Recueil de la jurisprudence

CONCLUSIONS DE L'AVOCAT GÉNÉRAL
M. GIOVANNI PITRUZZELLA
présentées le 21 janvier 2021 [1]

Affaires jointes C-53/19 P et C-65/19 P

Banco Santander, SA,
Santusa Holding, SL
contre
Commission européenne (C-53/19 P)
et
Royaume d'Espagne
contre
Banco Santander, SA,
Santusa Holding, SL,

Commission européenne (C-65/19 P)

« Pourvoi – Dispositions concernant l'impôt sur les sociétés permettant aux entreprises fiscalement domiciliées en Espagne d'amortir la survaleur résultant de prises de participations dans des entreprises fiscalement domiciliées à l'étranger – Notion d'"aide d'État" – Sélectivité »

1. Les présentes affaires jointes ont pour objet les pourvois formés respectivement par Banco Santander, SA et Santusa Holding, SL (ci-après « Banco Santander et Santusa ») (affaire C-53/19 P), et par le Royaume d'Espagne (affaire C-65/19 P) contre l'arrêt du 15 novembre 2018, Banco Santander et Santusa/Commission [2] (ci-après l'« arrêt attaqué »), par lequel le Tribunal a rejeté le recours introduit au titre de l'article 263 TFUE par Banco Santander et Santusa et tendant à l'annulation de l'article 1er, paragraphe 1, de la décision 2011/282/UE de la Commission, du 12 janvier 2011, relative à l'amortissement fiscal de la survaleur financière en cas de prise de participations étrangères appliqué par l'Espagne (ci-après la « décision contestée ») [3], et, à titre subsidiaire, de l'article 4 de cette décision.

2. Les présents pourvois font partie d'une série de huit affaires parallèles ayant pour objet l'annulation des arrêts par lesquels le Tribunal a rejeté les recours formés par des sociétés espagnoles contre la décision contestée ou contre la décision 2011/5/UE de la Commission, du

[1] Langue originale : l'italien.

[2] T-399/11 RENV, EU:T:2018:787.

[3] Décision nº C 45/07 (ex NN 51/07, ex CP 9/07) (JO 2011, L 135, p. 1). Cette décision a fait l'objet de deux rectificatifs, en date du 3 mars 2011 et du 26 novembre 2011.

28 octobre 2009, relative à l'amortissement fiscal de la survaleur financière en cas de prise de participations étrangères appliqué par l'Espagne (ci-après la « décision du 28 octobre 2009 »)[4].

I. Les faits, la mesure litigieuse et la décision contestée

3. Le 10 octobre 2007, à la suite de plusieurs questions écrites qui lui avaient été posées au cours des années 2005 et 2006 par des membres du Parlement européen, ainsi que d'une plainte d'un opérateur privé dont elle avait été le destinataire au cours de l'année 2007, la Commission européenne a décidé d'ouvrir la procédure formelle d'examen, visée à l'article 108, paragraphe 2, TFUE[5] (ci-après la « décision d'ouverture »), à l'égard du dispositif prévu à l'article 12, paragraphe 5, introduit dans la Ley del Impuesto sobre Sociedades (loi espagnole relative à l'impôt sur les sociétés) par la Ley 24/2001, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social (loi 24/2001, portant adoption de mesures fiscales, administratives et d'ordre social), du 27 décembre 2001[6], et repris par le Real Decreto Legislativo 4/2004, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (décret législatif royal 4/2004, portant approbation du texte remanié de la loi relative à l'impôt sur les sociétés, ci-après le « TRLIS »), du 5 mars 2004 (ci-après la « mesure litigieuse »). La mesure litigieuse prévoit que lorsqu'une prise de participations dans une « société étrangère » par une entreprise imposable en Espagne est d'au moins 5 % et que la participation en cause est détenue de manière ininterrompue pendant au moins un an, la survaleur[7] financière[8] en résultant peut être déduite, sous forme d'amortissement, de l'assiette imposable de l'impôt sur les sociétés dont l'entreprise est redevable. La mesure litigieuse précise que, pour être qualifiée de « société étrangère », une société doit être assujettie à un impôt similaire à l'impôt applicable en Espagne et ses revenus doivent provenir essentiellement de la réalisation d'activités à l'étranger.

