Сборник съдебна практика

ЗАКЛЮЧЕНИЕ НА ГЕНЕРАЛНИЯ АДВОКАТ
G. PITRUZZELLA
представено на 21 януари 2021 година[1]

Съединени дела C-53/19 P и C-65/19 P

Banco Santander, SA
Santusa Holding, SL
срещу
Европейска комисия (C-53/19 P)
и
Кралство Испания
срещу
Banco Santander, SA
Santusa Holding, SL

Европейска комисия (C-65/19 P)

„Обжалване — Разпоредби относно корпоративния данък, с който на предприятията, подлежащи на данъчно облагане в Испания, се разрешава да амортизират финансовата репутация, която произтича от придобиването на дялово участие в дружества, подлежащи на данъчно облагане в чужбина — Понятие за държавна помощ — Селективност“

1. Предмет на настоящите съединени дела са жалбите, подадени съответно от Banco Santader, SA и Santusa, SL (наричани по-нататък „Banco Santander и Santusa“) (дело C-53/19 P) и от Кралство Испания (дело C-65/19 P), срещу решение от 15 ноември 2018 г., Banco Santander и Santusa/Комисия[2] (наричано по-нататък „обжалваното съдебно решение“), с което Общият съд отхвърля подадената от Banco Santander и Santusa жалба на основание член 263 ДФЕС за отмяна на член 1, параграф 1 от Решение 2011/282/ЕС на Комисията от 12 януари 2011 година относно данъчна амортизация на финансовата репутация за придобиване на дялови участия в чуждестранни дружества, приведено в действие от Испания (наричано по-нататък „оспореното решение“[3], и при условията на евентуалност — на член 4 от същото решение.

2. Настоящото производство по обжалване е едно от поредица от осем успоредни дела с предмет отмяна на решенията, с които Общият съд отхвърля подадените от няколко испански дружества жалби срещу оспореното решение или срещу Решение 2011/5/ЕО на

[1] Език на оригиналния текст: италиански.

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

[3] Решение C 45/07 (ex NN 51/07, ex CP 9/07) (ОВ L 135, 2011 г., стр. 1). Това решение има две поправки, от 3 март 2011 г. и от 26 ноември 2011 г.

Комисията относно данъчната амортизация на финансовата репутация за придобиване на дялови участия в чуждестранни дружества, приведено в действие от Испания (наричано по-нататък „Решението от 28 октомври 2009 г.“)[4].

I. Обстоятелствата, предхождащи спора, спорната мярка и оспореното решение

3. На 10 октомври 2007 г. след няколко писмени въпроса, отправени до Комисията от членове на Европейския парламент през 2005 г. и през 2006 г., както и след като през 2007 г. до нея е подадена жалба от частен оператор, Европейската комисия решава да открие официалната процедура по разследване, предвидена в сегашния член 108, параграф 2 ДФЕС[5] (наричано по-нататък „решението за откриване“) относно механизма, предвиден в член 12, параграф 5, въведен в Ley del Impuesto sobre Sociedades (испанския Закон за корпоративния данък) с Ley 24/2001, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social (Закон 24/2001 за приемане на данъчни, административни и осигурителни мерки), от 27 декември 2001 г.[6] и възпроизведен в Real Decreto Legislativo 4/2004, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (Кралски законодателен декрет 4/2004 за одобряване на изменения текст на Закона за корпоративния данък (наричан по-нататък „TRLIS“) от 5 март 2004 г. (наричан по-нататък „спорната мярка“). Спорната мярка предвижда, че когато придобиването на дялово участие в „чуждестранно дружество“ от предприятие, което подлежи на данъчно облагане в Испания, е поне 5 % и това участие е притежавано непрекъснато в продължение на поне една година, произтичащата от придобиването финансова[7] репутация[8] може да се приспадне под формата на амортизационни отчисления от облагаемата с корпоративен данък данъчна основа на предприятието. Спорната мярка уточнява, че за да бъде дружество квалифицирано като „чуждестранно дружество“, то трябва да подлежи на облагане с данък, идентичен на предвидения в Испания, и приходите му трябва да са с произход главно от дейност в чужбина.

