Kohtulahendite kogumik

KOHTUJURISTI ETTEPANEK
GIOVANNI PITRUZZELLA
esitatud 21. jaanuaril 2021 [1]

**Kohtuasi C-55/19 P**

**Prosegur Compañía de Seguridad, SA**
***versus***

**Euroopa Komisjon**

Apellatsioonkaebus – Äriühingu tulumaksu käsitlevad sätted, mis lubavad Hispaania maksuresidendist ettevõtjatel amortiseerida välismaa maksuresidendist äriühingutes osaluse omandamisest tuleneva firmaväärtuse – Mõiste „riigiabi“ – Valikulisus

1. Käesoleva kohtuasja esemeks on apellatsioonkaebus, mille Prosegur Compañía de Seguridad, SA (edaspidi „Prosegur“) esitas 15. novembri 2018. aasta kohtuotsuse Prosegur Compañía de Seguridad *vs.* komisjon [2] (edaspidi „vaidlustatud kohtuotsus“) peale, millega Üldkohus jättis rahuldamata Proseguri ELTL artikli 263 alusel esitatud hagi, milles paluti tühistada komisjoni 12. jaanuari 2011. aasta otsuse 2011/282/EL firmaväärtuse amortiseerimise kohta välismaises äriühingus osaluse omandamisel, mida Hispaania rakendas (edaspidi „vaidlusalune otsus“), [3] artikli 1 lõige 1 ja teise võimalusena sama otsuse artikkel 4.

2. Käesolev apellatsioonkaebus on üks kaheksast paralleelsest kohtuasjast, milles on esitatud nõue tühistada kohtuotsused, millega Üldkohus jättis rahuldamata hagid, mille teatavad Hispaania äriühingud esitasid vaidlusaluse otsuse või komisjoni otsuse 2011/5/EÜ peale firmaväärtuse amortiseerimise kohta välismaises äriühingus osaluse omandamisel, mida Hispaania rakendas (edaspidi „28. oktoobri 2009. aasta otsus“). [4]

## I. Faktilised asjaolud, vaidlusalune meede ja vaidlusalune otsus

3. Euroopa Komisjon otsustas 10. oktoobril 2007 pärast mitut kirjalikku küsimust, mille Euroopa Parlamendi liikmed olid aastatel 2005 ja 2006 talle esitanud, ning kaebust, mille ta sai 2007. aastal ühelt eraettevõtjalt, algatada ELTL kehtiva artikli 108 lõikes 2 sätestatud ametliku

[1] Algkeel: itaalia.

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

[3] Otsus nr C 45/07 (ex NN 51/07, ex CP 9/07) (ELT 2011, L 135, lk 1). Seda otsust parandati kahel korral, 3. märtsil 2011 ja 26. novembril 2011.

[4] C 45/07 (ex NN 51/07, ex CP 9/07) (ELT 2011, L 7, lk 48). Muud kohtuasjad, milles esitan samal kuupäeval ettepaneku, on liidetud kohtuasjad C-51/19 P, World Duty Free Group ja C-64/19 P, Hispaania *vs.* komisjon, C-53/19, Banco Santander ja Santusa *vs.* komisjon ja C-65/19 P, Hispaania *vs.* komisjon, ja kohtuasjad C-50/19 P, Sigma Alimentos Exterior *vs.* komisjon, C-52/19 P, Banco Santander *vs.* komisjon ja C-54/19 P, Axa Mediterranean *vs.* komisjon.

uurimismenetluse[5] (edaspidi „algatamisotsus“) meetme suhtes, mis on ette nähtud Hispaania äriühingu tulumaksu seaduse (Ley del Impuesto sobre Sociedades) artikli 12 lõikes 5, mis lisati sellesse seadusse 27. detsembri 2001. aasta seadusega 24/2001 maksu-, haldus- ja sotsiaalmeetmete kohta[6] (Ley 24/2001, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social), ja mida korrati kuninga 5. märtsi 2004. aasta seadusandlikus dekreedis 4/2004, millega kiidetakse heaks äriühingu tulumaksu seaduse konsolideeritud versioon (Real Decreto Legislativo 4/2004, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, edaspidi „TRLIS“) (edaspidi „vaidlusalune meede“). Vaidlusaluse meetme kohaselt võib Hispaania maksukohustuslasest äriühing siis, kui ta on omandanud „välismaises äriühingus“ vähemalt 5-protsendilise osaluse ning seda vähemalt aastaseks katkematuks ajavahemikuks, tema poolt tasumisele kuuluva äriühingu tulumaksuga maksustatavast tulust amortisatsiooni vormis maha arvata sellest tuleneva firmaväärtuse[7], täpsemalt rahalise firmaväärtuse (*comercio financiero*)[8]. Vaidlusaluses meetmes on täpsustatud, et selleks, et äriühingut peetaks „välismaiseks äriühinguks“, peab tal olema kohustus tasuda maksu, mis on Hispaanias kohaldatava maksuga identne, ja ta peab oma tulu peamiselt saama äritegevusest välismaal.

