniach podaných v Spojených štátoch spoločnosť Amazon priznala vstupné poplatky uhradené spoločnosťou LuxSCS na základe vstupnej dohody s cieľom získať právo na používanie už existujúceho duševného vlastníctva (približne 217 miliónov USD) a poplatky podľa dohody o rozdelení nákladov od spoločnosti LuxSCS (približne 116 miliónov USD v roku 2005 a 77 miliónov USD v roku 2006). IRS namietla proti sume vstupných poplatkov ako aj hodnote platieb zrealizovaných podľa dohody o rozdelení nákladov. Na základe správy odborníkov z roku 2011 IRS odhadla výšku vstupných poplatkov za duševné vlastníctvo na 3,6 miliárd USD. Túto sumu IRS upravila v priebehu súdneho konania na 3,468 miliardy USD. Odborníci IRS k tejto sume dospeli pomocou metódy súčasnej hodnoty peňažných tokov uplatnenej na diskontované peňažné toky európskej činnosti. Použité výpočtové hypotézy sa citeľne odlišovali od metód, ktoré použila spoločnosť Amazon. Podľa odborníkov IRS duševné vlastníctvo spoločnosti Amazon malo neobmedzenú životnosť, zatiaľ čo podľa spoločnosti Amazon bola jeho životnosť krátkodobá. Pokiaľ ide o poplatky v zmysle dohody o rozdelení nákladov, podľa IRS 100 % nákladov nákladového strediska „Technology and Content“ malo byť zahrnutých do skupiny poplatkov rozdeľovaných podľa dohody o rozdelení nákladov.

(209) Federálny daňový súd Spojených štátov dňa 23. marca 2017 vydal rozhodnutie, v ktorom zamietol v podstate všetky opravy IRS. Zamietol najmä výpočet IRS a uznal, že životnosť nehmotného majetku spoločnosti Amazon je obmedzená. Skonštatoval ďalej, že IRS nedodržala predpisy týkajúce sa dane z príjmu, podľa ktorých sa výpočet hodnoty duševného vlastníctva musí obmedziť na majetok, ktorý už existuje k momentu uzatvorenia vstupnej dohody a musia sa použiť uznávané metódy výpočtu. Federálny daňový súd Spojených štátov súhlasil s argumentáciou spoločnosti Amazon, podľa ktorej náklady na internej úrovni v rámci nákladového strediska „Technology and Content“ nepredstavovali iba náklady na vývoj. Ide skôr o zmiešané náklady, pretože do nich spadá aj veľká časť nákladov nesúvisiacich s činnosťou zameranou na vývoj duševného vlastníctva. Na záver federálny daňový súd Spojených štátov skonštatoval, že úpravy vstupných poplatkov a poplatkov v zmysle dohody o rozdelení nákladov, ktoré vyžadovala IRS, boli svojvoľné a neopodstatnené a že metódy, ktoré použila

([213]) Oznámenie spoločnosti Amazon z 27. februára 2017.
([214]) Oznámenie spoločnosti Amazon z 12. apríla 2017.
([215]) Oznámenie o dodatočnej dani e oficiálny list, ktorým IRS informuje daňovníka o existencii nedoplatkov na dani ako aj o pokutách a prípadných úrokoch. V oznámení sa uvádza vysvetlenie daňových úprav, akým spôsobom boli vypočítané a možnosti daňovníka. Najmä ak daňovník namieta proti výmeru, má právo podať návrh na konanie pred federálnym daňovým súdom Spojených štátov.
([216]) Vyjadrenie IRS (odporca) k súdnemu konaniu, s. 1 [doc 661 – 1957].
([217]) Vyjadrenie spoločnosti Amazon po procese, s. 6 – 7.
([218]) IRS môže predvolať ktorúkoľvek osobu disponujúcu informáciami, „ktoré by mohli mať nejaký význam“ pre jej vyšetrovanie. Na základe tejto právomoci IRS môže uložiť osobe povinnosť dostaviť sa na určené miesto a predložiť účtovné knihy a dokumentáciu alebo svedčiť pod prísahou; pozri: https://www.irs.gov/pub/irs-wd/0950044.pdf.

IRS na stanovenie týchto úprav, neboli primerané. Zároveň potvrdil, pod podmienkou určitých úprav, že metóda, ktorú použila spoločnosť Amazon na výpočet vstupných poplatkov a zaúčtovanie nákladov „Technology and Content“ do skupiny nákladov na rozdelenie, je primeraná ([219]).

(210) Aby bolo možné stanoviť správne vstupné poplatky, federálny daňový súd Spojených štátov poznamenal, že spoločnosť Amazon a IRS súhlasili s použitím metódy nezávislej trhovej transakcie ([220]) a že dohoda M.com, uzatvorená medzi spoločnosťou Amazon a [A], je transakcia, ktorá má najbližšie k udeleniu licencií na existujúce duševné vlastníctvo skupiny Amazon spoločnosťou Amazon US spoločnosti LuxSCS. Federálny daňový súd Spojených štátov však pripustil, že v prípade dohody [A] spoločnosť Amazon poskytla [A] rôzne vedľajšie služby, ktoré spoločnosť Amazon neposkytla spoločnosti LuxSCS. Navyše upozornil, že v dohode boli ceny stanovené globálne, bez určenia špecifickej odmeny pri individuálnom poskytnutí jednotlivých služieb alebo duševného vlastníctva. Táto metóda neumožňovala použiť celkovú sadzbu poplatkov ustanovenú v dohode [A] ako referenčnú hodnotu na výpočet sadzby poplatku v prípade duševného vlastníctva poskytnutého spoločnosťou Amazon US spoločnosti LuxSCS. Podrobná ekonomická analýza dohody [A] bola k dispozícii iba pre zmenu tejto dohody z júla 2006. Vzhľadom na neúplnosť dokumentov týkajúcich sa dohody [A] bolo preskúmaných 15 zvyšných dohôd M.com, ako aj prípadná podrobná základná ekonomická analýza štruktúry nákladov, s cieľom stanoviť základnú sadzbu poplatku za technológiu na [3 – 3,5] % z predaja. Navyše bolo zistené, že [popis vzťahu medzi sadzbou provízie a objemom predaja] ([221]) bola uplatnená úprava objemu smerom nadol s cieľom dosiahnuť sadzbu poplatku pre technológiu vo výške [3 – 3,5] %. Sadzba poplatku pre existujúci marketingový nehmotný majetok spoločnosti Amazon bola odhadnutá na [1 – 1,5] % na základe porovnania so štyrmi licenčnými zmluvami medzi tretími stranami neprepojenými so spoločnosťou Amazon. Vstupný poplatok v súlade s princípom nezávislého vzťahu za údaje o zákazníkoch bol odhadnutý na [100 – 200] miliónov USD.

(211) Aby Komisia lepšie pochopila funkcie spoločnosti LuxSCS a jej dcérskych spoločností v Európe pokiaľ ide o vývoj, vylepšenie, správu a prevádzkovanie nehmotného majetku, požiadala o informácie predložené v rámci súdneho konania na federálnom daňovom súde Spojených štátov vo veci platieb zrealizovaných spoločnosťou LuxSCS v rámci vstupnej dohody a dohody o rozdelení nákladov. Spoločnosť Amazon odovzdala Komisii všetky informácie použité a predložené v rámci sporu pred federálnym daňovým súdom Spojených štátov.

2.3.4.5. ***Vstupné poplatky za ostatné práva duševného vlastníctva nadobudnutého spoločnosťou LuxSCS***

(212) Spoločnosť LuxSCS počas posudzovaného obdobia získala viackrát práva duševného vlastníctva od prepojených spoločností a tretích strán, ktoré však nikdy nenadobudla zo svojej vlastnej iniciatívy.

(213) V určitých prípadoch spoločnosť Amazon.com, Inc. nadobudla spoločnosť vlastniacu duševné vlastníctvo alebo samotné duševné vlastníctvo a toto duševné vlastníctvo spoločnosť Amazon.com, Inc. následne previedla na spoločnosť Amazon Technologies, Inc. Takéto duševné vlastníctvo bolo kryté dohodou o rozdelení nákladov, ktorá zahŕňala všetko duševné vlastníctvo prevedené na spoločnosť ATI alebo postúpené tejto spoločnosti treťou stranou ([222]) a náklady na túto akvizíciu boli teda zahrnuté do skupiny nákladov ako vstupné poplatky ([223]). Z toho dôvodu viaceré vstupné poplatky zrealizované spoločnosťou LuxSCS za DV nie sú predmetom konkrétnej dohody, ale predstavujú platby zrealizované s odkazom na dohodu o rozdelení nákladov. Vstupné poplatky za [akvizície U a R] ([224]) a [akvizíciu T] sú toho príkladom.

([219]) Rozsudok federálneho daňového súdu Spojených štátov neobsahuje posledné vyčíslenie úprav vstupných poplatkov a poplatkov podľa dohody o rozdelení nákladov, z ktorých má spoločnosť LuxSCS odviesť daň Spojeným štátom.

([220]) Metóda nezávislej trhovej transakcie je metódou transferového oceňovania používanou v Spojených štátoch, ktorá je analogická s metódou nezávislej trhovej ceny (metóda CUP) stanovenou v smernici OECD.

([221]) Amazon Final Transcripts: [viceprezident Technology – Software Development, Amazon Corporate LLC, Spojené štáty, bývalý viceprezident Kindle, Amazon Corporate LLC, Spojené štáty], 18. novembra 2014, bod 3549: 10 – 25; bod 3550: 1 – 10, „Volume impacted deal pricing pretty significantly. You can look at the – you can go through the various contracts across the M.coms and you will find that the larger ones, such as [C] and [A], they have a lower commission rate than the smaller ones such as [D] and [E] and [F], and so that was a reality of what the market forces would require, […] And so the expectation that became predominant across all of the players in this market segment was that the bigger the sales volume, the lower the commission rate would be, and that found its way into, for example, [A] Amendment 3 is where we went from a single commission structure to a tiered base structure because [A] saw that their sales were doing very well and they predicted them to do very well over the course of the remainder of the agreement and they didn't want to be spending that much because they thought it wasn't competitive with their alternatives. And you saw the same thing in the [C] deal […].“

([222]) Dohoda o rozdelení nákladov, bod 1.4 (Amazon Intellectual Property).

([223]) Oznámenie spoločnosti Amazon z 19. februára 2016.

([224]) 33 435 000 EUR, vynaložených priamo v roku 2010.

(214) V iných prípadoch spoločnosť vlastniaca duševné vlastníctvo bola nadobudnutá iným subjektom spoločnosti Amazon a jej DV bolo následne presunuté na spoločnosť ATI. To bol aj prípad, keď spoločnosť LuxOpCo odkúpila skupinu [akvizícia Q] vlastniacu DV, a to nielen vo forme práv na digitálny obsah, ale aj technológiu. Časť „Technológia" duševného vlastníctva v rámci [akvizície Q] bola predaná spoločnosti ATI, ktorá ju potom preniesla do dohody o rozdelení nákladov ako príspevok za vstupný poplatok spoločnosti LuxSCS.

(215) Pôvodne boli všetky vstupné poplatky zahrnuté do nákladov prebiehajúceho účtovného roku. V roku 2011 spoločnosť LuxSCS začala niektoré akvizície zahŕňať do majetku, pričom ich vykazovala ako nehmotný majetok ([akvizícia Q] ([225]), [akvizícia T] ([226]) v roku 2011, [akvizícia U] ([227]) v roku 2012) alebo ako dlhodobý majetok ([akvizícia V] ([228]) v roku 2013) ([229]).

2.3.4.6. ***Písomné rozhodnutia jediného riaditeľa spoločnosti LuxSCS a zápisnice z valných zhromaždení spoločnosti LuxSCS***

(216) Spoločnosť Amazon potvrdila, že zamestnanci skupiny Amazon, ktorí sa podieľali na vývoji a údržbe nehmotného majetku, nie sú zamestnancami ani spoločnosti LuxSCS, ani subjektov, ktoré v nej majú účasť ([230]). Aby Komisia lepšie pochopila činnosti, ktoré vykonávala spoločnosť LuxSCS, vyzvala spoločnosť Amazon, aby jej predložila písomné rozhodnutia vedenia spoločnosti LuxSCS ako aj zápisnice z valných zhromaždení spoločnosti LuxSCS. Zhrnutie písomných rozhodnutí jediného riaditeľa spoločnosti LuxSCS (Amazon Europe Holding, Inc.) a zápisníc z valných zhromaždení spoločníkov spoločnosti LuxSCS za obdobie 2004 – 2013 je uvedené v tabuľke **14**.

Tabuľka 14

Zápisnice SCS za obdobie 2004 – 2013

	Dátum	Druh rozhodnutia	Zhrnutie
	7.6.2004	Písomné rozhodnutie jediného riaditeľa spoločnosti LuxSCS ([…] prokurista)	Schválenie všetkých potrebných krokov súvisiacich s opatreniami po založení; ratifikácia otvorenia bankového účtu v [banka]; schválenie uzavretia dohody o trvalom príkaze so [spoločnosť poskytujúca služby]; vytvorenie LuxOpCo.
	14.1.2005	Písomné rozhodnutie jediného riaditeľa spoločnosti LuxSCS ([…] podpredseda)	Ratifikácia dvoch dohôd o rozdelení nákladov a jednej vstupnej dohody; prijatie zmien a doplnení stanov spoločnosti LuxSCS s cieľom umožniť prijatie niektorých konkrétnych práv k podielom na dividendách a ostatnom rozdelení výnosov a prijatie špecifických účtov emisného ážia; navýšenie imania spoločnosti LuxSCS prostredníctvom všetkých aktív a pasív od spoločnosti ACI Holdings Limited, gibraltárskej spoločnosti („ACI"); schválenie vymenovania […] na pozíciu dodatočného riaditeľa spoločnosti LuxOpCo a zmeny predmetu činnosti spoločnosti LuxOpCo; pridelenie zmenky ako protihodnoty spoločnosti Amazon.com International Sales, Inc.; poskytnutie úveru spoločnosti LuxOpCo.
	17.1.2005	Zápisnica z mimoriadneho valného zhromaždenia ([…] predsedníčka, […] tajomníčka, […] overovateľka)	Prijatie nových stanov s cieľom umožniť prijatie niektorých konkrétnych práv k podielom na dividendách a ostatnom rozdelení výnosov; navýšenie imania spoločnosti.
	7.6.2005	Písomné rozhodnutie jediného riaditeľa spoločnosti LuxSCS ([…] podpredseda)	Presun sídla spoločnosti LuxSCS

([225]) Z celkovej sumy, ktorú spoločnosť LuxSCS zaplatila za technológiu [akvizície Q] (42 928 054 USD), bolo 22 928 054 USD prevedených do majetku ako nehmotný majetok.
([226]) Suma 23 010 000 EUR, ktorú spoločnosť LuxSCS zaplatila za [akvizíciu T], bola vykázaná ako nehmotný majetok.
([227]) Z celkovej sumy zaplatenej spoločnosťou LuxSCS za [akvizíciu U] (70 miliónov USD) 84 miliónov EUR bolo prevedených do majetku ako goodwill a 0,7 milióna EUR ako marketingový nehmotný majetok.
([228]) [0 – 10 miliónov] EUR.
([229]) Oznámenie spoločnosti Amazon z 12. januára 2016.
([230]) Oznámenie spoločnosti Amazon z 19. marca 2015, dodatok.

	Dátum	Druh rozhodnutia	Zhrnutie
	22.6.2005	Zápisnica z valného zhromaždenia ([…] predsedníčka, […] tajomníčka, […] overovateľka)	Oslobodenie od oznámenia o právach; schválenie ročnej účtovnej uzávierky k 31. decembru 2004; udelenie absolutória jedinému riaditeľovi, spoločnosti Amazon Europe Holding, Inc., za rok ukončený k 31. decembru 2004.
	22.6.2005	Písomné rozhodnutie jediného riaditeľa spoločnosti LuxSCS ([…] podpredsedníčka)	Odsúhlasenie účtovnej uzávierky spoločnosti LuxSCS k 31. decembru 2004 a rozhodnutie o predložení tejto účtovnej uzávierky spoločníkom spoločnosti LuxSCS na schválenie; udelenie absolutória jedinému riaditeľovi spoločnosti LuxSCS na účtovný rok ukončený k 31. decembru 2004.
	6.2.2006	Písomné rozhodnutie jediného riaditeľa spoločnosti LuxSCS ([…] konajúci v prospech tretích strán)	Prijatie navýšenia imania spoločnosti LuxSCS vecným vkladom vo forme podielov v držbe spoločnosti Amazon.com, Inc. na spoločnosti Amazon.fr Holding SAS v hodnote 1 017 240 USD výmenou za podiely komanditistu na spoločnosti LuxSCS; schválenie uzavretia jednej alebo viacerých dohôd o prevode podielov na účely nadobudnutia 100 % podielov spoločností Amazon.co.uk Ltd. a Amazon.de GmbH vo vlastníctve spoločnosti Amazon.com, Inc. a 95,8 % podielov spoločnosti Amazon.fr Holding SAS vo vlastníctve spoločnosti Amazon.com, Inc. výmenou za zmenku s istinou vo výške 194 672 760,00 USD; prijatie navýšenia imania spoločnosti vkladom všetkých aktív aj pasív spoločnosti ACI Holdings za podiely komanditistu na spoločnosti LuxSCS.
	6.2.2006	Zápisnica z mimoriadneho valného zhromaždenia spoločnosti LuxSCS ([…] predsedníčka, […] tajomníčka, […] overovateľka)	Navýšenie imania spoločnosti LuxSCS; rozhodnutie o prijatí upísania a platby od spoločnosti Amazon.com, Inc. za nové podiely komanditistu formou vecného vkladu; navýšenie imania spoločnosti LuxSCS; upísanie a platba od spoločnosti ACI Holdings Limited za nové limitované podiely formou vecného vkladu; zrušenie 900 podielov komanditistu v spoločnosti LuxSCS; nové zloženie vlastníctva kapitálu spoločnosti LuxSCS.
	7.2.2006	Písomné rozhodnutie jediného riaditeľa spoločnosti LuxSCS ([…] konajúci v prospech tretích strán)	Schválenie uzavretia dohody o prevode podielov na účely predaja 100 % podielov spoločnosti Amazon.de GmbH a 8 724 191 podielov (t. j. 93,1471 %) spoločnosti Amazon.co.uk Ltd. ako výmenu za zmenku na sumu 136 828 362 EUR; návrh na vklad 6,8529 % podielov spoločnosti Amazon.co.uk Ltd a 100 % podielov spoločnosti Amazon.fr Holdings SAS do spoločnosti LuxOpCo; poskytnutie úveru spoločnosti LuxOpCo.
	18.4.2006	Písomné rozhodnutie jediného riaditeľa spoločnosti LuxSCS ([…] konajúci v prospech tretích strán)	Rozhodnutie rozdeliť na tri časti zmenku vydanú spoločnosťou LuxSCS dňa 6. februára 2006 s istinou vo výške 194 672 760 USD v prospech spoločnosti Amazon.com, Inc; navýšenie imania spoločnosti LuxSCS formou vecného vkladu od spoločnosti ACI v podobe zmeniek UK a DE za podiely komanditistu spoločnosti LuxSCS.
	19.4.2006	Zápisnica z mimoriadneho valného zhromaždenia spoločnosti LuxSCS ([…] predseda, […] tajomník, […] overovateľ)	Navýšenie imania spoločnosti LuxSCS; rozhodnutie o prijatí upísania a platby od spoločnosti Amazon.com, Inc. nových podielov komanditistu formou vecného vkladu; nové zloženie spoločnosti LuxSCS; zmeny a doplnenia stanov.

	Dátum	Druh rozhodnutia	Zhrnutie
	28.4.2006	Písomné rozhodnutie jediného riaditeľa spoločnosti LuxSCS ([…] podpredsedníčka)	Uznanie odstúpenia[…] z pozície riaditeľa spoločnosti LuxOpCo a menovanie […] a […] na pozície riaditeľov spoločnosti LuxOpCo; prijatie navýšenia imania spoločnosti [LuxSCS] formou vkladu všetkých aktív a pasív spoločnosti ACI Holdings Limited, gibraltárskej spoločnosti(„ACIH“) výmenou za podiely komanditistu spoločnosti LuxSCS; schválenie pripísania určitých práv duševného vlastníctva spoločností Amazon.co.uk Ltd., Amazon.fr Holdings SAS a Amazon.de GmbH; schválenie akvizície maloobchodnej činnosti v Európe spoločnosti Amazon. com Int'l Sales, Inc. a prevodu, ktorý z toho vyplýva pre spoločnosť LuxOpCo; schválenie licenčných zmlúv na duševné vlastníctvo so spoločnosťou LuxOpCo; zlúčenie niektorých komanditistov spoločnosti LuxSCS; pôžička spoločnosti LuxOpCo.
	28.4.2006	Zápisnica z mimoriadneho valného zhromaždenia spoločnosti LuxSCS ([…] predseda, […] tajomník, […] overovateľ)	Navýšenie imania spoločnosti; rozhodnutie prijať upísanie a platbu od spoločnosti ACI Holdings Limited za všetkých 3 750 podielov komanditistu; zrušenie 1 993 podielov; nové zloženie vlastníctva kapitálu spoločnosti LuxSCS; zmeny a doplnenia stanov.
	9.5.2006	Zápisnica z valného zhromaždenia spoločnosti LuxSCS ([…] predseda, […] tajomník, […] overovateľ)	Oslobodenie od oznámenia o právach; zmeny a doplnenia stanov spoločnosti LuxSCS po fúzii spoločnosti Amazon.com Int'l Marketplace, Inc. do spoločnosti Amazon Int'l Sales.
	27.6.2006	Zápisnica z mimoriadneho valného zhromaždenia spoločnosti LuxSCS ([…] predseda, […] tajomník, […] overovateľka)	Zníženie osobného účtu emisného ážia spoločnosti ACI Holdings s maximálnou hodnotou po konečnom výpočte vkladu z 28. apríla 2006.
	22.5.2007	Písomné rozhodnutie spoločníkov LuxSCS ([…] podpredsedníčka, […] podpredseda, […] pokladník a riaditeľ)	Odsúhlasenie ročnej účtovnej uzávierky spoločnosti LuxSCS k 31. decembru 2005 a rozhodnutie predložiť ročnú účtovnú uzávierku jedinému spoločníkovi spoločnosti LuxSCS na schválenie a udelenie absolutória jedinému riaditeľovi spoločnosti LuxSCS za účtovný rok ukončený k 31. decembru 2005.
	22.5.2007	Písomné rozhodnutie spoločníkov spoločnosti LuxSCS ([…] podpredsedníčka, […] podpredseda, pokladník a riaditeľ)	Schválenie ročnej účtovnej uzávierky k 31. decembru 2005 a použitia výsledku; udelenie absolutória riaditeľom za účtovný rok ukončený k 31. decembru 2005.
	25.4.2008	Písomné rozhodnutie jediného riaditeľa spoločnosti LuxSCS ([…] podpredsedníčka)	Odsúhlasenie ročnej účtovnej uzávierky spoločnosti LuxSCS k 31. decembru 2006 a rozhodnutie predložiť túto ročnú účtovnú uzávierku spoločníkom LuxSCS na schválenie; rozhodnutie udeliť absolutórium jedinému riaditeľovi spoločnosti LuxSCS za účtovný rok ukončený k 31. decembru 2006.
	25.4.2008	Písomné rozhodnutie spoločníkov spoločnosti LuxSCS ([…] podpredsedníčka, […] podpredseda, pokladník a riaditeľ)	Schválenie ročnej uzávierky k 31. decembru 2006 a použitia výsledku a rozhodnutie predložiť účtovnú uzávierku spoločníkom LuxSCS na schválenie; udelenie absolutória jedinému riaditeľovi za účtovný rok ukončený k 31. decembru 2006.

	Dátum	Druh rozhodnutia	Zhrnutie
	18.6.2008	Písomné rozhodnutie jediného riaditeľa spoločnosti LuxSCS ([…] podpredseda)	Schválenie ročnej účtovnej uzávierky spoločnosti LuxOpCo k 31. decembru 2006 a zmena a doplnenie a prijatie jej politík delegovania podpisových právomocí; schválenie ročnej účtovnej uzávierky spoločnosti Amazon Eurasia Holdings Sarl („AEH“) k 31. decembru 2006 a zmena a doplnenie a prijatie jej politík delegovania podpisových právomocí.
	23.3.2009	Písomné rozhodnutie jediného riaditeľa spoločnosti LuxSCS ([…] podpredsedníčka)	Rozhodnutie vložiť celkovú sumu 25 000 EUR do spoločnosti AEH ako výmenu za vydanie nových podielov spoločnosťou AEH.
	25.6.2009	Písomné rozhodnutie spoločníkov LuxSCS ([…] podpredsedníčka, […] predseda, podpredseda, pokladník a riaditeľ)	Schválenie ročnej účtovnej uzávierky k 31. decembru 2008 a použitia výsledku; udelenie absolutória jedinému riaditeľovi za účtovný rok ukončený k 31. decembru 2008.
	25.6.2009	Písomné rozhodnutie jediného riaditeľa spoločnosti LuxSCS ([…] predsedníčka)	Odsúhlasenie ročnej účtovnej uzávierky spoločnosti LuxSCS k 31. decembru 2009 a rozhodnutie predložiť túto ročnú uzávierku spoločníkom LuxSCS na schválenie; návrh na udelenie absolutória jedinému riaditeľovi spoločnosti LuxSCS za účtovný rok uzavretý k 31. decembru 2008; schválenie ročnej účtovnej uzávierky spoločnosti LuxOpCo k 31. decembru 2008; schválenie ročnej účtovnej uzávierky spoločnosti AEH k 31. decembru 2008; návrh na navýšenie imania spoločnosti AEH peňažným vkladom.
	6.7.2009	Písomné rozhodnutie jediného riaditeľa spoločnosti LuxSCS ([…] predsedníčka, […] podpredseda, […] podpredseda, pokladník a riaditeľ)	Schválenie ročnej účtovnej uzávierky k 31. decembru 2008 a použitia výsledku; udelenie absolutória jedinému riaditeľovi za účtovný rok ukončený k 31. decembru 2008.
	31.8.2009	Písomné rozhodnutie jediného riaditeľa spoločnosti LuxSCS ([…] predsedníčka)	Zvolanie mimoriadneho valného zhromaždenia spoločnosti LuxSCS na 1. septembra 2009 v súvislosti s: Oslobodenie od práv oznámenia; zmeny a úpravy stanov spoločnosti LuxSCS po likvidácii spoločnosti ACI Holdings Limited a prevod jej 3 750 podielov komanditistu zo spoločnosti LuxSCS na jej materskú spoločnosť Amazon.com Int'l Sales, Inc.
	11.9.2009	Zápisnica z valného zhromaždenia spoločnosti LuxSCS ([…] predseda, […] tajomník a […] overovateľka)	Oslobodenie od práv oznámenia; zmeny a úpravy stanov spoločnosti LuxSCS po likvidácii spoločnosti ACI Holdings Limited a prevod jej 3 750 podielov komanditistu zo spoločnosti LuxSCS na jej materskú spoločnosť Amazon.com Int'l Sales, Inc.
	7.12.2009	Písomné rozhodnutie jediného riaditeľa spoločnosti LuxSCS ([…] predsedníčka)	Rozhodnutie o navýšení imania spoločnosti AEH peňažným vkladom.
	22.12.2009	Písomné rozhodnutie spoločníkov LuxSCS ([…] predsedníčka, […] podpredseda, […] podpredseda a pokladník)	Schválenie vyplatenia predbežnej dividendy spoločnosti LuxSCS.
	22.12.2009	Písomné rozhodnutie jediného riaditeľa spoločnosti LuxSCS ([…] predsedníčka)	Vyplatenie predbežnej dividendy spoločníkom LuxSCS.

	Dátum	Druh rozhodnutia	Zhrnutie
	30.4.2010	Písomné rozhodnutie jediného riaditeľa spoločnosti LuxSCS ([…] predsedníčka)	Schválenie ročnej účtovnej uzávierky spoločnosti LuxOpCo k 31. decembru 2009; schválenie ročnej účtovnej uzávierky spoločnosti AEH k 31. decembru 2009.
	28.5.2010	Písomné rozhodnutie jediného riaditeľa spoločnosti LuxSCS ([…] predsedníčka)	Odsúhlasenie ročnej účtovnej uzávierky spoločnosti LuxSCS k 31. decembru 2009 a rozhodnutie predložiť ju spoločníkom LuxSCS na schválenie a udeliť absolutórium jedinému riaditeľovi spoločnosti LuxSCS za účtovný rok ukončený k 31. decembru 2009; uznanie zmeny sídla spoločníkov a jediného riaditeľa spoločnosti LuxSCS.
	14.6.2010	Písomné rozhodnutie spoločníkov LuxSCS ([…] predsedníčka, […] podpredseda, […] podpredseda a pokladník)	Schválenie ročnej účtovnej uzávierky k 31. decembru 2009 a použitia výsledku; udelenie absolutória jedinému riaditeľovi za účtovný rok ukončený k 31. decembru 2009.
	5.7.2010	Písomné rozhodnutie jediného riaditeľa spoločnosti LuxSCS ([…] predsedníčka)	Ratifikácia peňažných akcionárskych záloh zrealizovaných spoločnosťou LuxSCS v prospech spoločnosti AEH; schválenie navýšenia imania spoločnosti AEH vecným vkladom v podobe vymožiteľnej pohľadávky.
	13.12.2010	Písomné rozhodnutie jediného riaditeľa spoločnosti LuxSCS ([…] predsedníčka)	Ratifikácia peňažných akcionárskych záloh zrealizovaných spoločnosťou LuxSCS v prospech spoločnosti AEH; návrh na navýšenie imania spoločnosti AEH vecným vkladom v podobe vymožiteľnej pohľadávky; splnomocnenie […] , […] a […] na konanie v mene spoločnosti LuxSCS v tejto veci.
	7.4.2011	Písomné rozhodnutie spoločníkov LuxSCS ([…] predsedníčka, […] podpredseda)	Schválenie pridelenia sumy v EUR zodpovedajúcej 41 miliónom GBP do osobitnej rezervy spoločnosti LuxSCS po vklade 3 115 podielov v spoločnosti Video Island Entertainment Ltd. od spoločnosti Amazon.com Int'l Sales, Inc.
	7.4.2011	Písomné rozhodnutie spoločníkov LuxSCS ([…] predsedníčka)	Rozhodnutie o odporúčaní spoločníkom LuxSCS, aby pridelili sumu v EUR zodpovedajúcu 41 miliónom GBP do osobitnej rezervy spoločnosti LuxSCS po vklade od spoločnosti Amazon.com Int'l Sales, Inc. 3 115 podielov v spoločnosti Video Island Entertainment Ltd.; schválenie vkladu 3 115 podielov v spoločnosti Video Island Entertainment Ltd. od spoločnosti LuxSCS do svojej stopercentnej dcérskej spoločnosti, LuxOpCo.
	23.5.2011	Písomné rozhodnutie spoločníkov LuxSCS ([…] predsedníčka, […] podpredseda, […] podpredseda a pokladník)	Schválenie ročnej účtovnej uzávierky k 31. decembru 2010 a použitia výsledku; udelenie absolutória jedinému riaditeľovi za účtovný rok ukončený k 31. decembru 2010.
	23.5.2011	Písomné rozhodnutie jediného riaditeľa spoločnosti LuxSCS ([…] predsedníčka)	Odsúhlasenie ročnej účtovnej uzávierky spoločnosti LuxSCS k 31. decembru 2010 a rozhodnutie predložiť túto ročnú uzávierku spoločníkom LuxSCS na schválenie; návrh udeliť absolutórium jedinému riaditeľovi spoločnosti LuxSCS za účtovný rok ukončený k 31. decembru 2010.
	1.7.2011	Písomné rozhodnutie jediného riaditeľa spoločnosti LuxSCS ([…] predsedníčka)	Ratifikácia peňažnej akcionárskej zálohy zrealizovanej spoločnosťou LuxSCS v prospech spoločnosti AEH; z pozície jediného akcionára schválenie navýšenia imania spoločnosti AEH vecným vkladom v podobe vymožiteľnej pohľadávky.

	Dátum	Druh rozhodnutia	Zhrnutie
	25.1.2012	Písomné rozhodnutie jediného riaditeľa spoločnosti LuxSCS ([…] predsedníčka)	Uznanie odstúpenia […] z pozície riaditeľa spoločnosti LuxOpCo a schválenie udelenia absolutória spoločnosťou AEH; prijatie vymenovania […] na pozíciu nového riaditeľa spoločnosti LuxOpCo a AEH; schválenie zmeny politiky delegovania podpisových právomocí spoločností LuxOpCo a AEH; ratifikácia peňažnej akcionárskej zálohy zrealizovanej jediným akcionárom v prospech spoločnosti LuxSCS; schválenie navýšenia imania spoločnosti AEH vecným vkladom v podobe pohľadávky; ratifikácia uzavretia zmenenej a doplnenej dohody o úvere spoločnosťou LuxSCS; ratifikácia uzavretia dohody o používaní duševného vlastníctva spoločnosťou LuxSCS z 28. marca 2011 s [akvizícia Q].
	23.4.2012	Písomné rozhodnutie jediného riaditeľa spoločnosti LuxSCS ([…] predsedníčka)	Odsúhlasenie ročnej účtovnej uzávierky spoločnosti LuxSCS k 31. decembru 2011 a udelenie absolutória jedinému riaditeľovi spoločnosti LuxSCS za účtovný rok ukončený k 31. decembru 2011; schválenie ročnej účtovnej uzávierky k 31. decembru 2011 z pozície akcionára spoločnosti LuxOpCo; schválenie ročnej účtovnej uzávierky k 31. decembru 2011 z pozície akcionára spoločnosti AEH.
	27.4.2012	Písomné rozhodnutie spoločníkov LuxSCS ([…] predsedníčka, […] podpredseda, […] podpredseda a pokladník)	Schválenie ročnej účtovnej uzávierky k 31. decembru 2011 a použitia výsledku; udelenie absolutória jedinému riaditeľovi za účtovný rok ukončený k 31. decembru 2011.
	27.8.2012	Písomné rozhodnutie jediného riaditeľa spoločnosti LuxSCS ([…] predsedníčka)	Schválenie odstúpenia […] z pozície riaditeľa spoločnosti LuxOpCo a AEH; schválenie vymenovania […] a […] na pozície nových riaditeľov spoločností LuxOpCo a AEH a zmena politiky delegovania podpisových právomocí za spoločnosti LuxOpCo a AEH; ratifikácia peňažnej akcionárskej zálohy zrealizovanej spoločnosťou LuxSCS v prospech AEH; schválenie navýšenia imania spoločnosti AEH vecným vkladom.
	12.12.2012	Písomné rozhodnutie jediného riaditeľa spoločnosti LuxSCS (v zastúpení […] na základe poverenia)	Ratifikácia menovania […] na pozíciu nového riaditeľa spoločností LuxOpCo a AEH; schválenie zmeny politiky delegovania podpisových právomocí za spoločnosti LuxOpCo a AEH; schválenie odstúpenia[…] z pozície riaditeľa spoločností LuxOpCo a AEH.
	2.4.2013	Písomné rozhodnutie jediného riaditeľa spoločnosti LuxSCS (v zastúpení […] na základe poverenia)	Odsúhlasenie ročnej účtovnej uzávierky spoločnosti LuxSCS k 31. decembru 2012 a udelenie absolutória jedinému riaditeľovi spoločnosti LuxSCS; schválenie ročnej účtovnej uzávierky k 31. decembru 2012 z pozície jediného akcionára spoločnosti AEH; schválenie ročnej účtovnej uzávierky k 31. decembru 2012 z pozície jediného akcionára spoločnosti LuxOpCo; ratifikácia uzavretia zmluvy o kúpe aktív spoločnosťou LuxSCS na účely nadobudnutia určitých aktív v rámci [akvizícia W1] a [akvizícia W2]; schválenie prijatia zmeny a doplnenia dohody o používaní duševného vlastníctva medzi spoločnosťami LuxSCS a Elkotob.com LLC.
	8.4.2013	Písomné rozhodnutie spoločníkov LuxSCS (v zastúpení […] na základe delegovania právomocí, […] podpredseda, […] podpredseda a pokladník)	Schválenie ročnej účtovnej uzávierky k 31. decembru 2012 a použitia výsledku; udelenie absolutória jedinému riaditeľovi za účtovný rok ukončený k 31. decembru 2012.

(217) Ako sa uvádza v tabuľke 14, z písomných rozhodnutí jediného riaditeľa spoločnosti LuxSCS a zápisníc z valných zhromaždení spoločnosti LuxSCS od jej založenia v roku 2004 až do roku 2013 vyplýva, že jediný riaditeľ a spoločníci LuxSCS sa obmedzovali najmä na veci súvisiace so sledovaním ich investícií ako spoločníkov LuxSCS, akými sú zmeny imania spoločnosti, kapitálové príspevky, poskytnutie úveru prepojeným spoločnostiam a iné finančné rozhodnutia súvisiace so spoločnosťou LuxSCS a jej dcérskymi spoločnosťami. Rozhodnutia vyjadrené v písomných rozhodnutiach a správach sa týkali aj menovania riaditeľov v dcérskych spoločnostiach, absolutórií, ktoré im boli udelené alebo odstúpení, zmien a doplnení stanov a schválenie účtovných uzávierok.

(218) Zo 46 písomných rozhodnutí a zápisníc zhrnutých v tabuľke [14] sa iba štyri nasledujúce písomné rozhodnutia týkali nehmotného majetku.

— Dňa 14. januára 2005 jediný riaditeľ spoločnosti LuxSCS schválil a ratifikoval uzavretie vstupnej dohody spoločnosťou LuxSCS a dvoch dohôd o rozdelení nákladov (z toho dohoda o rozdelení nákladov) v decembri 2004 a januári 2005.

— Dňa 28. apríla 2006 jediný riaditeľ spoločnosti LuxSCS schválil v rámci reorganizácie maloobchodnej činnosti v Európe pripísanie redakčného obsahu, ochranných známok a názvov domén Amazon.co.uk Ltd., Amazon.fr Holding SAS a Amazon.de GmbH spoločnosti LuxSCS, ako aj podpísanie licenčnej zmluvy so spoločnosťou LuxOpCo. Jediný riaditeľ bol ďalej oprávnený na plnenie týchto dohôd.

— Jediný riaditeľ spoločnosti LuxSCS 25. januára 2012 schválil a ratifikoval dohodu o použití duševného vlastníctva uzavretú medzi spoločnosťami LuxSCS a [akvizícia Q], s účinnosťou od 29. marca 2011. Jediný riaditeľ takisto schválil plnenie dohody o použití duševného vlastníctva.

— Dňa 2. apríla 2013 bolo oznámené, že spoločnosti LuxSCS a ATI uzavreli zmluvu o kúpe aktív k 1. marcu 2013 s cieľom nadobudnutia určitých aktív od tretej strany, ako napríklad softvérové kódy a všetky súvisiace práva DV. Jediný riaditeľ spoločnosti LuxSCS ratifikoval zmluvu o kúpe aktív a udelenie licencií spoločnosti LuxOpCo.

2.3.5. INFORMÁCIE O LICENČNÝCH ZMLUVÁCH NA DUŠEVNÉ VLASTNÍCTVO MEDZI SUBJEKTMI SKUPINY AMAZON A NEPREPOJENÝMI SUBJEKTMI

2.3.5.1. ***Dohody M.com***

(219) Okrem dohôd M.com uvedených v odôvodnení 142 spoločnosť Amazon uzavrela v rokoch 2004 až 2006 jedenásť dodatočných dohôd M.com so spoločnosťami Bombay Company, DVF, Bebe, Marks & Spencer, Sears Canada, Hobby Hub, Benefit Cosmetic, Timex.com, Mothercare UK a Devanlay US ([231]).

(220) Spoločnosť Amazon vysvetlila, že partneri M.com nemali prístup k technológii spoločnosti Amazon ako takej. Spoločnosť Amazon používala svoju technológiu skôr na poskytovanie služieb svojim partnerom v oblasti IT a elektronického obchodu ([232]). Ako uvádza spoločnosť Amazon, v súlade s dohodami M.com, „*spoločnosť Amazon súhlasila s dodávaním technológií súvisiacich s elektronickým obchodom s cieľom umožniť tretím stranám prevádzkovať ich vlastné webové stránky zamerané na maloobchod. Zákazníci M.com, ako napríklad [A], dostali iba technológiu a nepoužívali ani nezískali žiadne práva na ochranné známky, značky, informácie o zákazníkoch spoločnosti Amazon, ani žiadny iný nehmotný majetok spoločnosti Amazon*“ ([233]). Spoločnosť Amazon vysvetlila, že namiesto individuálneho stanovenia

([231]) Oznámenie spoločnosti Amazon z 12. júna 2015.

([232]) Amazon Final Transcripts: [viceprezident Technology – Software Development, Amazon Corporate LLC, Spojené štáty, bývalý viceprezident Kindle, Amazon Corporate LLC, Spojené štáty], 18. novembra 2014, bod 3602: 3 – 25; bod 3603:1, „Q. M.com or enterprise solutions, in that program Amazon took all of the technologies that it had developed for its own website business […] and made them available to third-party retailers? […] Is that correct? A. That's a reasonable description. Q: Okay. And these third parties […] then used this technology to build and operate their own eCommerce system and website; is that correct? A: That's not quite correct. It was Amazon, my team specifically that took those technologies and assembled them, extended them, customised them and operated the technology day to day on behalf of that retailer. What the retailer would be doing is they would be managing their pricing, their promotions, their merchandising, their marketing, these elements […] we would be their IT and eCommerce department, but they would be what gets referred to as the merchandising and pricing and marketing department.“

([233]) Oznámenie spoločnosti Amazon z 12. júna 2015.

cien pre každý prvok svojej ponuky pristúpila ku globálnemu určovaniu cien pre dohody M.com ([234]). Dohody M. com, ktoré nasledovali po dotknutom záväznom stanovisku, obsahujú ustanovenia, v ktorých sa uvádza, že každá strana získava iba nevýhradnú a obmedzenú licenciu na DV svojho partnera a iba na účely plnenia dohody.

(221) Spoločnosť Amazon zdôraznila, že medzi dohodami M.com a licenčnou zmluvou medzi spoločnosťami LuxSCS a LuxOpCo je výrazný rozdiel, keďže „podľa dohody medzi spoločnosťami LuxOpCo a LuxSCS spoločnosť LuxOpCo mala neobmedzený prístup k údajom miliónov zákazníkov. Takýto prístup k údajom nie je v ostatných dohodách M.com ustanovený. Navyše dohoda medzi spoločnosťami LuxSCS a LuxOpCo zahŕňa aj ochranné známky a domény, ktoré nie sú súčasťou ostatných dohôd M.com“ ([235]). Spoločnosť Amazon vysvetlila, že tretím stranám nikdy neudeľuje licencie na údaje o zákazníkoch ([236]).

(222) Dohody M.com uvedené v správe o TC sú podrobnejšie opísané v odôvodneniach 223 až 229.

(223) Podľa dohody [A] spoločnosť Amazon súhlasila s vytvorením, vývojom, hostingom a prevádzkovaním nových webových stránok [A] ako aj obchodu [A] na webových stránkach spoločnosti Amazon, ktoré by nahradili existujúce stránky elektronického obchodu [A]. [A] stanovila ceny predávaných výrobkov na stránkach [A] ako aj v obchode [A], pričom konala ako oficiálny predajca ([237]). Spoločnosť Amazon zodpovedala za odosielanie a manipuláciu s balíkmi až ku koncovému zákazníkovi ako aj za poskytovanie služieb zákazníkom. [A] a spoločnosť Amazon si nevymenili žiadne vlastnícke práva ani práva DV, ak nie je v dohode výslovne stanovené inak. Práva na používanie DV spoločnosti Amazon, považované za primerane nevyhnutné na plnenie zmluvných záväzkov strán, boli predmetom licencie, ktorú spoločnosť Amazon udelila spoločnosti [A] ako nevýlučnú, obmedzenú a neprenosnú licenciu ([238]). Podobné licencie na používanie DV spoločnosti [A] udelila [A] spoločnosti Amazon ([239]). Zákaznícke údaje získané vďaka obom elektronickým obchodom boli v deň spustenia spoločným vlastníctvom strán. Pokiaľ ide o údaje zozbierané pred dátumom spustenia, tie zostali výlučným vlastníctvom jednotlivých strán ([240]).

(224) Spoločnosť [A] mala podľa platnej štruktúry odmeňovania zaplatiť náklady na projekt (15 miliónov USD) a základné náklady (od 7 do 35 miliónov USD v rokoch 2001 – 2006). Navyše spoločnosť [A] mala zaplatiť variabilné náklady na položku, ktoré sú podrobne uvedené v tabuľke 15, a iné náklady označené ako vedľajšie náklady (od 0,05 USD do 13,75 USD za každú predanú položku) spojené s balením a nadmernou veľkosťou predávaných položiek. Napokon spoločnosť [A] mala zaplatiť spoločnosti Amazon províziu v percentách z predaja uvedenú v tabuľke 16.

Tabuľka 15

Variabilné náklady zaplatené spoločnosťou [A] ([241])

(USD)

Variabilné jednotkové náklady (USD/jednotka)	Rok 1	Rok 2	Rok 3	Rok 4	Rok 5	Rok 6
Triediteľné	2,36	2,36	2,10	1,87	1,78	1,78
Prepravovateľné	3,83	3,83	3,57	3,27	3,13	3,13

([234]) Amazon Final Transcripts: [viceprezident Technology – Software Development, Amazon Corporate LLC, Spojené štáty, bývalý viceprezident Kindle, Amazon Corporate LLC, Spojené štáty], 18. novembra 2014, bod 3540: 24 a 25, bod 3541: 1 – 25, bod 3542: 1 – 25: „Q: *[…] And given that these deals involved services and technology, how did Amazon price them? A: Well, the way we priced these deals was essentially looking at them as a wholistic bundle […].*

([235]) Oznámenie spoločnosti Amazon z 31. júla 2015 a 15. januára 2016.

([236]) Oznámenie spoločnosti Amazon z 12. júna 2015 a 15. januára 2016.

([237]) Dohoda [A], oddiel 4.4 (Pricing).

([238]) V dohode [A], bod 14.4.1.1 (Trademarks) sa stanovuje toto: „*ACI hereby grants to [A], during the Term, a limited, non-exclusive, non-transferable (except in accordance with Section 22.7) license, which [A] may sublicense only to its Affiliates to use within the Territory such ACI Content and Trademarks supplied by ACI hereunder: a) only within the Territory; b) only as is reasonably necessary to perform its obligations under this Agreement; and c) only for the purposes contemplated under this Agreement.*“ V dohode [A], bod 14.4.1.2 (Limited License) sa stanovuje toto: „*ACI grants to [A], for a term ending on the earlier of: a) August 31, 2006; or b) twelve (12) months following any termination of the Term by [A] pursuant to Section 13.2, or six (6) months following any termination of the Term by [A] pursuant to Section 13.3.2, a limited, temporary, non-exclusive, non-transferable (except in accordance with Section 22.7) license to use the ACI Intellectual Property (excluding Trademarks, URLs and domain names of ACI and its Affiliates), solely as necessary to permit [A] to continue the operation, maintenance and support of the [A] Site (or any successor Web Site, whether hosted by [A] directly or by a Third Party) in the form such exists as of the effective date of any termination of this Agreement as provided above.*“

([239]) Dohoda [A], oddiel 14.4.2 ([A]).

([240]) Dohoda [A], oddiel 11 (Customer Information and Other Data).

([241]) Príloha S dohody [A].

(USD)

Variabilné jednotkové náklady (USD/jednotka)	Rok 1	Rok 2	Rok 3	Rok 4	Rok 5	Rok 6
Netriediteľné ani neprepravovateľné	4,83	4,83	4,81	4,48	4,28	4,28
Jednotky drop shipping	0,75	0,75	0,75	0,75	0,75	0,75
Jednotky drop shipping s darčekovou kartou […]	0,75	Darčeková karta zdarma				
Vrátené od zákazníkov	Rovnaké ako jednotkové variabilné náklady pre každý výrobok […] vrátený spoločnosti Amazon alebo jej dcérskym spoločnostiam					
Vrátené od obchodníkov	1,00	1,00	1,00	1,00	1,00	1,00

Tabuľka 16

Provízie z predaja vyplatené spoločnosťou [A]

(%)

	Rok 1	Rok 2	Rok 3	Rok 4	Rok 5	Rok 6
Provízia z predaja výrobkov (iných ako výrobky […] katalógu)	5,0	5,0	4,5	4,0	4,0	4,0
Dodatočná provízia z predaja textilného tovaru	2,5	2,5	3,0	3,5	3,5	3,5
Provízia z predaja výrobkov (výrobky […] katalógu)	2,0	2,5	2,5	2,5	3,0	3,0

(225) Spoločnosť Amazon mala zaplatiť spoločnosti [A] províziu za odporúčanie (*referral fee*) za výrobky spoločnosti Amazon, ktoré boli na predaj na stránkach spoločnosti [A]. Tento poplatok predstavoval 5 % z predaja v rokoch 2001 a 2002, 4,5 % v roku 2003 a 4 % v rokoch 2004 a 2006.

(226) Počiatočné päťročné obdobie dohody [A] bolo predĺžené do 31. augusta 2011, kedy sa obchodný vzťah medzi spoločnosťou Amazon a [A] skončil ([242]).

(227) Dohoda [G] pokrývala najmä vývoj, hosting a dobré fungovanie časti webových stránok spoločnosti Amazon, ktoré obe značky spoločne používali s cieľom predávať vybrané výrobky dodávané spoločnosťou [G]. Spoločnosť [G] sa po spustení spoločného predajného priestoru zaviazala ukončiť prevádzkovanie svojich webových stránok a presmerovať návštevnosť na jej webových stránkach na spoločný predajný priestor. Spoločnosť Amazon stanovila cenu výrobkov predávaných v spoločnom predajnom priestore. Kupovala výrobky od spoločnosti [G] a predávala ich koncovým zákazníkom ([243]). Spoločnosť [G] vlastnila všetky položky predávané v distribučných centrách spoločnosti Amazon a preberala riziko strát súvisiacich s týmito skladovými zásobami. Spoločnosť [G] a spoločnosť Amazon si nevymenili žiadne vlastnícke práva či právo DV, ak v dohode nebolo výslovne stanovené inak. Práva DV považované za primerane nevyhnutné na plnenie zmluvných záväzkov strán boli spoločnosti [G] udelené na základe licencie od spoločnosti Amazon a spoločnosti Amazon udelené spoločnosťou [G] na základe nevýlučnej a neprenosnej licencie ([244]). [G] mala počas prvého roka zaplatiť ([245]) náklady na projekt vo výške 19,5 milióna USD, ročné základné náklady v sume do 70 miliónov USD v roku 2004, poplatok zo spracúvania objednávok od 1,7 USD do 4,5 USD za položku a províziu, ktorá predstavovala pôvodne 4 % z predaja a ktorá postupne v priebehu rokov dosiahla 6 %.

([242]) Oznámenie spoločnosti Amazon z 15. januára 2016.
([243]) Dohoda [G], oddiel 5.5 (Pricing of Selected Product Units) a 9.1 (Sale of Selected Product Units to Customers Through the ACT Site: Procedure).
([244]) Dohoda [G], oddiel 16 (Proprietary Rights and Licenses, Restrictions).
([245]) Dohoda [G], oddiel 13 (Compensation).

(228) Spoločnosť Amazon na základe dohôd [H] a [B] súhlasila s vytvorením nových webových stránok pre elektronický obchod (*zrkadlové stránky*), ktoré mali nahradiť existujúce stránky [H] a [B]. Spoločnosť Amazon zodpovedala za vytvorenie, hosting a riadne fungovanie stránok elektronického obchodu ([246]). Zaviazala sa takisto dozerať na to, aby dostupné informácie a výkonnosť zrkadlových stránok boli v podstate rovnaké ako pri stránkach spoločnosti Amazon. Spoločnosť Amazon za to získala existujúce údaje o zákazníkoch spoločností [B] a [H] a možnosť zverejňovať výrobky spoločnosti Amazon na zrkadlových stránkach. Spoločnosť Amazon vyplácala provízie za odporúčania vo výške 5 a 6 % z hodnoty predaja obom dotknutým zmluvným stranám. [H] a [B] poskytli spoločnosti Amazon všetky existujúce zákaznícke údaje ešte pred spustením zrkadlových stránok ([247]). Obe strany boli k tomuto dátumu spoluvlastníkmi zákazníckych údajov získaných prostredníctvom zrkadlových stránok. V dohodách bolo ustanovené, že každá strana poskytla druhej strane obmedzenú nevýlučnú a neprenosnú licenciu s cieľom umožniť používať jej DV považované za primerane nevyhnutné na plnenie záväzkov vyplývajúcich z tejto dohody ([248]).

(229) Spoločnosť Amazon nedodala v súlade s dohodou [I] platformu pre elektronický obchod spoločnosti [I], ale súhlasila s tým, aby výrobky [I] boli ponúkané na predaj a zahrnuté do vyhľadávacích a navigačných funkcií webových stránok Amazonu. Spoločnosť [I] mala zaplatiť odmenu medzi 8 až 9 % z predaja dosiahnutého vďaka webovým stránkam Amazonu.

2.3.5.2. ***Ostatné licenčné zmluvy o duševnom vlastníctve medzi skupinou Amazon a neprepojenými subjektmi***

(230) Spoločnosť Amazon predložila všetky licenčné zmluvy o DV uzavreté s tretími stranami od roku 2000. Žiadna z týchto zmlúv sa netýkala prenosu DV porovnateľného s tým, ktorý je ustanovený v licenčnej zmluve. Predložené zmluvy sa netýkajú prenosu ochrannej známky, technológie platformy elektronického obchodu ani databáz s údajmi o zákazníkoch spoločnosti Amazon. Týkajú sa buď poskytnutia licencie na registrovaný patent alebo digitálny obsah.

(231) Podľa spoločnosti Amazon tieto zmluvy „nijako nesúvisia s posúdením dohody o transferovom oceňovaní z roku 2003, pokiaľ ide o pravidlá pre štátnu pomoc: [a)] tieto zmluvy by mohli slúžiť len na účely analýzy podľa metódy nezávislej trhovej ceny, zatiaľ čo v dohode o transferovom oceňovaní z roku 2003 sa oprávnene vychádzalo v analýze z metódy delenia zostatkového zisku; [b)] v každom prípade, väčšina zmlúv uzavretých v období uplatňovania dohody o transferovom oceňovaní z roku 2003 (od roku 2006 do polovice roku 2014) nezahŕňa všetky zložky DV, ktoré sú zahrnuté v DV zahrnutom do licenčnej zmluvy medzi spoločnosťami LuxSCS a LuxOpCo („nehmotný majetok“); [c)] navyše, jediné zmluvy, ktoré sa v niečom podobajú na zmluvu medzi spoločnosťami LuxOpCo a LuxSCS, sú z obdobia po vydaní dohody o transferovom oceňovaní v roku 2003, a preto by ich nebolo možné použiť na posúdenie dohody o transferovom oceňovaní z roku 2003 pokiaľ ide o pravidlá pre štátnu pomoc, keďže by nebolo možné vypracovať analýzu transferových cien v danom čase“ ([249]).

2.3.6. POPIS NOVEJ PODNIKOVEJ A DAŇOVEJ ŠTRUKTÚRY SPOLOČNOSTI AMAZON V LUXEMBURSKU PODĽA ZÁVÄZNÉHO STANOVISKA Z ROKU 2014

(232) Spoločnosť Amazon v máji 2014 dostala od luxemburskej daňovej správy nové záväzné stanovisko týkajúce sa zmien jej podnikovej a daňovej štruktúry v Luxembursku. Podľa novej podnikovej štruktúry úloha spoločnosti LuxSCS […]. Hlavná zmena vykonaná v rámci tejto štruktúry bolo vytvorenie novej spoločnosti […], ktorá bola začlenená do existujúcej štruktúry medzi […].

(233) V rámci novej podnikovej štruktúry organizácia existujúcej platformy prítomnej v spoločnosti LuxOpCo […] ([250]). Z tohto dôvodu bolo [60 – 70] zamestnancov, ktorí dovtedy pracovali v tíme „lokalizácia a preklady“ spoločnosti LuxOpCo, zaradených do tímu „vývoj a preklad softvérov“ […] ([251]). Pokiaľ ide o licenčnú zmluvu, […] v súčasnosti platí poplatok spoločnosti LuxSCS ([252]) výmenou za právo používať nehmotný majetok na účely prevádzkovania platformy elektronického obchodu v Európe ([253]).

([246]) Dohoda [H], oddiel 2.1 (Mirror Site: Development) a dohoda [B], oddiel 2.1 (Mirror Site: Development).
([247]) Dohoda [H], oddiel 5.2 (Existing Customer Information Delivery) a dohoda [B], oddiel 5.2 (Existing Customer Information Delivery).
([248]) Dohoda [H], oddiel 9.2 (Licenses) a dohoda [B], oddiel 10.2 (Licenses).
([249]) Oznámenie spoločnosti Amazon z 12. júna 2015.
([250]) Oznámenie spoločnosti Amazon z 15. januára 2016.
([251]) Oznámenie spoločnosti Amazon z 22. januára 2016.
([252]) […] zaplatí […] poplatok. Avšak ak po zaplatení poplatku odmena, ktorá pripadá […], tento poplatok bude upravený […].
([253]) Podľa licenčnej zmluvy, bod 9.7 (Binding effect. Assignment), obe strany mali právo previesť svoje práva a záväzky vyplývajúce z tejto zmluvy bez súhlasu druhej strany pod podmienkou, že príjemcom bude prepojená spoločnosť postupiteľa.

(234) Hlavnú činnosť […] predstavuje […]. Hlavná služba, ktorú poskytuje […], je […]. […] riadi aj […]. Napokon, […] poskytuje […] a zodpovedá za […]. […] bude zasa vyberať poplatky […] ([254]), […] ([255]) a […] ([256]) od […].

(235) Poplatok za uvádzanie odkazov, ktorý mala platiť spoločnosť LuxOpCo, bol v žiadosti o záväzné stanovisko zo 14. mája 2014 považovaný za príliš nízky vzhľadom na priemernú výšku zalistovacieho poplatku za fakturovaného obchodníkom tretích strán ([257]). Pre odôvodnenie skutočnosti, že […] chcela poskytnúť zľavu zo zalistovacieho poplatku spoločnosti LuxOpCo, boli predložené tieto dôvody:

1. Nižší zalistovací poplatok „zohľadňuje finančnú situáciu a perspektívy [popis situácie na maloobchodnom trhu a stratégie spoločnosti Amazon] ([258]).

2. [Popis obchodnej stratégie spoločnosti Amazon]. Ak […] mala fakturovať zalistovací poplatok vo výške [4 – 6] % na pokrytie svojich nákladov na poskytovanie služieb na platforme, [projekcie spoločnosti Amazon], čo by v oboch prípadoch poškodilo […] Navyše zľava, ktorú by […] musela schváliť, by bola obmedzená […] Vzhľadom na to, že podiel nákladov v oblasti technológií a platforiem predstavuje približne [4 – 6] % obratu, ktorý by spoločnosť LuxOpCo mala získať z maloobchodnej činnosti za rok 2014, je […] Zalistovací poplatok nižší ako [4 – 6] % by bol pre spoločnosť LuxOpCo lepším riešením ako samotná investícia do technológie a platformy ([259]).

(236) Nová podniková štruktúra nezmenila úlohu spoločnosti ASE. Spoločnosť ASE bude naďalej prevádzkovať a riadiť európske činnosti týkajúce sa programu Marketplace. Namiesto platenia poplatku spoločnosti LuxOpCo za všetok nehmotný majetok, na ktorý poskytuje sublicenciu, platí v súčasnosti poplatok […].

(237) Úloha miestnych prepojených európskych spoločností zostáva v rámci novej podnikovej štruktúry takisto nezmenená.

2.4. *OPIS PLATNÉHO VNÚTROŠTÁTNEHO PRÁVNEHO RÁMCA*

(238) Bežné pravidlá súvisiace s daňou z príjmu právnických osôb v Luxembursku sú uvedené v zmenenom zákone zo 4. decembra1967 o dani z príjmu (*loi modifiée du 4. décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenue*, „LIR“).

(239) V článku 18 ods. 1 zákona LIR sa uvádza metóda používaná na stanovenie ročného zisku daňovníka: „Zisk tvorí rozdiel medzi čistými investovanými aktívami na konci a čistými investovanými aktívami na začiatku účtovného roku, plus osobné výbery počas účtovného roku a mínus príplatky za vklady zrealizované počas účtovného roku.“

(240) V článku 159 zákona LIR sa stanovuje, že pri daňovníkoch rezidentoch sa zdaňuje ich celý zisk ([260]). V článku 160 zákona LIR sa stanovuje, že pri právnických osobách nerezidentoch sa zdaňujú ich tuzemské príjmy ([261]) definované v článku 156 zákona LIR ([262]). Všetky spoločnosti zdaniteľné v Luxembursku podliehajú od roku 2011 štandardnému zdaneniu sadzbou 28,80 % ([263]).

([254]) Poplatok […].
([255]) Poplatok […], ktorý má zaplatiť […].
([256]) […] dosiahne výnosnosť zo svojich nákladov od [1 – 10] % do [1 – 10 %] % za poskytovanie spoločných služieb.
([257]) Podľa odôvodnenia 39a žiadosti o záväzné stanovisko k stanoveniu metódy ocenenia z roku 2014 […].
([258]) Žiadosť o záväzné stanovisko z roku 2014, 2. apríla 2014, bod 39a, s. 11.
([259]) Žiadosť o záväzné stanovisko z roku 2014, 2. apríla 2014, bod 39c, s. 11.
([260]) V článku 159 ods. 1 zákona LIR sa stanovuje: „Za daňových poplatníkov sa považujú rezidenti, ktorí podliehajú dani z príjmu právnických osôb, organizácie kolektívnej povahy uvedené ďalej, ak sa ich sídlo alebo ústredie nachádza na území veľkovojvodstva.“ V článku 159 ods. 2 zákona LIR sa stanovuje: „Daň z príjmu právnických osôb sa vzťahuje na všetky príjmy daňovníka“.
([261]) V článku 160 zákona LIR sa stanovuje: „Dani z príjmu podliehajú právnické osoby so svojím tuzemským príjmom v zmysle článku 156, organizácie kolektívnej povahy podľa článku 159, ktoré nemajú sídlo ani ústredie na území veľkovojvodstva“.
([262]) V článku 156 zákona LIR sa stanovuje: „Za domáce príjmy daňovníkov nerezidentov sa považujú: 1. obchodný zisk v zmysle článkov 14 a 15: a) keď ho dosiahne priamo alebo nepriamo stála prevádzkareň alebo stály zástupca vo veľkovojvodstve, avšak okrem prípadov, keď je stály zástupca veľkoobchodník, komisionár alebo zástupca nezávislého obchodu.“
([263]) Luxemburská daň zo zisku právnických osôb pozostáva z dane z príjmu právnických osôb (IRC) so sadzbou 21 % a, pre spoločnosti so sídlom v meste Luxemburg, z komunálnej obchodnej dane z príjmu so sadzbou 6,75 %. Sadzba dane 21 % sa okrem toho navyšuje o príspevok do fondu zamestnanosti vo výške 5 %, ktorého výpočet vychádza z IRC. Solidárna daň sa v roku 2012 zvýšila z 5 % na 7 % s účinnosťou od účtovného roku 2013. Po zavedení zmien na účtovný rok 2013 sa priemerná sadzba dane v prípade mesta Luxemburg zvýšila z 28,80 % na 29,22 %. Luxemburské spoločnosti navyše podliehajú ročnej dani z majetku splatnej vždy k 1. januáru, ktorá predstavuje 0,5 % ich čistého celosvetového imania.

(241) Pred nadobudnutím účinnosti článku 56a zákona LIR v januári 2017 sa predpokladalo, že princíp nezávislého vzťahu bol zakotvený v luxemburskej daňovej legislatíve článkom 164 ods. 3 zákona LIR, v ktorom sa stanovuje: „Skryté rozdelenie ziskov spadá do zdaniteľného príjmu. O skryté rozdelenie ziskov ide najmä vtedy, ak spoločník, člen spoločnosti alebo zainteresovaná strana priamo alebo nepriamo prijíma výhody od spoločnosti alebo združenia, na ktoré by inak nemal nárok, ak by nebol v takejto pozícii.“ ([264]) Podľa prevládajúceho výkladu článku 164 ods. 3 zákona LIR, ktorý existuje od roku 1967, sa musia transakcie medzi spoločnosťami jednej skupiny odmeňovať, akoby boli dohodnuté medzi nezávislými spoločnosťami konajúcimi za porovnateľných okolností podľa princípu nezávislého vzťahu. Toto potvrdzuje aj vysvetlenie, ktoré predložilo Luxembursko v bode 64 svojich pripomienok k rozhodnutiu o začatí konania: „Princíp nezávislého vzťahu týkajúci sa zdaniteľných spoločností so sídlom v Luxemburskom veľkovojvodstve je stanovený v článkoch 164 ods. 3 a 18 zmeneného zákona zo 4. decembra 1967 o dani z príjmu („LIR“), hoci pojem „princíp nezávislého vzťahu“ sa v ňom výslovne neuvádza. Tieto ustanovenia však vychádzajú z tohto princípu.“ Luxembursko ďalej vysvetlilo, že ani článok 18, ani článok 164 ods. 3 zákona LIR nerozlišujú medzi zahraničnými a vnútroštátnymi transakciami, ani medzi nadnárodnými skupinami a skupinami pôsobiacimi výlučne na vnútroštátnom území. Z toho dôvodu luxemburské pravidlá a postupy v otázke transferových cien odrážajú smernicu OECD, hoci článok 164 ods. 3 zákona LIR na ňu výslovne neodkazuje ([265]).

(242) Tento dlhoročný výklad článku 164 ods. 3 zákona LIR bol kodifikovaný luxemburskou daňovou správou vo viacerých obežníkoch, konkrétne LIR č. 164/2 z 28. januára 2011 a č. 164/2a z 8. apríla 2011 („obežníky“), ktoré sa zameriavajú na princíp nezávislého vzťahu pri vnútroskupinových finančných transakciách. Okrem zvláštnych usmernení pre uplatňovanie princípu nezávislého vzťahu na určité transakcie tieto obežníky obsahovali všeobecný popis princípu nezávislého vzťahu, tak ako je definovaný v smernici OECD a ako sa transponuje do vnútroštátnych právnych predpisov. V týchto obežníkoch sa uvádzala najmä táto všeobecnú orientáciu v otázke poskytovania vnútroskupinových služieb: „Vnútroskupinová služba […] bola poskytnutá, ak, za porovnateľných okolností, nezávislá spoločnosť bola ochotná zaplatiť inej nezávislej spoločnosti za vykonanie takejto činnosti, alebo ak ju vykonala ona sama.“ ([266]) V obežníku sa okrem iného uvádzalo, že vo všeobecnosti je doba platnosti záväzného stanoviska maximálne päť rokov, pokiaľ sa nezmenia skutočnosti a okolnosti, alebo právne predpisy, z ktorých vychádza, alebo jedna zo zásadných vlastností transakcie.

(243) V novom článku 56a zákona LIR od 1. januára 2017 sa výslovne formalizuje uplatňovanie princípu nezávislého vzťahu v luxemburskom daňovom práve. Vyššie uvedené obežníky boli od toho istého dátumu nahradené obežníkom riaditeľa pre odvody podľa LIR č. 56/1 – 56 a/1 z 27. decembra 2016.

2.5. *USMERNENIA K TRANSFEROVÉMU OCEŇOVANIU*

2.5.1. RÁMEC OECD PRE TRANSFEROVÉ OCEŇOVANIE

(244) Organizácia pre hospodársku spoluprácu a rozvoj („OECD“) vypracovala viacero nezáväzných dokumentov s usmerneniami v oblasti medzinárodného zdaňovania. Vzhľadom na ich nezáväznú povahu sa daňové správy členských štátov OECD, medzi ktoré patrí aj Luxembursko ([267]), jednoducho vyzývajú na dodržiavanie rámca OECD ([268]). Tento rámec má usmerňujúci charakter a má jednoznačný vplyv na daňové postupy členských štátov (a dokonca aj nečlenských) OECD. Navyše v mnohých členských štátoch OECD dokumenty s usmerneniami, ktoré boli súčasťou tohto rámca, nadobudli pôsobnosť zákona alebo slúžia ako referencia na účely výkladu vnútroštátnych daňových predpisov. Preto v prípade, že Komisia poukazuje v tomto rozhodnutí na rámec OECD, ide o výsledok odborných diskusií v kontexte OECD a vychádza z techník, ktorých cieľom je vyriešiť spoločné problémy v otázke medzinárodného zdaňovania.

([264]) Uplatnenie článku 164 ods. 3 zákona LIR na finančné spoločnosti bolo upresnené luxemburskou daňovou správou v obežníkoch č. 164/2 z 28. januára 2011 a č. 164/2a z 8. apríla 2011, ktoré boli nahradené obežníkom riaditeľa pre odvody podľa zákona LIR č. 56/1 – 56a/1 z 27. decembra 2016, daňové zaobchádzanie s právnickými osobami vykonávajúcimi vnútroskupinové finančné transakcie.
([265]) Pozri odôvodnenie 294.
([266]) Obežník LIR č. 164/2 z 28. januára 2011, s. 2.
([267]) Luxembursko je členom OECD od 7. decembra 1961.
([268]) Pozri, napríklad, smernicu OECD z roku 1995, predslov, článok 16: „Členské štáty plne podporujú dodržiavanie tejto smernice v rámci svojich domácich postupov pri oceňovaní transferu a daňovníci sú vyzývaní, aby dodržiavali túto smernicu pri posudzovaní, či je ich ocenenie transferu pre daňové účely v súlade s princípom nezávislého vzťahu […]“

2.5.2. PRINCÍP NEZÁVISLÉHO VZŤAHU NA ÚČELY MEDZINÁRODNÉHO ZDAŇOVANIA

(245) Keď nezávislé spoločnosti pristúpia medzi sebou k transakciám na trhu, ich podmienky, vrátane ceny prevádzaného majetku alebo poskytnutých služieb, sa vo všeobecnosti riadia externými trhovými mechanizmami. Keď spoločnosti integrované do jednej nadnárodnej skupiny pristúpia k transakciám so spoločnosťami tej istej skupiny („pridružené spoločnosti v rámci jednej skupiny“), ich obchodné a finančné vzťahy nie sú nevyhnutne určované externými trhovými mechanizmami, ale v určitých prípadoch ich môže ovplyvňovať spoločný záujem čo najviac znížiť daň skupiny.

(246) Modelová zmluva OECD o zdaňovaní príjmov a majetku („Modelová zmluva OECD o zdaňovaní“) ([269]), z ktorej vychádzajú mnohé daňové bilaterálne dohody uzavreté medzi členskými štátmi OECD a narastajúcim počtom nečlenských štátov, obsahuje ustanovenia týkajúce sa vhodného spôsobu prerozdelenia zisku medzi spoločnosti patriace do jednej nadnárodnej skupiny. V tejto súvislosti sa v článku 9 ods. 1 Modelovej zmluvy OECD o zdaňovaní ustanovuje: „[Ak] sa vo vzťahoch medzi [pridruženými] podnikmi určia alebo uložia podmienky, ktoré sa líšia od podmienok, ktoré by platili medzi nezávislými podnikmi, v takom prípade sa každý zisk, ktorý by daňovníkovi bez týchto podmienok plynul, ale z dôvodu predmetných podmienok neplynie, zahrnie do príjmov daného daňovníka a zodpovedajúcim spôsobom zdaní“. Toto ustanovenie sa považuje za rozhodujúce vo veci „princípu nezávislého vzťahu“ na účely medzinárodného zdanenia.

(247) Podľa princípu nezávislého vzťahu vnútroštátne daňové správy môžu súhlasiť s transferovými cenami ([270]) dohodnutými medzi pridruženými spoločnosťami v rámci jednej skupiny pre ich vnútroskupinové transakcie, iba ak zodpovedajú tomu, čo by bolo dohodnuté v rámci trhových transakcií, t. j. transakcií medzi nezávislými spoločnosťami jednajúcimi za porovnateľných okolností podľa princípu nezávislého vzťahu na trhu. Ako sa uvádza v smernici OECD, „[t]ento princíp je teoretickým základom, pretože poskytuje najlepšie možné priblíženie správania sa na voľnom trhu pri transfere tovaru a služieb medzi prepojenými spoločnosťami. Aj keď aplikácia tohto princípu v praxi nemusí byť vždy priamočiara, vo všeobecnosti vytvára príslušné úrovne príjmu členov skupiny nadnárodných spoločností, ktoré sú správou daní akceptovateľné. Zohľadňuje ekonomickú podstatu konkrétnych udalostí a okolností preverovaného daňovníka a preberá na seba podobu bežného fungovania trhu.“ ([271]). Toto je samotná podstata princípu nezávislého vzťahu. Z tohto dôvodu sa členské štáty OECD dohodli, že na účely zdaňovania sa v prípade potreby zisky pridružených spoločností môžu upraviť, čím sa zaistí dodržiavanie princípu nezávislého vzťahu. Inými slovami podľa členských štátov OECD je úprava transferových cien oprávnená, keď sa podmienky obchodných a finančných vzťahov v rámci vnútroskupinovej transakcie líšia od tých, ktoré by sa dali očakávať pri porovnateľných trhových transakciách.

(248) Odvolávajúc sa v záujme úpravy zisku na obchodné a finančné podmienky, ktoré by prevládali v porovnateľných transakciách na voľnom trhu, princíp nezávislého vzťahu používa prístup podporovaný OECD, ktorý spočíva v zaobchádzaní s členmi skupiny spoločností ako so samostatnými subjektmi na daňové účely, a nie ako s neoddeliteľnými podskupinami jedného jednotného podniku („metóda samostatného subjektu“) ([272]).

([269]) Najnovšiu verziu tejto Modelovej zmluvy OECD zverejnila 15. júla 2014.

([270]) V tejto súvislosti sú „transferové ceny“ ceny, za ktoré spoločnosť prevádza hmotný majetok, nehmotný majetok alebo poskytuje služby pridruženým podnikom. Smernica OECD z rokov 1995, 2010 a 2017, predslov, odsek 11

([271]) Pozri smernicu OECD z roku 1995, odsek 1.13. Pozri smernicu OECD z rokov 2010 a 2017, odsek 1.14.

([272]) Prístup samostatného subjektu je vysvetlený v predslove k smernici OECD v odseku 6: „Aby sa v rámci skupiny mohol aplikovať prístup podľa samostatných jednotiek, musia byť jednotliví členovia skupiny v rámci spoločného podnikania zdaňovaní nezávisle. Avšak vzťahy medzi členmi skupiny NNS umožňujúce, aby členovia skupiny zaviedli v rámci skupiny špeciálne podmienky, odlišné od podmienok, ktoré by stanovili členovia skupiny, keby vystupovali ako nezávislé spoločnosti obchodujúce na voľnom trhu. Na zabezpečenie správneho používania prístupu podľa samostatných jednotiek prijali členské krajiny OECD princíp nezávislého vzťahu, ktorý eliminuje vplyv špeciálnych podmienok na úcerovni zisku.“ Pozri aj smernicu OECD z roku 2010, odsek 1.6.

(249) OECD poskytuje usmernenia týkajúce sa uplatňovania princípu nezávislého vzťahu pre správu daní a nadnárodné spoločnosti v platnej smernici o transferovom oceňovaní, ktorej posledné zmeny boli uverejnené v roku 2017 („smernica OECD z roku 2017“) ([273]). Skoršie znenia smernice boli schválené Radou OECD 22. júla 2010 („smernica OECD z roku 2010“ ([274])) a 13. júla 1995 („smernica OECD z roku 1995“) ([275]). Posledné revízie a objasnenia smernice OECD, ako sú stanovené v smernici OECD z roku 2017, sa okrem iného ([276]) zakladajú na záverečnej správe OECD o opatreniach 8 – 10, *Zosúladenie výsledkov transferového oceňovania s tvorbou hodnôt* („záverečná správa o opatreniach 8 – 10 akčného plánu BEPS“) ([277]), uverejnenej v rámci akčného plánu o narúšaní základu dane a presunoch ziskov („akčný plán BEPS“). Záverečná správa o opatreniach 8 – 10 akčného plánu BEPS obsahuje zmeny a vysvetlenia týkajúce sa smernice OECD vo všeobecnosti a najmä o nehmotnom majetku ([278]) a dohodách o rozdelení nákladov ([279]).

