Zbornik sudske prakse

MIŠLJENJE NEZAVISNOG ODVJETNIKA
GIOVANNIJA PITRUZZELLE
od 21. siječnja 2021.[1]

Spojeni predmeti C-53/19 P i C-65/19 P

Banco Santander, SA,
Santusa Holding, SL
protiv
Europske komisije (C-53/19 P)
i
Kraljevina Španjolska
protiv
Banco Santander, SA,
Santusa Holding, SL,

Europske komisije (C-65/19 P)

„Žalba – Odredbe o porezu na dobit kojima se poduzetnicima porezno rezidentnima u Španjolskoj dopušta amortizacija *goodwilla* koji proizlazi iz stjecanja udjela u društvima porezno rezidentnima u inozemstvu – Pojam državne potpore – Selektivnost”

1. Ovi spojeni predmeti odnose se na žalbe koje je podnijelo društvo Banco Santander, SA i društvo Santusa, SL (u daljnjem tekstu: Banco Santander i Santusa) (predmet C-53/19 P) odnosno Kraljevina Španjolska (predmet C-65/19 P) protiv presude od 15. studenoga 2018., Banco Santander i Santusa/Komisija[2] (u daljnjem tekstu: pobijana presuda), kojom je Opći sud odbio tužbu koju su društva Banco Santander i Santusa podnijela na temelju članka 263. UFEU-a za poništenje članka 1. stavka 1. Odluke Komisije 2011/282/EU od 12. siječnja 2011. o poreznoj amortizaciji financijskog *goodwilla* za stjecanja inozemnih udjela koju provodi Španjolska (u daljnjem tekstu: osporavana odluka)[3] i, podredno, poništenje članka 4. te odluke.

[1] Izvorni jezik: talijanski

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

[3] Odluka br. C 45/07 (ex NN 51/07, ex CP 9/07) (SL 2011., L 135, str. 1.). Ta odluka bila je predmet dvaju ispravaka, od 3. ožujka 2011. i od 26. studenoga 2011.

2. Predmetne žalbe dio su grupe od osam usporednih predmeta koji se odnose na ukidanje presuda kojima je Opći sud odbio tužbe određenih španjolskih društava protiv osporavane odluke ili protiv Odluke Komisije 2011/5/EZ o poreznoj amortizaciji financijskog *goodwilla* za stjecanja inozemnih udjela koju provodi Španjolska (u daljnjem tekstu: odluka od 28. listopada 2009.)[4].

I. Činjenice, sporna mjera i osporavana odluka

3. Dana 10. listopada 2007., slijedom više pisanih pitanja koja su joj postavili članovi Europskog parlamenta tijekom 2005. i 2006. te nakon pritužbe privatnog gospodarskog subjekta koja joj je bila upućena tijekom 2007., Europska komisija odlučila je pokrenuti formalni istražni postupak predviđen sadašnjim člankom 108. stavkom 2. UFEU-a[5] (u daljnjem tekstu: odluka o pokretanju) u pogledu odredbe iz članka 12. stavka 5. uvedenog u Ley del Impuesto sobre Sociedades (španjolski Zakon o porezu na dobit) zakonom Ley 24/2001, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social (Zakon 24/2001 o donošenju poreznih, upravnih i socijalnih mjera) od 27. prosinca 2001.[6], preuzetog uredbom Real Decreto Legislativo 4/2004, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (Kraljevska zakonodavna uredba 4/2004 kojom se odobrava izmijenjeni tekst Zakona o porezu na dobit, u daljnjem tekstu: TRLIS) od 5. ožujka 2004. (u daljnjem tekstu: sporna mjera). Spornom mjerom predviđa se da u slučaju stjecanja udjela u „inozemnom društvu" od strane poduzetnika koji se oporezuje u Španjolskoj, ako se time stječe udio od najmanje 5 % i taj se udio neprekinuto drži najmanje godinu dana, financijski[7] *goodwill*[8] koji iz toga proizlazi može se u obliku amortizacije odbiti od osnovice poreza na dobit kojega je poduzetnik obveznik. Spornom mjerom određuje se da, kako bi ga se moglo kvalificirati kao „inozemno društvo", društvo mora biti obveznik poreza jednakog onomu koji se primjenjuje u Španjolskoj, a njegovi prihodi uglavnom moraju potjecati iz poduzetničkih djelatnosti koje se obavljaju u inozemstvu.