4. Par la décision du 28 octobre 2009, la Commission a clos la procédure formelle d'examen concernant les prises de participations réalisées au sein de l'Union européenne. Dans cette décision, la Commission a déclaré incompatible avec le marché intérieur le régime d'aides mis à exécution par l'Espagne en vertu de la mesure litigieuse en ce qui concerne les aides accordées aux bénéficiaires pour effectuer des acquisitions intracommunautaires.

5. La Commission a maintenu ouverte la procédure formelle d'examen en ce qui concerne les prises de participations réalisées en dehors de l'Union, dans l'attente d'éléments supplémentaires que les autorités espagnoles s'étaient engagées à lui fournir. Cette partie de la procédure s'est close par l'adoption de la décision contestée. L'article 1er, paragraphe 1, de cette décision déclare incompatible avec le marché intérieur le régime d'aides mis en œuvre par l'Espagne en vertu de la mesure litigieuse « pour ce qui est des aides octroyées aux bénéficiaires lors de prises de

4 C 45/07 (ex NN 51/07, ex CP 9/07) (JO 2011, L 7, p. 48). Les autres affaires, dans lesquelles je présente mes conclusions ce jour, sont les affaires jointes C-51/19 P, World Duty Free Group/Commission et C-64/19 P, Espagne/Commission, et les affaires C-50/19 P, Sigma Alimentos Exterior/Commission et C-52/19 P, Banco Santander/Commission, C-54/19 P, Axa Mediterranean/Commission et C-55/19 P, Prosegur Compañía de Seguridad/Commission.

5 JO 2007, C 311, p. 21.

6 BOE nº 61, du 11 mars 2004, p. 10951.

7 La survaleur est définie, au considérant 27 de la décision contestée, comme « la valeur de la bonne réputation du nom commercial, les bonnes relations avec les clients, la qualification des travailleurs et d'autres facteurs similaires qui permettent d'espérer qu'ils produiront à l'avenir des gains supérieurs aux gains apparents », et correspond « à l'écart entre le prix payé pour la prise de participations dans une entreprise et la valeur de marché des actifs qui font partie de l'entreprise », qui doit, en vertu des principes comptables espagnols, être enregistré dans la comptabilité comme actif corporel distinct, dès que l'entreprise acquéreuse prend le contrôle de l'entreprise acquise.

8 Selon le considérant 29 de la décision contestée, au sens du système fiscal espagnol, la « survaleur financière » équivaut à la survaleur qui aurait été enregistrée dans la comptabilité en cas de regroupement de l'entreprise acquéreuse et de l'entreprise acquise.

participations en dehors de l'Union »[9]. Le paragraphe 4 de cet article prévoit que « les déductions fiscales octroyées aux bénéficiaires, en vertu de l'article 12, paragraphe 5, du TRLIS, lors de prises de participations en dehors de l'Union à la date de publication de la présente décision au Journal officiel de l'Union européenne, qui sont liées aux participations majoritaires prises directement ou indirectement dans des entreprises étrangères établies en Chine, en Inde ou dans d'autres pays où l'existence d'obstacles juridiques explicites aux regroupements transfrontières d'entreprises a été démontrée ou peut l'être, pourront continuer de s'appliquer durant toute la période d'amortissement prévue par le régime d'aides ». L'article 4, paragraphe 1, de la décision contestée ordonne la récupération de l'« aide incompatible correspondant à la réduction fiscale prévue en vertu du régime visé à l'article 1er, paragraphe 1, auprès des bénéficiaires dont les droits dans des entreprises étrangères, acquis dans le cadre de prises de participations en dehors de l'Union, ne remplissent pas les conditions visées à l'article 1er, paragraphes 2 à 5 ».

II. La procédure devant le Tribunal et l'arrêt attaqué

6. Par requête déposée au greffe du Tribunal le 29 juillet 2011, Banco Santander et Santusa ont introduit un recours tendant à l'annulation de la décision contestée. Par arrêt du 7 novembre 2014, Banco Santander et Santusa/Commission[10], le Tribunal a accueilli le recours au motif que la Commission avait fait une application erronée de la condition de sélectivité prévue à l'article 107, paragraphe 1, TFUE (ci-après l'« arrêt Banco Santander et Santusa/Commission »). Le Tribunal a également annulé la décision du 28 octobre 2009 par arrêt du 7 novembre 2014, Autogrill España/Commission[11] (ci-après l'arrêt « Autogrill España/Commission »).