2.5.3. METÓDY TRANSFEROVÉHO OCEŇOVANIA OECD

(250) V smernici OECD sa popisuje päť metód na stanovenie nezávislej trhovej ceny pre transakcie v rámci skupiny: i) metóda nezávislej trhovej ceny; ii) metóda zvýšených nákladov; iii) metóda následného predaja; iv) transakčná metóda čistého obchodného rozpätia a v) transakčná metóda delenia zisku. Vo všeobecnosti sa musí uplatňovať metóda na stanovenie transferového oceňovania, ktorá je najvhodnejšia pre okolnosti daného prípadu ([280]). Avšak v zložitých prípadoch, kde žiadna met—óda nie je nezvratná‡, možno aplikovať flexibilný prístup a použiť dôkazy rôznych met—ód naraz ([281]). Nadnárodné skupiny podnikov môžu úplne slobodne využívať aj iné metódy než tie, ktoré sú popísané v tejto smernici, a to za predpokladu, že stanovené ceny vyhovujú princípu nezávislého vzťahu ([282]).

(251) Rozlišuje sa medzi tradičnými transakčnými metódami (prvé tri metódy) a transakčnými ziskovými metódami (posledné dve metódy) ([283]). Tradičné transakčné metódy sa považujú za najpriamejší prostriedok na stanovenie, či obchodné alebo finančné podmienky transakcie medzi pridruženými podnikmi sú nezávislými trhovými

([273]) Smernica OECD o transferovom oceňovaní pre nadnárodné spoločnosti a správu daní, 2017, zverejnené 10. júla 2017. Následné zmeny a dodatky ku komentárom a usmerneniam týkajúcim sa Modelovej zmluvy OECD o zdaňovaní, ktoré nevedú k zmene jej znenia, sa považujú za platné na účely výkladu jej článkov. Je to preto, lebo v komentároch a usmerneniach OECD vrátane smernice OECD o transferom oceňovaní z rokov 1995 a 2010 sa zohľadňuje medzinárodný konsenzus o uplatňovaní zásad stanovených v Modelovej zmluve OECD o zdaňovaní. Pozri aj komentáre k Modelovej zmluve OECD o zdaňovaní z roku 2010, odsek 35.

([274]) Smernica OECD o transferovom oceňovaní pre nadnárodné spoločnosti a správu daní, 22. júla 2010.

([275]) Smernica OECD o transferovom oceňovaní pre nadnárodné spoločnosti a správu daní, 13. júla 1995. V tejto smernici vychádza zo správy OECD z roku 1979 pod názvom „Transferové oceňovanie a nadnárodné spoločnosti“.

([276]) V smernici OECD z roku 2017 sa odrážajú zmeny a vysvetlenia prijaté v správach BEPS z roku 2015 o opatreniach 8 – 10 (*Zosúladenie výsledkov transferového oceňovania s tvorbou hodnôt*) a opatrení 13 (*Dokumentácia o transferovom oceňovaní a správy podľa jednotlivých krajín*). Obsahuje aj usmernenia o pravidlách bezpečného prístavu z roku 2013, v ktorých sa uvádza, že dobre navrhnuté pravidlá bezpečného prístavu môžu zmierniť daňové zaťaženie a poskytnúť daňovníkom väčšiu právnu istotu. A nakoniec toto vydanie obsahuje aj zmeny na zosúladenie so zmenami vykonanými inde v smernici OECD.

([277]) Správa bola zverejnená 5. októbra 2015 a schválená Radou OECD 23. júla 2016.

([278]) OECD (2015), Zosúladenie výsledkov transferového oceňovania s tvorbou hodnôt, opatrenia 8 – 10: záverečné správy 2015, akčný plán BEPS, revízie kapitoly VI o zásadách transferového oceňovania.

([279]) OECD (2015), Zosúladenie výsledkov transferového oceňovania s tvorbou hodnôt, opatrenia 8 – 10: záverečné správy 2015, akčný plán BEPS, revízie kapitoly VIII o zásadách transferového oceňovania.

([280]) Smernica OECD z roku 1995, kapitola II; smernica OECD z rokov 2010 a 2017, časť II.

([281]) V odseku 1.69 smernice OECD z roku 1995 sa stanovuje, že „*v takýchto prípadoch sa treba pokúsiť o dosiahnutie záveru zhodného s princípom nezávislého vzťahu, ktorý je z praktického hľadiska vyhovujúci pre všetky strany, zohľadniac pritom fakty a okolnosti prípadu, množinu dostupných dôkazov a relatívnu spoľahlivosť rôznych uvažovaných metód*“.

([282]) Smernica OECD z roku 1995, odsek 1.68; smernica OECD z rokov 2010 a 2017, odsek 2.9. V tejto súvislosti sa v odseku 2.9 smernice OECD z rokov 2010 a 2017 uvádza, že „*týmito ďalšími metódami by sa nemali nahrádzať metódy uznávané OECD, ak sú posledné spomínané vhodnejšie pre okolnosti prípadu*“.

([283]) Smernica OECD z roku 1995, kapitoly II a III; smernica OECD z rokov 2010 a 2017, časti II a III.

podmienkami. Na tomto základe smernica OECD výslovne uprednostňuje tradičné transakčné metódy, ako je napríklad metóda nezávislej trhovej ceny, pred transakčnými ziskovými metódami, konkrétne metódou čistého obchodného rozpätia a metódou delenia zisku ([284]).

(252) Metóda nezávislej trhovej ceny, metóda čistého obchodného rozpätia a metóda delenia zisku sú pre toto rozhodnutie dôležité, a preto sú podrobnejšie opísané v odôvodneniach 253 až 256.

(253) Metóda nezávislej trhovej ceny sa považuje za priamu metódu výpočtu transferových cien ([285]). Porovnáva cenu a ďalšie podmienky dohodnuté pre transfer tovaru alebo služieb v transakcii v rámci skupiny s cenou a ďalšími podmienkami dohodnutými pre transfer tovaru alebo služieb v porovnateľných transakciách na voľnom trhu (t. j. v transakciách medzi neprepojenými podnikmi), uskutočnených za porovnateľných okolností ([286]).

(254) Metóda čistého obchodného rozpätia a metóda delenia zisku sa často označujú ako „nepriame metódy“. Týmito metódami sa počíta cena transakcií v rámci skupiny stanovením toho, aký by bol čistý zisk (výsledok hospodárenia) podľa princípu nezávislého vzťahu pre danú činnosť odhadom čistého zisku, ktorý by pravdepodobne generoval neintegrovaný podnik vykonávajúci rovnakú alebo podobnú činnosť ([287]).

(255) Metóda čistého obchodného rozpätia spočíva v preskúmaní čistého ziskového rozpätia ([288]) vo vzťahu k primeranému základu (napr. náklady, predaj alebo aktíva) ([289]), nazývanému „ukazovateľ čistého zisku“ alebo „ukazovateľ zisku“ a súvisiacemu s príslušnou transakciou v rámci skupiny (alebo príslušnými transakciami, ktoré je potrebné agregovať). Ukazovateľ čistého zisku by sa mal stanoviť na základe ukazovateľa čistého zisku nezávislých strán v rámci porovnateľných transakcií na voľnom trhu. Pri použití metódy čistého obchodného rozpätia je potrebné zvoliť testovanú stranu kontrolovanej transakcie, t. j. stranu transakcie, pri ktorej sa testuje finančný ukazovateľ. Táto voľba musí byť zlučiteľná s vykonanou funkčnou analýzou (vrátane znášaných rizík a použitých aktív) oboch strán príslušnej transakcie (alebo príslušných transakcií) v rámci skupiny. V prípade metódy čistého obchodného rozpätia je testovaná strana vo všeobecnosti tá, pri ktorej je možné metódu použiť najspoľahlivejším spôsobom a pre ktorú možno nájsť najspoľahlivejšie porovnania. Použitie metódy čistého obchodného rozpätia sa často spája s odsekom 3.18 smernice OECD z roku 2010, podľa ktorého by mala byť „testovaná strana“ v zásade podnikom, ktorého funkčná analýza je najmenej zložitá z hľadiska príslušnej

([284]) V odseku 3.49 smernice OECD z roku 1995 sa stanovuje, že: „Tradičné transakčné metódy by sa mali uprednostniť pred metódami transakčného zisku ako prostriedku na stanovenie, či je cena transferu nezávislá, t. j. či existujú špeciálne podmienky ovplyvňujúce úroveň zisku medzi prepojenými spoločnosťami. V súčasnosti praktické skúsenosti ukazujú, že vo väčšine prípadov sa dajúce aplikovať tradičné transakčné metódy.“ V odseku 2.3 smernice OECD z rokov 2010 a 2017 sa stanovuje, že: „okrem toho, keď je pri zohľadnení kritérií uvedených v odseku 2.2 možné použiť metódu nezávislej trhovej ceny a ešte ďalšiu metódu transferového oceňovania s rovnakým stupňom spoľahlivosti, uprednostňuje sa metóda nezávislej trhovej ceny.“

([285]) Smernica OECD z roku 1995, odsek 2.7: „Tam, kde je možné nájsť porovnateľné nekontrolované transakcie, je metóda nezávislej trhovej ceny najpriamejšou a najspoľahlivejšou metódou na aplikáciu nezávislého vzťahu. Preto má v takýchto prípadoch metóda nezávislej trhovej ceny prednosť pred všetkými ostatnými metódami.“ Pozri aj smernicu OECD z roku 2010, odsek 2.14, a smernicu OECD z roku 2017, odsek 2.15.

([286]) Smernica OECD z roku 1995, odsek 2.7. „Podľa princípov v kapitole I je nekontrolovaná transakcia porovnateľná s kontrolovanou transakciou (t. j. je to porovnateľná nekontrolovaná transakcia) pre účely metódy nezávislej trhovej ceny, ak je splnená jedna z nasledovných podmienok: 1. žiadny rozdiel (ak vôbec nejaký existuje) medzi porovnávanými transakciami alebo medzi spoločnosťami uskutočňujúcimi tieto transakcie nemôže podstatne ovplyvniť cenu na voľnom trhu; alebo 2. na eliminovanie podstatných vplyvov takýchto rozdielov je možné urobiť dostatočne presné úpravy.“ Pozri aj smernicu OECD z roku 2010, odsek 2.14, a smernicu OECD z roku 2017, odsek 2.15.

([287]) Smernica OECD z roku 1995, odsek 3.2; smernica OECD z roku 2010, odsek 2.58, a smernica z roku 2017, odsek 2.64.

([288]) Ako je vysvetlené v odseku 2.80 smernice OECD z roku 2010, z výpočtu ukazovateľa zisku je potrebné vylúčiť neprevádzkové položky, ako sú finančné náklady a výnosy a dane z príjmov. Mimoriadne položky, ktoré sa objavujú výnimočne, by za normálnych okolností mali takisto byť vylúčené.

([289]) Smernica OECD z rokov 1995, 2010 a 2017, glosár.

transakcie v rámci skupiny ([290]). V dôsledku toho sa metóda čistého obchodného rozpätia považuje za vhodnú metódu na testovanie nezávislej trhovej odmeny strany, ktorá neposkytuje žiadny jedinečný a hodnotný príspevok v súvislosti s príslušnou transakciou (alebo príslušnými transakciami) v rámci skupiny ([291]).

(256) Metóda delenia zisku je druhou „nepriamou metódou“ na stanovenie aproximácie nezávislých trhových cien za vnútroskupinové transakcie. Táto metóda spočíva v určení kombinovaného zisku (alebo straty), ktorý má byť rozdelený medzi pridružené podniky, ktoré sú stranami transakcií v rámci skupiny, a v následnom rozdelení ziskov medzi pridružené podniky na ekonomicky prijateľnom základe, ktorý sa približuje rozdeleniu ziskov, ktoré by sa dali očakávať v uzavretej nezávislej trhovej dohode, a ktorý by bol vyjadrený takouto dohodou ([292]). V smernici OECD sa opisujú dva prístupy k rozdeleniu kombinovaných ziskov medzi pridružené podniky, a to kontribučnú a reziduálnu analýzu. V kontribučnej analýze sa rozdeľujú kombinované zisky na základe relatívnej hodnoty funkcií (pri zohľadnení aktív, ktoré využívajú, a rizík, ktoré preberajú) vykonávaných každou stranou v transakciách v rámci skupiny. V reziduálnej analýze sa rozčleňuje rozdelenie zisku na dve fázy. V prvej fáze je každému podniku pridelený aktuálny (alebo bežne realizovaný) zisk, ktorý je primeraný pre druh funkcií, ktoré vykonáva, a riziká, ktoré preberá na základe porovnania trhových príjmov realizovaných pre podobný typ transakcií nezávislých podnikov. Inými slovami, prvá fáza v podstate zodpovedá použitiu metódy čistého obchodného rozpätia. V druhej fáze sa zvyškový zisk zostávajúci po rozdelení v prvej fáze rozdelí medzi zúčastnené strany spôsobom, ktorý sa približuje spôsobu rozdelenia zisku medzi nezávislými podnikmi podľa princípu nezávislého vzťahu. Metóda delenia zisku sa vo všeobecnosti považuje za spoľahlivú, keď obe strany transakcie v rámci skupiny poskytujú jedinečné a hodnotné príspevky v tejto transakcii, pretože nezávislé strany si potom môžu deliť zisky z transakcie v pomere k ich príslušným príspevkom ([293]).

2.5.3.1. ***Rozsah nezávislého vzťahu***

(257) V smernici OECD sa vymedzuje prijateľný nezávislý trhový výsledok prostredníctvom porovnávacej analýzy rozsahu výsledkov namiesto konkrétneho výsledku ([294]). V praxi „rozsah“ znamená medzikvartilové rozpätie ([295]).

([290]) V odseku 3.18 smernice OECD z roku 2010 sa odporúča nasledovné: „Pri uplatňovaní metódy zvýšených nákladov, ceny následného predaja alebo čistého obchodného rozpätia, ako sú opísané v kapitole II, je potrebné vybrať tú stranu transakcie, pre ktorú sa skúša finančný ukazovateľ (prirážka k nákladom, hrubá marža alebo ukazovateľ čistého zisku). Výber testovanej strany má byť konzistentný s funkčnou analýzou transakcie. Vo všeobecnosti je skúmaná strana tá, na ktorú je možné najspoľahlivejším spôsobom uplatniť metódu transferového oceňovania a pre ktorú je možné nájsť najspoľahlivejšie prvky porovnania, t. j. najčastejšie to bude tá strana, ktorá má menej zložitú funkčnú analýzu.“ Pozri aj smernicu OECD z roku 2017, odsek 6.198: „Ak najvhodnejšou metódou na stanovenie transferových cien je metóda následného predaja, metóda zvýšených nákladov alebo metóda čistého obchodného rozpätia, na účely analýzy transferového oceňovania testovanú stranu často predstavuje strana transakcie, ktorá vykazuje nižší stupeň zložitosti. V mnohých prípadoch je možné nezávislé trhové ceny alebo podiel ziskov priradený k testovanej strane určiť bez potreby ocenenia nehmotného majetku použitého v súvislosti s transakciou. Táto situácia zvyčajne vzniká vtedy, keď iba netestovaná strana používa nehmotný majetok.“

([291]) V odseku 6.26 smernice OECD z roku 1995 sa uvádza: „V prípadoch zahŕňajúcich nehmotný majetok s vysokou hodnotou môže byť ťažké nájsť porovnateľné nekontrolované transakcie. *Používanie tradičných transakčných metód a transakčnej metódy čistého obchodného rozpätia môže byť náročné najmä vtedy, ak obe strany transakcie vlastnia hodnotný nehmotný majetok alebo unikátny majetok používaný v transakcii, ktorými sa odlišujú od transakcií potenciálnych konkurentov. V takýchto prípadoch sa môže použiť metóda delenia zisku, hoci sa pri jej aplikácii môžu vyskytnúť praktické problémy.*“ V odseku 2.59 smernice OECD z roku 2010 sa podrobnejšie vysvetľuje nasledovné: „*Metóda čistého obchodného rozpätia nebude pravdepodobne spoľahlivá, ak obe strany uskutočňujú unikátne hodnotné príspevky […]. V tomto prípade bude vo všeobecnosti vhodnejšia transakčná metóda delenia zisku […]. Jednostranná metóda (tradičná transakčná metóda alebo metóda čistého obchodného rozpätia) sa však môže použiť v prípadoch, keď jedna strana realizuje všetky unikátne príspevky zahrnuté do kontrolovanej transakcie, zatiaľ čo druhá strana neposkytne žiadny unikátny príspevok.*“

([292]) Smernica OECD z rokov 1995, 2010 a 2017, glosár.

([293]) Smernica OECD z roku 1995, odsek 3.7; smernica OECD z roku 2010, odseky 2.109 a 2.115.

([294]) Smernica OECD z roku 1995, odseky 1.45 a 1.48; smernica OECD z rokov 2010 a 2017, odseky 3.55 a 3.62.

([295]) V množine údajov sú kvartily tri hodnoty, zoradené vo vzostupnom poradí, ktoré množinu rozdeľujú na štyri rovnaké časti. To znamená, že 25 % údajov je v 25. percentile (ktorý sa nazýva aj „dolný kvartil“), 50 % údajov je pod druhým kvartilom (čo je medián množiny) alebo sa mu rovná a 75 % údajov je pod 75. percentilom (nazývaným aj „horný kvartil“) alebo sa mu rovná.

(258) V smernici OECD sa však uvádza, že je to možné len vtedy, ak rozpätie zahŕňa výsledky s relatívne ekvivalentným a vyšším stupňom spoľahlivosti, zatiaľ čo v prípade chýb porovnateľnosti môže byť vhodné použiť opatrenia s centrálnou tendenciou (napr. medián, priemer alebo vážené priemery atď.) na určenie najvhodnejšieho bodu rozpätia ([296]).

2.5.3.2. ***Osobitné úvahy o uplatňovaní princípu nezávislého vzťahu na nehmotný majetok***

(259) V kapitole VI smernice OECD sú uvedené špecifické usmernenia týkajúce sa uplatňovania princípu nezávislého vzťahu na nehmotný majetok. Kapitola VI bola zavedená do smernice OECD z roku 1995 a naposledy aktualizovaná v smernici OECD z roku 2017 na základe záverečnej správy o opatreniach 8 – 10 akčného plánu BEPS ([297]).

(260) V tejto kapitole sa uvádza, že na uplatnenie princípu nezávislého vzťahu na nehmotný majetok je potrebné zaujať hľadisko postupiteľa, ako aj nadobúdateľa. Z hľadiska postupiteľa je vhodné preskúmať cenu, za ktorú by porovnateľný nezávislý podnik v porovnateľných podmienkach bol ochotný previesť majetok. Z pohľadu nadobúdateľa je vhodné preskúmať, či by porovnateľný nezávislý podnik bol ochotný zaplatiť takúto cenu ([298]).

(261) Nezávislý nadobúdateľ súhlasí so zaplatením príslušnej ceny len vtedy, ak výhoda, ktorú môže odôvodnene očakávať od použitia nehmotného majetku, bude uspokojivá v porovnaní s ostatnými realistickými možnosťami. Je nevyhnutné určiť subjekt alebo subjekty zapojené do transakcií v rámci skupiny týkajúcich sa nehmotného majetku, ktoré sú oprávnené ponechať si zisky (v plnom rozsahu alebo čiastočne) z tohto majetku s cieľom dosiahnuť nezávislý trhový príjem. Právne vlastníctvo nehmotného majetku však nie je rozhodujúce pri určovaní, či ide o nezávislú trhovú odmenu ([299]).

2.5.3.3. ***Osobitné úvahy o uplatňovaní princípu nezávislého vzťahu na činnosti akcionárov a služby v rámci skupiny s nízkou pridanou hodnotou***

(262) V kapitole VII smernice OECD sú uvedené špecifické usmernenia týkajúce sa uplatňovania princípu nezávislého vzťahu na služby v rámci skupiny. Bola zavedená do smernice OECD z roku 1995 a naposledy aktualizovaná v smernici OECD z roku 2017 na základe záverečnej správy o opatreniach 8 – 10 akčného plánu BEPS ([300]).

(263) Nadnárodná skupina môže zabezpečiť svojim členom poskytovanie určitých služieb v rámci skupiny vrátane finančných alebo administratívnych služieb. Tieto služby môže poskytovať materská spoločnosť alebo iný člen skupiny, ktorí môžu na začiatku znášať náklady na ich poskytnutie. Pokiaľ sa predpokladá, že služby v rámci skupiny boli poskytnuté, je potrebné stanoviť, či odmena, ktorú má uhradiť podnik, ktorý je príjemcom, za tieto služby je v súlade s princípom nezávislého vzťahu ([301]). Ako je vysvetlené v smernici OECD, *„pri stanovovaní ceny za služby v rámci skupiny podľa princípu nezávislého vzťahu je potrebné brať do úvahy hľadisko poskytovateľa služby, aj*

([296]) Smernica OECD z roku 1995, odsek 148; smernica OECD z rokov 2010 a 2017, odsek 3.62.
([297]) Smernica OECD z roku 2017, kapitola VI, a záverečná správa o opatreniach 8 – 10 akčného plánu BEPS, s. 67 až 128.
([298]) Smernica OECD z rokov 1995 a 2010, odsek 614; smernica OECD z roku 2017, odsek 6.112.
([299]) Tento prvok je potvrdený v odseku 6.42 smernice OECD z roku 2017: „Určenie právneho vlastníctva a zmluvných dohôd vo vzťahu k posudzovanému majetku je dôležitým prvým krokom analýzy, toto určovanie je však samostatným procesom otázky odmeny podľa princípu nezávislého vzťahu. Na účely stanovenie transferového oceňovania právne vlastníctvo nehmotného majetku samo osobe nepriznáva žiadne právo na ponechanie si príjmu získaného skupinou nadnárodných podnikov z využívania tohto majetku, a to aj vtedy, ak by takéto príjmy boli pôvodne získané jeho zákonným vlastníkom na základe jeho zákonného alebo zmluvného práva využívať predmetný nehmotný majetok. Príjmy, ktoré si nakoniec ponecháva zákonný vlastník alebo ktoré sú mu pridelené, závisia od funkcií, ktoré vykonáva, majetku, ktorý používa, a rizík, ktoré preberá, ako aj od príspevkov ostatných členov skupiny. nadnárodných podnikov s ohľadom na funkcie, ktoré vykonávajú, majetok, ktorý používajú, a riziká, ktoré preberajú.“
([300]) Smernica OECD z roku 2017, kapitola VII, a záverečná správa o opatreniach 8 – 10 akčného plánu BEPS, s. 155 až 176.
([301]) Smernica OECD z rokov 1995, 2010 a 2017, odsek 7.2.

hľadisko prijímateľa služby. V tejto súvislosti je z hľadiska prijímateľa potrebné uvažovať o hodnote služieb a o cene, akú by nezávislá spoločnosť bola ochotná zaplatiť za služby za porovnateľných podmienok a z hľadiska poskytovatelia služieb o nákladoch.“ ([302])

(264) Nie pri všetkých činnostiach v rámci skupiny je však potrebné, aby príjemca vyplatil odmenu. Dcérske spoločnosti nemusia platiť za činnosť v rámci skupiny vykonávanú podnikom ako akcionárom a iba z dôvodu jej podielu na kapitáli jedného alebo viacerých ďalších členov skupiny („činnosť akcionára“) ([303]).

(265) Spoločné fórum EÚ pre transferové oceňovanie je skupina expertov zriadená Komisiou v októbri 2002 a jej cieľom je pomáhať Komisii a poskytovať jej poradenstvo v otázkach transferového oceňovania. Je zložená z odborníkov v oblasti transferového oceňovania z verejného a súkromného sektora. Vo februári 2010 Spoločné fórum EÚ pre transferové oceňovanie zverejnilo správu o hodnotení uplatňovania princípu nezávislého vzťahu podľa definície v smernici OECD pre konkrétnu kategóriu služieb poskytovaných medzi pridruženými podnikmi, ktoré sa označujú ako „služby v rámci skupiny s nízkou pridanou hodnotou“ („správa Spoločného fóra EÚ pre transferové oceňovanie z roku 2010“) ([304]).

(266) Ako je vysvetlené v prílohe 1 správy Spoločného fóra EÚ pre transferové oceňovanie z roku 2010, služby s nízkou pridanou hodnotou môžu okrem iného zahŕňať právne služby a účtovné služby. Ak sa takéto služby s nízkou pridanou hodnotou považujú za poskytnuté, v správe Spoločného fóra EÚ pre transferové oceňovanie z roku 2010 sa uvádza, že metóda nezávislej trhovej ceny je najvhodnejšia na stanovenie nezávislej trhovej ceny týchto služieb. Ak ale neexistujú porovnateľné transakcie na voľnom trhu, najčastejšie používanou metódou určovania nezávislej trhovej ceny týchto služieb je metóda výpočtu transferových cien založená na nákladoch ([305]).

(267) Pri uplatňovaní metódy založenej na nákladoch sa musí stanoviť príslušný základ nákladov pre konkrétnu službu. Potom je vhodné zvážiť prirážku, ktorá sa má na tieto náklady použiť. V tejto súvislosti sa správa Spoločného fóra EÚ pre transferové oceňovanie z roku 2010 najprv odvoláva na odseky 7.33 a 7.36 smernice OECD z roku 1995, v ktorej sa uvádza, že na základ nákladov nie je vždy nutné uplatniť prirážku ([306]).

(268) Na základe skúseností vnútroštátnych daňových správ sa v správe Spoločného fóra EÚ pre transferové oceňovanie z roku 2010 dospelo k záveru, že primeraná prirážka pre služby s nízkou pridanou hodnotou je vo všeobecnosti v rozmedzí od 3 % do 10 %, pričom najčastejšie je to okolo 5 %. Ak však skutočnosti a okolnosti konkrétnej transakcie odôvodňujú odlišnú prirážku, je potrebné vziať to do úvahy.

2.6. *OPIS HLAVNÝCH ÚČTOVNÝCH A FINANČNÝCH POJMOV POUŽITÝCH V ROZHODNUTÍ*

(269) Nižšie sú opísané finančné ukazovatele a účtovné pojmy bežne používané v tomto rozhodnutí.

(270) Vo všeobecnosti sa vo výkaze ziskov a strát najprv zaznamenávajú výnosy, ktoré podnik dosahuje z bežnej činnosti, ktorou je zvyčajne predaj tovarov a služieb zákazníkom. Táto položka sa nazýva „predaj“, „obrat“ alebo „výnosy“.

(271) Položka „náklady na tovar, suroviny a spotrebný materiál“ predstavuje najmä hodnotu materiálu použitého na výrobu tovaru (suroviny) alebo nákupnú cenu tovaru v prípade opätovného predaja, ak spoločnosť predaný tovar nespracováva. Hrubý zisk sa vypočíta odpočítaním nákladov na tovar, suroviny a spotrebný materiál z predaja.

([302]) Smernica OECD z rokov 1995, 2010 a 2017, odsek 7.29.
([303]) Smernica OECD z rokov 1995, 2010 a 2017, odseky 7.9 a 7.10.
([304]) Správa Spoločného fóra EÚ pre transferové oceňovanie: Usmernenia týkajúce sa služieb v rámci skupiny s nízkou pridanou hodnotou zo 4. februára 2010 je k dispozícii na adrese https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/docs/body/jtpf_020_rev3_2009.pdf.
([305]) Správa Spoločného fóra EÚ pre transferové oceňovanie z roku 2010, body 59 a 60.
([306]) Správa Spoločného fóra EÚ pre transferové oceňovanie z roku 2010, bod 62.

(272) Prevádzkové náklady v zásade zahŕňajú mzdové náklady ([307]), náklady na energie a iné administratívne náklady a náklady na predaj. V prípade spoločnosti LuxOpCo sú licenčné poplatky vyplácané spoločnosti LuxSCS klasifikované ako „iné prevádzkové náklady“, ale nie sú zahrnuté do prevádzkových nákladov, na základe ktorých sa prevádzkový zisk vypočíta podľa dotknutého záväzného stanoviska ([308]).

(273) V tabuľka 17 sa uvádza zjednodušený prehľad výkazu ziskov a strát ([309]).

Tabuľka 17

Zjednodušený výkaz ziskov a strát

Predaj *(prípadne obrat alebo výnosy)*
— **Náklady na tovar, suroviny a spotrebný materiál**
Hrubý zisk
— **Prevádzkové náklady (OpEx)**
Prevádzkový výsledok (EBITDA)
Príjmy pred započítaním úrokov a daní (EBIT) alebo výsledok hospodárenia
— *Úroky a amortizácia*
Zdaniteľný príjem
— **Dane**
Čistý zisk

(274) Výkonnosť a ziskovosť sa často merajú pomocou pomerov ukazovateľov označovaných ako „rozpätia“ (marže) alebo „prirážky“. Pokiaľ ide o transferové oceňovanie, marže sa používajú aj na porovnávanie s inými stranami.

(275) Pri výpočte transferových cien možno hrubé marže vypočítať vydelením hrubého zisku predajom (alebo nákladmi na tovar, suroviny a spotrebný materiál) a čisté marže vydelením prevádzkového zisku predajom (alebo celkovými nákladmi, t. j. súčtom nákladov na tovar, suroviny a spotrebný materiál a prevádzkových nákladov), a to najmä pri použití metódy čistého obchodného rozpätia. Preto pri použití metódy „čistého obchodného rozpätia“ bude čitateľom ukazovateľa zisku prevádzkový zisk.

3. DÔVODY NA ZAČATIE KONANIA

(276) Komisia vo svojom rozhodnutí o začatí konania ([310]) vysvetlila, že má vážne pochybnosti o zlučiteľnosti dotknutého záväzného stanoviska s vnútorným trhom. Konkrétne vyjadrila niekoľko pochybností o tom, či metóda na stanovenie transferových cien schválená v dotknutom záväznom stanovisku viedla k zaplateniu nezávislého trhového poplatku spoločnosti LuxSCS a k nezávislej trhovej odmene spoločnosti LuxOpCo.

(277) Po prvé, Komisia odsudzuje skutočnosť, že dotknuté záväzné stanovisko bolo podľa všetkého vydané bez správy o transferových cenách. Ďalej Komisia poznamenala, že toto rozhodnutie bolo vydané v lehote jedenástich pracovných dní odo dňa prijatia prvého listu so žiadosťou o záväzné stanovisko.

(278) Po druhé Komisia kritizovala skutočnosť, že metóda na stanovenie transferových cien schválená v dotknutom záväznom stanovisku sa nezdá byť založená na žiadnej z bežne akceptovaných metód výpočtu transferových cien stanovených v smernici OECD.

([307]) Pre úplnosť sa poukazuje na to, že časť nákladov na pracovnú silu, ak je priamo spojená s výrobou, môže byť zahrnutá do nákladov na tovar, suroviny a spotrebný materiál.
([308]) Pozri odôvodnenie 38 rozhodnutia o začatí konania.
([309]) V tabuľke 17 sa používa anglická skratka EBITDA („earnings before interest, taxes, depreciation and amortisation“) (hospodársky výsledok pred úrokmi, zdanením, odpismi a amortizáciou).
([310]) Rozhodnutie Komisie zo 7. októbra 2014 o začatí konania stanoveného v článku 108 ods. 2 Zmluvy o fungovaní Európskej únie, C(2014) 7156 final.

(279) Po tretie, Komisia kritizovala skutočnosť, že na rozdiel od odporúčaní v odseku 6.16 smernice OECD z roku 1995 a 2010 platba poplatku schváleného v záväznom stanovisku nesúvisela s výrobou, predajom alebo ziskom. Namiesto toho sa poplatok vypočítal ako zvyškový zisk z transakcií v rámci skupiny LuxOpCo, stanovený na základe odpočítania bežnej návratnosti pripísateľnej funkciám spoločnosti LuxOpCo od jej skutočného zisku.

(280) Po štvrté, Komisia sa pýta, či je správna domnienka, že spoločnosť LuxOpCo vykonávala menej zložité funkcie ako spoločnosť LuxSCS. Na základe opisu funkcií vykonávaných spoločnosťou LuxOpCo a rizík, ktoré jej vznikli, sa zdá, že tieto funkcie a riziká sú zložitejšie ako funkcie a riziká spoločnosti LuxSCS. Špecifické funkcie súvisiace s nehmotným majetkom spoločnosti Amazon, za ktoré je spoločnosť LuxSCS údajne odmeňovaná, neboli opísané v žiadosti o záväzné stanovisko, a neopísala ich ani luxemburská daňová správa v dotknutom záväznom stanovisku. Okrem toho, hoci sa v žiadosti o záväzné stanovisko uvádza, že spoločnosť Lux SCS preberá všetky riziká spojené s vlastníctvom práv duševného vlastníctva, riziká spojené s držbou nehmotného majetku nie sú špecifikované, a to najmä pokiaľ ide o podnikateľské riziká, ktoré preberá spoločnosť LuxOpCo.

(281) Po piate, pri marži [4 – 6]% na prevádzkové náklady Komisia usúdila, že odmena schválená v dotknutom záväznom stanovisku za funkcie vykonávané spoločnosťou LuxOpCo bola relatívne nízka, a to najmä vzhľadom na skutočnosť, že funkcie spoločnosti LuxOpCo boli predstavené ako kritické a strategické obchodné rozhodovanie, na ktoré sústreďuje podnikateľské riziko celého európskeho trhu. Okrem toho nebolo vysvetlené použitie minimálnej a maximálnej hranice ([311]) na stanovenie nezávislej trhovej odmeny spoločnosti LuxOpCo, ktoré má skutočne prednosť pred metódou na stanovenie transferových cien založenou na prevádzkových nákladoch. Nakoniec Komisia spochybnila, či voľba nepriamej metódy výpočtu transferových cien na určenie odmeny spoločnosti LuxOpCo bola odôvodnená.

(282) Po šieste, Komisia poznamenala, že hoci dotknuté záväzné stanovisko bolo poskytnuté v roku 2003, je jasné, že bolo stále v platnosti aj v roku 2014. Vyjadrila pochybnosti o tom, či je správne považovať odmenu prijatú v dotknutom záväznom stanovisku stále za v súlade s princípom nezávislého vzťahu aj po viac ako desiatich rokoch bez akejkoľvek revízie alebo povinnosti informovať správu v prípade, že medzičasom došlo k vývoju kritických prvkov.

(283) Vzhľadom na tieto kritiky Komisia dospela k predbežnému záveru, že dotknutým záväzným stanoviskom sa poskytla spoločnosti Amazon selektívna výhoda v tom, že viedlo k zaplateniu poplatku pre spoločnosť LuxSCS a k odmene pre spoločnosť LuxOpCo, ktoré sa odchýlili od nezávislého trhového výsledku. Vzhľadom na to, že boli splnené všetky ďalšie podmienky článku 107 ods. 1 ZFEÚ a nedosiahla sa viditeľná zhoda s článkom 107 ods. 2 alebo 3 ZFEÚ, dospela Komisia k predbežnému záveru, že dotknuté záväzné stanovisko predstavuje štátnu pomoc, ktorá je nezlučiteľná s vnútorným trhom.

4. **PRIPOMIENKY LUXEMBURSKA**

(284) Pripomienky Luxemburska k rozhodnutiu o začatí konania sa po prvé týkajú údajných procesných chýb predbežného vyšetrovania vedeného Komisiou, po druhé údajných právnych nezrovnalostí rozhodnutia o začatí konania a po tretie pochybností vyjadrených Komisiou v rozhodnutí o začatí konania.

4.1. *PRIPOMIENKY LUXEMBURSKA K ÚDAJNÝM PROCESNÝM CHYBÁM*

(285) Luxembursko tvrdilo, že rozhodnutie o začatí konania bolo prijaté v mimoriadne krátkom čase a na základe nedostatočných informácií. Usúdilo, že Komisia nevyčerpala všetky svoje možnosti na zhromaždenie potrebných informácií na preskúmanie opatrenia počas predbežného vyšetrovania.

(286) Po prvé, Luxembursko tvrdilo, že Komisia nerešpektovala zásadu lojálnej spolupráce a nestrannosti, a to najmä tým, že nereagovala na návrhy na stretnutia, na ktorých sa mali prediskutovať poskytnuté informácie pred prijatím rozhodnutia o začatí vyšetrovacieho konania.

(287) Po druhé, Luxembursko usúdilo, že Komisia neuplatnila literu ani ducha článku 12 ods. 2 nariadenia (EÚ) 2015/1589 ([312]), v ktorom sa stanovuje, že ak sa Komisia domnieva, že odpoveď na jej žiadosti o informácie je nedostatočná alebo neúplná, musí svoju žiadosť zopakovať alebo prípadne vydať príkaz na poskytnutie informácií.

([311]) 0,45 % a 0,55 % európskeho obratu, ako je uvedené na obrázku 1.
([312]) Pôvodný článok 10 ods. 2 nariadenia (ES) č. 659/1999.

(288) Luxembursko sa odvolávalo aj na článok 5 ods. 2 a článok 12 ods. 3 nariadenia (EÚ) 2015/1589. Poznamenalo, že v predmetnom prípade mu nebola zaslaná žiadna pripomienka ani príkaz na poskytnutie informácií.

4.2. *PRIPOMIENKY LUXEMBURSKA K ÚDAJNÝM PRÁVNYM NEZROVNALOSTIAM V ROZHODNUTÍ O ZAČATÍ KONANIA*

(289) Luxembursko usúdilo, že rozhodnutie o začatí konania poznamenali viaceré právne nezrovnalosti.

(290) Po prvé, Luxembursko usúdilo, že rozhodnutie zasahuje do jeho zvrchovaných právomocí v oblasti priamych daní. Usúdilo, že Komisia prekročila svoje právomoci v oblasti štátnej pomoci tým, že vytvorila a následne uplatnila svoj vlastný výklad princípu nezávislého vzťahu. Týmto spôsobom sa Komisia v skutočnosti usiluje o zosúladenie pravidiel v oblasti priamych daní v rozpore s článkami 113 a 115 ZFEÚ, pretože Únia môže hmotné právo v oblasti zdaňovania harmonizovať iba jednomyseľne prijatými legislatívnymi opatreniami.

(291) Luxembursko venovalo osobitnú pozornosť špecifickosti a zložitosti transferových cien. Podľa smernice OECD vnútroštátne daňové úrady potrebujú určitý priestor na výklad daňových pravidiel v konkrétnom prípade a rozhodnutie, či metóda výpočtu transferových cien vedie k prijateľnej transferovej cene. Luxembursko tvrdilo, že vnútroštátne daňové orgány by mohli zabezpečiť právnu istotu prostredníctvom záväzného stanoviska len vtedy, ak by mali v tejto oblasti potrebný priestor na rozhodovanie bez toho, aby im bezprostredne hrozilo, že ich rozsudok bude následne vyhlásený za odporujúci pravidlám o štátnej pomoci. Luxembursko tvrdilo, že dostalo potvrdenie o tom, že jeho prax v oblasti záväzných stanovísk je primeraná a je v súlade s kódexom správania pri zdaňovaní podnikov ([313]) a so smernicou OECD ([314]).

(292) Po druhé Luxembursko tvrdilo, že precedensy, na ktoré sa Komisia odvoláva v rozhodnutí o začatí konania, sa líšia od dotknutého záväzného stanoviska, pretože sa týkajú systémov obsahujúcich prvky vedúce k poskytnutiu výhody, a to bez ohľadu na konkrétnu situáciu daňovníkov. Výhody, ktoré tieto systémy ponúkajú, boli dostupné iba niektorým kategóriám podnikov, zatiaľ čo dotknuté záväzné stanovisko sa netýka všetkých pravidiel zdaňovania, ale ich uplatnenia na konkrétny prípad spoločnosti Amazon.

(293) Po tretie, Luxembursko tvrdilo, že rozhodnutie o začatí konania neobsahovalo žiadnu analýzu selektívnosti a konkrétnejšie neidentifikovalo referenčné daňové pravidlá, ani skupinu referenčných daňovníkov, s ktorými by sa malo porovnať daňové zaobchádzanie v prípade spoločnosti Amazon. V dôsledku toho neboli zaznamenané žiadne výnimky z referenčných daňových pravidiel uplatňovaných na spoločnosť Amazon, ani žiadne výhody.

(294) Pokiaľ ide o správny referenčný rámec, Luxembursko usúdilo, že ide o vnútroštátne daňové právne predpisy, a zvlášť o článok 164 ods. 3 a článok 18 zákona LIR. Hoci sa článok 164 ods. 3 zákona LIR osobitne neodvoláva na smernicu OECD, luxemburské pravidlá a postupy v oblasti transferového oceňovania túto smernicu zohľadňujú. Luxembursko usúdilo, že vnútroštátne pravidlá v oblasti transferového oceňovania slúžia na zabezpečenie rovnakého zaobchádzania so skupinami spoločností a nezávislými podnikmi. Takisto uviedlo, že ani v článku 18, ani v článku 164 ods. 3 zákona LIR sa nezaviedli rozdiely medzi medzinárodnými transakciami a vnútroštátnymi transakciami, ani medzi nadnárodnými a takými skupinami, ktoré sú prítomné iba na vnútroštátnom území. Luxembursko trvalo na tom, aby sa dotknuté záväzné stanovisko posúdilo vo svetle platného regulačného rámca a hospodárskych okolností prevládajúcich v čase poskytnutia opatrenia, a to v roku 2003 ([315]). Luxembursko uviedlo, že v roku 2003 neexistovala smernica OECD z roku 2010 a luxemburské právo sa neodvolávalo na smernicu OECD z roku 1995.

([313]) V bode 43 svojho oznámenia z 21. novembra 2014 Luxembursko odkazuje na správu skupiny pre kódex správania (zdaňovanie podnikov), ktorá bola Rade predložená 27. mája 2011: „Pokiaľ ide o luxemburské daňové opatrenie týkajúce sa spoločností zapojených v rámci skupiny do činností financovania, skupina pre kódex správania preskúmala dohodnutý opis na schôdzi 17. februára 2011. Luxemburské veľkovojvodstvo informovalo skupinu, že v obežníku 164/2 z 28. januára 2011 boli definované podmienky pre dohodnutie predbežných daňových dohovorov, v ktorých sa potvrdzuje odmena za transakcie. […] Na základe týchto informácií sa skupina zhodla na tom, že už nie je potrebné hodnotiť toto opatrenie podľa kritérií kódexu správania."

([314]) Oznámenie Luxemburska z 21. novembra 2014, bod 44: „na svojom zasadnutí 6. decembra 2011 sa fórum OECD o škodlivých daňových praktikách dohodlo, že nasledujúcich 10 systémov nemusí byť podrobených novému preskúmaniu vrátane predbežnej daňovej analýzy financovania v rámci skupiny v Luxembursku".

([315]) V bode 73 oznámenia z 21. novembra 2014 Luxembursko odkazuje na rozhodnutie Komisie z 2. októbra 2013 vo veci SA.32225: Kompenzácia za vyvlastnenie spoločnosti Nedalco v meste Bergen op Zoom.

(295) Po štvrté, Luxembursko usúdilo, že Komisia neidentifikovala žiadnu kategóriu podnikov, ktorým by opatrenie poskytovalo výhodu. V súvislosti s prípadom Autogrill ([316]) Luxembursko uviedlo, že pre splnenie podmienky selektívnosti je potrebné identifikovať kategóriu podnikov, ktoré ako jediné získavajú výhodu zo sporného opatrenia. Pokiaľ ide o skupinu referenčných daňovníkov, Luxembursko usúdilo, že len daňovníci, ktorí podliehajú pravidlám o transferovom oceňovaní a jeho praxi v oblasti záväzných stanovísk, sa nachádzali v porovnateľnej právnej a skutkovej situácii.

4.3. *PRIPOMIENKY LUXEMBURSKA K POCHYBNOSTIAM V ROZHODNUTÍ O ZAČATÍ KONANIA*

(296) Luxembursko konkrétne reagovalo aj na pochybnosti, ktoré Komisia vyjadrila v rozhodnutí o začatí konania, týkajúce sa zlučiteľnosti dotknutého záväzného stanoviska s princípom nezávislého vzťahu.

(297) Po prvé, ako odpoveď na kritiku Komisie, podľa ktorej bolo dotknuté záväzné stanovisko schválené len za jedenásť pracovných dní, Luxembursko uviedlo, že tento proces trval oveľa dlhšie. Stretnutia so zástupcami spoločnosti Amazon sa konali najmä v dňoch 9. a 11. septembra 2003 a daňové orgány dôkladne preskúmali metódu, listy z 23. a 31. októbra 2003 a správu o transferových cenách predloženú daňovým poradcom spoločnosti Amazon.

(298) Po druhé, Luxembursko tvrdilo, že obava Komisie, že dotknuté záväzné stanovisko bolo vydané bez požadovanej hospodárskej analýzy, je neopodstatnená. Na podloženie metódy na stanovenie transferových cien uvedenej v žiadosti o záväzné stanovisko bola vypracovaná správa o transferových cenách. Obsahuje štandardné prvky, ako je funkčná analýza oboch strán transakcie, spoločností LuxOpCo a LuxSCS, opis podkladovej transakcie a príslušných práv duševného vlastníctva, ako aj výber z metód výpočtu transferových cien a vyhodnotenie nezávislej trhovej ceny.

(299) Luxembursko vysvetlilo, že ak bolo dotknuté záväzné stanovisko schválené v roku 2003, činnosti spoločnosti Amazon sa vyskytli len nedávno a zaznamenali rapídny rast, pričom jednoznačnou prioritou boli na rozdiel od krátkodobej ziskovosti dlhodobé investície. Spoločnosť Amazon v roku 2003 zaznamenala straty a predpokladalo sa, že spoločnosť Amazon bude v blízkej budúcnosti naďalej intenzívne investovať do technológií. Vzhľadom na to, že činnosť elektronického obchodu dosahuje nízke marže v oblasti silnej konkurencie, stratégia spoločnosti Amazon mala viesť k rozdielu na základe technologickej inovácie. V dôsledku toho sa nehmotný majetok považoval za základný zdroj tvorby hodnoty činností spoločnosti Amazon. Technológia potrebná pre procesy je vysoko prepracovaná a neustále sa vylepšuje prostredníctvom významných investícií spoločnosti Lux SCS.

(300) Podľa funkčnej analýzy uvedenej v správe o TC sa spoločnosť LuxSCS zaoberá údržbou a pokračujúcim rozvojom nehmotného majetku. Spoločnosť LuxOpCo, za použitia licencovaného nehmotného majetku spoločnosti LuxSCS, spravuje, prevádzkuje a rozvíja maloobchodné činnosti a servisné služby prostredníctvom webových stránok v Únii. Podľa Luxemburska bola ekonomická životnosť nehmotného majetku obmedzená a vyžadovala neustále vylepšovanie a významné investície. Luxembursko dodalo, že spoločnosť LuxOpCo nevlastnila ani nevlastní žiadny nehmotný majetok. Podľa licenčnej zmluvy týkajúcej sa duševného vlastníctva je akýkoľvek odvodený nehmotný majetok vyvinutý spoločnosťou LuxOpCo právne pridelený spoločnosti Lux SCS a nachádza sa v jej držbe.

(301) Luxembursko tvrdilo, že v dotknutom záväznom stanovisku bola pre transferové oceňovanie schválená metóda čistého obchodného rozpätia na stanovenie výšky nezávislých trhových poplatkov platených spoločnosťou LuxOpCo spoločnosti Lux SCS. Metóda čistého obchodného rozpätia je metóda výpočtu transferových cien, ktorá zodpovedá luxemburským pravidlám a administratívnemu postupu v oblasti transferového oceňovania. Bežne sa uplatňuje v záväzných stanoviskách v Luxembursku a zodpovedá smernici OECD z roku 1995. Luxemburská daňová správa prijatím metódy čistého obchodného rozpätia zohľadnila funkčnú analýzu uvedenú v správe o transferovom oceňovaní: Spoločnosť Lux SCS má v držbe, udržiava a rozvíja najstrategickejšie prvky, a to nehmotný majetok, ktorého hodnotu je ťažké posúdiť. Luxembursko okrem toho tvrdí, že podľa licenčnej zmluvy má spoločnosť LuxOpCo len obmedzené práva a povinnosti týkajúce sa nehmotného majetku a sama nemá v držbe položky duševného vlastníctva. V dôsledku toho má spoločnosť LuxSCS realistické alternatívy na využitie svojho nehmotného majetku s cieľom vytvoriť prosperujúci podnik. Na druhej strane, spoločnosť LuxOpCo také alternatívy nemá. Spoločnosť LuxOpCo sa teda považuje za menej zložitý subjekt v porovnaní so spoločnosťou Lux SCS, preto bolo vhodné vybrať ju ako testovanú stranu. Luxembursko tiež tvrdilo, že vzhľadom na nízke

([316]) Rozsudok vo veci T-219/10, Autogrill España/Komisia, ECLI:EU:T:2014:939, body 44 a 45.

marže v elektronickom obchode by mohol výber iných metód pre spoločnosť LuxOpCo znamenať riziko strát. Výber metódy čistého obchodného rozpätia zabezpečil spoločnosti LuxOpCo stabilnejšie zisky, zlučiteľnejšie s jej profilom. Zároveň zabezpečil zvýšenie výsledkov spoločnosti LuxOpCo vďaka rozšíreniu jej činností v Luxembursku a v EÚ a zabezpečil legitímnu predvídateľnosť, pokiaľ ide o odmenu spoločnosti LuxOpCo. Iné metódy by mali za následok volatilnejšie výsledky. Vzhľadom na uvedené skutočnosti Luxembursko tvrdilo, že dotknuté záväzné stanovisko nemožno považovať za také, ktoré pripúšťa „najnižší možný výsledok" pre spoločnosť LuxOpCo.

(302) Po tretie, v odpovedi na pochybnosti vyjadrené Komisiou v rozhodnutí o začatí konania, že poplatok platený spoločnosťou LuxOpCo spoločnosti LuxSCS nesúvisí s výrobou, predajom ani ziskom, Luxembursko potvrdilo, že tento poplatok bol v skutočnosti vypočítaný ako zvyškový zisk. Luxembursko sa domnievalo, že takýto výsledok bol však súčasťou metódy čistého obchodného rozpätia, a preto bol v súlade s funkčnou analýzou a analýzou rizík.

(303) Po štvrté, Luxembursko usúdilo, že skutočný finančný výnos spoločnosti LuxOpCo dosiahnutý počas každého roka posudzovaného obdobia bol úplne v súlade s princípom nezávislého vzťahu. Odhadlo sa, že nezávislá trhová odmena spoločnosti LuxOpCo bola v medzikvartilovom rozpätí od [2 – 2,5] % do [5 – 10] % s mediánovou hodnotou [4 – 4,5] %, ako sa uvádza v porovnávacej analýze v správe o TC.

(304) Po piate, pokiaľ ide o pochybnosť vyjadrenú vo vzťahu k relevantnosti minimálnej a maximálnej hranice odmeny spoločnosti LuxOpCo, Luxembursko uviedlo, že vzhľadom na to, že spoločnosť Amazon v roku 2003 zaznamenala straty a že porovnateľné spoločnosti v porovnávacej analýze rovnako zaznamenali straty, minimálna hranica zabezpečila kladné odmeňovanie, zvyšujúce sa v súlade s rozvojom činností. Minimálna a maximálna hranica navyše podporili spoločnosť LuxOpCo pri efektívnom riadení činností. Bez tejto minimálnej a maximálnej hranice by spoločnosť LuxOpCo mohla jednoducho zvýšiť svoje výdavky, aby zvýšila svoj výsledok. Vzhľadom na to, že marža dosiahnutá spoločnosťou LuxOpCo v období rokov 2006 až 2013 bola v priemere [3,5 – 4] %, teda každý rok bola v medzikvartilovom rozpätí, Luxembursko dospelo k záveru, že minimálne ani maximálne hranice nemali mali žiadny skutočný a praktický vplyv.

(305) Luxembursko dodalo, že zdaniteľný základ nemal maximálnu hranicu a zvyšoval sa v súlade s expanziou a investíciami spoločnosti Amazon v Únii. Marža odmeny sa uplatnila na všetky prevádzkové náklady spoločnosti LuxOpCo, a nielen jej náklady v Luxembursku. Preto sa marža uplatňovala na širšom základe a nielen na samotné prevádzkové náklady, ktoré spoločnosti LuxOpCo vznikli v Luxembursku (napríklad, tento základ zahŕňal náklady, ktoré vznikli iným dcérskym spoločnostiam v Únii a ktoré boli následne fakturované spoločnosti LuxOpCo). Pri výpočte odmeny spoločnosti LuxOpCo iba vo vzťahu k prevádzkovým nákladom v Luxembursku spoločnosť LuxOpCo v priemere dosiahla maržu [10 – 15] %. Údaje, ktoré poskytlo Luxembursko na podporu tohto argumentu, obsahuje tabuľka 18.

Tabuľka 18

Zdaniteľný príjem spoločnosti LuxOpCo vyjadrený vo vzťahu k prevádzkovým nákladom v Luxembursku (bez nákladov fakturovaných dcérskymi spoločnosťami v rámci Únie) a) a k prevádzkovým nákladom vrátane nákladov fakturovaných dcérskymi spoločnosťami v rámci Únie b)

(%)

Účtovný rok	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	Spolu (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) Po šieste, pokiaľ ide o trvanie dotknutého záväzného stanoviska, Luxembursko vysvetlilo, že pôvodne sa predpokladalo, že bude platiť po dobu piatich účtovných rokov od dátumu začiatku činností spoločnosti Amazon v Luxembursku, a tieto činnosti v skutočnosti začali v roku 2006 ([317]). V dôsledku toho bolo záväzné stanovisko

([317]) Listom z 5. decembra 2004 spoločnosť Amazon informovala Luxembursko, že reštrukturalizácia sa v plnom rozsahu uskutoční v roku 2006, a preto požiadala, aby sa dotknuté záväzné stanovisko uplatňovalo počas prvých piatich rokov činnosti počínajúc od tohto dátumu. Luxembursko 23. decembra 2004 potvrdilo, že uvedená lehota neovplyvní dohodu zo 6. novembra 2003 za predpokladu, že ostatné podmienky žiadosti z 23. októbra 2003 budú zachované.

spočiatku platné do roku 2011. Luxembursko ďalej vysvetľuje, že v súlade s vtedajšou správnou praxou sa záväzné stanoviská v oblasti transferového oceňovania vo všeobecnosti upravovali iba v prípade významnej zmeny obchodného modelu alebo trhových podmienok. V roku 2011 sa činnosti a prevádzkový model spoločnosti LuxOpCo v ničom nezmenili, takže metóda na stanovenie transferových cien sa stále považovala za vhodnú a dotknuté záväzné stanovisko sa predĺžilo o ďalších päť rokov. Dodáva, že po kríze v roku 2008 boli odmeny za porovnateľné činnosti (online maloobchodný predaj) pod značným tlakom a prevádzkové marže na činnosti spoločnosti Amazon neustále klesali. Na základe týchto skutočností Luxembursko usúdilo, že revízia hodnotenia by pravdepodobne viedla k zníženiu odmeny spoločnosti LuxOpCo.

4.4. *PRIPOMIENKY LUXEMBURSKA K ZMLUVÁM M.COM, LICENČNÝM ZMLUVÁM V RÁMCI SKUPINY, LICENČNÝM ZMLUVÁM TÝKAJÚCIM SA DUŠEVNÉHO VLASTNÍCTVA A ĎALŠIE INFORMÁCIE*

(307) Luxembursko sa vyjadrilo k zmluvám M.com, licenčným zmluvám v rámci skupiny a licenčným zmluvám týkajúcim sa duševného vlastníctva, uzatvoreným subjektmi skupiny Amazon s tretími stranami, a poskytlo ďalšie finančné a právne informácie o spoločnostiach LuxOpCo, LuxSCS, AMEU a ASE, ako napríklad externé hodnotiace správy alebo správy o transferovom oceňovaní týkajúce sa transakcií na nadobudnutie duševného vlastníctva, ako aj zápisnice zo zasadaní správnej rady a valných zhromaždení akcionárov spoločnosti LuxOpCo.

(308) Luxembursko tvrdilo, že pravidlá týkajúce sa transferového oceňovania sa uplatňovali bez rozdielu na všetky skupiny podnikov, či už vnútroštátne alebo medzinárodné, a že so spoločnosťou Amazon nebolo zaobchádzané priaznivejšie než s inými skupinami, pretože pravidlá pre transferové oceňovanie sa uplatňovali konzistentne.

(309) Luxembursko v tomto prípade spochybnilo relevantnosť zmlúv M.com. S výnimkou zmluvy [A] boli všetky uzavreté po vydaní záväzného stanoviska Luxemburskom. Po preskúmaní zmlúv M.com Luxembursko zastávalo rovnaký názor ako spoločnosť Amazon, podľa ktorého tieto zmluvy zohľadňujú obchodný model odlišný od toho, ktorý bol zavedený medzi spoločnosťami LuxSCS a LuxOpCo. V dôsledku toho nemôžu byť tieto zmluvy vrátane zmlúv medzi spoločnosťou Amazon a spoločnosťami Borders, Circuit City, [A], ToysRUs a Waterstones použité na účely uplatnenia metódy nezávislej trhovej ceny.

(310) Luxembursko ďalej tvrdilo, že zmluvy v rámci skupiny Amazon nie sú vhodné ani na uplatnenie metódy nezávislej trhovej ceny, keďže takéto zmluvy v rámci skupiny nie sú podľa definície uzavreté na voľnom trhu.

4.5. *PRIPOMIENKY LUXEMBURSKA K PREDLOŽENIU DOKUMENTOV SPOLOČNOSTI AMAZON TÝKAJÚCICH SA KONANIA PRED FEDERÁLNYM DAŇOVÝM SÚDOM USA*

(311) Luxembursko 6. júla 2017 predložilo svoje pripomienky k informáciám, ktoré spoločnosť Amazon poskytla Komisii v súvislosti s dokumentmi použitými a pripravenými pre sporové konanie pred federálnym daňovým súdom USA.

(312) Luxembursko vo svojich pripomienkach tvrdí, že zdieľa pripomienky a závery spoločnosti Amazon, a poukazuje na to, že odkúpenie (*buy-in*) spoločnosti LuxSCS zahŕňa len samotný nehmotný majetok, a nie všetky ostatné aktíva, funkcie a riziká spojené s činnosťami spoločnosti Amazon.

(313) Podľa názoru Luxemburska federálny daňový súd USA stanovil, že [4,5 – 5] % z hrubého predaja tovaru (*gross merchandise sales*, „GMS“) bude predstavovať primeranú sadzbu nezávislého trhového poplatku za nehmotný majetok používaný pre činnosti spoločnosti Amazon v Európe, na základe najrelevantnejších referenčných hodnôt.

(314) Luxembursko uvádza, že spoločnosť LuxSCS prijala licenčné poplatky od spoločnosti LuxOpCo vo výške [3 – 3,5] % GMS, čo je menej ako sadzba nezávislého trhového poplatku stanoveného federálnym daňovým súdom USA. Preto by v prípade uplatnenia sadzby stanovenej federálnym daňovým súdom USA spoločnosť LuxOpCo by dlžila spoločnosti LuxSCS poplatky, čo by znížilo jej zdaniteľný príjem v Luxembursku.

(315) Preto sa Luxembursko domnieva, že daňový základ spoločnosti LuxOpCo nebol neprimerane znížený, ako to uvádza Komisia vo svojom rozhodnutí o začatí konania, čo znamená, že dotknuté záväzné stanovisko neposkytlo spoločnosti LuxOpCo žiadnu selektívnu výhodu.

5. **PRIPOMIENKY ZAINTERESOVANÝCH STRÁN**

5.1. *PRIPOMIENKY SPOLOČNOSTI AMAZON*

5.1.1. PRIPOMIENKY SPOLOČNOSTI AMAZON K ÚDAJNÝM PRÁVNYM NEZROVNALOSTIAM

(316) Spoločnosť Amazon uviedla, že Komisia v rozhodnutí o začatí konania správne nevymedzila referenčný rámec a ani nepreukázala selektívnosť opatrenia. Podľa spoločnosti Amazon by dotknuté záväzné stanovisko malo byť preskúmané na základe osobitného vnútroštátneho predpisu a/alebo správnej praxe, a nie na základe režimu zdaňovania spoločností ako celku ([318]). Z tohto dôvodu je správnym referenčným rámcom na posúdenie dotknutého záväzného stanoviska princíp nezávislého vzťahu, ako je definovaný v článku 164 ods. 3 a článku 18 zákona LIR, ako aj zodpovedajúca správna prax uplatňujúca príslušné ustanovenia ([319]).

(317) Podľa spoločnosti Amazon vzniká problém v oblasti štátnej pomoci iba vtedy, ak sa dotknuté záväzné stanovisko odchýli od bežného výkladu a uplatňovania princípu nezávislého vzťahu v Luxembursku. Spoločnosť Amazon uviedla, že z rozšíreného používania metódy delenia zostatkového zisku, ktoré v databáze LuxLeaks odhalilo Medzinárodné konzorcium investigatívnych novinárov (ICIJ), vyplýva, že dotknuté záväzné stanovisko sa neodchyľuje od správnej praxe luxemburskej daňovej správy ([320]).

(318) Spoločnosť Amazon ďalej tvrdila, že Komisia nepreukázala selektívnosť opatrenia, pričom odkazuje na prípady, v ktorých boli uvedené charakteristické vlastnosti neselektívnych opatrení ([321]).

5.1.2. PRIPOMIENKY SPOLOČNOSTI AMAZON K POCHYBNOSTIAM V ROZHODNUTÍ O ZAČATÍ KONANIA

(319) Pripomienky spoločnosti Amazon k pochybnostiam v rozhodnutí o začatí konania sa vo veľkej miere zhodujú s pripomienkami Luxemburska, keďže takisto uviedla, že žiadosť o záväzné stanovisko bola sprevádzaná správou o transferových cenách a že táto žiadosť bola dôkladne preskúmaná.

(320) Spoločnosť Amazon ďalej tvrdila, že zvolená metóda výpočtu transferových cien, konkrétne metóda delenia zostatkového zisku, je nielen v súlade so smernicou OECD, ale aj s luxemburskými pravidlami a správnou praxou výpočtu transferových cien ([322]). Spoločnosť Amazon vysvetlila, že nehmotný majetok, ktorý spoločnosť LuxSCS dáva k dispozícii spoločnosti LuxOpCo na základe licenčnej zmluvy, pozostáva z plného rozsahu duševného vlastníctva, vlastníckych práv a iného nehmotného majetku vlastneného a vyvíjaného spoločnosťou LuxSCS na základe zmluvy so spoločnosťami prepojenými so spoločnosťou Amazon alebo spoločnosťami s licenciou udelenou spoločnosťami prepojenými so spoločnosťou Amazon, alebo subjektmi inak spojenými so spoločnosťou LuxSCS ([323]). Vysvetlila úlohu spoločnosti Lux SCS v porovnaní so spoločnosťou LuxOpCo

([318]) Spoločnosť Amazon sa odvoláva na nasledujúce prípady štátnej pomoci, v ktorých podľa nej ako referenčný rámec slúžil osobitný daňový predpis: rozhodnutie Komisie 2011/282/EÚ z 12. januára 2011 o odpisovaní finančného goodwillu na daňové účely pri nadobúdaní podielu v zahraničných subjektoch C 45/07 (ex NN 51/07, ex CP 9/07) vykonávanom Španielskom (Ú. v. EÚ L 135, 21.5.2011, s. 1); rozhodnutie Komisie z 2007/256/ES z 20. decembra 2006 o schéme pomoci, ktorú Francúzsko zaviedlo podľa článku 39 CA všeobecného zákonníka o daniach – Štátna pomoc C 46/2004 (ex NN65/2004), odôvodnenie 86; rozsudok vo veci C-6/12 P Oy, body 22 až 31; rozsudok v spojených veciach C-78/08 až C-80/08, Paint Graphos, bod 50.

([319]) Odkazuje sa na rozhodnutie 2011/282/EÚ a rozhodnutie Komisie 2011/276/EÚ z 26. mája 2010 o štátnej pomoci vo forme dohody o urovnaní daňového dlhu, ktorú poskytlo Belgicko v prospech spoločnosti Umicore S.A. (ex „Union Minière S.A.“) [štátna pomoc č. C 76/2003 (ex NN69/2003)] (Ú. v. EÚ L 122, 11.5.2011, s. 76), najmä odôvodnenia 204 a 223.

([320]) Oznámenie spoločnosti Amazon z 5. marca 2015, príloha 2.

([321]) Ide najmä o body 43 až 45 a 49 oznámenia spoločnosti Amazon z 5. marca 2015: Amazon odkazuje na rozsudok v spojených veciach C-106/09 P a C-107/99 P, Komisia/Government of Gibraltar a Spojené kráľovstvo, body 72 a 73 a citovanú judikatúru; rozsudok vo veci C-6/12, P Oy, body 17 až 19; rozsudok vo veci T-219/10, Autogrill, bod 29; a rozsudok vo veci C-88/03, Portugalsko/Komisia, bod 54 a citovanú judikatúru.

([322]) Spoločnosť Amazon ilustruje tento argument odkazom na záväzné stanoviská vydané Luxemburskom a uverejnené ICIJ. Medzi týmito rozhodnutiami spoločnosť Amazon identifikovala 97, ktoré podľa nej vychádzajú z metódy delenia zostatkového zisku a ktoré v rámci dohôd o financovaní pripisujú neunikátnu návratnosť, konkrétne pevnú finančnú maržu, luxemburskému subjektu, pričom zostatkový zisk sa pripisuje držiteľovi nástroja na financovanie.

([323]) Oznámenie spoločnosti Amazon z 5. marca 2015, bod 97.

a uviedla, že spoločnosť LuxOpCo je prevádzková spoločnosť, ktorá nemá svoje vlastné jedinečné zdroje, a že spoločnosť LuxSCS vlastní, udržiava a rozvíja jedinečné a hodnotné zdroje, ktorých hodnota sa nedá jednoducho stanoviť, preto je spoločnosť LuxOpCo v tomto vzťahu menej zložitým subjektom. Preto je pri metóde delenia zostatkového zisku použitá metóda čistého obchodného rozpätia predovšetkým na stanovenie návratnosti nejedinečných príspevkov spoločnosti LuxOpCo, ktorá bola označená ako „testovaná strana“. Zvyškový zisk je následne v plnom rozsahu pridelený spoločnosti LuxSCS, čím sa zohľadňuje, že jej príspevok je zásadný pre európske činnosti ([324]).

(321) Spoločnosť Amazon dodala, že príspevky spoločnosti LuxSCS, za ktoré je odmeňovaná podľa metódy na stanovenie transferových cien schválenej v dotknutom záväznom stanovisku, pozostávajú nielen z poskytnutia sublicencií na nehmotný majetok, ale aj z prevzatia rizík spojených s operáciami spoločnosti LuxOpCo ([325]). Pri držbe nehmotného majetku a financovaní jeho rozvoja prevzala spoločnosť LuxSCS značné riziká, keďže musela uskutočňovať platby v rámci dohody o rozdelení nákladov. Riziko, ktoré znáša spoločnosť LuxSCS, vyplýva z prirodzenej neistoty financovania rozvoja výskumu a vývoja. Ak činnosti v oblasti výskumu a vývoja nevytvárajú žiadny nehmotný majetok, ktorý možno úspešne využiť, strany dohody o rozdelení nákladov môžu zaznamenať významné straty. Spoločnosť LuxSCS je schopná kontrolovať operačné riziká spojené s nehmotným majetkom, pretože ho kontroluje a rozvíja v rámci svojej účasti na dohode o rozdelení nákladov. Preto nie je nevyhnutné, aby spoločnosť LuxSCS mala svojich vlastných zamestnancov. Okrem toho v prípade, že spoločnosť LuxOpCo utrpí straty, nehmotný majetok môže byť licencovaný inému podniku a za kontrolu využívania nehmotného majetku je teda v skutočnosti zodpovedá spoločnosť LuxSCS. Nakoniec, ako vlastník hodnotného nehmotného majetku je spoločnosť LuxSCS z finančného hľadiska schopná absorbovať riziká, ak sa prejavia. Spoločnosť LuxSCS by sa takisto mohla spoľahnúť na peňažný tok z očakávaných príjmov z poplatkov pri financovaní budúcich investícií na udržanie a modernizáciu nehmotného majetku.

(322) Spoločnosť Amazon dodala, že uplatnenie metódy nezávislej trhovej ceny na stanovenie pevného poplatku by prinieslo kolísavejšie výsledky, čo by spoločnosť LuxOpCo vystavilo riziku strát, preto sa od tejto metódy upustilo. V každom prípade, luxemburská daňová správa musí začať skúmať transferové ceny na základe metódy zvolenej daňovníkom.

(323) Spoločnosť Amazon pripomenula, že uplatnením akejkoľvek metódy na stanovenie transferového oceňovania sa vo všeobecnosti získa množina hodnôt, ktoré majú rovnakú spoľahlivosť. Transferové oceňovanie nie je exaktnou vedou a analýza transferového oceňovania vo svojej podstate vygeneruje množinu výsledkov v súlade s princípom nezávislého vzťahu a výsledkom je výber jednej nezávislej trhovej ceny, nie definitívnej nezávislej trhovej ceny. Okrem toho, pokiaľ ide o smernicu OECD, spoločnosť Amazon uviedla, že pri transferovom oceňovaní je potrebné uplatniť úsudok. Z tohto dôvodu je pre zachovanie zvládnuteľnosti režimu zdaňovania spoločností nevyhnutný určitý priestor na voľné uváženie.

(324) Spoločnosť Amazon predložila štúdiu *ex post* o službách riadenia, ktorú si objednala v roku 2014 a v ktorej sa porovnávajú európske podniky vykonávajúce činnosti podobné riadeniu medzi podnikmi spoločnosti Amazon („štúdia z roku 2014“) ([326]). V štúdii z roku 2014 sa uskutočnil prieskum porovnateľných podnikov, ktoré sú všeobecne označované ako podniky vykonávajúce činnosti ústredia a poradenské činnosti v oblasti riadenia. Vyhľadávaním v databáze Amadeus pomocou výberových kritérií týkajúcich sa zemepisnej oblasti ([327]), nezávislosti príslušného podniku, adekvátnych finančných údajov a odvetví činnosti, ktoré boli vybraté podľa kľúčového slova ([328]), bolo identifikovaných jedenásť podnikov ([329]), ktoré daňový poradca považoval za dostatočne porovnateľné so spoločnosťou LuxOpCo. Výsledkom analýzy finančných údajov vybraných spoločností za roky 2010 – 2012 bolo uvedené medzikvartilové rozpätie ukazovateľa úrovne zisku (vymedzeného ako prevádzkový zisk ([330]) vydelený celkovými nákladmi: 1,8 % až 12 % s hodnotou mediánu 7 %. Spoločnosť Amazon sa domnieva, že štúdia z roku 2014 potvrdzuje, že odmena spoločnosti LuxOpCo schválená

([324]) Oznámenie spoločnosti Amazon z 18. januára 2016, s. 6.
([325]) Oznámenie spoločnosti Amazon z 5. marca 2015, bod 9.
([326]) [Advisor 4], „Benchmark Company Search for European Management Companies for 2010-2012“, 5. februára 2014. Pripomienky spoločnosti Amazon k rozhodnutiu o začatí konania, príloha 11.
([327]) Daňový poradca obmedzil vyhľadávanie na tieto krajiny: Rakúsko, Belgicko, Dánsko, Fínsko, Francúzsko, Nemecko, Grécko, Írsko, Taliansko, Luxembursko, Holandsko, Portugalsko, Španielsko, Švédsko a Spojené kráľovstvo).
([328]) Použili sa tieto kľúčové slová: management services, business management consultancy services, strategic consulting services, organisational planning services and other related services. Daňový poradca súčasne vylúčil spoločnosti, ktoré poskytujú nesúvisiace služby (audit, poistno-matematické služby, reklama, sprostredkovanie, komunikácia, výstavba, tvorba a vývoj, výroba, IT, nehnuteľnosti a doprava), podniky pôsobiace ako partnerstvá, podniky pôsobiace v inom odvetví (verejnoprospešné služby a energetika) a podniky, ktorých kvalitatívne údaje neboli dostatočné.
([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 príjmy sú znížené o celkové náklady, pričom pri celkových nákladoch ide o celkové náklady na predaný tovar zvýšené o celkové prevádzkové náklady.

v dotknutom záväznom stanovisku bola v súlade s princípom nezávislého vzťahu, keďže marža spoločnosti LuxOpCo ako percentuálny podiel z prevádzkových nákladov vzniknutých výhradne v Luxembursku zostala v tomto rozmedzí počas celého posudzovaného obdobia ([331]).

(325) Spoločnosť Amazon rovnako obhajovala dobu uplatňovania dotknutého záväzného stanoviska. Na podporu tvrdenia, že po finančnej kríze z roku 2008 by revízia záväzného stanoviska s najväčšou pravdepodobnosťou viedla k zníženiu odmeny spoločnosti LuxOpCo, spoločnosť Amazon poskytla správu *ex post* o TC, ktorú zadala v roku 2012 („správa *ex post* o TC z roku 2012“) ([332]), v ktorej sú prezentované finančné výsledky podnikov, ktoré sa v správe použili na účely porovnávacieho výskumu a analýzy. Z pôvodnej skupiny porovnateľných podnikov, ktorá sa použila v správe o TC, tri už v nasledujúcich rokoch neexistovali a ďalšie tri sa už nepovažovali za porovnateľné alebo ich údaje sa považovali za nedostatočné. Vytvorili sa dve nové skupiny podnikov: jedna z databázy za roky 2004 – 2006 a druhá z databázy za roky 2008 – 2010. Z analýzy pre rôzne účtovné roky vyplynul dolný kvartil návratnosti nákladov (definovanej ako prevádzkový zisk k celkovým nákladom) medzi 1,1 % až 4,2 %, mediánový kvartil od 3,1 % do 5,5 % a horný kvartil 4,6 % až 8,5 %. Na základe týchto výsledkov spoločnosť Amazon uviedla, že odmena spoločnosti LuxOpCo zostala počas posudzovaného obdobia v rozsahu nezávislého vzťahu.

(326) Nakoniec, spoločnosť Amazon tvrdila, že aj keby Komisia dospela k záveru, že dotknuté záväzné stanovisko predstavuje štátnu pomoc, neexistuje právny základ na vymáhanie tejto údajnej pomoci od spoločnosti Amazon. Po prvé, spoločnosť Amazon sa domnieva, že takéto vymáhanie by znamenalo nespravodlivé zaobchádzanie, pretože by bola jediným podnikom, ktorý by musel vrátiť údajne nezákonnú pomoc, zatiaľ čo podľa jej názoru bolo s mnohými daňovníkmi zaobchádzané v rámci luxemburského daňového systému rovnako. Po druhé, spoločnosť Amazon dodáva, že oprávnene usúdila, že dotknuté záväzné stanovisko je zákonné a môže sa naň spoľahnúť. Spoločnosť Amazon predovšetkým nemohla predvídať, že Komisia zaujme úplne nový prístup ([333]) a bude dotknuté záväzné stanovisko považovať za štátnu pomoc. Nakoniec spoločnosť Amazon poznamenáva, že uplynula lehota desiatich rokov od poskytnutia údajnej pomoci. Uvádza, že dotknuté záväzné stanovisko je individuálnym opatrením. Preto je pri určení dátumu, ku ktorému bol prijatý právne záväzný akt, ktorým vnútroštátne orgány rozhodli o poskytnutí pomoci, rozhodujúci dátum jej poskytnutia. Podľa spoločnosti Amazon bolo dotknuté záväzné stanovisko poskytnuté 6. novembra 2003 a keďže uplynulo viac ako 10 rokov medzi dňom jeho poskytnutia a dňom vydania prvej žiadosti Komisie o informácie, 24. júna 2014, Komisia nemôže nariadiť vymáhanie.