4. Odlukom od 28. listopada 2009. Komisija je dovršila formalni istražni postupak kad je riječ o stjecanju udjela unutar Europske unije. U toj odluci Komisija je utvrdila da je sustav potpore koji provodi Španjolska na temelju sporne mjere nespojiv s unutarnjim tržištem u pogledu potpora dodijeljenih korisnicima za stjecanja unutar Zajednice.

5. Međutim, Komisija je ostavila otvorenim formalni istražni postupak kad je riječ o stjecanju udjela ostvarenih izvan Unije zato što je čekala nove dokaze koje su se španjolska tijela obvezala dostaviti. Taj dio postupka dovršen je donošenjem osporavane odluke. U članku 1. stavku 1. te odluke utvrđuje se da je sustav potpore koji provodi Španjolska na temelju sporne mjere, nespojiv s unutarnjim tržištem „u pogledu potpora koje se dodjeljuju korisnicima za stjecanja izvan

4 C 45/07 (ex NN 51/07, ex CP 9/07) (SL 2011., L 7, str. 48.). Drugi predmeti u kojima danas iznosim svoja mišljenja jesu spojeni predmeti C-51/19 P, World Duty Free Group i C-64/19 P, Španjolska/Komisija, i predmeti C-50/19 P, Sigma Alimentos Exterior/Komisija i C-52/19 P, Banco Santander/Komisija, C-54/19 P, Axa Mediterranean/Komisija i C-55/19 P, Axa Mediterranean/Komisija.

5 SL 2007., C 311, str. 21.

6 BOE br. 61, od 11. ožujka 2004., str. 10951.

7 U uvodnoj izjavi 27. osporavane odluke *goodwill* se definira kao „vrijednost tvrtke dobrog ugleda, dobri odnosi s kupcima, vještine zaposlenih i ostali takvi čimbenici koji bi u budućnosti mogli dovesti do veće zarade" što odgovara „razlici između cijene plaćene za stjecanje udjela u društvu i tržišne vrijednosti imovine poduzetnika" koja se u poslovnim knjigama poduzetnika stjecatelja treba knjižiti, na temelju španjolskih računovodstvenih načela, kao zasebna nematerijalna imovina čim taj poduzetnik preuzme kontrolu nad stečenim poduzetnikom.

8 Uvodna izjava 29. osporavane odluke navodi da u španjolskom poreznom sustavu „financijski *goodwill*" znači *goodwill* koji je knjižen u poslovnim knjigama poduzetnika stjecatelja u slučaju spajanja tog poduzetnika i stečenog poduzetnika.

Unije”[9]. Stavkom 4. navedenog članka propisuje se da se „[m]ogu […] nastaviti primjenjivati tijekom čitavog razdoblja amortizacije predviđenog sustavom potpora […] porezni odbici koji su odobreni u skladu s člankom 12. stavkom 5. TRLIS-a na korisnike koji su na dan objave ove odluke u *Službenom listu Europske unije* proveli stjecanja izvan Unije za većinske udjele koje izravno ili neizravno drže u inozemnim društvima koja imaju sjedište u Kini, Indiji ili drugim državama u pogledu kojih je dokazano ili se može dokazati postojanje izričitih pravnih prepreka prekograničnim spajanjima poduzetnika”. Članak 4. stavak 1. osporavane odluke nalaže povrat „nespojive potpore koji odgovara iznosu poreznog smanjenja predviđenog sustavom iz članka 1. stavka 1. od korisnika čija prava u inozemnim društvima, koja su stekli transakcijama koje su proveli izvan Unije, ne ispunjavaju uvjete iz članka 1. stavaka 2. do 5.”.

II. Postupak pred Općim sudom i pobijana presuda

6. Tužbom podnesenom tajništvu Općeg suda 29. srpnja 2011., društva Banco Santander i Santusa pokrenula su postupak za poništenje osporavane odluke. Presudom od 7. studenoga 2014., Banco Santander i Santusa/Komisija[10], Opći sud prihvatio je tužbu s obrazloženjem da je Komisija pogrešno primijenila uvjet selektivnosti predviđen člankom 107. stavkom 1. UFEU-a (u daljnjem tekstu: presuda Banco Santander i Santusa/Komisija). Presudom od 7. studenoga 2014., Autogrill España/Komisija[11] (u daljnjem tekstu: presuda Autogrill España/Komisija), Opći sud poništio je i odluku od 28. listopada 2009.

