Oikeustapauskokoelma

JULKISASIAMIEHEN RATKAISUEHDOTUS
GIOVANNI PITRUZZELLA
21 päivänä tammikuuta 2021 [1]

Asia C-55/19 P

Prosegur Compañía de Seguridad, SA
vastaan

Euroopan komissio

Muutoksenhaku – Yhteisöveroa koskevat säännökset, joiden nojalla Espanjassa verotuksellisesti asuvat yritykset voivat vähentää kuluna liikearvon, joka seuraa omistusosuuksien hankkimisesta ulkomailla verotuksellisesti asuvista yrityksistä – Valtiontuen käsite – Valikoivuus

1. Käsiteltävässä asiassa on kyse valituksesta, jonka Prosegur Compañía de Seguridad, SA (jäljempänä Prosegur) on tehnyt 15.11.2018 annetusta tuomiosta Prosegur Compañía de Seguridad v. komissio [2] (jäljempänä valituksenalainen tuomio), jolla unionin yleinen tuomioistuin hylkäsi Prosegurin SEUT 263 artiklan nojalla nostaman kanteen, jossa vaadittiin kumoamaan Espanjan soveltamasta, omistusosuuden hankkimisesta ulkomaisissa kohteissa johtuvan rahallisen liikearvon kirjaamisesta kuluksi 12.1.2011 annetun komission päätöksen 2011/282/EU [3] (jäljempänä riidanalainen päätös) 1 artiklan 1 kohta ja toissijaisesti tämän päätöksen 4 artikla.

2. Nyt käsiteltävä valitus on osa kahdeksaa rinnakkaista asiaa, joissa vaaditaan kumoamaan tuomiot, joilla unionin yleinen tuomioistuin hylkäsi kanteet, joita eräät espanjalaisyhtiöt olivat nostaneet joko riidanalaisesta päätöksestä tai Espanjan soveltamasta, omistusosuuden hankkimisesta ulkomaisissa kohteissa johtuvan liikearvon kirjaamisesta kuluksi tehdystä komission päätöksestä 2011/5/EY (jäljempänä 28.10.2009 tehty päätös). [4]

I Tosiseikat, riidanalainen toimenpide ja riidanalainen päätös

3. Euroopan parlamentin jäsenten esitettyä komissiolle useita kirjallisia kysymyksiä vuosina 2005 ja 2006 ja yksityisen toimijan tehtyä komissiolle kantelun vuonna 2007 komissio päätti 10.10.2007 aloittaa nykyisen SEUT 108 artiklan 2 kohdan mukaisen muodollisen tutkintamenettelyn (jäljempänä menettelyn aloittamista koskeva päätös) [5] Espanjan yhteisöverolain (Ley del Impuesto

1 Alkuperäinen kieli: italia.

2 T-406/11, ei julkaistu, EU:T:2018:793.

3 Päätös C 45/07 (ex NN 51/07, ex CP 9/07) (EUVL 2011, L 135, S. 1). Tähän päätökseen on tehty oikaisut 3.3.2011 ja 26.11.2011.

4 C 45/07 (ex NN 51/07, ex CP 9/07) (EUVL 2011, L 7, s. 48). Muut asiat, joista esitän samana päivänä ratkaisuehdotukseni, ovat yhdistetyt asiat C-51/19 P, World Duty Free Group ja C-64/19 P, Espanja v. komissio; yhdistetyt asiat C-53/19, Banco Santander ja Santusa v. komissio ja C-65/19 P, Espanja v. komissio sekä asiat C-50/19 P, Sigma Alimentos Exterior v. komissio; C-52/19 P, Banco Santander v. komissio ja C-54/19 P, Axa Mediterranean v. komissio.