5.2. *EPICENTER*

(327) Centrum EPICENTER ([334]) uviedlo, že v rozhodnutí o začatí konania sa nebral do úvahy vhodný priestor na voľné uváženie, ktorý je súčasťou praxe transferového oceňovania. Centrum EPICENTER usúdilo, že Komisia prekročila svoje zákonné právomoci v oblasti priamych daní tým, že na riešenie škodlivej daňovej konkurencie použila pravidlá štátnej pomoci. Takéto konanie má vplyv aj na právnu a regulačnú istotu. Centrum EPICENTER je toho názoru, že namiesto predpisovania prístupu by úloha Komisie mala spočívať skôr v zabezpečení toho, aby konkrétne záväzné stanoviská boli v súlade s platnými zásadami dotknutých členských štátov alebo OECD. Z toho vyplýva, že referenčným prvkom, na ktorom by sa mal zakladať stupeň selektívnosti každej zmluvy, sú všeobecné právne predpisy platné v každom členskom štáte.

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

(328) Zatiaľ čo združenie CCIA odporúča účinnú kontrolu štátnej pomoci, domnieva sa, že súčasné vyšetrovania sa zameriavajú na politicky výhodné ciele. Domnieva sa, že použitie pravidiel štátnej pomoci v tomto prípade povedie k právnej a obchodnej neistote v Európe. Združenie CCIA vyjadrilo znepokojenie nad uplatňovaním kritéria obozretného nezávislého hospodárskeho subjektu a požaduje, aby referenčným prvkom na posúdenie

([331]) Oznámenie spoločnosti Amazon z 18. januára 2016, s. 6.
([332]) Oznámenie spoločnosti Amazon z 5. marca 2015, príloha 14: [Advisor 2], „[Advisor 2] roll-forward analysis“.
([333]) Spoločnosť Amazon sa odvoláva na vec France Telecom [rozhodnutie Komisie 2006/621/ES z 2. augusta 2004 o štátnej podpore, ktorú Francúzsko poskytlo spoločnosti France Télécom (Ú. v. ES L 257, 20.9.2006, s. 11), odôvodnenie č. 263], v ktorej Komisia upustila od vymáhania na základe inovatívnej povahy opatrenia.
([334]) Centrum EPICENTER sa prezentuje ako nezávislá iniciatíva, ktorá spája šesť kľúčových skupín pre reflexiu v Európskej únii. Cieľom centra je objasňovať debatu o európskych politikách a podporovať zásady slobodnej spoločnosti sústreďovaním ekonomických odborných znalostí jeho členov.

selektívnosti opatrenia bolo prísne uplatňovanie vnútroštátnych pravidiel transferového oceňovania. Takisto uviedlo, že uplatňovanie princípu nezávislého vzťahu má vo všeobecnosti za následok rozsah nezávislého vzťahu, a nie jednu nezávislú trhovú cenu.

5.4. *ATOZ*

(329) Hlavným bodom, ktorým sa zaoberá spoločnosť ATOZ, je právny základ hodnotenia Komisie. Podľa názoru spoločnosti ATOZ luxemburské daňové právne predpisy neobsahovali žiadne ustanovenie týkajúce sa uplatňovania princípu nezávislého vzťahu v čase prijatia záväzného stanoviska. Spoločnosť ATOZ preto tvrdila, že nie správne brať do úvahy pravidlá transferového oceňovania OECD, ktoré boli súčasťou luxemburského práva v tomto čase. Spoločnosť ATOZ je toho názoru, že prístup prijatý Komisiou okrem iného povedie k právnej neistote pre nadnárodné spoločnosti.

5.5. *FEDIL*

(330) Podľa zväzu Fedil by vyšetrovanie štátnej pomoci mohlo ohroziť právnu istotu, ktorú má záväzné stanovisko daňovníkom poskytnúť. Zväz Fedil sa domnieva, že posúdenie opatrenia by malo byť založené na vtedajších luxemburských právnych predpisoch a správnej praxi, ktoré sa vo všeobecnosti neodvolávali na smernicu OECD o transferovom oceňovaní. Podľa názoru zväzu Fedil sa Komisia domnieva, že v oblasti transferového oceňovania existuje len jedna pravda, čo už od začiatku podnikom znemožňuje získať právnu istotu.

5.6. *OXFAM*

(331) Organizácia Oxfam vyjadrila svoju podporu vyšetrovaniu vedenému Komisiou a povzbudila ju, aby posilnila svoje vyšetrovacie právomoci, a to najmä preto, že je v lepšej pozícii ako vnútroštátne orgány, aby mohla z hľadiska štruktúry posúdiť prax členských štátov v oblasti daňových rozhodnutí. Vyzvala Komisiu, aby zabezpečila prijatie primeraných sankcií v prípade potvrdenia existencie selektívnej výhody a postupné odstránenie škodlivých daňových postupov.

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

(332) Podľa združenia BA daňové pravidlá, ktoré spoločnosti Amazon stanovili luxemburské orgány, jej poskytujú neoprávnenú výhodu, ktorú nezávislí kníhkupci v Spojenom kráľovstve nemôžu využívať. Poukázalo na to, že nasmerovaním celého svojho európskeho predaja cez svoje ústredie v Luxembursku spoločnosť Amazon dosiahla značné zníženie daňového zaťaženia z hľadiska DPH, ako aj dane z príjmu právnických osôb. Združenie BA preto vyzýva Komisiu, aby sa zaoberala dohodami v oblasti daní, ktoré narúšajú čestnú hospodársku súťaž.

5.8. *ZDRUŽENIE EURÓPSKYCH A MEDZINÁRODNÝCH KNÍHKUPCOV (EIBF), FRANCÚZSKY ODBOROVÝ ZVÄZ KNÍHKUPCOV (SLF), ZDRUŽENIE EURÓPSKYCH VYDAVATEĽOV (FEE) A ODBOROVÝ ZVÄZ DISTRIBÚTOROV KULTÚRNYCH A REKREAČNÝCH SLUŽIEB (SDLC)*

(333) EIBF obhajuje uplatňovanie jednotných podmienok pre všetkých maloobchodných predajcov kníh, preto víta vyšetrovanie daňových postupov spoločnosti Amazon, ktoré vedie Komisia. EIBF zopakovalo, že podporuje voľný a otvorený trh, ktorý je prospešný pre spotrebiteľov.

(334) SLF, FEE a SDLC vyjadrili súhlas s pripomienkami EIBF týkajúcimi sa rozhodnutia o začatí konania.

5.9. *BUNDESARBEITSKAMMER*

(335) Rakúska spolková komora pracujúcich Bundesarbeitskammer podporuje tvrdenia Komisie v rozhodnutí o začatí konania a uvádza, že dohody a právne štruktúry tohto druhu vo všeobecnosti znižujú sumy zaplatených daní na celom svete.

6. **INFORMÁCIE POSKYTNUTÉ SPOLOČNOSŤOU X**

(336) Spoločnosť X, ktorá je konkurentom spoločnosti Amazon, sa zaoberá činnosťami online maloobchodu na trhu Únie a nechce zverejniť svoju totožnosť, poskytla Komisii v súvislosti s vyšetrovaním informácie o trhu.

(337) Podľa spoločnosti X z odhadov relatívnej dôležitosti rôznych nákladových položiek v tomto odvetví činnosti všeobecne vyplýva 50 % pre zákaznícky servis, 30 % pre technológie a 20 % pre fyzickú štruktúru a logistiku. Hoci je nevyhnutné mať solídnu elektronickú platformu v počiatočnej fáze spustenia činnosti elektronického obchodu, základnými prvkami, pomocou ktorých sa z podniku stane úspešný a udržateľný prevádzkovateľ elektronického obchodu, sú klienti a marketing. Hlavnými aktívami, ktoré zaručujú expanziu na tomto trhu, sú teda silná databáza údajov o zákazníkoch a finančná spôsobilosť realizovať významné investície do marketingu. Kombinácia týchto faktorov umožňuje vytvoriť účinky z rozsahu potrebné na kompenzovanie štruktúry vysokých fixných nákladov, ktorú si vyžaduje prevádzkovanie činností online maloobchodného predaja.

(338) Podľa spoločnosti X by v prípade prevádzkovateľa online maloobchodného predaja investície do technológií predstavovali 4 až 5 % obratu vo fáze údržby a 5 až 8 % obratu vo fáze inovácie. Spoločnosť Amazon využíva svoju existujúcu technológiu, vďaka ktorej má výhodu v porovnaní s konkurenciou v Európe. Táto technológia sa neustále vylepšuje a prispôsobuje potrebám klientov. Stratégia spoločnosti Amazon pri investovaní do technológie bola veľmi agresívna. Práve tieto významné investície jej umožnili rozvíjať svoju platformu až do dnešnej podoby, ktorá predstavuje ťažko dosiahnuteľnú konkurenčnú výhodu. Spoločnosť X na rozvoj svojej platformy doteraz investovala celkovo 30 až 35 miliónov EUR. Jej veľkosť je menšia ako veľkosť spoločnosti Amazon na domácom trhu, a to v pomere približne 1 ku 6.

(339) Hoci investície spoločnosti Amazon do logistiky na domácom trhu spoločnosti X sú značné, oveľa dôležitejšia pre úspech spoločnosti Amazon je schopnosť realizovať významné investície do marketingu, najmä pokiaľ ide o bezplatnú prepravu a znižovať ceny produktov.

(340) Ak chcú podniky dosiahnuť určitú veľkosť a konkurencieschopnosť v oblasti elektronického obchodu, musia vytvoriť priamy kanál, ktorý im umožní udržať si klientov potrebných na to, aby podnik získal určitý podiel na trhu a dokázal súťažiť so svojimi konkurentmi v odvetví. Opierať sa v plnej miere o spoločnosť Amazon nie je v súlade so stratégiou podniku, ktorý chce získať kľúčovú pozíciu v odvetví elektronického obchodu. Súťaženie so spoločnosťou Amazon si však vyžaduje značné investície do získavania klientov a vo väčšine prípadov aj do technológií a súvisiacich procesov.

(341) Malí maloobchodníci (obchodníci), ktorí na predaj produktov využívajú Marketplace, platformu spoločnosti Amazon pre tretie strany, nevlastnia osobné/transakčné údaje zákazníkov z transakcií, ktoré boli uzavreté podľa zmluvných podmienok spoločnosti Amazon. Údaje o zákazníkoch vlastní a zhromažďuje spoločnosť Amazon. Obchodníci majú najmä zakázané oslovovať klientov s novými ponukami alebo akciami (napr. bulletiny).

(342) Hoci to nie je vždy nevyhnutné, väčšina maloobchodných predajcov, ktorí chcú dosiahnuť určitý stupeň dôležitosti a vypracovať ponuku s jedinečnou hodnotou, musí investovať do technológie a operácií. Môžu sa takisto rozhodnúť využiť platformu spoločnosti Amazon, ale v tom prípade by nezískali významný segment hodnotového reťazca a záviseli by od priameho konkurenta.

(343) Pre marketing v odvetví elektronického obchodu je potrebný značný objem investícií. Podniky v oblasti elektronického obchodu zvyčajne do marketingu investujú približne 30 až 35 % svojho hrubého zisku v závislosti od podielu, ktorý by na trhu mohli dosiahnuť (prirodzene, čím viac podnik narastie, tým nižšie percento bude musieť vynaložiť na marketing). Podnik, ktorý sa pokúša o agresívnejšiu marketingovú stratégiu, investuje až dva- alebo trikrát viac, z čoho vyplývajú straty, ktoré si vyžadujú silnú finančnú kapacitu. Amazon Prime je jedným z hlavných marketingových nástrojov spoločnosti Amazon. Toto komerčné riešenie ponúka bezplatnú prepravu väčšiny položiek zakúpených cez spoločnosť Amazon.

7. **PRIPOMIENKY LUXEMBURSKÝCH ORGÁNOV TÝKAJÚCE SA PRIPOMIENOK TRETÍCH STRÁN A INFORMÁCIÍ POSKYTNUTÝCH SPOLOČNOSŤOU X**

7.1. *PRIPOMIENKY LUXEMBURSKÝCH ORGÁNOV TÝKAJÚCE SA PRIPOMIENOK TRETÍCH STRÁN*

(344) Listom z 20. apríla 2015 luxemburské orgány súhlasili s pripomienkami, ktoré predložili spoločnosť Amazon, FEDIL, CCIA, ATOZ a EPICENTER, pričom usúdili, že ďalšie pripomienky týkajúce sa rozhodnutia o začatí konania nie sú v tomto prípade relevantné.

(345) Luxemburské orgány poznamenali najmä to, že pripomienky organizácie Oxfam sa netýkajú konkrétneho prípadu spoločnosti Amazon, ale naopak sú formulované všeobecne. Usúdili, že združenie BA sa nevyjadrilo k informáciám obsiahnutým v rozhodnutí o začatí konania, ale skôr k otázkam, ktoré nesúvisia s týmto vyšetrovaním. Domnievajú sa, že pripomienky združenia EIBF a jeho členov neprinášajú v tomto prípade žiadne nové relevantné informácie. Luxemburské orgány sa napokon domnievajú, že pripomienky rakúskej spolkovej komory Bundesarbeitskammer sú nepodložené a nepresné.

7.2. *PRIPOMIENKY LUXEMBURSKÝCH ORGÁNOV TÝKAJÚCE SA OZNÁMENIA SPOLOČNOSTI X*

(346) Luxemburské orgány 2. mája 2016 predložili svoje pripomienky týkajúce sa príspevku spoločnosti X. Uviedli, že spoločnosť Amazon je ako účastník trhu v lepšej pozícii na to, aby sa vyjadrila k tomuto príspevku. Luxemburské orgány preto spoločnosti Amazon predložili verziu príspevku spoločnosti X, ktorá nemá dôverný charakter, a mali za to, že spoločnosť Amazon vznesie svoje vlastné pripomienky.

8. **DOPLŇUJÚCE OZNÁMENIA SPOLOČNOSTI AMAZON**

8.1. *OZNÁMENIA TÝKAJÚCE SA SÚLADU ODMEŇOVANIA SPOLOČNOSTÍ LUXSCS A LUXOPCO S PRINCÍPOM NEZÁVISLÉHO VZŤAHU*

(347) Vo svojom oznámení z 18. januára 2016 spoločnosť Amazon poskytla doplňujúce informácie na podporu tvrdenia, že odmeny spoločností LuxSCS a LuxOpCo schválené v dotknutom záväznom stanovisku sú v súlade s princípom nezávislého vzťahu.

(348) Po prvé, pokiaľ ide o metódu na stanovenie transferových cien použitú na výpočet odmien spoločností LuxSCS a LuxOpCo, spoločnosť Amazon vysvetlila, že metóda delenia zisku bola zvolená preto, lebo na porovnateľnom a dostatočne spoľahlivom voľnom trhu sa nenašla žiadna transakcia, pri ktorej by sa mohla uplatniť metóda nezávislej trhovej ceny. Ak by sa použila menej spoľahlivá metóda nezávislej trhovej ceny, viedlo by to k zvýšeniu ročných licenčných poplatkov. Spoločnosť Amazon ďalej vysvetlila, že v prvom kroku metódy delenia zostatkového zisku sa v správe o TC použila na výpočet nezávislej trhovej odmeny spoločnosti LuxOpCo ako testovanej strany metóda čistého obchodného rozpätia. Spoločnosť LuxOpCo bola určená za testovanú stranu, pretože vykonáva funkcie, ktoré nie sú jedinečné, na rozdiel od spoločnosti LuxSCS, ktorá vlastní kľúčové a jedinečné hodnotné prvky v rámci činnosti na európskom trhu. V druhej fáze metódy delenia zostatkového zisku sa každý zostatkový zisk alebo strata delí medzi strany podľa funkcií a rizík, ktoré preberajú. Logicky, čím viac má strana jedinečných funkcií a rizík, tým vyššia je odmena, ktorú je oprávnená získať podľa metódy delenia zostatkového zisku. V správe o TC sa zvyškový zisk pripísal spoločnosti LuxSCS vzhľadom na jedinečné funkcie a významné riziká, ktoré preberá, v porovnaní so spoločnosťou LuxOpCo.

(349) Po druhé, pokiaľ ide o ekonomické odôvodnenie metódy na stanovenie transferových cien, spoločnosť Amazon vysvetlila, že spoločnosť LuxSCS chcela motivovať svojich dodávateľov, aby konali spôsobom, ktorý prispieva k úspechu celkovej stratégie spoločnosti Amazon. Ak by teda spoločnosť Amazon uzavrela licenčnú zmluvu s treťou stranou, bolo by racionálne a nevyhnutné zabezpečiť, aby nadobúdateľ licencie bol schopný realizovať všetky potrebné investície a bol k tomu motivovaný, a aby boli naplánované primerané stimuly za dodržiavanie stratégie spoločnosti Amazon pri maximalizácii sortimentu a ponúkaní najlepších cien.

(350) Podľa spoločnosti Amazon metóda licenčného poplatku zaručuje, že spoločnosť LuxOpCo je zisková a nehrozí jej riziko straty. Toto riziko bolo veľmi reálne, pretože v čase žiadosti o dotknuté záväzné stanovisko nebol trh online maloobchodného predaja ešte rozvinutý a online maloobchodní predajcovia boli v strate, a pretože spoločnosť LuxOpCo pôsobila na trhu so silnou konkurenciou a nízkymi maržami. V tomto ohľade bude odmena pre nadobúdateľa licencie vyplývajúca z nákladov podporovať skôr stratégiu rastu než stratégiu krátkodobého zisku.

(351) Odmena spoločnosti LuxSCS bola prijatá na základe štruktúry, ktorá predpokladá volatilitu činnosti na európskom trhu. Ak by bol licenčný poplatok stanovený ako fixné percento z predaja, spoločnosť LuxOpCo by už niekoľko rokov vykazovala stratu ([335]). Spoločnosť Amazon sa v tomto ohľade odvoláva na úroveň licenčného poplatku odhadnutú v správe o TC ([336]). Podľa spoločnosti Amazon by to ohrozilo schopnosť spoločnosti LuxOpCo dosahovať zisky udržateľným spôsobom. Spoločnosť Amazon v tejto súvislosti ďalej poznamenala, že spoločnosť LuxOpCo nie je finančne spôsobilá znášať tieto straty ([337]).

(352) Po tretie, pokiaľ ide o výber ukazovateľa úrovne zisku, po preskúmaní správy o TC, ktorú poskytli luxemburské orgány v reakcii na rozhodnutie o začatí konania, Komisia požiadala Luxembursko a spoločnosť Amazon, aby konkretizovali, či sa rozpätie použité na stanovenie nezávislej trhovej odmeny spoločnosti LuxOpCo vypočítalo na základe nákladov na tovar a prevádzkových nákladov, ako je uvedené v popise finančnej analýzy v správe o TC, alebo na základe „čistého ročného predaja“ ([338]). Spoločnosť Amazon vysvetlila, že návratnosť dosiahnutá spoločnosťou LuxOpCo bola založená na marži [4 – 6] % z prevádzkových nákladov, s výnimkou nákladov na tovar, suroviny a spotrebný materiál ([339]). Spoločnosť Amazon potvrdila, že rozpätie uvedené v správe o transferových cenách (2,3 % až 6,7 % s hodnotou mediánu 4,3 %) zahŕňa náklady na tovar, suroviny a spotrebný materiál, aké znášajú porovnateľné podniky. Odkazom na percento ročného čistého obratu zahrnuté v tabuľke s výsledkami hodnotenia porovnateľných podnikov sa poukazuje na to, že sumy predstavovali vážené priemery založené na ročnom predaji v danom roku.

(353) Pokiaľ ide o vyňatie nákladov na tovar, suroviny a spotrebný materiál z nákladov spoločnosti LuxOpCo, spoločnosť Amazon vysvetlila, že náklady na tovar, suroviny a spotrebný materiál, aké znášajú porovnateľné podniky, sú obmedzené, zatiaľ čo v prípade spoločnosti LuxOpCo je odhad týchto nákladov vysoký. Ak by boli tieto náklady zahrnuté do marže, výsledok by bol skreslený ([340]). V každom prípade, spoločnosť Amazon tvrdí, že ak by boli náklady na tovar, suroviny a spotrebný tovar vyňaté z výpočtu ukazovateľa úrovne zisku porovnateľných subjektov uvedeného v správe o TC, dosiahnutá marža by bola 3,7 % až 7,6 %, s hodnotou mediánu 4,9 %. Spoločnosť Amazon poskytla tabuľku, ktorá zahŕňa sedem podnikov, ktoré boli uvedené ako referenčné v správe o TC a pre ktoré sa takisto vypočítala marža na prevádzkové náklady s vylúčením nákladov na tovar, suroviny a spotrebný materiál. Údaje boli poskytnuté len pre päť z týchto siedmich podnikov. Zatiaľ čo marže na prevádzkové náklady neboli výrazne vyššie ako marža na celkové náklady pri štyroch z piatich podnikov, pre ktoré boli údaje poskytnuté ([341]), pri jednom podniku bola marža na prevádzkové náklady približne päťkrát vyššia ako marža na celkové náklady ([342]). Na základe toho sa v správe o TC použila marža [4 – 6] % pre finančné prognózy poskytnuté spoločnosťou Amazon pri stanovení príslušnej aktuálnej ziskovosti spoločnosti LuxOpCo. Konkrétne, návratnosť spoločnosti LuxOpCo sa vypočítala vynásobením súčtu prevádzkových nákladov spoločnosti LuxOpCo a nákladov, ktoré majú znášať prepojené európske spoločnosti, zatiaľ čo náklady na tovar, suroviny a spotrebný materiál neboli zahrnuté do základu pre výpočet (odkazuje sa na tabuľku 2, ktorá reprodukuje tento výpočet, ako je uvedený v správe o TC ([343])).

(354) Po štvrté, Komisia poznamenala, že správa o TC neobsahuje žiadny odkaz na mechanizmus minimálnej a maximálnej hranice opísaný v žiadosti o záväzné stanovisko. V odpovedi na otázku položenú Komisiou počas stretnutia 28. októbra 2015 spoločnosť Amazon vysvetlila, že mechanizmus minimálnej a maximálnej hranice nevedie k tomu, že by odmena spoločnosti LuxOpCo bola mimo rozsahu nezávislého vzťahu. Marža dosiahnutá spoločnosťou LuxOpCo počas tohto obdobia bola priemerne [3,5 – 4] % a každoročne sa nachádzala v medzikvartilovom rozmedzí 2,3 % až 6,7 % ([344]). Spoločnosť Amazon na tomto stretnutí ďalej poukázala na potrebu predpokladať, že pri použití jedinej metódy nezávislej trhovej ceny by výsledky boli predpojaté a nestabilné.

([335]) Oznámenie spoločnosti Amazon z 18. januára 2016, s. 8. Ako sa uvádza v tomto oznámení, „[..] it is highlyhighly unlikely that Lux SCS would have been able to find an independent entity capable or willing enter into a licensing agreement if doing so entailed that the business risk would be supported by that independent entity. Accordingly, Lux SCS was ready to take the risks in relation to the Intangibles, so as to enable LuxOpCo to gain more easily market shares: in the longer term growing revenue for LuxOpCo would mean more revenue for Lux SCS, as licensor. In practical terms, this meant entering into a contractual agreement where the royalty methodology is based on the licensee's being profitable and earning a return on its costs, rather than an arrangement that would create a risk of the licensee being loss making.“

([336]) Oznámenie spoločnosti Amazon z 18. januára 2016, s. 11.

([337]) Oznámenie spoločnosti Amazon z 18. januára 2016. Spoločnosť Amazon ďalej vysvetlila toto: „Considering those circumstances, it was indeed rational for both parties to agree on a remuneration on the basis that the risks were borne by the licensor and the licensee received a return on costs, as this would incentivize the licensee to grow as quickly as possible, both in terms of geographies and product lines, and to maximize selection (rather than concentrate only on higher margin product lines).“

([338]) Správa o TC, s. 50.

([339]) Oznámenie spoločnosti Amazon z 15. februára 2016, príloha H.

([340]) Oznámenie spoločnosti Amazon z 15. februára 2016, s. 4.

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

([342]) Podnik Solutec.

([343]) Správa o TC, s. 32.

([344]) V oznámení z 18. januára 2016 na s. 11 spoločnosť Amazon ďalej vysvetľuje, že „[..] it was logical that the royalty contained a floor based on a percentage of royalties, which incentivized the licensee to maximize revenues (and share in the upside of doing so). The corollary to that was a cap on the licensee's remuneration (based on a higher percentage of revenues) to ensure that the costs of the licensee were efficiently managed and did not increase too far out of line with revenue growth.“

8.2. *OZNÁMENIE TÝKAJÚCE SA INFORMÁCIÍ POSKYTNUTÝCH SPOLOČNOSŤOU X*

(355) Spoločnosť Amazon pochybuje, že spoločnosť X je skutočne porovnateľná so spoločnosťou LuxOpCo. Spoločnosť Amazon navyše tvrdí, že informácie poskytnuté spoločnosťou X by sa nemali brať do úvahy na účely posúdenia sporného záväzného stanoviska, keďže ani spoločnosť Amazon, ani luxemburské orgány nemali k dispozícii tieto informácie v čase predloženia žiadosti o záväzné stanovisko v roku 2003, ani v čase žiadosti o predĺženie lehoty tohto záväzného stanoviska v roku 2011.

(356) Spoločnosť Amazon sa v každom prípade domnieva, že informácie poskytnuté spoločnosťou X nepodporujú záver, podľa ktorého bola záväzným stanoviskom z roku 2003 spoločnosti LuxOpCo udelená štátna pomoc. Konkrétnejšie povedané, spoločnosť LuxOpCo súhlasí so spoločnosťou X, že elektronický obchod je činnosťou s nízkymi maržami. Spoločnosť LuxOpCo nemohla prežiť ani sa rozšíriť na trhu bez nehmotného majetku licencovaného spoločnosťou LuxSCS.

(357) Spoločnosť Amazon tvrdí, že jej obchodný model je založený na technologických inováciách vrátane vyhľadávacích a navigačných nástrojov, spracovania objednávok, funkcií katalógu, služieb zákazníkom a nástrojov na riadenie a analýzu údajov.

(358) Spoločnosť Amazon sa domnieva, že údaje o zákazníkoch spoločnosti LuxSCS, poskytnuté na základe licencie spoločnosti LuxOpCo sú kľúčovým prvkom marketingu a riešenie Prime od spoločnosti Amazon sa neobmedzuje na bezplatnú prepravu, keďže pokrýva rôzne služby a vyžaduje základnú komplexnú technológiu.

(359) Podľa spoločnosti Amazon uspokojenie zákazníkov vyplýva najmä z technológie a údajov o zákazníkoch, ktoré boli spoločnosti LuxOpCo poskytnuté v rámci nehmotného majetku.

(360) Konsolidácia a rozvoj zákazníckej základne a značky sa zakladajú predovšetkým na nehmotnom majetku. Podľa spoločnosti Amazon spoločnosť X potvrdila, že nehmotný majetok, ktorý sa neustále rozvíja a vylepšuje, je nevyhnutný pre úspech činností elektronického obchodu, akými sú činnosti spoločnosti LuxOpCo, čo posilňuje postavenie testovanej strany, keďže príspevok spoločnosti LuxSCS je významnejší.

(361) Spoločnosť Amazon sa domnieva, že metóda výpočtu licenčných poplatkov schválená v dotknutom záväznom stanovisku zachováva dlhodobú životaschopnosť spoločnosti LuxOpCo, pretože sadzba poplatkov nie je príliš vysoká a umožňuje spoločnosti LuxOpCo dosiahnuť návratnosť nákladov. Táto metóda navyše motivuje spoločnosť LuxOpCo, aby vytvorila hodnotu z využívania nehmotného majetku tým, že bude činnosť čo najviac rozvíjať, maximalizovať sortiment a naďalej ponúkať priaznivejšie ceny, a motivuje spoločnosť LuxSCS, aby pokračovala v dlhodobých investíciách do nehmotného majetku.

(362) Spoločnosť Amazon nakoniec dospela k záveru, že tvrdenia spoločnosti X týkajúce sa percentuálneho podielu obratu, ktorý má podnik elektronického obchodu investovať do technológie (4 až 8 % z predaja), potvrdzujú, že sadzba licenčných poplatkov platených spoločnosťou LuxOpCo spoločnosti LuxSCS, ktoré dosahujú v priemere [5 – 10] % obratu spoločnosti LuxOpCo v rokoch 2006 až 2014 alebo [3 – 3,5] % hrubého predaja tovaru a pokrývajú celkový rozsah nehmotného majetku, je v súlade s princípom nezávislého vzťahu a neodchyľuje sa výrazne od dôveryhodnej aproximácie výsledku odvíjajúceho sa od trhu.

8.3. *OZNÁMENIA TÝKAJÚCE SA TECHNOLOGICKÉHO ZAMERANIA ČINNOSTI ONLINE MALOOBCHODNÉHO PREDAJA SPOLOČNOSTI AMAZON*

(363) Spoločnosť Amazon tvrdí, že jej poslaním je „byť najviac zákaznícky orientovanou spoločnosťou na svete, kde zákazník môže nájsť a objaviť všetko, čo si chce kúpiť online, a snaží sa zákazníkom poskytnúť najnižšie možné ceny“ ([345]). Poslanie ponúknuť čo najširší výber produktov za najnižšie ceny a najpohodlnejším spôsobom je základom činnosti spoločnosti Amazon a jeho realizácia je v zásade založená na technológii.

(364) Podľa spoločnosti Amazon ide o „[…] technologický podnik, ktorý sa zaoberá maloobchodným predajom ako technickou otázkou“ ([346]), pričom technológia poskytuje rozhranie medzi spoločnosťou Amazon a jej zákazníkmi, a zároveň je jadrom každého prevádzkového procesu. Technológia spoločnosti Amazon jej umožňuje ponúkať konkurencieschopné ceny, navrhovať potenciálnym zákazníkom tovar, ktorý by ich mohol zaujímať, spracúvať platby, spravovať zásoby a dodávať produkty zákazníkom. Rozsah činností spoločnosti Amazon vyžaduje, aby

([345]) Pozri: http://www.amazon.com/Careers-Homepage/b?ie=UTF8&node=239364011.
([346]) Oznámenie spoločnosti Amazon z 22. júla 2016: Amazon's Technology-Centric E-tailing-Business, s. 1.

tieto boli riadené na vysokej úrovni automatizácie, pokiaľ ide o správu zásob, tvorbu cien a spracovanie objednávok. Spoločnosť Amazon by nemohla zamestnávať dostatočný počet ľudí na určovanie cien alebo úrovne zásob pri miliónoch rôznych produktov.

(365) Spoločnosť Amazon tvrdí, že ponuka elektronického obchodu musí byť vždy k dispozícii s veľmi krátkou dobou odozvy, aby sa zabránilo nespokojnosti zákazníkov. Vzhľadom na neustálu expanziu musí mať pružnú a flexibilnú technologickú infraštruktúru. Architektúra softvéru spoločnosti Amazon je preto orientovaná na služby. Funkcie, ktoré si vyžadujú obchodné činnosti spoločnosti Amazon sa vyvíjajú ako komponenty, ktoré je možné kombinovať na účely interakcie a spolupráce. Takáto architektúra ponúka veľa výhod, napríklad individualizovanú optimalizáciu, pričom je možné zabezpečiť údržbu určitého softvéru. Uľahčuje aj spúšťanie nových služieb a realizáciu vylepšení. Ak by spoločnosť Amazon musela prestať s udržiavaním a aktualizáciou základnej technológie, zákazníci by si to všimli, pretože by sa zmenila ich skúsenosť s elektronickým obchodom spoločnosti Amazon, ktorý je základom jej úspechu, a oslabili by sa jej obchodné činnosti.

(366) Webové stránky a mobilné aplikácie spoločnosti Amazon zahŕňajú niekoľko funkcií vrátane získavania a udržiavania informácií o identite zákazníkov, vytvárania a udržiavania katalógu, vytvárania a zobrazovania webových stránok a stránok mobilných aplikácií, vyhľadávacích a navigačných funkcií, prípravy a zadávania objednávok, spracovania platieb, interakcie s centrami spracovania údajov, pripomienok zákazníkov, ako aj funkcií prispôsobovania a online komunity.

(367) Medzi ďalšie technologické nástroje patria nástroje na správu webových stránok, referenčný štandard konfigurácie, nástroje na prevádzku a analýzu webových stránok, softvér na správu dodávateľov, softvér na správu zásob, katalógový softvér a softvér na stanovenie ceny. Pokiaľ ide o posledný uvedený nástroj, Amazon uvádza, že 99 % cien sa stanovuje automatizovaným procesom, ale môžu sa nastaviť aj manuálne, hoci ide o výnimočné prípady. Každá manuálna zmena ceny v Európe musí byť schválená európskym správcom tvorby cien spoločnosti LuxOpCo.

(368) Spoločnosť Amazon má aj marketingový softvér, ktorého cieľom je generovať návštevnosť webových stránok, interné a externé marketingové metódy, ako je napríklad marketing pomocou vyhľadávačov (založený na spolupráci s vyhľadávačmi ako Google), nástroje optimalizácie pre vyhľadávače, nástroje platenej reklamy vo vyhľadávačoch a nástroje pre e-mailový marketing.

(369) Je potrebné spomenúť aj softvér na spracovanie objednávok, najmä pre sieť European Fulfilment Network (ďalej len „EFN“), softvér na zber a balenie a softvér pre starostlivosť o zákazníkov.

(370) Spoločnosť Amazon vyvíja vlastný kľúčový softvér určený na činnosť elektronického maloobchodného predaja. Spoločnosť Amazon tvrdí, že činnosti v oblasti technologického vývoja sú vedené pod dohľadom tímov so sídlom v USA. Všetky činnosti testovania a odstraňovania chýb webových stránok a softvérových nástrojov sa vykonávajú v USA. Viac ako [60 – 65] % z [30 000 – 40 000] zamestnancov, ktorých sa týkajú činnosti v oblasti výskumu a vývoja, sídli v USA. Z [1 000 – 10 000] zamestnancov výskumu a vývoja v Európe [100 – 200] sídli v Luxembursku.

(371) Spoločnosť Amazon napokon uvádza, že každý aspekt tradičného maloobchodu bol prepracovaný tak, aby bol efektívnejší, lacnejší a lepšie reagoval na potreby zákazníkov. Zákaznícke prostredie spoločnosti Amazon založené na technológiách je obklopené rozsiahlym prostredím elektronického obchodu, a to ju odlišuje od konkurentov a posilňuje hodnotu jej ochrannej známky. Aj mierne omeškanie objednávky alebo menšie oneskorenie pri spracovania nepriaznivo ovplyvňuje skúsenosť klientov, poškodzuje ochrannú známku spoločnosti Amazon a spôsobuje straty v predaji, pretože zákazníci si nákup rozmyslia.

(372) Spoločnosť Amazon tvrdí, že životnosť nehmotného majetku spojeného s jej registrovanou ochrannou známkou predstavovala 10 až 15 rokov od 1. januára 2005. K rovnakému dátumu sa životnosť databázy údajov o zákazníkoch odhadovala na 6 až 10 rokov v porovnaní s dvoma až piatimi rokmi pre technológiu.

8.4. *OZNÁMENIE O KRITICKOM OHROZENÍ ČINNOSTÍ SPOLOČNOSTI AMAZON NA EURÓPSKOM TRHU*

(373) V oznámení z 27. februára 2017 spoločnosť Amazon predstavila tri kritické hrozby pre jej činnosti na európskom trhu.

(374) Hospodárska súťaž: najväčšou hrozbou pre spoločnosť Amazon je strata obchodnej činnosti na úkor konkurencie, pretože odvetvie elektronického obchodu je veľmi konkurenčné. Hospodárska súťaž spočíva z veľkej miery v inováciách, preto konkurenti, ktorí neinovovali, opustili trh. Spoločnosť Amazon čelí rôznym tlakom a konkurentom na rôznych trhoch a riziká spojené s hospodárskou súťažou majú svoje miestne špecifiká.

(375) Prijímanie nových produktov, služieb a technológií zo strany zákazníkov: rast a rozširovanie spoločnosti Amazon v nových kategóriách a geografických oblastiach prinášajú riziko, že zákazníci nemusia prijať nové ponuky alebo produkty. Spoločnosť Amazon znáša aj riziko zlyhania webových stránok, čo môže byť pre jej činnosť veľmi nákladné.

(376) Nakoniec, pre európske činnosti spoločnosti Amazon predstavujú riziko alebo hrozbu miestne hospodárske a politické podmienky a zmeny v právnych rámcoch. Veľké výzvy pre spoločnosť Amazon a prekážky v rozširovaní jej činnosti predstavuje nízka úroveň používania internetu a kreditných kariet. Predpisy v oblasti verejného práva by mohli znemožniť realizovanie obchodného modelu spoločnosti Amazon.

8.5. *OZNÁMENIA SPOLOČNOSTI AMAZON Z 29. MÁJA 2017*

(377) Spoločnosť Amazon 29. mája 2017 predložila pripomienky k postupu federálneho daňového súdu USA a novú správu o transferových cenách

(378) Podľa spoločnosti Amazon sa v rozhodnutí federálneho daňového súdu USA pri uplatnení metódy nezávislej trhovej ceny dospelo k výslednej sadzbe nezávislého trhového poplatku za hmotný majetok vo výške [4,5 – 5] % hrubého predaja tovaru ([347]).

(379) Spoločnosť Amazon tvrdila, že akvizícia uskutočnená spoločnosťou LuxSCS pokiaľ ide o technológiu, ochrannú známku a údaje o zákazníkoch bola uznaná všetkými stranami v sporovom konaní v USA. Spoločnosť Amazon preto považuje hodnotu [4,5 – 5] % za referenčnú hodnotu pre primeraný nezávislý trhový poplatok, ktorý má spoločnosť LuxSCS účtovať. Okrem toho by sa podľa spoločnosti Amazon táto referenčná hodnota mala považovať za minimálnu hodnotu, keďže sadzba licenčných poplatkov nezohľadňuje ani goodwill, ani vylepšenia vykonané po období rokov 2005/2006 v rámci zmluvy o rozdelení nákladov na nehmotný majetok prijatý spoločnosťou LuxOpCo.

(380) Spoločnosť Amazon preto tvrdí, že celková sadzba licenčných poplatkov, ktorú spoločnosť LuxSCS získala počas obdobia rokov 2006 až 2014, bola v skutočnosti nižšia ako sadzba stanovená federálnym daňovým súdom USA, konkrétne [3 – 3,5] % hrubého predaja tovaru. Podľa pripomienok spoločnosti Amazon k rozhodnutiu federálneho daňového súdu USA spoločnosť LuxSCS teda získala od spoločnosti LuxOpCo príliš nízku licenčnú sadzbu, preto sa domnieva, že v záväznom stanovisku z roku 2003 sa nemohli spoločnosti LuxOpCo poskytnúť žiadne výhody.

(381) Spoločnosť Amazon sa domnieva, že počas sporového konania v USA došlo k dôkladnému preskúmaniu overených a preukázaných vecných prvkov vrátane odborných záverov. Rozhodnutie federálneho daňového súdu USA potvrdilo predchádzajúce vyjadrenia spoločnosti Amazon, najmä tvrdenia, že technológia je kľúčovým hodnotným prvkom činnosti spoločnosti Amazon, ktorý si vyžaduje neustále investície a inovácie, že integrácia európskych činností spoločnosti Amazon bola reakciou na prevádzkové potreby, a nakoniec, že európske prostredie elektronického obchodu bolo pod vplyvom silnej konkurencie a počas posudzovaného obdobia sa vyznačovalo nízkymi maržami.

(382) [Advisor 1] bol poverený spoločnosťou Amazon, aby vypracoval novú správu o TC s cieľom overiť, či poplatok platený spoločnosťou LuxOpCo spoločnosti LuxSCS podľa dotknutého záväzného stanoviska bol v súlade s princípom nezávislého vzťahu („správa *ex post* o TC z roku 2017“) ([348]). V tejto správe sa skúma úroveň licenčných poplatkov na základe dvoch metód na stanovenie transferových cien: metódy nezávislej trhovej ceny a metódy čistého obchodného rozpätia.

(383) Pokiaľ ide o metódu nezávislej trhovej ceny, poplatky zaplatené spoločnosťou LuxOpCo spoločnosti LuxSCS počas posudzovaného obdobia boli porovnané s poplatkami stanovenými v správe o TC a v stanovisku federálneho daňového súdu USA. V správe *ex post* o transferovom oceňovaní z roku 2017 sa uvádza, že poplatok skutočne zaplatený spoločnosťou LuxOpCo spoločnosti LuxSCS bol nižší ako rozpätie sadzby poplatkov

([347]) Ako je uvedené na strane 5 tohto oznámenia, výpočet vykonal [Advisor 1] v správe *ex post* o TC z roku 2017. Hrubým predajom tovaru sa rozumie celkový predaj uskutočnený prostredníctvom webových stránok spoločnosti Amazon, to znamená predaj uskutočnený spoločnosťou Amazon vo vlastnom mene, ako aj predaj uskutočnený tretími stranami prostredníctvom platformy Marketplace.

([348]) Oznámenie spoločnosti Amazon z 29. mája 2017: [Advisor 1] a [Advisor 1]: „Economic analysis of the Transfer Pricing approach adopted in the 2003 ATC“, 25. mája 2017.

stanovené v správe o TC pri použití zmluvy [A] ako referenčnej hodnoty ([349]). Ďalej sa uvádza, že licenčný poplatok platený spoločnosťou LuxOpCo spoločnosti LuxSCS je nižší ako sadzba poplatku vo výške [4,5 – 5] % uvedená v stanovisku federálneho daňového súdu USA aj na základe metódy nezávislej trhovej ceny ([350]). V tomto ohľade spresňuje, že v toto stanovisku sa určuje súhrnná sadzba poplatkov vo vzťahu k hrubému predaju tovaru, ktorá slúži ako *„pôvodná (východisková) sadzba poplatku za nehmotný majetok platná ku dňu 1. mája 2006“* ([351]).

(384) V správe *ex post* o TC z roku 2017 sa okrem iného uvádza, že vzhľadom na rozdiely medzi licenčnou zmluvou a pôvodnou vstupnou zmluvou by sa mali vykonať viaceré úpravy poplatku plateného spoločnosťou LuxOpCo spoločnosti LuxSCS smerom nahor. V tejto súvislosti sa v správe uvádza, že „jednorazový prevod už existujúceho nehmotného majetku medzi zmluvnými stranami v USA a spoločnosťou LuxSCS“ sa líšil od licenčnej zmluvy tým, že spoločnosť LuxOpCo bola povinná zaplatiť licenčný poplatok nielen za hodnotu práv duševného vlastníctva existujúcu v čase uzatvorenia licenčnej zmluvy, ale aj za „všetky vylepšenia a vývoj, ktorých náklady znáša výlučne spoločnosť LuxSCS“ ([352]). Rovnako by sa mali urobiť úpravy smerom nahor, aby sa zohľadnil súbor nehmotného majetku, ktorý bol poskytnutý k dispozícii spoločnosti LuxOpCo a ktorý nepodliehal stanovisku federálneho daňového súdu USA, dočasné rozdiely a mechanizmus minimálnej a maximálnej hranice uplatnený pri poplatku, ktorý platila spoločnosť LuxSCS a ktorý „slúžil na zmiernenie rizík a zabezpečenie stabilného príjmového toku pre spoločnosť LuxOpCo, ktorý zodpovedá profilu funkcií a rizika“ ([353]). Žiadna úprava smerom nadol sa nepovažovala za potrebnú, pretože príspevky spoločnosti LuxOpCo na vývoj, vylepšenia a údržbu nehmotného majetku neboli zohľadnené ([354]).

(385) V analýze v správe *ex post* o TC z roku 2017 založenej na metóde nezávislej trhovej ceny sa dospelo k záveru, že súhrnný licenčný poplatok platený spoločnosťou LuxOpCo spoločnosti LuxSCS počas posudzovaného obdobia bol „primeraný a v súlade s ekonomickou podstatou“.

(386) Čo sa týka analýzy založenej na metóde čistého obchodného rozpätia, správa *ex post* o TC z roku 2017 začína funkčnou analýzou ([355]) na stanovenie toho, ktorá strana licenčnej zmluvy by mala byť testovaná strana, inými slovami strana, ktorá vykonáva menej komplexné funkcie.

(387) Funkčná analýza týkajúca sa spoločnosti LuxOpCo sa realizovala na základe jej úlohy v európskom hodnotovom reťazci v júni 2014, pretože sa usúdilo, že po postupnom zvyšovaní stavov v spoločnosti LuxOpCo počas celého posudzovaného obdobia by funkčný profil spoločnosti v júni 2014 odrážal maximálny príspevok k tvorbe hodnoty spoločnosti LuxOpCo počas skúmaného obdobia. Podľa správy *ex post* o TC z roku 2017 sa spoločnosť LuxOpCo zväčša spoliehala na nástroje a technológie na riadenie súvisiacich operačných rizík a nezávisle neriadila ani nepreberala významné riziká. Nevytvorila ani potrebu pracovného kapitálu nad rámec jej funkcií správcovskej spoločnosti. K hlavným činnostiam spoločnosti LuxOpCo patril dohľad nad riadením nákupu, predaja, marketingu a distribúcie produktov zákazníkom tretích strán prostredníctvom európskych webových stránok. Tieto činnosti vo veľkej miere záviseli od nehmotného majetku licencovaného spoločnosti LuxOpCo, ktorý sa vzťahoval najmä na oceňovanie tovaru, riadenie zásob, podporu činností v centrách spracovania objednávok, online spracovanie platieb, detekciu podvodov, zákaznícky servis, logistiku a reklamu. Spoločnosť

([349]) V správe o TC na stranách 25 až 28 sa poplatok v rozpätí od [10 – 15] % do [10 – 15] % považoval za poplatok zodpovedajúci princípu nezávislého vzťahu. Správa *ex post* o TC z roku 2017, s. 12: „LuxOpCo's aggregate royalty payments to LuxSCS over the period under review are approximately [5-10] % of net sales (or [3-3,5] % of GMS). This figure is well below the range of royalty rates indicated by the CUP analysis in the [Advisor 2] Report, which are based on the agreement between Amazon and [A] and include adjustments to account for other intangibles (customer referrals) licensed by LuxSCS to LuxOpCo but not made available by Amazon to [A].“

([350]) Správa *ex post* o TC z roku 2017, s. 13: „The tax court relied on Amazon's uncontrolled transactions with its M.com business partners for website technology, external trademark comparables for marketing intangibles, and Amazon's uncontrolled transactions for customer referral fees under the Associates and Syndicated Stores programs for customer information.“

([351]) Správa *ex post* o TC z roku 2017, s. 12 – 13: Podľa tabuľky 1 je sadzba licenčného poplatku súhrnnou hodnotou sadzieb týchto licenčných poplatkov: technológie [3 – 3,5] %, marketingový nehmotný majetok [1 – 1,5] % a údaje o zákazníkoch [0,5 – 1] % z hrubého predaja tovaru. Vstupný poplatok za údaje o zákazníkoch, ktorý určil federálny daňový súd USA, previedol [Advisor 1] na sadzbu poplatku úmernú k hodnote technológie a marketingového nehmotného majetku.

([352]) Správa *ex post* o TC z roku 2017, s. 12 – 13.

([353]) Správa *ex post* o TC z roku 2017, s. 15 – 16.

([354]) Správa *ex post* o TC z roku 2017, s. 13: „The license of the Intangibles from LuxSCS to LuxOpCo is different, as the license comes with a commitment by LuxSCS to maintain, update, and enhance those intangibles through ongoing investments under the CSA. Although it is recognized that there is a decay of intangibles over time, these intangibles are replaced by new intangibles from the ongoing investments under the CSA and therefore, no downward adjustment to the royalty paid by LuxOpCo to LuxSCS is necessary.“

([355]) Správa *ex post* o TC z roku 2017, s. 16. Na druhej strane sa zdá, že v správe *ex post* o TC z roku 2017 sa ignoruje funkčná analýza v rámci uplatňovania metódy nezávislej trhovej ceny, hoci sa táto analýza považuje za rozhodujúci faktor v analýze porovnateľnosti. Pozri smernicu OECD z roku 1995, odsek 1.20.

LuxOpCo nevlastnila ani nevyvíjala žiadny nehmotný majetok, ani investovala do jeho vývoja počas posudzovaného obdobia. Naopak, spoločnosť LuxOpCo vlastnila len štandardné podnikové vybavenie a zásoby súvisiace s európskou maloobchodnou činnosťou spoločnosti Amazon. Počas posudzovaného obdobia bola spoločnosť LuxOpCo vystavená rôznym strategickým, finančným, operačným a iným rizikám v rámci každodenných činností. Väčšina rizík priamo alebo nepriamo súvisí s technológiou, na ktorej je založená ponuka spoločnosti Amazon, alebo s celkovou stratégiou expandovania do nových kategórií produktov a služieb. V záujme efektívneho riadenia a kontroly týchto rizík spoločnosť Amazon zaviedla prísne politiky riadenia na úrovni skupiny. A v konečnom dôsledku, v technologicky riadenom sektore činnosti spoločnosť LuxOpCo ani neriadila ani neprevzala významné operačné riziká, namiesto toho sa pri riadení alebo preberaní súvisiacich operačných rizík spoliehala na technológiu.

(388) Pokiaľ ide o spoločnosť LuxSCS, v správe *ex post* z roku 2017 sa odráža iba skutočnosť, že má v držbe nehmotný majetok na základe účasti na dohode o rozdelení nákladov.

(389) Na základe tejto funkčnej analýzy sa v správe *ex post* o TC z roku 2017 dospelo k záveru, že spoločnosť LuxOpCo je príkladom segmentu hodnotového reťazca, ktorý nie je vlastníkom práv duševného vlastníctva, a ani také práva neriadi ani nekontroluje: jej funkčný profil je porovnateľný so „správcovskou spoločnosťou“, ktorá dohliada na logistiku, spracovanie objednávok a zásoby súvisiace s európskymi činnosťami elektronického maloobchodu, pričom čelí iba obmedzeným rizikám a vlastní iba bežný hmotný majetok ([356]). V dôsledku toho, keďže spoločnosť LuxSCS má v držbe nehmotný majetok na základe účasti na dohode o rozdelení nákladov, považuje sa za spoločnosť s najzložitejšou funkčnou analýzou. V správe *ex post* o TC z roku 2017 sa v tejto súvislosti vysvetľuje, že „funkčná analýza a skutkový rámec preukázali, že činnosti spoločnosti LuxOpCo boli vo veľkej miere závislé a sekundárne vo vzťahu k ekonomicky významnému nehmotnému majetku, ktorý nevlastnila, ale ku ktorému mala prístup na základe licenčnej zmluvy, pričom práva spoločnosti LuxSCS na nehmotný majetok vyplývali z jej účasti na dohode o rozdelení nákladov s určitými spoločnosťami skupiny pred posudzovaným obdobím a po ňom.“ ([357])

(390) V správe *ex post* o TC z roku 2017 sa vysvetľuje, že spoľahlivý finančný ukazovateľ musí zohľadňovať príspevok spoločnosti LuxOpCo do celkového hodnotového reťazca. Spoločnosť LuxOpCo bola v správe prezentovaná ako strana, ktorá „[…] autonómne nerozhodla, aké produkty sa majú predávať, aké ceny sa majú na produkty uplatňovať alebo akým spôsobom sa majú propagovať, pretože tieto funkcie sú integrované v technologických nástrojoch získaných na základe licenčnej zmluvy“ ([358]), preto sa použitie ukazovateľa čistého zisku založeného na predaji nepovažuje za vhodné ([359]). V správe *ex post* o TC z roku 2017 sa prevádzkové náklady považujú za najspoľahlivejší ukazovateľ úrovne zisku na meranie hodnoty vykonávaných funkcií, prevzatých rizík a majetku používaného spoločnosťou LuxOpCo. V správe sa používa ukazovateľ úrovne zisku, ktorý sa vypočíta vydelením prevádzkového výsledku (straty) prevádzkovými nákladmi ([360]).

(391) V správe sa ďalej aktualizujú ekonomické analýzy z rokov 2003 a 2014, pričom sa stanovuje referenčná návratnosť pre činnosti porovnateľné s činnosťami spoločnosti LuxOpCo a vykonáva sa nová analýza na stanovenie referenčnej návratnosti. Z tejto analýzy vyplynulo, že počas všetkých rokov v období od roku 2006 do júna 2014 sa odmena spoločnosti LuxOpCo nachádzala v medzikvartilovom rozpätí, čo vyplývalo z dosiahnutej referenčnej návratnosti pre činnosti porovnateľné s činnosťami spoločnosti LuxOpCo. V správe *ex post* o TC z roku 2017 sa preto dospelo k záveru, že táto odmena bola v súlade s princípom nezávislého vzťahu.

9. **PRESKÚMANIE DOTKNUTÉHO OPATRENIA**

9.1. *EXISTENCIA POMOCI*

(392) Podľa článku 107 ods. 1 ZFEÚ pomoc poskytovaná v akejkoľvek forme členským štátom alebo zo štátnych prostriedkov, ktorá narúša hospodársku súťaž alebo hrozí narušením hospodárskej súťaže tým, že zvýhodňuje určitých podnikateľov alebo výrobu určitých druhov tovaru, je nezlučiteľná s vnútorným trhom, pokiaľ ovplyvňuje obchod medzi členskými štátmi.

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

(393) Podľa ustálenej judikatúry, ak sa má opatrenie považovať za pomoc v zmysle článku 107 ods. 1 ZFEÚ, musí spĺňať všetky podmienky uvedené v tomto ustanovení. Po prvé musí ísť o štátne opatrenie alebo o opatrenie financované zo štátnych prostriedkov. Po druhé, tento zásah musí byť spôsobilý ovplyvniť obchod medzi členskými štátmi. Po tretie musí svojmu príjemcovi poskytovať selektívnu výhodu. Po štvrté musí narušovať hospodársku súťaž, alebo hroziť jej narušením ([361]).

(394) Pokiaľ ide o prvú podmienku stanovenú v článku 107 ods. 1 ZFEÚ, dotknuté záväzné stanovisko vydala luxemburská daňová správa, ktorá je luxemburským štátnym orgánom. Z tohto stanoviska vyplývalo, že daňová správa schválila zmluvu o stanovení transferových cien, ktorá spoločnosti LuxOpCo umožnila vypočítať ročnú daň z príjmov právnických osôb, ktorú mala v Luxembursku zaplatiť počas posudzovaného obdobia. Spoločnosť LuxOpCo následne predložila ročné daňové priznanie k dani z príjmov právnických osôb na základe tejto zmluvy, ktoré luxemburská daňová správa schválila ako zodpovedajúce dani z príjmov právnických osôb splatnej v Luxembursku. Dotknuté opatrenie je teda pripísateľné Luxembursku.

(395) Pokiaľ ide o financovanie opatrenia zo štátnych prostriedkov, podľa ustálenej judikatúry Súdneho dvora opatrenie, ktorým verejné orgány priznajú daňové úľavy, ktoré napriek tomu, že nepredstavujú prevod štátnych prostriedkov, stavajú podnik do výhodnejšej finančnej situácie, ako je situácia iných daňovníkov, predstavuje štátnu pomoc ([362]). Ako sa preukáže v oddieloch 9.2 a 9.3, dotknuté záväzné stanovisko má za následok zníženie dane z príjmov právnických osôb splatnej spoločnosťou LuxOpCo v Luxembursku v porovnaní s tým, čo musia zaplatiť daňovníci podliehajúci dani z príjmov právnických osôb v podobnej situácii. Vzhľadom na to, že dotknuté záväzné stanovisko vedie Luxembursko k tomu, aby sa vzdalo daňových príjmov, ktoré by inak mohlo získať od spoločnosti LuxOpCo, musí sa považovať za také, ktoré spôsobuje stratu v štátnych zdrojoch.

(396) Pokiaľ ide o druhú podmienku stanovenú v článku 107 ods. 1 ZFEÚ, spoločnosť LuxOpCo je súčasťou skupiny Amazon, teda skupiny nadnárodných spoločností, ktoré pôsobia vo viacerých členských štátoch. Spoločnosť LuxOpCo prevádzkuje činnosti v oblasti online maloobchodného predaja a služieb spoločnosti Amazon prostredníctvom webových stránok pre EÚ. Výrobky a služby, ktorých sa týka táto činnosť, sú predmetom obchodu medzi členskými štátmi, takže akýkoľvek zásah štátu v jeho prospech môže ovplyvniť obchod v rámci Únie ([363]). Okrem toho Luxembursko poskytnutím výhodného daňového zaobchádzania spoločnosti Amazon potenciálne odklonilo investície z členských štátov, ktoré nemôžu alebo neponúkajú takéto priaznivé daňové zaobchádzanie spoločnostiam patriacim do nadnárodných skupín. Keďže dotknutým záväzným stanoviskom sa posilňuje konkurenčné postavenie príjemcu voči iným konkurenčným podnikom v oblasti obchodu v rámci EÚ, musí sa považovať za také, ktoré ovplyvňuje takýto obchod ([364]).

(397) Pokiaľ ide o štvrtú podmienku stanovenú v článku 107 ods. 1 ZFEÚ, opatrenie poskytnuté štátom sa považuje za také, ktoré narúša alebo hrozí narušením hospodárskej súťaže, ak svojou povahou posilňuje konkurenčné postavenie podniku v porovnaní s inými konkurenčnými podnikmi ([365]). Keďže v dotknutom záväznom stanovisku sa spoločnosť LuxOpCo oslobodzuje od dane z príjmov právnických osôb, ktorú by za bežných okolností musela zaplatiť, pomoc poskytnutá týmto stanoviskom predstavuje pomoc na fungovanie v tom zmysle, že oslobodzuje spoločnosť LuxOpCo od poplatku, ktorý by za bežných okolností musela znášať v rámci bežnej správy alebo bežných činností. Podľa ustálenej judikatúry Súdneho dvora pomoc na fungovanie narúša hospodársku súťaž ([366]). Preto sa každá pomoc poskytnutá spoločnosti Amazon musí považovať za takú, ktorá narúša alebo hrozí narušením hospodárskej súťaže, pretože posilňuje finančnú pozíciu spoločnosti Amazon na trhoch, kde pôsobí. Najmä pokiaľ ide o spoločnosť Amazon, ktorá vykonáva činnosti online maloobchodného predaja, ktorou konkuruje tak iným online maloobchodníkom, ako aj kamenným obchodom v Luxembursku a v celej Európskej únii. V správe [Advisor 3], ktorú poskytla spoločnosť Amazon, sa opisuje online maloobchodný predaj ako činnosť, pre ktorú je charakteristická silná konkurencia a slabé ziskové rozpätie. Oslobodením spoločnosti Amazon od daňovej povinnosti, ktorú by inak musela znášať a ktorú konkurenčné podniky musia znášať, dotknuté záväzné stanovisko uvoľňuje finančné zdroje spoločnosti Amazon, ktoré môže použiť na investovanie do svojich obchodných činností, čo má vplyv na podmienky, za ktorých môže ponúkať svoje produkty a služby spotrebiteľom, a tým narúša hospodársku súťaž na trhu. Preto je splnená aj štvrtá podmienka stanovená v článku 107 ods. 1 ZFEÚ.

([361]) Rozsudok v spojených veciach C-20/15 P Komisia/World Duty Free, ECLI:EU:C:2016:981, bod 53 a citovaná judikatúra.

([362]) Pozri rozsudok v spojených veciach C-106/09 P a C-107/09 P, Komisia/Government of Gibraltar a Spojené kráľovstvo, ECLI:EU:C:2011:732, bod 72 a citovanú judikatúru.

([363]) Rozsudok vo veci C-494/06 P, Komisia/Taliansko a Wam, ECLI:EU:C:2009:272, bod 54 a citovaná judikatúra. Pozri aj rozsudok vo veci C-66/02, Taliansko/Komisia, ECLI: EU:C:2005:768, bod 112.

([364]) Rozsudok vo veci C-126/01, GEMO SA, ECLI:EU:C:2003:622, bod 41 a citovaná judikatúra.

([365]) Rozsudok vo veci 730/79 Phillip Morris, ECLI:EU:C:1980:209, bod 11. Rozsudok v spojených veciach T-298/97, T-312/97 atď., Alzetta, ECLI:EU:T:2000:151, bod 80.

([366]) Rozsudok vo veci C-172/03, Heiser, ECLI:EU:C:2005:130, bod 55. Pozri aj rozsudky vo veci C-271/13 P, Rousse Industry/Komisia, ECLI:EU:C:2014:175, bod 44; v spojených veciach C-71/09 P, C-73/09 P a C-76/09 P, Comitato „Venezia vuole vivere"/Komisia, ECLI:EU:C:2011:368, bod 136; vo veci C-156/98, Nemecko/Komisia, ECLI:EU:C:2000:467, bod 30 a citovanú judikatúru.

(398) Pokiaľ ide o tretiu podmienku stanovenú v článku 107 ods. 1 ZFEÚ, účelom záväzného stanoviska je vopred stanoviť uplatnenie všeobecného režimu v konkrétnom prípade pri zohľadnení osobitných skutočností a špecifických okolností. Ako v prípade každého fiškálneho opatrenia, aj vydanie záväzného stanoviska však musí rešpektovať pravidlá štátnej pomoci. Ak sa v záväznom stanovisku bez odôvodnenia schváli výsledok, ktorý nie je spoľahlivým odrazom zvyčajného uplatňovania štandardného daňového systému, takéto stanovisko môže poskytovať selektívnu výhodu adresátovi do tej miery, že takéto selektívne zaobchádzanie povedie k zníženiu daňovej povinnosti príslušného daňovníka v členskom štáte v porovnaní so spoločnosťami, ktoré sú v podobnej skutkovej a právnej situácii. Ako Komisia preukáže v oddieloch 9.2 a 9.3, v dotknutom záväznom stanovisku sa poskytuje spoločnosti Amazon selektívna výhoda znížením dane z príjmu právnických osôb, ktorú musí zaplatiť v Luxembursku, v porovnaní s daňou, ktorú musia zaplatiť daňovníci podliehajúci dani z príjmov právnických osôb v podobnej skutkovej a právnej situácii.

(399) V oddiele 9.2 Komisia preukáže, že v dotknutom záväznom stanovisku sa poskytuje spoločnosti Amazon hospodárska výhoda. V dotknutom záväznom stanovisku sa poskytuje takáto výhoda schválením metódy na stanovenie transferových cien, ktorej výsledok sa odchyľuje od dôveryhodnej aproximácie trhového výsledku, čím znižuje základ dane spoločnosti LuxOpCo na účely výpočtu dane z príjmov právnických osôb, ktorú musí zaplatiť. V oddiele 9.3.1 Komisia dospeje k záveru, že táto výhoda má selektívnu povahu, keďže je poskytovaná výlučne spoločnosti Amazon. Podľa ustálenej judikatúry v prípade individuálneho opatrenia pomoci, akým je dotknuté záväzné stanovisko, „určenie hospodárskej výhody v zásade umožňuje predpokladať jeho selektivitu“ ([367]) bez toho, aby bolo potrebné použiť analýzu v troch krokoch, ktorú stanovil Súdny dvor pre schémy štátnej pomoci ([368]).

(400) Napriek tomu, Komisia v záujme úplnosti preskúma dotknuté záväzné stanovisko na základe analýzy v troch krokoch, aby preukázala, že je selektívne aj podľa tejto analýzy. V oddiele 9.3.2.1 preukáže, že výhoda poskytnutá v dotknutom záväznom stanovisku má selektívnu povahu, pretože zvýhodňuje spoločnosť Amazon v porovnaní s inými právnickými osobami podliehajúcimi dani z príjmov právnických osôb v Luxembursku, ktorých zdaniteľný zisk zodpovedá cenám dohodnutým na trhu za nezávislých trhových podmienok. V oddiele 9.3.2.2 ďalej preukáže, že výhoda poskytnutá dotknutým záväzným stanoviskom má selektívnu povahu, pretože uprednostňuje spoločnosť Amazon v porovnaní s inými daňovníkmi podliehajúcimi dani z príjmov právnických osôb patriacimi do nadnárodných skupín, ktorí vykonávajú transakcie v rámci skupiny a ktorí podľa článku 164 ods. 3 zákona LIR musia vymerať ceny svojich transakcií v rámci skupiny takým spôsobom, aby zodpovedali cenám dohodnutým nezávislými stranami na trhu za nezávislých trhových podmienok.

9.2. *VÝHODA*

(401) Keďže opatrenie prijaté štátom zlepšuje čistú finančnú situáciu podniku, ide o existenciu výhody v zmysle článku 107 ods. 1 ZFEÚ ([369]). Aby sa preukázala existencia výhody, je potrebné odvolávať sa na účinok samotného opatrenia ([370]). Pokiaľ ide o fiškálne opatrenia, výhodu možno poskytnúť znížením daňového zaťaženia podniku rôznymi spôsobmi a najmä znížením základu dane alebo sumy splatnej dane ([371]).

(402) V dotknutom záväznom stanovisku sa schvaľuje metóda na stanovenie transferových cien, ktorá spoločnosti LuxOpCo umožnila vymerať zdaniteľný zisk na účely výpočtu dane z príjmov právnických osôb na ročnom základe, teda zisk, na základe ktorého sa určovala daň zo zisku právnických osôb, ktorú mala spoločnosť platiť v Luxembursku počas posudzovaného obdobia. Súdny dvor predtým dospel k záveru, že „na preskúmanie otázky, či určenie zdaniteľných príjmov […] poskytuje [príjemcovi] výhodu, je potrebné […] porovnať tento [režim] so všeobecným daňovým režimom na základe rozdielov medzi príjmami a nákladmi podniku prevádzkujúceho svoju činnosť v podmienkach voľnej hospodárskej súťaže“ ([372]). V dôsledku toho záväzné stanovisko umožňujúce daňovému subjektu používať v transakciách v rámci skupiny ceny, ktoré neodrážajú ceny, ktoré by sa použili v nezávislých trhových podmienkach medzi nezávislými podnikmi, ktoré jednajú za porovnateľných okolností podľa princípu nezávislého trhového vzťahu, poskytuje tomuto daňovníkovi výhodu tým, že vedie k zníženiu jeho zdaniteľného príjmu a následne zdaniteľného základu v rámci spoločného systému dane z príjmov právnických osôb. Princíp, podľa ktorého transakcie v rámci skupiny musia byť odmeňované spôsobom, ktorý by si dohodli nezávislé spoločnosti jednajúce za porovnateľných okolností, sa nazýva „princíp nezávislého vzťahu“.

([367]) Rozsudok vo veci C-15/14 P, Komisia/MOL, ECLI:EU:C:2015:362, bod 60. Pozri aj rozsudok v spojených veciach C-20/15 P a C-21/15 P, Komisia/World Duty Free, ECLI: EU:C:2016:981, bod 55, a vo veci C-270/15 P, Belgicko/Komisia, ECLI:EU:C:2016:489, bod 49.
([368]) Rozsudok vo veci C-211/15 P, Orange/Komisia, ECLI:EU:C:2016:798, body 53 a 54.
([369]) Vec C-143/99, Adria-Wien Pipeline a Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke, ECLI:EU:C:2001:598, bod 41.
([370]) Vec 173/73, Taliansko/Komisia, ECLI:EU:C:1974:71, bod 13.
([371]) Pozri aj rozsudky vo veci C-66/02, Taliansko/Komisia, ECLI:EU:C:2005:768, bod 78; vo veci C-222/04 Cassa di Risparmio di Firenze a ďalší, ECLI:EU:C:2006:8, bod 132; a vo veci C-522/13, Ministerio de Defensa a Navantia, ECLI:EU:C:2014:2262, body 21 až 31.
([372]) Pozri spojené veci C-182/03 a C-217/03, Belgicko a Forum 187 ASBL/Komisia, ECLI:EU:C:2005:266, bod 95.

(403) Princíp nezávislého vzťahu má v zásade zabezpečiť, že ceny transakcií dohodnuté medzi pridruženými podnikmi (kontrolované transakcie) sú stanovené na daňové účely za rovnakých podmienok ako pri porovnateľných transakciách v nezávislých trhových podmienkach medzi nezávislými podnikmi (transakcie na voľnom trhu). Ak sú dva pridružené podniky v transakciách v rámci skupiny viazané dohodnutými alebo uloženými podmienkami, ktoré sa líšia od podmienok dohodnutých medzi nezávislými podnikmi pri porovnateľných transakciách na voľnom trhu, vykonajú sa príslušné úpravy transferových cien s cieľom neutralizovať rozdiely a zabezpečiť, aby sa na daňové účely nezaobchádzalo s integrovanými podnikmi (v rámci skupiny) priaznivejšie ako s neintegrovanými (samostatnými) podnikmi ([373]). Týmto spôsobom sa stanovia zisky pridružených podnikov z transakcií v rámci skupiny a potom sa s nimi zaobchádza bez toho, aby boli zvýhodnené v porovnaní so ziskom z transakcií uzavretých na trhu medzi nezávislými podnikmi v nezávislých trhových podmienkach. V skutočnosti sú to ceny účtované nezávislými podnikmi na trhu alebo, ako to uviedol Súdny dvor, *„rozdiely medzi príjmami a nákladmi podniku prevádzkujúceho svoju činnosť v podmienkach voľnej hospodárskej súťaže“* ([374]), ktoré určujú ich zdaniteľný príjem. Ak daňová správa povolí prepojeným podnikom skupiny účtovať za transakcie v rámci skupiny ceny, ktoré sú nižšie ako trhové ceny, týmto podnikom je poskytnutá hospodárska výhoda vo forme zníženia základu dane.

(404) V reakcii na tvrdenie Luxemburska a spoločnosti Amazon, že hodnotenie Komisie týkajúce sa metódy na stanovenie transferových cien schválenej záväzným stanoviskom by malo byť nevyhnutne obmedzené, keďže stanovenie transferových cien nie je exaktná veda ([375]), Komisia pripomína, že približnosť povahy transferových cien treba zohľadniť vzhľadom na cieľ ich stanovovania. Účelom stanovenia transferových cien je dospieť k odôvodnenému odhadu nezávislého trhového výsledku na základe dôveryhodných informácií ([376]). Tento cieľ by nebolo možné dosiahnuť, ak by sa približnosť povahy analýzy transferového oceňovania mohla použiť na odôvodnenie metódy na stanovenie transferových cien, ktorých výsledok sa bude odchyľovať od dôveryhodnej aproximácie trhového výsledku.

(405) Podobne, ak by sa prijalo tvrdenie Luxemburska, že Komisia pri takomto posúdení nesprávne nahrádza luxemburskú daňovú správu pri výklade vnútroštátneho daňového práva ([377]), viedlo by to k vyňatiu daňových opatrení vo všeobecnosti a príslušných daňových rozhodnutí o transferových cenách konkrétne, z kontroly dodržiavania pravidiel štátnej pomoci. Súdny dvor už dávnejšie potvrdil, že opatrenia týkajúce sa priameho zdaňovania, ktoré určitým podnikom poskytujú priaznivejšie finančné postavenie ako podnikom v porovnateľnej skutkovej a právnej situácii, môžu predstavovať štátnu pomoc rovnakým spôsobom ako priame dotácie ([378]). Podľa Súdneho dvora každé opatrenie prijaté členskými štátmi v oblasti priamych daní musí byť v súlade s ustanoveniami zmluvy týkajúcimi sa štátnej pomoci, ktoré ich viažu a majú prednosť pred vnútroštátnymi právnymi predpismi ([379]). Je tomu tak aj v prípade príslušných daňových rozhodnutí týkajúcich sa transferových cien vo forme predchádzajúcich dohôd o transferových cenách, pretože sa v nich schvaľujú metódy na určovanie základu dane a teda zdaniteľného príjmu pre jednotlivé podniky. Akékoľvek zníženie základu dane vyplývajúce z uplatňovania takejto metódy poskytuje výhodu.

(406) Preto ak sa má stanoviť, že v dotknutom záväznom stanovisku sa poskytuje takáto hospodársku výhodu, Komisia musí preukázať, že metóda na stanovenie transferových cien, ktorá je ním schválená, vedie k výsledku, ktorý sa odchyľuje sa od dôveryhodnej aproximácie trhového výsledku, čím znižuje základ dane spoločnosti LuxOpCo na účely výpočtu dane z príjmov právnických osôb. Komisia je toho názoru, že dotknuté záväzné stanovisko vedie k takémuto výsledku.

([373]) Skutočnosť, že stanovenie transferových cien je zamerané na stanovenie ceny za transakcie v rámci skupiny, jasne vyplýva z bodu 1.6. smernice OECD o transferovom oceňovaní z roku 2010: „princíp nezávislých vzťahov používa prístup, ktorý spočíva v zaobchádzaní s členmi nadnárodnej skupiny ako so samostatnými subjektmi na daňové účely, a nie ako s neoddeliteľnými podskupinami jedného jednotného podniku. Pri tomto postupe sa zameriava na povahu transakcií medzi členmi nadnárodnej skupiny a na skutočnosť, či sa podmienky týchto kontrolovaných transakcií líšia od podmienok, ktoré by sa dosiahli pri porovnateľných transakciách na voľnom trhu. Táto analýza kontrolovaných transakcií a transakcií na voľnom trhu, známa ako analýza porovnateľnosti, je základom pri uplatňovaní princípu nezávislého vzťahu.“ Toto zameranie na stanovenie cien transakcií v rámci skupiny je znova potvrdené v odseku 1.33 smernice OECD o transferovom oceňovaní z roku 2010, kde sa uvádza, že „uplatňovanie princípu nezávislého vzťahu sa vo všeobecnosti zakladá na porovnaní podmienok transakcie medzi pridruženými podnikmi a transakcie medzi nezávislými podnikmi. […]“.

([374]) Pozri spojené veci C-182/03 a C-217/03, Belgicko a Forum 187 ASBL/Komisia, ECLI:EU:C:2005:266, bod 95.

([375]) Oznámenie spoločnosti Amazon z 5. marca 2015, bod 27.

([376]) Smernica OECD z roku 2010, odsek 1.13.

([377]) Oznámenie Luxemburska z 21. novembra 2014, body 38 až 40.

([378]) Vec 173/73, Taliansko/Komisia, ECLI:EU:C:1974:71.

([379]) Pozri spojené veci C-182/03 a C-217/03, Belgicko a Forum 187 ASBL/Komisia, ECLI:EU:C:2006:416, bod 81; spojené veci C-106/09 P a C-107/09 P, Komisia/Government of Gibraltar a Spojené kráľovstvo, ECLI: EU:C:2011:732; vec C-417/10, 3M Italia, ECLI:EU:C:2012:184, bod 25, a príkaz vydaný vo veci C-529/10, Safilo, ECLI:EU:C:2012:188, bod 18.

(407) V prvom rade sa Komisia domnieva, že metóda na stanovenie transferových cien je založená na nepresnom a nepodloženom predpoklade, že spoločnosť LuxSCS bude vykonávať jedinečné a hodnotné funkcie vo vzťahu k nehmotnému majetku, zatiaľ čo spoločnosť LuxOpCo bude vykonávať len „bežné“ funkcie správy. Podľa informácií poskytnutých Komisii spoločnosť LuxOpCo vykonávala jedinečné a hodnotné funkcie, využívala majetok a prevzala v podstate všetky riziká spojené s vývojom, vylepšovaním, správou a využívaním nehmotného majetku. Spoločnosť LuxOpCo takisto vykonávala funkcie, využívala majetok a prevzala v podstate všetky riziká, ktoré sú strategicky a kriticky dôležité pri tvorbe zisku z činností v oblasti online maloobchodného predaja a služieb spoločnosti Amazon v Európe. Na druhej strane spoločnosť LuxSCS nevykonávala žiadne jedinečné a hodnotné funkcie vo vzťahu k nehmotnému majetku spoločnosti Amazon alebo k jej činnostiam na európskom trhu, ale prevzala určité obmedzené všeobecné správne funkcie potrebné na zachovanie zákonného vlastníctva nehmotného majetku ([380]). Schválením metódy na stanovenie transferových cien, ktorá pripisuje odmenu spoločnosti LuxOpCo výlučne za údajne bežné funkcie, ktoré vykonáva, a ktorá všetok zisk vygenerovaný spoločnosťou LuxOpCo za túto odmenu pripisuje spoločnosti LuxSCS vo forme licenčného poplatku, vedie dotknuté záväzné stanovisko k výsledku, ktorý sa odchyľuje sa od dôveryhodnej aproximácie trhového výsledku, čím poskytuje spoločnosti LuxOpCo hospodársku výhodu v podobe zníženia základu dane na účely výpočtu dane z príjmov právnických osôb. Táto úvaha je ďalej rozvinutá v oddiele 9.2.1.