7. Žalbom podnesenom tajništvu Suda 19. siječnja 2015., Komisija je pokrenula žalbeni postupak protiv presude Banco Santander i Santusa/Komisija. Ta je žalba, koja je upisana pod brojem C-21/15 P, spojena sa žalbom upisanom pod brojem C-20/15 P koju je Komisija podnijela protiv presude Autogrill España/Komisija. Odlukama predsjednika Suda od 19. svibnja 2015. Saveznoj Republici Njemačkoj, Irskoj i Kraljevini Španjolskoj dopušteno je intervenirati u spojenim predmetima u potporu zahtjeva WDFG-a i društava Banco Santander i Santusa. Presudom od 21. prosinca 2016., Komisija/World Duty Free Group i dr.[12] (u daljnjem tekstu: presuda WDFG) Sud je ukinuo presudu Banco Santander i Santusa/Komisija, predmet vratio Općem sudu na ponovno odlučivanje i odredio da će se o dijelu troškova odlučiti naknadno. Sud je ukinuo i presudu Autogrill España/Komisija.

8. Opći sud donio je 15. studenoga 2018. pobijanu presudu kojom je odbio tužbu društava Banco Santander i Santusa, naložio potonjim društvima snošenje vlastitih troškova i troškova Komisije te je odredio da Savezna Republika Njemačka, Irska i Kraljevina Španjolska snose vlastite troškove[13].

[9] Članak 1. stavak 2. osporavane odluke je iz utvrđenja nespojivosti i naloga za povrat isključio porezne odbitke od kojih su korisnici imali koristi prilikom stjecanja udjela izvan Unije na temelju primjene sporne mjere „koji su povezani s pravima izravno ili neizravno držanima u inozemnim društvima ako su te transakcije ispunjavale relevantne uvjete sustava potpora do 21. prosinca 2007., osim uvjeta posjedovanja tih udjela u neprekidnom razdoblju od najmanje jedne godine”. Naime, Komisija je smatrala da su do tog datuma (koji odgovara datumu objave odluke o pokretanju formalnog istražnog postupka u *Službenom listu Europske unije*) korisnici sporne mjere imali legitimna očekivanja u pogledu zakonitosti te mjere (vidjeti uvodne izjave 186. do 199. osporavane odluke).

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

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

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

[13] S obzirom na to da im je odobrena intervencija u žalbenom postupku pred Sudom, Savezna Republika Njemačka, Irska i Kraljevina Španjolska, iako nisu prvotno intervenirale pred Općim sudom, pojavljuju se kao intervenijenti u postupku koji je taj sud nastavio nakon ukidanja i nakon što mu je Sud predmet vratio na ponovno odlučivanje.

III. Postupak pred Sudom i zahtjevi stranaka

9. Žalbom podnesenom tajništvu Suda 25. odnosno 29. siječnja 2019., društva Banco Santander i Santusa i Kraljevina Španjolska pokrenula su ovaj žalbeni postupak.

10. U predmetu C-53/19, društva Banco Santander i Santusa zahtijevaju da se ukine pobijana presuda, da se nakon prihvaćanja njihove tužbe podnesene Općem sudu poništi osporavana odluka i da se Komisiji naloži snošenje troškova. Kraljevina Španjolska zahtijeva da se prihvate žalbe društava Banco Santander i Santusa, ukine pobijana presuda i da se Komisiji naloži snošenje troškova. U predmetu C-65/19 Kraljevina Španjolska zahtijeva da se ukine pobijana presuda, poništi članak 1. stavak 1. osporavane odluke u dijelu u kojem se utvrđuje da sporna mjera predstavlja državnu potporu i da se Komisiji naloži snošenje troškova. Savezna Republika Njemačka u oba predmeta zahtijeva da se žalbe prihvate. Komisija u oba predmeta zahtijeva da se žalbe odbiju i da se žaliteljima naloži snošenje troškova.

