Rättsfallssamlingen

FÖRSLAG TILL AVGÖRANDE AV GENERALADVOKAT
GIOVANNI PITRUZZELLA
föredraget den 21 januari 2021 [1]

Mål C-55/19 P

Prosegur Compañía de Seguridad, SA
mot

Europeiska kommissionen

”Överklagande – Bestämmelser om bolagsskatt som tillåter företag med skattemässig hemvist i Spanien att skriva av det mervärde som uppstår vid förvärv av aktieinnehav i bolag med skattemässig hemvist i utlandet – Begreppet statligt stöd – Selektivitet”

1. Förevarande mål gäller det överklagande som har ingetts av Prosegur Compañía de Seguridad, SA (nedan kallat Prosegur) av den dom av den 15 november 2018, Prosegur Compañía de Seguridad/kommissionen [2] (nedan kallad den överklagade domen), genom vilken tribunalen ogillade Prosegurs talan enligt artikel 263 FEUF om ogiltigförklaring av artikel 1.1 i kommissionens beslut 2011/282/EU av den 12 januari 2011 om avskrivning av skatt på finansiellt mervärde vid förvärv av aktieinnehav i utländska företag som Spanien har genomfört [3] (nedan kallat det omtvistade beslutet) och alternativt av artikel 4 i detta beslut.

2. Förevarande överklagande utgör ett av de åtta parallella målen med yrkande om upphävande av de domar genom vilka tribunalen ogillade flera spanska bolags respektive talan om ogiltigförklaring av det omtvistade beslutet eller kommissionens beslut 2011/5/EG om avskrivning av skatt på finansiellt mervärde vid förvärv av betydande aktieinnehav i utländska företag som Spanien har genomfört (nedan kallat beslutet av den 28 oktober 2009). [4]

I. De faktiska omständigheterna, den omtvistade åtgärden och det omtvistade beslutet

3. Den 10 oktober 2007 beslutade Europeiska kommissionen, till följd av flera skriftliga frågor som ställts till den under åren 2005 och 2006 av ledamöter i Europaparlamentet samt till följd av ett klagomål från en privat aktör som hade riktats till kommissionen under år 2007, att inleda det

[1] Originalspråk: italienska.

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

[3] Beslut nr C 45/07 (f.d. NN 51/07, f.d. CP 9/07) (EUT L 135, 2011, s. 1). Detta beslut ändrades vid två tillfällen, den 3 mars 2011 och den 26 november 2011.

[4] C 45/07 (f.d. NN 51/07, f.d. CP 9/07) (EUT L 7, 2011, s. 48). De övriga mål i vilka jag i dag föredrar mitt förslag till avgörande utgörs av de förenade målen C-51/19 P, World Duty Free Group/kommissionen, och C-64/19 P, Spanien/kommissionen, de förenade målen C-53/19 P, Banco Santander och Santusa/kommissionen, och C-65/19 P, Spanien/kommissionen, mål C-50/19 P, Axa Mediterranean/kommissionen, mål C-52/19 P, Banco Santander/kommissionen, och mål C-54/19 P, Axa Mediterranean/kommissionen.

formella granskningsförfarande som föreskrivs i artikel 108.2 FEUF[5] (nedan kallat beslutet att inleda granskningsförfarandet) avseende bestämmelsen i artikel 12.5, vilken infördes i Ley del Impuesto sobre Sociedades (den spanska lagen om bolagsskatt) genom Ley 24/2001 de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social (lag 24/2001 om skatteåtgärder, förvaltningsåtgärder och sociala åtgärder) av den 27 december 2001,[6] och återgavs i Real Decreto Legislativo 4/2004, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (kungligt lagstiftningsdekret 4/2004 om konsolidering av den omarbetade lydelsen av lagen om bolagsskatt) (nedan kallad företagsbeskattningslagen) av den 5 mars 2004 (nedan kallad den omtvistade åtgärden). I den omtvistade åtgärden föreskrivs att när ett företag som är skattskyldigt i Spanien förvärvar aktieinnehav i ett ”utländskt bolag”, varvid denna andel uppgår till minst fem procent av aktiekapitalet och det aktuella innehavet behålls oavbrutet under minst ett år, får det mervärde[7] av finansiell karaktär[8] som följer av detta avräknas, i form av avskrivning, från underlaget för den bolagsskatt som företaget ska erlägga. I den omtvistade åtgärden preciseras att ett bolag, för att klassificeras som ”utländskt bolag”, ska vara underställt en skatt som är identisk med den skatt som är tillämplig i Spanien och dess intäkter ska i huvudsak härröra från verksamhet som bedrivs i utlandet.