4. С Решението от 28 октомври 2009 г. Комисията приключва официалната процедура по разследване по отношение на придобиванията на дялови участия, извършвани в рамките на Европейския съюз. В това решение Комисията обявява за несъвместима с вътрешния пазар схемата за помощ, приложена от Испания въз основа на спорната мярка, по отношение на помощта, предоставена на бенефициерите за извършване на вътреобщностни придобивания.

5. Комисията обаче не приключва официалната процедура по разследване по отношение на придобиванията на дялови участия, извършвани извън рамките на Европейския съюз, тъй като очаква допълнителни данни, които испанските органи са се задължили да ѝ

[4] C 45/07 (ex NN 51/07, ex CP 9/07) (ОВ L 7, 2011 г., стр. 48). Другите дела, по които представям заключение днес, са съединени дела C-51/19 P, World Duty Free Group, и C-64/19 P, Испания/Комисия, и дела C-50/19 P, Sigma Alimentos Exterior/Комисия и C-52/19 P, Banco Santander/Комисия, C-54/19 P, Axa Mediterranean/Комисия и C-55/19 P, Proseguor Compañía de Seguridade/Комисия.

[5] ОВ C 311, 2007, г. стр. 21.

[6] BOE № 61 от 11 март 2004 г., стр. 10951.

[7] В съображение 29 от оспореното решение се посочва, че в испанската данъчна система „финансова репутация“, е репутацията, която би била осчетоводена, ако дружеството, притежаващо дяловете, и целевото дружество, се слеят.

[8] В съображение 27 от оспореното решение репутацията е определена като „стойността на уважавано търговско наименование, добри връзки с клиентите, умения на персонала и други фактори, които се очаква в бъдеще да бъдат преобразувани в по-големи от очевидните приходи“, съответстваща „на сумата, платена за придобиването на предприятие над пазарната стойност на активите, съставляващи стопанската дейност“, която трябва да бъде осчетоводена съгласно испанските счетоводни принципи като отделен нематериален актив веднага след като придобиващото дружество поеме контрол върху целевото дружество.

предоставят. Тази фаза от процедурата приключва с приемането на оспореното решение. Член 1, параграф 1 от това решение обявява за несъвместима с вътрешния пазар схемата за помощ, приложена от Испания съгласно спорната мярка, „по отношение на помощта, предоставена на бенефициерите във връзка с придобивания извън Съюза“ [9]. Параграф 4 от този член предвижда, че „[…] намаляването на данъците, от което бенефициерите са се възползвали по силата на член 12, параграф 5 от TRLIS във връзка с придобиванията извън ЕС, извършени към датата на публикуване на настоящото решение в *Официален вестник на Европейския съюз*, които са свързани с правата, притежавани пряко или непряко в чуждестранни дружества, създадени в Китай, Индия или други държави, в които наличието на изрични правни пречки за трансграничните обединения на търговската дейност е било или може да бъде доказано, може да продължи да се прилага за целия амортизационен период, установен от схемата за помощ“. Член 4, параграф 1 от оспореното решение предвижда възстановяването на „несъвместимата помощ, съответстваща на намаляването на данъците, предоставено съгласно схемата, посочена в член 1, параграф 1, от бенефициерите, чиито права в чуждестранни дружества, придобити в контекста на придобиванията извън ЕС, не отговарят на условията, посочени в член 1, параграфи 2—5“.

II. Производството пред Общия съд и обжалваното съдебно решение

6. На 29 юли 2011 г. Banco Santander и Santusa подават в секретариата на Общия съд жалба за отмяна на оспореното решение. С решение от 7 ноември 2014 г., Banco Santander и Santusa/Комисия [10], Общият съд уважава жалбата, като се основава на обстоятелството, че Комисията е приложила неправилно условието за селективност, предвидено в член 107, параграф 1 ДФЕС (наричано по-нататък „решение Banco Santander и Santusa/Комисия“). Общият съд отменя и решението от 28 октомври 2009 г. с решение от 7 ноември 2014 г., Autogrill España/Комисия [11] (наричано по-нататък „решение Autogrill España/Комисия“).