4. Komisjon lõpetas 28. oktoobri 2009. aasta otsusega ametliku uurimismenetluse Euroopa Liidu siseste osaluste omandamiste osas. Komisjon tunnistas selles otsuses abikava, mida Hispaania vaidlusaluse meetme alusel rakendas, siseturuga kokkusobimatuks abisaajatele ühendusesiseste omandamistega seoses antud abi puhul.

5. Komisjon jättis ametliku uurimismenetluse liiduväliste osaluste omandamiste suhtes siiski avatuks, oodates uusi andmeid, mille Hispaania ametiasutused lubasid esitada. See menetluse osa lõpetati vaidlusaluse otsuse vastuvõtmisega. Otsuse artikli 1 lõige 1 tunnistab abikava, mida Hispaania rakendas vaidlusaluse meetme alusel, siseturuga kokkusobimatuks „abisaajatele ELi-väliste omandamistega seoses antud abi puhul“.[9] Selle artikli lõige 4 näeb ette, et „[…] TRLIS artikli 12 lõike 5 kohaselt käesoleva otsuse *Euroopa Liidu Teatajas* avaldamise kuupäevaks teostatud ELi-väliste omandamistega seoses abisaajatele antud maksusoodustusi, mis on seotud otsese või kaudse enamusosalusega välismaistes äriühingutes, mis on asutatud Hiinas, Indias või mõnes muus riigis, kus on tõendatud ilmsete õiguslike takistuste olemasolu piiriüleste äriühenduste puhul või kus nende olemasolu saab tõendada, võib jätkuvalt kasutada kogu abikavas kehtestatud amortisatsiooniperioodi jooksul“. Vaidlusaluse otsuse artikli 4 lõige 1 näeb ette, et tagasi nõutakse „kava alusel antud maksuvähendustele vastav siseturuga kokkusobimatu abi […] nendelt abisaajatelt, kelle ELi-väliste omandamiste kaudu välismaistes äriühingutes omandatud õigused ei vasta artikli 1 lõigetes 2–5 sätestatud tingimustele“.

5 ELT 2007, C 311, lk 21 (edaspidi „algatamisotsus“).

6 *BOE* nr 61, 11.3.2004, lk 10951.

7 Firmaväärtusena käsitatakse vaidlusaluse otsuse põhjenduses 27 „tuntud ärinime väärtust, häid kliendisuhteid, töötajate oskusi ja muid selliseid tegureid, mis peaksid tootma tulevikus suuremat tulu kui kõnealusel hetkel ilmne“, mis vastavad „äriühingu omandamisel üle tolle varade turuväärtuse makstavale hinnale“, mis tuleb Hispaania raamatupidamispõhimõtete kohaselt kirjendada eraldi immateriaalse varana niipea, kui sihtäriühing omandava äriühingu kontrolli alla läheb.

8 Vaidlusaluse otsuse põhjenduse 29 kohaselt tähendab rahaline firmaväärtus Hispaania maksusüsteemis firmaväärtust, mis oleks kirjendatud osalust omava äriühingu ja sihtäriühingu ühinemise korral.

9 Vaidlusaluse otsuse artikli 1 lõikes 2 jäeti ühisturuga kokkusobimatuks tunnistamise ning tagastamisnõude kohaldamisalast välja maksuvähendused, mida abisaajad olid kasutanud vaidlusaluse meetme alusel seoses ühendusesiseste omandamistega, mis on „seotud otseste või kaudsete õigustega välismaistes äriühingutes ning mis 21. detsembriks 2007 vastasid abikava asjaomastele tingimustele, kuid mitte tingimusele, et asjaomasele äriühingule pidi osalus kuuluma vähemalt aastase katkematu ajavahemiku jooksul“. Komisjon leidis nimelt, et kuni selle kuupäevani (mil ametliku uurimismenetluse algatamise otsus avaldati ELTs) oli vaidlusaluse meetme kasutajatel õiguspärane ootus, et meede on seaduslik (vt vaidlusaluse otsuse põhjendused 186–199).

