Zbirka odločb sodne prakse

SKLEPNI PREDLOGI GENERALNEGA PRAVOBRANILCA
GIOVANNIJA PITRUZZELLE,
predstavljeni 21. januarja 2021 [1]

**Zadeva C-55/19 P**

**Prosegur Compañía de Seguridad, SA**
**proti**

**Evropski komisiji**

„Pritožba – Določbe o davku od dohodkov pravnih oseb, ki podjetjem, ki imajo davčni domicil v Španiji, omogočajo amortizacijo dobrega imena, ki izhaja iz pridobitev deležev v podjetjih, ki imajo davčni domicil v tujini – Pojem državne pomoči – Selektivnost“

1. Predmet obravnavane zadeve je pritožba, ki jo je vložila družba Prosegur Compañía de Seguridad, SA (v nadaljevanju: Prosegur) zoper sodbo z dne 15. novembra 2018, Prosegur Compañía de Seguridad/Komisija [2] (v nadaljevanju: izpodbijana sodba), s katero je Splošno sodišče zavrnilo tožbo na podlagi člena 263 PDEU, ki jo je vložila družba Prosegur za razglasitev ničnosti člena 1(1) Sklepa Komisije 2011/282/EU z dne 12. januarja 2011 o davčni amortizaciji finančnega dobrega imena (goodwill) za prevzeme tujih deležev Španije (v nadaljevanju: sporni sklep) [3], in podredno, člena 4 tega sklepa.

2. Ta pritožba je del sklopa osmih vzporednih zadev, katerih predmet je razveljavitev sodb, s katerimi je Splošno sodišče zavrnilo tožbe, ki so jih vložile nekatere španske družbe zoper sporni sklep ali zoper Odločbo Komisije 2011/5/ES o davčni amortizaciji finančnega dobrega imena (goodwill) za prevzeme tujih deležev Španije (v nadaljevanju: odločba z dne 28. oktobra 2009) [4].

## I. Dejansko stanje, sporni ukrep in sporni sklep

3. Evropska komisija se je 10. oktobra 2007 po več pisnih vprašanjih, ki so jih postavili poslanci Evropskega parlamenta v letih 2005 in 2006, ter po pritožbi, ki jo je nanjo naslovil zasebni gospodarski subjekt leta 2007, odločila, da začne formalni postopek preiskave iz člena 108(2)

[1] Jezik izvirnika: italijanščina.

[2] T-406/11, neobjavljena, EU:T:2018:793.

[3] Sklep C 45/07 (ex NN 51/07, ex CP 9/07) (UL 2011, L 135, str. 1). Ta sklep je bil predmet dveh popravkov, in sicer 3. marca 2011 in 26. novembra 2011.

[4] Odločba C 45/07 (ex NN 51/07, ex CP 9/07) (UL 2011, L 7, str. 48). Druge zadeve, v katerih na današnji datum predstavljam sklepne predloge, so združene zadeve C-51/19 P, World Duty Free Group, in C-64/19 P, Španija/Komisija, C-53/19, Banco Santander in Santusa/Komisija, in C-65/19 P, Španija/Komisija, ter zadeve C-50/19 P, Sigma Alimentos Exterior/Komisija, C-52/19 P, Banco Santander/Komisija, in C-54/19 P, Axa Mediterranean/Komisija.

PDEU[5] (v nadaljevanju: sklep o začetku postopka) glede določbe v členu 12(5), ki je bila v Ley del Impuesto sobre Sociedades (španski zakon o davku od dohodkov pravnih oseb) vstavljena z Ley 24/2001 de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social (zakon št. 24/2001 o davčnih, upravnih in socialnih ukrepih) z dne 27. decembra 2001[6] in povzeta v Real Decreto Legislativo 4/2004 por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (kraljeva zakonska uredba št. 4/2004 o potrditvi spremenjenega besedila zakona o davku od dohodkov pravnih oseb; v nadaljevanju: TRLIS) z dne 5. marca 2004 (v nadaljevanju: sporni ukrep). Sporni ukrep določa, da se v primeru, da podjetje, obdavčljivo v Španiji, prevzame delež v „tuji gospodarski družbi“ – če je prevzeti delež v tuji družbi vsaj 5-odstoten in se neprekinjeno obdrži vsaj eno leto – finančno[7] dobro ime[8], ki izhaja iz te pridobitve deleža, v obliki amortizacije lahko odbije od osnove za odmero davka od dohodka pravnih oseb, ki ga je podjetje dolžno plačati. Sporni ukrep natančno določa, da mora za družbo, da se opredeli kot „tuja družba“, veljati enak davek, kot se uporablja v Španiji, njen dohodek pa mora večinoma izhajati iz poslovnih dejavnosti, ki se izvajajo v tujini.