7. На 19 януари 2015 г. Комисията подава в секретариата на Съда жалба срещу решение Banco Santander и Santusa/Комисия. Тази жалба, заведена под номер C-21/15 P, е съединена с жалбата, заведена под номер C-20/15 P, подадена от Комисията срещу решение Autogrill España/Комисия. С решения на председателя на Съда от 19 май 2015 г. Федерална република Германия, Ирландия и Кралство Испания са допуснати да встъпят по съединените дела в подкрепа на исканията на WDFG и на Banco Santander и Santusa. С решение от 21 декември 2016 г., Комисия/World Duty Free Group и др. [12] (наричано по-нататък „решение WDFG“), Съдът отменя решение Banco Santander и Santusa/Комисия, връща делото на Общия съд за ново разглеждане и не се произнася по част от съдебните разноски. Съдът отменя и решение Autogrill España/Комисия.

[9] В член 1, параграф 2 от оспореното решение от декларацията за несъвместимост и от разпореждането за възстановяване намаляването на данъците, от което въз основа на спорната мярка бенефициерите са се възползвали във връзка с придобиванията извън Съюза, „свързани с правата, притежавани пряко или непряко в чуждестранни дружества, които отговарят на съответните условия съгласно схемата за помощ към 21 декември 2007 г., отделно от условието да са притежавали дяловите си участия за непрекъснат период от най-малко една година“. Всъщност Комисията приема, че до тази дата (съответстваща на публикуването в *Официален вестник на Европейските общности* на решението за откриване на официалната процедура за разследване) бенефициерите на спорната мярка са имали оправдани правни очаквания за правомерността на тази мярка (вж. съображения 186—199 от оспореното решение).

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

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

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

8. На 15 ноември 2018 г. Общият съд приема обжалваното съдебно решение, с което отхвърля жалбата на Banco Santander и Santusa, осъжда последните да понесат направените от тях съдебни разноски, както и тези на Комисията, и постановява Федерална република Германия, Ирландия и Кралство Испания да понесат направените от тях съдебни разноски [13].

III. Производството пред Съда и исканията на страните

9. Banco Santander и Santusa и Кралство Испания подават жалбите, предмет на настоящите производства, в секретариата на Съда съответно на 25 и 29 януари 2019 г.

10. По дело C-53/19 Banco Santander и Santusa искат да се отмени обжалваното съдебно решение, след като се уважи жалбата им до Общия съд, да се отмени оспореното решение и да се осъди Комисията да заплати съдебните разноски. Кралство Испания иска да се уважи жалбата на Banco Santander и Santusa, да се отмени обжалваното съдебно решение и да се осъди Комисията да заплати съдебните разноски. По дело C-65/19 Кралство Испания иска да се отмени обжалваното съдебно решение, да се отмени член 1, параграф 1 от оспореното решение в частта, в която се обявява, че спорната мярка представлява държавна помощ, и да се осъди Комисията да заплати съдебните разноски. По всяко от делата Федерална република Германия иска да се уважат жалбите. Комисията иска и по двете дела да се отхвърлят жалбите и да се осъдят жалбоподателите да заплатят съдебните разноски.

IV. Анализ

А. Предварителни бележки

11. За преглед на сегашното състояние на съдебната практика относно селективността на данъчните мерки, по-специално за онагледяване на установения от Съда метод за анализ на селективността в три етапа, препращам към изложените доводи и припомнените критерии в точки 11—21 от заключението ми по съединени дела C-51/19 P, World Duty Free Group/Комисия, и C-64/19 P, Испания/Комисия, представено днес. И с оглед именно на тези доводи и критерии ще бъдат разгледани твърденията за нарушение, изложени от Banco Santander и Santusa и от Кралство Испания. Относно значението на решение WDFG за целите на разглеждането на жалбите, предмет на настоящото производство, препращам към точки 23—27 от посоченото заключение.