(408) Navyše, na základe druhotnej úvahy a bez toho, aby bol dotknutý záver uvedený v predchádzajúcom odôvodnení, Komisia dospela k záveru, že aj keby luxemburská daňová správa mala dôvod na prijatie nepresného a nepodloženého tvrdenia, podľa ktorého spoločnosť LuxSCS vykonávala jedinečné a hodnotné funkcie vo vzťahu k nehmotnému majetku, čo Komisia spochybňuje, metóda na stanovenie transferových cien schválená v dotknutom záväznom stanovisku sa napriek tomu zakladá na nevhodných metodických rozhodnutiach, ktoré vedú k výsledku, ktorý sa odchyľuje sa od dôveryhodnej aproximácie trhového výsledku, čo takisto poskytuje spoločnosti LuxOpCo hospodársku výhodu v podobe zníženia základu dane na účely výpočtu dane z príjmov právnických osôb. Druhotná úvaha je ďalej rozvinutá v oddiele 9.2.2.

9.2.1. PRVÉ ZISTENIE EXISTENCIE HOSPODÁRSKEJ VÝHODY

(409) Keďže princíp nezávislého vzťahu presadzuje zohľadnenie ekonomickej podstaty konkrétnej situácie kontrolovaného daňovníka a uplatnenie podmienok uplatňovaných v porovnateľných transakciách medzi nezávislými stranami ako referenčnej hodnoty, prvým krokom analýzy transferového oceňovania je určenie obchodných a finančných vzťahov medzi daňovníkom, ktorý žiada o záväzné stanovisko k stanoveniu transferových cien, a spoločnosťami skupiny, s ktorými je spojený v transakcii alebo transakciách, ktoré sú predmetom analýzy. Ako sa potvrdzuje v správe o TC, transakcia v rámci skupiny, ktorej cena sa stanovuje v dotknutom záväznom stanovisku, predstavuje licenčnú zmluvu uzatvorenú medzi spoločnosťami LuxSCS a LuxOpCo.

(410) Po určení predmetnej transakcie v rámci skupiny je druhou etapou analýzy transferového oceňovania porovnanie podmienok príslušnej transakcie s podmienkami porovnateľných transakcií medzi nezávislými podnikmi (analýza porovnateľnosti) takým spôsobom, aby bolo možné stanoviť cenu pre transakciu v rámci skupiny. Pri transakciách medzi dvoma nezávislými podnikmi bude táto cena zodpovedať funkciám, ktoré vykonáva každý podnik (pri zohľadnení použitého majetku a prevzatých rizík). Preto je pri určovaní, či sú transakcie medzi pridruženými podnikmi a transakcie medzi nezávislými podnikmi porovnateľné, alebo či sú pridružené podniky alebo nezávislé podniky porovnateľné, potrebné vykonať funkčnú analýzu. Účelom tejto funkčnej analýzy je zistiť a porovnať ekonomicky významné činnosti a záväzky, použitý majetok a riziká, ktoré prevzali strany transakcie alebo transakcií, pre ktoré sa cena stanovuje ([381]).

(411) Komisia sa domnieva, že metóda na stanovenie transferových cien schválená v dotknutom záväznom stanovisku nevedie k dôveryhodnej aproximácii trhového výsledku, pretože vychádza z chybnej funkčnej analýzy. V dotknutom záväznom stanovisku je schválená metóda na stanovenie transferových cien, z ktorej vyplýva, že transferová cena uplatnená na licenčnú zmluvu – to znamená ročný poplatok platený spoločnosťou LuxOpCo spoločnosti LuxSCS za licenciu na nehmotný majetok – sa určuje ako zvyškový zisk vytvorený spoločnosťou LuxOpCo za nezávislú trhovú odmenu za údajne „bežné“ funkcie vykonávané týmto podnikom. V správe o TC, na ktorej sa zakladala metóda na stanovenie transferových cien, sa však nepreskúmalo, ako vykonané funkcie,

([380]) Pozri odôvodnenie 429.
([381]) Pozri smernicu OECD z roku 1995, odsek 1.20. Pozri aj smernicu OECD z roku 2010, odsek 1.42, a smernicu OECD z roku 2017, odsek 1.51.

použitý majetok a riziká prevzaté spoločnosťou LuxSCS odôvodňovali priradenie celého zvyškového zisku spoločnosti LuxOpCo spoločnosti LuxSCS vo forme platby licenčného poplatku ([382]). Preto sa dotknuté záväzné stanovisko zakladá na nepresnom a nepodloženom tvrdení, podľa ktorého by spoločnosť LuxSCS vykonávala jedinečné a hodnotné funkcie vo vzťahu k nehmotnému majetku, zatiaľ čo spoločnosť LuxOpCo by vykonávala len „bežné“ správne funkcie súvisiace s činnosťami online maloobchodného predaja spoločnosti Amazon v Európe.

(412) Podľa spoločnosti Amazon spoločnosť LuxSCS vlastní, udržiava a rozvíja jedinečné a ťažko ohodnotiteľné faktory určujúce hodnotu vo forme nehmotného majetku, ktorých príspevok je nevyhnutný pre činnosť maloobchodného predaja v Európe. Na druhej strane, spoločnosť LuxOpCo nevlastní, nespravuje ani nekontroluje žiadne práva duševného vlastníctva: jej funkčný profil je porovnateľný s funkčným profilom správcovskej spoločnosti, ktorá prostredníctvom európskych webových stránok dozerá na nákup, predaj, marketing a distribúciu produktov zákazníkom ([383]). Na základe správy [Advisor 3] spoločnosť Amazon okrem toho tvrdila, že činnosť online maloobchodného predaja bola podobná činnosti kamenného maloobchodu a že pre maloobchodníkov, či už online alebo v kamenných obchodoch, bola prevažná väčšina nákladov variabilná. Preto je vplyv úspor z rozsahu na návratnosť obmedzený. Tieto faktory by spolu s intenzívnou hospodárskou súťažou v odvetví online maloobchodného predaja mali odôvodniť priradenie obmedzenej návratnosti spoločnosti LuxOpCo, podobne ako je to schválené v dotknutom záväznom stanovisku.

(413) Komisia nesúhlasí s touto funkčnou analýzou, ako je podrobne vysvetlené v oddieloch 9.2.1.1 a 9.2.1.2.

(414) Ak by bola vykonaná primeraná a riadna funkčná analýza na účely vydania dotknutého záväzného stanoviska, luxemburská daňová správa by mala dospieť k záveru, že spoločnosť LuxSCS nevykonávala žiadne jedinečné a hodnotné funkcie vo vzťahu k nehmotnému majetku, na ktorý má len nárok právneho vlastníctva na základe vstupnej zmluvy a dohody o rozdelení nákladov. Spoločnosť LuxSCS najmä nevykonáva ani nekontroluje žiadne činnosti súvisiace s vývojom, správou, ochranou a využívaním nehmotného majetku, ale postupuje tieto funkcie spoločnosti LuxOpCo na základe licenčnej zmluvy bez akýchkoľvek výhrad týkajúcich sa dohľadu spoločnosti LuxSCS nad činnosťami spoločnosti LuxOpCo v tomto ohľade. Spoločnosť LuxSCS nemá žiadnych zamestnancov, ktorí by mohli tieto funkcie riadiť, ani neznáša náklady spojené s výkonom týchto funkcií.

(415) Spoločnosť LuxOpCo vykonáva jedinečné a hodnotné funkcie vo vzťahu k nehmotnému majetku, využíva všetok majetok spojený s týmito funkciami a preberá v podstate všetky súvisiace riziká. Okrem toho, spoločnosť LuxOpCo, ktorá s podporou prepojených európskych spoločností vykonáva jedinečné a hodnotné funkcie v rámci činností online maloobchodného predaja a služieb spoločnosti Amazon v Európe, ktoré sú strategicky a kriticky dôležité pri tvorbe zisku z týchto činností, používa všetok majetok spojený s týmito funkciami a preberá v podstate všetky súvisiace riziká.

9.2.1.1. ***Funkčná analýza spoločnosti LuxSCS***

(416) Spoločnosť Amazon tvrdí, že „*spoločnosť LuxSCS bola oprávnená prijímať rozhodnutia a zúčastniť sa na dohode o rozdelení nákladov, vlastnila vlastné finančné prostriedky a bola schopná prevziať svoje riziká. Pri držbe nehmotného majetku a financovaní jeho rozvoja (alebo niekedy jeho nadobudnutia) spoločnosť LuxSCS zohrávala zásadnú úlohu v kontrole vývoja, údržby a ochrany nehmotného majetku […].*“ ([384])

(417) Komisia nespochybňuje, že spoločnosť LuxSCS ako strana vstupnej zmluvy a dohody o rozdelení nákladov je právnym vlastníkom práv na využívanie, pokračovanie vo vývoji a vylepšovanie nehmotného majetku na účely

([382]) V správe o TC sa len nesprávne uvádza, že zvyškový zisk „may be considered to be attributable to the Intangibles licensed by LuxOpCo from LuxSCS“.
([383]) Správa *ex post* o TC z roku 2017, s. 21 a 32.
([384]) Oznámenie spoločnosti Amazon z 7. júna 2017.

činností maloobchodného predaja a služieb spoločnosti Amazon v Európe. Nespochybňuje ani to, že spoločnosť LuxSCS bola zmluvne poverená spoločnosťami A9 a ATI a podľa dohody o rozdelení nákladov vykonávaním viacerých funkcií a prevzatím viacerých rizík vo vzťahu k nehmotnému majetku. Na základe licenčnej zmluvy však bola udelená výhradná a neodvolateľná licencia na tieto funkcie a riziká, ktoré spoločnosť LuxOpCo skutočne vykonávala a preberala počas celej doby použiteľnosti nehmotného majetku ([385]).

(418) Žiadna z informácií poskytnutých Komisii nepreukazuje, že spoločnosť LuxSCS vykonávala – alebo mala kapacitu na vykonávanie – aktívnych a podstatných funkcií v súvislosti s vývojom, vylepšovaním, správou a využívaním nehmotného majetku, čo by odôvodňovalo to, že v jej prospech sa pripísali takmer všetky zisky generované spoločnosťou LuxOpCo v rámci činností maloobchodného predaja a služieb spoločnosti Amazon v Európe (odôvodnenia 419 až 429). Spoločnosť LuxSCS by sa nemohla považovať za subjekt, ktorý týmito funkciami poveril inú stranu, a nemala kapacitu na kontrolu alebo dohľad nad výkonom týchto funkcií (odôvodnenia 427 až 428). Spoločnosť LuxSCS v rámci týchto činností ani nepoužila žiadny hodnotný majetok, iba pasívne vlastnila nehmotný majetok ako jeho právny vlastník (odôvodnenia 430 až 434). Nakoniec, spoločnosť LuxSCS neprevzala v tomto ohľade súvisiace riziká, a ani nemala kapacitu na ich prevzatie či kontrolu (odôvodnenia 436 až 445).

9.2.1.1.1. **Funkcie vykonávané spoločnosťou LuxSCS**

(419) Spoločnosť LuxSCS je právnym vlastníkom nehmotného majetku a zmluvne naň poskytuje licencie. Podľa licenčnej zmluvy však spoločnosť LuxSCS udelila spoločnosti LuxOpCo neodvolateľnú a výhradnú licenciu na ekonomické využívanie nehmotného majetku v Európe a právo naďalej rozvíjať, vylepšovať a spravovať nehmotný majetok počas celej jeho doby použiteľnosti ([386]) bez akýchkoľvek výhrad, pokiaľ ide o správu alebo dohľad spoločnosti LuxSCS nad činnosťami spoločnosti LuxOpCo v tomto ohľade. Podľa tejto zmluvy bola spoločnosť LuxOpCo poverená aj uzatváraním a spravovaním sublicencií s pridruženými podnikmi v skupine ([387]) a boli jej poskytnuté všetky práva na zabránenie akémukoľvek porušovaniu práv duševného vlastníctva v súvislosti s nehmotným majetkom ([388]). Spoločnosť LuxOpCo bola napokon zodpovedná aj za zabezpečenie súladu so všetkými platnými zákonmi a inými právnymi predpismi vrátane tých, ktoré sa týkajú vývozu a súkromia a ktoré sa môžu vzťahovať na používanie nehmotného majetku ([389]).

(420) Preto na základe tejto výhradnej licencie spoločnosť LuxSCS už nebola oprávnená ekonomicky využívať nehmotný majetok v rámci európskych činností spoločnosti Amazon, a teda nemohla vykonávať žiadnu aktívnu a kritickú funkciu v súvislosti s jeho vývojom, vylepšovaním, správou alebo využívaním v tomto ohľade ([390]). Nehmotný majetok a všetky z neho odvodené diela tak skutočne zostali v právnom vlastníctve spoločnosti LuxSCS počas posudzovaného obdobia ([391]), ale aktívne a kritické funkcie spojené s vyššie uvedeným nehmotným majetkom boli vykonávané spoločnosťou LuxOpCo.

(421) Napriek tomu, že spoločnosť LuxSCS bola oprávnená vykonávať takéto funkcie, nemala kapacitu na ich vykonávanie, spravovanie ani kontrolovanie počas posudzovaného obdobia. Nemala zamestnancov, ako sa to

([385]) Spoločnosť Amazon sa preto mylne domnieva, že za kontrolu využívania nehmotného majetku je v skutočnosti zodpovedná spoločnosť LuxSCS, keďže tento majetok mohol byť licencovaný inému podniku v prípade, že spoločnosť LuxOpCo by utrpela straty. Pozri odôvodnenie 321.

([386]) Licenčná zmluva, body 1.5 (Licensed Purpose), 2.1 písm. a) (Exclusive Intellectual Property License Grant), 2.1 písm. b) (Derivative Works), 2.3 (Maintenance), 4.1 (Term) a 9.2 (Preventing Infringement).

([387]) Licenčná zmluva, bod 2.1 písm. a) (Exclusive Intellectual Property License Grant).

([388]) Licenčná zmluva, bod 9.2 (Preventing Infringement). Spoločnosť Amazon potvrdila tento výklad bodu 9.2 vo svojom oznámení zo 7. júna 2017, pozri s. 2.

([389]) Licenčná zmluva, bod 9.5 (Compliance, Data Protection).

([390]) Predmet licencie, na ktorý sa vzťahuje licenčná zmluva, je totožný s predmetom dohody o rozdelení nákladov, pokiaľ ide o licencie získané spoločnosťou LuxSCS. Pozri dohodu o rozdelení nákladov, bod 1.13 písm. a).

([391]) Keďže odvodené diela neboli pridelené spoločnosti LuxSCS na základe tejto zmluvy, spoločnosť LuxSCS získala na tieto odvodené diela neodvolateľnú, výhradnú a bezplatnú celosvetovú licenciu, a to vrátane práva udeliť na ne sublicenciu počas celej doby použiteľnosti nehmotného majetku. Každé pridelenie odvodených diel alebo udelenie akýchkoľvek licencií na ne však súčasne zostalo licencované spoločnosti LuxOpCo, ktorej bola na základe licenčnej zmluvy udelená neodvolateľná a výhradná licencia na nehmotný majetok a všetky ostatné práva duševného vlastníctva, ktoré má spoločnosť LuxSCS na európskom území. Licenčná zmluva, body 1.5 (Licensed Purpose), 2.1 písm. a) (Exclusive Intellectual Property License Grant), 2.1 písm. b) (Derivative Works).

potvrdzuje v dotknutom záväznom stanovisku, v ktorom sa schválil záver z listu spoločnosti Amazon z 31. októbra 2003, podľa ktorého veľmi obmedzená povaha činností spoločnosti LuxSCS neumožňuje dospieť k záveru, že vykonávala „obchodnú činnosť“ ([392]) alebo bola zdaniteľná v Luxembursku ([393]). V skutočnosti, ako sa potvrdzuje v správe o TC a liste spoločnosti Amazon z 20. apríla 2006 adresovanom luxemburskej daňovej správe, spoločnosť LuxSCS nemala počas posudzovaného obdobia vykonávať žiadnu inú činnosť okrem *„obyčajnej držby“* nehmotného majetku a podielov v dcérskych spoločnostiach ([394]) a výberu pasívnych príjmov vo forme licenčných poplatkov a úrokov od týchto dcérskych spoločností ([395]).

(422) Ak nemá zamestnancov, samotná spoločnosť LuxSCS by tieto funkcie mohla vykonávať jedine tak, že by ich prevzal jej jediný riaditeľ, alebo prostredníctvom valných zhromaždení. Z rozhodnutí jediného riaditeľa ani zo zápisníc z valných zhromaždení, ktoré uvádza tabuľka 14, však nevyplýva, že by spoločnosť LuxSCS zohrávala aktívnu a podstatnú úlohu pri rozhodovaní o uvedených funkciách vo vzťahu k nehmotnému majetku, ani že tieto funkcie boli počas posudzovaného obdobia predmetom kontroly alebo účinného dohľadu. Naopak, prijaté rozhodnutia spočívali predovšetkým v administratívnych úlohách a činnostiach akcionára ako schvaľovanie účtov, výber dividend, schvaľovanie zvýšenia kapitálu a financovania dcérskych spoločností, a v niektorých prípadoch schvaľovanie menovania manažmentu spoločnosti LuxOpCo a iných jej dcérskych spoločností. Okrem toho skutočnosť, že spoločnosť LuxSCS nemá žiadnych zástupcov vo výbore IP Steering Committee, ktorý je hlavnou diskusnou štruktúrou pre správu nehmotného majetku v Európe ([396]), potvrdzuje to, že spoločnosť LuxSCS nezohrávala aktívnu úlohu, pokiaľ ide o uvedené funkcie a súvisiace riziká počas posudzovaného obdobia ([397]).

(423) Dokonca ani rozhodnutia o uzatvorení vstupnej zmluvy a dohody o rozdelení nákladov zjavne nevykonávala spoločnosť LuxSCS, jediný riaditeľ iba jednoducho ratifikoval rozhodnutie spoločností skupiny Amazon v USA. To isté platí pre rozhodnutie uzavrieť licenčnú zmluvu so spoločnosťou LuxOpCo, keďže v rozhodnutí sa uvádza, že jediný riaditeľ rozhodol o schválení a vykonaní tejto zmluvy v mene spoločnosti LuxSCS v rámci reštrukturalizácie európskych činností spoločnosti Amazon v roku 2006 ([398]), o ktorej už rozhodla skupina Amazon. V každom prípade, takéto rozhodnutia nie sú aktívnymi rozhodnutiami o vývoji, vylepšovaní, správe a využívaní nehmotného majetku, ale rozhodnutiami, ktorými sa vykonáva „obmedzené množstvo právnych dohôd nevyhnutných na fungovanie luxemburskej štruktúry“ ([399]).

(424) Skutočnosť, že spoločnosť LuxSCS nebola z právneho hľadiska oprávnená vykonávať takéto funkcie na základe licenčnej zmluvy a že nemala kapacitu na ich vykonávanie, znamená aj to, že v skutočnosti nevykonávala žiadnu z funkcií, ktoré jej boli pridelené na základe dohody o rozdelení nákladov počas posudzovaného obdobia ([400]). Inými slovami, spoločnosť LuxSCS nemala podiel na vývoji nehmotného majetku, ani na súvisiacich rozpočtových a plánovacích činnostiach (funkcie 1 a 4, ktoré uvádza tabuľka 13 a ktoré reprodukujú funkcie

([392]) Pozri odôvodnenie 124.
([393]) Odôvodnenie 124. Pozri oznámenie spoločnosti Amazon z 31. októbra 2003. Pozri aj finančné účty spoločnosti LuxSCS a dokument EU Policies and Procedures Manual, v ktorom sa uvádza, že spoločnosť LuxSCS „must never have any employees“. Spoločnosť Amazon vo svojom oznámení z 19. marca 2015 uviedla, že zamestnanci skupiny Amazon, ktorí sa podieľajú na vývoji a údržbe nehmotného majetku, nie sú zamestnaní ani spoločnosťou LuxSCS, ani subjektmi, ktoré sa na nej podieľajú.
([394]) Počas posudzovaného obdobia mala spoločnosť LuxSCS podiel aj v spoločnosti Amazon Eurasia Holdings Sarl.
([395]) Pozri odôvodnenie 104 a poznámku pod čiarou 27.
([396]) Pozri odôvodnenia 454 a 455.
([397]) Spoločnosť Amazon skutočne potvrdila, že „neither [LuxSCS], not its general partner, Amazon Europe Holding Inc., had an active role in the IP Steering Committee“. Pozri oznámenie spoločnosti Amazon zo 7. júna 2017, s. 1. Ako je vysvetlené v odôvodnení 103, spoločnosť Amazon Europe Holding Inc. konala takisto ako jediný riaditeľ spoločnosti LuxSCS počas posudzovaného obdobia.
([398]) Písomné rozhodnutie jediného riaditeľa spoločnosti LuxSCS z 28. apríla 2006, pozri tabuľku 14.
([399]) Pozri odôvodnenia 104 a 218.
([400]) Dohoda o rozdelení nákladov, body 1.13 (Licensed Purpose), 2.3 a príloha B, a bod 9.12 (Preventing Infringement). Pozri aj dohodu o rozdelení nákladov, s. 1: „the Parties desire to pool their respective resources from the Effective Date forward, for the purpose of further developing and otherwise enhancing the value of the Amazon Intellectual Property [Intangibles owned by ATI], A9 Intellectual Property [Intangibles owned by A9] and EHT Intellectual Property [Intangibles owned by LuxSCS] (as defined below), and to share the costs and risks of developing and using all such intellectual property rights developed by any Party on the basis of [D]s anticipated to be derived from such intellectual property rights.“

uvedené v prílohe B dohody o rozdelení nákladov). Nemala podiel ani na predajných a marketingových činnostiach, strategickom plánovaní a kontrole a zabezpečovaní kvality (funkcie 2, 3 a 6, ktoré uvádza tabuľka 13).

(425) Spoločnosť LuxSCS nezohrávala aktívnu úlohu ani pri spravovaní strategických akvizícií technológií (funkcia 5, ktorú uvádza tabuľka 13) ([401]) napriek skutočnosti, že niekoľko týchto akvizícií bolo vykonaných na základe dohody o rozdelení nákladov. V skutočnosti, ako vyplýva z informácií poskytnutých spoločnosťou Amazon v súvislosti s rozhodnutiami spoločnosti LuxSCS o iných akvizičných transakciách uzavretých od roku 2005, jej jediný riaditeľ iba prijal príspevok vo forme technológií získaných za protihodnotu vstupnej platby ([402]). Tieto rozhodnutia boli preto iba vecou jednoduchej administratívnej reorganizácie činností, a nie aktívneho spravovania pridanej hodnoty získanej technológie.

(426) Nakoniec, hoci v dohode o rozdelení nákladov (v prílohe B) sa ako konečná funkcia uvádza kapacita na „výber a nábor zamestnancov, dodávateľov a subdodávateľov a dohľad nad nimi v oblasti vykonávania ktorejkoľvek z uvedených činností“ (funkcia 7, ktorú uvádza tabuľka 13), nič nenasvedčuje tomu, že by spoločnosť LuxSCS účinne delegovala niektorú z funkcií, ktoré jej boli pridelené na základe dohody o rozdelení nákladov, inej strane konajúcej podľa pokynov a pod kontrolou (čiže ako subdodávateľ) spoločnosti LuxSCS ([403]). Ani rozhodnutia jediného riaditeľa, ani zápisnice zo schôdzí výkonnej rady nepreukazujú, že boli prijaté aktívne rozhodnutia v tejto súvislosti. Výročné súhrnné správy týkajúce sa dohody o rozdelení nákladov navyše nezahŕňajú žiadne výdavky, ktoré by priamo znášala spoločnosť LuxSCS pri vývoji nehmotného majetku, ktoré by mohli vyplývať z dohody o rozdelení nákladov ([404]), ako napríklad provízie platené za vykonávanie externých činností. Iba spoločnosti A9 a ATI a centrá zmluvného vývoja spravované spoločnosťami ATI a A9 vykazovali náklady na vývoj ([405]). Tieto náklady na vývoj zodpovedajú funkciám vykonávaným týmito spoločnosťami alebo v ich mene (a rizikám, ktoré prevzali) počas posudzovaného obdobia. Tieto funkcie preto nemožno považovať za vykonávané spoločnosťou LuxSCS ([406]).

(427) Preto žiadnu z funkcií vývoja alebo iných funkcií spojených s nehmotným majetkom, ktoré vykonávajú spoločnosti A9, ATI a ich subdodávatelia na základe vstupnej zmluvy a dohody o rozdelení nákladov (alebo žiadne z rizík spojených s týmito funkciami) nemožno brať do úvahy ako príspevok spoločnosti LuxSCS na základe licenčnej zmluvy uzatvorenej medzi spoločnosťou LuxSCS a spoločnosťou LuxOpCo. Tieto funkcie je potrebné považovať skôr za príspevky spoločností A9 a ATI podľa vstupnej zmluvy a dohody o rozdelení nákladov ([407]). Tieto zmluvy, ktoré boli podľa federálneho daňového súdu USA odmeňované za nezávislých trhových podmienok prostredníctvom vstupných platieb a platieb podľa dohody o rozdelení nákladov, nie sú týmto rozhodnutím ovplyvnené, keďže sa na ne dotknuté záväzné stanovisko nevzťahuje. Tieto funkcie vykonávané spoločnosťami A9 a ATI a ich subdodávateľmi preto nie sú relevantné pre posúdenie odmeny, ktorú má spoločnosť LuxOpCo zaplatiť spoločnosti LuxSCS na základe licenčnej zmluvy, ktorá je predmetom dotknutého záväzného stanoviska.

(428) V každom prípade, aj v prípade domnienky, že spoločnosť LuxSCS formou outsourcingu presunula svoje funkcie vývoja a riziká vyplývajúce z dohody o rozdelení nákladov na subdodávateľa v zmysle tejto dohody ([408]) – čo

([401]) Pozri odôvodnenie 213 týkajúce sa akvizície [akvizícia U, Q, R a T].
([402]) Pozri odôvodnenia 212 až 214 a 218.
([403]) Pozri poznámku pod čiarou 199.
([404]) Pozri odôvodnenie 200.
([405]) Pozri odôvodnenie 201.
([406]) Ako bolo vysvetlené v poznámke pod čiarou 403, strany uzatvorili dohodu o rozdelení nákladov, aby rozdelili svoje individuálne náklady a riziká a mohli tak profitovať zo spoločného vývoja nehmotného majetku.
([407]) Ako vyplýva z účtov spoločnosti LuxSCS, nič nenaznačuje, že spoločnosti A9, ATI alebo iné spoločnosti skupiny Amazon boli odmeňované za výskum a vývoj a za správu nehmotného majetku alebo iných služieb mimo rámca dohody o rozdelení nákladov (pozri tabuľku 9). Predpokladá sa teda, že v dohode o rozdelení nákladov sa stanovil úplný rozsah odmeny poskytnutej spoločnostiam A9 a ATI za všetky funkcie vykonávané v prospech spoločnosti LuxSCS.
([408]) Pozri poznámku pod čiarou na strane 199.

nemôže urobiť – nemohla by mať kapacitu na dohľad nad výkonom týchto funkcií a ešte menej na kontrolu výkonu týchto funkcií a rizík, ktoré s nimi súvisia, keďže nemá zamestnancov ([409]). V rámci typickej nezávislej trhovej transakcie medzi nezávislými stranami by poskytovateľ licencie, ktorý prenesie na subdodávateľa určité funkcie spojené s právami duševného vlastníctva, musel zabezpečením dôkladného dohľadu riadne zaručiť vykonávanie licenčnej dohody ([410]). Okrem toho, aj v prípade, presunu funkcií, ktoré vykonáva spoločnosť LuxSCS na základe dohody o rozdelení nákladov na subdodávateľskú pridruženú spoločnosť v skupine, konkrétne na spoločnosť LuxOpCo, táto spoločnosť by mala nárok nezávislú trhovú odmenu za poskytnuté služby, a to buď vo forme provízie za poskytnutie služby alebo, v prípade spoločnosti LuxOpCo, vo forme zníženia sadzby licenčného poplatku ([411]). Na rozdiel od toho, čo spoločnosť Amazon tvrdí ([412]), licenčný poplatok schválený v dotknutom záväznom stanovisku nebol znížený v súlade s funkciami, ktoré vykonáva spoločnosť LuxOpCo vo vzťahu k nehmotnému majetku, keďže spoločnosť LuxSCS neznášala priame náklady spojené s týmito činnosťami s výnimkou určitých obmedzených externých nákladov, ktoré zjavne súvisia so zachovaním jej právneho vlastníctva nehmotného majetku, ktoré sa realizovalo pod kontrolou spoločnosti LuxOpCo ([413]).

(429) Počas posudzovaného obdobia jedinými funkciami, ktoré možno považovať za skutočne vykonané spoločnosťou LuxSCS, boli funkcie súvisiace so zachovaním právneho vlastníctva nehmotného majetku, aj keď tieto funkcie boli vykonávané pod kontrolou spoločnosti LuxOpCo ([414]). Podľa podrobného rozpisu ostatných prevádzkových nákladov spoločnosti LuxSCS, ktorý sa uvádza v tabuľke 10, tejto spoločnosti vznikli určité externé náklady súvisiace s účtovnými a právnymi nákladmi, ktoré predstavujú všeobecné prevádzkové náklady ([415]). Spoločnosť Amazon vysvetlila, že tieto výdavky súvisia i) s rozdelením luxemburských nákladov priradených spoločnosti LuxSCS, ii) s platbami súvisiacimi s právnou ochranou nehmotného majetku spoločnosti LuxSCS, ako sú náklady na patentovú prihlášku a súvisiace platby, náklady na prihlášku ochrannej známky a súvisiace platby, a iii) s platbami v súvislosti s názvami domén a vyhľadávaním IP adries ([416]). Iba tieto náklady by sa mohli považovať za relevantné pre odmenu spoločnosti LuxSCS na základe licenčnej zmluvy, keďže zrejme zodpovedajú funkciám, ktoré spoločnosť LuxSCS mohla skutočne vykonať počas posudzovaného obdobia.

([409]) Smernica OECD z roku 2010, odsek 9.24: „Ak aj nie je nevyhnutné prevziať funkcie monitorovania a každodennej správy na vykonávanie kontroly rizika (tieto funkcie môžu byť zabezpečené externe), napriek tomu je potrebné vedieť posúdiť výsledok funkcií monitorovania a správy prevzatých poskytovateľom služieb (stupeň nevyhnutnej kontroly a spôsoby hodnotenia výsledkov závisia od povahy rizika).“ V záverečnej správe o opatreniach 8 – 10 projektu BEPS, s. 63, sa uvádza: „Ak pridružený podnik, ktorý zmluvne prevezme riziko, nevykonáva kontrolu rizika a nemá finančnú kapacitu na prevzatie rizika, v rámci navrhnutom v kapitole «Zásady týkajúce sa uplatňovania princípu nezávislého vzťahu» sa stanovuje, že riziko sa priradí inému členovi skupiny nadnárodných spoločností, ktorý túto kontrolu nevykonáva a nemá finančnú kapacitu na prevzatie rizika. Požiadavka kontroly sa v tejto kapitole používa na určenie strán, ktoré preberajú riziká spojené s nehmotným majetkom, ale aj na určenie toho, ktorý člen skupiny nadnárodných spoločností v skutočnosti kontroluje výkon externe zadaných funkcií týkajúcich sa vývoja, vylepšovania, údržby, ochrany a využívania predmetného nehmotného majetku.“ Pozri aj smernicu OECD z roku 2017, odsek 1.65: „Kontrola rizík zahŕňa prvé dva prvky riadenia rizík definované v odseku 1.61, konkrétne i) schopnosť prijať rozhodnutie na uchopenie príležitosti, ktorá prináša riziko, vyhnutie sa tejto príležitosti alebo jej odmietnutie, a skutočný výkon tejto rozhodovacej funkcie, ii) schopnosť prijať rozhodnutie na zaoberanie sa rizikami spojenými s touto príležitosťou, ako aj spôsobmi výkonu tejto rozhodovacej funkcie a jej skutočným výkonom. Strana nemusí v rámci kontroly rizík každodenne vykonávať zmierňovanie rizík, ako je opísané v bode iii). Toto každodenné zmierňovanie rizika môže byť zabezpečené externe, ako je uvedené v príklade v odseku 1.63. V prípade outsourcingu týchto každodenných činností zmierňovania rizík však kontrola rizika vyžaduje schopnosť určiť ciele externých činností, rozhodnúť sa vyzvať poskytovateľa služieb na zmiernenie rizika, posúdiť, či sú ciele splnené správne a v prípade potreby rozhodnúť o prispôsobení alebo zrušení zmluvy s príslušným poskytovateľom služieb, ako aj realizáciu tohto posúdenia a prijatia rozhodnutia. Podľa tejto definície kontroly strana musí mať príslušnú kapacitu a skutočne vykonávať funkciu, ako je uvedené vyššie, na vykonávanie kontroly rizika.“

([410]) Smernica OECD z roku 2017, odsek 6:53: „V prípade outsourcingovej transakcie medzi nezávislými podnikmi vo všeobecnosti subjekt vykonáva funkcie v mene právneho vlastníka nehmotného majetku, ktoré sa týkajú vývoja, vylepšovania, údržby, ochrany alebo využívania tohto majetku (pozri odsek 165). […]“.

([411]) Pozri aj smernicu OECD z rokov 1995 a 2010, odsek 614: „Pri určovaní nezávislej trhovej ceny v prípade prevodu nehmotného majetku treba brať na účely porovnateľnosti do úvahy pohľad postupiteľa aj nadobúdateľa. […] Keďže nadobúdateľ licencie bude musieť vykonať investície alebo vynaložiť iné výdavky na využívanie licencie, je potrebné zistiť, či by nezávislý podnik bol ochotný zaplatiť cenu licencie v určitej sume na základe očakávanej návratnosti dodatočných investícií a ďalších výdavkov, ktoré pravdepodobne vzniknú.“ V odseku 6.18 sa okrem toho stanovuje: „Rovnako je dôležité zvážiť hodnotu služieb, ako je technická pomoc a školenie zamestnancov, ktoré môže poskytnúť pôvodca v spojení s prevodom. Podobne môže byť potrebné zvážiť výhody, ktoré poskytuje nadobúdateľ licencie postupiteľovi vo forme vylepšenia produktov alebo postupov.“ Pozri aj smernicu OECD z roku 2017, odsek 6.112.

([412]) Pozri odôvodnenie 206.

([413]) Ako je vysvetlené v odôvodnení 429.

([414]) Ako je uvedené v licenčnej zmluve v bodoch 2.3 (maintenance), 9.2 (preventing infringement) a 9.5 (compliance, data protection), spoločnosť LuxOpCo bola ako jediná zodpovedná za údržbu a ochranu nehmotného majetku.

([415]) Pozri oznámenie spoločnosti Amazon z 21. augusta 2015, príloha 5.

([416]) Oznámenie spoločnosti Amazon z 7. júna 2017.

9.2.1.1.2. **Majetok používaný spoločnosťou LuxSCS**

(430) Na účely stanovenia transferových cien môže byť strane vnútroskupinovej transakcie priradená návratnosť majetku len v tom prípade, ak vykonáva kontrolu jeho používania a rizika alebo rizík spojených s týmto používaním. Vlastník majetku musí teda príslušný majetok skutočne používať. V každej funkčnej analýze rozhodujúcim faktorom teda nie je majetok pasívne držaný jednou alebo druhou stranou analyzovanej transakcie v rámci skupiny, ale skutočne použitý majetok ([417]). Samotné právne vlastníctvo majetku bez jeho použitia na vykonávanie niektorej funkcie alebo na znášanie akéhokoľvek rizika nevedie k žiadnej odmene okrem hodnoty samotného majetku ([418]). Ani samotné právne vlastníctvo majetku alebo licencia k tomuto majetku neznamená, že vlastník majetku ho skutočne rozvíja, vylepšuje, spravuje alebo využíva.

(431) Pokiaľ ide o nehmotný majetok, spoločnosť Amazon tvrdí, že spoločnosť LuxSCS „používa“ tento majetok tým, že ho postupuje na základe licencie spoločnosti LuxOpCo. Podľa licenčnej zmluvy však spoločnosť LuxSCS udelila spoločnosti LuxOpCo výhradnú a neodvolateľnú licenciu na ekonomické využívanie nehmotného majetku v Európe a právo naďalej vyvíjať, spravovať a využívať nehmotný majetok počas celej doby jeho použiteľnosti na účely vykonávania činností maloobchodného predaja a služieb spoločnosti Amazon v Európe bez akejkoľvek výhrady, pokiaľ ide o možnosť spoločnosti LuxSCS pokračovať v používaní nehmotného majetku alebo spravovaní a kontrolovaní jeho používania.

(432) V každom prípade, keďže spoločnosť LuxSCS nehmotný majetok skutočne nepoužívala, ani na to nemala kapacitu, ako je vysvetlené v odôvodneniach 421 až 427, tento majetok nemožno považovať za majetok, ktorý spoločnosť LuxSCS použila v rámci výkonu licenčnej zmluvy na účely stanovenia transferových cien.

(433) Nemožno sa ani domnievať, že spoločnosť LuxSCS znášala náklady spojené s vývojom, vylepšovaním, správou a využívaním nehmotného majetku ([419]). Ako sa vysvetľuje v tabuľke 10, spoločnosť LuxSCS počas posudzovaného obdobia neznášala iné náklady – okrem externých nákladov a výdavkov uvedených v odôvodnení 429,

([417]) Skutočnosť, že dôraz sa kladie na používanie nehmotného majetku, jasne vyplýva z odseku 6.71 smernice OECD z roku 2017, kde sa uvádza: „V zásade, ak právny vlastník nehmotného majetku:
— vykonáva a kontroluje všetky funkcie [..], ktoré sa týkajú vývoja, vylepšovania, údržby, ochrany alebo využívania tohto majetku,
— poskytuje všetok majetok vrátane finančných prostriedkov, ktoré sú potrebné na vývoj, vylepšovanie, údržbu, ochranu a využívanie predmetného nehmotného majetku,
— preberá všetky riziká spojené s vývojom, vylepšovaním, údržbou, ochranou a využívaním predmetného nehmotného majetku,
potom má nárok na všetky očakávané príjmy ex ante, ktoré by mali byť získané skupinou nadnárodných spoločností z využívania tohto nehmotného majetku. Pokiaľ jeden alebo viacerí členovia tejto skupiny nadnárodných spoločností, iní ako právny vlastník, vykonávajú funkcie, používajú majetok alebo preberajú riziká súvisiace s vývojom, vylepšovaním, údržbou, ochranou alebo využívaním predmetného nehmotného majetku, musia tieto pridružené podniky dostať za svoje príspevky náhradu v súlade s princípom nezávislého vzťahu. Takáto odmena môže v závislosti od skutočností a okolností predstavovať celú výšku alebo podstatnú časť očakávaných príjmov z využívania predmetného nehmotného majetku.“ Pozri aj smernicu OECD z roku 1995, odseky 1.20 a 1.22, a smernicu OECD z roku 2010, odseky 1.42 a 1.44, v ktorých sa jasne zdôrazňuje „používanie“ majetku.

([418]) Ako je vysvetlené v smernici OECD z roku 1995 v odseku 2.26: „Ak nie je možnéŽ dokázať, že sprostredkujúca spoločnosť znáša reálne riziko, alebo že vykonáva takœ ekonomickú funkciu v reťazci, ktorá‡ zvyšuje hodnotu tovaru, potom akýkoľvek prvok v cene, ktorý sa uvádza ako prisúditeľný činnostiam sprostredkujúcej spoločnosti, by bol odôvodnene prisúditeľný skupine NNS, pretože nezávislá spoločnosť by za normálnych okolností nedovolila, aby sa takáto spoločnosť podieľala na zisku z transakcie.“ Pozri aj smernicu OECD z roku 2010, odsek 2.33, a smernicu OECD z roku 2017, odsek 2.39. Ako je podrobne vysvetlené v smernici OECD z roku 2017 v odseku 6.59: „Členovia skupiny nadnárodných spoločností, ktorí používajú majetok v rámci vývoja, vylepšovania, údržby, ochrany a využívania nehmotného majetku, musia následne dostať primeranú odmenu. Okrem iného to môže zahŕňať nehmotný majetok používaný pri výskumných, vývojových alebo obchodných činnostiach (napríklad know-how, vzťahy so zákazníkmi atď.), hmotný majetok alebo financovanie. Člen skupiny nadnárodných spoločností môže financovať celok alebo časť funkcií vývoja, vylepšovania, údržby a ochrany nehmotného majetku, zatiaľ čo jeden alebo viacerí ďalší členovia vykonávajú všetky predmetné funkcie. Pri posudzovaní primeranej očakávanej návratnosti takéhoto financovania za takýchto okolností je potrebné brať do úvahy, že v rámci nezávislých trhových transakcií strana, ktorá poskytuje finančné prostriedky, ale nekontroluje riziká ani nevykonáva žiadnu inú funkciu súvisiacu s financovanou činnosťou alebo predmetným majetkom, vo všeobecnosti nezískava očakávanú návratnosť rovnocennú s návratnosťou investora, ktorého situácia je podobná, ale ktorý takisto vykonáva a kontroluje dôležité funkcie a kontroluje významné riziká spojené s financovanou činnosťou. […]“.

([419]) Pozri smernicu OECD z rokov 1995 a 2010, odsek 6.27: „Pri posudzovaní, či podmienky transakcie obsahujúcej nehmotný majetok zohľadňujú zásady nezávislého vzťahu, sa môže ako pomôcka pre určenie porovnateľnosti, alebo možnej relatívnej hodnoty príspevkov každej strany, najmä ak sa použije metóda delenia zisku, skúmať suma, povaha a rozsah vzniknutých nákladov pri vývoji alebo udržovaní nehmotného majetku. […]“

ktoré sú podľa všetkého spojené so zachovaním jej právneho vlastníctva nehmotného majetku, a určitých jednorazových nákladov súvisiacich s predajom zásob medzi podnikmi v dôsledku reštrukturalizácie v roku 2016 – než tie, ktoré jej vznikli na základe vstupnej zmluvy a dohody o rozdelení nákladov. Navyše náklady, ktoré vznikli spoločnosti LuxSCS, boli financované z hlavného zdroja príjmov, a to z licenčných poplatkov, ktoré získala od spoločnosti LuxOpCo ([420]).

(434) Spoločnosť LuxSCS okrem toho nemá žiadny iný majetok, ktorým by mohla prispievať k vývoju, vylepšovaniu, správe alebo využívaniu nehmotného majetku ([421]). Nehmotný majetok vyplývajúci z nadobudnutia práv duševného vlastníctva bol od roku 2011 vedený na strane aktív účtovnej súvahy spoločnosti LuxSCS, ale tieto akvizície neboli spravované a kontrolované spoločnosťou LuxSCS, ale spoločnosťami skupiny Amazon v USA a spoločnosťou LuxOpCo ([422]), ako je vysvetlené v odôvodnení 425. Ostatný majetok uvedený v súvahe v zásade vlastní jediný akcionár spoločnosti LuxOpCo a ďalšia spoločnosť v skupine, Amazon Eurasia Holdings S.a.r.l. v Luxembursku. Nesúvisí teda s licenčnou zmluvou, ktorá je predmetom dotknutého záväzného stanoviska a tohto rozhodnutia.

(435) Nakoniec, hoci spoločnosť LuxSCP poskytla spoločnosti LuxOpCo úvery zo ziskov vyplývajúcich z licenčných poplatkov zaplatených spoločnosťou LuxCpCo na základe licenčnej zmluvy ([423]), poskytovanie úverov nepredstavuje hodnotný príspevok pokiaľ ide o vývoj, vylepšovanie, správu a využívanie nehmotného majetku. Ako je vysvetlené v odôvodnení 183 a poznámkach pod čiarou 177 až 9, zdá sa, že výška týchto pôžičiek sa zvýšila súbežne s nadmerným podielom zaplatených licenčných poplatkov ([424]), keďže spoločnosť LuxOpCo si ponechala podiel licenčných poplatkov, ktorý nebol použitý na vstupné výdavky a výdavky vyplývajúce z dohody o rozdelení nákladov, splatné spoločnostiam A9 a ATI na základe dohody o rozdelení nákladov ([425]).

9.2.1.1.3. **Riziká prevzaté spoločnosťou LuxSCS**

(436) Pri určovaní, či strana transakcie v rámci skupiny prevzala ekonomicky významné riziká, musí byť východiskovým bodom zmluvné rozloženie rizík medzi stranami tejto transakcie. Zmluvná strana, ktorá zmluvne prevzala takéto riziká, však musí byť schopná na jednej strane ich kontrolovať ([426]) a na druhej strane ich prevziať aj finančne (finančná kapacita) ([427]). V tomto kontexte kontrola znamená schopnosť prijať rozhodnutie o prevzatí rizika a o tom, či ho spravovať alebo nespravovať ([428]). Preto je nevyhnutné určiť, ako strany transakcie vykonávajú toto spravovanie rizík a najmä to, ktorá strana alebo ktoré strany vykonávajú kontrolné funkcie a funkcie na zmiernenie rizík, ktorá strana alebo ktoré strany preberajú zisky alebo straty súvisiace s rizikami

([420]) Pozri tabuľku 9.
([421]) Pozri tabuľku 9.
([422]) Pozri tabuľku 9 a odôvodnenie 474.
([423]) V roku 2006 spoločnosť LuxSCS poskytla úver iba do výšky svojho upísaného základného imania, pričom sumy úverov poskytnutých spoločnostiam skupiny potom narastali na základe ziskov vytvorených z licenčným poplatkov prijatých od spoločnosti LuxOpCo.
([424]) Zostávajúca suma úverového nástroja sa zvýšila v období rokov 2006 až 2013 o [1 500 – 2 000] miliónov EUR (pozri odôvodnenie 183), zatiaľ čo platby licenčných poplatkov splatných spoločnosťou LuxOpCo spoločnosti LuxSCS prevýšili platby splatné spoločnosťou LuxSCS spoločnosti Amazon US v rovnakom období vo výške [1 500 – 2 000] miliónov EUR ([3 000 – 3 500] miliónov EUR – [1 500 – 2 000] miliónov EUR, pozri tabuľky 2 a 10 v uvedenom poradí).
([425]) Pozri poznámky pod čiarou 177 a 179 s vysvetlením vzájomnej závislosti medzi licenčnými poplatkami a otvorením úverovej linky.
([426]) Smernica OECD z roku 2010, odseky 9.23 a 9.26. Pozri aj smernicu OECD z roku 1995, odseky 1.25 až 1.27, a smernicu OECD z roku 2017, odseky 1.61, 1.65 a 1.70.
([427]) Smernica OECD z roku 2010, odsek 9.29. Pozri aj smernicu OECD z roku 1995, odsek 1.26, a smernicu OECD z roku 2017, odsek 1.64.
([428]) Smernica OECD z roku 2010, odsek 9.23. Pozri aj smernicu OECD z roku 1995, odsek 125, a smernicu OECD z roku 2017, odseky 1.61 a 1.65.

a ktorá strana alebo ktoré strany majú finančnú kapacitu na prevzatie týchto rizík ([429]). Ak rozloženie rizík uvedené v zmluvných dojednaniach v rámci skupiny nezodpovedá základnej ekonomickej podstate, musí sa na účely stanovenia transferových cien brať do úvahy skutočné správanie strán, a nie zmluvné dojednania ([430]).

(437) Spoločnosť Amazon tvrdí, že spoločnosť LuxSCS preberá riziká spojené s vývojom, spravovaním a využívaním nehmotného majetku na základe zmluvných dojednaní, ktoré uzavrela s prepojenými spoločnosťami skupiny, konkrétne na základe vstupnej zmluvy, dohody o rozdelení nákladov, licenčnej zmluvy, ako aj vlastníctva nehmotného majetku ([431]). Toto tvrdenie však treba zamietnuť z viacerých dôvodov.

(438) Po prvé, spoločnosť LuxSCS v skutočnosti previedla riziká spojené s uvedenými funkciami na spoločnosť LuxOpCo. Podľa licenčnej zmluvy spoločnosť LuxSCS nielen udelila spoločnosti LuxOpCo výhradnú a neodvolateľnú licenciu na ekonomické využívanie nehmotného majetku v Európe a právo naďalej vyvíjať, spravovať a chrániť nehmotný majetok počas celej doby jeho použiteľnosti na účely vykonávania činností maloobchodu a služieb spoločnosti Amazon v Európe ([432]), ale spoločnosť LuxOpCo takisto zmluvne prevzala všetky riziká priradené spoločnosti LuxSCS na základe dohody o rozdelení nákladov ([433]).

(439) Po druhé, pokiaľ ide o dohodu o rozdelení nákladov, ak sa v jej prílohe B spomínajú viaceré riziká priradené spoločnosti LuxSCS (tabuľka 13), tieto riziká sú inherentnou súčasťou výkonu funkcií priradených tejto spoločnosti, ako je uvedené v spomínanej prílohe. Vzhľadom na to, že spoločnosť LuxSCS skutočne nevykonávala žiadnu z funkcií, ktoré je boli priradené na základe dohody o rozdelení nákladov, (ako je uvedené v odôvodneniach 424 až 427), nemožno ani usúdiť, že skutočne prevzala akékoľvek riziko spojené s týmito funkciami. Navyše neexistuje žiadne odôvodnenie toho, že takéto rozloženie rizík je komerčne opodstatnené. Vzhľadom na to, že spoločnosť LuxOpCo prevzala všetky funkcie súvisiace s vývojom, vylepšovaním, správou a využívaním nehmotného majetku na európskom území na základe výhradnej licencie, spoločnosť LuxSCS by nebola schopná riadiť a kontrolovať riziká spojené s týmito činnosťami ([434]).

(440) Po tretie, nič nesvedčí o tom, že spoločnosť LuxSCS prijímala aktívne rozhodnutia týkajúce sa outsourcingu funkcií riadenia rizík na základe dohody o rozdelení nákladov, alebo že by bola schopná kontrolovať takéto externe zabezpečené funkcie a dohliadať na ne v prípade, ak by skutočne existovali ([435]). Podobne, žiadne riziko

([429]) V smernici OECD z roku 2010, odsek 149, sa uvádza: „Pri skúmaní ekonomickej povahy uvedeného rozloženia rizík je tiež potrebné preskúmať, aké budú dôsledky tohto rozloženia v rámci nezávislých trhových transakcií. V rámci takýchto transakcií je vo všeobecnosti racionálne, aby bol stranám priradený väčší podiel na rizikách, v súvislosti s ktorými sú schopné vykonávať určitú kontrolu.“ Rovnaká požiadavka je uvedená v odseku 1.27 smernice OECD z roku 1995 a znie takto: „Napr. predpokladajme, že spoločnosť A sa zaviazala vyrobiť a dodať tovar spoločnosti B a stupeň produkcie a dodávky tovaru bude závisieť od spoločnosti B. V takomto prípade by spoločnosť A pravdepodobne nesúhlasila s prevzatím podstatného rizika zásob na seba, pretože nemá‡ kontrolu nad úrovňou zásob, ale spoločnosť B ju má. Samozrejme, existuje veľa typov rizík, ako je všeobecnéŽ riziko obchodného cyklu, nad ktorým zvyčajne nemá kontrolu žiadna zo zúčastnených strán a ktorú teda nemožno nezávisle prideliť jednej alebo druhej strane transakcie. Na to, aby sme určili, aký je rozsah rizika, ktorý nesie v praxi každá strana, potrebujeme analýzu.“ Pozri aj smernicu OECD z roku 2017, odseky 1.59 až 1.60.

([430]) V smernici OECD z roku 1995 sa uvádza táto úvaha v odseku 1.26, v ktorom sa stanovuje nasledovné: „V súlade s nižšie uvedenou diskusiou o zmluvných podmienkach sa môžeme zaoberať tým, či je účelné rozdelenie rizika v súlade s ekonomickou podstatou transakcie. Z tohto hľadiska treba považovať správanie sa strán za najlepší dôkaz skutočného rozdelenia rizika.“ V odseku 1.39 sa okrem toho stanovuje nasledovné: „zmluvy v rámci NNS sa môžu veľmi ľahko meniť, nahrádzať, rozširovať alebo vypovedať a ukončiť, a to kvôli celkovej stratégii nadnárodnej skupiny ako celku, a takéto zmeny alebo úpravy je dokonca možné robiť so spätnou platnosťou. Za takýchto okolností musí správa daní zistiť, aká je východisková podstata skrývajúca sa za dohodou, pričom je potrebné dodržať princíp nezávislého vzťahu.“ Pozri aj smernicu OECD z roku 2010, odseky 1.67 a 9.14. Smernica OECD z roku 2017, odsek 1.88.

([431]) Pozri odôvodnenie 321.

([432]) Licenčná zmluva, bod 1.5 (Licensed Purpose), bod 2.1 písm. a) (Exclusive Intellectual Property License Grant), bod 2.1 písm. b) (Derivative Works), bod 2.3 (Maintenance), bod 4.1 (Term) a bod 9.2 (Preventing Infringement).

([433]) Pozri odôvodnenie 116 a tabuľku 13 (funkcie a riziká). Ako je uvedené v odôvodnení 116, spoločnosť LuxOpCo sa na základe svojej výhradnej licencie dohodla na vykonávaní všetkých funkcií týkajúcich sa vývoja, vylepšovania, správy a využívania nehmotného majetku na európskom území a prevzatí všetkých rizík spojených s týmito činnosťami.

([434]) Pozri aj smernicu OECD z roku 2010, kapitola IX, Reorganizácie podnikov, príklad (B): Prevod hodnotného nehmotného majetku schránkovej spoločnosti, a najmä záver v odseku 9.192: „Zohľadnenie všetkých skutočností a okolností vedie k záveru, že existuje nesúlad medzi formou transakcie a jej vlastnou ekonomickou povahou. Zo skutočností vyplýva najmä to, že spoločnosť Z nemá skutočnú kapacitu na prevzatie rizík, ktoré jej boli priradené v rámci zmluvy, na základe charakterizácie a štruktúry, ktorú uvádzajú strany. Okrem toho zmluva podľa všetkého nemá žiadne prevádzkové odôvodnenie. V takomto prípade odsek 165 oprávňuje daňovú správu, aby neuznala štruktúru prijatú stranami.“

([435]) V odseku 9.25 smernice OECD z roku 2010 a odseku 1.70 smernice OECD z roku 2017 je uvedený príklad, ktorý uvádza prípad investora, ktorý si najme správcu fondu, ktorý bude realizovať investície v jeho mene.

spojené s nehmotným majetkom, prevzaté spoločnosťou A9, ATI alebo ich subdodávateľmi na základe zmluvy o rozdelení nákladov, by nebolo možné brať do úvahy ako riziko, ktoré spoločnosť LuxSCS prevzala v licenčnej zmluve uzavretej medzi spoločnosťami LuxSCS a LuxOpCo. Ako je uvedené v odôvodneniach 426 a 427, ostatné strany dohody o rozdelení nákladov nepôsobia ako zástupcovia spoločnosti LuxSCS, ale vo vlastnom mene za účelom získania výhod z dohody o rozdelení nákladov. Tieto riziká by sa mali brať do úvahy ako príspevky týchto strán dohody o rozdelení nákladov a nemôžu ovplyvniť odmenu spoločnosti LuxOpCo od spoločnosti LuxSCP, ktorá je uvedená v licenčnej zmluve.

(441) Po štvrté, skutočnosť, že spoločnosť LuxSCS neprevzala žiadne riziká spojené s nehmotným majetkom, je ďalej podporená skutočnosťou, že ani v rozhodnutiach jediného riaditeľa spoločnosti LuxSCS, ani v zápisniciach z valných zhromaždení sa neuvádzajú kritické rozhodnutia týkajúce sa riadenia rizík, ktoré by zabezpečovala spoločnosť LuxSCS pokiaľ ide o riziká spojené s vývojom, vylepšovaním, správou a využívaním nehmotného majetku ([436]). V každom prípade, spoločnosť LuxSCS nemala žiadnych zamestnancov, ktorí by mohli vykonávať takéto funkcie riadenia rizík počas posudzovaného obdobia. Spoločnosť LuxSCS preto nemala prevádzkovú kapacitu na prevzatie rizík, ktoré jej boli zmluvne priradené ([437]).

(442) Spoločnosť Amazon ďalej tvrdí, že spoločnosť LuxSCS prevzala obchodné riziká spojené s európskymi činnosťami maloobchodného predaja spoločnosti Amazon, pretože online maloobchod závisí vo veľkej miere od technológie (prvku nehmotného majetku) ([438]), ktorú spoločnosť LuxSCS poskytuje spoločnosti LuxOpCo na základe licenčnej zmluvy. Toto tvrdenie nie je podporené zmluvnou alokáciou rizík stanovenou v licenčnej zmluve, podľa ktorej spoločnosť LuxSCS nepreberá žiadne riziko spojené s využívaním nehmotného majetku. Je to skôr spoločnosť LuxOpCo, ktorej bola udelená výhradná a neodvolateľná licencia na nehmotný majetok a ktorá je zodpovedná za prijímanie strategických rozhodnutí týkajúcich sa európskych činností maloobchodného predaja spoločnosti Amazon a ktorá v súlade so zmluvnou alokáciou skutočne prijíma tieto rozhodnutia ([439]). Preto sa nemožno domnievať, že spoločnosť LuxSCS prevzala významné operačné riziká súvisiace s používaním nehmotného majetku na účely vykonávania týchto činností. Spoločnosť LuxSCS napríklad neniesla žiadne riziko spotrebiteľského úveru alebo riziko nedobytných pohľadávok, keďže sa priamo nezaoberala platbami klientov, neniesla žiadne riziko spojené so skladovaním, keďže nedržala žiadne zásoby, a neprevzala žiadne riziko zodpovednosti za škody alebo riziko súvisiace so zodpovednosťou za predané produkty, keďže produkty nepredávala. Stručne povedané, spoločnosť LuxSCS nevykonávala žiadnu funkciu spojenú s týmito rizikami a v priebehu posudzovaného obdobia nevykonávala žiadnu kontrolu týchto funkcií.

(443) Spoločnosť Amazon ďalej tvrdí ([440]), že spoločnosť LuxSCS prevzala finančné riziká spojené s vývojom nehmotného majetku, ktoré vyplývajú najmä z jej záväzku na základe dohody o rozdelení nákladov, a to platiť svoj podiel na nákladoch na vývoj, ktorý sa vypočíta ako pomer medzi obratom spoločnosti Amazon v Európe a celosvetovým obratom spoločnosti Amazon ([441]). Vzhľadom na zmluvné dojednania ustanovené v licenčnej zmluve, vysvetlené v odôvodnení 438, jediné identifikovateľné riziko, ktoré mala prevziať spoločnosť LuxSCS, spočívalo v tom, že musela plniť svoju povinnosť na základe dohody o rozdelení nákladov, a to platiť vstupné výdavky a výdavky v rámci dohody o rozdelení nákladov spoločnosti Amazon US. Spoločnosť LuxSCS by určite nebola schopná zaplatiť tieto výdavky v prípade, že spoločnosť LuxOpCo by vyhlásila konkurz alebo by bola trvalo neschopná platiť spoločnosti LuxSCS licenčné poplatky na pokrytie týchto výdavkov v dostatočnej výške, ale zdá sa, že toto zmluvné riziko spoločnosť LuxSCS prevzala len preto, lebo to bolo „*nevyhnutné pre fungovanie luxemburskej štruktúry*“ ([442]). Nezodpovedá to ekonomickej podstate. Ak by zmluvná dohoda a zvlášť metóda výpočtu licenčného poplatku zodpovedala ekonomickej podstate a skutočnému rozloženiu rizík medzi

([436]) Pozri tabuľku 14.
([437]) Pozri poznámku pod čiarou č. 409, v ktorej je reprodukovaný bod 9.24 smernice OECD z roku 2010.
([438]) Pozri odôvodnenia 363 a nasledujúce. „Constant development of the Intangibles is critical to Amazon European business' success (or failure). As such, by developing and controlling the Intangibles Lux SCS takes on significant business risk“, pozri oznámenie spoločnosti Amazon z 18. januára 2016, s. 4.
([439]) Licenčná zmluva, bod 1.5 (Licensed Purpose).
([440]) Oznámenie spoločnosti Amazon zo 7. júna 2017, s. 2 – 3.
([441]) Pozri odôvodnenie 199. Od 1. januára 2014 bol podiel nákladov spoločnosti LuxSCS na vývoj určený na základe podielu hrubého zisku z európskych činností k celosvetovému hrubému zisku spoločnosti Amazon (pozri odôvodnenie 204).
([442]) Pozri odôvodnenie 104.

stranami ([443]), spoločnosť LuxSCS by dostala odmenu, ktorá by pokrývala len jej obmedzené funkcie ([444]), a neniesla by riziko straty ([445]). Ako bolo vysvetlené v predchádzajúcom odôvodnení, spoločnosť LuxSCS neprijímala aktívne rozhodnutia na obmedzenie alebo riadenie tohto konkrétneho rizika a vôbec toto riziko nekontrolovala. V každom prípade, ak by spoločnosť LuxOpCo vyhlásila konkurz alebo bola trvalo neschopná platiť spoločnosti LuxSCS licenčné poplatky, splatné na základe licenčnej zmluvy, spoločnosť LuxSCS mohla v tomto konkrétnom prípade ukončiť licenčnú zmluvu a udeliť licenciu na nehmotný majetok inej prepojenej alebo nezávislej strane, čím by obmedzila svoje zmluvné riziko ([446]).

(444) Navyše, spoločnosť LuxSCS počas posudzovaného obdobia nevykonávala žiadne funkcie súvisiace s dvoma hlavnými parametrami, ktoré sa použili na výpočet vstupných nákladov a nákladov vyplývajúcich z dohody o rozdelení nákladov, a nevykonávala žiadnu kontrolu súvisiacu s týmito parametrami, ani na to nemala kapacitu. Úroveň týchto platieb je určená na jednej strane úrovňou nákladov v rámci vstupnej zmluvy a vývoja nehmotného majetku (náklady na vývoj) a na druhej strane úrovňou predaja v Európe ([447]). Spoločnosti ATI a A9 určovali a kontrolovali náklady na vývoj a spoločnosť LuxOpCo kontrolovala úroveň predaja v Európe. Pokiaľ ide o úroveň predaja v Európe, spoločnosť LuxOpCo prijímala všetky strategické rozhodnutia týkajúce sa európskych činností maloobchodného predaja spoločnosti Amazon ([448]), ktoré mali vplyv na úroveň obratu dosiahnutého v Európe. Takže len spoločnosť LuxOpCo mohla ovplyvniť svoju kapacitu na zaplatenie licenčného poplatku spoločnosti LuxSCS, ktorý bol určený úrovňou zisku vytváraného z činností online maloobchodného predaja spoločnosti Amazon v Európe.

(445) Spoločnosť LuxSCS navyše nemala finančnú kapacitu na financovanie vstupných nákladov a nákladov na základe dohody o rozdelení nákladov vo vlastnom mene, pretože tieto náklady mohla financovať len za pomoci finančných prostriedkov získaných od spoločnosti LuxOpCo vo forme licenčných poplatkov ([449]). Platby skutočne zaplatené spoločnosťou LuxOpCo spoločnosti LuxSCS v tomto ohľade sú podľa všetkého dostatočné na pokrytie platieb, ktoré má spoločnosť LuxSCS realizovať, vrátane vstupných nákladov a nákladov na základe dohody o rozdelení nákladov, pričom príjmy spoločnosti LuxSCS, ktoré prevyšujú vstupné náklady a náklady na základe dohody o rozdelení nákladov, si ponechala a spravovala spoločnosť LuxOpCo ([450]). Počiatočný kapitál spoločnosti LuxSCS (približne [400 – 500] miliónov EUR) nie je v tejto súvislosti relevantný. Ako je vysvetlené v odôvodnení 443, spoločnosť LuxSCS by v rámci dohody na základe princípu nezávislého vzťahu nemusela absorbovať straty, takže jej kapitál by nebol ohrozený. Nielenže jej počiatočný kapitál nepostačoval na pokrytie vstupných nákladov a nákladov na dohodu o rozdelení nákladov, keďže platby na základe dohody o rozdelení nákladov samotné predstavovali [1 000 – 1 500] miliónov EUR počas obdobia rokov 2006 – 2013 ([451]), ale kapitál poskytli spoločnosti LuxSCS aj jej spoločníci v roku 2005, teda predtým, ako spoločnosť LuxOpCo začala vykonávať svoje činnosti a platiť licenčné poplatky spoločnosti LuxSCS, a pred obdobím, na ktoré sa vzťahuje dotknuté záväzné stanovisko a toto rozhodnutie. Spoločnosť LuxSCS v žiadnom prípade skutočne nevykonávala

([443]) Pozri odôvodnenie 436, z ktorého vyplýva, že pri stanovení transferových cien je prvoradé skutočné správanie strán, a nie zmluvné dojednania.
([444]) Pozri odôvodnenie 429.
([445]) Keďže spoločnosť LuxOpCo riadi a preberá riziká spojené s nehmotným majetkom a riadením činnosti spoločnosti Amazon v Európe (pozri oddiel 9.2.1.2), musí prevziať pozitívne, ale aj negatívne výsledky svojej činnosti, teda aj straty, ktoré by mohli vzniknúť, ak nebude vytvárať dostatočné zisky na zaplatenie nezávislého trhového licenčného poplatku za nehmotný majetok. Komisia v oddiele 9.2.1.4 uvádza metódu na určenie odmeny pre spoločnosť LuxSCS, ktorá lepšie odráža ekonomickú podstatu spornej transakcie.
([446]) Licenčná zmluva, bod 4.3: „Termination After Failure to Cure for Failure of Performance. If either party fails to perform any of its covenants contained in this Agreement and fails to cure such default within sixty (60) days after receiving a notice from the non-defaulting party, the non-defaulting party may terminate this Agreement immediately by giving written notice to the defaulting party."
([447]) V odseku 6.63 smernice OECD z roku 2017 sa uvádza: „Rozsah a druh činností, ktoré budú potrebné na vykonávanie kontroly finančného rizika spojeného s poskytnutím financovania, budú závisieť od úrovne rizika spojeného s investíciami pre poskytovateľa financií, berúc do úvahy výšku sumy peňazí a investícií, na ktoré sa financovanie používa. V súlade s definíciou kontroly uvedenou v odsekoch 1.65 a 1.66 týchto zásad vykonávanie kontroly špecifického finančného rizika si vyžaduje kapacitu na prijímanie príslušných rozhodnutí týkajúcich sa rizikovej príležitosti, v tomto prípade poskytnutia financovania, ako aj skutočného vykonávania týchto rozhodovacích funkcií. Okrem toho strana, ktorá zabezpečuje kontrolu finančného rizika, musí vykonávať činnosti uvedené v odsekoch 1.65 a 1.66 v súvislosti s každodennými činnosťami na zmiernenie rizík spojených s týmito rizikami, ak sú zabezpečované externe a súvisia so všetkými prípravnými prácami potrebnými na uľahčenie rozhodovania, ak tieto činnosti nevykonáva sama."
([448]) Napríklad, zamestnanci spoločnosti LuxOpCo vo výbore EU Retail Pricing Committee sú zodpovední za stanovovanie usmernení k oceňovaniu a schválenie všetkých maloobchodných sadzieb na európskych webových stránkach. Pozri interný dokument spoločnosti Amazon: „EU Policies and Procedures Manual", 1. mája 2006, s. 5.
([449]) Ako je vysvetlené v odôvodnení 434, jediným príjmom, ktorý mala spoločnosť LuxSCS k dispozícii, boli licenčné poplatky a úroky platené jej dcérskymi spoločnosťami.
([450]) Pozri odôvodnenie 183 a poznámku pod čiarou č. 177.
([451]) Pozri tabuľku 12.

žiadne kritické funkcie, ani nepreberala významné riziká súvisiace s vývojom, vylepšovaním, správou alebo využívaním nehmotného majetku, či už vo vzťahu k činnostiam spoločností ATI a A9 na základe dohody o rozdelení nákladov, alebo s činnosťami spoločnosti LuxOpCo v oblasti vývoja.

(446) Preto sa nemožno domnievať, že spoločnosť LuxSCS skutočne prevzala riziká spojené s vývojom, vylepšovaním, správou a využívaním nehmotného majetku a že mala finančnú kapacitu na prevzatie takýchto rizík.

9.2.1.1.4. **Závery o funkčnej analýze spoločnosti LuxSCS**

(447) Z funkčnej analýzy spoločnosti LuxSCS vyplýva, že počas posudzovaného obdobia nebola oprávnená vykonávať jedinečné a hodnotné funkcie týkajúce sa vývoja, vylepšovania, správy a využívania nehmotného majetku, nevykonávala tieto funkcie priamo či prostredníctvom outsourcingu a nemala na to kapacitu. Ďalej z nej vyplýva, že spoločnosť LuxSCS počas tohto obdobia nepoužívala majetok spojený s týmito činnosťami, ale iba držala vlastníctvo a licenciu na nehmotný majetok na základe dohody o rozdelení nákladov a neprevzala ani skutočne nekontrolovala riziká spojené s týmito činnosťami, ani na to nemala prevádzkovú a finančnú kapacitu. Spoločnosť LuxSCS v skutočnosti mohla maximálne vykonávať určité funkcie potrebné na udržanie svojho právneho vlastníctva nehmotného majetku, ako je uvedené v odôvodnení 428.

9.2.1.2. ***Funkčná analýza spoločnosti LuxOpCo***

(448) V oddiele 9.2.1.2.1 Komisia preskúma funkcie vykonávané spoločnosťou LuxOpCo v súvislosti s nehmotným majetkom. V oddiele 9.2.1.2.2 posúdi funkcie vykonávané spoločnosťou LuxOpCo v súvislosti s výkonom činností maloobchodného predaja a služieb spoločnosti Amazon v Európe. V oddiele 9.2.1.2.3 posúdi majetok používaný spoločnosťou LuxOpCo pri výkone týchto dvoch typov funkcií. V oddiele 9.2.1.2.4 posúdi riziká prevzaté spoločnosťou LuxOpCo pri výkone týchto dvoch typov funkcií.

9.2.1.2.1. **Funkcie vykonávané spoločnosťou LuxOpCo v súvislosti s nehmotným majetkom**

(449) Spoločnosť Amazon uvádza, že „spoločnosť LuxOpCo neprispela k vytvoreniu, akvizícii, spravovaniu, rozmiestneniu alebo strategickej alokácii [nehmotného majetku] počas posudzovaného obdobia.“ ([452]) Na základe informácií, ktoré preskúmala Komisia, sa toto tvrdenie musí zamietnuť. Spoločnosť LuxOpCo bola nielen poverená vykonávaním jedinečných a hodnotných funkcií spojených s nehmotným majetkom podľa licenčnej zmluvy, ale funkcie, ktoré skutočne vykonala v priebehu posudzovaného obdobia, ďaleko presahovali samotné

([452]) Správa *ex post* o TC z roku 2017, s. 30.

využívanie a zahŕňali vývoj, vylepšovanie a spravovanie technológií prostredníctvom nezávislých európskych technologických a komerčných inovácií, vytvárania a spravovania údajov o zákazníkoch a vývoja a zachovávania ochrannej známky spoločnosti Amazon v Európe.

(450) Ako je vysvetlené v odôvodnení 419, spoločnosť LuxSCS udelila spoločnosti LuxOpCo výhradnú a neodvolateľnú licenciu na ekonomické využívanie nehmotného majetku a všetky ostatné práva duševného vlastníctva, ktoré vlastní spoločnosť LuxSCS ([453]) v Európe, ako aj právo pokračovať vo vývoji, vylepšovaní ([454]), udržiavaní ([455]) a ochrane ([456]) nehmotného majetku počas celého obdobia jeho použiteľnosti ([457]). Spoločnosť LuxSCS zostáva vlastníkom nehmotného majetku a odvodených diel vytvorených spoločnosťou LuxOpCo, ako aj sublicencií ([458]). Spoločnosť LuxOpCo navyše získala výhradné a neodvolateľné právo rozhodnúť, či a pre koho môže byť nehmotný majetok sublicencovaný ([459]). V tomto ohľade spoločnosť LuxOpCo spravovala sublicenčné zmluvy, konkrétne so spoločnosťami AMEU a ASE.

(451) Počas posudzovaného obdobia spoločnosť LuxOpCo aktívne vykonávala vyššie uvedené funkcie všeobecne, ako aj na úrovni každej z troch zložiek nehmotného majetku, a to technológie, údajov o zákazníkoch a registrovanej ochrannej známky, ako je podrobnejšie vysvetlené v odôvodneniach 452 až 472.

([453]) Licenčná zmluva, bod 1.2: „‚Amazon EHT [LuxSCS] Intellectual Property' means: a) any and all intellectual property rights throughout the world, owned or otherwise held by Amazon EHT [LuxSCS] whether existing under intellectual property, unfair competition or trade secret laws, or under statute or at common law or equity, including but not limited to: i) copyrights and author's rights (including but not limited to reviews and editorial content), trade secrets, trademarks, patents, inventions, designs, logos, and trade dress, look and feel‚moral rights', mask works, rights of personality, publicity or privacy, rights in associate or vendor information, rights in customer information (including but not limited to customer lists and customer data), and any other intellectual property and proprietary rights (including but not limited to rights in databases, marketing strategies and marketing surveys); ii) any application or right to apply for any of the rights referred to in this clause; and iii) any and all renewals, extensions, future equivalents and restorations thereof, now or hereafter in force and effect; b) any and all intellectual property licensed, transferred or assigned to Amazon EHT [LuxSCS] by any third party or Affiliate; and c) any and all Derivative Works assigned to Amazon EHT [LuxSCS] pursuant to Section 2.1b)."

([454]) V súlade s bodom 2.1 písm. a) licenčnej zmluvy bola spoločnosti LuxOpCO udelená neodvolateľná a výhradná licencia, „solely for the Licensed Purpose, to: i) make, use, reproduce, copy, modify, translate, integrate into or extract from a database and create derivative works of Amazon EHT [LuxSCS] Intellectual Property; ii) publicly perform or display, import, broadcast, transmit, distribute and communicate to the public by any means whatsoever, including but not limited to wire or wireless transmission process, using broadcasting, satellite, cable or network, license, offer to sell, and sell, rent, lease or lend originals and copies of, and otherwise commercially or non-commercially exploit any Amazon EHT [LuxSCS] Intellectual Property (and derivative works thereof)". „Predmet licencie" („Licensed Purpose") je definovaný v bode 1.5: „a) operating any and all World Wide Web sites accessed via the European Country code top level domains (including but not limited to.de,.uk, and.fr) for the sale of goods or services where any person or entity (including but not limited to Amazon.com, Inc. or any of its Affiliates) is the seller of record for such goods or services, b) using Amazon EHT [LuxSCS] Intellectual Property for the purposes of providing World Wide Web services to any third party or Affiliate that contracts for such services with respect to a World Wide Web site that utilizes a European Country code top level domain, and c) using Amazon EHT [LuxSCS] Intellectual Property within the European Country geographic territory for any other purpose." Predmet licencie je rovnaký ako predmet definovaný pre licenčné práva získané spoločnosťou LuxSCS na základe dohody o rozdelení nákladov (Dohoda o rozdelení nákladov, bod 1.13).

([455]) Licenčná zmluva, bod 2.3: „*Maintenance. AEU shall abide by regulations and practices in force or use in any European Country in order to safeguard Amazon EHT's [LuxSCS]'s rights in the Amazon EHT [LuxSC] Intellectual Property. AEU [LuxOpCo] shall take all necessary actions to maintain such rights*."

([456]) Licenčná zmluva, bod 9.2: „Preventing Infringement. a) AEU [LuxOpCo] shall, at its sole expense, use its best efforts to prevent, investigate, and prosecute any unauthorized use of any Amazon EHT [LuxSCS] Intellectual Property. AEU [LuxOpCo] agrees to promptly inform Amazon EHT of any such unauthorized use that comes to the AEU's [LuxOpCo's] attention. To facilitate coordination of enforcement activities, AEU [LuxOpCo] shall consult with Amazon EHT [LuxSCS] before undertaking any actions to prevent such unauthorized use of Amazon EHT [LuxSCS] Intellectual Property. b) AEU [LuxOpCo] may, at its sole expense, institute and conduct suits to protect its rights under this Agreement against infringement and may retain all recoveries from any such suits." V liste zo 7. júna 2017 spoločnosť Amazon potvrdila aktívnu úlohu spoločnosti LuxOpCo pri ochrane nehmotného majetku v Európe: „[…] v súlade s licenčnou zmluvou spoločnosť LuxOpCo musela vynaložiť všetko úsilie, aby zabránila neoprávnenému použitiu licencovaného nehmotného majetku, preskúmala takéto použitie a stíhala páchateľov, ako aj iniciovala a začala konanie na ochranu svojich práv na základe licenčnej zmluvy proti akémukoľvek ich porušeniu."