4. Komisija je z odločbo z dne 28. oktobra 2009 zaključila formalni postopek preiskave v zvezi s prevzemi deležev znotraj Evropske unije. V tej odločbi je Komisija shemo pomoči, ki jo je izvajala Španija na podlagi spornega ukrepa, razglasila za neskladno z notranjim trgom glede pomoči, odobrenih upravičencem za izvedbo prevzemov znotraj Skupnosti.

5. Glede prevzemov deležev zunaj Unije je Komisija pustila formalni postopek preiskave odprt, ker so se španski organi zavezali, da ji bodo predložili dodatne elemente. Ta del postopka je bil zaključen s sprejetjem spornega sklepa. V členu 1(1) tega sklepa je kot neskladno z notranjim trgom razglasila shemo pomoči, ki jo je izvajala Španija na podlagi spornega ukrepa, „v zvezi s pomočjo, dodeljeno upravičencem glede prevzemov zunaj EU“[9]. Odstavek 4 tega člena določa, da „[…] lahko znižanja davka za upravičence iz člena 12(5) TRLIS v zvezi s prevzemi zunaj EU, ki se izvedejo do datuma objave tega sklepa v *Uradnem listu Evropske unije* ter so povezana z neposrednimi ali posrednimi večinskimi deleži v tujih družbah s sedežem na Kitajskem, v Indiji ali drugih državah, za katere je bil dokazan ali se lahko dokaže obstoj izrecnih pravnih ovir za čezmejne poslovne združitve, še naprej veljajo v celotnem obdobju amortizacije, kot ga določa shema pomoči“. Člen 4(1) spornega sklepa določa, da je treba „izterja[ti] nezdružljivo pomoč, ki ustreza znižanju davka na podlagi sheme iz člena 1(1), od upravičencev, katerih pravice v tujih družbah, pridobljene v okviru prevzemov zunaj EU, ne izpolnjujejo pogojev iz člena 1(2) do (5)“.

[5] UL 2007, C 311, str. 21 (v nadaljevanju: sklep o začetku postopka).

[6] BOE št. 61, z dne 11. marca 2004, str. 10951.

[7] Dobro ime je opredeljeno v uvodni izjavi 27 spornega sklepa in pomeni „vrednost spoštovanega poslovnega imena, dobrih odnosov s strankami, znanja in spretnosti zaposlenih ter drugih podobnih dejavnikov, ki naj bi v prihodnosti po pričakovanjih dali večje zaslužke od očitnih“, kar je „cena za prevzem družbe, ki presega tržno vrednost sredstev, ki tvorijo družbo“, ki se v skladu s španskimi računovodskimi načeli knjiži kot ločeno neopredmeteno sredstvo, ko prevzemna družba prevzame nadzor nad ciljno družbo.

[8] V uvodni izjavi 29 spornega sklepa je navedeno, da „finančno dobro ime“, kot se uporablja v španskem davčnem sistemu, pomeni dobro ime, ki bi se knjižilo, če bi se delniška družba in ciljna družba združili.

[9] Člen 1(2) spornega sklepa je iz ugotovitve nezdružljivosti in iz izterjave izključil znižanja davkov, ki so jih izkoristili upravičenci za prevzeme zunaj Unije ob uporabi spornega ukrepa in „ki so povezana z neposrednimi ali posrednimi pravicami v tujih družbah, ki so izpolnile zadevne pogoje sheme pomoči do 21. decembra 2007, razen pogoja o lastništvu svojih deležev v neprekinjenem obdobju vsaj enega leta“. Komisija je namreč menila, da so do tega datuma (datuma objave sklepa o začetku formalnega postopka preiskave v Uradnem listu Evropske unije) upravičenci spornega ukrepa upravičeno pričakovali, da je ukrep zakonit (glej uvodne izjave od 186 do 199 spornega sklepa).