Б. По жалбите

12. Banco Santander и Santusa, от една страна, и Кралство Испания, от друга страна, повдигат едно-единствено основание в подкрепа на съответните си жалби, грешка при тълкуването на член 107, параграф 1 ДФЕС, що се отнася до критерия за селективността. И

[13] Тъй като са допуснати да встъпят в производството по обжалване пред Съда, Федерална република Германия, Ирландия и Кралство Испания, макар да не са встъпили в производството пред Общия съд, фигурират като встъпили страни във възобновеното производството след отмяната и връщането на делото от Съда.

двете основания са разделени на няколко части: четири като главно искане и две при условията на евентуалност в единственото основание, представено от Banco Santander и Santusa, и четири в единственото основание, повдигнато от Кралство Испания.

13. Твърденията за нарушение, изложени в рамките на четирите части от основанието в главното искане, повдигнато от Banco Santander и Santusa, и в четирите части, на които се подразделя единственото основание за обжалване на Кралство Испания, до голяма степен съвпадат или се припокриват. Следователно тези оплаквания могат да бъдат групирани и разгледани заедно. Впоследствие ще разгледам частите от единственото основание за обжалване на Banco Santander и Santusa, представени при условията на евентуалност.

1. По първата част от единственото основание за обжалване на Banco Santander и Santusa и по първата и втората част от единственото основание за обжалване на Кралство Испания: грешка при определянето на референтната система

14. Твърденията за нарушение, изложени в рамките на първата част от единственото основание за обжалване на Banco Santander и Santusa и на първата и втората част от единственото основание за обжалване на Кралство Испания, се отнасят до първия етап от анализа на селективността, чиято цел е определянето на референтната система. Относно понятието „референтна система“ и приложимите критерии за определянето ѝ препращам към становището, изложено в точки 37—51 от заключението ми по съединени дела C-51/19 P, World Duty Free Group/Комисия, и C-64/19 P, Испания/Комисия, представено днес.

а) По първото твърдение за нарушение от първата част от единственото основание за обжалване на Banco Santander и Santusa и по първата част от единственото основание за обжалване на Кралство Испания

15. Тъй като оспорванията, изложени в рамките на първото твърдение за нарушение от първата част от единственото основание за обжалване на Banco Santander и Santusa и в първата част от единственото основание за обжалване на Кралство Испания, както и доводите, изложени в подкрепа на тези оспорвания, са идентични с повдигнатите съответно в рамките на първото твърдение за нарушение от първата част от единственото основание за обжалване на World Duty Free Group по дело C-51/19 P и в първата част от единственото основание за обжалване на Кралство Испания по дело C-64/19 P, за целите на анализа им препращам mutatis mutandis към точки 52—59 от заключението ми по тези съединени дела, представено днес. Въз основа на същите съображения като изложените в тези точки, предлагам на Съда да отхвърли първото твърдение за нарушение от първата част от единственото основание за обжалване на Banco Santander и Santusa и първата част от единственото основание за обжалване на Кралство Испания.

б) По второто твърдение за нарушение от първата част от единственото основание за обжалване на Banco Santander и Santusa и по втората част от единственото основание за обжалване на Кралство Испания

16. Тъй като оспорванията, изложени в рамките на второто твърдение за нарушение от първата част от единственото основание за обжалване на Banco Santander и Santusa и във втората част от единственото основание за обжалване на Кралство Испания, както и доводите, изтъкнати в подкрепа на тези оспорвания, са идентични с повдигнатите

съответно в рамките на второто твърдение за нарушение от първата част от единственото основание за обжалване на World Duty Free Group по дело C-51/19 P и във втората част от единственото основание за обжалване на Кралство Испания по дело C-64/19 P, за целите на анализа им препращам mutatis mutandis към точки 62—82 от заключението ми по тези съединени дела, представено днес. Въз основа на същите съображения като изложените в тези точки предлагам на Съда да отхвърли второто твърдение за нарушение от първата част на единственото основание за обжалване на Banco Santander и Santusa и втората част на единственото основание за обжалване на Кралство Испания.