4. Genom beslutet av den 28 oktober 2009 avslutade kommissionen det formella granskningsförfarandet vad avsåg förvärv av aktieinnehav som genomförts inom Europeiska unionen. I detta beslut slog kommissionen fast att den stödordning som Spanien har genomfört enligt den omtvistade åtgärden är oförenlig med den gemensamma marknaden i den del som avser stöd till mottagare för förvärv inom gemenskapen.

5. Kommissionen höll det formella granskningsförfarandet öppet i fråga om förvärv utanför unionen, mot bakgrund av att de spanska myndigheterna hade åtagit sig att inkomma med nya uppgifter. Denna del av förfarandet avslutades med att kommissionen antog det omtvistade beslutet. I artikel 1.1 i beslutet slog kommissionen fast att den stödordning som Spanien har genomfört enligt den omtvistade åtgärden är oförenlig med den inre marknaden ”i den del som avser stöd till mottagare för förvärv utanför unionen”.[9] Vidare slogs det i artikel 1.4 fast att ”[d]e skattesänkningar som mottagare beviljas enligt artikel 12.5 i företagsbeskattningslagen för förvärv utanför unionen den dag då detta beslut offentliggörs i *Europeiska unionens officiella tidning* och som gäller majoritetsandelar som direkt eller indirekt innehas av utländska företag som är etablerade i Kina, Indien och andra länder där förekomsten av uttryckliga rättsliga hinder för gränsöverskridande rörelseförvärv har påvisats eller skulle kunna påvisas, får fortsätta att tillämpas under hela den period som fastställs i stödordningen”. Enligt artikel 4.1 i det omtvistade beslutet ska den berörda medlemsstaten återkräva ”det oförenliga stöd som motsvarar den

5 EUT C 311, 2007, s. 21 (nedan kallat beslutet att inleda granskningsförfarandet).

6 BOE nr 61 av den 11 mars 2004, s. 10951.

7 I skäl 27 i det omtvistade beslutet definieras mervärdet som ”värdet av ett högt respekterat företagsnamn, goda kundrelationer, de anställdas kunnande och andra sådana faktorer som förväntas leda till högre intäkter i framtiden”, vilket motsvarar ”det pris som betalas för ett företagsförvärv utöver marknadsvärdet på de tillgångar som företaget omfattar”. Enligt de spanska redovisningsprinciperna ska detta mervärde redovisas som en separat immateriell tillgång så snart det förvärvande bolaget tar kontrollen över målbolaget.

8 I skäl 29 i det omtvistade beslutet anförs att med ”finansiellt mervärde” avses i det spanska skattesystemet det mervärde som skulle ha redovisats om det aktieägande bolaget och målbolaget hade fusionerat.

9 Enligt artikel 1.2 i det omtvistade beslutet omfattas de skattesänkningar som mottagare har beviljats för förvärv utanför unionen i enlighet med den omtvistade åtgärden och ”som är knutna till rättigheter som innehas direkt eller indirekt i utländska företag som uppfyller de relevanta villkoren för stödordningen senast den 21 december 2007, med undantag för villkoret att de ska ha haft aktieinnehavet under en oavbruten period på minst ett år”, inte av förklaringen om oförenlighet och beslutet om återkrav. Kommissionen ansåg nämligen att fram till detta datum (vilket motsvarade det datum då beslutet att inleda granskningsförfarandet offentliggjordes i *Europeiska unionens officiella tidning*) hade mottagarna av den omtvistade åtgärden berättigade förväntningar på att åtgärden var laglig (se skälen 186–199 i det omtvistade beslutet).

skatteminskning som har beviljats inom ramen för den stödordning som avses i artikel 1.1 från de mottagare vars rättigheter i utländska företag, som förvärvats utanför unionen, inte uppfyller villkoren i artikel 1.2–1.5”.