([457]) Licenčná zmluva, bod 4.1: „Term. Subject to all necessary government approvals, this Agreement is effective as of the Effective Time and continues in effect for the life of all copyrights or author's rights and patents related to the Amazon EHT Intellectual Property licensed under Section 2.1 of this Agreement and until all proprietary and confidential information and know-how related to Amazon EHT Intellectual Property enters the public domain („Term")." V odsekoch 4.2 – 4.3 sa stanovuje, že zmluvu je možné ukončiť len v prípade i) zmeny kontroly alebo významného zaťaženia, alebo ii) ak niektorá zo strán nie je schopná napraviť porušenie.

([458]) Licenčná zmluva, body 2.1 písm. a) (Exclusive Intellectual Property License Grant), 2.1 písm. b) (Derivative Works) a 2.4 (Ownership).

([459]) Licenčná zmluva, bod 2.1 písm. b) (Derivative works).

a) 'IP Steering Committee (riadiaci výbor pre duševné vlastníctvo)

(452) Zápisnice zo zasadnutí vedenia spoločnosti LuxOpCo sa všeobecne týkajú činností priamo súvisiacich s vývojom, údržbou a spravovaním nehmotného majetku, a najmä vytvorenia výboru „EU IP Steering Committee" ([460]). ktorého úlohou bolo *„poskytovať technické a obchodné usmernenia a podporu pri strategickom rozhodovaní týkajúcom sa vývoja duševného vlastníctva všetkých druhov a opisov v držbe materskej spoločnosti Amazon Europe Holding Technologies SCS"* alebo uzavrieť viaceré licenčné zmluvy s tretími stranami ([461]).

(453) V príručke „EU Policies and Procedures Manual" spoločnosti Amazon je definovaný účel výboru IP Steering Committee takto: *„Výbor EU IP Steering Committee bol založený za účelom poskytovania technických a obchodných usmernení v oblasti vývoja a rozširovania duševného vlastníctva spoločnosti Amazon v Európe."* V príručke sa ďalej uvádza, že *„výbor sa stretáva […] s cieľom preskúmať portfólio duševného vlastníctva spoločnosti Amazon, obchodnú stratégiu spoločnosti, pokiaľ ide o vývoj a rozmiestnenie duševného vlastníctva a všetky ďalšie otázky týkajúce sa duševného vlastníctva, ktoré výbor považuje za vhodné."* Podľa príručky musia byť na každom zasadnutí výboru IP Steering Committee prítomní nasledujúci zástupcovia: *„členovia výboru sú: viceprezident pre EÚ služby, právny riaditeľ pre EÚ (zamestnaný spoločnosťou Amazon EU Sarl), poradca spoločnosti Amazon v oblasti duševného vlastníctva (TBD), viceprezident pre európske činnosti. Vo výbore môžu byť aj ďalší členovia so sídlom v Luxembursku alebo inde, a to vrátane zamestnanca zastupujúceho vývojové centrum EÚ."* ([462]) Výbor IP Steering Committee sa stretával aspoň raz do roka, aby sa informoval, diskutoval a rozhodol o spravovaní a ochrane duševného vlastníctva v Európe.

(454) Spoločnosť Amazon trvala na skutočnosti, že *„IP Steering Committee bol poradným orgánom […]. Neprijímal rozhodnutia týkajúce sa vývoja alebo vylepšovania nehmotného majetku"*, a preto by sa nemala preceňovať dôležitosť tohto výboru. Skutočnosť, že výbor bol poradným orgánom, však neznamená to, že jeho odporúčania nemali vplyv na vývoj, údržbu a správu nehmotného majetku. V skutočnosti boli podľa samotnej spoločnosti Amazon činnosti výboru IP Steering Committee nasledovné: *„i) poskytovať odporúčania týkajúce sa žiadostí o ochranu nehmotného majetku (a tým aj výhradných práv spoločnosti LuxOpCo vyplývajúcich z licenčnej zmluvy medzi spoločnosťou LuxSCS a LuxOpCo), ii) preskúmať súčasný stav súdnych konaní v Európe, pokiaľ ide o nehmotný majetok, a iii) poskytovať európskym zamestnancom školenia o používaní technológií a iného nehmotného majetku."* ([463])

(455) Výbor IP Steering Committee bol teda fórom, kde sa stretli členovia vyššieho manažmentu spoločností LuxOpCo a ASE, ktorí sa zaoberali obchodnými činnosťami a technológiou, aby prediskutovali a odporučili kroky týkajúce sa nehmotného majetku v Európe, ktoré im predložili právni zástupcovia spoločnosti Amazon, ktorí sa špecializujú na duševné vlastníctvo. Skutočné rozhodnutia týkajúce sa vývoja, vylepšovania, správy a používania nehmotného majetku boli teda prijaté členmi spoločností LuxOpCo a ASE, ktorí boli súčasťou výboru, ako rozhodujúci činitelia zodpovední za činnosti maloobchodného predaja a služieb spoločnosti Amazon v Európe ([464]).

b) Technológia

(456) Technológia ktorú spoločnosti LuxOpCo poskytuje spoločnosť LuxSCS na základe licenčnej zmluvy je súčasnou technológiou spoločnosti Amazon US, ktorá sa pravidelne aktualizuje. Napriek tomu samotná existencia dobre fungujúceho technologického rámca v USA neznamená, že tá istá technológia bude fungovať dokonale aj v Európe. Vzhľadom na existenciu rôznych kategórií produktov v USA a v Európe, viaceré funkcie softvéru spoločnosti Amazon používané v USA, licencované spoločnosti LuxSCS na základe dohody o rozdelení nákladov a poskytnuté výhradne spoločnosti LuxOpCo prostredníctvom sublicencií na základe licenčnej zmluvy nemožno

([460]) Zápisnica zo zasadnutia vedenia spoločnosti LuxOpCo z 21. júna 2005.
([461]) Zápisnica zo zasadnutia vedenia spoločnosti LuxOpCo z 29. januára 2013, z 3. júna 2013 a z 9. decembra 2014.
([462]) „EU Policies and Procedures Manual", platný k 1. máju 2006, s. 21.
([463]) Oznámenie spoločnosti Amazon z 7. júna 2017. Zápisnice z výboru IP Steering Committee boli poskytnuté Komisii spolu s oznámeniami spoločnosti Amazon z 22. júla 2016 a 11. apríla 2017.
([464]) Amazon Final Transcripts, [viceprezident pre duševné vlastníctvo, Legal, Amazon Corporate LLC, USA], 20. novembra 2014, bod 4270: 13 – 25: *„Q. […] the IP steering committee meetings. Was there a procedure for those? […] A. We would meet annually. I would come in and do a presentation of intellectual property changes, some of the disputes that were ongoing. We would do a review of the foreign filing recommendations, so that would be where we would file an application in the United States, our recommendation as far as whether we should file that outside of the United State, principally – well in Europe for each of those, and we would have a recommendation of yes or no. We would go through these with the business leaders, the technology leaders, and they would approve or reject the ideas or our recommendations."*

použiť v Európe ([465]). Na riadenie európskych stránok bol potrebný iný softvér ([466]), a keďže webové stránky spoločnosti Amazon boli od seba navzájom odlišné, bolo potrebné vyvinúť softvér podľa zemepisných oblastí ([467]). Na realizáciu európskych obchodných činností spoločnosti Amazon bolo potrebné pokračovať vo vývoji, vylepšovaní a spravovaní technológií, čo sú funkcie, ktoré spoločnosť LuxOpCo vykonávala s podporou svojich dcérskych spoločností počas posudzovaného obdobia ([468]).

(457) Spoločnosť LuxOpCo po svojom zriadení získala potrebné technologické zdroje na vykonávanie činností výskumu a vývoja, a najmä na podporu európskych webových stránok ([469]). Išlo najmä o vypracovanie katalógov, technológie prekladu a miestne úpravy ([470]). Tieto zdroje poskytli tímy vývojárov, ktoré sa predtým nachádzali v prepojených európskych spoločnostiach, a novo prijatí zamestnanci ([471]).

(458) Počas posudzovaného obdobia vykonávalo úlohy technologického charakteru viac ako [60 – 70] ľudí, pričom väčšina z nich boli zamestnanci spoločnosti LuxOpCo v Luxembursku ([472]). Ich funkcie v rámci podniku boli najmä tieto: inžinier vývoja softvéru, systémový inžinier, inžinier v oblasti IT podpory, architekt riešení, technický správca programu a správca technického účtu. Títo zamestnanci poskytli spoločnosti Amazon kapacitu na vykonanie miestnych úprav technologickej platformy a vývoj programov pre európske webové stránky.

(459) Špecializovaný tím – tím pre lokalizáciu a preklad – vykonával kľúčové funkcie súvisiace s technológiou, ako je prispôsobenie európskych webových stránok miestnym preferenciám (funkcia známa ako „lokalizácia a preklad“) ([473]) alebo poskytovanie spätnej väzby o výkonnosti webových stránok pre ďalší vývoj a vylepšovanie platformy spoločnosti Amazon. Ku koncu roka 2013 mal tento tím [60 – 70] zamestnancov ([474]). Tím bol potom prevedený na [inú právnickú osobu spoločnosti Amazon], pričom názov sa zmenil na „tím pre vývoj a preklad softvéru“, čo naznačuje, že vývoj softvéru patril medzi jeho činnosti.

(460) Ďalších [10 – 20] osôb bolo zamestnaných na pozícii „Technical Program Manager“ (technický správca programu) ([0 – 10] v spoločnosti LuxOpCo a [0-10] v spoločnosti ASE), ktorých úlohou bolo preložiť alebo konvertovať opis nástroja, ktorý chce miestny tím pre maloobchodný predaj pridať na svoju webovú stránku do technických

([465]) Výpoveď [viceprezident divízie Product Management-Retail a bývalý viceprezident/generálny riaditeľ divízie Worldwide Operations spoločnosti Amazon Corporate LLC, USA], 15. júla 2014, s. 117, body 8 – 13. Pozri aj výpoveď, [Senior Vice President Product Management – Retail, Amazon Corporate LLC, US], 18. septembra 2014, s. 29, body 9 – 16: […], Amazon Final Transcripts: [Vice President Sales International, Amazon Corporate LLC, US, former Head of European Third Party Business (such as Marketplace), LuxOpCo, Luxembourg], 4. novembra 2014, bod 823: 1 – 13 a 17 – 21: […].

([466]) Pozri vyjadrenie spoločnosti Amazon po procese, s. 20, odseky 43 – 46. Pozri aj výpoveď [Senior Vice President Product Management – Retail, Amazon Corporate LLC, US], 18. septembra 2014, s. 113, body 23 – 25, s. 114, body 1 – 2: […].

([467]) Výpoveď [viceprezident divízie Product Management-Retail a bývalý viceprezident/generálny riaditeľ divízie Worldwide Operations spoločnosti Amazon Corporate LLC, USA], 15. júla 2014, s. 74, body 8 – 13, s. 77, body 14 – 29.

([468]) Amazon Final Transcripts: [Vice President Sales International, Amazon Corporate LLC, US, former Head of European Third Party Business (such as Marketplace), LuxOpCo, Luxembourg], 4. novembra 2014, bod 824: 12 – 25, bod 825: 1 – 6: „When Amazon decides to launch a program or a product category in Europe that's already been launched in the US, isn't it true that Amazon would start with the technology framework in place in the US and then modify that for the local specifications? A. As much as possible, yes, I think it made a lot of sense and, you know, that's what we did is that if the framework had been built that was – you know, that we could leverage, it made really good economic sense to leverage that framework and evolve that framework to deal with the local nature of these markets. At the same time, right, again, it's not because you've got a framework that, you know, might work in the US It's like if we don't have the selection we can have whatever framework to do, fulfillment by Amazon or jewelry in that country without the local selection and the low prices there's not that much that will otherwise happen.“ Pri niektorých produktoch môžu byť skúsenosti získané na americkom trhu užitočné aj v Európe, ako v prípade Kindle, pretože americkí klienti sa rýchlejšie prispôsobujú novým technológiám, ale nemožno to zovšeobecniť, keďže Američania dávajú prednosť rôznym značkám (pozri výpoveď [viceprezident a riaditeľ so zodpovednosťou za nemecký trh v spoločnosti Amazon Deutschland Services GmbH, Mníchov, Nemecko], 13. júna 2014, s. 93, body 9 – 25). Uvedenie produktu Kindle v Európe však predstavovalo rozsiahlu iniciatívu, ktorá umožnila miestnym tímom zaručiť dodržiavanie práv na obsah a predávať Kindle v každej krajine (pozri vyjadrenie spoločnosti Amazon po procese, s. 109, bod 345).

([469]) Výpoveď [Senior Vice President Product Management – Retail, Amazon Corporate LLC, US], 18. septembra 2014, s. 112, body 9 – 20.

([470]) Výpoveď [Senior Vice President Product Management – Retail, Amazon Corporate LLC, US], 18. septembra 2014, s. 112, body 24 – 25, s. 113, body 1 – 7, s. 114, bod 25, s. 115, body 1 – 2.

([471]) Výpoveď [Senior Vice President Product Management – Retail, Amazon Corporate LLC, US], 18. septembra 2014, s. 113, body 13 – 19.

([472]) Oznámenie spoločnosti Amazon zo 6. marca 2017, príloha 28a: zoznam zamestnancov spoločnosti Amazon od roku 1997, počet zamestnaných osôb zastávajúcich funkcie v Luxembursku s obchodným kódom začínajúcim písmenom T.

([473]) Na účely lokalizácie a prekladu tím používal prekladový softvér, ktorý vyvinuli zamestnanci spoločnosti Amazon v Európe v spolupráci s tímom v USA. Pozri Amazon Final Transcripts: [Vice President Sales International, Amazon Corporate LLC, US, former Head of European Third Party Business (such as Marketplace), LuxOpCo, Luxembourg], 4. novembra 2014, bod 830: 9 – 12 a 17 – 21, bod 831: 2 – 5.

([474]) Oznámenie spoločnosti Amazon z 22. januára 2016, s. 3.

špecifikácií softvéru, ktorý má vytvoriť softvérový vývojár ([475]). Po vytvorení softvéru sa technickí správcovia programu podieľajú na jeho realizácii spolu s operačnými tímami spoločnosti LuxOpCo a prepojených európskych spoločností. V rámci tohto procesu sa technológia používaná spoločnosťou LuxOpCo neustále vyvíja a prispôsobuje miestnemu trhu ([476]).

(461) Spoločnosť Amazon tvrdí, že na globálnej úrovni sa väčšina jej technologických zamestnancov (asi [60 – 65] %) nachádza v USA a zvyšok pracuje v medzinárodných vývojových centrách. Vzhľadom k týmto aktivitám sú technické zdroje v spoločnosti LuxOpCo pomerne obmedzené ([477]). Komisia vôbec nespochybňuje, že táto technológia sa neustále vyvíja v USA alebo v medzinárodných vývojových centrách spoločnosti Amazon, ale pripomína, že týmto centrám sa nahrádzajú výrobné náklady vo výške + [0 – 10] % na realizáciu projektov výskumu a vývoja, ktoré im zadala spoločnosť ATI. Na základe tejto náhrady výrobných nákladov vo výške + [0 – 10] % sa možno domnievať, že spoločnosť Amazon nepripisuje procesu programovania vysokú pridanú hodnotu. Preto sa zdá, že jedinečná hodnota novej technológie skôr vyplýva z miestneho know-how, vymedzenia nových potrieb podniku a ich prekladu do softvérového projektu, a nie zo samotného programovania. Prítomnosť technických správcov programu v spoločnosti LuxOpCo naznačuje, že funkčné a technické špecifikácie nástrojov a adaptácií, ktoré sa vyžadujú v Európe, boli vyvinuté v tesnej blízkosti miestnych trhov ([478]), kde sa nachádza miestne know-how a sú vymedzené miestne potreby a požiadavky.

(462) Okrem toho, spoločnosť LuxOpCo a jej prepojené európske spoločnosti vyvinuli dôležité technológie pre európske činnosti maloobchodného predaja a služby. Príkladom tohto typu technológie je EFN. Sieť EFN bola vyvinutá v Európe ([479]) v období rokov 2007 – 2008 a v roku 2009 ju spustil špecializovaný tím spoločnosti LuxOpCo ([480]). Vytvorenie siete EFN bolo zamerané na vyriešenie problému, ktorý predstavuje existencia viacerých webových stránok spojených s národnými centrami spracovania objednávok v rôznych krajinách, a to prostredníctvom oficiálneho predajcu v Luxembursku a združovaním zásob a zabezpečovaním distribúcie pre zákazníkov po celej Európe ([481]). Vďaka sieti EFN sa prepojili všetky európske centrá spracovania objednávok a vytvorila sa sieť. Sieť EFN umožňuje zákazníkom z ktorejkoľvek krajiny EÚ nakupovať položky na ktorejkoľvek národnej webovej stránke spoločnosti Amazon v Európe. Vďaka združovaniu zásob zo všetkých európskych oblastí, v ktorých je spoločnosť Amazon prítomná, bolo možné rozšíriť sortiment. Okrem toho, spoločnosť

([475]) Amazon Final Transcripts [prvý viceprezident Worldwide Application Software, bývalý viceprezident/generálny riaditeľ North America Media and Video], 21. novembra 2014, bod 4633: 4 – 17: „A technical program manager typically comes from a technical background. […] They oftentimes were software development engineers and in some cases still wrote software actively. Their function as technical program manager was to translate, you know, a functional specification, a very business- and product-focused document, translate it into technical terms that a software developer could then code against."; výpoveď [viceprezident a riaditeľ so zodpovednosťou za nemecký trh v spoločnosti Amazon Deutschland Services GmbH, Mníchov, Nemecko], 13. júna 2014, s. 16, body 16 až 19: „So, I tell them what to do and then somebody does it and he comes back and he shows me what he did and I tell him this is what I wanted you to do or not."; a Amazon Final Transcripts [prvý viceprezident Worldwide Application Software, bývalý viceprezident/generálny riaditeľ spoločnosti North America Media and Video], 21. novembra 2014, bod 4620: 17 – 19: „Q: And a functional specification, you describe what you want consumers to experience. A: Yes".

([476]) Výpoveď [viceprezident a riaditeľ so zodpovednosťou za nemecký trh v spoločnosti Amazon Deutschland Services GmbH, Mníchov, Nemecko], 13. júna 2014, s. 59, body 10 – 25, s. 60, body 2 – 5: […].

([477]) Oznámenie spoločnosti Amazon z 22. júla 2016 pod názvom „Amazon's Technology-Centric E-tailing-Business", s. 12, a odôvodnenie 370.

([478]) Informácie od spoločnosti Amazon zo 4. apríla 2017, s. 6. „Generally, the Vice-President for Retail business (first [Vice President International Retail, Amazon Corporate LLC, US, former Head of European Retail Business, responsible for all retail operations in Europe, LuxOpCo, Luxembourg], then [viceprezident pre maloobchodný predaj v Európe, zodpovedný za všetky činnosti maloobchodného predaja v Európe spoločnosti LuxOpCo, Luxembursko, bývalý riaditeľ pre francúzsky trh spoločnosti Amazon.fr SAS, Clichy, Francúzsko]) was collecting and prioritizing the requests from local staff for purposes of channelling the information to the technology teams managed from the US, including in relation to the EFN-related requests. […][Vice President Sales International, Amazon Corporate LLC, US, former Head of European Third Party Business (such as Marketplace), LuxOpCo, Luxembourg], at the time he was responsible for the European marketplace business, had a similar coordination role (with a small Luxembourg team) with respect to getting US technology teams working on EFN tools for the marketplace business and then supporting local staff and third party sellers regarding the use of the newly developed technology".

([479]) Amazon Final Transcripts, [viceprezident a riaditeľ so zodpovednosťou za nemecký trh v spoločnosti Amazon Deutschland Services GmbH, Mníchov, Nemecko], 4. novembra 2014, bod 603: 2 – 4: „It was developed in Europe with the help of central technology teams but mainly in Europe".

([480]) Vyjadrenie spoločnosti Amazon po procese, s. 118, body 315 a 317. Výpoveď [viceprezident a riaditeľ so zodpovednosťou za nemecký trh v spoločnosti Amazon Deutschland Services GmbH, Mníchov, Nemecko], 13. júna 2014, s. 99, body 20 – 22, a výpoveď [Vice President International Retail, Amazon Corporate LLC, US, former Head of European Retail Business, responsible for all retail operations in Europe, LuxOpCo, Luxembourg], 7. mája 2014, s. 63, body 16 – 22.

([481]) Vyjadrenie spoločnosti Amazon po procese, s. 118 – 119, body 316 a 318. Pozri aj Amazon Final Transcripts, [Senior Vice President Product Management – Retail, Amazon Corporate LLC, US], 4. novembra 2014, bod 602: 21 – 25, bod 603: 1 – 2: „Yes, same considerations, plus the fact that finally we – after so many years, we launched two new countries in Europe; that's Italy and Spain. And we were able to launch those countries because of the work that was done on the technology and the logistics, programs called EFN, European Fulfillment Network, which did not exist before.

Amazon dokázala znížiť riziko vyčerpania určitých zásob a zrýchliť ich prepravu ([482]). Tým sa skrátili dodacie lehoty pre zákazníkov, a zároveň znížili náklady na logistiku, obstarávacie náklady na tovar od dodávateľov a ceny, pričom sortiment sa rozšíril. Žiadny z konkurentov spoločnosti Amazon v Európe nemal riešenie podobné sieti EFN ([483]).

(463) Sieť EFN znamenala pokrok na mnohých úrovniach. Pokiaľ ide o technológiu, boli zavedené nové funkcie ([484]), [popis funkcií siete EFN] ([485]), ([486]), ([487]) ktoré s doplnkovými vylepšeniami, ktoré dovtedy v globálnej sieti neexistovali ([488]). Sieť EFN sa testovala v európskom prostredí s európskymi údajmi, napríklad v kategórii produktov „Baby“ ([489]). Okrem toho, sieť EFN umožnila optimalizovať náklady na zásobovanie prostredníctvom lepšieho výberu dodávateľov a centralizovať správu kategórií produktov. Spracovanie objednávok bolo uľahčené vďaka centralizovanému plánovaniu zásob vo všetkých krajinách EÚ a pri predaji uľahčila sieť EFN expresné doručovanie zákazníkom, rozšírenie zásielok tovaru s vyššou hmotnosťou do zahraničia a zjednodušenie postupov vrátenia tovaru. Sieť EFN umožnila zrušenie vývozných ciel na cezhraničné vnútroeurópske zásielky, čo prinieslo možnosť výrazných úspor. Umožnila takisto združovanie zásob, aby si zákazníci nakupujúci na webových stránkach mohli prezerať zásoby v centrách spracovania objednávok umiestnených za hranicami ich štátu ([490]). Na to, aby zákazníci mohli nakupovať po celej Európe, museli sa zlúčiť rôzne katalógy, čo vyžadovalo aj prekladateľské práce, ktoré sa v minulosti neplánovali ani neorganizovali ([491]). Nakoniec, sieť EFN umožnila celoeurópske obstarávanie zásob a vytvorenie siete European Seller Network, vďaka ktorej mohli byť obchodníci platformy Marketplace registrovaní aj na iných európskych webových stránkach a predávať svoje produkty v celej Európe ([492]). Sieť EFN bola dôležitým hybným faktorom činnosti. V roku 2014 sa [5 – 10] % celého predaja vo Francúzsku a viac ako [15 – 20] % predaja v Taliansku a Španielsku uskutočnilo prostredníctvom tejto technológie ([493]).

(464) Nakoniec, prepojené európske spoločnosti takisto zohrali úlohu pri vývoji nových technológií. Napríklad, nemecká prepojená spoločnosť vytvorila záruku najnižšej ceny ([494]), Packstation ([495]) a plánovací harmonogram na uľahčenie dodávky objemného spotrebného tovaru, akým sú práčky ([496]). Okrem toho, pred zavedením riešenia Prime od spoločnosti Amazon sa tím „Prime“ z USA obrátil na tímy na miestnej úrovni, napríklad na tímy z centier spracovania objednávok, pretože rozumeli zložitosti zavedenia riešenia Prime v Spojenom kráľovstve v porovnaní s USA, Nemeckom a ďalšími krajinami ([497]).

(465) Skrátka spoločnosť LuxOpCo počas posudzovaného obdobia pristúpila k dôležitému rozvoju a vylepšovaniu technológie, ktorú aj sama riadila a kontrolovala. Neuspokojila sa len s využívaním technológie na spravovanie európskych stránok, ale počas posudzovaného obdobia aktívne prispela k jej vývoju, vylepšovaniu a správe.

([482]) Výpoveď [Vice President International Retail, Amazon Corporate LLC, US, former Head of European Retail Business, responsible for all retail operations in Europe, LuxOpCo, Luxembourg], 7. mája 2014, dokument 46, s. 4.
([483]) Vyjadrenie spoločnosti Amazon po procese, s. 119, body 319 – 321.
([484]) Príloha C-2284-P k oznámeniu spoločnosti Amazon z 30. septembra 2016.
([485]) [Opis technológie spoločnosti Amazon].
([486]) [Opis technológie spoločnosti Amazon].
([487]) [Opis technológie spoločnosti Amazon].
([488]) Výpoveď [Vice President International Retail, Amazon Corporate LLC, US, former Head of European Retail Business, responsible for all retail operations in Europe, LuxOpCo, Luxembourg], 7. mája 2014, dokument 46, s. 10.
([489]) Interný dokument spoločnosti Amazon: EFN 2013, OP1, s. 7.
([490]) Vyjadrenie spoločnosti Amazon po procese, s. 120 – 121, body 323 – 330.
([491]) Amazon Final Transcripts: [Vice President International Retail, Amazon Corporate LLC, US, former Head of European Retail Business, responsible for all retail operations in Europe, LuxOpCo, Luxembourg], 3. novembra 2014, bod 493: 24 – 25, bod 494: 1 – 5.
([492]) Vyjadrenie spoločnosti Amazon po procese, s. 120 – 121, body 323 – 330.
([493]) Amazon Final Transcripts: [viceprezident pre maloobchodný predaj v Európe, zodpovedný za všetky činnosti maloobchodného predaja v Európe v spoločnosti LuxOpCo, Luxembursko, bývalý riaditeľ zodpovedný za francúzsky trh v spoločnosti Amazon.fr SAS, Clichy, Francúzsko], 5. novembra 2014, bod 897: 15 – 25, bod 898: 1 – 4.
([494]) Amazon Final Transcripts: [viceprezident a riaditeľ so zodpovednosťou za nemecký trh v spoločnosti Amazon Deutschland Services GmbH, Mníchov, Nemecko], 5. novembra 2014, bod 984: 6 – 15.
([495]) Packstation je sieť automatizovaných príkazov, ktorú riadi spoločnosť DHL Nemecko a ktorá umožňuje, aby si adresát vyzdvihol zásielku v čase, ktorý mu vyhovuje. Pozri výpoveď [viceprezident a riaditeľ so zodpovednosťou za nemecký trh v spoločnosti Amazon Deutschland Services GmbH, Mníchov, Nemecko], 13. júna 2014, s. 125, body 22 – 25, s. 126, body 2 – 25, s. 127, body 2 – 6: „So that's why we invented with DHL, something called PAC station, which only three years ago turned into Amazon, in to Abox, Amazon Box. Which also gets implemented in New York. We have Amazon Abox in New York“.
([496]) Výpoveď [viceprezident a riaditeľ so zodpovednosťou za nemecký trh v spoločnosti Amazon Deutschland Services GmbH, Mníchov, Nemecko], 13. júna 2014, s. 57, body 9 – 25, s. 58, body 1– 25, s. 59, body 2 – 9: […].
([497]) Amazon Final Transcripts: [Riaditeľ divízie „Finance“ spoločnosti Amazon Instant Video Limited, Londýn, Spojené kráľovstvo, bývalý vedúci pracovník a riaditeľ divízie „Finance“ spoločnosti Amazon.co.uk, Londýn, Spojené kráľovstvo, 5. novembra 2014, bod 1130: 10 – 17.

c) Údaje o zákazníkoch

(466) Zber informácií od zákazníkov je kľúčovým hodnotovým prvkom činnosti spoločnosti Amazon v oblasti online maloobchodného predaja ([498]). Táto činnosť zvyšuje mieru konverzie ([499]), urýchľuje proces nákupu a redukuje frikčné náklady ([500]), čím sa zvyšuje pravdepodobnosť neskoršieho nákupu, napríklad tým, že zákazníkovi bude predložená nová ponuka na mieru zakaždým, keď navštívi európske webové stránky spoločnosti Amazon. Spoločnosť X sa takisto domnievala, že údaje o zákazníkoch tvorili kľúčové hodnotové prvky pre maloobchodných online predajcov ([501]).

(467) Ako je uvedené v tabuľke 19, počet zákazníkov spoločnosti Amazon na troch internetových doménach, ktoré spoločnosť vlastní v EÚ, vzrástol zo 17 miliónov v roku 2005 na [70 – 80] miliónov v roku 2014.

Tabuľka 19

Unikátni zákazníci podľa referenčnej stránky za príslušný rok

(v miliónoch)

	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) Údaje o zákazníkoch pred reštrukturalizáciou v roku 2006 zozbierali spoločnosti AIS a AIM ([502]). Počas reštrukturalizácie právo na údaje, ktoré boli zhromaždené z európskych webových stránok ([503]), získala spoločnosť LuxSCS. Hoci sú však údaje o zákazníkoch z európskych webových stránok právnym vlastníctvom spoločnosti LuxSCS, spoločnosť LuxOpCo aktívne zhromaždila tieto údaje ([504]) ako službu pre spoločnosť LuxSCS ([505]). Spoločnosť LuxOpCo bola poverená iba zhromaždením údajov o zákazníkoch v Európe a mala zabezpečiť ich udržiavanie a zaručiť dodržiavanie platných zákonov o ochrane údajov ([506]). Okrem toho spoločnosť LuxOpCo používala údaje o zákazníkoch za účelom úspešného vykonávania činností spoločnosti Amazon v Európe. Spoločnosť LuxOpCo teda počas posudzovaného obdobia vykonávala aktívne a kritické funkcie súvisiace s vývojom, vylepšením a správou údajov o zákazníkoch.

([498]) Pozri stanovisko spoločnosti X v odôvodneniach 338 až 342.
([499]) V elektronickom obchode znamená miera konverzie pomer medzi uskutočneným predajom a počtom návštevníkov.
([500]) Ide o priame a nepriame náklady spojené s vybavením objednávky, napríklad čas, ktorý zákazník venuje vyhľadávaniu.
([501]) Pozri odôvodnenia 337 až 342.
([502]) Správa o TC, s. 26. Podľa správy o TC, pred reštrukturalizáciou spoločnosť AIS riadila odvetvie maloobchodného predaja ponúkaného na európskych webových stránkach spoločnosti Amazon a spoločnosť AIM riadila programy pre predajcov tretích strán ponúkané cez európske webové stránky.
([503]) Licenčná zmluva na už existujúce práva duševného vlastníctva medzi spoločnosťou LuxSCS a Amazon Technologies, ktorú predložila spoločnosť Amazon 12. januára 2016.
([504]) Licenčná zmluva, bod 1.2: „‚Amazon EHT [LuxSCS] Intellectual Property' means: a) any and all intellectual property rights throughout the world, owned or otherwise held by Amazon EHT [LuxSCS] […] (including but not limited to customer lists and customer data […]"; oddiel 2.1. písm. a): „Amazon EHT [LuxSCS] irrevocably grants AEU [LuxOpCo], under all Amazon EHT [LuxSCS] intellectual property rights in or comprising the Amazon EHT [LuxSCS] Intellectual Property, whether existing now or in the future, the following sole and exclusive right and license to the Amazon EHT [LuxSCS] Intellectual Property".
([505]) Oznámenie spoločnosti Amazon z 21. augusta 2015, s. 2: „Under the License Agreement, ownership of customer data for all EU sites lies with Lux SCS. As a service to Lux SCS, these data are collected by LuxOpCo for the retail activities".
([506]) Licenčná zmluva, bod 2.3 (Maintenance) a bod 9.5 (Compliance, Data Protection). Spoločnosť LuxOpCo zodpovedá najmä a) za obmedzenie prístupu k údajom, b) za spracovanie údajov pri dodržiavaní platných právnych predpisov, c) za používanie údajov výhradne na povolené účely, d) za dokumentáciu, e) za zavedenie príslušných technologických a operačných procesov, aby bolo možné zabrániť akémukoľvek nepovolenému prístupu, strate, zničeniu, odcudzeniu, použitiu alebo zverejňovaniu osobných údajov.

d) Ochranná známka

(469) Pokiaľ ide o ochrannú známku, kým v správe o TC sa uvádza, že Amazon je uznávaná značka a že dobrá identifikácia značky na svetovej úrovni je veľkou výhodou na pritiahnutie zákazníkov ([507]), zamestnanci spoločnosti Amazon vyhlásili, že ochranná známka nebola hlavným prvkom modelu spoločnosti Amazon ([508]).

(470) Z informácií, ktoré poskytla spoločnosť Amazon, vyplýva, že jej ochranná známka má druhoradý význam pre úspešné zavedenie troch kľúčových hybných faktorov jej činnosti maloobchodného predaja v Európe, a to sortimentu, ceny a jednoduchého používania ([509]). To znamená, že značka má hodnotu iba vtedy, ak je spojená s kvalitným sortimentom, s výhodnou cenou a veľmi jednoduchým používaním ([510]), nakoľko zákazníci nakúpia na webovej stránke spoločnosti Amazon iba vtedy, ak vidia, že ich očakávania týkajúce sa sortimentu, ceny a jednoduchosti používania budú spoľahlivo naplnené ([511]). Akékoľvek sklamanie vedie rýchlo k strate zákazníkov, nakoľko títo môžu veľmi ľahko prejsť k inej konkurenčnej spoločnosti. To dokazuje, že značka a dobré meno spoločnosti Amazon sa pevne opiera o konštantné poskytovanie služieb, ktoré vo vysokej miere napĺňajú požiadavky zákazníkov. Je teda potrebné vziať do úvahy, že hodnota značky Amazon sa v Európe vytvára na úrovni spoločnosti LuxOpCo a prepojených európskych spoločností ([512]). Nezískava sa na úrovni spoločnosti LuxSCS vďaka licenčnej zmluve ani na úrovni spoločností A9 a ATI vďaka dohode o rozdelení nákladov, nakoľko práve spoločnosť LuxOpCo a prepojené európske spoločnosti prijímajú všetky nevyhnutné strategické rozhodnutia týkajúce sa sortimentu, ceny a jednoduchosti používania v Európe, ako je uvedené v odôvodneniach 478 až 499.

(471) V každom prípade hodnotu značky Amazon nevytvára iba spoločnosť Amazon.com ([513]). Spoločnosti Amazon.co.uk, Amazon.de, Amazon.fr sú všetky považované za miestne značky ([514]), ktoré prispievajú k hodnote ochrannej známky v Európe. Okrem toho, ak bola spoločnosť Amazon v čase jej vstupu na európsky trh známa

([507]) Správa o TC, s. 6 – 7 a 36.

([508]) Amazon Final Transcripts [Senior Vice President Product Management – Retail, Amazon Corporate LLC, US], 4. novembra 2014, bod 617: 20 – 25, bod 618: 1 – 3.

([509]) Vyjadrenie spoločnosti Amazon po procese, s. 75, body 229 – 230; pozri aj Amazon Final Transcripts: [viceprezident a riaditeľ so zodpovednosťou za nemecký trh v spoločnosti Amazon Deutschland Services GmbH, Mníchov, Nemecko], 5. novembra 2014, bod 975: 18 – 25, bod 976: 1 – 6: „So brand name – I keep hearing that question from journalists. That's why I'm – I think a brand name doesn't really help you, right. A brand name is a name. I mean what really matters to customers is not the name, it's what you do, right. And you have to have the relevant selection. You have to have the relevant services, right, you have to pay attention to the customer. You have to pay attention to the product that you're selling, right, because every product comes with different characteristics and one thing might be more important here, might be more important there. The brand name itself I think has only become important because we filled it with life."; výpoveď [viceprezident a riaditeľ so zodpovednosťou za nemecký trh v spoločnosti Amazon Deutschland Services GmbH, Mníchov, Nemecko], 13. júna 2014, s. 146, body 13 – 25: „Why doesn't brand help you build your business? A. Not at all. Q. Why not I said? A. What helps build your business is not a name, right? You need, you need something behind that name. I mean, Amazon is a name until you fill it with the individual product that is relevant to the customer and build to services. I've been talking about and do all that stuff. I mean, it's, it's not enough to just say we're an online store. I mean, you need to bring it alive, right? So that's what's driving it".

([510]) Amazon Final Transcripts [Senior Vice President Product Management – Retail, Amazon Corporate LLC, US], 4. novembra 2014, bod 727:25, bod 728:1 – 8, bod 625:4 – 7, bod 685:5 – 9. Amazon Final Transcripts [viceprezident a finančný riaditeľ v spoločnosti Amazon Corporate LLC, Spojené štáty], 17. novembra 2014, bod 2848: 22 – 25: „They don't really care where they get it from. They just want to get it at the right price, they want it to be convenient. They want to get it quickly. And so those are the attributes that matter to customers."; bod 2852:11 – 17: „At the end of the day, you know, I don't think a customer really cares once they have that item that they want and in their home or wherever, where that item came from. The item is the item. What they wanted is they wanted to get it quickly, they wanted to make sure it was at the right price, it was convenient and those are the attributes".

([511]) Pozri oddiel 2.3.2.1.

([512]) Amazon Final Transcripts [viceprezident a riaditeľ so zodpovednosťou za nemecký trh v spoločnosti Amazon Deutschland Services GmbH, Mníchov, Nemecko], 5. novembra 2014, bod 976: 5 – 17.

([513]) Pozri Amazon Final Transcripts: [viceprezident pre maloobchodný predaj v Európe, zodpovedný za všetky činnosti maloobchodného predaja v Európe v spoločnosti LuxOpCo, Luxembursko, bývalý riaditeľ zodpovedný za francúzsky trh v spoločnosti Amazon.fr SAS, Clichy, Francúzsko], 5. novembra 2014, bod 905: 1 – 10: „So did the brand name help? You know, I think that it wasn't helping in the sense of building selection and trying to get vendors to come on board locally. […].

([514]) Pozri Amazon Final Transcripts: [Vice President Sales International, Amazon Corporate LLC, US, former Head of European Third Party Business (such as Marketplace), LuxOpCo, Luxembourg], 4. novembra 2014, bod 810: 6 – 21: „Similar, yeah, with the local – yeah, so what's important to me like, you know, and the reason IP exists is that what's really important for UK seller or UK customer is that Amazon.co.uk where the customer knows in the UK, the brand name, the customer knows in the UK Amazon.co.uk that's what the customer types to go and visit our site, www.Amazon – you get it – Amazon.uk, whatever it is. As it is Amazon.fr, Amazon.de, Amazon.it because they are local brands – local brand names, you know, for each of these countries. I think that's very important. Q. Okay. A. If you ask my dad, he knows Amazon.fr, you know, not Amazon.com because that's what he types, you know, to go to the France site to buy products in his local market." Pozri aj Amazon Final Transcripts [viceprezident a riaditeľ so zodpovednosťou za nemecký trh v spoločnosti Amazon Deutschland Services GmbH, Mníchov, Nemecko], 5. novembra 2014, bod 976: 5 – 17, v ktorom sa vysvetľuje, že v Nemecku chcela byť spoločnosť Amazon.de od začiatku vnímaná ako nemecký obchod, ktorý zamestnáva nemecký personál, spracúva objednávky v Nemecku a poskytuje služby nemeckým zákazníkom. V Nemecku sa teda spoločnosť Amazon.de vždy vyslovovala a vyslovuje po nemecky a nie po anglicky.

ako predajca kníh a médií, toto meno by jej nepomohlo uviesť na trh iné kategórie produktov ([515]) alebo činností spoločnosti Amazon v prospech tretích osôb ([516]). Miestne tímy museli vyvinúť dodatočné úsilie a informovať zákazníkov, že spoločnosť Amazon uviedla na trh novú kategóriu produktov, keďže ide o zmenu, ktorú si zákazníci uvedomia až časom ([517]).

(472) Spoločnosť Amazon rovnako tvrdí, že jej marketingové činnosti výrazne závisia od technológie. Podľa spoločnosti Amazon jej marketingové činnosti zahŕňajú predovšetkým sponzorované odkazy, program Partneri a marketing prostredníctvom e-mailu. Ako je však uvedené v odôvodnení 173, sú to miestne tímy, ktoré získavajú miestne partnerské webové stránky pre program Partneri spoločnosti Amazon. V Európe zabezpečujú online marketing spoločnosti Amazon spoločnosť LuxOpCo a prepojené európske spoločnosti, ktoré sa opierajú o svoje vlastné lokálne know-how a ktoré určujú napríklad partnerské webové stránky relevantné pre ich maloobchodný predaj na miestnych trhoch ([518]). Na tento účel spoločnosť LuxOpCo zamestnáva vedúceho pracovníka na úrovni EÚ pre oblasť „Marketing in Traffic“. Prepojené európske spoločnosti majú vlastné zmluvy a vlastné provízie pre partnerov, ktoré sa líšia od amerických skupín z hľadiska zloženia skupiny partnerov a štruktúry provízie ([519]).

9.2.1.2.2. **Funkcie, ktoré vykonáva spoločnosť LuxOpCo v rámci maloobchodného predaja a služieb spoločnosti Amazon v Európe**

(473) Podľa správy o TC mala spoločnosť LuxOpCo zohrávať úlohu ústredia a mala byť hlavnou spoločnosťou zodpovednou za maloobchodný predaj a služby spoločnosti Amazon v Európe ([520]). Mala byť zodpovedná za prijímanie strategických rozhodnutí o obchodných operáciách spoločnosti Amazon v Európe a riadiť kľúčové fyzické zložky týchto činností.

(474) Zápisnice zo zasadnutí vedenia spoločnosti LuxOpCo obsahujú rozhodnutia týkajúce sa funkcie ústredia a strategických rozhodnutí prijímaných spoločnosťou LuxOpCo, napríklad o odkúpení určitých spoločností (najmä [akvizícia X ([521]), Q ([522]), Y ([523]), R ([524]), Z ([525])]) vrátane ich duševného vlastníctva, zriaďovaní spoločných spoločností s tretími stranami ([526]), čiastkovom predaji činností alebo aktív spoločnosti LuxOpCo iným spoločnostiam, ako napríklad [akvizícia Q] ([527]) alebo [iných spoločností skupiny Amazon] ([528]), alebo aj poskytovanie záruk spriazneným osobám ([529]).

(475) V Európe boli počas posudzovaného obdobia všetky strategické funkcie súvisiace s online maloobchodným predajom a službami spoločnosti Amazon, akými sú samotný maloobchod, činnosti tretích strán, logistika, zákaznícka podpora, ľudské zdroje a financie, zverené spoločnosti LuxOpCo. Táto spoločnosť bola hlavným aktérom v tom zmysle, že prijímala strategické rozhodnutia a zodpovedala za riadenie všetkých činností vykonávaných v Európe ([530]). Spoločnosť LuxOpCo rovnako prijímala všetky strategické rozhodnutia o tovare

([515]) Amazon Final Transcripts: [viceprezident a riaditeľ so zodpovednosťou za nemecký trh v spoločnosti Amazon Deutschland Services GmbH, Mníchov, Nemecko], 5. novembra 2014, bod 1001: 8 – 18: […].

([516]) Amazon Final Transcripts: [Vice President Sales International, Amazon Corporate LLC, US, former Head of European Third Party Business (such as Marketplace), *LuxOpCo*, Luxemburg], 4. novembra 2014, bod 772: 8 – 25: „Yeah, it did not. You know, the brand name, you know, Amazon was clearly a good name in books […].

([517]) Takto to bolo najmä v Európe, kde bolo ťažšie vysvetľovať zákazníkom, že spoločnosť Amazon nepredáva iba knihy. Pozri výpoveď [Senior Vice President Product Management – Retail, Amazon Corporate LLC, US], 18. septembra 2014, s. 42, body 8 – 25, s. 43, body 1 – 14.

([518]) Výpoveď [Senior Vice President Product Management – Retail, Amazon Corporate LLC, US], 18. septembra 2014, s. 41, body 14 – 21: […]; výpoveď [viceprezident a riaditeľ so zodpovednosťou za nemecký trh v spoločnosti Amazon Deutschland Services GmbH, Mníchov, Nemecko], 13. júna 2014, s. 106, body 20 – 25, s. 107, body 2 – 9: […].

([519]) Výpoveď [prvý viceprezident Business Development – Retail, Amazon Corporate LLC, US], 16. júla 2014, s. 117, body 1 – 7.

([520]) Pozri odôvodnenie 132.

([521]) Zápisnica zo zasadnutia vedenia spoločnosti LuxOpCo z 9. apríla 2007.

([522]) Zápisnice zo zasadnutia vedenia spoločnosti LuxOpCo z 12. apríla a 13. decembra 2010.

([523]) Zápisnica zo zasadnutia vedenia spoločnosti LuxOpCo z 17. augusta 2010.

([524]) Zápisnica zo zasadnutia vedenia spoločnosti LuxOpCo z 23. augusta 2010.

([525]) Zápisnica zo zasadnutia vedenia spoločnosti LuxOpCo z 22. júla 2011.

([526]) Zápisnice zo zasadnutí vedenia spoločnosti LuxOpCo z 21. augusta 2007 a z 12. októbra 2009.

([527]) Zápisnica zo zasadnutia vedenia spoločnosti LuxOpCo z 9. januára 2008.

([528]) Zápisnice zo zasadnutí vedenia spoločnosti LuxOpCo z 29. januára 2013 a z 29. januára 2014.

([529]) Okrem iného pozri najmä interný dokument spoločnosti Amazon: zápisnice zo zasadnutí vedenia spoločnosti LuxOpCo z 24. júla 2008, 18. marca 2010, 17. januára 2011 a 7. apríla 2011.

([530]) Dolná snemovňa (House of Commons) parlamentu Spojeného kráľovstva: ústne poskytnuté informácie pred Komisii účtov verejnej správy v pondelok 12. novembra 2012: svedecká výpoveď Cecila: „All the strategic functions for our business in Europe are based in Luxembourg. That could be our retail business, our third-party-business, our transportation teams, our customer service, HR, finance“. Dostupné na tejto adrese: https://publications.parliament.uk/pa/cm201213/cmselect/cmpubacc/716/121112.htm.

a stanovených cenách (s vplyvom na predaj), zaznamenávala predaj a vystupovala ako zmluvná strana voči odberateľom. Rovnako znášala príslušné náklady (pozri tabuľka 6) a niesla riziká spojené s predajom a zásobami ([531]).

(476) Najvyššiu hierarchiu skupiny Amazon zodpovednú za prijímanie strategických rozhodnutí a za koordináciu činností maloobchodu a služieb poskytovaných v Európe zamestnávala spoločnosť LuxOpCo. Spoločnosť LuxOpCo zamestnávala viac ako [500 – 600] EPPÚ, ktorí zabezpečovali paneurópske a strategické riadenie maloobchodného predaja v Európe, koordináciu prepojených európskych spoločností ([532]), ako aj adaptáciu a vývoj nehmotného majetku pre európsky trh. V rámci týchto činností spoločnosť LuxOpCo získavala podporu od prepojených európskych spoločností, ktoré konali ako poskytovatelia služieb ([533]). Tieto prepojené spoločnosti jej poskytovali určité podporné služby týkajúce sa najmä marketingu, spracovania objednávok a zákazníckej podpory, ale nezodpovedali za predaj alebo zásoby, nakoľko tieto riziká znášala spoločnosť LuxOpCo ([534]).

(477) Na podporu tvrdenia, podľa ktorého spoločnosť LuxOpCo vykonáva iba bežné riadiace funkcie, spoločnosť Amazon uviedla, že „technológia je jadrom jej obchodného modelu. Každý aspekt tradičného maloobchodného predaja bol premyslený tak, aby bol efektívnejší, aby mal nižšie náklady a najmä, aby lepšie napĺňal potreby zákazníkov ([535]). Rovnako uviedla, že „vzhľadom na rozsah činností spoločnosti Amazon by bolo nemožné tieto činnosti riadiť bez vysokého stupňa automatizácie, ktorý umožní zabezpečiť také funkcie, akými sú riadenie zásob, stanovenie cien a spracovanie objednávok“ ([536]). Hoci nehmotný majetok tvorí vstupy nevyhnutné pre činnosť spoločnosti Amazon v Európe ([537]), nie je produktom ani samotným účelom, ale vyžaduje si dodatočné úsilie ([538]) a know-how, aby ho bolo možné mobilizovať na vytváranie príjmov ([539]). Ako je uvedené v odôvodneniach 164 až 169, kľúčovými hybnými prvkami maloobchodného online predaja spoločnosti Amazon sú sortiment, cena a jednoduchosť používania. Nehmotný majetok uľahčuje správne využívanie týchto troch pilierov ([540]).

([531]) Dolná snemovňa (House of Commons) parlamentu Spojeného kráľovstva: správa o účtoch za roky 2011 – 2012 daňovej a colnej správy Spojeného kráľovstva, HMRC – písomné doklady spoločnosti Amazon EU Sarl [*LuxOpCo*] od Andrewa Cecila, 13. november 2012: „Amazon EU Sarl [LuxOpCo] owns the inventory, earns the profits associated with the selling these products to end customers and bears the risk of any loss. From Luxembourg, Amazon EU Sarl processes and settles payments from its European customers.“ Dostupné na tejto adrese: https://publications.parliament.uk/pa/cm201213/cmselect/cmpubacc/writev/716/m03.htm.

([532]) Pozri obrázok 3 a odôvodnenie 180.

([533]) Dolná snemovňa (House of Commons) parlamentu Spojeného kráľovstva: správa o účtoch za roky 2011 – 2012 daňovej a colnej správy Spojeného kráľovstva, HMRC – písomné doklady spoločnosti Amazon EU Sarl od Andrewa Cecila, 13. november 2012: „Fulfilment and customer service centres located in the UK are operated by Amazon.co.uk Ltd, a UK company. Amazon.co.uk Ltd earns a margin on its operating costs for providing services performed in the UK to group companies, primarily to Amazon EU Sarl. The services provided include fulfilment and logistics services; customer support services; accountancy, tax, legal, human resources, localisation and similar back office services; merchandising and marketing support services; and purchasing assistance.“ Dostupné na tejto adrese: https://publications.parliament.uk/pa/cm201213/cmselect/cmpubacc/writev/716/m03.htm.

([534]) Dolná snemovňa (House of Commons) parlamentu Spojeného kráľovstva: ústne poskytnuté údaje pred Komisii účtov verejnej správy v pondelok 12. novembra 2012: svedecká výpoveď Cecila: „The inventory of goods that are in our fulfilment centres across Europe belongs to Amazon EU Sarl [LuxOpCo] and does not belong to the local entities that we may have across Europe.“; „Amazon.co.uk is a service company in the UK providing services to Amazon EU Sarl [LuxOpCo] for which it receives payment.“ Dostupné na tejto adrese: https://publications.parliament.uk/pa/cm201213/cmselect/cmpubacc/716/121112.htm. Pozri aj: Dolná snemovňa (House of Commons) parlamentu Spojeného kráľovstva: správa o účtoch za roky 2011 – 2012 daňovej a colnej správy Spojeného kráľovstva, HMRC – písomné doklady spoločnosti Amazon EU Sarl [LuxOpCo] od Andrewa Cecila, 13. november 2012: „Fulfilment and customer service centres located in the UK are operated by Amazon.co.uk Ltd, a UK company. Amazon.co.uk Ltd earns a margin on its operating costs for providing services performed in the UK to group companies, primarily to Amazon EU Sarl [LuxOpCo]. The services provided include fulfilment and logistics services; customer support services; accountancy, tax, legal, human resources, localisation and similar back office services; merchandising and marketing support services; and purchasing assistance.“ Dostupné na tejto adrese: https://publications.parliament.uk/pa/cm201213/cmselect/cmpubacc/writev/716/m03.htm.

([535]) Pozri oznámenie spoločnosti Amazon z 22. júla 2016 „*Amazon's Technology-Centric E-tailing-Business*“.

([536]) Pozri oznámenie spoločnosti Amazon z 22. júla 2016 „*Amazon's Technology-Centric E-tailing-Business*“.

([537]) Vyjadrenie spoločnosti Amazon po procese, správa *ex post* o TC z roku 2017, s. 34, bod 91.

([538]) Pozri výpoveď [riaditeľ/riaditeľka divízie International Tax and Tax Policy, Amazon Corporate LLC, Spojené štáty], 24. apríla 2014, s. 129, body 18– 25, s. 130, bod 2, 6 – 15: […].

([539]) Pozri výpoveď [riaditeľ/riaditeľka divízie International Tax and Tax Policy, Amazon Corporate LLC, Spojené štáty], 24. apríla 2014, s. 126, body 9 – 25, s. 127, 2 – 25, s. 129, body 2 – 5: […].

([540]) Pozri e-mail: od [Senior Vice President Product Management – Retail, Amazon Corporate LLC, US] zo dňa 16. júna 2008 (in: výpoveď [Vice President International Retail, Amazon Corporate LLC, US, former Head of European Retail Business, responsible for all retail operations in Europe, LuxOpCo, Luxemburg] – dokument 25): […]; výpoveď [viceprezident a riaditeľ so zodpovednosťou za nemecký trh v spoločnosti Amazon Deutschland Services GmbH, Mníchov, Nemecko], 13. júna 2014, s. 61, body 8 – 25, s. 62, bod 2: […]; a výpoveď [viceprezident a riaditeľ so zodpovednosťou za nemecký trh v spoločnosti Amazon Deutschland Services GmbH, Mníchov, Nemecko], 13. júna 2014, s. 32, body 14 – 25, s. 33, body 2 – 25, s. 34, body 2 – 12: […].

(478) Počas posudzovaného obdobia spoločnosť LuxOpCo prijímala úplne nezávisle, s podporou prepojených európskych spoločností, všetky príslušné strategické rozhodnutia v Európe o sortimente, cene a jednoduchosti používania ([541]). Špecifické know-how spoločnosti LuxOpCo a miestnych európskych prepojených spoločností tvorilo určujúci a rozhodujúci vstup pre každý z týchto kľúčových hybných prvkov a umožňovalo v rámci modelu spoločnosti Amazon vytvárať v Európe príjmy.

a) Sortiment

(479) Tak ako je uvedené v odôvodnení 165, existuje úzky vzájomný vzťah medzi sortimentom a obratom vytváraným maloobchodným predajom. Rozvoj a udržiavanie čo najširšieho možného sortimentu pre všetkých maloobchodných predajcov sa ukázali ako rozhodujúce prvky pre úspech spoločnosti Amazon v Európe ([542]), čo vyplýva aj z prieskumov spokojnosti, ktoré interne uskutočnila spoločnosť Amazon a z ktorých vyplýva, že […] navrhovaných spotrebiteľom predstavuje pre ([60 – 70] %) ([543]) nemeckých a ([50 – 60] %) ([544]) francúzskych zákazníkov najdôležitejší prvok.

(480) Rozhodnutie o kategóriách produktov určených na predaj v danom regióne alebo krajine sa prijíma na základe vedomostí o miestnom trhu, produktoch a spotrebiteľoch ([545]). Samotná technológia nestačí; zostavovanie sortimentu si vyžaduje zásah človeka ([546]). Jedinečné know-how a vytvorenie miestnych tímov pre maloobchodný predaj spoločnosti Amazon je založené na poznatkoch o tom, čo spotrebitelia chcú kúpiť a na výbere dobrých predajcov, ktorí garantujú úplnosť sortiment ([547]). V Európe sortiment vytvára spoločnosť LuxOpCo za podpory svojich prepojených európskych spoločností ([548]).

([541]) Výpoveď [Senior Vice President Product Management – Retail, Amazon Corporate LLC, US], 18. septembra 2014, s. 41 – 106, body 1121 – 1525, s. 107, body 1 – 3: […].

([542]) Výpoveď [Vice President International Retail, Amazon Corporate LLC, US, former Head of European Retail Business, responsible for all retail operations in Europe, LuxOpCo, Luxemburg], 7. mája 2014, s. 163, bod 25, s. 164, body 1 – 8.

([543]) Interný dokument spoločnosti Amazon: „Amazon Who Is Our Customer DE Customers Report May 2016“, s. 6.

([544]) Interný dokument spoločnosti Amazon: „Amazon Who Is Our Customer FR Customers Report June 2016“, s. 5.

([545]) Pozri výpoveď [viceprezident a riaditeľ so zodpovednosťou za nemecký trh v spoločnosti Amazon Deutschland Services GmbH, Mníchov, Nemecko], 13. júna 2014, s. 227, body 10 – 12: […]; výpoveď [viceprezident a riaditeľ so zodpovednosťou za nemecký trh v spoločnosti Amazon Deutschland Services GmbH, Mníchov, Nemecko], 13. júna 2014, s. 228, body 2 – 8: […]; výpoveď [viceprezident a riaditeľ so zodpovednosťou za nemecký trh v spoločnosti Amazon Deutschland Services GmbH, Mníchov, Nemecko], 13. júna 2014, s. 228, body 9 – 21: […].

([546]) Amazon Final Transcripts: [viceprezident a riaditeľ so zodpovednosťou za nemecký trh v spoločnosti Amazon Deutschland Services GmbH, Mníchov, Nemecko], 5. novembra 2014, bod 1002: 2 – 12: „So even within a category, there is no magic key that you can just use to turn and everything works in the category. It's calling vendors. It's sitting down with the people. The majority have local organizations. You need to convince them that this is a good thing in their local context, that you're going to drive sales and efficiencies, that you're going to not only cannibalize their business, but create incremental opportunity of growth for them. It's a very local game“.

([547]) Pozri e-mail:, ktorý poslal [viceprezident divízie „Finance“ spoločnosti Amazon Corporate LLC, Spojené štáty] [viceprezidentovi a finančnému riaditeľovi v spoločnosti Amazon Corporate LLC, Spojené štáty], 2. mája 2006: „Even though we've established Luxembourg as our European headquarters, we will continue to maintain our European country offices and operations facilities in their current locations throughout Europe. It's important that we maintain our local presence in these countries, as we want each site to reflect the tastes and preferences of our customers in these locations.“; Amazon Final Transcripts: [viceprezident pre maloobchodný predaj v Európe, zodpovedný za všetky činnosti maloobchodného predaja v Európe, v spoločnosti LuxOpCo, Luxemburg, bývalý riaditeľ zodpovedný za francúzsky trh v spoločnosti Amazon.fr SAS, Clichy, Francúzsko], 5. novembra 2014, bod 909:10 – 17: „Brands are relevant on a national level. Some customers shop some brands in some countries and other brands in other countries, right, so what would be important for us to understand is not what is selling somewhere else, it's what local customer needs and wants. And we had established a list of priority brands we'd have to look to go after and start with that.“; a Amazon Final Transcripts: [Riaditeľ divízie „Finance“ spoločnosti Amazon Instant Video Limited, Londýn, Spojené kráľovstvo, bývalý vedúci pracovník a riaditeľ divízie „Finance“ spoločnosti Amazon.co.uk, Londýn, Spojené kráľovstvo, 5. novembra 2014, bod 1100: 5 – 10: „Philips, for example, back at this period were very, very small in the UK, quite powerful in Germany. Panasonic, again, on this list, small in the UK, very strong in Germany. So different focus from customers, different focus from competition. So, yeah, they would look different“.

([548]) Pripomienky spoločnosti Amazon k rozhodnutiu o začatí konania, odôvodnenie 101. Pozri rovnako správu o TC s. 13 a výpoveď [viceprezident a riaditeľ so zodpovednosťou za nemecký trh v spoločnosti Amazon Deutschland Services GmbH, Mníchov, Nemecko], 13. júna 2014, s. 209, body 20 – 25, s. 210, body 2 – 18: „Germans know how to purchase food for hundreds of years, right? They're not waiting for online store to sell, you know, there's supermarket for them. They're all well fed. They all know how to feed their families. So, if you entered the segment, the selection is one of the most attractive points, because if you picture your store where you buy your noodles, for example, then this store would only have like ten, 50 different kinds of noodles, but I can tell you here in Europe we have 6 000 different kind of noodles. So, when I tasked my team to launch consumer products food, I said please, go build the biggest noodle shelf in Germany, so at least in one area customers can be sure whenever they think about noodles, I go to Amazon because they have all the noodles. They have the organic noodle, they have the Italian handmade, they have the fresh, they have the dry, they have the Japanese rice noodle. They have the import. You know, there's a thousand kinds of noodles.“; a výpoveď [viceprezident a riaditeľ so zodpovednosťou za nemecký trh v spoločnosti Amazon Deutschland Services GmbH, Mníchov, Nemecko], 13. júna 2014, s. 227, body 16 – 25: „People know how to buy shoes, apparel, everything, so it only makes sense to bring something where I believe I can win the customer. I can win the customer with having a larger selection or better customer service, more convenience, that's, that's my main goal, right? And that's different by country, because it's depending on size, on topics and all that stuff and that's more important than the pure when did you launch the tools category.“

(481) Na to, aby činnosť spoločnosti Amazon mala v Európe úspech, musela získať špeciálne odborné znalosti, aby mohla uspokojiť špecifické potreby miestnych spotrebiteľov, skúsenosť, pričom tieto znalosti nadobudla tak, že v každej krajine výrazne investovala do „prítomnosti priamo v teréne“ a spoliehala sa na ňu ([549]). V Nemecku, vo Francúzsku a v Spojenom kráľovstve mohla využiť miestnu pracovnú silu, ktorá pomohla spoločnosti Amazon prispôsobiť jej ponuku spotrebiteľom týchto krajín ([550]). V Nemecku bolo na začiatku prijatých 100 až 200 zamestnancov, aby zabezpečili tento sortiment. Neskôr ich počet výrazne vzrástol ([551]). Počet francúzskych zamestnancov spoločnosti Amazon sa zvýšil rýchlejšie ako jej obrat, z 297 zamestnancov v roku 2004 na 5 273 zamestnancov v roku 2012, čo predstavovalo 17,8-násobné zvýšenie, zatiaľ čo predaj vo Francúzsku sa v rovnakom období zvýšil len 13,4-násobne ([552]). V Spojenom kráľovstve pracovalo v roku 2011 v sektore maloobchodného predaja 260 zamestnancov. V interných plánoch, ktoré vypracovala spoločnosť Amazon v tom čase, sa na rok 2015 predpokladal nárast počtu zamestnancov z [200 – 300] na [400 – 500] ([553]). Všetci títo zamestnanci boli zamestnaní prostredníctvom prepojených európskych spoločností.

(482) Pokiaľ ide vstup na francúzsky trh maloobchodného online predaja, skúsenosť, ktorú získala spoločnosť Amazon, poukazuje na dôležitosť umiestnenia sa v miestnom rebríčku. Spoločnosť Amazon vstúpila na tento trh v roku 2000, nie však vďaka tomu, že získala existujúceho online maloobchodného predajcu, ale že sa úplne opierala o svoju vlastnú značku a vlastnú technológiu. Vo Francúzsku bol v tom čase online maloobchodný predaj ovládaný miestnymi aktérmi, ktorí dôkladne poznali francúzskych spotrebiteľov a situáciu na tomto trhu ([554]). Okrem toho Minitel, ako verejná online služba a predchodca internetu, bol vo Francúzsku ďaleko viac využívaný a zastával vysoký podiel na trhu v maloobchodnom online predaji. Pôvodne webová stránka Amazon.fr ponúkala knihy, CD a DVD. Spoločnosti Amazon sa z rôznych dôvodov vo Francúzsku nenaplnili jej počiatočné očakávania. Okrem toho spoločnosť Amazon.fr narazila na značné problémy súvisiace s predpismi ([555]), ktoré jej bránili preniknúť na trh. V roku 2004 bola spoločnosť Amazon.fr stále malou spoločnosťou vzhľadom na existujúce obmedzenia týkajúce sa cenových zliav a na jej slabý stupeň preniknutia na elektronický trh ([556]). Previedla takmer všetkých svojich miestnych zamestnancov na spoločnosť Amazon.co.uk a francúzske regulačné orgány od nej vyžadovali predloženie sociálneho plánu, v ktorom by odôvodnila tento prevod ([557]) a zníženie počtu svojich zamestnancov zo 70 na 18 ([558]). V tejto fáze zvažovala zatvoriť svoju webovú stránku vo Francúzsku a ukončiť činnosť v tejto krajine ([559]). Situácia spoločnosti Amazon.fr sa zlepšila po investovaní do programu rozvoja sortimentu, na ktorom vo Francúzsku pracovali nový zamestnanci, ktorí dobre poznali

([549]) Znalecký posudok [predsedu a zakladateľa spoločnosti Interactive Media in Retail Group, britské združenie maloobchodného predaja a elektronického obchodu, Londýn, Spojené kráľovstvo], 6. júna 2014 (posudok, ktorý si vyžiadala spoločnosť Amazon), s. 3.

([550]) Znalecký posudok [predsedu a zakladateľa spoločnosti Interactive Media in Retail Group, britské združenie maloobchodného predaja a elektronického obchodu, Londýn, Spojené kráľovstvo], 6. júna 2014, s. 36, body 77 – 78.

([551]) Výpoveď [viceprezident a riaditeľ so zodpovednosťou za nemecký trh v spoločnosti Amazon Deutschland Services GmbH, Mníchov, Nemecko], 13. júna 2014, s. 39, body 21 – 25, s. 40, body 2 – 3: „I mean it's, when a management is acquiring selection is the core task of this company here, right? I mean, you can't, operating a website, a store with nothing in it is meaningless, right, so all we do here is when the management – so at that time, it was anything between 100 and 200. Today it would be much more. Q. One hundred to 200 buyers or 100 to 200 employees? Buyers? A. No, buyers. Q. Or employees? A. Selection, people that manipulate selection“.

([552]) Znalecký posudok [predsedu a zakladateľa spoločnosti Interactive Media in Retail Group, britské združenie maloobchodného predaja a elektronického obchodu, Londýn, Spojené kráľovstvo], 6. júna 2014, s. 36, body 77 – 78.

([553]) Počet manažérov predajcov zodpovedných za rozširovanie sortimentu a najmä za zlepšenie podmienok sa takto zvýšil z [35 – 40] % na [45 – 50] %: Výpoveď [Vice President International Retail, Amazon Corporate LLC, US, former Head of European Retail Business, responsible for all retail operations in Europe, LuxOpCo, Luxemburg], 7. mája 2014, výpoveď – dokument 23, s. 5.

([554]) V roku 2005 bolo medzi 15 najlepšími spoločnosťami v oblasti elektronického obchodu, ktoré pôsobili vo Francúzsku, 11 francúzskych spoločností (znalecký posudok [predsedu a zakladateľa spoločnosti Interactive Media in Retail Group, britské združenie maloobchodného predaja a internetového obchodu, Londýn, Spojené kráľovstvo], 6. júna 2014, s. 30, bod 66).

([555]) Rovnako ako v Nemecku, aj francúzske právne predpisy obmedzujú možnosti spoločnosti Amazon uplatniť jej obvyklú stratégiu cenovej konkurencie. Vo Francúzsku sú vydavatelia povinní dodržiavať pevnú maloobchodnú cenu a maloobchodní predajcovia nemôžu uplatniť rabat vyšší ako päť percent. Vzhľadom na tieto predpisy, ak celková cena vrátane nákladov na dopravu presiahne cenu v obchode, je málo pravdepodobné, že si potenciálny zákazník kúpi produkt online.

([556]) Amazon Final Transcripts: [viceprezident pre maloobchodný predaj v Európe, zodpovedný za všetky činnosti maloobchodného predaja v Európe, v spoločnosti LuxOpCo, Luxemburg, bývalý riaditeľ zodpovedný za francúzsky trh v spoločnosti Amazon.fr SAS, Clichy, Francúzsko], 5. novembra 2014, bod 880:16 – 18; 21 – 25, bod 881: 1 – 16.

([557]) Amazon Final Transcripts: [viceprezident pre maloobchodný predaj v Európe, zodpovedný za všetky činnosti maloobchodného predaja v Európe, v spoločnosti LuxOpCo, Luxemburg, bývalý riaditeľ zodpovedný za francúzsky trh v spoločnosti Amazon.fr SAS, Clichy, Francúzsko], 5. novembra 2014, bod 879: 21 – 25, body 880: 16 – 18. Podľa sociálneho plánu „*Amazon France [was] not generating sufficient revenue from its operations to support its cost structure and be a viable going concern*.“ Pozri aj interný dokument spoločnosti Amazon: „Collective Redundancy Program for Amazon.fr SARL“.

([558]) „Collective Redundancy Program for Amazon.fr SARL“, s. 12.

([559]) Amazon Final Transcripts: [viceprezident pre maloobchodný predaj v Európe, zodpovedný za všetky činnosti maloobchodného predaja v Európe, v spoločnosti LuxOpCo, Luxemburg, bývalý riaditeľ zodpovedný za francúzsky trh v spoločnosti Amazon.fr SAS, Clichy, Francúzsko], 5. novembra 2014, bod 881: 20 – 24: „Honestly, there was a fair chance that it wouldn't.“ Výpoveď [Vice President International Retail, Amazon Corporate LLC, US, former Head of European Retail Business, responsible for all retail operations in Europe, LuxOpCo, Luxemburg], 7. mája 2014, s. 160, body 16 – 18: „[…] we are very disappointed with France, how hard [it] was to get customers to come shop at Amazon“.

fungovanie miestneho trhu ([560]). Úsilie vynaložené týmito zamestnancami bolo rozhodujúcim prvkom pre rozširovanie kategórií nových skupín výrobkov. Miestni zamestnanci poznali miestne zvyky a mohli vytvárať a udržiavať vzťahy s dodávateľmi ([561]), rokovať o licenčných zmluvách s vnútroštátnymi ([562]) organizáciami a držiteľmi autorských práv a určovať miestne ceny. Inými slovami spoločnosť Amazon musela rozvinúť svoje vedomosti o lokálnom trhu tým, že najala francúzskych zamestnancov, aby sa jej ponuka produktov a služieb stala v očiach francúzskych spotrebiteľov atraktívnejšia.

(483) Ako je uvedené v odôvodnení 167, spoločnosť Amazon vytvára svoj sortiment tým, že: i) odkupuje iných maloobchodných predajcov prítomných na trhu, ii) uzatvára partnerstvá s dodávateľmi a iii) vytvára programy pre tretie strany, ako je napríklad Marketplace. Úloha, ktorú v týchto troch prípadoch zohrávala spoločnosť LuxOpCo s podporou svojich prepojených európskych spoločností, bola kľúčovým prvkom pre úspech činnosti spoločnosti Amazon v Európe.

(484) Akvizície: aby bolo možné vstúpiť na nemecký a britský trh a vytvárať subjekty, ktoré by sa neskôr stali prepojenými európskymi spoločnosťami, spoločnosť Amazon uskutočnila akvizície miestnych aktérov a založila svoju činnosť na ich poznatkoch o miestnom trhu a ich údajoch o zákazníkoch ([563]). V Nemecku v roku 1998 spoločnosť odkúpila spoločnosť Telebuch/ABC Bücherdienst, ktorá už mala nejakých 100 000 zákazníkov, centrum pre spracovanie objednávok a tím zložený z nemeckých ([564]) zamestnancov, ktorý ponúkal zákaznícku podporu. V Spojenom kráľovstve spoločnosť odkúpila bookpages.co.uk s cieľom „[…] európskym spotrebiteľom rýchlo ponúknuť tú istú kombináciu v oblasti sortimentu, služby a hodnoty […]“ ([565]). V tlačovej správe o tejto akvizícii spoločnosť uviedla, že „dúfala, že maloobchodné online spoločnosti Bookpages a Telebuch sa stanú základnými článkami jej expanzie na európskom trhu“ ([566]). Inak povedané, spoločnosť začala svoju činnosť získavaním znalostí, ktoré o miestnom maloobchodnom trhu nemala, aby uľahčila začatie svojej vlastnej maloobchodnej činnosti na európskom trhu.

(485) Partnerstvo s dodávateľmi: aby bolo možné pritiahnuť spotrebiteľov, spoločnosť LuxOpCo a jej prepojené európske spoločnosti museli vyberať dodávateľov takých značiek, ktoré si miestni spotrebitelia žiadali a uzatvárať s nimi partnerstvá. Spoločnosť LuxOpCo určovala stratégie a osvedčené postupy za účelom výberu a uvedenia nových kategórií produktov na trh, uzatvárala partnerstvá s dodávateľmi prostredníctvom svojej organizácie maloobchodných predajcov a stanovovala štandardné zmluvné podmienky pre dodávateľov ([567]). Miestni manažéri, ktorí sú zodpovední za predajcov a ktorých zamestnávajú prepojené európske spoločnosti, vyberali a najímali predajcov pre európske webové stránky a takto rozvíjali sortiment spoločnosti Amazon ([568]). Počas posudzovaného obdobia spoločnosť LuxOpCo a jej prepojené európske spoločnosti uviedli v Nemecku a v Spojenom kráľovstve na trh [10 – 20] nových kategórií produktov, zatiaľ čo vo Francúzsku ich bolo ponúkaných [10 – 20]. Niekedy bolo potrebné rokovať niekoľko rokov, kým dodávateľ súhlasil s predajom

([560]) Jeden zo zamestnancov spoločnosti Amazon vyhlásil, že činnosti spoločnosti Amazon by neexistovali, keby neexistoval program rozvoja sortimentu. Pozri Amazon Final Transcripts: [viceprezident pre maloobchodný predaj v Európe, zodpovedný za všetky činnosti maloobchodného predaja v Európe, v spoločnosti LuxOpCo, Luxemburg, bývalý riaditeľ zodpovedný za francúzsky trh v spoločnosti Amazon.fr SAS, Clichy, Francúzsko], 5. novembra 2014, bod 918: 19 – 22: „*I think it wouldn't exist*“.

([561]) Znalecký posudok [predsedu a zakladateľa spoločnosti Interactive Media in Retail Group, britské združenie maloobchodného predaja a internetového obchodu, Londýn, Spojené kráľovstvo], 6. júna 2014, s. 40, bod 87: „As was the case for its earlier launches, the localized efforts of Amazon's employees were crucial in expanding into new product categories. Local employees were familiar with local tastes and had to establish and maintain relationships and work with vendors, negotiate licensing contracts with country copyright owners and organizations, determine local pricing, and more. Amazon [D]ed from having a local workforce who had country specific expertise“.

([562]) Znalecký posudok [predsedu a zakladateľa spoločnosti Interactive Media in Retail Group, britské združenie maloobchodného predaja a internetového obchodu, Londýn, Spojené kráľovstvo], 6. júna 2014, s. 40, bod 87: „Amazon must source certain products, including media products and digital content, on a country-by country basis.“ a výpoveď [Vice President International Retail, Amazon Corporate LLC, US, former Head of European Retail Business, responsible for all retail operations in Europe, LuxOpCo, Luxemburg], 7. mája 2014, s. 35, body 22 – 25, „[…] Europe has different laws depending upon the media type and the copyright type. So digital gets way more complicated by – by country basis“.

([563]) Výpoveď [Baker Foundation Professor of Business Administration na Harvard Business School, Spojené štáty], 18. augusta 2014, [Baker Foundation Professor of Business Administration na Harvard Business School, Spojené štáty] príloha 7, s. 11.

([564]) Výpoveď [viceprezident a riaditeľ so zodpovednosťou za nemecký trh v spoločnosti Amazon Deutschland Services GmbH, Mníchov, Nemecko], 13. júna 2014, s. 11, body 5 – 15: „[…] to me it's much smarter to start a German operation if you have German, knowledgeable people of the German market and not learn everything from scratch.“

([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]) Amazon Final Transcripts: [Vice President Sales International, Amazon Corporate LLC, US, former Head of European Third Party Business (such as Marketplace), LuxOpCo, Luxemburg], 4. novembra 2014, bod 802: 1 – 6; Amazon Final Transcripts: [Vice President International Retail, Amazon Corporate LLC, US, former Head of European Retail Business, responsible for all retail operations in Europe, LuxOpCo, Luxemburg], 3. novembra 2014, bod 476: 1 – 13.