IV. Analiza

A. Uvodne napomene

11. Za analizu postojeće sudske prakse u području selektivnosti poreznih mjera, a posebno za prikaz metode za analizu selektivnosti u tri faze koju je utvrdio Sud, upućujem na razmatranja i na kriterije koji se navode u točkama 11. do 21. mojeg mišljenja u spojenim predmetima C-51/19 P, World Duty Free Group/Komisija i C-64/19 P, Španjolska/Komisija, koje sam danas iznio. Prigovori koje ističu društva Banco Santander i Santusa i Kraljevina Španjolska ispitat će se s obzirom na ta razmatranja i te kriterije. Međutim, što se tiče posljedica presude WDFG na ispitivanje predmetnih žalbi, upućujem na točke 23. do 27. navedenog mišljenja.

B. O žalbama

12. Društva Banco Santander i Santusa, s jedne strane, i Kraljevina Španjolska, s druge strane, u prilog svojim žalbama iznose po jedan žalbeni razlog koji se odnosi na pogrešku u tumačenju članka 107. stavka 1. UFEU-a u pogledu kriterija selektivnosti. Oba žalbena razloga sastoje se od više dijelova: jedini žalbeni razlog koji su istaknula društva Banco Santander i Santusa od četiriju glavnih i dvaju podrednih dijelova, a jedini žalbeni razlog koji je istaknula Kraljevina Španjolska od četiriju dijelova.

13. Prigovori koje su u okviru četiriju glavnih dijelova žalbenog razloga istaknula društva Banco Santander i Santusa i prigovori iz četiriju dijelova jedinog žalbenog razloga Kraljevine Španjolske u većem se dijelu podudaraju i preklapaju. Stoga se ti prigovori mogu grupirati i zajedno ispitati. U nastavku ću ispitati dijelove jedinog žalbenog razloga koje su društva Banco Santander i Santusa istaknula kao podredne.

1. Prvi dio jedinog žalbenog razloga društava Banco Santander i Santusa i prvi i drugi dio jedinog žalbenog razloga Kraljevine Španjolske: pogreška u određivanju referentnog sustava

14. Prigovori koji su istaknuti u okviru prvog dijela jedinog žalbenog razloga društava Banco Santander i Santusa i prvog i drugog dijela jedinog žalbenog razloga Kraljevine Španjolske odnose se na prvu fazu analize selektivnosti čiji je cilj određivanje referentnog sustava. U pogledu pojma „referentni sustav" i kriterija koji se primjenjuju u svrhu njegova određivanja, upućujem na razmatranja koja se navode u točkama 37. do 51. mojeg mišljenja u spojenim predmetima C-51/19 P, World Duty Free Group/Komisija i C-64/19 P, Španjolska/Komisija, koje sam danas iznio.

a) Prvi prigovor iz prvog dijela jedinog žalbenog razloga društava Banco Santander i Santusa te prvi dio jedinog žalbenog razloga Kraljevine Španjolske

15. Budući da su tvrdnje koje su navedene u okviru prvog prigovora iz prvog dijela jedinog žalbenog razloga društava Banco Santander i Santusa i u prvom dijelu jedinog žalbenog razloga Kraljevine Španjolske te argumenti istaknuti u prilog tim tvrdnjama istovjetni onima koji se iznose u okviru prvog prigovora iz prvog dijela jedinog žalbenog razloga društva World Duty Free Group u predmetu C-51/19 P, odnosno u prvom dijelu jedinog žalbenog razloga Kraljevine Španjolske u predmetu C-64/19 P, u svrhu njihova ispitivanja samo upućujem *mutatis mutandis* na točke 52. do 59. mojeg mišljenja u tim spojenim predmetima, koje sam danas iznio. Iz istih razloga navedenih u tim točkama predlažem Sudu da odbije prvi prigovor iz prvog dijela jedinog žalbenog razloga društava Banco Santander i Santusa i prvi dio jedinog žalbenog razloga Kraljevine Španjolske.

b) Drugi prigovor iz prvog dijela jedinog žalbenog razloga društava Banco Santander i Santusa i drugi dio jedinog žalbenog razloga Kraljevine Španjolske