II. Förfarandet vid tribunalen och den överklagade domen

6. Genom ansökan som inkom till tribunalens kansli den 29 juli 2011 väckte Prosegur talan om ogiltigförklaring av det omtvistade beslutet. Målet vilandeförklarades från den 13 mars 2014 till den 7 november 2014, då tribunalen avgjorde det mål som gav upphov till domen av den 7 november 2014, Banco Santander och Santusa/kommissionen [10] (nedan kallad domen Banco Santander och Santusa/kommissionen), där tribunalen ogiltigförklarade det omtvistade beslutet med motiveringen att kommissionen hade gjort en felaktig tillämpning av det selektivitetsvillkor som föreskrivs i artikel 107.1 FEUF. Vidare ogiltigförklarade tribunalen beslutet av den 28 oktober 2009 genom dom av den 7 november 2014, Autogrill España/kommissionen [11] (nedan kallad domen Autogrill España/kommissionen).

7. Genom handling som inkom till domstolens kansli den 19 januari 2015 överklagade kommissionen domen Banco Santander och Santusa/kommissionen. Detta överklagande, som registrerades under nummer C-21/15 P, förenades med kommissionens överklagande, registrerat under nummer C-20/15 P, av domen Autogrill España/kommissionen. Genom beslut som meddelades av domstolens ordförande den 19 maj 2015 tilläts Förbundsrepubliken Tyskland, Irland och Konungariket Spanien att intervenera i de förenade målen till stöd för de yrkanden som framställts av WDFG samt av Banco Santander och Santusa. Genom dom av den 21 december 2016, kommissionen/World Duty Free Group m.fl. [12] (nedan kallad domen WDFG), upphävde domstolen domen Banco Santander och Santusa/kommissionen, återförvisade målet till tribunalen och förordnade att frågan om rättegångskostnader delvis skulle anstå. Domstolen upphävde även domen Autogrill España/kommissionen.

8. Förfarandet vid tribunalen, som åter vilandeförklarades från den 9 mars 2015 till den 21 december 2016, avslutades då tribunalen genom den överklagade domen ogillade Prosegurs talan och förpliktade bolaget att ersätta rättegångskostnaderna.

III. Förfarandet vid domstolen och parternas yrkanden

9. Genom handling som inkom till domstolens kansli den 25 januari 2019 har Prosegur ingett det aktuella överklagandet. Bolaget har yrkat att domstolen ska upphäva den överklagade domen, ogiltigförklara det omtvistade beslutet till följd av att dess talan vid tribunalen bifalles och förplikta kommissionen att ersätta rättegångskostnaderna. Kommissionen har yrkat att överklagandet ska ogillas och att klaganden ska förpliktas att ersätta rättegångskostnaderna.

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

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

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

IV. Bedömning

A. Inledande överväganden

10. För en genomgång av nuvarande rättspraxis angående skatteåtgärders selektivitet, särskilt för en illustration av den analysmetod i tre delar som utarbetas av domstolen, hänvisar jag till övervägandena och de anförda kriterierna i punkterna 11–21 i mitt förslag till avgörande i de förenade målen C-51/19 P, World Duty Free Group/kommissionen, och C-64/19 P, Spanien/kommissionen, vilket föredras i dag. Jag kommer nu att pröva Prosegurs invändningar mot bakgrund av dessa överväganden och kriterier. Beträffande konsekvenserna av domen WDFG för prövningen av det aktuella överklagandet hänvisar jag däremot till punkterna 23–27 i ovannämnda förslag till avgörande.