## II. Postopek pred Splošnim sodiščem in izpodbijana sodba

6. Družba Prosegur je v sodnem tajništvu Splošnega sodišča 29. julija 2011 vložila tožbo za razglasitev ničnosti spornega sklepa. Postopek je bil prekinjen od 13. marca do 7. novembra 2014, ko se je Splošno sodišče izreklo v zadevi, v kateri je bila izdana sodba z dne 7. novembra 2014, Banco Santander in Santusa/Komisija [10] (v nadaljevanju: Sodba Banco Santander in Santusa/Komisija), in razglasilo ničnost spornega sklepa z obrazložitvijo, da je Komisija napačno uporabila pogoj selektivnosti iz člena 107(1) PDEU. Splošno sodišče je s sodbo z dne 7. novembra 2014, Autogrill España/Komisija [11] (v nadaljevanju: sodba Autogrill España/Komisija), razglasilo tudi ničnost odločbe z dne 28. oktobra 2009.

7. Komisija je 19. januarja 2015 v sodnem tajništvu Sodišča vložila pritožbo zoper sodbo Banco Santander in Santusa/Komisija. Ta pritožba, ki je bila vpisana pod številko C-21/15 P, je bila združena s pritožbo, vpisano pod opravilno številko C-20/15 P, ki jo je Komisija vložila zoper sodbo Autogrill España/Komisija. S sklepi predsednika Sodišča z dne 19. maja 2015 je bila Zvezni republiki Nemčiji, Irski in Kraljevini Španiji dovoljena intervencija v združenih zadevah v podporo predlogom družb WDFG ter Banco Santander in Santusa. Sodišče je s sodbo z dne 21. decembra 2016, Komisija/World Duty Free Group in drugi [12] (v nadaljevanju: sodba WDFG), razveljavilo sodbo Banco Santander in Santusa/Komisija, zadevo vrnilo v odločanje Splošnemu sodišču in odločitev o stroških delno pridržalo. Sodišče je razveljavilo tudi sodbo Autogrill España/Komisija.

8. Postopek pred Splošnim sodiščem, ki je bil ponovno prekinjen od 9. marca 2015, se je nadaljeval 21. decembra 2016 in zaključil s sprejetjem izpodbijane sodbe, s katero je Splošno sodišče zavrnilo tožbo družbe Prosegur in ji naložilo plačilo stroškov.

## III. Postopek pred Sodiščem in predlogi strank

9. Družba Prosegur je 25. januarja 2019 v sodnem tajništvu Sodišča vložila to pritožbo. Predlaga razveljavitev izpodbijane sodbe, razglasitev ničnosti spornega sklepa po ugoditvi njeni tožbi pred Splošnim sodiščem in naložitev plačila stroškov Komisiji. Komisija predlaga, naj se pritožba zavrne, plačilo stroškov pa naloži pritožnici.

## IV. Presoja

### *A. Uvodne ugotovitve*

10. Za presojo trenutnega stanja sodne prakse na področju selektivnosti davčnih ukrepov in zlasti za ponazoritev metode trofazne analize selektivnosti, ki jo je razvilo Sodišče, napotujem na obravnavo in na merila, navedena v točkah od 11 do 21 sklepnih predlogov v združenih zadevah C-51/19 P, World Duty Free Group/Komisija, in C-64/19 P, Španija/Komisija, ki sem jih predstavil na današnji datum. Očitki, ki jih je predložila družba Prosegur, bodo obravnavani glede na te ugotovitve in merila. Glede posledic sodbe WDFG za namen presoje te pritožbe pa napotujem na točke od 23 do 27 zgoraj navedenih sklepnih predlogov.

[10] T-399/11, EU:T:2014:938.

[11] T-219/10, EU:T:2014:939.

[12] C-20/15 P in C-21/15 P, EU:C:2016:981.