7. Par requête déposée au greffe de la Cour le 19 janvier 2015, la Commission a formé un pourvoi contre l'arrêt Banco Santander et Santusa/Commission. Ce pourvoi, qui a été enregistré sous le numéro C-21/15 P, a été joint au pourvoi, enregistré sous le numéro C-20/15 P, que la Commission avait formé contre l'arrêt Autogrill España/Commission. Par décisions du président de la Cour du 19 mai 2015, la République fédérale d'Allemagne, l'Irlande et le Royaume d'Espagne ont été admis à intervenir dans les affaires jointes au soutien des conclusions de World Duty Free Group ainsi que de Banco Santander et Santusa. Par arrêt du 21 décembre 2016, Commission/World Duty Free Group e.a.[12] (ci-après l'« arrêt WDFG »), la Cour a annulé l'arrêt Banco Santander et Santusa/Commission, renvoyé l'affaire devant le Tribunal et réservé pour partie les dépens. La Cour a également annulé l'arrêt Autogrill España/Commission.

9 L'article 1er, paragraphe 2, de la décision contestée excluait de la déclaration d'incompatibilité et de l'ordre de récupération les déductions fiscales dont les bénéficiaires avaient profité lors de prises de participations en dehors de l'Union en application de la mesure litigieuse « en ce qui concerne des droits détenus directement ou indirectement dans des entreprises étrangères qui remplissent les conditions pertinentes du régime d'aides avant le 21 décembre 2007, hormis l'obligation de détenir ces participations durant une période ininterrompue d'au moins un an ». En effet, la Commission a considéré que, jusqu'à cette date (correspondant à la publication au Journal officiel de la décision d'ouverture de la procédure formelle d'examen), il existait, dans le chef des bénéficiaires de la mesure litigieuse, une confiance légitime quant à la légalité de cette mesure (voir considérants 186 à 199 de la décision contestée).

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

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

12 C-20/15 P et C-21/15 P, EU:C:2016:981.

8. Le 15 novembre 2018, le Tribunal a rendu l'arrêt attaqué, par lequel il a rejeté le recours de Banco Santander et Santusa, condamné ces dernières à supporter leurs propres dépens ainsi que ceux de la Commission, et déclaré que la République fédérale d'Allemagne, l'Irlande et le Royaume d'Espagne supporteraient chacun leurs propres dépens [13].

III. La procédure devant la Cour et les conclusions des parties

9. Par requêtes déposées au greffe de la Cour respectivement les 25 et 29 janvier 2019, Banco Santander et Santusa et le Royaume d'Espagne ont introduit les présents pourvois.

10. Dans l'affaire C-53/19, Banco Santander et Santusa demandent à la Cour d'annuler l'arrêt attaqué, d'annuler la décision contestée après avoir fait droit à leur recours en annulation et de condamner la Commission aux dépens. Le Royaume d'Espagne demande à la Cour d'accueillir le pourvoi de Banco Santander et Santusa, d'annuler l'arrêt attaqué et de condamner la Commission aux dépens. Dans l'affaire C-65/19, le Royaume d'Espagne demande à la Cour d'annuler l'arrêt attaqué, d'annuler l'article 1er, paragraphe 1, de la décision contestée dans la mesure où la Commission déclare que la mesure litigieuse constitue une aide d'État et de condamner la Commission aux dépens. La République fédérale d'Allemagne demande à la Cour d'accueillir les pourvois dans les deux affaires. La Commission demande à la Cour de rejeter les pourvois et de condamner les requérants aux dépens dans les deux affaires.

IV. Analyse

A. Observations liminaires

11. Pour un examen de l'état actuel de la jurisprudence en matière de sélectivité des mesures fiscales et, notamment, pour un exposé de la méthode d'analyse de la sélectivité en trois étapes élaborée par la Cour, je renvoie aux considérations développées et aux critères rappelés aux points 11 à 21 de mes conclusions dans les affaires jointes C-51/19 P, World Duty Free Group/Commission et C-64/19 P, Espagne/Commission, présentées ce jour. C'est à la lumière de ces considérations et critères que seront examinés les griefs formulés par Banco Santander et Santusa ainsi que par le Royaume d'Espagne. Concernant les implications de l'arrêt WDFG aux fins de l'examen des présents pourvois, je renvoie, en revanche, aux points 23 à 27 des conclusions précitées.