([568]) Amazon Final Transcripts: [Vice President Sales International, Amazon Corporate LLC, US, former Head of European Third Party Business (such as Marketplace), LuxOpCo, Luxemburg], 4. novembra 2014, bod 823: 1 – 10: „*[…] a lot of the successes ended up being driven by what we did on a local basis*.“

svojich produktov prostredníctvom webovej stránky spoločnosti Amazon ([569]). Okrem toho, vďaka vytvoreniu, správe a prevádzkovaniu siete EFN, spoločnosť LuxOpCo zaručovala svojim európskym zákazníkom sortiment na európskej úrovni ([570]).

(486) Programy pre tretie strany: na začiatku nebol program Marketplace v Európe ([571]) známy. Zabezpečenie jeho spustenia a udržania sa na trhu si vyžadovalo, aby spoločnosť LuxOpCo a jej prepojené európske spoločnosti prispeli potrebným know-how a prijali strategické rozhodnutia, ktoré umožnili tomuto programu spoločnosti Amazon a jeho technológií dosiahnuť úspech ([572]). Vytvorili miestne tímy pre nábor v Nemecku, vo Francúzsku a v Spojenom kráľovstve, ktoré boli schopné komunikovať v jazyku týchto krajín, vyhľadávať predajcov a zbierať informácie o ich predajoch, aby identifikovali a kontaktovali potenciálnych predajcov pre Marketplace a presvedčili ich, aby sa na ňom zúčastnili. Pri nábore sa nepredávala len služba „Marketplace“, ale náboroví zamestnanci vďaka svojim dôkladným poznatkom o platforme takisto pomáhali potenciálnym predajcom tretích strán s uvedením ich ponúk na webové stránky spoločnosti Amazon v EÚ ([573]).

(487) Okrem náborových zamestnancov boli v Luxemburgu v spoločnosti LuxOpCo umiestnené technické tímy (takzvané „zalistovacie“ tímy). Tieto tímy sa skladali zo špecialistov v oblasti informatiky zodpovedných za vytváranie počítačových nástrojov a dodávanie vstupov nevyhnutných pre vývoj takýchto nástrojov, aby bolo možné ľahšie uviesť ponuky nových predajcov na webové stránky v EÚ. Zalistovacie tímy začali pracovať v roku 2006 a postupom času mali stále väčší význam, najmä ak bolo do Marketplace potrebné integrovať veľkých predajcov, ktorí ponúkali rozsiahle katalógy obsahujúce niekoľko tisíc položiek ([574]) tovaru. Okrem zalistovacích tímov pracovalo v roku 2013 v tíme spoločnosti LuxOpCo, ktorý bol zodpovedný za program pre tretie strany (Marketplace) ([575]), [10 – 20] programátorov softvéru. Napokon, ako je uvedené v odôvodnení 167, v spoločnosti LuxOpCo bol vytvorený tím pre technickú správu účtov, aby pracoval v nemeckom, francúzskom a anglickom jazyku ([576]).

(488) Spoločnosť Amazon v jednom z interných plánov vysvetlila, ako by sa program Marketplace rozšíril v […] vďaka rozvoju organizácie luxemburského, nemeckého, francúzskeho a britského predaja a uviedla, že taliansky a španielsky jazyk mali byť zahrnuté do predajného úsilia ([577]) Vytvorenie počiatočnej siete predajcov tretích

([569]) Jeden zo zamestnancov spoločnosti Amazon vysvetlil, že spoločnosť musela v Nemecku rokovať [0 – 10] rokov, aby dospela k partnerstvu s [dodávateľom] (výpoveď [viceprezident a riaditeľ so zodpovednosťou za nemecký trh v spoločnosti Amazon Deutschland Services GmbH, Mníchov, Nemecko], 13. júna 2014, s. 26, body 17 až 25, s. 27, bod 1) a že potrebovala niekoľko rokov na zriadenie partnerstva s [dodávateľom] (Amazon Final Transcripts: [Viceprezident a riaditeľ so zodpovednosťou za nemecký trh v spoločnosti Amazon Deutschland Services GmbH, Mníchov, Nemecko], 5. novembra 2014, bod 981: 6 – 10). Vo Francúzsku spoločnosť Amazon zistila, že dodávatelia ako [dodávateľ] a [dodávateľ] nie sú veľmi ochotní predávať svoj tovar cez sprostredkovateľa, vyžadujúc […], a potrebovala čas, aby dosiahla trvalé partnerstvo (Amazon Final Transcripts: [Viceprezident pre maloobchodný predaj v Európe, zodpovedný za všetky činnosti maloobchodného predaja v Európe, v spoločnosti LuxOpCo, Luxemburg, bývalý riaditeľ zodpovedný za francúzsky trh v spoločnosti Amazon.fr SAS, Clichy, Francúzsko], 5. novembra 2014, bod 894:19 – 25;1 – 9)). V Spojenom kráľovstve jeden zo zamestnancov spoločnosti Amazon dlho a tvrdo rokoval s dodávateľmi, akým je [dodávateľ], aby uzatvoril dohody (Amazon Final Transcripts: [Riaditeľ divízie „Finance“ spoločnosti Amazon Instant Video Limited, Londýn, Spojené kráľovstvo, bývalý vedúci pracovník a riaditeľ divízie „Finance“ spoločnosti Amazon.co.uk, Londýn, Spojené kráľovstvo], 5. novembra 2014, bod 1100:16 – 25, bod 1101: 1 – 3) Okrem toho viacerí dodávatelia uprednostňovali prístup, ktorý umožní zákazníkom konkrétny produkt spoznať v praxi, čo bolo pre spoločnosť s prístupom „všetko online“, akou bola spoločnosť Amazon, ťažké zaviesť. Z dôvodu tohto obmedzenia, dodávatelia […] (Amazon Final Transcripts: [Riaditeľ divízie „Finance“ spoločnosti Amazon Instant Video Limited, Londýn, Spojené kráľovstvo, bývalý vedúci pracovník a riaditeľ divízie „Finance“ spoločnosti Amazon.co.uk, Londýn, Spojené kráľovstvo], 5. novembra 2014, bod 1101: 21 – 25, bod 1102: 1.

([570]) Interný dokument spoločnosti Amazon: European Fulfillment Network (EFN), s. 1: […].

([571]) Amazon Final Transcripts: [Vice President Sales International, Amazon Corporate LLC, US, former Head of European Third Party Business (such as Marketplace), LuxOpCo, Luxemburg], 4. novembra 2014, bod 772: 8 – 25: „Yeah, it did not. You know, the brand name, you know, Amazon was clearly a good name in books, but you know, my recruiters would call sellers I remember them telling me, look, you know, I have to tell them we're like eBay in order for the sellers to understand that actually, you know, we had an e-marketplace and, you know, pitch them and explain to them you know, which categories they might be able to list.“

([572]) Výpoveď [viceprezident a riaditeľ so zodpovednosťou za nemecký trh v spoločnosti Amazon Deutschland Services GmbH, Mníchov, Nemecko], 13. júna 2014, s. 123, body 2 až 25, s. 124, body 2 až 9.

([573]) Amazon Final Transcripts: [Vice President Sales International, Amazon Corporate LLC, US, former Head of European Third Party Business (such as Marketplace), LuxOpCo, Luxemburg], 4. novembra 2014, bod 771: 14 – 25, bod 776: 11 – 15 a 24 – 25, bod 777: 1 – 25, bod 778: 4 – 9, bod 779: 12 – 21: práca osôb, ktoré uskutočňovali nábor potenciálnych predajcov, je tu popisovaná ako rozhodujúca, nakoľko práve náboroví zamestnanci plnili u predajcov dôležitú úlohu pri uvádzaní a pridávaní nového produktu na webovú stránku.

([574]) Amazon Final Transcripts: [Vice President Sales International, Amazon Corporate LLC, US, former Head of European Third Party Business (such as Marketplace), LuxOpCo, Luxemburg], 4. novembra 2014, bod 780: 5 – 25, bod 781: 1 – 24. Pozri Amazon Final Transcripts: [Vice President Sales International, Amazon Corporate LLC, US, former Head of European Third Party Business (such as Marketplace), LuxOpCo, Luxemburg], 4. novembra 2014, bod 827: 18 – 23: „[…] the team in Luxembourg, the onboarding team played a really big role of, like, you know, working and building. So either adding tools, as I talked about, you know, they build a lot of tools, you know, in the process or working with the technology teams that were building“.

([575]) Amazon Final Transcripts: [Vice President Sales International, Amazon Corporate LLC, US, former Head of European Third Party Business (such as Marketplace), LuxOpCo, Luxemburg], 4. novembra 2014, bod 829: 24 – 25, bod 830: 1 – 12.

([576]) Amazon Final Transcripts: [Vice President Sales International, Amazon Corporate LLC, US, former Head of European Third Party Business (such as Marketplace), LuxOpCo, Luxemburg], 4. novembra 2014, bod 782: 3 – 17.

([577]) Interný dokument spoločnosti Amazon: „3 Year Plan: International Merchant Services“, júl 2009, s. 28.

strán, ktorá sa stala základom pre neskoršie viac automatizované samoobslužné prostredie založené na technologických riešeniach, si vyžadovalo ľudský zásah opierajúci sa o znalosti o miestnom trhu, ako to dokazuje činnosť spoločnosti Amazon pri vstupe na trh v Taliansku a Španielsku, kde zamestnanci spoločnosti LuxOpCo museli volať potenciálnych predajcov do programu Marketplace, aby uzatvorili partnerstvo ([578]). Spoločnosť Amazon ďalej zistila, že predajcovia pôsobiaci v rámci Marketplace podliehali miestnym a európskym predpisom, v dôsledku čoho potrebovali osobitné usmernenie, aby bolo možné tieto predpisy dodržiavať. Informácie poskytnuté predajcom pôsobiacim v rámci Marketplace sa opierali o know-how získané v rámci projektu siete EFN ([579]).

(489) V roku 2009 iba [25 – 30] % z hrubého predaja pochádzalo od predajcov tretích strán, ktorí sa už pripojili k samoobslužnému programu Marketplace ([580]). V roku 2012 predaj tretích strán predstavoval o niečo viac ako [40-45] % z predaja spoločnosti Amazon v Európe ([581]).

b) Cena

(490) Spoločnosť Amazon uvádza, že stanovenie cien bolo plne automatizované a že až na malé výnimky spoločnosť LuxOpCo nemusela meniť fixné ceny nastavené automaticky pomocou algoritmu pre výpočet ceny ([582]). Komisia uznáva, že spoločnosť Amazon používa takýto algoritmus v rámci svojich činností maloobchodného predaja. Tento algoritmus nie je však nič iné, ako nástroj umožňujúci uplatňovanie určitej cenovej politiky, ktorú v Európe určuje spoločnosť LuxOpCo.

(491) Bez individuálnej podpory prepojených európskych spoločností založenej na poznatkoch o miestnom trhu by algoritmus pre výpočet ceny nefingoval účinne ([583]). Ceny produktov ponúkané na webovej stránke spoločnosti Amazon sú miestnymi cenami a každá krajina sa riadi iným prístupom k určovaniu cien ([584]). Vyplýva to z prítomnosti špecifických miestnych konkurentov a jedinečného konkurenčného prostredia, ako aj z existencie cenníkov: v skutočnosti rôzni dodávatelia stanovujú rôzne ceny, ktoré sa líšia podľa územia, takisto sa líšia aj právne predpisy a miestne predpisy (napríklad stanovenie pevných cien) ([585]). Hlavný cieľ algoritmu pre výpočet cien spoločnosti Amazon spočíva v […]. So zreteľom […] na neustály vývoj cien na trhu spoločnosť Amazon musí […] veľmi pozorne sledovať ceny […] ([586]). V Európe za túto oblasť zodpovedá spoločnosť LuxOpCo s podporou svojich prepojených európskych spoločností.

(492) V príručke spoločnosti Amazon o politikách a postupoch pre EU sa spresňuje okrem iného aj úloha spoločnosti LuxOpCo a prepojených európskych spoločností, pokiaľ ide o stanovenie cien ([587]). Je v nej uvedené, že výbor pre stanovenie maloobchodných cien v Únii ako jediný môže usmerňovať oceňovanie produktov, ktoré spoločnosť Amazon ponúka na svojich európskych webových stránkach. Tento výbor sa skladá výlučne zo zamestnancov spoločnosti LuxOpCo, a to viceprezidenta divízie „Financie“ pre Európu (*Vice President of Finance, Europe*), riaditeľa divízie „Právne záležitosti“ pre Európu (*European Legal Director*) a viceprezidentov divízie „Maloobchod“ pre Európu (*European Retail Vice Presidents*). Zodpovedá za schválenie všetkých maloobchodných cien uvedených na európskych webových stránkach a za riešenie všetkých súvisiacich otázok, akými sú zľavy poskytované dodávateľom. Zamestnanci, ktorí nepracujú pre spoločnosť LuxOpCo, nemôžu jeho rozhodnutia obísť a musia

([578]) Amazon Final Transcripts: [Vice President Sales International, Amazon Corporate LLC, US, former Head of European Third Party Business (such as Marketplace), LuxOpCo, Luxemburg], 4. novembra 2014, bod 803: 11 – 25: „[…] new countries like Spain, Italy […] We're still in this process of calling sellers and building the ecosystems.“

([579]) Interný dokument spoločnosti Amazon: „3 Year Plan: International Merchant Services“, júl 2009, s. 29.

([580]) Interný dokument spoločnosti Amazon: „3 Year Plan: International Merchant Services“, júl 2009, s. 2.

([581]) Amazon Final Transcripts: [Vice President Sales International, Amazon Corporate LLC, US, former Head of European Third Party Business (such as Marketplace), LuxOpCo, Luxemburg], 4. novembra 2014, bod 803: 24 – 25.

([582]) Pozri odôvodnenie168 a oznámenie spoločnosti Amazon z 29. mája 2017, správu *ex post* o TC z roku 2010,s. 24-25.

([583]) Amazon Final Transcripts: [Vice President Sales International, Amazon Corporate LLC, US, former Head of European Third Party Business (such as Marketplace), LuxOpCo, Luxemburg], 4. novembra 2014, bod 808: 1 – 13: „So clearly we learned in the U.S. that low prices are really important. That's very clear. At the same time, you know, how we implement low prices in the UK or low prices in Germany is very different because obviously the competitiveness of our site in the UK is defined by local retailers and local competition. So the learnings of what might happen with low prices would probably, you know, have learned from the US, maybe, maybe not. But in terms of the actual implementation and how we deal with the local nature of our retail business or third-party business, that I think has to be implemented locally“.

([584]) Výpoveď [Senior Vice President Product Management – Retail, Amazon Corporate LLC, US], 18. septembra 2014, s. 41, body 9 a 10: Pozri Amazon Final Transcripts: [viceprezident pre maloobchodný predaj v Európe, zodpovedný za všetky činnosti maloobchodného predaja v Európe, v spoločnosti LuxOpCo, Luxemburg, bývalý riaditeľ zodpovedný za francúzsky trh v spoločnosti Amazon.fr SAS, Clichy, Francúzsko], 5. novembra 2014, bod 909:22 – 25; bod 910: 1 – 2: „Pricing is totally local. Pricing is driven at Amazon by our willingness to be the bestvalue for customers in the country you operate, and to be the best value for customers in the country you operate, you essentially match your competition prices and your competitors are local“.

([585]) Vyjadrenie spoločnosti Amazon po procese, s. 31, bod 79.

([586]) Zápisnica Redline zo zasadnutia medzi Komisiou, spoločnosťou Amazon a Luxemburskom zo dňa 26. mája 2016, s. 3.

([587]) Interný dokument spoločnosti Amazon: „EU Policies and Procedures Manual“, zo dňa 1. mája 2006, s. 5.

(vrátane prvých viceprezidentov) získať povolenie od výboru na každú úpravu cien ([588]). Spoločnosť LuxOpCo takisto zamestnáva osobu stanovujúcu ceny v Európe, ktorá je povinná schvaľovať ceny, obzvlášť ak sa odchyľujú od cien stanovených algoritmom ([589]). Vzhľadom na to, že nástroj na oceňovanie vykonáva rozhodnutia výboru v oblasti politiky a pravidiel oceňovania, nie je prekvapivé, že ceny tovaru vyplývajúce z jeho použitia si vyžadujú len obmedzený zásah zo strany spoločnosti LuxOpCo. Napokon, jeden tím je zodpovedný za dozor nad […] na svetovej úrovni. Tento tím so sídlom v Luxemburgu v spoločnosti LuxOpCo pozorne sleduje ceny […], skúma ceny navrhované v svetovom meradle, vrátane Spojených štátov ([590]).

(493) Vplyv spoločnosti LuxOpCo a jej prepojených európskych spoločností na rozhodnutia týkajúce sa určovania cien sa odráža aj v cenových reklamných akciách ponúkaných na webových stránkach v Únii. Takto spoločnosť Amazon.de počas posledných rokov svojej činnosti v Nemecku zaviedla „záruku nízkej ceny“, aby zákazníkov spoločnosti Amazon motivovala k zasielaniu spätnej väzby o cenách ako protihodnotu za zľavu z ich nákupu ([591]). Navyše, keďže sú v Nemecku a vo Francúzsku pevne stanovené ceny za knihy, Amazon.de zaviedla systém bezplatného zasielania ([592]). Tento systém, ktorý zodpovedá nepriamej zľave z cien kníh, mal podľa všetkého významný dopad na predaj kníh v Nemecku ([593]) a vo Francúzsku ([594]). V Spojenom kráľovstve určitý typ zliav z bežných trhových cien, akými sú […], spôsobil, že konkurencia […] bola náročnejšia, […]. Spoločnosť Amazon.co.uk sa teda musela obrátiť na svojich lokálnych zamestnancov, aby našla tieto zľavy a definovala prostriedky, pomocou ktorých môže účinne konkurovať ([595]).

c) Jednoduchosť používania

(494) Podľa interných údajov spoločnosti Amazon pochádzajúcich z prieskumu u zákazníkov nemeckí zákazníci považujú viac oceňujú […] ([50 – 60] %), […] ([50 – 60 %] %), […] ([50 – 60] %) a […] [50 – 60 %] ([596]), zatiaľ čo francúzski zákazníci takisto oceňujú […] (50 – 60] %), […] ([40 – 50 %] %) a politiku spoločnosti Amazon v oblasti […]([40 – 50] %) ([597]).

(495) Je teda úlohou spoločnosti LuxOpCo, aby s podporou svojich prepojených európskych spoločností dozerala nad tým, aby zákazníci na európskych webových stránkach nachádzali to, čo hľadajú ([598]). Bez ľudského zásahu by bol zákazník stratený ([599]). Spoločnosť LuxOpCo mala tím pre „lokalizáciu a preklad“ zložený zo [60 – 70] EPPÚ,

([588]) Interný dokument spoločnosti Amazon: „EU Policies and Procedures Manual“, zo dňa 1. mája 2006, s. 5.
([589]) Oznámenie spoločnosti Amazon zo14. marca 2017, datované k 4. aprílu 2017.
([590]) Amazon Final Transcripts: [Vice President Sales International, Amazon Corporate LLC, US, former Head of European Third Party Business (such as Marketplace), LuxOpCo, Luxemburg], 4. novembra 2014, bod 831: 5 – 10.
([591]) Amazon Final Transcripts: [viceprezident a riaditeľ so zodpovednosťou za nemecký trh v spoločnosti Amazon Deutschland Services GmbH, Mníchov, Nemecko], 5. november 2014, bod 984: 5 – 25.
([592]) Výpoveď [viceprezident a riaditeľ so zodpovednosťou za nemecký trh v spoločnosti Amazon Deutschland Services GmbH, Mníchov, Nemecko], 13. jún 2014, s. 50, body 6 – 13.
([593]) Výpoveď [viceprezident a riaditeľ so zodpovednosťou za nemecký trh v spoločnosti Amazon Deutschland Services GmbH, Mníchov, Nemecko], 13. jún 2014, s. 52, body 8 – 15.
([594]) Amazon Final Transcripts: [viceprezident pre maloobchodný predaj v Európe, zodpovedný za všetky činnosti maloobchodného predaja v Európe, v spoločnosti LuxOpCo, Luxemburg, bývalý riaditeľ zodpovedný za francúzsky trh v spoločnosti Amazon.fr SAS, Clichy, Francúzsko], 5. novembra 2014, bod 939: 23 – 25; bod 940: 1 – 2.
([595]) Amazon Final Transcripts: [Riaditeľ divízie „Finance“ spoločnosti Amazon Instant Video Limited, Londýn, Spojené kráľovstvo, bývalý vedúci pracovník a riaditeľ divízie „Finance“ spoločnosti Amazon.co.uk, Londýn, Spojené kráľovstvo, 5. november 2014, bod 1104: 6 – 25. bod 1105: 1 – 2.
([596]) Interný dokument spoločnosti Amazon: „Amazon Who Is Our Customer DE Customers Report May 2016“, s. 6. Pozri aj výpoveď [viceprezident a riaditeľ so zodpovednosťou za nemecký trh v spoločnosti Amazon Deutschland Services GmbH, Mníchov, Nemecko], 13. jún 2014, s. 49, body 18 – 25: pre nemeckých zákazníkov spoločnosti Amazon je skutočnosť, že „Amazon funguje“, čo znamená, že dodržiava svoje sľuby, dôležitejšia ako cena, na rozdiel od toho, čo si myslia americkí zákazníci, pre ktorých je cena najdôležitejším prvkom. „If you ask a German customer today why do you love Amazon, they would say because it works, and you can find many studies showing you exactly that and price would come somewhere ranked third, a second, third at best, depending on the category. Where in the U.S., people would say Amazon has great prices, right?“ Pozri aj výpoveď [viceprezident a riaditeľ so zodpovednosťou za nemecký trh v spoločnosti Amazon Deutschland Services GmbH, Mníchov, Nemecko], 13. jún 2014, s. 151, body 10 – 14: jeden z obchodníkov spoločnosti Amazon v Nemecku by cenu nikdy neuprednostnil, nakoľko práve tá je menej dôležitá. „In the U.S. at that time you would show a commercial based on price, right, Amazon attractive prices. And I said that in Germany that would be meaningless, because our largest category would not have attractive prices […]“.
([597]) Interný dokument spoločnosti Amazon: „Amazon Who Is Our Customer FR Customers Report June 2016“, s. 5 a 6.
([598]) Amazon Final Transcripts [viceprezident a riaditeľ so zodpovednosťou za nemecký trh v spoločnosti Amazon Deutschland Services GmbH, Mníchov, Nemecko], 5. november 2014, bod 1046: 1 – 6: „So my – part of my team's job is to make sure that the customer finds the relevant content on the website. That would mean we would be adding pictures and product description. We would work on customer reviews and – that are visible changes on the website“.
([599]) Výpoveď [viceprezident a riaditeľ so zodpovednosťou za nemecký trh v spoločnosti Amazon Deutschland Services GmbH, Mníchov, Nemecko], 13. jún 2014, s. 34, body 12 – 23: „To translate a legal text by Google, you need an individual to put it in correct wording again and that's the same thing that we do on our website, that we present to our customer, and consistency of presentation is very important in my store because, you know, the detail pages need to look the same. The language, you can't call color, color on this page and something else on the next page, so you need to have people that make sure you use consistent German terminology, otherwise the customer is completely lost.“

ktorí boli zodpovední za kontrolu a prispôsobovanie automatického prekladu miestnym štandardom ([600]) a za umožnenie zostavovania rôznych európskych katalógov na vytvorenie a správu siete EFN, uľahčenie vyhľadávania spotrebiteľov v európskom meradle ([601]) a rozširovanie sortimentu ([602]). Spoločnosť Amazon.de zamestnáva tímy zodpovedné za kontrolu obsahu, ktoré overujú jeho kvalitu a ubezpečujú sa, že webová stránka prezentuje informácie takým spôsobom, aby podporila zákazníkov pri nákupe ([603]). Je preto dôležité, aby služba zákazníckej podpory fungovala v miestnom jazyku a rozumela miestnym potrebám ([604]), akými je napríklad skutočnosť, že nemeckí zákazníci očakávajú rýchle zaslanie objednaného tovaru ([605]).

(496) Pod jednoduchosťou používania možno rozumieť aj lacné, rýchle a predvídateľné dodanie. Rýchlosť, jednoduchosť používania a servis zvyšujú spokojnosť zákazníka a následne predstavujú faktory rastu ([606]). Keďže sa logistické náklady spoločnosti Amazon, rýchlosť, spoľahlivosť a presnosť zaslania tovaru odlišujú podľa jednotlivých krajín ([607]), je potrebné disponovať istým logistickým know-how na miestnej úrovni. Pokiaľ ide o Európu ([608]), toto know-how udržiava a rozvíja spoločnosť LuxOpCo a jej prepojené európske spoločnosti.

(497) Fungovanie centier spracovania objednávok sa odlišuje podľa toho, či sa nachádzajú v Európe alebo Spojených štátoch ([609]), a dokonca sa odlišuje aj v rámci jednotlivých krajín v Európe ([610]). Odlišuje sa aj koncepcia a postupy, ako aj normy, ktoré je nutné dodržiavať ([611]). Pre spoločnosť Amazon nebolo na začiatku jednoduché nájsť manažérov, ktorí vedeli ako v Európe fungujú centrá spracovania objednávok ([612]).

(498) V oblasti plánovania a investovania spoločnosť LuxOpCo úzko spolupracuje s tímami zodpovednými za spracovanie objednávok a tímami zodpovednými za maloobchodný predaj v prepojených európskych spoločnostiach, ktoré poskytujú najdôležitejšie informácie, a to očakávaný objem a typy produktov alebo kategórie

([600]) Amazon Final Transcripts [Vice President eCommerce platform], 24. október 2014, bod 215: 8 – 23: […].
([601]) Amazon Final Transcripts: [Vice President International Retail, Amazon Corporate LLC, US, former Head of European Retail Business, responsible for all retail operations in Europe, LuxOpCo, Luxemburg], 3. november 2014, bod 493: 8 – 25, bod 494: 1 – 5: […].
([602]) Amazon Final Transcripts: [Vice President International Retail, Amazon Corporate LLC, US, former Head of European Retail Business, responsible for all retail operations in Europe, LuxOpCo, Luxemburg], 3. november 2014, bod 503: 24 a 25, 504:1 až 25: […].
([603]) Výpoveď [viceprezident a riaditeľ so zodpovednosťou za nemecký trh v spoločnosti Amazon Deutschland Services GmbH, Mníchov, Nemecko], 13. jún 2014, s. 35, body 5 – 18: […].
([604]) Amazon Final Transcripts: [viceprezident a riaditeľ so zodpovednosťou za nemecký trh v spoločnosti Amazon Deutschland Services GmbH, Mníchov, Nemecko], 5. november 2014, bod 976: 6 – 17: „And to a certain extent, you can hear, we phonetically used the U.S. expression of the brand name so we're not saying Amazon.de but we say Amazon.de, because we didn't want customers in Germany for a minute to think about that this is a U.S. store, right. It's a German store with German people, fulfilled out of Germany, where you reach German customer service. You work with all the things that you're familiar in Germany. You find all the product that is relevant to you in Germany, and that is very, very different from France, UK, from the U.S."
([605]) Výpoveď [viceprezident a riaditeľ so zodpovednosťou za nemecký trh v spoločnosti Amazon Deutschland Services GmbH, Mníchov, Nemecko], 13. jún 2014, s. 49, body 7 – 18.
([606]) Výpoveď [viceprezident a riaditeľ so zodpovednosťou za nemecký trh v spoločnosti Amazon Deutschland Services GmbH, Mníchov, Nemecko], 13. jún 2014, s. 148, body 16 – 20.
([607]) Vyjadrenie spoločnosti Amazon po procese, s. 31, bod 80. Pozri výpoveď [viceprezident divízie Product Management-Retail a bývalý viceprezident/generálny riaditeľ divízie Worldwide Operations, v spoločnosti Amazon Corporate LLC, Spojené štáty], 15. júl 2014, s. 25, body 18 – 23: „So because the networks are different, you would want to have supply chain people that understand the individual network. Supply chain people in the US for the US network; supply chain people to understand the European network; supply chain people to understand the European network."
([608]) Amazon Final Transcripts [viceprezident a riaditeľ so zodpovednosťou za nemecký trh v spoločnosti Amazon Deutschland Services GmbH, Mníchov, Nemecko], 4. november 2014, bod 588: 11 – 20: „Yes. There isn't and there wasn't a European transportation carrier, so we had to deal with Royal Mail in the UK, Deutsche Post in Germany, and with LaPoste in France. At that time we had to deal with Royal Mail, and Deutsche Post or LaPoste. There was not much alternative. Some small couriers were starting to grow, but we had to negotiate with the quality of service, the type of the support, and the type of delivery with the three big players in those three countries."
([609]) Výpoveď [viceprezident divízie Product Management-Retail a bývalý viceprezident/generálny riaditeľ divízie Worldwide Operations, v spoločnosti Amazon Corporate LLC, Spojené štáty], 15. júl 2014, s. 37, body 2 – 7, s. 55, body 22 – 25, s. 126, body 24 – 25, s. 127, body 1 – 8: „The physical process in the UK and Germany had been designed by, principally by a German team. And that process just was totally different from the one that was principally Crisplant-based".
([610]) Výpoveď [viceprezident divízie Product Management-Retail a bývalý viceprezident/generálny riaditeľ divízie Worldwide Operations, v spoločnosti Amazon Corporate LLC, Spojené štáty], 15. júl 2014, s. 56, body 13 – 15: „So they were – those two were very different, even though the physical processes was the same in both plants."
([611]) Výpoveď [viceprezident divízie Product Management-Retail a bývalý viceprezident/generálny riaditeľ divízie Worldwide Operations, v spoločnosti Amazon Corporate LLC, Spojené štáty], 15. júl 2014, s. 54, body 20 – 23.
([612]) Výpoveď [viceprezident divízie Product Management-Retail a bývalý viceprezident/generálny riaditeľ divízie Worldwide Operations, v spoločnosti Amazon Corporate LLC, Spojené štáty], 15. júl 2014, s. 58, body 9 – 12.

produktov, ktoré je potrebné doplniť do sortimentu a do centier spracovania objednávok ([613]). Informácie, ktoré zozbierali prepojené európske spoločnosti, ovplyvnili investovanie kapitálu do centier spracovania objednávok, ako aj kalkuláciu nákladov a obchodného rozpätia ([614]). Tieto informácie boli získané jedine na základe znalosti miestneho trhu, ako sú vzťahy s miestnymi predajcami ([615]) a väčšími obchodníkmi.

(499) Napokon, podľa spotrebiteľov k jednoduchosti používania patrí aj spoľahlivá služba zákazníckej podpory, ktorá hovorí jazykom zákazníkov a rozumie ich kultúre (ako napríklad zvyk vrátiť značnú časť kúpeného tovaru). V Spojenom kráľovstve [opis zvláštností britského trhu]. Preto spoločnosť Amazon.co.uk […], aby sa prispôsobila konkurenčným ponukám, akými sú napríklad dodanie v ten istý deň alebo v danom časovom úseku ([616]). V Nemecku [opis zvláštností nemeckého trhu]. Spoločnosť Amazon.de bola takto konfrontovaná s […] a musela vyvinúť systém, ktorý by umožnil centrám spracovania objednávok v Nemecku […] ([617]).

9.2.1.2.3. **Aktíva používané spoločnosťou LuxOpCo**

(500) Spoločnosť LuxOpCo využíva značné aktíva za účelom výkonu funkcií uvedených v oddieloch 9.2.1.2.1 a 9.2.1.2.2.

(501) Spoločnosť LuxOpCo vlastní a riadi celý sortiment spoločnosti Amazon v Európe, čo je nevyhnutné na to, aby mohla vykonávať činnosť maloobchodného predaja spoločnosti Amazon v Európe. Počas posudzovaného obdobia výška zásob uvedených v súvahe spoločnosti predstavovala až [1,5 – 2] miliárd EUR. Spoločnosť LuxOpCo navyše držala celkový podiel spoločností ASE, AMEU a prepojených európskych spoločností, ktorým odsúhlasovala financovanie za účelom investovania do vývoja infraštruktúry potrebnej pre výkon činnosti maloobchodného predaja, ako napríklad vybudovanie a vybavenie centier spracovania objednávok a zvyšovanie kapacít európskeho dátového centra ([618]). Odkúpenie spoločnosti LoveFilm Group jej takisto umožnilo získať určitý nehmotný majetok nevyhnutný na výkon časti jej činností v oblasti služieb, a to v oblasti videoprenosu.

(502) Zo štruktúry nákladov spoločnosti LuxOpCo vyplýva, že v rámci vykonávaných činností sa značné aktíva používajú na absorpciu nákladov spojených s vývojom, vylepšením a správou nehmotného majetku ([619]). Komisia analyzovala náklady, ktoré znášala spoločnosť LuxOpCo alebo ktoré viedli k vzájomnej fakturácii, aby určila ich potenciálny význam pre vývoj nehmotného majetku. Pokiaľ ide o technológiu, náklady zahŕňajú náklady na zamestnancov pôsobiacich na pracovných pozíciách spojených s uvedenou technológiou. Zahŕňajú aj náklady na

([613]) Výpoveď [viceprezident a riaditeľ so zodpovednosťou za nemecký trh v spoločnosti Amazon Deutschland Services GmbH, Mníchov, Nemecko], 13. jún 2014, s. 64, bod 25, s. 65, body 2 – 10: „So, I did not decide the color of the walls or which equipment to put into the operations. What I delivered, the most relevant input factor, which was the expected number of articles, ASINs that we're planning to sell. That's what determines the size and the equipment, but then operations figures out the layout of the building and when and where to build it, so I do not pick the land. I do not build the building, but I tell them I'm gonna sell washing machines, which makes a huge difference in the shelving than selling books".

([614]) Výpoveď [viceprezident a riaditeľ so zodpovednosťou za nemecký trh v spoločnosti Amazon Deutschland Services GmbH, Mníchov, Nemecko], 13. jún 2014, s. 110, body 22 – 25, s. 111, body 2 – 9: „[…] I would deliver forecasts based on what selection growth and additions I would expect and then they would determine how many square meters, […]", s. 176, body 19 – 25, s. 177, body 2 – 4, s. 178, body 2 – 7: „[…] I'm setting the biggest guidance by saying we going to sell washing machines or books and then everything follows that strain, and the cost and the margin calculation would be highly determined on that input".

([615]) V Nemecku spoločnosť Amazon.de požiadala svoj tím pre maloobchodný predaj, aby spolu s dodávateľmi vymedzil najúčinnejší spôsob expedovania a prijímania ich tovaru. Výpoveď [viceprezident a riaditeľ so zodpovednosťou za nemecký trh v spoločnosti Amazon Deutschland Services GmbH, Mníchov, Nemecko], 13. jún 2014, s. 166, body 2 až 25, s. 137, body 16 až 23: „So, this is the team that I, for example, sent to the inbox to make their life more efficient because I have the relation to the vendor and can change the vendor behaviour […]" a „So, this would be people from, from my retail team that would be on the dock engineering the inbound, right? Like, if you sign up vendors you want to, you want to teach them how to deliver so that our fulfilment center can efficiently handle the product".

([616]) Amazon Final Transcripts: [Riaditeľ divízie „Finance" spoločnosti Amazon Instant Video Limited, Londýn, Spojené kráľovstvo, bývalý vedúci pracovník a riaditeľ divízie „Finance" spoločnosti Amazon.co.uk, Londýn, Spojené kráľovstvo, 5. november 2014, bod 1108: 25, bod 1109: 1 – 19.

([617]) Výpoveď [viceprezident a riaditeľ so zodpovednosťou za nemecký trh v spoločnosti Amazon Deutschland Services GmbH, Mníchov, Nemecko], 13. jún 2014, s. 88, body 13 – 25, s. 89, body 2 – 13: „That's just a small piece of innovation. No, innovation is not always inventing Kindle. Innovation is make a process work for specific customer behavior that is existing".

([618]) Oznámenie spoločnosti Amazon z 8. februára 2017, s. 2 o financovaní spoločnosti LuxOpCo a o účeloch financovania a odôvodnenie 183.

([619]) Pokiaľ boli niektorou z funkcií poverené prepojené európske spoločnosti, ich odmeňovanie bolo stanovené podľa metódy zvýšených nákladov. Spoločnosť LuxOpCo teda absorbovala náklady spojené s týmito funkciami.

servery umiestnené v Luxembursku a Írsku, ktoré umožňujú európskym webovým stránkam fungovať. Kategórie nákladov „Náklady na vývoj aplikácií“ a „Dátové centrum“ uvedené v tabuľke 8 takisto prispievajú k zložke nehmotného majetku uvedeného ako „technológia“.

(503) Pokiaľ ide o ochrannú známku spoločnosť LuxOpCo znášala zvýšené náklady na priamy marketing ([620]), ako to vyplýva z tabuľky 7, a to náklady na propagáciu bezplatnej zásielky, ktorá bola vykonávaná na úkor ziskovosti spoločnosti LuxOpCo. Takéto reklamné akcie podporujú predaj a zvyšujú stupeň spokojnosti zákazníkov, a tým zvyšujú hodnotu značky Amazon v Európe. Preto spoločnosť X považovala program „Amazon Prime“, ktorý v podstate pre európske trhy zaviedla spoločnosť LuxOpCo, za kľúčovú marketingovú stratégiu ([621]). Z porovnania nákladov na prepravu, ktoré znášala spoločnosť LuxOpCo ([622]) a nákladov, ktoré boli refakturované zákazníkom ([623]), vyplýva, že iba malý podiel bol prenesený na spotrebiteľov. Preto sa spoločnosť X domnieva, že náklady na zasielanie objednaného tovaru, ktoré takisto absorbuje spoločnosť LuxOpCo, posilňujú značku spoločnosti Amazon ([624]).

(504) Spoločnosť Amazon ([625]) uznáva, že časť výdavkov na marketing európskych dcérskych spoločností bola prínosom aj pre jej marketingový nehmotný majetok na svetovej úrovni. Tvrdí však, že nakoľko je spoločnosť LuxSCS držiteľom práv na všetky ochranné známky, ktoré používa v rámci činnosti maloobchodného predaja spoločnosti Amazon, priamo alebo nepriamo uhrádza výdavky vynaložené európskymi spoločnosťami. Spoločnosť LuxOpCo však žiadne z týchto výdavkov nefakturovala priamo spoločnosti LuxSCS. Nie je ani možné sa domnievať, že marketingové výdavky boli uhrádzané nepriamo prostredníctvom zníženia licenčných poplatkov, ktoré uhrádzala spoločnosť LuxOpCo spoločnosti LuxSCS. Počas posudzovaného obdobia nebolo možné pozorovať žiadnu odchýlku od metódy kalkulácie licenčných poplatkov, tak ako bola potvrdená v dotknutom záväznom stanovisku, v prospech spoločnosti LuxOpCo ([626]). Ak nie je možné identifikovať žiadnu náhradu od spoločnosti LuxSCS pre spoločnosť LuxOpCo, náklady prispievajúce k marketingovému nehmotnému majetku na svetovej úrovni znášané v Európe – ako aj ďalšie náklady na vývoj duševného vlastníctva uvedené v tabuľkách 6 a 8 – musia byť považované za náklady absorbované spoločnosťou LuxOpCo. Navyše skutočnosť, že v súlade s uplatnením dotknutého záväzného stanoviska si spoločnosť LuxOpCo môže ponechať dostatočné finančné prostriedky na pokrytie svojich nákladov spolu so ziskovým rozpätím, by takisto nemala byť považovaná za náhradu akýchkoľvek nákladov vynaložených spoločnosťou LuxSCS. Spoločnosť LuxSCS nevytvára obrat vďaka prepojeným alebo nezávislým spoločnostiam ([627]), a bez dotknutého záväzného stanoviska by nemohla uskutočniť žiadnu úhradu v prospech spoločnosti LuxOpCo (alebo spoločnosti Amazon US) zo svojich vlastných zdrojov. Je tak práve na spoločnosti LuxOpCo, ktorá prijíma všetky príjmy z predaja a služieb, aby absorbovala náklady vynaložené v rámci výkonu svojej podnikateľskej činnosti.

(505) V skratke, žiadne z nákladov vynaložených spoločnosťou LuxOpCo v rámci jej činností spojených s vývojom, vylepšením, správou a využívaním nehmotného majetku nemôžu byť považované za náklady vynaložené v mene spoločnosti LuxSCS. Ak by to tak bolo, náklady mali byť refakturované spoločnosti LuxSCS a zahrnuté do nákladového strediska v zmysle dohody o rozdelení nákladov, ako príspevok spoločnosti LuxSCS poskytnutý

([620]) Až do výšky [400 – 500] miliónov EUR v roku 2013.
([621]) Pozri odôvodnenie 343.
([622]) Pozri tabuľku 6.
([623]) Pozri tabuľku 5: refakturácia nákladov na prepravu a predplatné programu Prime. Hoci program Prime ponúka širšiu ponuku služieb, ako je len bezplatná zásielka, na účely analýzy kategórií nákladov, ktoré prispievali k nehmotnému majetku, bol z dôvodu obozretnosti posudzovaný tak, že príjmy pochádzajúce z predplatného Prime zahŕňajú jedine náklady na prepravu.
([624]) Pozri odôvodnenie 339.
([625]) Pozri odôvodnenia 205 a 206.
([626]) Pozri odôvodnenie 428, ako aj tabuľky 3 a 6. V odsekoch 6.36 až 6.39 smernice OECD z roku 1995 a 2010 sa uvádzajú situácie, keď spoločnosť nie je vlastníkom značiek a obchodných názvov, propagáciu ktorých zabezpečuje. Za týchto okolností schopnosť spoločnosti rozdeľovať budúce zisky vyplývajúce z marketingových činností závisí od povahy práv, ktoré na tieto značky a obchodné názvy má. V tomto zmysle náklady na reklamu a propagáciu môžu zohrávať dôležitú úlohu pri udržiavaní hodnoty značky. Na ilustráciu je v odseku 6.36 uvedený tento príklad: „Ak distribútor skutočne znáša náklady na svoje marketingové činnosti (t. j. neexistuje žiadna dohoda, podľa ktorej by vlastník hradil výdavky) je otázne, do akej miery sa môže podieľať na potenciálnych úžitkoch z takýchto činností. Vo všeobecnosti, pri nezávislom obchodovaní schopnosť strany, ktorá nie je zákonným vlastníkom marketingového nehmotného majetku, získať budúci úžitok z marketingových činností zvyšujúcich hodnotu tohto nehmotného majetku, bude zásadne závisieť od obsahu práv tejto strany. Napríklad, distribútor môže byť schopný získať úžitok zo svojich investícií pri zvyšovaní hodnoty ochrannej známky svojím obratom a podielom na trhu, ak má dlhodobú zmluvu na výhradné distribučné práva na značkový produkt. V takýchto prípadoch by mal byť podiel distribútora na úžitkoch stanovený na základe toho, čo by získal v porovnateľných podmienkach nezávislý distribútor. V niektorých prípadoch môže distribútor znášať mimoriadne marketingové výdavky nad rámec tých, ktoré by vynaložil nezávislý distribútor s podobnými právami, aby získal prospech zo svojej vlastnej distribučnej činnosti. V takom prípade môže nezávislý distribútor získať dodatočný výnos od vlastníka ochrannej známky, pravdepodobne znížením nákupnej ceny produktu alebo znížením sadzby licenčného poplatku.“ Pozri aj smernicu OECD z roku 2017, príloha ku kapitole VI: „Príklady k zásadám o nehmotnom majetku“, príklad 10.
([627]) Ako je uvedené v odôvodnení 434, jediné podstatné príjmy spoločnosti LuxSCS sú licenčné poplatky uhrádzané spoločnosťou LuxOpCo.

spoločnosti LuxOpCo. Zo štruktúry nákladov naopak vyplýva, že spoločnosť LuxSCS v skutočnosti konala ako poskytovateľ služieb voči spoločnosti LuxOpCo pri držbe nehmotného majetku v prospech spoločnosti LuxOpCo. Spoločnosť LuxOpCo tak bola subjektom skutočne vykonávajúcim činnosť súvisiacu s nehmotným majetkom vo svojom vlastnom mene a na vlastné riziko, zatiaľ čo vstupné platby spoločnosti LuxSCS a platby v zmysle dohody o rozdelení nákladov v prospech subjektov spoločnosti Amazon zriadených v Spojených štátoch boli kryté licenčnými poplatkami od spoločnosti LuxOpCo, ktoré tvorili hlavný zdroj príjmov spoločnosti LuxSCS. Spoločnosť LuxSCS v skutočnosti znášala príslušné náklady spojené s ekonomickým využívaním nehmotného majetku, ich vývojom, vylepšovaním a správou, ako aj s tým súvisiace riziká.

9.2.1.2.4. **Riziká znášané spoločnosťou LuxOpCo**

(506) Spoločnosť Amazon tvrdí, že „[v] sektore činností založených na technológii, ktorá umožňuje plne automatizované procesy, sa spoločnosť LuxOpCo z veľkej časti pri riadení a znášaní obchodných rizík opierala o technológie“ ([628]), avšak bez toho, aby toto tvrdenie podložila konkrétnym príkladmi.

(507) V skutočnosti spoločnosť LuxOpCo znášala zo zmluvného ([629]) ako aj praktického hľadiska riziká spojené s vývojom, vylepšením, správou a využívaním nehmotného majetku. Spoločnosť LuxOpCo tak kontrolovala a riadila všetky obchodné a podnikateľské riziká spojené s činnosťou maloobchodného predaja a služieb, ktoré spoločnosť Amazon vykonávala v Európe, akými boli úverové riziko, riziko spojené so zberom, riziko riadenia zásob ([630]), trhové riziko, riziko straty alebo riziko spojené s udržaním pracovnej sily schopnej predávať tovar a efektívne poskytovať služby v požadovaných termínoch.

(508) V každom prípade tvrdenie spoločnosti Amazon nemôže byť prijaté z týchto dôvodov.

(509) Po prvé, riziká „*znášané*“ spoločnosťou LuxOpCo neboli znášané na základe používania technológie. Boli však znášané z dôvodu určenia spoločnosti LuxOpCo ako európskeho ústredia a spoločnosti, ktorá je zodpovedná za činnosť maloobchodného predaja a služieb spoločnosti Amazon v Európe. Spoločnosť LuxOpCo znášala iné riziká súvisiace s nehmotným majetkom na základe zmluvných dohôd so spoločnosťou LuxSCS (prostredníctvom licenčnej zmluvy) a na základe jej skutočné konania v rámci týchto dohôd ([631]). Pokiaľ ide o nehmotný majetok, spoločnosť LuxOpCo v tomto ohľade zabezpečovala riadenie a kontrolu rizík, ktoré napokon zmluvne na základe dohody o rozdelení nákladov (pozri tabuľku 13) ([632]) znášala spoločnosť LuxSCS.

(510) Po druhé, technológia sa mohla stať užitočným prostriedkom na zmiernenie a optimalizáciu určitých rizík na úroveň striktne potrebnú na výkon činností v Únii. Napríklad technológia, ktorá umožňovala riadiť skladové zásoby, mala umožniť spoločnosti LuxOpCo udržiavať zásoby na dostatočnej úrovni na pokrytie dopytu a minimalizáciu rizika, že určitý tovar nebude k dispozícii alebo sa stane nepredajným. V každom prípade je riziko riadenia zásob neoddeliteľnou súčasťou výkonu obchodnej činnosti maloobchodného predaja, a nemôže byť úplne eliminované, ani s využitím špičkových softvérov. Rovnakým spôsobom spoločnosť LuxOpCo preberá riziko vlastné predaju a riziko nedobytných pohľadávok, ako to potvrdzuje skutočnosť, že vytvára rezervy a absorbuje opravné položky zásob a nedobytné pohľadávky ([633]). Počas vyšetrovania Komisia nezistila žiadny mechanizmus, z ktorého by vyplývalo, že by akýkoľvek subjekt uhrádzal spoločnosti LuxOpCo straty spojené so zásobami a nedobytnými pohľadávkami.

([628]) Oznámenie spoločnosti Amazon z 29. mája 2017, správa *ex post* o TC z roku 2017, s. 29.
([629]) Licenčná zmluva, bod 7 (No warranties).
([630]) Správa o TC, s. 14. Ako je uvedené v správe *ex post* o TC z roku 2017, s. 23: „A key aspect of the European business was the effective management of the inventory which is comprised of millions of individual items purchased from third-party vendors for resale“.
([631]) Ako je vysvetlené v smernici OECD z roku 2010, ods. 9.12: „[…]daňová správa môže spochybniť rozdelenie rizika určené medzi pridruženými spoločnosťami, pokiaľ riziko nebolo rozdelené v súlade s ekonomickou podstatou transakcie. S cieľom preskúmania rozdelenia rizík medzi pridruženými spoločnosťami a jeho dôsledkami na transferové ceny je preto dôležité analyzovať nielen zmluvné ustanovenia, ale aj nasledovné dodatočné otázky:
— či je konanie pridružených spoločností v súlade so zmluvným rozdelením rizík […],
— či je pri kontrolovaných operáciách rozdelenie rizík v súlade s princípom nezávislého vzťahu ([…]) a
— aké sú dôsledky rozdelenia rizík ([…])“.
([632]) Dohoda o rozdelení nákladov s účinnosťou od 5. januára 2009, odsek bod 2.3 a príloha B (Functions and Risks).
([633]) Pozri tabuľku 4, v ktorej je uvedený detailný prehľad opravných položiek a rezerv vytváraných v súvislosti s krátkodobými aktívami spoločnosti LuxOpCo.

(511) Po tretie, hoci sa spoločnosť LuxOpCo do určitej miery spoliehala na technológiu pri riadení obchodných rizík, vyplynulo to iba zo strategického rozhodnutia z jej strany, nakoľko práve ona riadila a kontrolovala výsledok týchto automatických procesov, a tým obmedzovala svoje potenciálne obchodné riziká.

(512) Spoločnosť Amazon sa preto odvoláva na tvrdenie uvedené v správe *ex post* o TC z roku 2017, podľa ktorého spoločnosť LuxOpCo v skutočnosti nemala kontrolu nad strategickými, finančnými a prevádzkovými rizikami, ktorým čelila v rámci svojich každodenných činností z dôvodu *„striktne uplatňovanej politiky riadenia na úrovni skupiny v posudzovanom období“* ([634]). Spoločnosť Amazon však na podporu svojich tvrdení neposkytla konkrétne informácie o skupinovej politike v oblasti riadenia rizík, a žiadna konkrétna stratégia riadenia rizík nie je uvedená v každoročnom formulári K-10, ktorý spoločnosť predložila americkej Komisii pre cenné papiere a burzy (*Securities and Exchanges Commission*) v roku 2013.

(513) V každom prípade, aj keby bola takáto politika v posudzovanom období na úrovni skupiny zavedená, spoločnosť LuxOpCo by bola stále zodpovedná za rozhodnutia o strategickom riadení, ktoré prijímala v rámci výkonu činností spoločnosti Amazon v Európe, ako aj za ekonomické dôsledky týchto rozhodnutí. Navyše, hoci nie je nezvyčajné, že sú činnosti vzťahujúce sa na skupinu spoločností centralizované v materskej spoločnosti alebo v stredisku služieb skupiny ([635]), skutočnosť, že dcérske spoločnosti tejto skupiny môžu dostávať určité pokyny alebo podporu zo strany hlavnej materskej spoločnosti alebo iných spoločností skupiny v dôsledku takejto politiky alebo stratégie, neznamená, že by tieto dcérske spoločnosti nemali byť považované za právne subjekty nezávislé od ich materskej spoločnosti, alebo za subjekty, ktoré nie sú zodpovedné za prijímané rozhodnutia ([636]). Skutočnosť, že skupina Amazon dodávala spoločnosti LuxOpC vnútropodnikové služby v súvislosti s riadením rizík, ktoré sama znášala, by bola relevantná iba za účelom stanovenia transferových cien za tieto služby ([637]).

(514) Podľa spoločnosti Amazon hlavné kľúčové riziká spojené s činnosťami vykonávanými v Európe sú predovšetkým riziká straty ekonomickej činnosti v prospech jej konkurentov. Tieto riziká sa líšia podľa jednotlivých miestnych trhov. Pre skupinu Amazon je preto nevyhnutné pokračovať v inováciách, aby nedošlo k jej odchodu z trhu, ako to bolo v prípade niekoľkých jej konkurentov vo Francúzsku a v Spojenom kráľovstve ([638]). Druhé zásadné riziko spočíva podľa Amazonu v tom, že zákazníci neprijmú nové ponuky. Rozšírenie kategórie produktov, zavedenie nových služieb alebo začatie novej činnosti na trh obsahujú riziko, že spotrebitelia nové produkty neocenia. Takýto rozvoj navyše zahŕňa riziko prerušenia poskytovania služby, zlyhania alebo iných problémov v oblasti kvality ([639]). Ako uviedla spoločnosť Amazon vo formulári K-10 z roku 2013 ([640]), riziká spojené so stálou potrebou spoločnosti Amazon rozširovať sa najmä z dôvodu konkurencieschopnosti, „sú zdrojom značného zaťaženia pre naše riadenie, personál, činnosti, systémy, technické výsledky a finančné zdroje, ako aj pre interné funkcie kontroly a finančného vykazovania.“ Tretie zásadné riziko, ktoré uviedla spoločnosť Amazon, sa spája s miestnou ekonomickou a politickou situáciou, ako aj so zmenami právnych predpisov. Ako príklad Amazon uvádza vnútroštátne predpisy o elektronickom obchode a ďalších službách alebo elektronických zariadeniach ([641]).

(515) Všetky tieto riziká sa riadia na miestnej úrovni, pričom spoločnosť LuxOpCo je hlavná zodpovedná spoločnosť v Európe. Ako je uvedené v správe [Advisor 3], aby bolo možné dosahovať dobré výsledky na konkurenčných európskych trhoch, je dôležité zobrať do úvahy miestne špecifiká daného trhu ([642]). Miestne tímy a manažéri sú schopní určiť budúce správanie konkurentov, vedia najlepšie posúdiť potreby a priority spotrebiteľov a sú bližšie k miestnym úradom, a teda aj skôr schopní vyjadrovať obavy týkajúce sa nových predpisov atď. Dôležitosť miestnych tímov a manažérov je v tomto ohľade navyše podložená svedeckými výpoveďami poskytnutými zamestnancami spoločnosti Amazon v rámci daňového konania v Spojených štátoch. Napríklad riziko, že sa Marketplace po jeho zavedení v Európe nebude rozvíjať, bolo zmiernené prínosom spoločnosti LuxOpCo a jej znalosťami o miestnom trhu vďaka podpore jej prepojených európskych spoločností. Toto všetko potvrdzuje záver, že spoločnosť LuxSCS bez zamestnancov nedisponuje operatívnou spôsobilosťou potrebnou na riadenie a kontrolu týchto rizík.

([634]) Správa *ex post* o TC z roku 2017, s. 29.
([635]) Smernica OECD z rokov 1995, 2010 a 2017, odsek 714.
([636]) Pozri poznámku pod čiarou 272.
([637]) Otázka, či za poskytnutie týchto služieb jednou prepojenou spoločnosťou v rámci skupiny druhej takejto spoločnosti prináleží odmena, je predmetom analýzy konkrétnych skutočností a okolností a najmä otázky, či tieto služby „riadenia rizík“ v rámci skupiny boli ako také pre spoločnosť LuxOpCo výhodou (alebo očakávanou výhodou). Smernica OECD z rokov 1995, 2010 a 2017, odsek 729.
([638]) Oznámenie spoločnosti Amazon z 27. februára 2017, s 12.
([639]) Oznámenie spoločnosti Amazon z 27. februára 2017, s. 13.
([640]) Oznámenie spoločnosti Amazon z 27. februára 2017, príloha 32-9.
([641]) Oznámenie spoločnosti Amazon z 27. februára 2017, s. 13.
([642]) Ako je uvedené v odôvodnení 163.

(516) Ďalšie riziká uvedené vo formulári K-10 z roku 2013 skupiny Amazon takisto riadi a kontroluje spoločnosť LuxOpCo. Spoločnosť LuxOpCo napríklad preberá riziko dobrého mena, pokiaľ ide o činnosti vykonávané v Európe. V prípade nedostupnosti webových stránok prepojené európske spoločnosti žiadajú o pomoc spoločnosť LuxOpCo. Ak nemôže byť uspokojený dopyt a dodržané termíny dodania počas obdobia koncoročných sviatkov, čo z krátkodobého hľadiska vedie k vracaniu zásielok, ktoré boli dodané neskoro, a z dlhodobého hľadiska k strate objemu predaja a potenciálnych trhových podielov, má to vplyv predovšetkým na samotného predajcu, to znamená spoločnosť LuxOpCo. Spoločnosť LuxOpCo takisto preberá náklady a riziká spojené s predajom, nedobytnými pohľadávkami a zásobami, ako aj náklady spojené s vrátením poškodeného tovaru.

(517) Vo formulári K-10 z roku 2013 sa ďalej uvádzajú riziká spojené s porušeniami týkajúcimi sa nehmotného majetku ako zásadný rizikový faktor ([643]), hoci sa zdajú byť nízke v porovnaní s rizikami spojenými s potrebou spoločnosti Amazon rozvíjať svoje činnosti, aby zostala konkurencieschopná. V zmysle licenčnej zmluvy spoločnosť LuxOpCo takisto kontrolovala a riadila tieto riziká, keďže bola oprávnená konať na svoje vlastné riziko a z vlastnej iniciatívy, aby ochránila nehmotný majetok ([644]). Ako je uvedené v odôvodnení 419, spoločnosť LuxOpCo prevzala výlučnú zodpovednosť za tento záväzok, aj keď podľa dohody o rozdelení nákladov mala túto funkciu vykonávať spoločnosť LuxSCS ([645]).

9.2.1.2.5. **Záver o funkčnej analýze spoločnosti LuxOpCo**

(518) Z funkčnej analýzy spoločnosti LuxOpCo vyplýva, že počas posudzovaného obdobia spoločnosť vykonávala aktívne a zásadné funkcie súvisiace s vývojom, vylepšením, správou a využívaním nehmotného majetku, ako aj činnosti súvisiace s funkciou ústredia a výkonu činností maloobchodného predaja a služieb spoločnosti Amazon v Európe. Spoločnosť LuxOpCo využívala svoju licenciu na nehmotný majetok na výkon činností maloobchodného predaja a služieb spoločnosti Amazon, a v konečnom dôsledku znášala náklady spojené s výskumom, vylepšením, správou a využívaním tohto majetku. Takisto využívala mnohé hmotné aktíva a v konečnom dôsledku celkovo znášala náklady spojené s činnosťou maloobchodného predaja a služieb spoločnosti Amazon v Európe. Napokon, spoločnosť LuxOpCo preberala a kontrolovala podstatné riziká spojené s nehmotným majetkom, ako aj všetky obchodné a podnikateľské riziká spojené s činnosťou maloobchodného predaja a služieb spoločnosti Amazon v Európe.

9.2.1.3. ***Výber najvhodnejšej metódy transferového oceňovania***

(519) Po určení vnútropodnikovej transakcie a vykonaní funkčnej analýzy obidvoch strán podieľajúcich sa na transakcii, spočívala ďalšia fáza akejkoľvek analýzy transferového oceňovania vo výbere príslušnej metódy transferového oceňovania na stanovenie nezávislej trhovej ceny pre danú vnútropodnikovú transakciu. S cieľom zabezpečiť, aby transferová cena tejto transakcie vychádzala z približného odhadu ceny uplatnenej na trhu podľa princípu nezávislého vzťahu, bolo potrebné vybrať najspoľahlivejšiu metódu v závislosti od okolností daného prípadu ([646]).

(520) Ako je uvedené v odôvodneniach 250 až 256, v smernici OECD sa opisuje päť metód umožňujúcich stanoviť pre vnútropodnikové transakcie nezávislú trhovú cenu. V tejto smernici sa pri určovaní toho, či sú transferové ceny v súlade s princípom nezávislého vzťahu uprednostňujú tradičné transakčné metódy akými sú metóda nezávislej trhovej ceny pred transakčnými ziskovými metódami, akými sú metóda čistého obchodného rozpätia alebo metóda delenia zostatkového zisku ([647]). Konkrétne v odsekoch 2.14 smernice OECD z roku 2010 a 2.7 smernice OECD z roku 1995 sa stanovuje, že „*tam, kde je možné nájsť porovnateľné nekontrolované transakcie je metóda nezávislej trhovej ceny najpriamejšou a najspoľahlivejšou metódou na aplikáciu nezávislého vzťahu. Preto má v takýchto prípadoch táto metóda prednosť pred všetkými ostatnými metódami*.“ Aby takto bolo možné vybrať vhodnú metódu transferového oceňovania, je potrebné najprv preskúmať, či existujú porovnateľné transakcie na voľnom trhu, ktoré by mohli byť použité na stanovenie ceny posudzovanej vnútropodnikovej transakcie.

([643]) Preto tieto riziká neboli v správe spoločnosti Amazon z 27. februára 2017 identifikované ako hlavné hrozby.
([644]) Licenčná zmluva, bod 9.2 (Preventing Infringement).
([645]) Dohoda o rozdelení nákladov, bod 9.12 (Preventing Infringement).
([646]) Pozri odsek 2.2 smernice OECD z roku 2010: „*[…] výber metódy transferovej ceny smeruje vždy k nájdeniu najvhodnejšej metódy v danom konkrétnom prípade*.“ Pozri odsek 142 smernice OECD z roku 1995.
([647]) Pozri aj odseky 3.49 a 3.50 smernice OECD z roku 1995. Táto preferencia pre tradičné transakčné metódy bola zachovaná aj v odseku 2.3 smernice OECD z roku 2010.

9.2.1.3.1. **Metóda nezávislej trhovej ceny**

(521) Spoločnosť Amazon tvrdí, že s výnimkou dohody [A], žiadna z dohôd o duševnom vlastníctve, ktoré uzatvorila s neprepojenými zmluvnými stranami, najmä dohody M.com, nepredstavuje priamo porovnateľnú transakciu na voľnom trhu za účelom stanovenia cien v licenčnej zmluve ([648]). Komisia pripúšťa, že žiadna zo zmlúv o duševnom vlastníctve uzavretých spoločnosťou Amazon s neprepojenými stranami, tak ako jej boli predložené počas vyšetrovania, a najmä dohody M.com, nepredstavuje dostatočne porovnateľnú transakciu na voľnom trhu tak, aby bolo možné uplatniť metódu nezávislej trhovej ceny. Okrem toho dohoda [A] nie je podľa Komisie priamo porovnateľnou transakciou.

(522) V smernici OECD sa uvádza päť kritérií porovnateľnosti, ktoré musia byť dodržané, aby boli kontrolované transakcie a nekontrolované transakcie považované za porovnateľné, a to i) charakteristika transferovaného tovaru alebo poskytnutej služby, ii) funkcie vykonávané stranami (s prihliadnutím na použité aktíva a znášané riziká), iii) zmluvné ustanovenia, iv) ekonomická situácia strán a v) ekonomické stratégie, ktoré spoločnosti sledujú ([649]). Dohody M.com, ku ktorým patrí aj dohoda [A], jednoznačne nespĺňajú žiadne z týchto piatich kritérií.

(523) Pokiaľ ide o prvé a tretie kritérium, a to charakteristika tovaru alebo služieb a zmluvné ustanovenia, spoločnosť LuxOpCo podľa licenčnej zmluvy získala výhradnú a neodvolateľnú licenciu na využívanie nehmotného majetku v Európe, ako aj právo pokračovať vo vývoji, vylepšovaní a správe nehmotného majetku počas celej doby jeho použiteľnosti ([650]). Naopak, žiadna z dohôd M.com uzatvorených spoločnosťou Amazon US sa nevzťahuje na podobnú licenciu, ani sa netýka rovnakého duševného vlastníctva ([651]). Ako je uvedené v odôvodnení 220, charakteristiky dohôd M.com sa príliš odlišujú od charakteristík licenčnej zmluvy. V licenčnej zmluve sa udeľujú spoločnosti LuxOpCo práva, ktoré jej umožňujú využívať, pokračovať vo vývoji, vylepšovaní a správe nehmotného majetku (vrátane technológie) v rámci činností spojených s európskymi webovými stránkami spoločnosti Amazon. Naopak, v zmysle dohôd M.com, spoločnosť Amazon US poskytla partnerom M.com iba jednu licenciu na nevýhradné **používanie** svojho duševného vlastníctva v rámci poskytovania IT služieb a elektronického obchodu, aby využívali svoje vlastné webové stránky na maloobchodný predaj a aby si spoločnosť Amazon plnila voči nim svoje záväzky ([652]). Preto tieto licencie nedávajú partnerom M.com právo, ktoré by bolo podobné právu udelenému v zmysle licenčnej zmluvy spoločnosti LuxOpCo, pokračovať vo vývoji a zlepšovaní duševného vlastníctva spoločnosti Amazon v rámci ich činností. Navyše podobné záväzky týkajúce sa udržiavania a ochrany duševného vlastníctva, tak ako boli uvedené v licenčnej zmluve, sa neuvádzajú v dohodách M.com. Napokon v žiadnej z piatich dohôd M.com uvedených v správe o TC a v žiadnej z 11 dohôd, ktoré spoločnosť Amazon dodatočne predložila Komisii, nezískavajú neprepojené zmluvné strany prístup k softvérom ani základným algoritmom, ktoré využíva platforma elektronického obchodu spoločnosti Amazon.

(524) Dohody M.com sú pre spoločnosť Amazon US takisto záväzkom vykonávať mnohé činnosti nad rámec udeľovania licencií na duševné vlastníctvo. Aj keď podľa spoločnosti Amazon tieto dohody zahŕňajú prístup k určitým právam duševného vlastníctva, zmluvy majú širší rozsah, nakoľko zahŕňajú služby poskytované

([648]) Oznámenie spoločnosti Amazon zo 4. mája 2015, s. 3 – 4 a oznámenie spoločnosti Amazon z 31. júla 2015, s. 2 – 3.

([649]) Pozri smernicu OECD z roku 1995, kapitolu I, oddiel C a smernicu OECD z roku 2010 kapitola I, oddiel D.1.2. V odseku 1.17 smernice OECD z roku 1995 sa v tomto ohľade uvádza takéto usmernenie; „ako sme už spomínali, pri týchto porovnávaniach treba brať do úvahy podstatné rozdiely medzi porovnávanými transakciami alebo spoločnosťami. Aby sme určili skutočný stupeň porovnateľnosti a potom stanovili príslušné úpravy na vytvorenie nezávislých podmienok (alebo ich rozsahu), musíme porovnať faktory týchto transakcií alebo spoločností, ktoré by ovplyvnili podmienky nezávislého obchodovania. Medzi dôležité faktory môže patriť charakteristika transferovaného tovaru alebo služieb, funkcie vykonávané jednotlivými stranami (berúc do úvahy používaný majetok a predpokladané riziko), zmluvné podmienky, ekonomická situácia spoločností a obchodná stratégia, ktorú spoločnosti sledujú. […]“. Týchto päť „vlastností“ sa nazýva aj faktormi porovnateľnosti. Pozri aj odsek 136 smernice OECD z rokov 2010 a 2017.

([650]) Pozri oddiel 2.1.2.3.

([651]) Smernica OECD z roku 1995, odsek 1.19: „medzi charakteristiky, ktoré je potrebné brať do úvahy, patrí: […] v prípade nehmotného majetku je to forma transakcie (napríklad licencia alebo predaj), typ majetku (napr. patent, výrobná značka alebo know-how), trvanie a stupeň ochrany a predpokladaný zisk vyplývajúci z užívania majetku“.

([652]) Pozri odôvodnenie 220, v ktorom sa uvádzajú dôvody predložené spoločnosťou Amazon, ktorá vysvetľuje, v čom sa duševné vlastníctvo poskytnuté na základe licencie v rámci dohôd M.com odlišuje od nehmotného majetku poskytnutého na základe licencie v rámci licenčnej zmluvy. Pozri aj odôvodnenie 223 o dohode [A]. Ako je podrobnejšie uvedené v oznámení spoločnosti Amazon z 31. júla 2015: „Customer data is never licensed out to third parties. Moreover, third-party use under license of the Amazon trademarks and the Amazon logo in Europe is limited to marketing and similar materials that have been approved in advance by LuxOpCo. These limited licenses are revocable, royalty-free, non-transferable and non-assignable.“

spoločnosťou Amazon US partnerom M.com, ako hosting a údržba webových stránok elektronického obchodu, zasielanie balíkov a manipulácia s nimi, organizovanie predaja atď. Navyše, hoci je poskytovanie služieb v rámci dohôd M.com zásadne zabezpečované spoločnosťou Amazon US, ktorá je zároveň poskytovateľom licencie a používateľom nehmotného majetku, v prípade licenčnej zmluvy práve spoločnosť LuxOpCo v postavení držiteľa licencie používa nehmotný majetok a zabezpečuje vývoj, údržbu, hosting a správu európskych webových stránok. Spoločnosť LuxSCS, ktorá v zmysle licenčnej zmluvy udeľuje licenciu na nehmotný majetok, nemá žiadnych zamestnancov, a teda nie je schopná vykonávať podobné funkcie, aké vykonáva spoločnosť Amazon US v zmysle zmlúv M.com.

(525) Pokiaľ ide najmä o dohodu [A], práva na nehmotný majetok zahrnuté v tejto dohode nie sú iba neporovnateľné s výhradnou a neodvolateľnou licenciou udelenou podľa licenčnej zmluvy spoločnosťou LuxSCS spoločnosti LuxOpCo, ale dohoda [A] sa týka aj mnohých dodatočných služieb, ktoré spoločnosť LuxSCS podľa licenčnej zmluvy neposkytuje. Dohoda [A] zahŕňa viaceré služby, najmä vývoj, hosting a udržiavanie webovej stránky elektronického obchodu. Skutočnosť, že jej názov je […] ([653]), takisto svedčí o širšom rozsahu tohto obchodného vzťahu. V správe o transferovom oceňovaní sa nezohľadňujú tieto odlišnosti, ani sa neuvádzajú úpravy porovnateľnosti, okrem tých, ktoré sa týkajú poskytnutia údajov o zákazníkoch.

(526) Pokiaľ ide o druhé kritérium, a to funkčnú analýzu, Komisia už dokázala, že spoločnosť LuxSCS nevykonávala žiadnu funkciu zvyšujúcu hodnotu nehmotného majetku. Spoločnosť LuxSCS najmä nebola zodpovedná za vývoj, vylepšenie, správu ani využívanie nehmotného majetku a nevykonávala žiadnu marketingovú činnosť. V zmysle dohôd M.com spoločnosť Amazon US bola nielen tvorcom a vývojárom duševného vlastníctva používaného v rámci transakcie, ale aj poskytovateľom mnohých služieb, najmä služieb elektronického obchodu, ktoré v zmysle licenčnej zmluvy dodávala spoločnosť LuxOpCo, a nie LuxSCS.

(527) Pokiaľ ide štvrté kritérium, ekonomickú situáciu, Komisia poznamenáva, že väčšina dohôd M.com sa vzťahuje na územie Spojených štátov amerických a týka sa podstatne nižších objemov predaja.

(528) Pokiaľ ide o piate kritérium, a to ekonomické stratégie spoločností, dohody M.com boli uzatvorené s dobre zabehnutými fyzickými maloobchodnými predajcami s cieľom vytvoriť alternatívny distribučný kanál. V prípade licenčnej zmluvy bolo cieľom spoločnosti LuxOpCo preniknúť na európsky trh elektronického obchodu, jej jediný distribučný kanál, čo predpokladalo využitie nehmotného majetku ([654]).

(529) V skratke, žiadna z dohôd o duševnom vlastníctve uzatvorených medzi spoločnosťou Amazon a tretími nezávislými stranami, vrátane dohôd M.com vo všeobecnosti a obzvlášť dohoda [A], nie je porovnateľnou transakciou na voľnom trhu, na základe ktorej môže byť odmena vyplácaná spoločnosti LuxSCS podľa licenčnej zmluvy posúdená pomocou metódy nezávislej trhovej ceny. Uplatnenie metódy nezávislej trhovej ceny sa zakladá na porovnaní podmienok transakcie medzi prepojenými spoločnosťami a podmienok transakcie medzi nezávislými spoločnosťami ([655]). Aby takéto porovnanie malo význam, je potrebné, aby charakteristiky zvažovaných situácií boli dostatočne porovnateľné. To znamená, že žiadny z prípadných rozdielov medzi porovnanými situáciami by nemohol mať z metodologického hľadiska výrazný vplyv na skúmaný prvok (napríklad cena alebo obchodné rozpätie), alebo že je možné vykonať dostatočne spoľahlivé úpravy (alebo „úpravy porovnateľnosti“) na odstránenie vplyvu takýchto rozdielov. Ako je uvedené v odôvodneniach 522 až 528, licenčná zmluva a dohody M.com sa líšia do takej miery, ktorá by v prípade zohľadnenia všetkých piatich faktorov porovnateľnosti mala významný dopad na podmienky transakcie. Navyše sa Komisia domnieva, že na odstránenie zásadných vplyvov týchto rozdielov nie je možné vykonať žiadnu dostatočne spoľahlivú úpravu ([656]).

([653]) To isté platí pre dohodu [G], zatiaľ čo iné dohody sú nazvané […] v prípade [H] a [B] a […] v prípade [I].
([654]) Ako je uvedené v odôvodnení 309, Luxembursko takisto usúdilo, že tieto dohody, ako je dohoda [A], nemôžu byť použité na účely analýzy podľa metódy nezávislej trhovej ceny vzhľadom na to, že táto dohoda odráža obchodný model, ktorý je iný ako model fungujúci medzi spoločnosťami LuxSCS a LuxOpCo.
([655]) Pozri odôvodnenie 253.
([656]) Pozri smernicu OECD z roku 1995, ods. 1.15 a smernicu OECD z rokov 2010 a 2017, ods. 1.33.

(530) Spoločnosť Amazon najmä tvrdí, že transfer základnej technológie v zmysle dohody [A] možno oddeliť od ostatných služieb a že je možné vykonať dostatočne spoľahlivé úpravy na odstránenie rozdielov medzi touto dohodou a licenčnou zmluvou ([657]). Podľa svedeckej výpovede jedného zo zamestnancov spoločnosti Amazon ([658]) však spoločnosť Amazon pristupovala k stanovovaniu cien pre dohody M.com komplexne a nepokúšala sa stanoviť rozdielne ceny pre služby, ktoré poskytovala spoločnosť Amazon US ([659]). V prípade neexistencie jednoznačne identifikovateľných úprav týkajúcich sa hmotných služieb poskytovaných spoločnosťou Amazon US podľa dohody [A] (ako je vytvorenie, vývoj, údržba a hosting webových stránok zabezpečovaných tímom spoločnosti Amazon US), je podľa všetkého nemožné určiť časť odmeny spoločnosti Amazon, ktorá by sa týkala samotného prístupu k jej nehmotnému majetku.

(531) Aj za predpokladu, že by bolo možné transferovať základnú technológiu, odmena vzťahujúca sa na tento transfer v zmysle dohody [A] musí byť výrazne nižšia ako odmena vypočítaná v správe o TC. Podľa tejto správy bola odmena stanovená pripočítaním viacerých licenčných poplatkov stanovených v dohode [A], najmä tých, ktoré sa vzťahovali na hmotné prvky dohody, ako je napríklad úprava na zvýšenie nákladov na zamestnancov spoločnosti Amazon. Aby bolo možné stanoviť príslušnú odmenu, k nákladom na vývoj, k základným nákladom a províziám z predaja zo strany [A], boli pridané viaceré úpravy, najmä náklady určené na kompenzáciu nadmernej kapacity objednávok alebo nadmerných zásob. Tieto náklady sú spojené s fyzickým riadením činnosti maloobchodného predaja. Nie sú spojené s nehmotným majetkom prevedeným podľa tejto dohody. Správa o transferovom oceňovaní neobsahuje žiadny argument, ktorý by odôvodňoval ich zaradenie do analýzy výšky licenčného poplatku za nehmotný majetok podľa princípu nezávislého vzťahu ([660]). Pri kalkulácii príslušného licenčného poplatku sa v správe o TC navyše nezohľadnil negatívny vzťah medzi úrovňou nákladov na provízie a predajom, na ktorý by sa tieto náklady uplatnili. Konkrétnejšie, výška provízie stanovenej v dohode [A] sa mala postupne z roka na rok znižovať (z 5 % na 4 %) so stúpajúcou úrovňou predpokladaného predaja, ktorý mala v zmysle dohody generovať [A] (predaj sa mal zvýšiť z pôvodného objemu 350 miliónov USD na 750 miliónov USD). Poukazuje to na úspory z rozsahu alebo/a zvýšenie vyjednávacej sily odberateľa služby ([661]). V správe o TC sa naopak zahrnula do výpočtu výška klesajúcej provízie až na 4 % ročne, ako je stanovené v dohode [A], bez zváženia, či táto výška bude odôvodnená vzhľadom na značne vyššiu predpokladanú úroveň predaja ako v Európe (z 3,2 miliárd EUR v prvý rok po rekonštrukcii na 8,3 miliárd EUR v účtovnom období 2010).