16. Budući da su tvrdnje koje su navedene u okviru drugog prigovora iz prvog dijela jedinog žalbenog razloga društava Banco Santander i Santusa i u drugom dijelu jedinog žalbenog razloga Kraljevine Španjolske te argumenti istaknuti u prilog tim tvrdnjama istovjetni onima koji se iznose u okviru drugog prigovora iz prvog dijela jedinog žalbenog razloga društva World Duty Free Group u predmetu C-51/19 P, odnosno u drugom dijelu jedinog žalbenog razloga Kraljevine Španjolske u predmetu C-64/19 P, u svrhu njihova ispitivanja samo upućujem *mutatis mutandis* na točke 62. do 82. mojeg mišljenja u tim spojenim predmetima, koje sam danas iznio. Iz istih razloga navedenih u tim točkama predlažem Sudu da odbije drugi prigovor iz prvog dijela jedinog žalbenog razloga društava Banco Santander i Santusa i drugi dio jedinog žalbenog razloga Kraljevine Španjolske.

c) Treći prigovor iz prvog dijela jedinog žalbenog razloga društava Banco Santander i Santusa

17. Budući da su tvrdnje koje su navedene u okviru predmetnog prigovora te argumenti istaknuti u prilog tim tvrdnjama istovjetni onima koji se iznose u okviru trećeg prigovora iz prvog dijela jedinog žalbenog razloga društva World Duty Free Group u predmetu C-51/19 P, u svrhu njihova ispitivanja samo upućujem *mutatis mutandis* na točke 85. do 87. mojeg mišljenja u spojenim predmetima C-51/19 P i C-64/19 P, koje sam danas iznio. Iz istih razloga navedenih u tim točkama predlažem Sudu da odbije treći prigovor iz prvog dijela jedinog žalbenog razloga društava Banco Santander i Santusa.

2. Drugi dio jedinog žalbenog razloga društava Banco Santander i Santusa i treći dio jedinog žalbenog razloga Kraljevine Španjolske: pogreška u određivanju cilja na temelju kojeg treba provesti ispitivanje usporedivosti

18. Prigovori koje su društva Banco Santander i Santusa i Kraljevina Španjolska istaknuli u okviru drugog i trećeg dijela svojih jedinih žalbenih razloga odnose se na točke 144. do 165. pobijane presude te se njima osporava obrazloženje te presude na temelju kojeg je Opći sud odredio cilj referentnog sustava i s obzirom na taj cilj usporedio situacije poduzetnika korisnika prednosti koja se uvodi spornom mjerom i poduzetnika koji su iz te prednosti isključeni.

19. Budući da su tvrdnje koje su navedene u okviru predmetnih dijelova žalbi koje su podnijela društva Banco Santander i Santusa, s jedne strane, i Kraljevina Španjolska, s druge strane, te argumenti istaknuti u prilog tim tvrdnjama istovjetni onima koji se iznose u okviru drugog dijela jedinog žalbenog razloga društva World Duty Free Group u predmetu C-51/19 P, i trećeg dijela jedinog žalbenog razloga Kraljevine Španjolske u predmetu C-64/19 P, u svrhu njihova ispitivanja samo upućujem *mutatis mutandis* na točke 91. do 106. mojeg mišljenja u tim spojenim predmetima, koje sam danas iznio. Iz istih razloga navedenih u tim točkama predlažem Sudu da odbije drugi dio jedinog žalbenog razloga društava Banco Santander i Santusa i treći dio jedinog žalbenog razloga Kraljevine Španjolske.

3. Treći dio jedinog žalbenog razloga društava Banco Santander i Santusa i četvrti dio jedinog žalbenog razloga Kraljevine Španjolske: pogreška koja se tiče prava u pogledu raspodjele tereta dokazivanja

20. Budući da su tvrdnje koje su navedene u okviru predmetnih dijelova žalbi koje su podnijela društva Banco Santander i Santusa, s jedne strane, i Kraljevina Španjolska, s druge strane, te argumenti istaknuti u prilog tim tvrdnjama istovjetni onima koji se iznose u okviru trećeg dijela jedinog žalbenog razloga društva World Duty Free Group u predmetu C-51/19 P, i četvrtog dijela jedinog žalbenog razloga Kraljevine Španjolske u predmetu C-64/19 P, u svrhu njihova ispitivanja samo upućujem *mutatis mutandis* na točke 109. i 110. mojeg mišljenja u tim spojenim predmetima, koje sam danas iznio. Iz istih razloga navedenih u tim točkama predlažem Sudu da odbije treći dio jedinog žalbenog razloga društava Banco Santander i Santusa i četvrti dio jedinog žalbenog razloga Kraljevine Španjolske.