## II. Menetlus Üldkohtus ja vaidlustatud kohtuotsus

6. Prosegur esitas vaidlusaluse otsuse tühistamise nõudes hagiavalduse, mis saabus Üldkohtu kantseleisse 29. juulil 2011. Menetlus peatati 13. märtsist 7. novembrini 2014, mil Üldkohus tegi selles kohtuasjas 7. novembri 2014. aasta kohtuotsuse Banco Santander ja Santusa *vs.* komisjon [10] (edaspidi „kohtuotsus Banco Santander ja Santusa *vs.* komisjon“), tühistades vaidlusaluse otsuse põhjendusega, et komisjon kohaldas vääralt ELTL artikli 107 lõikes 1 ette nähtud valikulisuse tingimust. Ühtlasi tühistas Üldkohus 7. novembri 2014. aasta kohtuotsusega Autogrill España *vs.* komisjon [11] (edaspidi „kohtuotsus Autogrill España *vs.* komisjon“) ka 28. oktoobri 2009. aasta otsuse.

7. Komisjon esitas kohtuotsuse Banco Santander ja Santusa *vs.* komisjon peale apellatsioonkaebuse, mis saabus Euroopa Kohtu kantseleisse 19. jaanuaril 2015. See apellatsioonkaebus, mis registreeriti numbriga C-21/15 P, liideti apellatsioonkaebusega, mis oli registreeritud numbriga C-20/15 P ja millega komisjon oli vaidlustanud kohtuotsuse Autogrill España *vs.* komisjon. Euroopa Kohtu presidendi 19. mai 2015. aasta otsustega anti Saksamaa Liitvabariigile, Iirimaale ja Hispaania Kuningriigile luba liidetud kohtuasjades WDFG ning Banco Santanderi ja Santusa nõuete toetuseks menetlusse astuda. Euroopa Kohus tühistas 21. detsembri 2016. aasta otsusega komisjon *vs.* World Duty Free Group jt [12] (edaspidi „kohtuotsus WDFG“) kohtuotsuse Banco Santander ja Santusa *vs.* komisjon, saatis asja Üldkohtusse uueks arutamiseks ja jättis kohtukulude kandmise otsustamise osaliselt edaspidiseks. Ühtlasi tühistas Euroopa Kohus ka kohtuotsuse Autogrill España *vs.* komisjon.

8. Üldkohtu menetlust, mis oli alates 9. märtsist 2015 uuesti peatatud, jätkati 21. detsembril 2016 ja see lõppes vaidlustatud kohtuotsuse vastuvõtmisega, millega Üldkohus jättis Proseguri hagi rahuldamata ja mõistis temalt välja kohtukulud.

## III. Menetlus Euroopa Kohtus ja poolte nõuded

9. Prosegur esitas käesoleva apellatsioonkaebuse, mis saabus Euroopa Kohtu kantseleisse 25. jaanuaril 2019. Ta palub tühistada vaidlustatud kohtuotsus, rahuldada tema Üldkohtule esitatud hagi, tühistades vaidlusaluse otsuse, ja mõista kohtukulud välja komisjonilt. Komisjon palub jätta apellatsioonkaebus rahuldamata ja mõista kohtukulud välja apellandilt.

## IV. Analüüs

### *A. Sissejuhatavad märkused*

10. Maksumeetmete valikulisuse kohtupraktika hetkeseisu analüüsiga seoses ja eelkõige kirjeldamaks kolmeetapilist meetodit, mille Euroopa Kohus on välja töötanud valikulisuse analüüsiks, viitan argumentidele ja kriteeriumidele, mille esitasin liidetud kohtuasjades C-51/19 P, World Duty Free Group *vs.* komisjon, ja C-64/19 P, Hispaania *vs.* komisjon tänase kuupäevaga esitatud ettepaneku punktides 11–21. Proseguri esitatud väited vaadatakse läbi

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

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

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

viidatud argumentide ja kriteeriumide alusel. Tagajärgede osas, mis kohtuotsusel WDFG on käesoleva apellatsioonkaebuse läbivaatamisele, viitan eespool viidatud ettepaneku punktidele 23–27.

## *B. Apellatsioonkaebus*

11. Prosegur esitab oma apellatsioonkaebuse põhjenduseks ainsa väite, mis käsitleb viga ELTL artikli 107 lõike 1 tõlgendamisel seoses valikulisuse kriteeriumiga. See väide jaguneb esimese võimalusena nelja ja teise võimalusena kahte ossa.