B. Sur les pourvois

12. Banco Santander et Santusa, d'une part, et le Royaume d'Espagne, d'autre part, soulèvent un moyen unique à l'appui de leurs pourvois respectifs, tiré d'une erreur dans l'interprétation de l'article 107, paragraphe 1, TFUE en ce qui concerne le critère de sélectivité. Les deux moyens se décomposent en plusieurs branches : quatre branches à titre principal et deux à titre subsidiaire, en ce qui concerne le moyen unique soulevé par Banco Santander et Santusa, et quatre en ce qui concerne le moyen unique soulevé par le Royaume d'Espagne.

[13] Ayant été autorisés à intervenir dans la procédure de pourvoi devant la Cour, la République fédérale d'Allemagne, l'Irlande et le Royaume d'Espagne, bien qu'ils ne soient pas intervenus initialement devant le Tribunal, sont parties intervenantes dans la procédure reprise par ce dernier à la suite de l'annulation et du renvoi opérés par la Cour.

13. Les griefs formulés dans le cadre des quatre branches à titre principal soulevées par Banco Santander et Santusa et des quatre branches qui composent le moyen unique du pourvoi du Royaume d'Espagne coïncident ou se recoupent largement. Ces griefs peuvent donc être regroupés et examinés conjointement. J'examinerai ensuite les branches du moyen unique du pourvoi de Banco Santander et Santusa soulevées à titre subsidiaire.

1. Sur la première branche du moyen unique du pourvoi de Banco Santander et Santusa et sur les première et deuxième branches du moyen unique du pourvoi du Royaume d'Espagne : erreur dans la détermination du système de référence

14. Les griefs soulevés dans le cadre de la première branche du moyen unique du pourvoi de Banco Santander et Santusa et des première et deuxième branches du moyen unique du pourvoi du Royaume d'Espagne portent sur la première étape de l'analyse de la sélectivité, visant à déterminer le système de référence. En ce qui concerne la notion de « système de référence » et les critères applicables aux fins de sa détermination, je renvoie aux observations formulées aux points 37 à 51 de mes conclusions dans les affaires jointes C-51/19 P, World Duty Free Group/Commission et C-64/19 P, Espagne/Commission, présentées ce jour.

a) Sur le premier grief de la première branche du moyen unique du pourvoi de Banco Santander et Santusa et sur la première branche du moyen unique du pourvoi du Royaume d'Espagne

15. Les contestations formulées dans le cadre du premier grief de la première branche du moyen unique du pourvoi de Banco Santander et Santusa et de la première branche du moyen unique du pourvoi du Royaume d'Espagne, ainsi que les arguments invoqués à l'appui de ces contestations, étant identiques à ceux qui ont été soulevés respectivement dans le cadre du premier grief de la première branche du moyen unique du pourvoi de World Duty Free Group dans l'affaire C-51/19 P et de la première branche du moyen unique du pourvoi du Royaume d'Espagne dans l'affaire C-64/19 P, je me limiterai, aux fins de leur examen, à renvoyer mutatis mutandis aux points 52 à 59 de mes conclusions dans ces affaires jointes, présentées ce jour. Pour les mêmes motifs que ceux qui sont exposés dans ces points, je propose à la Cour de rejeter le premier grief de la première branche du moyen unique du pourvoi de Banco Santander et Santusa et la première branche du moyen unique du pourvoi du Royaume d'Espagne.

b) Sur le deuxième grief de la première branche du moyen unique du pourvoi de Banco Santander et Santusa et sur la deuxième branche du moyen unique du pourvoi du Royaume d'Espagne

16. Les contestations formulées dans le cadre du deuxième grief de la première branche du moyen unique du pourvoi de Banco Santander et Santusa et de la deuxième branche du moyen unique du pourvoi du Royaume d'Espagne, ainsi que les arguments invoqués à l'appui de ces contestations, étant identiques à ceux qui ont été soulevés respectivement dans le cadre du deuxième grief de la première branche du moyen unique du pourvoi de World Duty Free Group dans l'affaire C-51/19 P et de la deuxième branche du moyen unique du pourvoi du Royaume d'Espagne dans l'affaire C-64/19 P, je me limiterai, aux fins de leur examen, à renvoyer mutatis mutandis aux points 62 à 82 de mes conclusions dans ces affaires jointes, présentées ce jour. Pour les mêmes motifs que ceux qui sont exposés dans ces points, je propose à la Cour de rejeter le deuxième grief de la première branche du moyen unique du pourvoi de Banco Santander et Santusa et la deuxième branche du moyen unique du pourvoi du Royaume d'Espagne.