5 EUVL 2007, C 311, s. 21 (jäljempänä menettelyn aloittamista koskeva päätös).

sobre Sociedades) 12 §:n 5 momentissa säädetystä säännöksestä, joka lisättiin kyseiseen lakiin verotuksellisista, hallinnollisista ja sosiaalisista toimenpiteistä 27.12.2001 annetulla lailla 24/2001 (Ley 24/2001, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social)[6] ja vahvistettiin yhteisöverolain muutetun tekstin hyväksymisestä 5.3.2004 annetulla kuninkaan asetuksella 4/2004 (Real Decreto Legislativo 4/2004, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, jäljempänä TRLIS-säädös) (jäljempänä riidanalainen toimenpide). Riidanalaisen toimenpiteen mukaisesti Espanjassa verovelvollinen yritys, joka hankkii vähintään viiden prosentin omistusosuuden ”ulkomaisessa yhtiössä” ja omistaa kyseisen osuuden keskeytyksettä vähintään vuoden ajan, voi vähentää tästä johtuvan rahallisen[7] liikearvon[8] kuluna kyseisen yrityksen yhteisöveron perustasta. Riidanalaisessa toimenpiteessä täsmennetään myös, että jotta yhtiötä voidaan pitää ”ulkomaisena yhtiönä”, sen on oltava velvollinen maksamaan samanlaista veroa kuin Espanjassa sovellettava vero ja sen tulojen on oltava peräisin pääasiassa ulkomailla harjoitettavasta yritystoiminnasta.

4. Komissio päätti Euroopan unionissa toteutettuja omistusosuuksien hankintoja koskevan muodollisen tutkintamenettelyn 28.10.2009 tekemällään päätöksellä. Kyseisessä päätöksessä komissio totesi, ettei Espanjan riidanalaisen toimenpiteen nojalla toteuttama tukijärjestelmä soveltunut sisämarkkinoille niiden tukien osalta, joita oli myönnetty edunsaajille unionin sisäisiin omistusosuuksien hankintoihin.

5. Komissio piti kuitenkin muodollisen tutkintamenettelyn avoinna unionin ulkopuolella toteutettujen omistusosuuksien hankintojen osalta, koska Espanjan viranomaiset olivat luvanneet esittää uusia seikkoja. Menettelyn tämä osa päätettiin riidanalaisella päätöksellä. Riidanalaisen päätöksen 1 artiklan 1 kohdassa säädetään, että tukijärjestelmä, jonka Espanja on toteuttanut riidanalaisen toimenpiteen nojalla, ei sovellu sisämarkkinoille ”niiden tukien osalta, joita on myönnetty unionin ulkopuolisia hankintoja tehneille edunsaajille”.[9] Edellä mainitun artiklan 4 kohdan mukaan ”tukijärjestelmässä säädetyn kuluksi kirjaamisen ajan voidaan edelleen soveltaa verovähennyksiä, joita edunsaajat hyödyntävät TRLIS-säädöksen 12 §:n 5 momentin nojalla, tämän päätöksen Euroopan unionin virallisessa lehdessä tapahtuneeseen julkaisupäivään mennessä tehdyissä unionin ulkopuolisissa hankinnoissa, jotka liittyvät suorassa tai välillisessä määräysvallassa oleviin enemmistöomistusosuuksiin ulkomaisissa, Kiinaan, Intiaan ja muihin sellaisiin maihin, joiden osalta on osoitettu tai voidaan osoittaa selviä oikeudellisia esteitä rajat ylittäville yritysten yhdistymisille, sijoittautuneissa yrityksissä”. Riidanalaisen päätöksen 4 artiklan 1 kohdassa velvoitetaan perimään ”1 artiklan 1 kohdassa tarkoitetun järjestelmän mukaisesti verovähennyksenä myönnetty soveltumaton tuki takaisin tuensaajilta, joiden unionin ulkopuolisina hankintoina hankkimat omistusoikeudet ulkomaisissa yrityksissä eivät täytä 1 artiklan 2–5 kohdassa määriteltyjä ehtoja”.