## *B. Pritožba*

11. Družba Prosegur je v utemeljitev pritožbe navedla le en pritožbeni razlog, ki se nanaša na napačno razlago člena 107(1) PDEU v zvezi z merilom selektivnosti. Ta pritožbeni razlog je razdeljen na štiri primarne dele in dva podredna.

### *1. Prvi del edinega pritožbenega razloga: napaka pri določitvi referenčnega sistema*

12. Očitki, navedeni v okviru prvega dela edinega pritožbenega razloga družbe Prosegur, se nanašajo na prvo fazo analize selektivnosti, katere namen je določitev referenčnega sistema. Glede pojma „referenčni sistem“ in meril, ki se uporabljajo za določitev referenčnega sistema, napotujem na ugotovitve iz točk od 37 do 51 sklepnih predlogov v združenih zadevah C-51/19 P, World Duty Free Group/Komisija, in C-64/19 P, Španija/Komisija, ki sem jih predstavil na današnji datum.

#### *a) Prvi očitek prvega dela edinega pritožbenega razloga*

13. Ker so ugovori, predloženi v okviru prvega očitka prvega dela edinega pritožbenega razloga družbe Prosegur, in trditve, s katerimi so ti ugovori podprti, enaki tistim, ki so bili navedeni v okviru prvega očitka prvega dela edinega pritožbenega razloga družbe World Duty Free Group v zadevi C-51/19 P, se bom za njihovo presojo omejil na to, da napotim *mutatis mutandis* na točke od 52 do 59 sklepnih predlogov v združenih zadevah C-51/19 P in C-64/19 P, predstavljenih na današnji datum, iz katerih izhaja, da je treba obravnavani očitek zavrniti.

#### *b) Drugi očitek prvega dela edinega pritožbenega razloga*

14. Ker so ugovori, predloženi v okviru drugega očitka prvega dela edinega pritožbenega razloga družbe Prosegur, in trditve, s katerimi so ti ugovori podprti, enaki tistim, ki so bili navedeni v okviru drugega očitka prvega dela edinega pritožbenega razloga družbe World Duty Free Group v zadevi C-51/19 P, se bom za njihovo presojo omejil na to, da napotim *mutatis mutandis* na točke od 62 do 82 sklepnih predlogov v združenih zadevah C-51/19 P in C-64/19 P, predstavljenih na današnji datum, iz katerih izhaja, da je treba obravnavani očitek zavrniti.

#### *c) Tretji očitek prvega dela edinega pritožbenega razloga*

15. Ker so ugovori, predloženi v okviru tretjega očitka prvega dela edinega pritožbenega razloga družbe Prosegur, in trditve, s katerimi so ti ugovori podprti, enaki tistim, ki so bili navedeni v okviru tretjega očitka prvega dela edinega pritožbenega razloga družbe World Duty Free Group v zadevi C-51/19 P, se bom za njihovo presojo omejil na to, da napotim *mutatis mutandis* na točke od 85 do 87 sklepnih predlogov v združenih zadevah C-51/19 P in C-64/19 P, predstavljenih na današnji datum, iz katerih izhaja, da je treba obravnavani očitek zavrniti.

### *2. Drugi del edinega pritožbenega razloga: napaka pri opredelitvi cilja, ki je izhodišče za oceno primerljivosti*

16. Očitki družbe Prosegur v okviru drugega dela edinega pritožbenega razloga se nanašajo na točke od 133 do 154 izpodbijane sodbe in z njimi se izpodbija obrazložitev te sodbe, na podlagi katere je Splošno sodišče opredelilo cilj referenčnega sistema in glede na ta cilj primerjalo položaj podjetij, upravičenih do prednosti, določene s spornim ukrepom, in podjetij, ki so bila iz te prednosti izključena.

17. Ker so ugovori, predloženi v okviru tega dela edinega pritožbenega razloga družbe Prosegur, in trditve, s katerimi so ti ugovori podprti, enaki tistim, ki so bili navedeni v okviru drugega dela edinega pritožbenega razloga družbe World Duty Free Group v zadevi C-51/19 P, se bom za njihovo presojo omejil na to, da napotim *mutatis mutandis* na točke od 91 do 106 sklepnih predlogov v združenih zadevah C-51/19 P in C-64/19 P, predstavljenih na današnji datum, iz katerih izhaja, da je treba te ugovore v celoti zavrniti.