(532) Uplatnenie metódy nezávislej trhovej ceny, ako sa uvádza v správe o transferovom oceňovaní, takisto viedlo k zveličenému výsledku, ktorý vystavil: *„spoločnosť LuxOpCo riziku vzniku straty“* ([662]). To znamená, že príjmy vytvárané spoločnosťou LuxOpCo vďaka používaniu nehmotného majetku by boli pravdepodobne nedostatočné nielen na vyplácanie určeného licenčného poplatku spoločnosti LuxSCS na základe metódy nezávislej trhovej ceny, ale aj na odmeňovanie všetkých ostatných funkcií vykonávaných spoločnosťou LuxOpCo. Komisia poznamenáva, že by bolo nepravdepodobné, aby nezávislý držiteľ licencie súhlasil s metódou stanovenia odmeny, ktorá by mu pravdepodobne zo štrukturálneho hľadiska spôsobila straty ([663]). Takisto sa uvádza, že použitie metódy nezávislej trhovej ceny na základe dohody [A] bolo v správe o TC zamietnuté s odôvodnením, že analýza delenia zostatkového zisku bola považovaná za *„menej náchylnú na zaujatý odhad“* ([664]).

([657]) Oznámenie spoločnosti Amazon z 29. mája 2017, s. 5.

([658]) Amazon Final Transcripts: [viceprezident Technology – Software Development, Amazon Corporate LLC, USA, bývalý viceprezident Kindle, Amazon Corporate LLC, Spojené štáty], svedecká výpoveď v súdnom konaní z 18. novembra 2014, odstavce 35413540: 24 – 25, odseky 3541:1 – 25, odseky 3542: 1 – 25: „Q: […] And given that these deals involved services and technology, how did Amazon price them? A: Well, the way we priced these deals was essentially looking at them as a wholistic bundle […]“.

([659]) Ako je uvedené v odôvodnení 210, uvedenú skutočnosť následne potvrdil federálny daňový súd v Spojených štátoch.

([660]) Pozri odôvodnenie 144.

([661]) Pozri svedeckú výpoveď spoločnosti Amazon v záverečnom súdnom konaní 18. novembra 2014, [Viceprezident Technology – Software Development, Amazon Corporate LLC, USA, bývalý viceprezident Kindle, Amazon Corporate LLC, Spojené štáty], s. 3549:9 až 3550:1, bod 3549: 10 – 25; body 3550: 1 – 10: „Volume impacted deal pricing pretty significantly. You can look at the – you can go through the various contracts across the M.coms and you will find that the larger ones, such as [C] and [A], they have a lower commission rate than the smaller ones such as [D] and [E] and [F], and so that was a reality of what the market forces would require, […] And so the expectation that became predominant across all of the players in this market segment was that the bigger the sales volume, the lower the commission rate would be, and that found its way into, for example, [A] Amendment 3 is where we went from a single commission structure to a tiered base structure because [A] saw that their sales were doing very well and they predicted them to do very well over the course of the remainder of the agreement and they didn't want to be spending that much because they thought it wasn't competitive with their alternatives. And you saw the same thing in the [C] deal […]“.

([662]) Oznámenie spoločnosti Amazon z 5. marca 2015, ods. 129, s. 41.

([663]) Pozri odôvodnenie 319. Ako je vysvetlené v smernici OECD z roku 1995, odsek 153: „Skutočnosť, že existuje spoločnosť realizujúca stratu a pritom podniká so ziskovými členmi svojej skupiny nadnárodných spoločností môže podnietiť daňovníka alebo správu daní k tomu, aby skúmali a preverili ocenenie transferu. [Stratová] spoločnosť nemusí od skupiny nadnárodných spoločností, ktorej je súčasťou, dostávať primeranú kompenzáciu vo vzťahu k náhradám odvodeným z jeho činnosti. Pozri smernicu OECD z roku 2010, odsek 1.71 a smernicu OECD z roku 2017, odsek 1.130.

([664]) Pozri odôvodnenie 153.

(533) Vo svojom najnovšom oznámení spoločnosť Amazon alternatívne tvrdila, že nezávislá trhová cena by mohla byť pre licenčnú zmluvu stanovená na základe licenčného poplatku vo výške [4,5 – 5] % z hrubého predaja tovaru ([665]). Spoločnosť Amazon sa opiera pri tomto argumente o svoju interpretáciu stanoviska, ktoré vydal federálny daňový súd v Spojených štátoch. Ako je uvedené v odôvodnení 210 a v poznámke pod čiarou č. 352, licenčný poplatok vo výške [4,5 – 5] % nestanovil federálny daňový súd v Spojených štátoch, ale vypočítala ho spoločnosť Amazon na účely tohto rozhodnutia. V každom prípade sa Komisia nedomnieva, že by takáto výška licenčného poplatku stanovená pre výpočet paušálu podľa vstupnej zmluvy bola spoľahlivo porovnateľná na uplatnenie metódy nezávislej ceny pri určovaní nezávislej trhovej odmeny pre licenčnú zmluvu.

(534) V prvom rade Komisia poznamenáva, že vstupná zmluva bola uzatvorená v roku 2005 a že luxemburská daňová správa bola oboznámená s jej existenciou v liste spoločnosti Amazon z 20. apríla 2006. Ak sa spoločnosť Amazon a Luxembursko domnievali, že hodnota vstupnej platby podľa dohody je spoľahlivo porovnateľným faktorom, túto informáciu mala luxemburská daňová správa zohľadniť, keď v decembri 2006 opäť potvrdila dotknuté záväzné stanovisko.

(535) Komisia takisto poznamenáva, že federálny daňový súd v Spojených štátoch pristúpil k svojim úpravám hodnoty vstupnej platby na základe porovnania s dohodami M.com, najmä dohody [A] ([666]). Ak by aj federálny daňový súd v Spojených štátoch mohol izolovať transfer základnej technológie od ostatných služieb pokrytých týmito dohodami ([667]), naďalej platí, že žiadny z piatich faktorov porovnateľnosti, ktoré sú uvedené a analyzované v odôvodneniach 522 až 528, nebude vyhovovať, ak sa bude licenčná zmluva porovnávať s dohodami M.com vrátane dohody [A]. Rovnaké dôvody uvedené v týchto odôvodneniach sú relevantné v prípade použitia vstupnej zmluvy ako porovnateľného faktora pre stanovenie cien v licenčnej zmluve.

(536) Je dôležité upozorniť na to, že vstupné platby sa vzťahujú na jednorazový transfer práv na už existujúci nehmotný majetok. Nezohľadňujú funkcie spojené s pokračovaním vo vývoji, s vylepšovaním a správou nehmotného majetku a s tým spojenými rizikami, ktoré sú uvedené v dohode o rozdelení nákladov a ktoré vykonávala spoločnosť LuxOpCo. V dohode o rozdelení nákladov tieto funkcie vytvárajú nielen hodnotu pre spoločnosť LuxOpCo ale aj pre zmluvných partnerov spoločnosti LuxSCS: spoločnosti ATI a A9.

(537) Federálny daňový súd v Spojených štátoch porovnal dohodu [A] uzatvorenú medzi spoločnosťou Amazon US a [A] so vstupnou zmluvou uzatvorenou medzi spoločnosťou Amazon US a jej celkovými činnosťami v Luxembursku, beztoho, aby robil rozdiel medzi spoločnosťou LuxSCS a spoločnosťou LuxOpCo, vzhľadom na to, že sú považované za jeden subjekt z pohľadu amerického daňového systému. Dohoda [A] bola ako taká posúdená ako porovnateľná s licenčnou zmluvou uzatvorenou medzi tvorcom duševného vlastníctva (spoločnosť Amazon US) a používateľom duševného vlastníctva (vo všeobecnosti obchodné činnosti v Európe). Licenčná zmluva nie je takým dojednaním, nakoľko sa týkala držiteľa duševného vlastníctva, ktorý je fakticky pasívny (spoločnosť LuxSCS) a ktorý udeľuje sublicenciu na nehmotný majetok prepojenej strane (spoločnosť LuxOpCo), aby počas posudzovaného obdobia zabezpečila jeho vývoj, vylepšovanie, správu a využívanie. Preto, ak mala byť hodnota vstupnej platby použitá ako nezávislá trhová cena, bola by relevantná iba na stanovenie odmeňovania od spoločnosti LuxSCS pre LuxOpCo za činnosti vykonávané spoločnosťou LuxOpCo (so zohľadnením používaných aktív a znášaného rizika) v rámci licenčnej zmluvy. Ako sa uvádza v oddiele 9.2.1.1, spoločnosť LuxSCS nepriniesla ani nepridala žiadny jedinečný a hodnotný príspevok k vývoju, udržiavaniu a vylepšovaniu nehmotného majetku, ako je inak uvedené v dohode o rozdelení nákladov, ale preniesla tieto funkcie na spoločnosť LuxOpCo ako na držiteľa licencie ([668]). Takto si spoločnosť LuxSCS mohla nárokovať na výhody podľa dohody o rozdelení nákladov (zákonné vlastníctvo nehmotného majetku a s nimi spojených odvodených diel) len preto, že spoločnosť LuxOpCo vykonávala funkcie a preberala riziká stanovené v tejto dohode (ako je uvedené v oddiele 9.2.1.2).

(538) Práve na to poukazuje funkčná analýza uvedená v oddieloch 9.2.1.1 a 9.2.1.2, ako aj podmienky licenčnej zmluvy, podľa ktorých spoločnosť LuxOpCo získala výlučnú a neodvolateľnú licenciu na všetky existujúce

([665]) Oznámenie spoločnosti Amazon z 29. mája 2017.
([666]) Pozri odôvodnenie 210.
([667]) Ako je uvedené v odôvodnení 210, federálny daňový súd v Spojených štátoch uznal, že v zmysle dohody [A] spoločnosť Amazon poskytla pre [A] rôzne vedľajšie služby, ktoré neboli spojené s nehmotným majetkom.
([668]) V správe ex post o TC z roku 2017 sa nesprávne tvrdí, že „the license of the Intangibles from LuxSCS to LuxOpCo […] comes with a commitment by LuxSCS to maintain, update, and enhance those intangibles through ongoing investments under the CSA“. Ako je uvedené v oddiele 2.1.2.3, spoločnosť LuxOpCo preberá tento záväzok („commitment“) na seba vzhľadom na to, že jej bola poskytnutá výlučná a neodvolateľná licenciu na vývoj, zlepšovanie a využívanie nehmotného majetku, ktorej držiteľom je spoločnosť LuxSCS.

a budúce práva spoločnosti LuxSCS na nehmotný majetok na dobu neurčitú. Licenčná zmluva, podobná vzťahu medzi poskytovateľom licencie a nadobúdateľom licencie v dohode [A], môže byť uzatvorená medzi nezávislými a prepojeným stranami podľa princípu nezávislého vzťahu, avšak dohoda o sublicencii, porovnateľná s licenčnou zmluvou sa ťažko uzatvára medzi nezávislými stranami.

9.2.1.3.2. **Metóda delenia zisku a metóda čistého obchodného rozpätia**

(539) Vzhľadom na to, že neexistuje žiadny faktor priamo porovnateľný s licenčnou zmluvou ([669]), transakčná zisková metóda je v danom prípade najvhodnejšou metódou na stanovenie transferových cien tejto vnútropodnikovej transakcie. Ako je uvedené v odôvodnení 251, dve transakčné metódy transferového oceňovania sú popísané v smernici OECD: metóda čistého obchodného rozpätia a metóda delenia zisku. Metóda delenia zisku sa odvoláva na dva prístupy: kontribučná analýza a reziduálna analýza. Reziduálna analýza je často nazývaná ako „analýza delenia zostatkového zisku“.

(540) V správe o TC sa malo pre licenčnú zmluvu počítať s rozsahom nezávislého vzťahu na základe metódy delenia zostatkového zisku ([670]). Z dôkladnejšieho preskúmania tohto hodnotenia však vyplýva, že na stanovenie transferovej ceny bola v skutočnosti uplatnená metóda čistého obchodného rozpätia. V prvom kroku bola teda metóda čistého obchodného rozpätia použitá na stanovenie nezávislej trhovej odmeny vo výške [4 – 6] % z prevádzkových nákladov spoločnosti LuxOpCo za vykonávanie jej údajne bežných funkcií, zatiaľ čo v druhom kroku bolo 100 % zostatkového zisku pridelených spoločnosti LuxSCS v zmysle licenčných poplatkov za používanie nehmotného majetku spoločnosťou LuxOpCo. Pri použití metódy delenia zostatkového zisku sa predpokladá, že po odmene za „bežné funkcie“ vnútropodnikových transakcií sa zostatkový zisk rozdelí medzi strany zúčastnené na kontrolovaných transakciách, aby boli odmenené za ich jedinečné a hodnotné príspevky ([671]). V danom prípade však 100 % zostatkového zisku bez akéhokoľvek odôvodnenia v správe o TC pripadlo spoločnosti LuxSCS, pričom sa v tejto správe neurčuje, akým spôsobom by príspevky spoločnosti LuxSCS (s prihliadnutím na vykonávané funkcie, používané aktíva a podstúpené riziká) mali odôvodniť, aby je pripadol celý zostatkový zisk. V správe sa iba uvádza, že zostatkový zisk „may be considered to be attributable to the Intangibles licensed by LuxOpCo from LuxSCS“ (môže byť považovaný za pripadajúci na nehmotný majetok, ktorý v rámci licencie poskytla spoločnosť LuxSCS spoločnosti LuxOpCo) ([672]).

(541) Z nerozdelenia zostatkového zisku medzi spoločnosťami LuxSCS a LuxOpCo pri posudzovaní transferových cien v správe o TC vyplýva že iba jedna z týchto strán zúčastnených na licenčnej zmluve bola považovaná za stranu, ktorá prináša jedinečné a hodnotné príspevky, a to spoločnosť LuxSCS. To znamená, že v skutočnosti bola pri stanovení rozsahu nezávislého vzťahu tejto transakcie uplatnená jednostranná metóda transferového oceňovania, a to metóda čistého obchodného rozpätia ([673]). Potvrdilo to Luxembursko ([674]).

(542) Na základe funkčnej analýzy vykonanej v oddieloch 9.2.1.1 a 9.2.1.2 Komisia uznáva, že iba jedna zo strán licenčnej zmluvy prináša jedinečné a hodnotné príspevky, a preto je metóda čistého obchodného rozpätia najvhodnejšou metódou na vyhodnotenie odmeny, ktorá má byť vyplatená podľa licenčnej zmluvy. Ako už bolo uvedené, strana, ktorá v tejto transakcii vykonáva jedinečné a hodnotné funkcie, je preto spoločnosť LuxOpCo, a nie spoločnosť LuxSCS. Na základe toho by mala byť testovanou stranou na účely použitia metódy čistého obchodného rozpätia spoločnosť LuxSCS, a nie spoločnosť LuxOpCo, ako je uvedené v oddiele 9.2.1.4.

([669]) Pozri odôvodnenie 529.
([670]) Pozri odôvodnenie 153.
([671]) Pozri odôvodnenie 256.
([672]) Správa o TC, s. 31.
([673]) Pozri aj v správu ex post o TC z roku 2017, s. 19: „For the party that does not make a unique and valuable contribution, like any other one-sided method, the TNMM tends to mathematically give the same effect as a residual profit split method as only a remuneration for the routine functions can be allocated and no residual profit can be attributed to that party. The TNMM is under the circumstances of the case, the most appropriate method for an ex-post analysis of the outcomes of the royalty transaction given that other available methods do not provide a more reliable basis for testing the transaction.“
([674]) Ako je uvedené v odôvodnení 301, Luxembursko vo svojich pripomienkach k rozhodnutiu o začatí konania spresnilo, že v dotknutých záväzných stanoviskách sa schvaľuje metóda transferového oceňovania založená na metóde čistého obchodného rozpätia. Podľa luxemburskej daňovej správy prijatie metódy čistého obchodného rozpätia ako vhodnej metódy transferového oceňovania v danom prípade zohľadnilo funkčnú analýzu zahrnutú v správe o transferovom oceňovaní.

9.2.1.4. ***Uplatnenie metódy čistého obchodného rozpätia v danom prípade***

(543) Ako je uvedené v odôvodnení 255, uplatnenie metódy čistého obchodného rozpätia si v prvom rade vyžaduje výber testovanej strany a následne výber vhodného ukazovateľa úrovne zisku na preskúmanie zisku, ktorý sa má dosahovať na základe činnosti vykonávaných testovanou stranou v kontrolovanej transakcii, s prihliadnutím na aktíva, ktoré používa a riziká, ktoré znáša.

9.2.1.4.1. **Testovanou stranou mala byť spoločnosť LuxSCS**

(544) Za účelom uplatnenia metódy čistého obchodného rozpätia je potrebné vybrať „testovanú stranu“ na základe funkčnej analýzy (vrátane používaných aktív a znášaných rizík) všetkých strán zúčastnených na vnútropodnikovej transakcii ([675]). Vo všeobecnosti je testovaná strana tá, na ktorú sa môže najspoľahlivejšie uplatniť metóda čistého obchodného rozpätia a pre ktorú možno nájsť najspoľahlivejšie prvky porovnateľnosti; väčšinou tá, ktorá vykonáva najmenej komplexné činnosti ([676]). Metóda čistého obchodného rozpätia sa považuje za vhodnú metódu na overovanie nezávislej trhovej odmeny pre stranu, ktorá neprináša žiadny jedinečný a hodnotný príspevok v spojitosti s transakciou, ktorá je predmetom analýzy transferového oceňovania ([677]).

(545) V prípade metódy stanovenia transferových cien, ktorá sa potvrdila v príslušných záväzných stanoviskách, bola pri uplatnení metódy čistého obchodného rozpätia za testovanú stranu vybratá spoločnosť LuxOpCo. V správe o TC sa odôvodňuje tento výber argumentom, že spoločnosť LuxOpCo vykonáva najmenej komplexné funkcie vo svojom vzťahu so spoločnosťou LuxSCS, vzhľadom na to, že na rozdiel od spoločnosti LuxSCS nie je držiteľom práv k hodnotnému duševnému vlastníctvu a pri výkone svojich bežných činností sa nevystavuje dôležitým obchodným rizikám ([678]).

(546) Toto odôvodnenie poukazuje na nejasnosti medzi komplexnosťou vlastnených aktív a komplexnosťou činností vykonávaných stranami zúčastnenými na vnútropodnikovej transakcii, pre ktorú sa stanovuje cena. Ako je uvedené v odôvodnení 430, neexistuje dôvod pre tvrdenie, že prepojená spoločnosť patriaca do skupiny, ktorá na základe licencie poskytuje nehmotný majetok inej spoločnosti skupiny, vykonáva komplexnejšie funkcie ako táto spoločnosť, a to len preto, že zákonne vlastní komplexný majetok. Na účely stanovenia transferových cien samotné zákonné vlastníctvo nehmotného majetku neudeľuje žiadne právo ponechať si v konečnom dôsledku obrat získaný využitím tohto majetku. Odmena strany zúčastnenej na vnútropodnikovej transakcii na jednej strane závisí od funkcií, ktoré vykonáva, od aktív, ktoré používa a od rizík, ktoré na seba preberá a na druhej strane od príspevkov prepojených spoločností vzhľadom na funkcie, ktoré vykonávajú, na aktíva, ktoré používajú a riziká, ktoré na seba preberajú ([679]). Ako je uvedené v oddiele 9.2.1.1.3, akékoľvek riziko, ktoré by mohlo zmluvne pripadať spoločnosti LuxSCS, ktoré bolo v skutočnosti vzhľadom na licenčnú zmluvu veľmi obmedzené, nezodpovedá skutočnému konaniu strán.

(547) Luxemburská daňová správa v danom prípade mala zamietnuť tvrdenie spoločnosti Amazon, podľa ktorého je jednoduché zákonné vlastníctvo nehmotného majetku samotným „*unikátnym príspevkom*“ ([680]), za ktorý má

([675]) Testovanú stranu je potrebné vybrať iba ak sa odvolávame na metódu zvýšených nákladov, na metódu následného predaja alebo metódu čistého obchodného rozpätia – pozri odsek 3.18 smernice OECD z rokov 2010 a 2017. Táto požiadavka je uvedená aj v odsekoch 2.38, 3.26 a 3.43 smernice OECD z roku 1995.

([676]) Pozri aj odseky 2.59 a 9.79 smernice OECD z roku 2010.

([677]) Smernica OECD z roku 2010, odsek 2.59: „Transakčná metóda čistého obchodného rozpätia pravdepodobne nebude spoľahlivá, ak budú obidve strany zúčastnené na transakcii vykonávať unikátne a hodnotné príspevky […]. V takom prípade je všeobecne vhodnejšie použiť transakčnú metódu delenia zisku […]. *Jednostranná metóda (tradičná transakčná metóda alebo transakčná metóda čistého obchodného rozpätia) sa preto môže uplatniť v prípadoch, kedy jedna zo strán vytvára celé unikátne a hodnotné príspevky obsiahnuté v kontrolovanej transakcii, zatiaľ čo druhá strana neprináša žiadny unikátny príspevok*“. Pozri aj smernicu OECD z roku 2017, odsek 2.65.

([678]) Správa o TC, s. 30 – 31.

([679]) Ako je vysvetlené v smernici OECD z roku 2017, ods. 6.42: „*[…] Ak teda v prípade interne vyvinutého nehmotného majetku zákonný vlastník nevykonáva žiadnu funkciu, nepoužíva žiadny majetok a nepreberá žiadne náležité riziko a ak vystupuje iba ako držiteľ práva, zákonný vlastník v konečnom dôsledku nebude mať právo na žiadny podiel z príjmov nadnárodnej spoločnosti z využívania uvedeného nehmotného majetku, okrem prípadnej nezávislej trhovej odmeny z držby vlastníckeho práva.*“

([680]) Oznámenie spoločnosti Amazon z 5. marca 2015, ods. 91, s. 30.

spoločnosť LuxSCS dostávať odmenu pozostávajúcu prakticky zo všetkých ziskov zo všetkých obchodných činností spoločnosti LuxOpCo. Mala skôr žiadať o funkčnú analýzu dokazujúcu, že spoločnosť LuxSCS vykonáva jedinečné a hodnotné funkcie spojené s týmto majetkom, analýzu, ktorá úplne chýbala v správe o TC. Hoci je nepochybné, že by spoločnosť LuxOpCo nemala získať výlučné a neodvolateľné právo používať nehmotný majetok a poskytovať na neho sublicencie, bez toho, aby hradila spoločnosti LuxSCS náklady spojené so vstupnou zmluvou a DRN, ktoré spoločnosť LuxSCS znáša, otázka, či by mala byť spoločnosť LuxSCS odmeňovaná nad tento rámec, závisí od funkcií, ktoré vykonávajú spoločnosti LuxSCS a LuxOpCo v spojitosti s nehmotným majetkom.

(548) Aj keď bola počas posudzovaného obdobia spoločnosť LuxSCS zákonným vlastníkom nehmotného majetku, funkčná analýza vykonaná v oddiele 9.2.1.1 dokazuje, že spoločnosť LuxSCS nevykonávala žiadnu aktívnu a zásadnú funkciu v súvislosti s jeho vývojom, udržiavaním alebo využívaním, ktorá by odôvodňovala, to že jej bol pridelený takmer celý zisk vytváraný spoločnosťou LuxOpCo v rámci činnosti maloobchodného predaja a služieb spoločnosti Amazon v Európe. Spoločnosť LuxSCS iba držala vlastnícke práva na nehmotný majetok pre potreby európskych činností vykonávaných prostredníctvom európskych webových stránok (to znamená obchodné činnosti, ktoré vykonávala spoločnosť LuxOpCo). Z funkčnej analýzy vykonanej v oddiele 9.2.1.2 vyplýva, že všetky skutočné zákonné práva spojené s vývojom, vylepšovaním, správou a využívaním nehmotného majetku na európskom území boli počas celej doby ich použiteľnosti pridelené výhradne a neodvolateľne spoločnosti LuxOpCo ([681]). Navyše práve spoločnosť LuxOpCo s podporou svojich prepojených európskych spoločností ([682]) v skutočnosti vykonávala všetky náležité funkcie, používala všetky náležité aktíva a preberala všetky náležité riziká spojené nielen s využívaním nehmotného majetku, ale aj s jeho vývojom, správou, udržiavaním a využívaním. Spoločnosť LuxOpCo vykonávala aj funkcie ústredia a mnohé jedinečné a hodnotné funkcie dôležité pre všetky významné kľúčové prvky činnosti spoločnosti Amazon, ktorými sú sortiment, cena a jednoduchosť používania. Všetky tieto skutočnosti vyplývajú z podmienok licenčnej zmluvy, ako aj z funkčnej analýzy uvedenej v správe o TC, v ktorej sa uvádza, že jediné činnosti vykonávané spoločnosťou LuxSCS boli pasívne činnosti spoločnosti, ktorá spravuje nehmotný majetok a riadi duševné vlastníctvo, ktorého je aj držiteľom ([683]).

(549) Zatiaľ čo v žiadosti o záväzné stanovisko a správe o TC sa vysvetľovalo, že spoločnosť LuxSCS mala pôsobiť ako spoločnosť, ktorá má vo vlastníctve nehmotný majetok a spoločnosť LuxOpCo ako hlavný prevádzkovateľ európskych činností ([684]), luxemburská daňová správa nezohľadnila žiadnu z týchto funkcií pri posudzovaní tejto žiadosti a prijatí navrhovanej metódy transferového oceňovania. Daňová správa sa radšej spoľahla na nepresné a nepodložené tvrdenie spoločnosti Amazon, že spoločnosť LuxSCS bude vykonávať jedinečné a hodnotné funkcie vo vzťahu k nehmotnému majetku, zatiaľ čo spoločnosť LuxOpCo by vykonávala len rutinné riadiace funkcie s obmedzeným rizikom ([685]). Avšak vzhľadom na funkčnú analýzu vykonanú v oddieloch 9.2.1.1 a 9.2.1.2 je spoločnosť LuxSCS, a nie spoločnosť LuxOpCo, menej zložitejším subjektom. Preto by spoločnosť LuxSCS mala byť vybraná ako testovaná strana pri uplatnení metóda nezávislej trhovej ceny na účely stanovenia cien v licenčnej zmluve.

([681]) Ako je vysvetlené v smernici OECD z roku 2017, odsek 6.89: „V rámci transakcií týkajúcich sa transferu nehmotného majetku alebo práv na nehmotný majetok, je dôležité presne identifikovať povahu nehmotného majetku alebo práv na nehmotný majetok, ktoré sú medzi prepojenými spoločnosťami transferované. Ak sú transferované práva obmedzené, je takisto nevyhnutné určiť povahu týchto obmedzení a celý rozsah transferovaných práv. Je potrebné v tomto ohľade poznamenať, že klasifikácie týchto transakcií nie sú v žiadnom prípade určujúce pre analýzu transferového oceňovania. V prípade transferu výhradného práva na využívanie patentu v krajine X, rozhodnutie daňovníka klasifikovať túto transakciu buď ako predaj všetkých práv na patent v krajine X, alebo ako udelenie výhradnej licencie na trvalé používanie časti svetových práv na licenciu, nemá dopad na stanovenie nezávislej trhovej ceny, ak je v jednom alebo druhom prípade transakcia, ktorej cena je stanovovaná, prevodom výhradných práv na využívanie patentu v krajine X počas jej zvyšnej doby použiteľnosti. Preto musí funkčná analýza umožniť presné určenie povahy transferovaných práv na nehmotný majetok.“

([682]) Ako sa uvádza v odôvodneniach 189-192, prepojené európske spoločnosti poskytujú spoločnosti LuxOpCo najmä podporné služby a sú za tieto služby odmeňované podľa metódy zvýšených nákladov.

([683]) Správa o TC, s. 13.

([684]) Správa o TC, s. 13 a 30.

([685]) Komisia poznamenáva, že tieto nedostatky, ktoré už boli identifikované v správe o TC a potvrdené v dotknutom záväznom stanovisku, boli reprodukované tak v štúdii za rok 2014 (pozri odôvodnenie 324), ako aj v správe *ex post* o TC z roku 2017 (pozri odôvodnenia 386 - 387). V druhej uvedenej správe boli funkcie LuxOpCo prezentované ako funkcie bežného druhu s obmedzenou hodnotou. Uvádzajú sa takisto predpokladané nízke riziká spoločnosti LuxOpCo. Pokiaľ ide o nehmotný majetok, v správe *ex post* o TC z roku 2017 sa ďalej jasne uvádza, že spoločnosť LuxOpCo „*does not own, manage or control any IP rights*“. V tejto súvislosti sa v správe prehliada skutočnosť, že spoločnosť LuxOpCo disponovala výlučnou a neodvolateľnou licenciou na nehmotný majetok počas celej jeho použiteľnosti na európskom trhu a že, v zmysle práv, ktoré jej na základe tejto licenčnej zmluvy prináležia, pokračuje vo vývoji, vylepšovaní a správe nehmotného majetku na vlastný účet a na vlastné riziko. Ako už bolo uvedené v oddiele 9.2.1.2, ide o nesprávny popis a jasné skreslenie funkcií, aktív a rizík spoločnosti LuxOpCo. Pozri správu *ex post* o TC z roku 2017, s. 31 – 32.

9.2.1.4.2. **Ukazovateľ zisku**

(550) Výber ukazovateľa zisku pri uplatňovaní metódy nezávislej trhovej ceny musí odrážať hodnotu funkcií, ktoré vykonala testovaná strana v kontrolovanej transakcii, pričom zohľadňuje aktíva, ktoré používa, a riziká, ktoré preberá ([686]); musí byť založený na objektívnych údajoch a musí byť merateľný dostatočne spoľahlivým a konzistentným spôsobom. Pri uplatnení metódy nezávislej trhovej ceny sa čistý zisk vo všeobecnosti váži podľa nákladov pri výrobe a činnostiach služieb, podľa predaja pri predajných činnostiach a podľa aktív pri činnostiach náročných na aktíva ([687]). Keďže spoločnosť LuxSCS nezaznamenáva žiadny predaj a nepreberá žiadne riziko týkajúce sa nehmotného majetku, priamo vynaložené náklady sa považujú za najspoľahlivejší ukazovateľ hodnoty obmedzených funkcií, ktoré vykonáva (pri zohľadnení jej aktív a rizík). Príslušným ukazovateľom úrovne zisku v tomto prípade je preto marža z celkových posudzovaných nákladov.

(551) Pokiaľ ide o stanovenie nákladovej základne, na ktorú sa má v tomto prípade uplatniť marža, spoločnosť LuxSCS nevykonávala žiadne funkcie s pridanou hodnotou v súvislosti s vývojom, vylepšovaním, správou alebo prevádzkovaním nehmotného majetku, a v tomto ohľade tento majetok nevyužívala a neprijala žiadne skutočné riziko. Vykonávala iba funkciu sprostredkovateľa, pričom spoločnosti LuxOpCo uhradila náklady vzniknuté v súvislosti so vstupnou zmluvou a DRN a preniesla časť poplatkov (licenčný poplatok), ktoré spoločnosť LuxOpCo získala na základe licenčnej zmluvy na spoločnosť A9 a spoločnosť ATI v rozsahu týchto nákladov. Spoločnosť LuxSCS navyše mohla uplatniť nároky z dohody o rozdelení nákladov len preto, že spoločnosť LuxOpCo vykonávala svoje povinnosti a prevzala riziká, ktoré boli pridelené spoločnosti LuxSCS na základe tejto dohody počas posudzovaného obdobia ([688]) prostredníctvom licenčnej zmluvy. Každá odmena, ktorú spoločnosť LuxSCS získala na základe licenčnej zmluvy, by preto mala odrážať skutočnosť, že tieto príspevky zabezpečila spoločnosť LuxOpCo ([689]).

(552) Na rozdiel od toho, čo tvrdí spoločnosť Amazon ([690]), licenčný poplatok schválený v dotknutom záväznom stanovisku nebol znížený na základe funkcií vývoja, vylepšovania, správy a využívania nehmotného majetku, ktoré vykonáva spoločnosť LuxOpCo ([691]). V bode 3.1 licenčnej zmluvy, podľa ktorého spoločnosť LuxOpCo poskytuje interné služby spoločnosti LuxSCS, sa výslovne stanovuje: „*the parties agree that the License Fee set forth in*

([686]) Pozri v tejto súvislosti odsek 287 smernice OECD z roku 2010, v ktorom sa uvádza: „*Menovateľ by sa mal sústrediť na príslušné ukazovatele hodnoty funkcií strany, ktorá bola testovaná v preverenej transakcii, s prihliadnutím na jej aktíva a riziká*.“ Pozri aj smernicu OECD z roku 2017, odsek 293.

([687]) Dokument sekretariátu OECD o metódach transferového oceňovania, júl 2010, odsek 17.

([688]) Ako sa uvádza v smernici OECD z roku 1995, odsek 88: „*Príspevky DRN sa odlišujú od bežného prevodu majetku alebo služieb v rámci skupiny tým, že účastníkmi určená časť alebo celá náhrada zodpovedá očakávaným úžitkom zo spoločných zdrojov a schopností pre každého z nich. Ak existuje spoločná potreba, nezávislé spoločnosti uzatvárajú dohody o delení nákladov a rizík, z ktorých môžu mať vzájomný prospech. Napríklad nezávislé strany v nezávislom vzťahu môžu mať záujem podeliť sa o riziká (napr. pri výskume špeciálnej technológie), aby minimalizovali potenciálnu stratu z činnosti, alebo sa môžu zaviazať, že sa budú podieľať na nákladoch alebo na spoločnom vývoji, aby dosiahli úspory či už z veľkosériovej výroby alebo zdokonalením efektívnosti a produktivity, resp. kombináciou rozdielnych individuálnych schopností a odborností*.“ Pozri aj smernicu OECD z roku 2010, odsek 88 a smernicu OECD z roku 2017, odsek 812.

([689]) Vo svojich dokumentoch z 28. októbra 2015 s názvom „Role of European Entities“, s. 2 a „Meeting with the Case Team“, s. 4, spoločnosť Amazon uvádza, že spoločnosť LuxSCS udržiava a rozvíja nehmotný majetok realizovaním značných investícií („*significant investments*“). Pritom, ako uviedla Komisia v oddiele 9.2.1.1, spoločnosť LuxSCS v skutočnosti nevykonáva žiadnu funkciu s pridanou hodnotou v súvislosti s vývojom nehmotného majetku. Odvolaním sa na DRN zrejme spoločnosť Amazon naznačuje, že vývojové činnosti, ktoré v Spojených štátoch vykonávajú spoločnosti A9 a ATI sa musia považovať za funkcie spoločnosti LuxSCS relevantné pre posúdenie príslušnej transakcie. Ako však bolo vysvetlené v odôvodnení 427, spoločnosti A9 a ATI tieto funkcie vykonávali na vlastný účet a ako vyplýva z výročných správ pripravených podľa DRN, sama spoločnosť LuxSCS neprispieva k vývoju v súlade s DRN. Ak by vykonávala jednu alebo viac úloh, ktoré jej boli pridelené v DRN, táto činnosť by sa prejavila pri združovaní nákladov. Výsledkom toho je, že spoločnosti A9 a ATI dostávajú odmeny za funkcie, ktoré vykonávajú vo vzťahu k nehmotnému majetku prostredníctvom nákladov na rozvoj.

([690]) Pozri odôvodnenie 206.

([691]) Ako je vysvetlené v odseku 6.18 smernice OECD z rokov 1995 a 2010: „Dôležité je tiež brať do úvahy hodnotu služieb, napríklad technickú pomoc a zaškolenie zamestnancov, ktoré môže autor poskytnúť v spojitosti s prevodom. Podobne treba brať do úvahy úžitok, ktorý poskytuje nadobúdateľ licencie vlastníkovi licencie formou zdokonalenia výrobkov alebo postupov.“ Pozri aj smernicu OECD z roku 2017, odsek 675. „Zásady uvedené v tejto časti B sa uplatňujú v rôznych situáciách týkajúcich sa vývoja, vylepšenia, údržby, ochrany a využívania nehmotného majetku. V každom prípade je nevyhnutné, aby pridružené podniky, ktoré prispievajú k vývoju, vylepšeniu, udržiavaniu, ochrane alebo využívaniu nehmotného majetku, pričom iný člen spomínanej skupiny nadnárodných podnikov je jeho zákonným majiteľom, musia dostať nezávislú trhovú odmenu za plnenie svojich povinností, prevzatie rizík a využívanie majetku. […].“

exhibit A shall be the sole consideration for the licenses granted and services provided under this Agreement“ ([692]). Spoločnosti LuxSCS skutočne nevznikli žiadne priame ani nepriame náklady súvisiace s nehmotným majetkom, s výnimkou určitých obmedzených nákladov, ktoré súvisia so správou právneho vlastníctva nehmotného majetku.

(553) Preto by vstupné náklady a náklady súvisiace s DRN mali byť vylúčené z nákladovej základne ako prenesené náklady, t. j. pri stanovovaní nezávislej trhovej odmeny spoločnosti LuxSCS by sa na základe licenčnej zmluvy na nich nemala uplatňovať žiadna marža. Vzhľadom na to, že spoločnosť LuxSCS nevykonáva žiadnu funkciu, nevyužíva žiadne aktíva ani nepredpokladá žiadne riziko v súvislosti s vývojom, vylepšením, správou a prevádzkou nehmotného majetku, nezávislá strana by za bežných okolností spoločnosti LuxSCS nevyplatila žiadnu maržu z daných nákladov ([693]). Podobne náklady súvisiace s predajom zásob v rámci skupiny v roku 2006 by takisto mali byť vylúčené z nákladovej základne, pretože zjavne ide o jednorazové náklady, ktoré nesúvisia s dodávkou nehmotného majetku, ale s reštrukturalizáciou európskych činností, keď spoločnosť LuxSCS reorganizovala činnosti svojich dcérskych spoločností. V tejto súvislosti môžeme hovoriť o činnosti akcionára, ktorá by nemala podliehať žiadnej marži ([694]).

(554) Pokiaľ ide o funkcie vykonávané spoločnosťou LuxSCS počas posudzovaného obdobia, všeobecné administratívne služby opísané v odôvodnení 429 boli zadané externe a nezahŕňali významné riziká. Tieto služby je možné vymedziť podľa nákladov, ktoré pri nich priamo vznikajú ([695]). Tieto náklady súviseli s podielom luxemburských nákladov pridelených spoločnosti LuxSCS za správu právneho vlastníctva nehmotného majetku, ako sú napríklad určité náklady potrebné na ochranu tohto právneho vlastníctva. Hoci nebol predložený žiadny dôkaz, ktorý by preukazoval, že spoločnosť LuxSCS skutočne prijímala aktívne a zásadné rozhodnutia týkajúce sa ochrany nehmotného majetku v Európe, zodpovednosť za ktorý bola v skutočnosti prevedená na spoločnosť LuxOpCo, Komisia napriek tomu môže akceptovať, že tieto náklady sú zahrnuté do nákladovej základne pre uplatnenie metódy nezávislej trhovej ceny za predpokladu, že predstavujú skutočné funkcie vykonávané spoločnosťou LuxSCS. Podľa všetkého tieto náklady súvisia so zachovaním právneho vlastníctva LuxSCS v súvislosti s nehmotným majetkom v Európe.

(555) Preto by sa spoločnosť LuxSCS mala okrem prefakturovania prenesených nákladov spojených so vstupnou zmluvou a DRN (t. j. vstupné náklady súvisiace s DRN) odmeňovať podľa marže z nákladovej základne, ktorú tvoria výlučne náklady vynaložené na externé služby zmluvne dohodnuté na udržanie právneho vlastníctva nehmotného majetku, ako je opísané v odôvodnení 429), v rozsahu, v akom tieto náklady skutočne predstavujú funkcie vykonané v mene spoločnosti LuxSCS. Táto úroveň odmeňovania zaručuje výsledok za podmienok nezávislého vzťahu, pretože správne odráža príspevky LuxSCS k licenčnej zmluve.

9.2.1.4.3. **Určenie primeranej marže**

(556) Vymedzenie primeranej marže, ktorá sa má uplatniť na vybraný ukazovateľ zisku, zvyčajne vyžaduje analýzu porovnateľnosti. V rámci tejto analýzy sa porovnáva kontrolovaná transakcia s jednou alebo viacerými porovnateľnými transakciami na voľnom trhu. Transakcie sa považujú za porovnateľné, ak žiaden z rozdielov medzi nimi nemôže podstatne ovplyvniť faktor, ktorý sa v rámci metódy posudzuje (napr. cena alebo marža) alebo ak sa môžu uplatniť primerane spoľahlivé úpravy na odstránenie významných vplyvov takýchto rozdielov ([696]).

([692]) Ako uviedla Komisia v oddiele 2.5 vyššie, tak v luxemburskom práve ako aj v rámci OECD sa uvádza, že každá služba v rámci skupiny poskytovaná spoločnosťou LuxOpCo by mala umožniť spoločnosti LuxOpCo nielen refakturáciu svojich nákladov spoločnosti LuxSCS, ale aj získať odmenu za vzniknuté náklady v súlade s princípom nezávislého vzťahu.

([693]) Pri uplatnení metódy nezávislej trhovej ceny so spoločnosťou LuxSCS ako testovanou stranou môže slúžiť ako usmernenie odsek 7.36 smernice OECD z rokov 1995 a 2010; v ktorom sa uvádza, že „ak prepojená spoločnosť vystupuje len ako agent alebo sprostredkovateľ pri obstarávaní služieb, pri uplatnení metódy zvýšených nákladov je dôležité, aby výnos alebo prirážka (return or mark-up) boli primerané skôr výkonu činnosti agentúry než vlastnému vykonaniu služieb. V takom prípade by nebolo vhodné stanoviť cenu podľa princípu nezávislého vzťahu ako prirážku k nákladom na služby, ale skôr ako prirážku k nákladom za samotnú činnosť agenta […]. Napríklad prepojenej spoločnosti môžu vzniknúť náklady za prenájom reklamného priestoru v mene členov skupiny, čiže náklady, ktoré by vznikli členom skupiny a znášali by ich sami, ak by boli nezávislí. V takom prípade by bolo vhodné tieto náklady preniesť na príjemcov zo skupiny bez prirážky a prirážku aplikovať iba na náklady, ktoré vznikli sprostredkovateľovi pri výkone svojej činnosti agenta.“ Pozri aj smernicu OECD z roku 2017, odsek 7.34. Pozri odôvodnenia 242 a 263.

([694]) Pozri odôvodnenie 264.

([695]) Pozri odôvodnenie 429.

([696]) Smernica OECD z roku 1995, 2010 a 2017, glosár.

(557) V tomto prípade nie je možné vykonať spoľahlivú analýzu porovnateľnosti. Porovnávané subjekty uvedené v správe o TC nie sú v tomto ohľade relevantné, pretože sa týkajú spoločností, ktoré pôsobili v oblasti spracovania údajov, činností súvisiacimi s databázami, iných počítačových činností, trhových štúdií a prieskumov verejnej mienky, obchodného a manažérskeho poradenstva a reklamy, a spoločnosť LuxSCS neposkytuje žiadnu z týchto služieb. Spoľahlivosť analýzy porovnateľnosti si v tomto prípade vyžaduje určenie relevantných porovnateľných subjektov na voľnom trhu, ktoré poskytujú podobné služby ako sú všeobecné administratívne služby poskytované spoločnosťou LuxSCS na základe licenčnej zmluvy. Sublicenčná zmluva, ktorá je porovnateľná s licenčnou zmluvou, sa však medzi nezávislými stranami považuje za takmer nemožnú. Vyžadovalo by si to identifikáciu nezávislých spoločností, ktoré nadobudli aktíva a ktoré sa zaviazali vykonávať určité funkcie a prevzali určité riziká spojené so subjektom, ktorý im tieto aktíva predal, pričom tieto funkcie a riziká boli prevedené na inú nezávislú spoločnosť a ponechané boli len obmedzené správne funkcie na ochranu vlastníckeho práva v rámci licencie na duševné vlastníctvo. Aby boli transakcie porovnateľné, nezávislé spoločnosti by mali pôsobiť aj za podobných ekonomických podmienok a podľa obchodných stratégií, ktoré sú podobné tým, ktoré sledujú účastníci licenčnej zmluvy ([697]). Nakoniec by sa mala vykonať úprava všetkých porovnateľných subjektov zahrnutých v analýze transferového oceňovania, aby sa vylúčili prenesené náklady, ktoré týmto porovnateľným subjektom vznikajú z nákladovej základne, na ktorú by sa marža nemala uplatňovať ([698]). Takéto porovnateľné subjekty jednoducho neexistujú. Preto v tomto prípade nie je možné vykonať analýzu porovnateľnosti bez vykonania významných a potenciálne náhodných úprav, ktoré by zmenili spoľahlivosť tejto analýzy. V dôsledku toho Komisia nevykonala analýzu porovnateľnosti s cieľom určiť výšku marže uplatniteľnej na funkcie skutočne vykonávané spoločnosťou LuxSCS.

(558) Namiesto toho sa Komisia opiera o záver obsiahnutý v správe Spoločného fóra EÚ pre transferové oceňovanie z roku 2010, že vnútroštátne daňové správy členských štátov, ktoré sa zúčastňujú Spoločného fóra EÚ pre transferové oceňovanie, vykazujú maržu pri službách v rámci skupiny s nízkou pridanou hodnotou v rozmedzí od 3 % do 10 %. Podľa tejto správy bola najčastejšie vykazovaná marža vo výške 5 % z nákladov na poskytovanie takýchto služieb. Ako sa uvádza v odôvodnení 258, ak sa rozsah nezávislého vzťahu považuje za zložený z rovnako spoľahlivých výsledkov, je vhodné použiť kritérium „centrálnej tendencie“, napríklad medián, na určenie najvhodnejšieho bodu z rozsahu ([699]). Komisia sa preto domnieva, že je vhodné uplatniť 5 % maržu na externé náklady, ktoré spoločnosť LuxSCS znáša na udržanie svojho právneho vlastníctva nehmotného majetku, ako sa uvádza v odôvodnení 429. Týmto spôsobom sa pevne stanoví nezávislá trhová odmena za plnenie služieb poskytnutých spoločnosťou LuxSCS v rámci licenčnej zmluvy, pokiaľ tieto náklady skutočne zodpovedajú funkciám, ktoré boli vykonané v mene spoločnosti LuxSCS.

9.2.1.5. ***Záver o prvom zistení existencie hospodárskej výhody***

(559) Vzhľadom na predchádzajúcu analýzu sa nezávislá trhová odmena pre spoločnosť LuxSCS na základe licenčnej zmluvy (licenčný poplatok) rovná súčtu vstupných nákladov a nákladov súvisiacich s DRN, ktoré vznikli spoločnosti LuxSCS vo vzťahu k nehmotnému majetku, bez marže, plus všetky príslušné náklady priamo znášané spoločnosťou LuxSCS, ako je opísané v odôvodnení 429, na ktoré by sa mala uplatniť marža vo výške 5 % v rozsahu, v akom možno tieto náklady považovať za zodpovedajúce funkciám skutočne vykonaným spoločnosťou LuxSCS.

(560) Táto výška odmeny sa prispôsobuje ekonomickej skutočnosti kontrolovanej transakcie, pretože funkcie vykonávané stranami sú správne odmeňované, pri zohľadnení použitých aktív a znášaných rizík. To zodpovedá skutočnosti, že nezávislá strana v situácii podobnej situácii spoločnosti LuxOpCo by bola ochotná zaplatiť za práva a povinnosti prevzaté na základe licenčnej zmluvy. Táto výška odmeny poskytuje spoločnosti LuxSCS dostatočné prostriedky na pokrytie svojich platobných povinností podľa vstupnej zmluvy a DRN, ako aj nákladov vzniknutých pri vykonávaní jej možných správnych funkcií počas daného obdobia. Spomínaná odmena by bola zaručená v plnej výške na ročnom základe bez ohľadu na hospodárske výsledky spoločnosti LuxOpCo (vrátane období, počas ktorých by došlo k stratám). Takáto výška odmeňovania presne odráža skutočnosť, že spoločnosť LuxOpCo vyvíja, vylepšuje, spravuje a prevádzkuje nehmotný majetok súvisiaci s maloobchodnými činnosťami a poskytovaním služieb spoločnosti Amazon v Európe, že prijíma všetky relevantné strategické rozhodnutia vo

([697]) Pozri odôvodnenie 522 a poznámku pod čiarou č. 650.

([698]) Smernica OECD z roku 2017, odsek 2100: „Ak je prenesenie nákladov bez marže v súlade s princípom nezávislého vzťahu, ďalšia otázka sa týka vplyvov na porovnateľnosť a určenie rozsahu nezávislého vzťahu. Keďže je potrebné porovnávať porovnateľné subjekty, ak sú náklady prenesené bez marže vylúčené z menovateľa ukazovateľa čistého príjmu daňovníka, rovnaké kategórie nákladov by mali byť vylúčené aj z menovateľa ukazovateľa čistých príjmov porovnateľných položiek. V praxi môžu vzniknúť problémy s porovnateľnosťou, keď sú k dispozícii obmedzené informácie o rozdelení nákladov porovnateľných subjektov.“

([699]) Pozri odôvodnenie 258.

vzťahu k týmto činnostiam a že prevzala a kontrolovala súvisiace riziká, zatiaľ čo LuxSCS nevykonáva žiadnu funkciu s pridanou hodnotou vo vzťahu k nehmotnému majetku alebo v súvislosti s týmito činnosťami.

(561) Vzhľadom na to, že táto výška odmien je nižšia ako výška odmien spoločnosti LuxSCS vyplývajúca z metódy transferového oceňovania schválenej v dotknutom záväznom stanovisku, v ktorom sa plánovalo prideliť jej celkový zostatkový zisk dosahovaný spoločnosťou LuxOpCo, ktorý prevyšuje súčasnú odmenu za údajne bežné funkcie, Komisia dospela k záveru, že v dotknutom záväznom stanovisku sa poskytla spoločnosti LuxOpCo hospodárska výhoda vo forme zníženia jej zdaniteľného základu na účely výpočtu luxemburskej dane z príjmov právnických osôb vo vzťahu k obratu spoločností, ktorých zdaniteľný zisk zodpovedá cenám dohodnutým v súlade s princípom nezávislého vzťahu

9.2.2. VEDĽAJŠIE ZISTENIE EXISTENCIE HOSPODÁRSKEJ VÝHODY

(562) Bez toho, aby bolo dotknuté posúdenie uvedené v oddiele 9.2.1 sa Komisia vo vedľajšej línii domnieva, že aj keby Luxembursko oprávnene akceptovalo nepodloženú a nesprávnu domnienku, že spoločnosť LuxOpCo vykonávala jedinečné a hodnotné funkcie vo vzťahu k nehmotnému majetku, čo Komisia popiera, metóda transferového oceňovania schválená v dotknutom záväznom stanovisku napriek tomu poskytuje LuxOpCo hospodársku výhodu, pretože sa opiera o nesprávne metodické rozhodnutia, ktoré vedú k zníženiu zdaniteľného príjmu tejto spoločnosti.

(563) Konkrétnejšie, Komisia identifikovala tieto chybné metodické rozhodnutia na základe dotknutého záväzného stanoviska, ktorých výsledkom bol zdaniteľný zisk spoločnosti LuxOpCo, ktorý sa odchyľuje od spoľahlivej aproximácie trhovo orientovaného výsledku v súlade s princípom nezávislého vzťahu: i) spoločnosť LuxOpCo bola považovaná za vykonávajúcu len „bežné“ funkcie, a preto zvyškový zisk bol plne pridelený spoločnosti LuxSCS; ii) ukazovateľ zisku použitý na účely metódy transferového oceňovania schválenej v dotknutom záväznom stanovisku mal vychádzať z celkových nákladov, a nie z prevádzkových nákladov; a iii) neexistuje hospodárske odôvodnenie na zahrnutie maximálnej hranice do metódy transferového oceňovania. Každé z týchto chybných metodických rozhodnutí vedie nezávisle k záveru, že výsledkom metódy transferového oceňovania schválenej v dotknutom záväznom stanovisku je výsledok, ktorý sa odchyľuje od spoľahlivej aproximácie výsledku v súlade s princípom nezávislého vzťahu.

(564) Cieľom posúdenia v tejto časti nie je určiť presnú nezávislú trhovú odmenu pre spoločnosť LuxOpCo. Z dôvodov uvedených v oddiele 9.2.1 sa Komisia domnieva, že luxemburské daňové orgány nemali prijať metódu transferového oceňovania založenú na nepodloženej a nepresnej domnienke, že LuxSCS vykonávala jedinečné a hodnotné funkcie vo vzťahu k nehmotnému majetku. Účelom tohto posúdenia je skôr preukázať, že aj keby luxemburská daňová správa oprávnene akceptovala túto domnienku, ktorú Komisia spochybňuje, v dotknutom záväznom stanovisku sa poskytuje LuxOpCo hospodárska výhoda, pretože metóda transferového oceňovania, ktorú schvaľuje, je založená na troch chybných metodických rozhodnutiach uvedených vyššie, ktoré viedli k zníženiu zdaniteľného príjmu LuxOpCo v porovnaní so spoločnosťami, ktorých zdaniteľný zisk odráža ceny dohodnuté za podmienok nezávislého vzťahu na trhu.

9.2.2.1. ***Spoločnosť LuxOpCo bola nesprávne považovaná za spoločnosť, ktorá vykonáva iba „bežné“ riadiace funkcie***

(565) Ako bolo uvedené v oddiele 9.2.1.2, spoločnosť LuxOpCo, ktorá v ďalšom období vykonávala „bežné“ riadiace funkcie, prevzala viacero jedinečných a hodnotných funkcií týkajúcich sa nehmotného majetku a vykonávala obchodné aktivity spoločnosti Amazon v Európe.

(566) Napriek tomu, aj keby luxemburská daňová správa oprávnene uznala nepodloženú a nesprávnu domnienku, že spoločnosť LuxSCS vykonávala jedinečné a hodnotné funkcie vo vzťahu k nehmotnému majetku, skutočnosť, že spoločnosť LuxOpCo takisto vykonávala takéto funkcie, znamená, že nebolo vhodné schváliť metódu transferového oceňovania z ktorej vyplýva, že všetok zostávajúci zisk spoločnosti LuxOpCo, ktorý presahuje [4 – 6] % jej prevádzkových nákladov, sa pridelí spoločnosti LuxSCS.

(567) Ako sa uvádza v odôvodnení 256, ak obe strany transakcie v rámci skupiny prispievajú do transakcie jedinečnými a hodnotnými príspevkami, metóda delenia zisku sa všeobecne považuje za vhodnejšiu metódu pre transferové oceňovanie. V takýchto prípadoch by sa nezávislé strany bežne podelili o zisk vytvorený touto transakciou v pomere k ich príslušným príspevkom. Ako sa ďalej uvádza v tom istom odôvodnení, v smernici OECD o transferovom oceňovaní sa opisujú dve metódy rozdelenia kombinovaného zisku medzi pridruženými podnikmi, a to kontribučná a reziduálna analýza. Ak obe strany poskytujú jedinečné a hodnotné príspevky a neexistujú žiadne menej zložité transakcie, ktorých cena sa musí určiť oddelene, je vhodnejšie použiť kontribučnú analýzu na účely započítania kombinovaných ziskov; reziduálna analýza by bola vhodná, ak by existovali menej zložité transakcie ([700]). Kontribučná analýza pozostáva zo rozdelenia kombinovaných ziskov podľa relatívnej hodnoty vykonávaných funkcií (pri zohľadnení použitých aktíva a znášaných rizík), ktoré vykonáva každá strana oceňovanej transakcie v rámci skupiny. Preto ak sa v tomto prípade spoločnosti LuxSCS a LuxOpCo posudzujú tak, že vykonávajú jedinečné a hodnotné funkcie vo vzťahu k nehmotnému majetku, mala by byť táto metóda uprednostňovaná pred reziduálnou analýzou, v prípade ktorej je niektorá strana takisto odmeňovaná za svoje bežné povinnosti okrem odmeny, ktorú dostáva za jedinečné a hodnotné príspevky, ktoré prináša do transakcie.

(568) Použitie kontribučnej analýzy v prípade spoločnosti LuxOpCo by malo za následok odmenu za všetky funkcie, ktoré vykonáva (ako je opísané v oddieloch 9.2.1.2.1 a 9.2.1.2.2), aktíva, ktoré využíva (ako je opísané v oddiele 9.2.1.2.3) a riziká, ktoré preberá (ako je opísané v oddiele 9.2.1.2.4). Táto odmena by bola vyššia, ako odmena vyplývajúca z metódy transferového oceňovania schválenej v dotknutom záväznom stanovisku, pretože táto dohoda bola založená na nesprávnej domnienke, že LuxSCS vykonáva len „bežné“ riadiace funkcie. Následne sa schválením tejto metódy transferového oceňovania v dotknutom záväznom stanovisku poskytuje LuxOpCo hospodárska výhoda, keďže vedie k zníženiu zdaniteľného príjmu LuxOpCo v porovnaní so spoločnosťami, ktorých zdaniteľný zisk odráža ceny dohodnuté v podmienkach nezávislého vzťahu na trhu.

9.2.2.2. ***Nevhodný výber prevádzkových nákladov ako ukazovateľa zisku***

(569) Aj keby luxemburská daňová správa oprávnene uznala nepodloženú a nesprávnu domnienku, že spoločnosť LuxSCS vykonávala jedinečné a hodnotné funkcie vo vzťahu k nehmotnému majetku, a dokonca aj keby správne rozhodla, že spoločnosť LuxOpCo vykonávala len rutinné riadiace funkcie, výber ukazovateľa zisku založeného na prevádzkových nákladoch v metóde transferového oceňovania schválenej v dotknutom záväznom stanovisku nie je vhodný.

(570) Ako sa uvádza v odôvodnení 550, výber ukazovateľa zisku za účelom uplatnenia metódy nezávislej trhovej ceny musí odrážať hodnotu funkcií, ktoré vykonala testovaná strana v kontrolovanej transakcii, pričom zohľadňuje aktíva, ktoré používa, a riziká, ktoré preberá, musí byť založený na objektívnych údajoch a musí byť možné ich merať dostatočne spoľahlivým a konzistentným spôsobom.

(571) Zatiaľ čo v dotknutom záväznom stanovisku sa schvaľuje metóda transferového oceňovania, ktorá stanovuje maržu z prevádzkových nákladov ako ukazovateľ úrovne zisku, ako to navrhla spoločnosť Amazon vo svojom liste z 23. októbra 2003, v správe o TC sa v skutočnosti ako ukazovateľ zisku nezávislých spoločností považovaných za porovnateľné na účely uplatnenia metódy delenia zostatkového zisku stanovuje marža z celkových nákladov. Na otázku, či vysvetlila tento zjavný rozpor ako aj iný nesúlad v správe o TC, pri ktorom výsledky vyhľadávania porovnateľných subjektov boli vyjadrené ako percentuálny podiel predaja a nie percentuálny podiel na celkových nákladoch ([701]), spoločnosť Amazon potvrdila, že analýza porovnateľných subjektov v skutočnosti viedla k vyjadreniu marže ako percenta z celkových nákladov namiesto marže vyjadrenej percentom z predaja alebo prevádzkových nákladov. Tvrdila, že napriek tomuto nesúladu bol výsledok v podstate rovnaký, keďže spoločnosti používané ako porovnateľné subjekty nevykazovali vysoké sumy pri nákladoch na tovar, suroviny a spotrebný materiál a ich prevádzkové náklady boli hlavnou zložkou ich celkových nákladov ([702]).

([700]) Pozri smernicu OECD z roku 2010, odsek 2.1.2.1.
([701]) Pozri odôvodnenie 148.
([702]) Pozri odôvodnenie 353.

(572) Tento argument je v rozpore s výberom porovnateľných spoločností v správe o TC, pretože spoločnosť LuxOpCo vykazuje vysoké sumy pri nákladoch na tovar, suroviny a spotrebný materiál. Základom obchodného modelu spoločnosti LuxOpCo, ako maloobchodnej spoločnosti, je naozaj skutočnosť, že náklady na tovar, suroviny a spotrebný materiál tvoria najväčšiu zložku jej celkových nákladov ([703]). Preto aj výber spoločností, ktoré na rozdiel od spoločnosti LuxOpCo nevykazujú vysokú sumu nákladov na tovar, suroviny a spotrebný materiál, naznačuje, že porovnateľné spoločnosti boli zle vybrané, pretože nemajú určité vlastnosti špecifické pre funkčný profil LuxOpCo. V každom prípade viaceré spoločnosti vybrané na analýzu porovnateľných spoločností v správe o TC v skutočnosti vykazujú vysoké sumy za tovar, suroviny a spotrebný materiál ([704]).

(573) Keďže celkové náklady predstavujú širšiu základňu ako prevádzkové náklady, ak by sa výsledok porovnávania spoločností v správe o TC uplatnil na celkové náklady spoločnosti LuxOpCo a nie na prevádzkové náklady, zdaniteľný ročný príjem by bol vyšší ako odmena uvedená v dotknutom záväznom stanovisku. Prevádzkové náklady totižto nezahŕňajú náklady na suroviny a náklady na tovar, suroviny a spotrebný materiál, ktoré sú hlavnou variabilnou zložkou nákladov spoločnosti LuxOpCo. Tento rozdiel sa uvádza v tabuľke 20.

Tabuľka 20

Porovnanie zisku spoločnosti LuxOpCo určeného v súlade s dotknutým záväzným stanoviskom a vypočítaného rovnakým spôsobom ako ukazovateľ zisku použitý pre porovnateľné subjekty v správe o transferových cenách

(v miliónoch EUR)

	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	Total
Zisk pripísaný spoločnosti LuxOpCo podľa dotknutého	11	20	22	27	36	55	73	[80–90]	[300–400]
Zisk spoločnosti LuxOpCo vo výške [4 – 6] % z celkových nákladov (bez maximálnej a minimálnej hranice)	84	147	177	228	315	429	573	[600–700]	[2 500–3 000]

(574) Z porovnateľných spoločností v správe o TC vyplýva, že marža z celkových nákladov by viedla k odmene spoločnosti LuxOpCo v súlade s princípom nezávislého vzťahu. V dôsledku toho sa schválením metódy transferového oceňovania založenej na marži z prevádzkových nákladov poskytuje v dotknutom záväznom stanovisku spoločnosti LuxOpCo hospodárska výhoda tým, že sa nesprávne znižuje jej ročný zdaniteľný príjem.

9.2.2.3. ***Nevhodné zahrnutie maximálnej hranice do metódy transferového oceňovania***

(575) Komisia sa ďalej domnieva, že zahrnutie maximálnej hranice do metódy transferového oceňovania na účely určenia zdaniteľného základu spoločnosti LuxOpCo vedie k výsledku, ktorý sa odchyľuje od spoľahlivého aproximácie trhovo orientovaného výsledku. Konkrétne podľa tejto zmluvy nesmie nezávislá trhová odmena spoločnosti LuxOpCo prekročiť 0,55 % ročného obratu. V skutočnosti, počas účtovných rokov 2006, 2007, 2011, 2012 a 2013 luxemburská daňová správa akceptovala daňové priznania spoločnosti LuxOpCo, v ktorých bol zdaniteľný príjem spoločnosti LuxOpCo stanovený maximálnou hranicou vo výške 0,55 % z ročného obratu, namiesto [4 – 6]% prevádzkových nákladov.

(576) Komisia predovšetkým poznamenáva, že v správe o TC sa neodôvodňuje zahrnutie tejto maximálnej hranice. Podobne žiadna zo štúdií *ex post* o transferových cenách predložených spoločnosťou Amazon v rámci vyšetrovania neodôvodňuje takéto zahrnutie z hľadiska transferového oceňovania.

([703]) Pozri tabuľku 3: Výkaz ziskov a strát spoločnosti LuxOpCo za roky 2006 až 2013, z ktorého vyplýva, že náklady na tovar, suroviny a spotrebný materiál predstavujú približne [70 – 75] % celkových nákladov spoločnosti LuxOpCo.

([704]) Správa o TC, príloha V.

(577) Luxembursko a spoločnosť Amazon argumentujú tým, že takáto maximálna hranica je potrebná na podporu spoločnosti LuxOpCo pri nákladovo efektívnom riadení jej podnikania ([705]). Podobne podľa nich nikdy nebolo možné, aby uplatnením tejto hranice zdaniteľný príjem spoločnosti LuxOpCo prekračoval rozsah nezávislého vzťahu ([706]). Túto argumentáciu nemôže Komisia prijať. Okrem skutočnosti, že maximálna hranica nebola nikdy stanovená na základe akejkoľvek analýzy porovnateľnosti, nesprávne uplatnenie marže na prevádzkové náklady namiesto celkových nákladov viedlo k neprimeranému zníženiu zdaniteľného základu spoločnosti LuxOpCo. Takéto dodatočné zníženie v účtovných rokoch 2006, 2007, 2011, 2012 a 2013 preto nemôže byť v rozsahu výsledkov nezávislého vzťahu.

(578) Z toho vyplýva, že zahrnutie maximálnej hranice do metódy transferového oceňovania schválenej v dotknutom záväznom stanovisku poskytuje spoločnosti LuxOpCo hospodársku výhodu v tom zmysle, že vedie k výsledku, ktorý sa odchyľuje od spoľahlivej aproximácie výsledku v súlade s princípom nezávislého vzťahu a vedie k zníženiu jej zdaniteľného príjmu.

9.2.2.4. *Záver o vedľajšom zistení existencie hospodárskej výhody*

(579) Existencia uvedených metodických nezrovnalostí, ktoré sú základom pre dotknuté záväzné stanovisko, znamená, že aj keby luxemburská daňová správa správne uznala nepodloženú a nesprávnu domnienku, že LuxSCS vykonávala jedinečné a hodnotné funkcie v súvislosti s nehmotným majetkom, v dotknutom záväznom stanovisku sa poskytuje LuxOpCo hospodárska výhoda, pretože vedie k výsledku, ktorý sa líši od spoľahlivej aproximácie trhovo orientovaného výsledku, čo vedie k zníženiu zdaniteľného príjmu spoločnosti LuxOpCo a teda jej dane z príjmov právnických osôb, splatnej v Luxembursku, v porovnaní so spoločnosťami, ktorých zdaniteľný zisk odráža ceny dohodnuté za bežných podmienok nezávislého vzťahu na trhu.

9.3. *SELEKTÍVNOSŤ*

(580) Podľa ustálenej judikatúry „posúdenie [podmienky týkajúcej sa selektívnosti] predpokladá zistenie, či v rámci danej právnej úpravy je dotknuté vnútroštátne opatrenie také, že zvýhodňuje „určitých podnikateľov alebo výrobu určitých druhov tovaru“ pred inými, ktorí sa vzhľadom na cieľ sledovaný uvedenou úpravou nachádzajú v porovnateľnej skutkovej a právnej situácii a sú tak vystavení odlišnému zaobchádzaniu, ktoré v podstate možno kvalifikovať ako diskriminačné“ ([707]).

(581) Rozlišuje sa medzi podmienkami výhody a výberu, aby sa zabezpečilo, že nie všetky štátne opatrenia poskytujúce výhodu (t. j. tie, ktoré zlepšujú finančnú situáciu spoločnosti) predstavujú štátnu pomoc, ale iba tie, ktoré selektívne udeľujú takúto výhodu určitým spoločnostiam, kategóriám spoločností alebo odvetviam hospodárstva. Z toho vyplýva, že opatrenia veľmi všeobecnej povahy, ktoré poskytujú výhodu, ale ktoré neuprednostňujú určité spoločnosti alebo výrobu určitých tovarov, nepredstavujú štátnu pomoc, pretože nie sú vo svojej podstate selektívne ([708]). Preto je jedným z kľúčových aspektov posudzovania selektívnosti to, či predmetné opatrenie má všeobecný rozsah pôsobnosti alebo či sa naopak vzťahuje len na určité spoločnosti alebo odvetvia hospodárstva konkrétneho členského štátu.

([705]) Luxembursko a spoločnosť Amazon ďalej uviedli, že zavedenie minimálnej hranice malo za cieľ chrániť spoločnosť LuxOpCo, keďže porovnateľné spoločnosti utrpeli straty v roku 2003 a mechanizmom minimálnej hranice sa zabezpečila pozitívna odmena. Okrem toho, že otázka minimálnej hranice nebola nikdy relevantná (iba otázka maximálnej hranice) a že potreba minimálnej hranice nemá veľa spoločného s potrebou maximálnej hranice, tento argument každopádne nie je veľmi presvedčivý. Metódou výpočtu licenčného poplatku (t. j. ziskovosti spoločnosti LuxOpCo) sa v skutočnosti stanovuje, že ak je ziskovosť spoločnosti LuxOpCo v EÚ nižšia ako 0,45 % z predaja, musí byť upravená tak, aby sa rovnala 0,45 % výnosov alebo výsledku hospodárenia v EÚ, podľa toho, ktorá z týchto hodnôt je nižšia. Preto v prípade, že obrat je pozitívny, ale spoločnosť LuxOpCo by zaznamenala straty, t. j. ak je výsledok hospodárenia v EÚ negatívny, uplatňovanie mechanizmu opísaného ako „minimálna hranica“ spoločnosťou Amazonu a Luxemburskom vedie k výberu nižšej hodnoty, čo by v tomto prípade bol záporný výsledok hospodárenia v Únii. Preto spoločnosť LuxOpCo nie je chránená pred stratami prostredníctvom mechanizmu stanovovania výšky poplatku podľa dotknutého záväzného stanoviska. Keďže poplatok, t. j. odmena spoločnosti LuxSCS, by v súlade s metódou výpočtu poplatku nikdy nemal byť nižší ako nula, bol by v skutočnosti nulový, zatiaľ čo potenciálne straty by absorbovala spoločnosť LuxOpCo.

([706]) Pozri odôvodnenia 304 a 354.

([707]) Rozsudok v spojených veciach Komisia/World Duty Free Group a.i., C-20/15 P a C-21/15 P, ECLI:EU:C:2016:981, bod 54 a citovaná judikatúra.

([708]) Rozsudok v spojených veciach Komisia/World Duty Free Group a.i, C-20/15 P a C-21/15 P, ECLI:EU:C:2016:981, bod 56 a vo veci P Oy, C-6/12, EU:C:2013:525, bod 18.

(582) V tejto súvislosti Súdny dvor rozlišoval medzi jednotlivými opatreniami pomoci a schémami pomoci a uviedol, že požiadavka selektívnosti sa líši podľa kategórie príslušnej pomoci. Podľa Súdneho dvora „požiadavka selektivity sa rozlišuje podľa toho, či je predmetné opatrenie koncipované ako všeobecná schéma pomoci alebo ako individuálna pomoc. V tomto poslednom prípade určenie hospodárskej výhody v zásade umožňuje predpokladať jeho selektivitu. Naopak pri skúmaní schémy všeobecnej pomoci je potrebné určiť, či predmetné opatrenie napriek zisteniu, že poskytuje výhodu so všeobecnou pôsobnosťou, neposkytuje túto výhodu výlučne v prospech určitých podnikateľov alebo určitých odvetví činností.“ ([709]). Inými slovami, v kontexte posúdenia selektívnosti schém, ktoré môžu mať prinajmenšom všeobecnú pôsobnosť je relevantná identifikácia skupiny podnikov alebo odvetví hospodárstva v danom členskom štáte, na ktoré sa vzťahuje predmetné opatrenie pri vylúčení hospodárskych subjektov v porovnateľnej skutkovej a právnej situácii. Na druhej strane, v prípade individuálnych opatrení pomoci, na ktoré má nárok iba jeden podnik z dôvodu jeho osobitnej situácie, sa takáto analýza nevyžaduje.

9.3.1. HLAVNÉ ZISTENIE SELEKTÍVNOSTI

(583) Dotknuté záväzné stanovisko je individuálnym opatrením. Jeho jediným príjemcom je spoločnosť Amazon.com Inc. a zameriava sa výlučne na daňovú situáciu spoločností LuxOpCo a LuxSCS. Iba spoločnosť LuxOpCo ho môže použiť na určenie svojich zdaniteľných príjmov a dane z príjmov právnických osôb v Luxembursku a akékoľvek zníženie jej zdaniteľných príjmov vyplýva z jej individuálnych výsledkov.

(584) Keďže dotknuté záväzné stanovisko predstavuje individuálne opatrenie, Komisia môže predpokladať, že má selektívny charakter, keďže v oddiele 9.2 sa preukázalo, že v dotknutom stanovisku sa poskytuje spoločnosti LuxOpCo výhoda schválením metódy transferového oceňovania, ktorej výsledok sa líši od spoľahlivej aproximácie trhovo orientovaného výsledku, čo vedie k zníženiu základu dane spoločnosti LuxOpCo a následne aj dane z príjmu právnických osôb, ktorej podlieha v Luxembursku.

9.3.2. VEDĽAJŠIE ZISTENIA SELEKTÍVNOSTI

(585) Hoci Komisia môže predpokladať, že selektívnosť v záväznom stanovisku je individuálnym opatrením, ktoré poskytuje výhodu spoločnosti LuxOpCo, Komisia ďalej pre úplnosť preskúmala, či je záväzné stanovisko selektívne v zmysle trojstupňovej analýzy, ktorá sa uplatňuje pri schémach pomoci vo vymedzení podľa Súdneho dvora ([710]).

(586) Aby sa na základe tejto analýzy posúdilo vnútroštátne daňové opatrenie ako selektívne, musí Komisia najprv určiť bežný alebo normálny daňový režim uplatniteľný v príslušnom členskom štáte („referenčný systém“) a v druhom kroku preukázať, že predmetné daňové opatrenie sa od tohto bežného systému odchyľuje, pretože zavádza rozdiely medzi hospodárskymi subjektmi, ktoré sa vzhľadom na cieľ sledovaný týmto bežným systémom nachádzajú v porovnateľnej skutkovej a právnej situácii ([711]). Daňové opatrenie, ktoré predstavuje výnimku pri uplatňovaní referenčného systému, je možné odôvodniť, ak dotknutý členský štát môže preukázať, že toto opatrenie vyplýva priamo zo základných alebo hlavných zásad daného daňového systému ([712]). V takomto prípade nie je daňové opatrenie selektívne. V poslednom kroku nesie dôkazné bremeno členský štát.

9.3.2.1. *Zvýhodnené zaobchádzanie v porovnaní so všetkými subjektmi podliehajúcimi dani z príjmov právnických osôb*

(587) Dotknuté záväzné stanovisko bolo vydané v prospech spoločnosti Amazon, takže luxemburská dcérska spoločnosť LuxOpCo mohla stanoviť svoj ročný zdaniteľný zisk na účely výpočtu dane z príjmov právnických osôb v súlade s bežnými pravidlami dane z príjmov právnických osôb v Luxembursku. Komisia sa preto domnieva, že v tomto prípade referenčný systém pozostáva z týchto pravidiel, konkrétne zo všeobecného systému dane z príjmov právnických osôb v Luxembursku. Z tohto dôvodu je potrebné zistiť, či záväzné stanovisko predstavuje výnimku, ktorá v porovnaní s inými podnikmi v porovnateľnej skutkovej a právnej situácii spôsobuje zvýhodnené zaobchádzanie.