6 BOE nro 61, 11.3.2004, s. 10951.

7 Riidanalaisen päätöksen 29 perustelukappaleessa todetaan, että Espanjan verojärjestelmässä rahallisella liikearvolla tarkoitetaan liikearvoa, joka olisi syntynyt, jos osuudet omistava yritys ja kohdeyritys olisivat sulautuneet yhteen.

8 Riidanalaisen päätöksen 27 perustelukappaleen mukaan liikearvolla tarkoitetaan ”arvoa, joka muodostuu liikenimen hyvästä maineesta, hyvistä asiakassuhteista, työntekijöiden ammattitaidosta ja muista vastaavista tekijöistä, joiden voidaan odottaa tuottavan tulevaisuudessa ilmeistä suurempia tuloja”, ja joka vastaa ”kohteen hankinnasta maksettua hintaa, joka ylittää yrityksen omaisuuden markkina-arvon” ja joka on Espanjan kirjanpitoperiaatteiden mukaisesti kirjattava erillisenä aineettomana omaisuuseränä heti, kun hankinnan tehnyt yritys ottaa kohdeyrityksen määräysvaltaansa.

9 Riidanalaisen päätöksen 1 artiklan 2 kohdassa jätettiin soveltumattomuutta koskevan toteamuksen ja takaisinperintämääräyksen ulkopuolelle edunsaajien unionin ulkopuolisissa hankinnoissa hyödyntämät, riidanalaisen toimenpiteen perusteella myönnetyt verovähennykset, ”jotka liittyvät suoriin tai välillisiin oikeuksiin ulkomaisissa yrityksissä ja jotka täyttivät tukijärjestelmän ehdot ennen 21 päivää joulukuuta 2007 lukuun ottamatta ehtoa, joka edellyttää omistusosuuksien omistamista keskeytyksettä vähintään vuoden ajan”. Komissio nimittäin katsoi, että edellä mainittuun päivämäärään saakka (eli siihen päivään asti, jona muodollisen tutkintamenettelyn aloittamista koskeva päätös julkaistiin EUVL:ssä) riidanalaisen toimenpiteen edunsaajilla oli perusteltu luottamus toimenpiteen laillisuuteen (ks. riidanalaisen päätöksen johdanto-osan 186–199 perustelukappale).

II Asian käsittely unionin yleisessä tuomioistuimessa ja valituksenalainen tuomio

6. Prosegur nosti unionin yleisen tuomioistuimen kirjaamoon 29.7.2011 toimittamallaan kannekirjelmällä kanteen, jossa se vaati riidanalaisen päätöksen kumoamista. Asian käsittely keskeytettiin 13.3.2014–7.11.2014, ja sitä jatkettiin unionin yleisen tuomioistuimen lausuttua asiasta, joka johti 7.11.2014 annettuun tuomioon Banco Santander ja Santusa v. komissio [10] (jäljempänä tuomio Banco Santander ja Santusa v. komissio. v. komissio), jolla kumottiin riidanalainen päätös sillä perusteella, että komissio oli soveltanut virheellisesti SEUT 107 artiklan 1 kohdassa määrättyä valikoivuusedellytystä. Unionin yleinen tuomioistuin kumosi lisäksi 28.10.2009 tehdyn päätöksen 7.11.2014 antamallaan tuomiolla Autogrill España v. komissio [11] (jäljempänä tuomio Autogrill España v. komissio).