c) Sur le troisième grief de la première branche du moyen unique du pourvoi de Banco Santander et Santusa

17. Les contestations formulées dans le cadre du grief sous examen, ainsi que les arguments invoqués à l'appui de ces contestations, étant identiques à ceux qui ont été soulevés dans le cadre du troisième grief de la première branche du moyen unique du pourvoi de World Duty Free Group dans l'affaire C-51/19 P, je me limiterai, aux fins de leur examen, à renvoyer mutatis mutandis aux points 85 à 87 de mes conclusions dans les affaires jointes C-51/19 P et C-64/19 P, présentées ce jour. Pour les mêmes motifs que ceux qui sont exposés dans ces points, je propose à la Cour de rejeter le troisième grief de la première branche du moyen unique du pourvoi de Banco Santander et Santusa.

2. Sur la deuxième branche du moyen unique du pourvoi de Banco Santander et Santusa et sur la troisième branche du moyen unique du pourvoi du Royaume d'Espagne : erreur dans la détermination de l'objectif au regard duquel est effectué l'examen de comparabilité

18. Les griefs soulevés par Banco Santander et Santusa ainsi que par le Royaume d'Espagne dans le cadre de la deuxième branche et de la troisième branche des moyens uniques respectifs de pourvoi portent sur les points 144 à 165 de l'arrêt attaqué et visent à contester les motifs de cet arrêt par lesquels le Tribunal a identifié l'objectif du système de référence et a comparé, au regard de cet objectif, la situation des entreprises bénéficiaires de l'avantage institué par la mesure litigieuse et de celles qui en sont exclues.

19. Les contestations formulées dans le cadre des branches sous examen des pourvois de Banco Santander et Santusa, d'une part, et du Royaume d'Espagne, d'autre part, ainsi que les arguments invoqués à l'appui de ces contestations, étant identiques à ceux qui ont été soulevés dans le cadre de la deuxième branche du moyen unique du pourvoi de World Duty Free Group dans l'affaire C-51/19 P et de la troisième branche du moyen unique du pourvoi du Royaume d'Espagne dans l'affaire C-64/19 P, je me limiterai, aux fins de leur examen, à renvoyer mutatis mutandis aux points 91 à 106 de mes conclusions dans ces affaires jointes, présentées ce jour. Pour les mêmes motifs que ceux qui sont exposés dans ces points, je propose à la Cour de rejeter la deuxième branche du moyen unique du pourvoi de Banco Santander et Santusa et la troisième branche du moyen unique du pourvoi du Royaume d'Espagne.

3. Sur la troisième branche du moyen unique du pourvoi de Banco Santander et Santusa et sur la quatrième branche du moyen unique du pourvoi du Royaume d'Espagne : erreur de droit dans la répartition de la charge de la preuve

20. Les contestations formulées dans le cadre des branches sous examen des pourvois de Banco Santander et Santusa, d'une part, et du Royaume d'Espagne, d'autre part, ainsi que les arguments invoqués à l'appui de ces contestations, étant identiques à ceux qui ont été soulevés dans le cadre de la troisième branche du moyen unique du pourvoi de World Duty Free Group dans l'affaire C-51/19 P et de la quatrième branche du moyen unique du pourvoi du Royaume d'Espagne dans l'affaire C-64/19 P, je me limiterai, aux fins de leur examen, à renvoyer mutatis mutandis aux points 109 et 110 de mes conclusions dans ces affaires jointes, présentées ce jour. Pour les mêmes motifs que ceux qui sont exposés dans ces points, je propose à la Cour de rejeter la troisième branche du moyen unique du pourvoi de Banco Santander et Santusa et la quatrième branche du moyen unique du pourvoi du Royaume d'Espagne.