### *1. Apellatsioonkaebuse ainsa väite esimene osa: viga võrdlussüsteemi kindlaksmääramisel*

12. Proseguri apellatsioonkaebuse ainsa väite esimeses osas esitatud väited puudutavad valikulisuse analüüsi esimest etappi, mille eesmärk on võrdlussüsteemi kindlaksmääramine. Võrdlussüsteemi mõiste ja võrdlussüsteemi kindlaksmääramise kriteeriumide osas viitan argumentidele, mille esitasin liidetud kohtuasjades C-51/19 P, World Duty Free Group *vs.* komisjon, ja C-64/19 P, Hispaania *vs.* komisjon, tänase kuupäevaga esitatud ettepaneku punktides 37–51.

#### *a) Apellatsioonkaebuse ainsa väite esimese osa esimene punkt*

13. Kuna Proseguri apellatsioonkaebuse ainsa väite esimese osa esimeses punktis esitatud vastuväited ja nende vastuväidete põhjendamiseks esitatud argumendid on identsed nendega, mis on esitatud World Duty Free Groupi apellatsioonkaebuse ainsa väite esimese osa esimeses punktis kohtuasjas C-51/19 P, siis viitaksin nende läbivaatamiseks *mutatis mutandis* vaid oma liidetud kohtuasjades C-51/19 P ja C-64/19 P tänase kuupäevaga esitatud ettepaneku punktidele 52–59, millest tuleneb, et analüüsitav osaväide tuleb tagasi lükata.

#### *b) Apellatsioonkaebuse ainsa väite esimese osa teine punkt*

14. Kuna Proseguri apellatsioonkaebuse ainsa väite esimese osa teises punktis esitatud vastuväited ja nende vastuväidete põhjendamiseks esitatud argumendid on identsed nendega, mis on esitatud World Duty Free Groupi apellatsioonkaebuse ainsa väite esimese osa teises punktis kohtuasjas C-51/19 P, siis viitaksin nende läbivaatamiseks *mutatis mutandis* vaid oma liidetud kohtuasjades C-51/19 P ja C-64/19 P tänase kuupäevaga esitatud ettepaneku punktidele 62–82, millest tuleneb, et analüüsitav osaväide tuleb tagasi lükata.

#### *c) Apellatsioonkaebuse ainsa väite esimese osa kolmas punkt*

15. Kuivõrd Proseguri apellatsioonkaebuse ainsa väite esimese osa kolmandas punktis esitatud vastuväited ja nende vastuväidete põhjendamiseks esitatud argumendid on identsed nendega, mis on esitatud World Duty Free Groupi apellatsioonkaebuse ainsa väite esimese osa kolmandas punktis kohtuasjas C-51/19 P, siis viitaksin nende läbivaatamiseks *mutatis mutandis* vaid oma liidetud kohtuasjades C-51/19 P ja C-64/19 P tänase kuupäevaga esitatud ettepaneku punktidele 85–87, millest tuleneb, et analüüsitav punkt tuleb tagasi lükata.

### *2. Apellatsioonkaebuse ainsa väite teine osa: viga selle eesmärgi kindlaksmääramisel, millest lähtuvalt viiakse läbi võrreldavuse analüüs*

16. Väited, mille Prosegur esitab oma apellatsioonkaebuse ainsa väite teises osas, puudutavad vaidlustatud kohtuotsuse punkte 133–154, ja nendega vaidlustatakse selle kohtuotsuse põhjendusi, millega Üldkohus määras kindlaks võrdlussüsteemi eesmärgi ja võrdles selle eesmärgi seisukohast nende ettevõtjate olukorda, kes saavad vaidlusaluse meetmega kehtestatud eelise, ja nende ettevõtjate olukorda, kellele on selle kohaldamine välistatud.

17. Kuna Proseguri apellatsioonkaebuse ainsa väite selle osa kontekstis esitatud vastuväited ja nende vastuväidete põhjendamiseks esitatud argumendid on identsed nendega, mis on esitatud World Duty Free Groupi apellatsioonkaebuse ainsa väite teises osas kohtuasjas C-51/19 P, siis viitaksin nende läbivaatamiseks *mutatis mutandis* vaid oma liidetud kohtuasjades C-51/19 P ja C-64/19 P tänase kuupäevaga esitatud ettepaneku punktidele 91–106, millest tuleneb, et kõnealused vastuväited tuleb tervikuna tagasi lükata.