B. Överklagandet

11. Prosegur har till stöd för sitt överklagande åberopat en enda grund som hänför sig till ett fel vid tolkningen av artikel 107.1 FEUF avseende selektivitetsvillkoret. Denna grund är uppdelad i fyra delgrunder som har åberopats i första hand och två som har åberopats i andra hand.

1. Den första delgrunden i den enda överklagandegrunden: fel vid fastställandet av referenssystemet

12. De anmärkningar som har framförts inom ramen för den första delgrunden i Prosegurs enda överklagandegrund gäller det första steget i selektivitetsbedömningen, vilket syftar till att fastställa referenssystemet. Vad gäller begreppet referenssystem och de kriterier som ska tillämpas för att fastställa referenssystemet hänvisar jag till övervägandena i punkterna 37–51 i mitt förslag till avgörande i de förenade målen C-51/19 P, World Duty Free Group/kommissionen, och C-64/19 P, Spanien/kommissionen, vilket föredras i dag.

a) Den första invändningen i den första delgrunden i den enda överklagandegrunden

13. De anmärkningar som Prosegur har framfört inom ramen för den första invändningen i den första delgrunden i sin enda överklagandegrund och argumenten till stöd härför är identiska med de som har framförts inom ramen för den första invändningen i den första delgrunden i World Duty Free Groups enda överklagandegrund i mål C-51/19 P. Vad gäller deras prövning nöjer jag mig därför med att hänvisa, med nödvändiga ändringar, till punkterna 52–59 i mitt förslag till avgörande i de förenade målen C-51/19 P och C-64/19 P, vilket föredras i dag, där det framgår att denna invändning ska ogillas.

b) Den andra invändningen i den första delgrunden i den enda överklagandegrunden

14. De anmärkningar som Prosegur har framfört inom ramen för den andra invändningen i den första delgrunden i sin enda överklagandegrund och argumenten till stöd härför är identiska med de som har framförts inom ramen för den andra invändningen i den första delgrunden i World Duty Free Groups enda överklagandegrund i mål C-51/19 P. Vad gäller deras prövning nöjer jag

mig därför med att hänvisa, med nödvändiga ändringar, till punkterna 62–82 i mitt förslag till avgörande i de förenade målen C-51/19 P och C-64/19 P, vilket föredras i dag, där det framgår att denna invändning ska ogillas.

c) Den tredje invändningen i den första delgrunden i den enda överklagandegrunden

15. De anmärkningar som Prosegur har framfört inom ramen för den tredje invändningen i den första delgrunden i sin enda överklagandegrund och argumenten till stöd härför är identiska med de som har framförts inom ramen för den tredje invändningen i den första delgrunden i World Duty Free Groups enda överklagandegrund i mål C-51/19 P. Vad gäller deras prövning nöjer jag mig därför med att hänvisa, med nödvändiga ändringar, till punkterna 85–87 i mitt förslag till avgörande i de förenade målen C-51/19 P och C-64/19 P, vilket föredras i dag, där det framgår att denna invändning ska ogillas.

2. Den andra delgrunden i den enda överklagandegrunden: fel i samband med fastställandet av det mål utifrån vilket bedömningen av jämförbarheten ska genomföras

16. De anmärkningar som Prosegur har framfört inom ramen för den andra delgrunden i sin enda överklagandegrund rör punkterna 133–154 i den överklagade domen och syftar till att bestrida de domskäl i nämnda dom där tribunalen identifierade målet med referenssystemet och mot bakgrund av detta mål jämförde situationen för de företag som åtnjuter den fördel som den omtvistade åtgärden innebär och de företag som är uteslutna från den.

17. De anmärkningar som Prosegur har framfört inom ramen för denna delgrund i sin enda överklagandegrund och argumenten till stöd härför är identiska med de som har framförts inom ramen för den andra delgrunden i World Duty Free Groups enda överklagandegrund i mål C-51/19 P. Vad gäller deras prövning nöjer jag mig därför med att hänvisa, med nödvändiga ändringar, till punkterna 91–106 i mitt förslag till avgörande i de förenade målen C-51/19 P och C-64/19 P, vilket föredras i dag, där det framgår att dessa anmärkningar ska ogillas i sin helhet.