4. Sur la quatrième branche du moyen unique du pourvoi de Banco Santander et Santusa : proportionnalité

21. Les contestations formulées dans le cadre de cette branche du moyen unique du pourvoi de Banco Santander et Santusa, ainsi que les arguments invoqués à l'appui de ces contestations, étant identiques à ceux qui ont été soulevés dans le cadre de la quatrième branche du moyen unique du pourvoi de World Duty Free Group dans l'affaire C-51/19 P, je me limiterai, aux fins de leur examen, à renvoyer mutatis mutandis aux points 112 et 113 de mes conclusions dans les affaires jointes C-51/19 P et C-64/19 P, présentées ce jour. Pour les mêmes motifs que ceux qui sont exposés dans ces points, je propose à la Cour de rejeter la quatrième branche du moyen unique du pourvoi de Banco Santander et Santusa.

5. Sur la cinquième branche du moyen unique du pourvoi de Banco Santander et Santusa : lien de causalité

22. Les contestations formulées dans le cadre de cette branche du moyen unique du pourvoi de Banco Santander et Santusa, ainsi que les arguments invoqués à l'appui de ces contestations, étant identiques à ceux qui ont été soulevés dans le cadre de la cinquième branche du moyen unique du pourvoi de World Duty Free Group dans l'affaire C-51/19 P, je me limiterai, aux fins de leur examen, à renvoyer mutatis mutandis aux points 114 à 117 de mes conclusions dans les affaires jointes C-51/19 P et C-64/19 P, présentées ce jour. Pour les mêmes motifs que ceux qui sont exposés dans ces points, je propose à la Cour de rejeter la cinquième branche du moyen unique du pourvoi de Banco Santander et Santusa.

6. Sur la sixième branche du moyen unique du pourvoi de Banco Santander et Santusa : divisibilité de la mesure

23. Les contestations formulées dans le cadre de cette branche du moyen unique du pourvoi de Banco Santander et Santusa, ainsi que les arguments invoqués à l'appui de ces contestations, étant identiques à ceux qui ont été soulevés dans le cadre de la sixième branche du moyen unique du pourvoi de World Duty Free Group dans l'affaire C-51/19 P, je me limiterai, aux fins de leur examen, à renvoyer mutatis mutandis aux points 119 à 122 de mes conclusions dans ces affaires jointes. Pour les mêmes motifs que ceux qui sont exposés dans ces points, je propose à la Cour de rejeter la sixième branche du moyen unique du pourvoi de Banco Santander et Santusa.

7. Conclusions sur les pourvois de Banco Santander et Santusa et du Royaume d'Espagne

24. À la lumière des considérations qui précèdent, je propose à la Cour de rejeter les pourvois de Banco Santander et Santusa et du Royaume d'Espagne dans leur ensemble.

V. Sur les dépens

25. Aux termes de l'article 184, paragraphe 2, du règlement de procédure de la Cour, lorsque le pourvoi n'est pas fondé, la Cour statue sur les dépens. Conformément à l'article 138, paragraphe 1, de ce règlement, applicable, mutatis mutandis, en vertu de l'article 184, paragraphe 1, dudit règlement, à la procédure devant la Cour ayant pour objet un pourvoi contre une décision du Tribunal, toute partie qui succombe est condamnée aux dépens, s'il est conclu en ce sens. Dans la mesure où je propose à la Cour de rejeter les pourvois de Banco Santander et

Santusa et du Royaume d'Espagne, ces derniers doivent, à mon avis, être condamnés aux dépens, conformément aux conclusions formulées en ce sens par la Commission. En vertu de l'article 184, paragraphe 4, du règlement de procédure de la Cour, « [l]orsqu'elle n'a pas, elle-même, formé le pourvoi, une partie intervenante en première instance ne peut être condamnée aux dépens dans la procédure de pourvoi que si elle a participé à la phase écrite ou orale de la procédure devant la Cour. Lorsqu'une telle partie participe à la procédure, la Cour peut décider qu'elle supporte ses propres dépens ». Je propose donc à la Cour de déclarer que la République fédérale d'Allemagne supporte ses propres dépens.

VI. Conclusion

26. Eu égard à l'ensemble des considérations qui précèdent, je propose à la Cour de rejeter les pourvois, de condamner Banco Santander et Santusa ainsi que le Royaume d'Espagne aux dépens et de déclarer que la République fédérale d'Allemagne supporte ses propres dépens.