### *3. Apellatsioonkaebuse ainsa väite kolmas osa: õigusnormi rikkumine tõendamiskoormise jaotamisel*

18. Kuna Proseguri apellatsioonkaebuse ainsa väite kolmandas osas esitatud vastuväited ja nende vastuväidete põhjendamiseks esitatud argumendid on identsed nendega, mis on esitatud World Duty Free Groupi apellatsioonkaebuse ainsa väite kolmandas osas kohtuasjas C-51/19 P, siis viitaksin nende läbivaatamiseks *mutatis mutandis* vaid oma liidetud kohtuasjades C-51/19 P ja C-64/19 P tänase kuupäevaga esitatud ettepaneku punktidele 109 ja 110, millest tuleneb, et kõnealused vastuväited tuleb tervikuna tagasi lükata.

### *4. Apellatsioonkaebuse ainsa väite neljas osa: proportsionaalsus*

19. Kuna Proseguri apellatsioonkaebuse ainsa väite neljandas osas esitatud vastuväited ja nende vastuväidete põhjendamiseks esitatud argumendid on identsed nendega, mis on esitatud World Duty Free Groupi apellatsioonkaebuse ainsa väite neljandas osas kohtuasjas C-51/19 P, siis viitaksin nende läbivaatamiseks *mutatis mutandis* vaid oma liidetud kohtuasjades C-51/19 P ja C-64/19 P tänase kuupäevaga esitatud ettepaneku punktidele 112 ja 113, millest tuleneb, et kõnealused vastuväited tuleb tervikuna tagasi lükata.

### *5. Apellatsioonkaebuse ainsa väite viies osa: põhjuslik seos*

20. Kuna Proseguri apellatsioonkaebuse ainsa väite viiendas osas esitatud vastuväited ja nende vastuväidete põhjendamiseks esitatud argumendid on identsed nendega, mis on esitatud World Duty Free Groupi apellatsioonkaebuse ainsa väite viiendas osas kohtuasjas C-51/19 P, siis viitaksin nende läbivaatamiseks *mutatis mutandis* vaid oma liidetud kohtuasjades C-51/19 P ja C-64/19 P tänase kuupäevaga esitatud ettepaneku punktidele 114–117, millest tuleneb, et kõnealused vastuväited tuleb tervikuna tagasi lükata.

### *6. Apellatsioonkaebuse ainsa väite kuues osa: meetme jagatavus*

21. Kuna Proseguri apellatsioonkaebuse ainsa väite kuuendas osas esitatud vastuväited ja nende vastuväidete põhjendamiseks esitatud argumendid on identsed nendega, mis on esitatud World Duty Free Groupi apellatsioonkaebuse ainsa väite kuuendas osas kohtuasjas C-51/19 P, siis viitaksin nende läbivaatamiseks *mutatis mutandis* vaid oma liidetud kohtuasjades C-51/19 P ja C-64/19 P tänase kuupäevaga esitatud ettepaneku punktidele 119–122. Teen Euroopa Kohtule ettepaneku nendes punktides esitatud põhjendustel Proseguri apellatsioonkaebuse ainsa väite kuues osa tagasi lükata.

### *7. Ettepanek apellatsioonkaebuse kohta*

22. Eelnevale tuginedes teen Euroopa Kohtule ettepaneku jätta apellatsioonkaebus tervikuna rahuldamata.

## V. Kohtukulud

23. Euroopa Kohtu kodukorra artikli 184 lõike 2 kohaselt otsustab Euroopa Kohus kohtukulude jaotamise, kui apellatsioonkaebus on põhjendamatu. Vastavalt kodukorra artikli 138 lõikele 1, mida kohaldatakse *mutatis mutandis* Euroopa Kohtu menetluses, mille esemeks on Üldkohtu otsuse peale esitatud apellatsioonkaebus, on kohtuvaidluse kaotanud pool kohustatud hüvitama kohtukulud, kui vastaspool on seda nõudnud. Kuna teen Euroopa Kohtule ettepaneku jätta Proseguri apellatsioonkaebus rahuldamata, siis tuleb minu arvates kohtukulud temalt välja mõista vastavalt komisjoni esitatud nõudele.

## VI. Ettepanek

24. Eelnevale tuginedes teen Euroopa Kohtule ettepaneku jätta apellatsioonkaebus rahuldamata ja mõista kohtukulud välja Prosegurilt.