7. Komissio valitti tuomiosta Banco Santander ja Santusa v. komissio unionin tuomioistuimen kirjaamoon 19.1.2015 toimittamallaan valituskirjelmällä. Kyseinen valitus rekisteröitiin numerolla C-21/15 P ja yhdistettiin numerolla C-20/15 P rekisteröityyn valitukseen, jonka komissio oli tehnyt tuomiosta Autogrill España v. komissio. Saksan liittotasavalta, Irlanti ja Espanjan kuningaskunta hyväksyttiin 19.5.2015 annetuilla unionin tuomioistuimen presidentin päätöksillä väliintulijoiksi yhdistetyissä asioissa tukemaan WDFG:n sekä Banco Santanderin ja Santusan vaatimuksia. Unionin tuomioistuin antoi 21.12.2016 tuomion komissio v. World Duty Free Group ym. [12] (jäljempänä tuomio WDFG), jolla kumottiin tuomio Banco Santander ja Santusa v. komissio ja palautettiin asia unionin yleiseen tuomioistuimeen ja jossa määrättiin, että oikeudenkäyntikuluista päätetään myöhemmin. Unionin tuomioistuin kumosi myös tuomion Autogrill España v. komissio.

8. Unionin yleisessä tuomioistuimessa vireille pantua menettelyä, joka oli keskeytetty uudelleen 9.3.2015, jatkettiin 21.12.2016, ja sen päätteeksi annettiin valituksenalainen tuomio, jolla unionin yleinen tuomioistuin hylkäsi Prosegurin kanteen ja velvoitti tämän korvaamaan oikeudenkäyntikulut.

III Asian käsittely unionin tuomioistuimessa ja asianosaisten vaatimukset

9. Prosegur teki nyt käsiteltävän valituksen unionin tuomioistuimen kirjaamoon 25.1.2019 toimittamallaan valituskirjelmällä. Prosegur vaatii, että valituksenalainen tuomio kumotaan, että riidanalainen päätös kumotaan sen unionin yleisessä tuomioistuimessa nostaman kanteen hyväksymisen johdosta ja että komissio velvoitetaan korvaamaan oikeudenkäyntikulut. Komissio vaatii, että valitus hylätään ja valittaja velvoitetaan korvaamaan oikeudenkäyntikulut.

IV Asian tarkastelu

A Alustavat huomautukset

10. Verotoimenpiteiden valikoivuutta koskevan oikeuskäytännön nykytilanteen tarkastelun ja erityisesti unionin tuomioistuimen kehittämän, valikoivuuden arvioinnin kolmivaiheisen menetelmän kuvauksen osalta viittaan seikkoihin ja arviointiperusteisiin, jotka mainitaan

[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.

yhdistetyissä asioissa C-51/19 P, World Duty Free Group v. komissio ja C-64/19 P, Espanja v. komissio samana päivänä antamani ratkaisuehdotuksen 11–21 kohdassa. Prosegurin esittämiä väitteitä tarkastellaan noiden seikkojen ja arviointiperusteiden valossa. Siltä osin kuin on kyse tuomion WDFG vaikutuksista tämän valituksen tutkimiseen viittaan edellä mainitun ratkaisuehdotuksen 23–27 kohtaan.

B Valituksen tarkastelu

11. Prosegur esittää valituksensa tueksi yhden ainoan valitusperusteen, joka koskee SEUT 107 artiklan 1 kohdan virheellistä tulkintaa valikoivuusperusteen osalta. Se voidaan jakaa neljään ensisijaisesti esitettyyn osaan ja kahteen toissijaisesti esitettyyn osaan.

1. Ainoan valitusperusteen ensimmäinen osa: viitejärjestelmän määrittämisessä tehty virhe

12. Prosegurin ainoan valitusperusteen ensimmäisen osan yhteydessä esitetyt väitteet koskevat valikoivuuden arvioinnin ensimmäistä vaihetta, joka koskee viitejärjestelmän määrittämistä. Viitejärjestelmän käsitteen ja sen määrittämisessä sovellettavien perusteiden osalta viittaan huomioihin, jotka esitän yhdistetyissä asioissa C-51/19 P, World Duty Free Group v. komissio ja C-64/19 P, Espanja v. komissio samana päivänä antamani ratkaisuehdotuksen 37–51 kohdassa.