4. Četvrti dio jedinog žalbenog razloga društava Banco Santander i Santusa: proporcionalnost

21. Budući da su tvrdnje koje su navedene u okviru tog dijela jedinog žalbenog razloga društava Banco Santander i Santusa te argumenti istaknuti u prilog tim tvrdnjama istovjetni onima koji se iznose u okviru četvrtog dijela jedinog žalbenog razloga društva World Duty Free Group u predmetu C-51/19 P, u svrhu njihova ispitivanja samo upućujem *mutatis mutandis* na točke 112. i 113. mojeg mišljenja u spojenim predmetima C-51/19 P i C-64/19 P, koje sam danas iznio. Iz istih razloga navedenih u tim točkama predlažem Sudu da odbije četvrti dio jedinog žalbenog razloga društava Banco Santander i Santusa.

5. Peti dio jedinog žalbenog razloga društava Banco Santander i Santusa: uzročna veza

22. Budući da su tvrdnje koje su navedene u okviru tog dijela jedinog žalbenog razloga društava Banco Santander i Santusa te argumenti istaknuti u prilog tim tvrdnjama istovjetni onima koji se iznose u okviru petog dijela jedinog žalbenog razloga društva World Duty Free Group u predmetu C-51/19 P, u svrhu njihova ispitivanja samo upućujem *mutatis mutandis* na točke 114. do 117. mojeg mišljenja u spojenim predmetima C-51/19 P i C-64/19 P, koje sam danas iznio. Iz istih razloga navedenih u tim točkama predlažem Sudu da odbije peti dio jedinog žalbenog razloga društava Banco Santander i Santusa.

6. Šesti dio jedinog žalbenog razloga društava Banco Santander i Santusa: odvojivost mjere

23. Budući da su tvrdnje navedene u okviru tog dijela jedinog žalbenog razloga društava Banco Santander i Santusa te argumenti istaknuti u prilog tim tvrdnjama istovjetni onima koji se iznose u okviru šestog dijela jedinog žalbenog razloga društva World Duty Free Group u predmetu C-51/19 P, u svrhu njihova ispitivanja samo upućujem *mutatis mutandis* na točke 119. do 122. mojeg mišljenja u tim spojenim predmetima. Iz istih razloga navedenih u tim točkama predlažem Sudu da odbije i šesti dio jedinog žalbenog razloga društava Banco Santander i Santusa.

7. Zaključak o žalbama društava Banco Santander i Santusa i Kraljevine Španjolske

24. S obzirom na prethodna razmatranja, predlažem Sudu da žalbe društava Banco Santander i Santusa i Kraljevine Španjolske odbije u cijelosti.

V. Troškovi

25. U skladu s člankom 184. stavkom 2. Poslovnika Suda, kad je žalba odbijena, Sud odlučuje o troškovima. U skladu s člankom 138. stavkom 1. tog poslovnika, koji se na temelju članka 184. stavka 1. istog poslovnika primjenjuje *mutatis mutandis* na postupak pred Sudom povodom žalbe protiv odluke Općeg suda, stranka koja ne uspije u postupku dužna je, na zahtjev protivne stranke, snositi troškove. Budući da Sudu predlažem da odbije žalbe koje su podnijela društva Banco Santander i Santusa te Kraljevina Španjolska, smatram da tim strankama treba naložiti snošenje troškova, u skladu sa zahtjevom koji je u tom pogledu podnijela Komisija. Na temelju članka 184. stavka 4. Poslovnika Suda, „stranci koja je intervenirala u prvom stupnju, a nije sama podnijela žalbu, ne može se naložiti snošenje troškova žalbenog postupka, osim ako je sudjelovala u pisanom ili usmenom dijelu tog postupka. Kad je takva stranka sudjelovala u žalbenom postupku, Sud može odlučiti da sama snosi vlastite troškove”. Stoga, predlažem Sudu da naloži Saveznoj Republici Njemačkoj snošenje vlastitih troškova.

VI. Zaključak

26. Na temelju svih prethodnih razmatranja, predlažem Sudu da odbije žalbe, da društvima Banco Santander i Santusa te Kraljevini Španjolskoj naloži snošenje troškova postupka te da odredi da Savezna Republika Njemačka snosi vlastite troškove.