3. Den tredje delgrunden i den enda överklagandegrunden: felaktig rättstillämpning vid fastställandet av bevisbördan

18. De anmärkningar som Prosegur har framfört inom ramen för den tredje delgrunden i sin enda överklagandegrund och argumenten till stöd härför är identiska med de som har framförts inom ramen för den tredje delgrunden i World Duty Free Groups enda överklagandegrund i mål C-51/19 P. Vad gäller deras prövning nöjer jag mig därför med att hänvisa, med nödvändiga ändringar, till punkterna 109 och 110 i mitt förslag till avgörande i de förenade målen C-51/19 P och C-64/19 P, vilket föredras i dag, där det framgår att dessa anmärkningar ska ogillas i sin helhet.

4. Den fjärde delgrunden i den enda överklagandegrunden: proportionaliteten

19. De anmärkningar som Prosegur har framfört inom ramen för den fjärde delgrunden i sin enda överklagandegrund och argumenten till stöd härför är identiska med de som har framförts inom ramen för den fjärde delgrunden i World Duty Free Groups enda överklagandegrund i mål C-51/19 P. Vad gäller deras prövning nöjer jag mig därför med att hänvisa, med nödvändiga ändringar, till punkterna 112 och 113 i mitt förslag till avgörande i de förenade målen C-51/19 P och C-64/19 P, vilket föredras i dag, där det framgår att dessa anmärkningar ska ogillas i sin helhet.

5. Den femte delgrunden i den enda överklagandegrunden: orsakssambandet

20. De anmärkningar som Prosegur har framfört inom ramen för den femte delgrunden i sin enda överklagandegrund och argumenten till stöd härför är identiska med de som har framförts inom ramen för den femte delgrunden i World Duty Free Groups enda överklagandegrund i mål C-51/19 P. Vad gäller deras prövning nöjer jag mig därför med att hänvisa, med nödvändiga ändringar, till punkterna 114–117 i mitt förslag till avgörande i de förenade målen C-51/19 P och C-64/19 P, vilket föredras i dag, där det framgår att dessa anmärkningar ska ogillas i sin helhet.

6. Den sjätte delgrunden i den enda överklagandegrunden: den omtvistade åtgärden skulle vara föremål för separat bedömning

21. De anmärkningar som Prosegur har framfört inom ramen för den sjätte delgrunden i sin enda överklagandegrund och argumenten till stöd härför är identiska med de som har framförts inom ramen för den sjätte delgrunden i World Duty Free Groups enda överklagandegrund i mål C-51/19 P. Vad gäller deras prövning nöjer jag mig därför med att hänvisa, med nödvändiga ändringar, till punkterna 119–122 i mitt förslag till avgörande i de förenade målen C-51/19 P och C-64/19 P, vilket föredras i dag. Av samma skäl som anges i dessa punkter föreslår jag att domstolen inte godtar den sjätte delgrunden i den enda överklagandegrunden.

7. Slutsatser om överklagandet

22. Mot bakgrund av samtliga ovanstående överväganden föreslår jag att domstolen ska ogilla överklagandet i dess helhet.

V. Rättegångskostnader

23. Enligt artikel 184.2 i domstolens rättegångsregler ska domstolen besluta om rättegångskostnaderna när överklagandet ogillas. Enligt artikel 138.1 i rättegångsreglerna, som med nödvändiga ändringar ska tillämpas i mål om överklagande, ska tappande part förpliktas att ersätta rättegångskostnaderna, om detta har yrkats. Eftersom jag föreslår att domstolen ska lämna Prosegurs överklagande utan bifall, och då kommissionen har yrkat ersättning för rättegångskostnaderna, ska klaganden därför ersätta dessa.

VI. Förslag till avgörande

24. Mot bakgrund av samtliga ovanstående överväganden föreslår jag att domstolen ska ogilla överklagandet och förplikta Prosegur att ersätta rättegångskostnaderna.