a) Ainoan valitusperusteen ensimmäisen osan ensimmäinen väite

13. Koska Prosegurin ainoan valitusperusteen ensimmäisen osan ensimmäisen väitteen yhteydessä esitetyt väittämät ja niiden tueksi esitetyt perustelut ovat samat kuin World Duty Free Groupin asiassa C-51/19 P esittämän ainoan valitusperusteen ensimmäisen osan ensimmäisen väitteen yhteydessä esitetyt, tyydyn viittaamaan niiden tutkimisen osalta soveltuvin osin edellä mainituissa asioissa C-51/19 P ja C-64 saman päivänä esittämäni ratkaisuehdotuksen 52–59 kohtaan, joista ilmenee, että tämä väite on hylättävä.

b) Ainoan valitusperusteen ensimmäisen osan toinen väite

14. Koska Prosegurin ainoan valitusperusteen ensimmäisen osan toisen väitteen yhteydessä esitetyt väittämät ja niiden tueksi esitetyt perustelut ovat samat kuin World Duty Free Groupin asiassa C-51/19 P esittämän ainoan valitusperusteen ensimmäisen osan toisen väitteen yhteydessä esitetyt, tyydyn viittaamaan niiden tutkimisen osalta soveltuvin osin edellä mainituissa asioissa C-51/19 P ja C-64 saman päivänä esittämäni ratkaisuehdotuksen 62–82 kohtaan, joista ilmenee, että tämä väite on hylättävä.

c) Ainoan valitusperusteen ensimmäisen osan kolmas väite

15. Koska Prosegurin ainoan valitusperusteen ensimmäisen osan kolmannen väitteen yhteydessä esitetyt väittämät ja niiden tueksi esitetyt perustelut ovat samat kuin World Duty Free Groupin asiassa C-51/19 P esittämän ainoan valitusperusteen ensimmäisen osan kolmannen väitteen yhteydessä esitetyt, tyydyn viittaamaan niiden tutkimisen osalta soveltuvin osin edellä mainituissa asioissa C-51/19 P ja C-64 saman päivänä esittämäni ratkaisuehdotuksen 85–87 kohtaan, joista ilmenee, että tämä väite on hylättävä.

2. Ainoan valitusperusteen toinen osa: virhe määritettäessä päämäärää, jonka perusteella rinnastettuus on tutkittava

16. Prosegurin ainoan valitusperusteensa toisen osan yhteydessä esittämät väitteet koskevat valituksenalaisen tuomion 133–154 kohtaa, ja niillä pyritään riitauttamaan kyseisen tuomion perustelut, joihin unionin yleinen tuomioistuin tukeutui määrittäessään viitejärjestelmän päämäärän ja joissa se tutki tämän päämäärän valossa, olivatko riidanalaisella toimenpiteellä aikaan saadusta edusta hyötyneiden yritysten ja sen ulkopuolelle jäävien yritysten tilanteet rinnastettavissa toisiinsa.

17. Koska Prosegurin ainoan valitusperusteen kyseisen osan yhteydessä esitetyt väittämät sekä niiden tueksi esitetyt perustelut ovat samat kuin World Duty Free Groupin asiassa C-51/19 P esittämän ainoan valitusperusteen toisen osan yhteydessä esitetyt, tyydyn viittaamaan niiden tutkimisen osalta soveltuvin osin yhdistetyissä asioissa C-51/19 P ja C-64/19 P samana päivänä esittämäni ratkaisuehdotuksen 91–106 kohtaan, joista ilmenee, että kaikki kyseiset väittämät on hylättävä.

3. Ainoan valitusperusteen kolmas osa: todistustaakan jaossa tehty oikeudellinen virhe

18. Koska Prosegurin ainoan valitusperusteen kolmannen osan yhteydessä esitetyt väittämät sekä niiden tueksi esitetyt perustelut ovat samat kuin World Duty Free Groupin asiassa C-51/19 P esittämän ainoan valitusperusteen kolmannen osan yhteydessä esitetyt, tyydyn viittaamaan niiden tutkimisen osalta soveltuvin osin yhdistetyissä asioissa C-51/19 P ja C-64/19 P samana päivänä esittämäni ratkaisuehdotuksen 109 ja110 kohtaan, joista ilmenee, että kaikki kyseiset väittämät on hylättävä.