([709]) Rozsudok vo veci Komisia/MOL, C-15/14 P, ECLI:EU:C:2015:362, bod 60. Pozri aj rozsudky v spojených veciach Komisia/World Duty Free Group a.i., C-20/15 P a C-21/15 P, ECLI: EU:C:2016:981, bod 55; vo veci Orange/Komisia, C-211/15 P, ECLI:EU:C:2016:798, body 53 a 54; ako aj vo veci C-270/15 P, Belgicko/Komisia, ECLI:EU:C:2016:489, bod 49.

([710]) Rozsudok v spojených veciach Paint Graphos a.i., C-78/08 až C-80/08, ECLI:EU:C:2009:417.

([711]) Rozsudok v spojených veciach Komisia/World Duty Free Group a.i., C-20/15 P a C-21/15 P, ECLI:EU:C:2016:981, bod 57 a citovaná judikatúra.

([712]) Rozsudok v spojených veciach Paint Graphos a.i. C-78/08 až C-80/08, ECLI:EU:C:2009:417, bod 65.

(588) Z judikatúry vyplýva, že odpoveď na otázku, či sa podniky nachádzajú v porovnateľnej skutkovej a právnej situácii na účely analýzy selektívnosti, závisí od účelu referenčného systému ([713]). Účelom všeobecného systému dane z príjmov právnických osôb v Luxembursku je zdanenie všetkých zdaniteľných ziskov v Luxembursku. Podľa tohto systému sa u všetkých daňovníkov rezidentov zdaňuje ich celosvetový zisk ([714]), zatiaľ čo u daňovníkov nerezidentov sa zdaňujú ich domáce luxemburské príjmy. Pri určení zdaniteľného zisku v súlade s týmto systémom sa referenčne používajú zisky vykázané v obchodnom účtovníctve daňovníka, pri zohľadnení úprav a odpočtov uložených luxemburskou daňovou legislatívou. V systéme sa nakoniec stanovuje, že zdaniteľný príjem všetkých daňovníkov rezidentov a nerezidentov podlieha rovnakým daňovým sadzbám ([715]).

(589) Vzhľadom na tento cieľ sú všetky spoločnosti podliehajúce dani z príjmov právnických osôb, či už pôsobia nezávisle na trhu alebo sú súčasťou skupiny nadnárodných spoločností, v podobnej skutkovej a právnej situácii, pokiaľ ide o určenie dane, ktorej podliehajú v Luxembursku. V luxemburskom daňovom zákonníku sa uvádza, ktoré subjekty v Luxembursku podliehajú dani z príjmov právnických osôb, a najmä „*každý ekonomický subjekt, ktorý môže priamo podliehať dani z príjmov miestnych orgánov*“. Ani forma podniku, ani jeho štruktúra nie sú rozhodujúcim kritériom pre uloženie dane z príjmov právnických osôb v Luxembursku. Vo všeobecnosti sa luxemburská daň z príjmov právnických osôb vyberá podľa prístupu samostatného subjektu, to znamená na úrovni jednotlivých subjektov, a nie na úrovni skupiny, a dotknuté záväzné stanovisko sa týka iba zdaniteľného zisku spoločnosti LuxOpCo, takže každé zníženie zdaniteľného príjmu je založené individuálne na výsledkoch tejto spoločnosti. Hoci je pravdou, že v luxemburských daňových predpisoch sa stanovujú osobitné ustanovenia uplatniteľné na skupiny (napríklad ustanovenia o daňovo konsolidovaných skupinách, ktoré používajú spoločnosti LuxOpCo, ASE a AMEU) ([716]), tieto majú za cieľ postaviť na rovnakú úroveň ako nekonsolidované spoločnosti, tak aj konsolidované spoločnosti, a nie poskytovať skupinám výhodnejšie zaobchádzanie ([717]). V dôsledku toho, ak sa dá preukázať, že daňové zaobchádzanie s LuxOpCo v dôsledku dotknutého záväzného stanoviska poskytne tomuto daňovníkovi zvýhodnené zaobchádzanie, ktoré nie je k dispozícii iným zdaňovaným spoločnostiam, možno dospieť k záveru, že dotknuté záväzné stanovisko sa odchyľuje od tohto systému.

(590) Luxembursko a spoločnosť Amazon tvrdia, že na to, aby sa určilo, či spoločnosť LuxOpCo získala selektívnu výhodu v dôsledku dotknutého záväzného stanoviska, jej daňové zaobchádzanie zo strany luxemburských daňových orgánov musí byť porovnané len so zdanením iných subjektov podliehajúcich luxemburskej dani z príjmov právnických osôb a patriacich do nadnárodnej skupiny. Tvrdia, že dotknuté záväzné stanovisko sa zaoberá transferovými cenami a, keďže iba spoločnosti patriace do nadnárodných skupín musia stanovovať cenu cezhraničných transakcií v rámci skupiny, sú v inej skutkovej a právnej situácii ako nezávislé spoločnosti. Pokiaľ ide o túto argumentáciu, Luxembursko a spoločnosť Amazon navrhujú referenčný systém vymedzený podľa článku 164 ods. 3 zákona LIR, t. j. ustanovenie luxemburskej daňových predpisov, v ktorom sa princíp nezávislého vzťahu stanovuje na účely oceňovania cezhraničných transakcií v rámci skupiny počas posudzovaného obdobia.

(591) Komisia nesúhlasí s názorom, že referenčný systém by mal byť v tomto prípade takto obmedzený.

(592) Po prvé, spoločnosti v nadnárodnej skupine by nemali systematicky používať transferové oceňovanie na stanovenie svojho zdaniteľného príjmu. Ak spoločnosť, ktorá pôsobí v skupine obchoduje s neprepojenými spoločnosťami (nezávislými samostatnými spoločnosťami alebo spoločnosťami v inej nadnárodnej skupine), zisk, ktorý jej plynie z týchto transakcií, odráža dohodnuté ceny v súlade s princípom nezávislého vzťahu, ako v prípade nezávislých spoločností, ktoré obchodujú medzi sebou. Iba v prípade, že spoločnosť, ktorá je súčasťou skupiny, obchoduje s prepojenými spoločnosťami, musí odhadnúť ceny, za ktoré fakturuje tieto transakcie v rámci skupiny. Skutočnosť, že spoločnosť patriaca do skupiny môže obchodovať s prepojenými spoločnosťami,

([713]) Spojené veci Komisia/Government of Gibraltar a Spojené kráľovstvo, C-106/09 P a C-107/09 P, ECLI:EU:C:2011:732, bod 75. Pozri aj rozsudky v spojených veciach Komisia/World Duty Free Group a.i., C-20/15 P a C-21/15 P, ECLI:EU:C:2016:981, bod 54.

([714]) Pozri odôvodnenie 239.

([715]) Pozri odôvodnenie 240. Napríklad úrokové náklady na aktíva vytvárajúce príjmy oslobodené od dane, alebo odmeny za účasť, ktoré nie sú súčasťou každodenného riadenia spoločnosti.

([716]) Článok 164 a zákona LIR. Pozri aj poznámku pod čiarou č. 54. Daňová konsolidácia daňovo konsolidovanej skupiny znamená konsolidáciu skupiny spoločností ako jedného (nekonsolidovaného) daňovníka.

([717]) Daňová konsolidácia konsoliduje skupinu spoločností ako jedného daňovníka. Je to prostriedok na odstránenie nevýhod, ktoré majú skupiny spoločností voči jednotlivým spoločnostiam v oblasti zdaňovania príjmov. Konsolidácia nie je opatrením pomoci, ak sa po konsolidácii nezaobchádza so skupinou podnikov výhodnejšie ako s individuálnymi spoločnosťami.

a že v takom prípade musí využívať transferové oceňovanie, neznamená, že spoločnosti, ktoré sú súčasťou skupiny, sa nachádzajú v inej skutkovej a právnej situácii, než je situácia iných subjektov, ktoré podliehajú dani z príjmov právnických osôb v Luxembursku.

(593) Po druhé, zisk z transakcií medzi neprepojenými spoločnosťami a zisk z transakcií v rámci skupiny medzi prepojenými spoločnosťami sa v Luxembursku zdaňuje rovnakým spôsobom a rovnakou sadzbou dane z príjmov právnických osôb. To, že zisk pochádza z transakcie v rámci skupiny, na ktorú sa vzťahuje článok 164 ods. 3 zákona LIR, neznamená, že podlieha osobitným výnimkám alebo že sa tým uplatňuje odlišná daňová sadzba. Preto nevyhnutne odlišný spôsob výpočtu zdaniteľného zisku v prípade kontrolovaných transakcií a transakcií na voľnom trhu nemá v tomto prípade vplyv na výber referenčného systému. Vzhľadom na to, že zisk všetkých daňovníkov je zdanený rovnako, bez ohľadu na jeho pôvod, v súlade s luxemburským systémom dane z príjmov právnických osôb sa musia všetci daňovníci považovať za daňovníkov v podobnej skutkovej a právnej situácii.

(594) Po tretie, všetky subjekty podliehajúce dani z príjmov právnických osôb, či už sú nezávislé na trhu alebo súčasťou nadnárodnej skupiny, sú zdaňované na rovnakej zdaniteľnej udalosti, to znamená dosiahnutie zisku, a rovnakými sadzbami v súlade s luxemburským systémom dane z príjmov právnických osôb. Obmedzením referenčného systému len na spoločnosti patriace do nadnárodnej skupiny sa zavádza umelé rozlíšenie medzi spoločnosťami v skupine a nezávislými spoločnosťami na základe štruktúry spoločností, čo je prvok, ktorý luxemburský systém zdaňovania spoločnosti vo všeobecnosti nezohľadňuje pri zdanení ziskov spoločností, ktoré patria pod daňovú právomoc Luxemburska.

(595) Po štvrté, podľa článku 164 ods. 3 zákona LIR zisk z vnútroskupinových transakcií je v skutočnosti určený presne rovnakým spôsobom ako príjmy z transakcií medzi neprepojenými spoločnosťami: zatiaľ čo spomínané príjmy závisia od trhových cien, uvedený zisk závisí od cien, ktoré sú v súlade s trhom, takže v obidvoch prípadoch je stanovený zisk (priamo alebo nepriamo) určený trhom. Z tohto hľadiska nie je článok 164 ods. 3 zákona LIR ničím iným ako prostriedkom na zabezpečenie toho, aby sa spoločnosti, ktoré sú súčasťou skupiny, správali podľa daňového plánu rovnakým spôsobom ako nezávislé spoločnosti za podobných okolností, pokiaľ ide o stanovenie cien a vymedzenie podmienok transakcií v rámci skupiny tak, aby časť ich zdaniteľného zisku vyplývajúca z takýchto transakcií mohla byť zdanená rovnakým spôsobom a rovnakou sadzbou dane z príjmov právnických osôb v rámci bežného systému dane z príjmov právnických osôb. Cieľom článku 164 ods. 3 zákona LIR je preto zosúladiť daňové zaobchádzanie s transakciami uzatvorenými medzi spoločnosťami prepojenými v rámci skupiny s transakciami uzavretými medzi nezávislými spoločnosťami, aby podľa luxemburského daňového systému neboli predmetom výhodnejšieho zaobchádzania.

(596) Po piate, prijatie argumentu, že referenčný systém musí byť obmedzený na spoločnosti, ktoré sú súčasťou nadnárodnej skupiny z jednoduchého dôvodu, že článok 164 ods. 3 zákona LIR sa vzťahuje len na tieto spoločnosti, by viedlo k tomu, aby členské štáty prijali daňové opatrenia, ktoré očividne uprednostňujú nadnárodné spoločnosti na úkor nezávislých spoločností. Spoločnosti v nadnárodnej skupine môžu vykonávať a vykonávajú tie isté činnosti ako nezávislé spoločnosti a tieto dva typy spoločností môžu súťažiť a navzájom si konkurovať. Vzhľadom na to, že obidva typy spoločností sú zdaňované z ich celkového zdaniteľného príjmu pri rovnakej sadzbe dane z príjmu právnických osôb podľa luxemburského systému dane z príjmov právnických osôb, akékoľvek opatrenie, ktorým sa oprávňuje prvá kategória spoločností, aby v porovnaní s druhou kategóriou spoločností znížila svoj daňový základ, na ktorý sa uplatňuje táto sadzba, predstavuje zvýhodnené daňové zaobchádzanie vo forme zníženia dane z príjmov právnických osôb, čo narúša hospodársku súťaž a ovplyvňuje obchod medzi členskými štátmi.

(597) Komisia nakoniec nesúhlasí s názorom Luxemburska a spoločnosti Amazon, že v predchádzajúcich rozhodnutiach potvrdila, že referenčný systém by sa mal obmedziť len na konsolidované spoločnosti. Komisia úvodom pripomína, že nie je viazaná svojou rozhodovacou praxou a že každé potenciálne opatrenie pomoci musí byť posúdené na základe jeho vlastných charakteristík, pokiaľ ide o objektívne kritériá podľa článku 107 ods. 1 ZFEÚ, a preto, ak by sa aj preukázala protichodná rozhodovacia prax, nemôže to mať vplyv na platnosť zistení

uvedených v tomto rozhodnutí ([718]). V každom prípade vnútroštátne daňové systémy, ktoré poskytujú pomoc, boli v týchto rozhodnutiach vymedzené tak, že už rozlišovali medzi rôznymi kategóriami konsolidovaných spoločností ([719]). Bolo zbytočné, aby sa na stanovenie selektívnosti týchto systémov porovnávalo zaobchádzanie s príjemcami a nezávislými jednotlivými spoločnosťami. To však neznamená, že dané systémy neboli z tohto hľadiska selektívne.

(598) Spoločnosť Amazon takisto tvrdila, že na účely stanovenia selektívnosti v tomto prípade musí Komisia porovnať zaobchádzanie so spoločnosťou LuxOpCo na základe dotknutého záväzného stanoviska s praxou luxemburskej daňovej správy vo vzťahu k záväzným stanoviskám vo všeobecnosti, a s 97 stanoviskami, v ktorých sa podľa spoločnosti Amazon údajne schvaľuje metóda delenia zisku ([720]). Komisia tento argument odmieta, pretože by to znamenalo, že referenčný systém by tvoril daný postup, obmedzený na podkategóriu záväzných stanovísk, a nie na ustanovenia luxemburskej daňovej legislatívy. Ak by bol tento argument prijatý, umožnilo by to daňovej správe členského štátu systematicky sa odchýliť od svojich daňových právnych predpisov takým spôsobom, ktorý by systematicky zvýhodňoval daňové zaobchádzanie so špecifickou kategóriou daňovníkov, konkrétne s tými, ktorí žiadali o daný druh záväzného stanoviska a získali ho ([721]). V každom prípade Komisia poznamenáva, že žiadne z 97 záväzných stanovísk, ktoré spoločnosť Amazon uviedla, v skutočnosti neodkazuje na metódu delenia zisku alebo metódu nezávislej trhovej ceny ako na metódu transferového oceňovania schválenú v dotknutom záväznom stanovisku. Z týchto 97 stanovísk sa 78 zaoberalo daňovým zaobchádzaním pri úveroch s podielom na zisku a 6 so zaobchádzaním pri úveroch s príjmom na základe portfólia, t. j. dvomi hybridnými finančnými nástrojmi. Komisia sa preto domnieva, že žiadne z 97 záväzných stanovísk, ktoré spoločnosť Amazon uvádza, sa nedá porovnať s dotknutým záväzným stanoviskom.

(599) Vzhľadom na predchádzajúce úvahy Komisia dospela k záveru, že uplatniteľným referenčným systémom je luxemburský systém daní z príjmov právnických osôb, a nie článok 164 ods. 3 zákona LIR. Ako Komisia preukázala v oddiele 9.2, v dotknutom záväznom stanovisku sa schvaľuje metóda transferového oceňovania, ktorej výsledkom je zdaniteľný zisk spoločnosti LuxOpCo, ktorý sa odchyľuje od spoľahlivej aproximácie trhovo orientovaného výsledku, ktorý je v súlade s princípom nezávislého vzťahu a ktorý má za následok zníženie zdaniteľného základu dane z príjmov právnických osôb. Naopak, nezávislé spoločnosti, spoločnosti patriace do nadnárodnej skupiny zaoberajúcej sa transakciami výhradne s neprepojenými stranami a spoločnosti patriace do nadnárodnej skupiny, ktoré vo svojich transakciách v rámci skupiny uplatňujú nezávislé trhové transferové ceny sú spoločnosti, ktoré podliehajú dani na takej úrovni zisku v Luxembursku, v ktorej sa v zásade odrážajú ceny dohodnuté v podmienkach nezávislého vzťahu na trhu. Možno teda povedať, že dotknuté záväzné stanovisko sa odchyľuje od všeobecného systému dane z príjmov právnických osôb v Luxembursku tým, že poskytuje zvýhodnené daňové zaobchádzanie spoločnosti LuxOpCo, na ktoré si iné subjekty podliehajúce luxemburskej dani z príjmu právnických osôb nemôžu nárokovať a ktorých zdaniteľný zisk odráža ceny dohodnuté v podmienkach nezávislého vzťahu na trhu. Možno teda usudzovať, že dotknuté záväzné stanovisko poskytuje LuxOpCo selektívnu výhodu v rámci všeobecného systému dane z príjmu právnických osôb v Luxembursku.

9.3.2.2. *Zvýhodnené zaobchádzanie v porovnaní so zdaniteľnými právnickými osobami patriacimi do skupiny nadnárodných spoločností*

(600) Bez toho, aby bol dotknutý záver v predchádzajúcom odôvodnení, sa Komisia ďalej domnieva, že aj ak by sa referenčný systém obmedzil na článok 164 ods. 3 zákona LIR a iba spoločnosti patriace do nadnárodnej skupiny by sa považovali za také, ktoré sú v podobnej skutkovej a právnej situácii, ako tvrdí Luxembursko a spoločnosť Amazon, malo by sa dotknuté záväzné stanovisko považovať za stanovisko zvýhodňujúce spoločnosť LuxOpCo aj vo vzťahu k týmto daňovníkom.

([718]) Rozsudok vo veci Todaro Nunziatina & C., C-138/09, ECLI:EU:C:2010:291, bod 21.

([719]) Napríklad v rozhodnutí Komisie zo 16. októbra 2002 o schéme štátnej pomoci C 49/2001 (ex NN 46/2000) – Koordinačné centrá – vykonávané Luxemburskom (Ú. v. EÚ L 170, 9.7.2003, s. 20), odôvodnenie 53, daňová výhoda sa vzťahuje len na „koordinačné centrum, ktoré je rezidentnou kapitálovou spoločnosťou s nadnárodným charakterom a ktorého činnosť sa obmedzuje na poskytovanie služieb výlučne vyhradených pre spoločnosti alebo podniky tej istej medzinárodnej zahraničnej skupiny“. Podobne v rozhodnutí Komisie z 13. mája 2003 o schéme štátnej pomoci, ktorú Francúzsko poskytuje ústrediam a logistickým centrám (Ú. v. EÚ L 23, 28.1.2004, s. 1), odôvodnenie 66: „výhoda schémy je obmedzená výlučne na ústredia a logistické centrá, ktoré poskytujú svoje služby prevažne pridruženým spoločnostiam mimo Francúzska“. Nakoniec, v rozhodnutí Komisie z 24. júna 2003 o schéme pomoci, ktorú Belgicko poskytuje vo forme schémy záväzných stanovísk platnej pre US Foreign State Corporations (Ú. v. EÚ L 23, 28.1.2004, s. 14), odôvodnenie 57: „schéma záväzných stanovísk uplatniteľná na činnosti FSC v Belgicku predstavuje osobitnú schému uplatniteľnú iba na pobočky a dcérske spoločnosti FSC“.

([720]) Oznámenie spoločnosti Amazon z 5. marca 2015, príloha 2.

([721]) Komisia už konštatovala, že takáto prax predstavovala štátnu pomoc vo svojom rozhodnutí (EÚ) 2016/1699 final z 11. januára 2016 o schéme štátnej pomoci týkajúcej sa zdaňovania nadmerného zisku SA.37667 (2015/C) (ex 2015/NN) vykonávanej Belgickom (Ú. v. EÚ L 260, 27.9.2016, s. 61).

(601) Počas obdobia, v ktorom bolo dotknuté záväzné stanovisko v platnosti, sa článok 164 ods. 3 zákona LIR považoval za ustanovenie ukotvujúce princíp nezávislého vzťahu v luxemburskej daňovej právnej úprave. Podľa tohto ustanovenia musia spoločnosti, ktoré patria do nadnárodnej skupiny vykonávajúcej transakcie s prepojenými spoločnosťami, vypočítať svoje transferové ceny v súlade s týmto princípom. Ako Komisia uviedla v oddiele 9.2, metódou transferového oceňovania schválenou v dotknutom záväznom stanovisku sa spoločnosti LuxOpCo poskytuje zdaniteľný príjem, ktorý nezodpovedá cenám dohodnutým na princípe nezávislého vzťahu. Z tohto dôvodu má vplyv na zníženie záväzku spoločnosti LuxOpCo v oblasti dane z príjmov právnických osôb v Luxembursku v porovnaní so spoločnosťami patriacimi do nadnárodnej skupiny, ktoré vypočítajú svoje transferové ceny v súlade s článkom 164 ods. 3 zákona LIR.

(602) Vzhľadom na predchádzajúce úvahy Komisia dospela k záveru, že výhoda definovaná v oddiele 9.2 je selektívna v tom, že uprednostňuje spoločnosť Amazon pred inými nadnárodnými skupinami daňovníkov, ktorí vykonávajú transakcie v rámci skupiny a ktorí podľa článku 164 ods. 3 zákona LIR musia odhadnúť ceny svojich transakcií v rámci skupiny tak, aby odrážali ceny dohodnuté nezávislými stranami v podmienkach nezávislého vzťahu na trhu.

9.3.3. NEEXISTENCIA ODÔVODNENIA

(603) Ani Luxembursko ani spoločnosť Amazon nepredložili možné odôvodnenie zvýhodneného zaobchádzania so spoločnosťou LuxOpCo v dotknutom záväznom stanovisku. Komisia v tejto súvislosti pripomína, že je na členskom štáte, aby predložil takéto odôvodnenie.

(604) V každom prípade Komisia nebola schopná identifikovať žiadne dôvody na odôvodnenie preferenčného zaobchádzania, ktoré spoločnosti LuxOpCo vyplýva z predmetného opatrenia, ktoré možno považovať za výsledok vyplývajúci priamo z vnútorných, zakladajúcich alebo usmerňujúcich zásad referenčného systému alebo inherentného mechanizmu potrebného na fungovanie a efektívnosť systému ([722]), či už je referenčný systém všeobecný systém dane z príjmov právnických osôb v Luxembursku tak, ako ho stanovila Komisia alebo článok 164 ods. 3 zákona LIR, ako to navrhuje Luxembursko a spoločnosť Amazon.

9.3.4. ZÁVER O SELEKTÍVNOSTI

(605) Z predchádzajúcich úvah vyplýva, že výhoda uvedená v oddiele 9.2, poskytnutá spoločnosti LuxOpCo prostredníctvom dotknutého záväzného stanoviska má selektívny charakter.

9.4. *ZÁVER O EXISTENCII POMOCI*

(606) Keďže dotknuté záväzné stanovisko spĺňa všetky podmienky stanovené v článku 107 ods. 1 ZFEÚ, musí sa považovať za štátnu pomoc v zmysle tohto ustanovenia. Predmetné opatrenie má za následok zníženie poplatkov, ktoré by spoločnosť LuxOpCo zvyčajne musela znášať pri vykonávaní svojej činnosti, takže sa musí považovať za poskytnutie prevádzkovej pomoci spoločnosti LuxOpCo.

9.5. *PRÍJEMCA POMOCI*

(607) Komisia sa domnieva, že v dotknutom záväznom stanovisku sa poskytuje spoločnosti LuxOpCo selektívna výhoda v zmysle článku 107 ods. 1 ZFEÚ, pretože má za následok zníženie zdaniteľného zisku tohto subjektu, a tým pádom dane z príjmov právnických osôb v Luxembursku. Komisia však poznamenáva, že spoločnosť LuxOpCo je súčasťou skupiny nadnárodných spoločností, a to skupiny Amazon.

(608) Viaceré oddelené právne subjekty možno na účely uplatnenia pravidiel štátnej pomoci pokladať za subjekty tvoriace jednu hospodársku jednotku. Takáto hospodárska jednotka sa potom považuje za relevantný podnik, ktorý má prospech z opatrenia pomoci. Ako už rozhodol Súdny dvor, *„[v]práve hospodárskej súťaže sa musí pojem podnik chápať ako označenie hospodárskej jednotky […], dokonca aj keď podľa zákona tvorí túto hospodársku jednotku niekoľko osôb, fyzických alebo právnických“* ([723]). S cieľom určiť, či niekoľko subjektov tvorí hospodársku jednotku,

([722]) Rozsudok v spojených veciach Paint Graphos a.i., C-78/08 až C-80/08, ECLI:EU:C:2009:417, bod 69.
([723]) Rozsudok vo veci Hydrotherm, 170/83, ECLI:EU:C:1984:271, bod 11. Pozri aj rozsudok vo veci Pollmeier Malchow/Komisia, T-137/02, ECLI:EU:T: 2004:304, bod 50.

skúma Súdny dvor kontrolný podiel alebo funkčné, hospodárske alebo organizačné prepojenia ([724]). V tomto prípade kontrolovala spoločnosť LuxSCS spoločnosť LuxOpCo na 100 % počas posudzovaného obdobia, pričom spoločnosť LuxSCS je sama o sebe kontrolovaná spoločnosťami skupiny Amazon so sídlom v Spojených štátoch ([725]). Navyše, ako to jasne vyplýva zo žiadosti o záväzné stanovisko, bola to skupina Amazon, kontrolovaná spoločnosťou Amazon.com Inc., ktorá sa rozhodla založiť spoločnosť LuxOpCo v Luxemburgu.

(609) Okrem toho sa transferové oceňovanie vzhľadom na svoju povahu týka najmenej dvoch spoločností v skupine, keďže zníženie zisku jednej z nich zvyšuje zisk druhej strany transakcie. V tomto prípade má výpočet zdaniteľného zisku spoločnosti LuxOpCo v Luxembursku vplyv na poplatok zaplatený spoločnosti LuxSCS, keďže výška licenčného poplatku sa rovná akémukoľvek zisku spoločnosti LuxOpCo, ktorý presahuje [4 −6] % jej prevádzkových nákladov alebo 0,55 % jej obratu tak, ako ho luxemburské daňové úrady prijali v dotknutom záväznom stanovisku. Zníženie daňového záväzku spoločnosti LuxOpCo v Luxembursku prináša prospech nielen tejto spoločnosti, ale aj spoločnosti LuxSCS. Navyše, keďže zisk pridelený spoločnosti LuxSCS nepodliehal luxemburskej dani, ale bol v najlepšom prípade predmetom odloženého zdanenia, ak a keď bol distribuovaný jej partnerom so sídlom v USA ([726]), v dotknutom záväznom stanovisku sa poskytuje pomoc skupine Amazon ako celku.

(610) Preto akékoľvek zvýhodnené daňové zaobchádzanie so spoločnosťou LuxOpCo zo strany luxemburskej daňovej správy zvýhodňuje nielen ju, ale aj skupinu Amazon tým, že jej poskytne dodatočné finančné zdroje. Preto napriek skutočnosti, že spomínaná skupina je organizovaná do rôznych právnických osôb a že dotknuté záväzné stanovisko sa týka daňového zaobchádzania so spoločnosťami LuxOpCo a LuxSCS, skupina sa musí považovať za jednu hospodársku jednotku, ktorá má prospech z predmetného opatrenia pomoci ([727]).

9.6. *NEZLUČITEĽNOSŤ POMOCI*

(611) Štátna pomoc sa má považovať za zlučiteľnú s vnútorným trhom, ak patrí do niektorej z kategórií uvedených v článku 107 ods. 2 ZFEÚ ([728]), a môže sa považovať za zlučiteľnú s medzinárodným trhom, ak Komisia zistila, že patrí do ktorejkoľvek z kategórií uvedených v článku 107 ods. 3 ZFEÚ. Úlohou členského štátu, ktorý poskytuje pomoc, je však zabezpečiť zlučiteľnosť štátnej pomoci, ktorú poskytuje s vnútorným trhom podľa článku 107 ods. 2 ZFEÚ alebo článku 107 ods. 3 ZFEÚ.

(612) Luxembursko sa neodvolávalo na žiadny z dôvodov zlučiteľnosti stanovených v týchto ustanoveniach pre štátnu pomoc poskytnutú v dotknutom záväznom stanovisku.

(613) Okrem toho, ako sa uvádza v odôvodnení 606, pomoc poskytnutá prostredníctvom dotknutého záväzného stanoviska predstavuje prevádzkovú pomoc. Podľa všeobecného pravidla sa takáto pomoc nemôže považovať za zlučiteľnú s vnútorným trhom na základe článku 107 ods. 3 ZFEÚ, pretože neslúži na zabezpečenie rozvoja určitých činností alebo určitých hospodárskych oblastí a pretože daňové stimuly nie sú časovo obmedzené, postupne sa neznižujú a nie sú pomerné tomu, čo by bolo nutné na nápravu konkrétneho trhového nedostatku v predmetnej oblasti.

(614) V dôsledku toho je štátna pomoc Luxemburska poskytnutá spoločnosti LuxOpCo a skupine Amazon nezlučiteľná s vnútorným trhom.

([724]) Rozsudky vo veci Acea Electrabel Produzione SpA/Komisia, C-480/09 P, ECLI:EU:C:2010:787, body 47 až 55 a vo veci Cassa di Risparmio di Firenze SpA a.i., C-222/04, ECLI:EU:C:2006:8, bod 112.

([725]) Podniková štruktúra skupiny Amazon je vysvetlená podrobnejšie na obrázku 1.

([726]) Pozri poznámku pod čiarou č. 119. V daňovom zákonníku Spojených štátov stanovuje, že spoločnosti rezidenti podliehajú dani z ich celosvetových príjmov, vrátane príjmov zo zahraničia, a na rozdiel od praxe iných krajín, aj z príjmov ich dcérskych spoločností. Vo všeobecnosti je však daň z príjmov zahraničných dcérskych spoločností odložená, až kým nebude rozdelená vo forme dividend alebo iným spôsobom medzi akcionárov v USA. Pokiaľ sa zisk alebo časť zisku spoločnosti LuxSCS rozdelí medzi jej partnerov so sídlom v USA, zdaní sa v súlade so systémom dane z celosvetových príjmov ako akékoľvek iné bežné rozdelenie zisku po zdanení zo strany spoločnosti so zahraničnou kontrolou.

([727]) Pozri analogicky rozsudok vo veci *Intermills*, 323/82, ECLI:EU:C:1984:345, bod 11. Pozri aj rozsudok v spojených veciach *Belgické kráľovstvo a Forum 187 ASBL/Komisia*, C-182/03 a C-217/03, ECLI:EU:C:2005:266, bod 102: „Vzhľadom na tieto skutočnosti sa Komisia správne domnievala, že pravidlá vzťahujúce sa na určenie zdaniteľných príjmov sú pre koordinačné centrá a skupiny, do ktorých tieto patria, výhodou".

([728]) Výnimky stanovené v článku 107 ods. 2 ZFEÚ sa týkajú pomoci sociálnej povahy poskytovanej jednotlivým spotrebiteľom, pomoci určenej na náhradu škody spôsobenej prírodnými katastrofami alebo mimoriadnymi udalosťami; a pomoci poskytovanej hospodárstvu určitých oblastí Spolkovej republiky Nemecko, pričom žiadna z kategórií sa tohto prípadu netýka.

9.7. *PROTIPRÁVNOSŤ POMOCI*

(615) V súlade s článkom 108 ods. 3 ZFEÚ sú členské štáty povinné informovať Komisiu o zámeroch v súvislosti s poskytnutím pomoci a nemôžu vykonať navrhované opatrenia, pokiaľ Komisia nerozhodne o dotknutých projektoch s konečnou platnosťou.

(616) Komisia poznamenáva, že Luxembursko neoznámilo Komisii žiadne zámery na poskytnutie predmetného opatrenia pomoci. V dôsledku toho predstavuje záväzné stanovisko neoprávnenú pomoc poskytnutú v rozpore s článkom 108 ods. 3 ZFEÚ.

10. **VYMÁHANIE**

10.1. *POVINNOSŤ VYMÁHANIA*

(617) V článku 16 ods. 1 nariadenia Rady (EÚ) 2015/1589 sa Komisia zaväzuje nariadiť vymáhanie akejkoľvek neoprávnenej a nezlučiteľnej pomoci. V tomto ustanovení sa ďalej stanovuje, že dotknutý členský štát prijme všetky potrebné opatrenia na vymáhanie neoprávnenej pomoci považovanej za nezlučiteľnú. V článku 16 ods. 2 nariadenia (EÚ) 2015/1589 sa stanovuje, že pomoc sa má vymôcť spolu so vzniknutými úrokmi od dátumu, kedy neoprávnená pomoc bola k dispozícii príjemcovi, do dátumu jej skutočného vymoženia. V nariadení Komisie (ES) č. 794/2004 ([729]) sa podrobne stanovuje spôsob výpočtu úrokov, ktoré sa uplatňujú pri vymáhaní štátnej pomoci. Napokon, v súlade s článkom 16 ods. 3 nariadenia (EÚ) 2015/1589 „vymáhanie sa uskutoční bez meškania a v súlade s postupmi podľa vnútroštátneho práva dotknutého členského štátu za predpokladu, že umožnia okamžité a účinné vykonanie rozhodnutia Komisie“.

10.2. *NOVÁ POMOC*

(618) Podľa článku 17 nariadenia (EÚ) 2015/1589 sa na právomoc Komisie vymáhať pomoc vzťahuje premlčacia doba desať rokov. Premlčacia doba začína plynúť dňom, keď sa neoprávnená pomoc udelila príjemcovi buď ako individuálna pomoc, alebo ako pomoc podľa schémy pomoci. Akýkoľvek úkon Komisie alebo členského štátu, konajúceho na žiadosť Komisie, v súvislosti s neoprávnenou pomocou preruší premlčaciu dobu. Po každom prerušení sa začne čas počítať od začiatku. Ak je rozhodnutie Komisie predmetom konania na Súdnom dvore Európskej únie, premlčacia doba po dobu tohto konania neplynie. A nakoniec, akákoľvek pomoc, v súvislosti s ktorou premlčacia doba uplynula, sa považuje za existujúcu pomoc.

(619) Spoločnosť Amazon tvrdí, že akákoľvek pomoc poskytnutá v rámci záväzného stanoviska predstavuje existujúcu pomoc z dôvodu, že dotknuté záväzné stanovisko predstavuje individuálne opatrenie, ktoré jej bolo udelené viac ako 10 rokov predtým, ako Komisia začala vyšetrovanie vo veci štátnej pomoci na základe dotknutého záväzného stanoviska. Je pravda, že dotknuté záväzné stanovisko bolo prijaté viac ako desať rokov pred začatím vyšetrovania Komisiou, a to 6. novembra 2003. Na rozdiel od toho, čo tvrdí spoločnosť Amazon, to však neznamená, že akákoľvek pomoc poskytnutá v rámci dotknutého záväzného stanoviska predstavuje existujúcu pomoc, ktorú nemožno vymôcť.

(620) V tomto prípade bola pomoc vyplývajúca z dotknutého záväzného stanoviska poskytnutá každoročne k dátumu, ku ktorému spoločnosť LuxOpCo musela zaplatiť daň z príjmov právnických osôb v Luxembursku. Cieľom dotknutého záväzného stanoviska bolo vlastne umožniť spoločnosti LuxOpCo určovať počas určitého časového obdobia svoj ročný záväzok z dane z príjmov právnických osôb v Luxembursku. V stanovisku sa podporuje metóda transferového oceňovania, ktorá umožňuje spoločnosti LuxOpCo vypočítať svoje transferové ceny, ktoré potom určujú jej ročný zdaniteľný zisk. Následne svoj zisk priznáva v ročnom daňovom priznaní k dani z príjmov právnických osôb, ktoré Luxembursko každý rok počas posudzovaného obdobia prijalo. Pomoc sa preto poskytuje na základe záväzného stanoviska každý rok, keď luxemburské daňové orgány toto priznanie príjmu ([730]).

([729]) Nariadenie Komisie (ES) č. 794/2004 z 21. apríla 2004, ktorým sa vykonáva nariadenie Rady (EÚ) 2015/1589, ustanovujúce podrobné pravidlá na uplatňovanie článku 108 Zmluvy o fungovaní Európskej únie (Ú.v. EÚ L 140, 30.4.2004, s. 1).

([730]) Rozsudok v spojených veciach Belgické kráľovstvo a Forum 187 ASBL/Komisia, C-182/03 a C-217/03, ECLI:EU:C:2006:416. Všeobecný súd uplatnil rovnaké odôvodnenie v spojených veciach Francúzsko a France Télécom/Komisia, T-427/04 a T-17/05, ECLI:EU:T:2009:474, v ktorých spoločnosť France Télécom využívala daňovú výnimku, pričom Komisia dospela k záveru, že pomoc bola poskytnutá každoročne, a to: zdaniteľný a oslobodený daňový rozdiel bol vypočítaný na ročnom základe a závisel, okrem iného, od úrovne daňových sadzieb, o ktorých každoročne hlasujú miestne orgány. Všeobecný súd uznal, že tento záver bol správny.

(621) V tejto veci to znamená, že iba pomoc poskytnutá pred 24. júna 2004 predstavuje existujúcu pomoc, premlčacia lehota stanovená v článku 17 nariadenia (EÚ) 2015/1589 bola prerušená 24. júna 2014, keď Komisia poslala Luxembursku list s požiadavkou o informácie o akomkoľvek záväznom stanovisku poskytnutom spoločnosti Amazon ([731]). Ako uviedla spoločnosť Amazon, hoci dotknuté záväzné stanovisko získala v roku 2003, spoločnosť LuxOpCo nepoužila schválenú metódu transferového oceňovania na účely stanovenia jej ročného záväzku na dani z príjmov právnických osôb v Luxembursku pred rokom 2006. V dôsledku toho sa záväzné stanovisko nepoužilo na výpočet ročného zdaniteľného zisku spoločnosti LuxOpCo a luxemburské daňové orgány neprijali daňové priznanie založené na tomto výpočte počas zdaňovacieho obdobia pred 24. júna 2004. V každom prípade Komisia pripomína, že v liste z 23. decembra 2004 luxemburská daňová správa potvrdila predĺženie platnosti metódy transferového oceňovania potvrdenej v dotknutom záväznom stanovisku po oneskorení reorganizácie európskych aktivít spoločnosti Amazon, kvôli ktorej sa pôvodne žiadalo o záväzné stanovisko.

(622) Každá pomoc poskytnutá spoločnosti LuxOpCo a skupine Amazon prostredníctvom dotknutého záväzného stanoviska je preto novou pomocou.

10.3. *NEEXISTUJE ŽIADNA VŠEOBECNÁ PRÁVNA ZÁSADA PROTI VRÁTENIU POMOCI*

(623) V článku 16 ods. 1 nariadenia (EÚ) 2015/1589 sa stanovuje, že Komisia nebude vyžadovať vymáhanie pomoci, ak by to bolo v rozpore so všeobecnou zásadou práva.

(624) Luxembursko uvádza argument, že zásady právnej istoty a oprávneného očakávania v tomto prípade bránia vymáhaniu, po prvé preto, že Komisia so spätnou účinnosťou uplatňuje údajne nový prístup k transferovému oceňovaniu a po druhé, pretože skupina pre kódex správania (zdaňovanie podnikov) ([732]) a fórum OECD o škodlivých daňových praktikách ([733]) ubezpečili Luxembursko, že jeho postup v súvislosti so záväznými stanoviskami založenými na článku 164, odsek 3 zákona LIR a obežník bol v súlade s kódexom správania OECD a smernicou OECD pre transferové oceňovanie.

(625) Zásada právnej istoty je všeobecnou zásadou práva Únie, podľa ktorej musia byť predvídateľné pravidlá a právne účinky týchto pravidiel. Podľa judikatúry zásada právnej istoty bráni Komisii, aby odložila výkon svojich právomocí na neurčito ([734]). Súdny dvor takisto uviedol, že jediným dôvodom, na základe ktorého možno vo výnimočných prípadoch uplatniť túto zásadu, je zjavné nekonanie Komisie a zjavné porušenie jej povinnosti starostlivosti pri výkone funkcie svojich kontrolných právomocí ([735]). Pokiaľ však bolo opatrenie udelené bez oznámenia, samotné oneskorenie Komisiou pri nariaďovaní vymáhania tejto pomoci nepostačuje na to, aby toto rozhodnutie bolo nezákonné s ohľadom na zásadu právnej istoty ([736]). V tomto prípade, keďže Luxembursko nikdy neinformovalo Komisiu o dotknutom záväznom stanovisku a stanovisko nie je verejne prístupné inými prostriedkami, Komisia sa mohla o jeho existencii dozvedieť len vtedy, keď Luxembursko odpovedalo na jej žiadosť o informácie 4. augusta 2014.

(626) Zásady oprávneného očakávania sa môže dovolávať každá osoba, u ktorej „*inštitúcia* [Únie] *vyvolala odôvodnené očakávania*“ ([737]). Na domáhanie tejto zásady sa však uplatňujú dôležité obmedzenia o ktorých rozhodol Súdny dvor. Po prvé, Súdny dvor zistil, že nikto sa nemôže odvolávať na túto zásadu, ak neexistujú „*konkrétne uistenia zo strany verejnej správy*“ ([738]). Po druhé, členské štáty sa nemôžu odvolávať na túto zásadu v prípadoch, keď

([731]) Pozri odôvodnenie 1.
([732]) Pripomienky Luxemburska k rozhodnutiu o začatí konania, body 42 – 43.
([733]) Pripomienky Luxemburska k rozhodnutiu o začatí konania, bod 44.
([734]) Rozsudok vo veci Falck a Acciaierie di Bolzano/Komisia, C-74/00, ECLI:EU:C:2002:524, bod 140.
([735]) Rozsudok vo veci Komisia/Salzgitter, C-408/04 P, ECLI:EU:C:2008:236, bod 100 až 107.
([736]) Tamže, bod 106.
([737]) Vec Forum 187, už citovaná, bod 147; Rozsudok vo veci Van den Bergh en Jurgens a Van Dijk Food Products Lopik/Komisia, Zb. [1987] s 1155, bod 44.
([738]) Tamže.

neoznámili Komisii opatrenie pomoci ([739]). Po tretie, údajné nekonanie Komisie nie je relevantné, ak jej nebolo oznámené opatrenie pomoci ([740]), takže jej mlčanie nemožno vykladať ako implicitné povolenie opatrenia, ktoré môže viesť k dôvodným očakávaniam ([741]). V dôsledku toho, keďže Komisia nikdy Luxembursku neposkytla konkrétne záruky, že dotknuté záväzné stanovisko nepredstavuje pomoc a keďže Luxembursko nikdy Komisiu neinformovalo o záväznom stanovisku, Luxembursko sa nemôže opierať o zásadu oprávneného očakávania.

(627) Komisia odmieta následné tvrdenie Luxemburska, že v tomto prípade prijalo nový prístup k preukázaniu existencie pomoci.

(628) Po prvé, v odpovedi na tvrdenie členského štátu, že priame dane boli predmetom fiškálnej suverenity, Súdny dvor v rozsudku z roku 1974 ([742]) výslovne schválil uplatňovanie pravidiel štátnej pomoci v oblasti priamych daní. Keďže záväzné stanovisko nie je ničím iným ako výkladom daňových pravidiel v konkrétnej situácii, na ktorú sa daňovník môže odvolávať na určenie daňového zaťaženia v danom členskom štáte, nevyhnutne sa uplatňujú pravidlá štátnej pomoci aj na záväzné stanovisko, ako to výslovne uviedla Komisia vo svojom oznámení z roku 1998 o uplatňovaní pravidiel štátnej pomoci pri opatreniach týkajúcich sa priameho zdaňovania podnikov (ďalej len „oznámenie z roku 1998“) ([743]).

(629) Po druhé, medzi rokmi 2002 a 2004 Komisia prijala viacero rozhodnutí, v ktorých dospela k záveru, že viaceré daňové systémy v rôznych členských štátoch predstavovali štátnu pomoc z dôvodu, že schválili metódu stanovenia zdaniteľného príjmu pre určité kategórie podnikov, ktorá sa odchyľuje od spoľahlivej aproximácie výsledkom na základe nezávislého vzťahu alebo zvýhodňuje niektoré spoločnosti z nadnárodných skupín podľa všeobecných pravidiel zdanenia podnikov ([744]). Súdny dvor v rozsudku z roku 2006 výslovne potvrdil tvrdenie, že metóda určovania zdaniteľných príjmov, ktorá vedie k výsledku, ktorý sa odchyľuje od princípu nezávislého vzťahu, vedie k poskytnutiu štátnej pomoci jej príjemcovi alebo príjemcom ([745]).

([739]) Rozsudok v spojených veciach Territorio Histórico de Vizcaya – Diputación Foral de Vizcaya a.i./Komisia, C-471/09 P a C-473/09 P, ECLI:EU:C:2011:521, bod 64: „*V tejto súvislosti je potrebné pripomenúť, že členský štát, ktorého orgány poskytli pomoc v rozpore s procesnými pravidlami stanovenými v článku 88 Zmluvy o ES, sa v zásade nemôže odvolávať na oprávnené očakávania prijímateľov, aby sa vyhli povinnosti prijať potrebné opatrenia na vykonanie rozhodnutia Komisie, ktorým sa nariaďuje vymáhať pomoc. Prijatie takejto možnosti by skutočne zbavilo ustanovenia článkov 87 Zmluvy o ES a 88 Zmluvy o ES akéhokoľvek užitočného vplyvu, pokiaľ by sa vnútroštátne orgány mohli dovolávať svojho vlastného protiprávneho správania, ktoré by znemožňovalo účinnosť rozhodnutí, ktoré prijala Komisia na základe týchto ustanovení Zmluvy o ES*“. Pozri v tomto zmysle aj rozsudky v spojených veciach Diputación Foral de Vizcaya a.i./Komisia, C-465/09 až C-470/09, ECLI:EU:C:2011:372, bod 150 a vo veci Talianska republika/Komisia, C-372/97, ECLI:EU:C:2003:275, bod 112.

([740]) Vec Territorio Histórico de Vizcaya už citovaná, bod 68. Pozri aj spojené veci Demesa a Territorio Histórico de Álava/Komisia, C-183/02 P a C-187/02 P, ECLI:EU:C:2004:701, bod 52.

([741]) Vec Territorio Histórico de Vizcaya už citovaná, bod 76.

([742]) Rozsudok vo veci 173-73, Talianska republika/Komisia, ECLI:EU:C:1974:71, bod 13.

([743]) Oznámenie Komisie o uplatňovaní pravidiel štátnej pomoci pri opatreniach týkajúcich sa priameho zdaňovania podnikov (Ú. v. ES C 384, 10.12.1998, s. 3), bod 22: „Ak sa v každodennej praxi musia vykladať daňové pravidlá, nemôžu nechávať priestor pre diskrečné zaobchádzanie s podnikmi. Každé rozhodnutie správy, ktoré sa odkláňa od všeobecných daňových pravidiel v prospech jednotlivých podnikov, v podstate vedie k predpokladu štátnej pomoci a musí sa podrobne analyzovať. Keďže správne predpisy („administrative rulings“) prevažne obsahujú výklad všeobecných pravidiel, nevytvárajú predpoklad pomoci. Nejasnosť rozhodnutí prijatých orgánmi a priestor pre manévrovanie, ktorý niekedy využívajú, však podporuje predpoklad, že takýto vplyv majú v niektorých prípadoch pri akejkoľvek miere. To nerobí členské štáty o nič neschopnejšími poskytnúť svojim platiteľom daní právnu istotu a predpovedateľnosť o uplatňovaní všeobecných daňových pravidiel.“

([744]) Pozri okrem iného rozhodnutie Komisie 2003/81/ES z 22. augusta 2002 vo veci C 48/2001 (ex NN 43/2000) o schéme štátnej pomoci, ktorú uplatňuje Španielske kráľovstvo pri „koordinačných centrách v Biskajsku“ (Ú. v. EÚ L 31, 6.2.2003, s. 26); rozhodnutie Komisie 2003/512/ES z 5. septembra 2002 o schéme štátnej pomoci Nemecka pre kontrolné a koordinačné strediská (Ú. v. EÚ L 177, 16.7.2003, s. 17); rozhodnutie Komisie 2003/501/ES zo 16. októbra 2002 o schéme štátnej pomoci C 49/2001, ktorú zaviedlo Luxembursko (Ú. v. EÚ L 170, 9.7.2003, s. 20); rozhodnutie Komisie 2003/515/ES zo 17. februára 2003 o schéme pomoci vykonávanej Belgickom pre koordinačné strediská so sídlom v Belgicku (Ú. v. EÚ L 282, 30.10.2003, s. 25), rozhodnutie Komisie zo 17. februára 2003 o schéme pomoci vykonávanej Holandskom v oblasti medzinárodných finančných činností (Ú. v. EÚ L 180, 18.7.2003, s. 52). Rozhodnutie Komisie 2004/76/ES z 13. mája 2003 o schéme štátnej pomoci, ktorú Francúzsko vykonávalo pre ústredia a logistické centrá (Ú. v. EÚ L 23, 28.1.2004, s. 1) a rozhodnutie Komisie 2004/77/ESz 24. júna 2003 o schéme pomoci, ktorú Belgicko poskytuje vo forme schémy záväzných stanovísk platnej pre US Foreign Sales Corporations (Ú. v. EÚ C 23, 6.2.2004, s. 14).

([745]) Rozsudok v spojených veciach Belgické kráľovstvo a Forum 187 ASBL/Komisia, C-182/03 a C-217/03, ECLI:EU:C:2006:416.

(630) Luxembursko ďalej tvrdí, že Rada Ecofin na svojom zasadnutí 27. mája 2011 výslovne potvrdila, že po prijatí obežníkov nebolo potrebné hodnotiť luxemburskú prax v oblasti záväzných stanovísk podľa kritérií kódexu správania ([746]) a že na stretnutí skupiny pre kódex správania sa dospelo k záveru, že „*nebolo potrebné posúdiť [luxemburské daňové opatrenie týkajúce sa spoločností podieľajúcich sa v rámci svojej skupiny na aktivitách financovania] podľa kritérií etického kódexu*“ predstavuje jasnú záruku legitímnosti všeobecnej praxe Luxemburska pri vydávaní záväzného stanoviska. Tieto tvrdenia však nemožno prijať ako tvrdenie o porušení zásad právnej istoty alebo oprávneného očakávania.

(631) Po prvé, pravidlá kódexu správania a pravidlá štátnej pomoci sledujú rozdielne ciele: zatiaľ čo prvé sa zameriavajú na boj proti škodlivej daňovej konkurencii medzi členskými štátmi, druhé majú za cieľ odstrániť výsledné narušenie hospodárskej súťaže, ktoré má za následok zvýhodnené zaobchádzanie s určitými spoločnosťami zo strany členských štátov, najmä vo forme daňových úľav.

(632) Po druhé, kódex správania nie je právne záväzným aktom. Ide o fórum, v ktorom môžu členské štáty diskutovať o opatreniach, ktoré majú alebo pravdepodobne môžu mať významný vplyv na geografickú polohu podnikov v Únii. Zatiaľ čo skupina pre kódex správania má určitú diskrečnú právomoc, Komisia nemá priestor pri rozhodovaní, či by daňové opatrenie malo byť považované za štátnu pomoc, keďže pojem štátna pomoc je objektívny.

(633) Po tretie, kódex správania bol prijatý Radou pre hospodárske a finančné záležitosti (ECOFIN) ([747]), a nie Komisiou, takže nemôže viazať Komisiu pri výkone jej právomocí v oblasti štátnej pomoci.

(634) Po štvrté, v kódexe správania sa vo všeobecnosti posudzovali obežníky o financovaní v rámci skupiny, zatiaľ čo toto rozhodnutie sa zaoberá konkrétnym záväzným stanoviskom v prospech konkrétnej spoločnosti, ktoré nesúvisí s financovaním v rámci skupiny. Aj keby sa mohlo usudzovať, že obežníky nevedú k škodlivej daňovej konkurencii, nemalo by to znamenať, že to isté platí pri individuálnom záväznom stanovisku pre transferové oceňovanie, ktoré bolo poskytnuté spoločnosti Amazon.

(635) Z toho vyplýva, že dohoda dosiahnutá na zasadnutí skupiny pre kódex správania nemôže Komisiu zaväzovať, ani obmedziť jej činnosť pri výkone jej právomocí vyplývajúcich zo zmluvy v oblasti štátnej pomoci ([748]). To isté platí pre dohody uzavreté 6. decembra 2011 vo fóre OECD, podľa ktorých „[…] nebolo potrebné ďalej preskúmať týchto desať schém […] Luxembursko – predbežná daňová analýza financovania v rámci skupiny“. OECD nie je inštitúciou EÚ a EÚ nie je členom tejto organizácie ([749]) a jej závery, ktoré nie sú záväzné, nemôžu byť záväzné pre inštitúcie Únie. Navyše sa fórum OECD, bez poskytovania akýchkoľvek konkrétnych záruk, zdržalo ďalšieho skúmania luxemburskej daňovej analýzy financovania v rámci skupiny. Preto nie je možné vyvodiť z tohto vyhlásenia žiaden záver ani domnienku, pokiaľ ide o uplatňovanie pravidiel štátnej pomoci na dotknuté záväzné stanovisko, ktoré je individuálnym záväzným stanoviskom pre transferové oceňovanie, a nesúvisí s financovaním v rámci skupiny.

([746]) Pripomienky Luxemburska k rozhodnutiu o začatí konania, bod 43. Luxembursko cituje bod 19 správy skupiny pre kódex správania (zdaňovanie podnikov) adresovanej Rade Ecofin, ktorý znie: „Pokiaľ ide o luxemburské daňové opatrenie týkajúce sa spoločností zapojených v rámci svojej skupiny do aktivít financovania, skupina pre kódex správania preskúmala opis dohodnutý na zasadnutí 17. februára 2011. Luxemburské veľkovojvodstvo informovalo skupinu, že v obežníku 164/2 z 28. januára 2011 sa vymedzujú podmienky, za ktorých sa uzatvárajú vopred dohodnuté daňové dohody potvrdzujúce odmenu za transakcie. Na stretnutí 11. apríla 2011 Luxemburské veľkovojvodstvo informovalo skupinu, že v obežníku č. 164/2 z 8. apríla 2011 sa uvádza, že očakávané potvrdenia doručené pred nadobudnutím platnosti obežníka č. 164/2 už nebudú platné po 31. decembri 2011. Na základe tejto informácie sa skupina zhodla na tom, že už nie je potrebné toto opatrenie posúdiť podľa kritérií kódexu správania.“ [voľný preklad z Luxemburska].

([747]) Závery Rady Ecofin z 1. decembra 1997 o fiškálnej politike, Ú. v. ES C 2, 6.1.1998, s. 1. Pozri aj dokumenty dostupné na tejto adrese: http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/company_tax/harmful_tax_practices/#code_conduct.

([748]) Pozri v tomto zmysle návrhy, ktoré predniesol generálny advokát Léger vo veci Belgické kráľovstvo a Forum 187 ASBL/Komisia, C-217/03, ECLI: EU:C:2006:89, bod 376.

([749]) V dodatkovom protokole č. 1 k dohovoru OECD zo 14. decembra 1960 sa signatári dohovoru dohodli, že Európska komisia sa bude podieľať na práci OECD. Zástupcovia Európskej komisie sa zúčastňujú na diskusiách o pracovnom programe organizácie s členmi OECD a zúčastňujú sa na práci celej organizácie a jej rôznych orgánov. Hoci však jej účasť presahuje rámec pozorovateľa, Európska komisia nemá právo hlasovať a oficiálne sa nezúčastňuje prijímania právnych nástrojov predložených Rade na prijatie.

(636) Spoločnosť Amazon sa ďalej odvoláva na zásadu oprávneného očakávania a tvrdí, že vyšetrovanie Komisie bolo založené na novom výklade pravidiel štátnej pomoci ([750]). Komisia už v odôvodnení 627 uviedla, prečo je toto tvrdenie neopodstatnené. Na to, aby bolo tvrdenie o porušení zásady oprávneného očakávania úspešné, musí toto očakávanie vzísť z predchádzajúcej činnosti Komisie vo forme presných záruk ([751]). Oprávnené očakávanie sa preto musí zakladať na minulom správaní Komisie, ktorá už prijala rozhodnutie o rovnakom systéme pomoci alebo rovnakom systéme. Spoločnosť Amazon sa na takéto konanie Komisie neodvolala a dokonca tvrdila, že „uplatňovanie pravidiel štátnej pomoci na individuálne záväzné stanoviská týkajúce sa transferového oceňovania nebolo nikdy predtým predmetom vyhlásení Komisie“ ([752]). V tejto súvislosti Komisia pripomína, že pojem štátnej pomoci je objektívnym pojmom, takže aj v prípade, že pred rokom 2015 neexistovali žiadne rozhodnutia, ktoré by uvádzali, že jednotlivé záväzné stanoviská predstavujú štátnu pomoc, nemožno vyvodiť, že tieto nemôžu predstavovať štátnu pomoc. V každom prípade Komisia prijala niekoľko rozhodnutí, ktorými vyhlásila systémy, ktoré sa odchyľujú od princípu nezávislého vzťahu ([753]) za poskytujúce štátnu pomoc, a viaceré rozhodnutia, ktorými vyhlásila jednotlivé daňové opatrenia za štátnu pomoc ([754]).

(637) Spoločnosť Amazon sa ďalej odvoláva na zásadu rovnakého zaobchádzania a tvrdí, že je jedinou spoločnosťou spomedzi mnohých podnikov s rovnakým daňovým zaobchádzaním, ktorá by bola povinná vrátiť neoprávnenú pomoc ([755]). Súdny dvor EÚ však už konštatoval, že skutočnosť, že iné podniky, dokonca konkurenti, využívajú štátnu pomoc, neovplyvňuje klasifikáciu daného opatrenia ako pomoci ([756]). Keďže vymáhanie je logickým dôsledkom existencie neoprávnenej pomoci, musí sa o to viac uplatňovať na vrátenie neoprávnenej štátnej pomoci.

(638) V konečnom dôsledku neexistuje žiadna všeobecná právna zásada proti vráteniu pomoci.

10.4. *METODIKA VRÁTENIA POMOCI*

(639) Povinnosť štátu zrušiť neoprávnenú pomoc, ktorú Komisia považuje za nezlučiteľnú s vnútorným trhom je zameraná na obnovenie predchádzajúcej situácie hospodárskej súťaže na trhu. V tejto súvislosti Súdny dvor vyhlásil, že cieľ je dosiahnutý vtedy, keď prijímateľ vráti sumy vyplatené v podobe neoprávnenej pomoci, a tým stratí výhodu, ktorú mal v porovnaní so svojimi konkurentmi na trhu, a obnoví sa situácia spred vyplatenia pomoci.

(640) V nijakom ustanovení práva Európskej únie sa nepožaduje, aby Komisia vyčíslila presnú sumu pomoci, ktorá sa má vrátiť, keď nariadi vrátenie pomoci vyhlásenej za nezlučiteľnú s vnútorným trhom ([757]). Pre rozhodnutie Komisie je naopak dostatočné, aby začlenila informácie, ktoré umožňujú príjemcovi rozhodnutia získať uvedenú sumu samostatne bez nadmerného zaťaženia ([758]). V práve Únie sa vyžaduje len vrátenie neoprávnene poskytnutej pomoci s cieľom obnoviť predchádzajúci stav a to, aby sa pomoc vrátila v súlade s pravidlami vnútroštátneho práva ([759]). Komisia je v súlade s tým oprávnená obmedziť sa na uloženie povinnosti vrátiť spornú pomoc a výpočet jej presnej výšky ponechať na vnútroštátne orgány ([760]).

([750]) Pozri odôvodnenie 326.
([751]) Rozsudok vo veci Mehobas Dordtselaan/Komisia, T-290/97, ECLI:EU:T:2000:8, bod 59 a rozsudok v spojených veciach Belgické kráľovstvo a Forum 187 ASBL/Komisia, C-182/03 a C-217/03, ECLI:EU:C:2006:416, bod 147.
([752]) Pripomienky spoločnosti Amazon k rozhodnutiu o začatí konania, bod 178.
([753]) Pozri poznámku pod čiarou č. 742.
([754]) Pozri napríklad rozhodnutie Komisie 1999/718/ES z 24. februára 1999 o štátnej pomoci poskytnutej Španielskom v prospech Daewoo Electronics Manufacturing España SA (Demesa) (Ú. v. ES L 292, 13.11.1999, s. 1); rozhodnutie Komisie 2000/735/ES z 21. apríla 1999 holandskej daňovej správy s leasingovou zmluvou „technolease“ medzi Philips a Rabobank (Ú. v. ES L 297, 24.11.2000, s. 13); rozhodnutie Komisie 2000/795/ES z 22. decembra 1999 o štátnej pomoci Španielska v prospech spoločnosti Ramondín SA a spoločnosti Ramondín Cápsulas SA (Ú. v. ES L 318, 16.12.2000, s. 36); rozhodnutie Komisie 2005/709/ES z 2. augusta 2004 o štátnej pomoci Francúzska v prospech France Télécom (Ú. v. EÚ L 269, 14.10.2005, s. 30); rozhodnutie Komisie 2008/551/ES z 11. decembra 2007 o štátnej pomoci C 12/07 (ex N 799/06), ktorú Slovenská republika zamýšľa poskytnúť spoločnosti Glunz&Jensen s. r. o. (Ú. v. EÚ L 178, 5.7.2008, s. 38); rozhodnutie Komisie 2008/734/ES zo 4. júna 2008 o štátnej pomoci C 57/07 (ex N 843/06), ktorú Slovenská republika zamýšľa priznať podniku Alas Slovakia, s. r. o. (Ú. v. EÚ L 248, 17.9.2008, s. 19) a rozhodnutie Komisie 2011/276/EÚ.
([755]) Pozri odôvodnenie 326.
([756]) Rozsudok vo veci Het Vlaamse Gewest (Flámsko)/Komisia, T-214/95, ECLI:EU:T:1998:77, bod 54.
([757]) Napriek tomu, že by to bolo v kontexte „nemožnosti vymôcť“, a nie v kontexte „ťažkosti vyčísliť výšku pomoci“.
([758]) Pozri rozsudok vo veci Komisia/Francúzsko, C-441/06, ECLI:EU:C:2007:616, bod 29 a citovanú judikatúru.
([759]) Pozri rozsudok v spojených veciach Francúzsko a France Télécom/Komisia, T-427/04 a T-17/05, ECLI:EU:T:2009:474, bod 297.
([760]) Pozri rozsudok v spojených veciach Francúzsko a France Télécom/Komisia, T-427/04 a T-17/05, ECLI:EU:T:2009:474, bod 299.

(641) V prípade neoprávnenej štátnej pomoci vo forme daňových opatrení sa suma, ktorá sa má vymáhať, musí vypočítať na základe porovnania medzi skutočne zaplatenou daňou a sumou, ktorá mala byť vyplatená v súlade so všeobecne platným nariadením. Ako sa uvádza v odôvodnení 542, odmena zaplatená spoločnosťou LuxOpCo spoločnosti LuxSCS by sa mala stanoviť na základe metódy nezávislej trhovej ceny, pričom sa spoločnosť LuxSCS považuje za najmenej zložitý subjekt licenčnej zmluvy a odmena, ktorú mala LuxOpCo zaplatiť spoločnosti LuxSCS by sa mala určiť za predpokladu, že spoločnosť LuxSCS je testovaná strana ([761]).

(642) Odmena spoločnosti LuxSCS by mala odrážať skutočnosť, že vystupuje ako sprostredkovateľ vo vzťahu k nehmotnému majetku, ide len o držiteľa právneho vlastníctva a poskytovateľa licencie na takýto majetok v držbe spoločností ATI a A9, ale poskytuje spoločnosti LuxOpCo práva na vývoj, vylepšenie, správu a prevádzku nehmotného majetku s cieľom toho, aby spoločnosť LuxOpCo prevádzkovala maloobchodný predaj spoločnosti Amazon v Európe. Mala by takisto odrážať skutočnosť, že samotná spoločnosť LuxSCS skutočne vykonáva len obmedzené funkcie vo forme všeobecných administratívnych služieb určených na udržanie svojho právneho vlastníctva nehmotného majetku, ktoré v skutočnosti poskytujú externí poskytovatelia služieb v mene spoločnosti LuxSCS (pozri odôvodnenie 429).

(643) Pokiaľ ide o stanovenie primeranej nákladovej základne, na ktorú by sa mala uplatniť marža, Komisia poznamenáva, že spoločnosť LuxSCS nevykazuje žiaden predaj a nepreberá riziko týkajúce sa nehmotného majetku. V dôsledku toho by sa na určenie odmeny spoločnosti LuxSCS mala použiť odmena založená na nákladoch s maržou, ktorá sa uplatňuje iba na externé náklady vzniknuté zo skutočných funkcií, ale nie na vstupné náklady a náklady z DRN, ktoré v skutočnosti spoločnosť LuxSCS iba prenáša na spoločnosti A9 a ATI ([762]).

(644) Pokiaľ ide o maržu, ktorá sa má uplatniť na náklady spoločnosti LuxSCS a ktorá by mala odrážať funkcie týkajúce sa nevyhnutného zachovania vlastníctva nehmotného majetku pod kontrolou spoločnosti LuxOpCo, Komisia sa domnieva na základe skúsenosti, ktoré sú základom správy Spoločného fóra EÚ pre transferové oceňovanie z roku 2010, že marža vo výške 5 % je vhodná pre služby s nízkou pridanou hodnotou, ako sú tie, ktoré poskytuje spoločnosť LuxSCS vo vzťahu k nehmotnému majetku ([763]). Ak však skutočnosti a okolnosti konkrétnej transakcie odôvodňujú odlišnú maržu, musí sa to vziať do úvahy ([764]). Luxemburské daňové orgány sa preto vyzývajú, aby do dvoch mesiacov od oznámenia tohto rozhodnutia predložili a zdôvodnili konečnú výšku marže porovnaním s porovnateľnými transakciami s nezávislých poskytovateľov služieb. Ak Luxembursko na túto výzvu nereaguje, Komisia prijme maržu vo výške 5 % na externé náklady, ktoré znáša priamo spoločnosť LuxSCS na zachovanie vlastníctva nehmotného majetku za predpokladu, že tieto náklady odrážajú funkcie vykonávané na účet spoločnosti LuxSCS.

(645) Vzhľadom na predchádzajúce úvahy by sa suma, ktorá sa má vymáhať, mala určiť: i) na základe účtovného zisku spoločnosti LuxOpCo v každom z rokov, počas ktorých sa dotknuté záväzné stanovisko použilo na určenie dane z príjmov právnických osôb; ii) odpočítaním sumy vstupných nákladov a nákladov z DRN, nákladov na externé služby spoločnosti LuxSCS a primeranej marže nákladov na tieto služby za predpokladu, že tieto náklady odrážajú skutočné funkcie vykonávané spoločnosťou LuxSCS ([765]); iii) uplatnením bežného systému zdaňovania ziskov spoločností v Luxembursku na výslednú sumu, vrátane bežnej dane z príjmov právnických osôb, mestskej dane, príplatkov a dane z majetku; iv) odpočítaním sumy dane skutočne zaplatenej spoločnosťou LuxOpCo v každom roku, v ktorom platilo dotknuté záväzné stanovisko z tejto výslednej sumy.

(646) Rozdiel medzi bodmi iii) a iv) predstavuje výšku pomoci, ktorá sa má vymôcť, s cieľom odstrániť selektívnu výhodu poskytnutú Luxemburskom prostredníctvom dotknutého záväzného stanoviska.

([761]) Pozri odôvodnenie 549.
([762]) Pozri odôvodnenia 551 a 552.
([763]) Pozri odôvodnenie 558.
([764]) Správa Spoločného fóra EÚ pre transferové oceňovanie z roku 2010, bod 63.
([765]) Odôvodnenie 429. Ako je vysvetlené v smernici OECD z roku 1995, odsek 7:33: „[…] Nezávislá spoločnosť by sa pri nezávislej transakcii normálne radšej snažila účtovať za služby tak, aby produkovala zisk, než aby poskytovala služby iba vo výške nákladov […]". Spoločnosť LuxSCS by dostávala nielen maržu na náklady, ale aj náhradu týchto nákladov.

10.5. *SUBJEKT, KTORÝ MÁ VRÁTIŤ POMOC*

(647) Na základe pripomienok uvedených v odôvodneniach 607 až 610 sa Komisia domnieva, že Luxembursko musí najskôr vymôcť od spoločnosti LuxOpCo neoprávnenú a nezlučiteľnú pomoc poskytnutú prostredníctvom dotknutého záväzného stanoviska. Ak sa ukáže, že spoločnosť LuxOpCo nie je schopná splatiť celú sumu pomoci prijatej prostredníctvom dotknutého záväzného stanoviska, Luxembursko by malo vymáhať akúkoľvek zostávajúcu sumu od skupiny Amazon a/alebo jej nástupcov, alebo od spoločností v tejto skupine, pretože je subjektom, ktorý kontroluje skupinu Amazon, ktorá je jediným hospodárskym subjektom, ktorý využíva pomoc (pozri oddiel 9.5). Týmto spôsobom sa odstráni neoprávnená výhoda poskytnutá v dotknutom záväznom stanovisku a predchádzajúca situácia na trhu sa vďaka vráteniu pomoci obnoví ([766]).

11. **DÔKAZY, O KTORÉ SA KOMISIA OPIERALA PRI ZISŤOVANÍ EXISTENCIE POMOCI**

(648) Luxembursko tvrdilo, že časť informácií, z ktorých Komisia vychádzala počas formálneho vyšetrovacieho konania, nebola k dátumu prijatia dotknutého záväzného stanoviska prístupná luxemburskej daňovej správe, v dôsledku čoho Komisia získala retrospektívne vedomosti o skutočnostiach pri preskúmaní dotknutého záväzného stanoviska.

(649) Komisia poznamenáva, že argumenty, na ktorých zakladá svoje zistenie existencie výhody, boli v tom čase k dispozícii. Zahŕňa to najmä funkčnú analýzu obsiahnutú v žiadosti o záväzné stanovisko a správu o TC. V týchto dokumentoch je spoločnosť LuxSCS výslovne označená ako osoba, ktorá nemá ani zamestnancov ani fyzické zastúpenie a jej hlavné činnosti sú opísané ako obmedzené na činnosti spoločnosti, ktorá má v držbe nehmotný majetok a zmluvnej strany DRN, v rámci ktorej mala poskytovať len finančný príspevok. Spoločnosť LuxOpCo je na druhej strane opísaná ako európske ústredie, ktoré preberá riziká a riadi strategické rozhodovanie a kľúčové fyzické zložky maloobchodného predaja spoločnosti Amazon v Európe. Tieto opisy mali podnietiť luxemburskú daňovú správu, aby spochybnila nepresný a nepodložený predpoklad, že spoločnosť LuxSCS bude vykonávať jedinečné a hodnotné funkcie vo vzťahu k nehmotnému majetku, ktoré sú základom schválenej metódy transferového oceňovania v dotknutom záväznom stanovisku.

(650) V každom prípade, ako sa uvádza v odôvodnení 620, dátum poskytnutia pomoci daňovníkovi v prípade, že sa v záväznom stanovisku schváli metóda na stanovenie zdaniteľného príjmu, zodpovedá každému účtovnému roku, v ktorom daňovník používa toto záväzné stanovisko na určenie svojho ročného záväzku z dane z príjmov právnických osôb, ak daňová správa akceptuje daňové priznanie, v ktorom sa zdaniteľný príjem určuje na základe tejto metódy. Z toho vyplýva, že akékoľvek informácie, ktoré neskôr spochybnili rozhodujúce predpoklady, na ktorých sa záväzné stanovisko zakladalo, mali viesť buď k revízii záväzného stanoviska, alebo k zamietnutiu daňového priznania luxemburskou štátnou správou, vychádzajúceho z metódy transferového oceňovania schválenej v záväznom stanovisku počas viac ako osemročného obdobia, v ktorom ju spoločnosť LuxOpCo používala na určenie svojej luxemburskej dane z príjmov právnických osôb.

12. **ZÁVER**

(651) Na záver Komisia konštatuje, že Luxembursko v rozpore s článkom 107 ods. 1 ZFEÚ a článkom 108 ods. 3 ZFEÚ neoprávnene poskytlo štátnu pomoc nezlučiteľnú s vnútorným trhom spoločnosti LuxOpCo a skupine Amazon prostredníctvom dotknutého záväzného stanoviska a každoročného prijatia daňového priznania k dani z príjmov právnických osôb na základe dotknutého záväzného stanoviska. Luxembursko je povinné vymôcť uvedenú pomoc v súlade s článkom 16 nariadenia (EÚ) 2015/1589 od spoločnosti LuxOpCo, a ak táto nenahradí celú sumu pomoci, vymôcť zostatok od skupiny Amazon alebo od jedného z jej nástupcov, alebo od spoločností skupiny.

([766]) Ako sa uvádza v oddiele 9.5 a najmä v odôvodnení 607, luxemburská daňová správa poskytla spoločnosti LuxOpCo zvýhodnené daňové zaobchádzanie. Z tohto dôvodu je prvým príjemcom, od ktorého musí Luxembursko vymôcť pomoc. Ak vymáhanie od tohto príjemcu neodstráni neoprávnenú výhodu, musí sa rozšíriť na skupinu Amazon, pretože celá skupina tvorí jednu hospodársku jednotku, ktorá má z pomoci prospech. V tomto kontexte pozri rozsudok v spoločných veciach T-415/05, T-416/05 a T-423/05 Grécko/Belgicko, ECLI:EU:T:2010:386, bod 126.

PRIJALA TOTO ROZHODNUTIE:

Článok 1

Záväzné stanovisko zo 6. novembra 2003, v ktorom Luxemburské veľkovojvodstvo schválilo metódu transferového oceňovania navrhnutú spoločnosťou Amazon.com, Inc. a ktoré umožnilo na jednej strane, aby spoločnosť Amazon EU S.à.r.l. určovala svoj záväzok z dane z príjmov právnických osôb v Luxembursku od roku 2006 do roku 2014, a na druhej strane, aby sa na základe uvedeného stanoviska prijalo ročné daňové priznanie k dani z príjmov právnických osôb, predstavuje zo strany Luxemburska neoprávnene poskytnutú štátnu pomoc v rozpore s článkom 108 ods. 3 Zmluvy o fungovaní Európskej únie, ktorá je nezlučiteľná s vnútorným trhom v zmysle článku 107 ods. 1 uvedenej zmluvy.

Článok 2

1. Luxembursko musí od spoločnosti Amazon EU S.à.r.l. vymôcť neoprávnenú a nezlučiteľnú pomoc uvedenú v článku 1.

2. Každá nevymožiteľná suma od spoločnosti Amazon EU S.à.r.l. v súvislosti s vymáhaním opísaným v odseku 1 sa vymôže od skupiny Amazon alebo od jedného z jej nástupcov.

3. Sumy určené na vrátenie zahŕňajú úroky odo dňa, keď ich dostali k dispozícii príjemcovia, do dňa skutočného vrátenia.

4. Úroky sa vypočítajú na zloženom základe v súlade s kapitolou V nariadenia (ES) č. 794/2004.

Článok 3

1. Vymoženie pomoci uvedenej v článku 1 je bezodkladné a účinné.

2. Luxembursko zabezpečí vykonanie tohto rozhodnutia do štyroch mesiacov odo dňa jeho oznámenia.

Článok 4

1. V lehote dvoch mesiacov od oznámenia tohto rozhodnutia Luxembursko predloží Komisii informácie o metóde použitej na výpočet presnej výšky pomoci.

2. Luxembursko informuje Komisiu o pokroku dosiahnutom pri vykonávaní vnútroštátnych opatrení prijatých na vykonanie tohto rozhodnutia až do úplného vymoženia pomoci uvedenej v článku 1. Na žiadosť Komisie bezodkladne poskytne všetky informácie o opatreniach, ktoré sa už prijali a ktoré sa plánujú prijať na dosiahnutie súladu s týmto rozhodnutím.

Článok 5

Toto rozhodnutie je určené Luxemburskému veľkovojvodstvu.

V Bruseli 4. októbra 2017

Za Komisiu
Margrethe VESTAGER
členka Komisie