### *3. Tretji del edinega pritožbenega razloga: napačna uporaba prava pri razdelitvi dokaznega bremena*

18. Ker so ugovori, predloženi v okviru tretjega dela edinega pritožbenega razloga družbe Prosegur, in trditve, s katerimi so ti ugovori podprti, enaki tistim, ki so bili navedeni v okviru tretjega dela edinega pritožbenega razloga družbe World Duty Free Group v zadevi C-51/19 P, se bom za njihovo presojo omejil na to, da napotim *mutatis mutandis* na točki 109 in 110 sklepnih predlogov v združenih zadevah C-51/19 P in C-64/19 P, predstavljenih na današnji datum, iz katerih izhaja, da je treba te ugovore v celoti zavrniti.

### *4. Četrti del edinega pritožbenega razloga: sorazmernost*

19. Ker so ugovori, predloženi v okviru četrtega dela edinega pritožbenega razloga družbe Prosegur, in trditve, s katerimi so ti ugovori podprti, enaki tistim, ki so bili navedeni v okviru četrtega dela edinega pritožbenega razloga družbe World Duty Free Group v zadevi C-51/19 P, se bom za njihovo presojo omejil na to, da napotim *mutatis mutandis* na točki 112 in 113 sklepnih predlogov v združenih zadevah C-51/19 P in C-64/19 P, predstavljenih na današnji datum, iz katerih izhaja, da je treba te ugovore v celoti zavrniti.

### *5. Peti del edinega pritožbenega razloga: vzročna zveza*

20. Ker so ugovori, predloženi v okviru petega dela edinega pritožbenega razloga družbe Prosegur, in trditve, s katerimi so ti ugovori podprti, enaki tistim, ki so bili navedeni v okviru petega dela edinega pritožbenega razloga družbe World Duty Free Group v zadevi C-51/19 P, se bom za njihovo presojo omejil na to, da napotim *mutatis mutandis* na točke od 114 do 117 sklepnih predlogov v združenih zadevah C-51/19 P in C-64/19 P, predstavljenih na današnji datum, iz katerih izhaja, da je treba te ugovore v celoti zavrniti.

### *6. Šesti del edinega pritožbenega razloga: deljivost ukrepa*

21. Ker so ugovori, predloženi v okviru šestega dela edinega pritožbenega razloga družbe Prosegur, in trditve, s katerimi so ti ugovori podprti, enaki tistim, ki so bili navedeni v okviru šestega dela edinega pritožbenega razloga družbe World Duty Free Group v zadevi C-51/19 P, se bom za njihovo presojo omejil na to, da napotim *mutatis mutandis* na točke od 119 do 122 sklepnih predlogov v združenih zadevah C-51/19 P in C-64/19 P, predstavljenih na današnji datum, iz katerih izhaja, da je treba te ugovore v celoti zavrniti. Na podlagi enake obrazložitve kot v navedenih točkah Sodišču predlagam, naj šesti del edinega pritožbenega razloga družbe Prosegur zavrne.

### *7. Sklepna ugotovitev o pritožbi*

22. Glede na zgoraj navedeno Sodišču predlagam, naj pritožbo v celoti zavrne.

## V. Stroški

23. Člen 184(2) Poslovnika Sodišča določa, da če pritožba ni utemeljena, o stroških odloči Sodišče. V skladu s členom 138(1) Poslovnika, ki se smiselno uporablja v postopku pred Sodiščem, katerega predmet je pritožba zoper odločitev Splošnega sodišča, se plačilo stroškov na predlog naloži neuspeli stranki. Ker Sodišču predlagam, naj zavrne pritožbo družbe Prosegur, je treba po mojem mnenju tej družbi naložiti plačilo stroškov v skladu s predlogom, ki ga je glede tega vložila Komisija.

## VI. Predlog

24. Glede na zgoraj navedeno Sodišču predlagam, naj pritožbo zavrne in družbi Prosegur naloži plačilo stroškov.