4. Ainoan valitusperusteen neljäs osa: oikeasuhteisuus

19. Koska Prosegurin ainoan valitusperusteen neljännen osan yhteydessä esitetyt väittämät sekä niiden tueksi esitetyt perustelut ovat samat kuin World Duty Free Groupin asiassa C-51/19 P esittämän ainoan valitusperusteen neljännen osan yhteydessä esitetyt, tyydyn viittaamaan niiden tutkimisen osalta soveltuvin osin yhdistetyissä asioissa C-51/19 P ja C-64/19 P samana päivänä esittämäni ratkaisuehdotuksen 112 ja 1103kohtaan, joista ilmenee, että kaikki kyseiset väittämät on hylättävä.

5. Ainoan valitusperusteen viides osa: syy-yhteys

20. Koska Prosegurin ainoan valitusperusteen viidennen osan yhteydessä esitetyt väittämät sekä niiden tueksi esitetyt perustelut ovat samat kuin World Duty Free Groupin asiassa C-51/19 P esittämän ainoan valitusperusteen viidennen osan yhteydessä esitetyt, tyydyn viittaamaan niiden tutkimisen osalta soveltuvin osin yhdistetyissä asioissa C-51/19 P ja C-64/19 P samana päivänä esittämäni ratkaisuehdotuksen 114–117 kohtaan, joista ilmenee, että kaikki kyseiset väittämät on hylättävä.

6. Ainoan valitusperusteen kuudes osa: toimenpiteen erotettavuus

21. Koska Prosegurin ainoan valitusperusteen kuudennen osan yhteydessä esitetyt väittämät sekä niiden tueksi esitetyt perustelut ovat samat kuin World Duty Free Groupin asiassa C-51/19 P esittämän ainoan valitusperusteen kuudennen osan yhteydessä esitetyt, tyydyn viittaamaan niiden tutkimisen osalta soveltuvin osin yhdistetyissä asioissa C-51/19 P ja C-64/19 P samana päivänä esittämäni ratkaisuehdotuksen 119–1222 kohtaan, joista ilmenee, että kaikki kyseiset väittämät on hylättävä. Näiden samojen kyseisissä kohdissa esitettyjen perustelujen perusteella ehdotan, että unionin tuomioistuin hylkää Prosegurin ainoan valitusperusteen kuudennen osan.

7. Valitusta koskeva päätelmä

22. Edellä esitetyn perusteella ehdotan, että unionin tuomioistuin hylkää valituksen kokonaisuudessaan.

V Oikeudenkäyntikulut

23. Unionin tuomioistuimen työjärjestyksen 184 artiklan 2 kohdan mukaan on niin, että jos valitus on perusteeton, unionin tuomioistuin tekee ratkaisun oikeudenkäyntikuluista. Edellä mainitun työjärjestyksen 138 artiklan 1 kohdassa, jota sovelletaan soveltuvin osin unionin yleisen tuomioistuimen tuomiosta tehdyn valituksen käsittelyyn unionin tuomioistuimessa, määrätään, että asianosainen, joka häviää asian, velvoitetaan korvaamaan oikeudenkäyntikulut, jos vastapuoli on tätä vaatinut. Koska ehdotan, että unionin tuomioistuin hylkää Prosegurin valituksen, viimeksi mainittu on mielestäni velvoitettava korvaamaan oikeudenkäyntikulut komission vaatimusten mukaisesti.

VI Ratkaisuehdotus

24. Kaiken edellä esitetyn perusteella ehdotan, että unionin tuomioistuin hylkää valituksen ja velvoittaa Prosegurin korvaamaan oikeudenkäyntikulut.