в) По третото твърдение за нарушение от първата част от единственото основание за обжалване на Banco Santander и Santusa

17. Тъй като оспорванията, изложени в рамките на настоящото твърдение за нарушение, както и доводите, изтъкнати в подкрепа на тези оспорвания, са идентични с повдигнатите в рамките на третото твърдение за нарушение от първата част от единственото основание за обжалване на World Duty Free Group по дело C-51/19 P, за целите на анализа им препращам mutatis mutandis към точки 85—87 от заключението ми по съединени дела C-51/19 P и C-64/19 P, представено днес. Въз основа на същите съображения като изложените в тези точки предлагам на Съда да отхвърли третото твърдение за нарушение от първата част от единственото основание за обжалване на Banco Santander и Santusa.

2. По втората част от единственото основание за обжалване на Banco Santander и Santusa и по третата част от единственото основание за обжалване на Кралство Испания: грешка при определяне на целта, с оглед на която да се направи проверката за сходство

18. Твърденията за нарушение, изложени от Banco Santander и Santusa и от Кралство Испания в рамките съответно на втората част и на третата част от единствените им единствени основания за обжалване, са относно точки 144—165 от обжалваното съдебно решение и с тях се цели оспорване на мотивите на това решение, с които Общият съд определя целта на референтната система и с оглед на тази цел сравнява положението на предприятията — бенефициери на въведеното със спорната мярка предимство, и на тези, които не се ползват от него.

19. Тъй като оспорванията, изложени в рамките на разглежданите части от жалбите на Banco Santander и Santusa, от една страна, и на Кралство Испания, от друга страна, както и доводите, изтъкнати в подкрепа на тези оспорвания, са идентични с повдигнатите в рамките на втората част от единственото основание за обжалване на World Duty Free Group по дело C-51/19 P и на третата част от единственото основание за обжалване на Кралство Испания по дело C-64/19 P, за целите на анализа им препращам mutatis mutandis към точки 91—106 от заключението ми по тези съединени дела, представено днес. Въз основа на същите съображения като изложените в тези точки предлагам на Съда да отхвърли втората част от единственото основание за обжалване на Banco Santander и Santusa и третата част от единственото основание за обжалване на Кралство Испания.

3. По третата част от единственото основание за обжалване на Banco Santander и Santusa и по четвъртата част от единственото основание за обжалване на Кралство Испания: грешка при прилагане на правото при разпределяне на доказателствената тежест

20. Тъй като оспорванията, изложени в рамките на разглежданите части от жалбите на Banco Santander и Santusa, от една страна, и на Кралство Испания, от друга страна, както и доводите, изтъкнати в подкрепа на тези оспорвания, са идентични с повдигнатите в рамките на третата част от единственото основание за обжалване на World Duty Free Group по дело C-51/19 P и на четвъртата част от единственото основание за обжалване на Кралство Испания по дело C-64/19 P, за целите на анализа им препращам mutatis mutandis към точки 109 и 110 от заключението ми по тези съединени дела, представено днес. Въз основа на същите съображения като изложените в тези точки предлагам на Съда да отхвърли третата част на единственото основание за обжалване на Banco Santander и Santusa и четвъртата част на единственото основание за обжалване на Кралство Испания.

4. По четвъртата част от единственото основание за обжалване на Banco Santander и Santusa: пропорционалност

21. Тъй като оспорванията, изложени в рамките на тази част от единственото основание за обжалване на Banco Santander и Santusa, както и доводите, изтъкнати в подкрепа на тези оспорвания, са идентични с повдигнатите в рамките на четвъртата част от единственото основание за обжалване на World Duty Free Group по дело C-51/19 P, за целите на анализа им препращам mutatis mutandis към точки 112 и 113 от заключението ми по съединени дела C-51/19 P и C-64/19 P, представено днес. Въз основа на същите съображения като изложените в тези точки предлагам на Съда да отхвърли четвъртата част на единственото основание за обжалване на Banco Santander и Santusa.

5. По петата част от единственото основание за обжалване на Banco Santander и Santusa: причинно-следствена връзка

22. Тъй като оспорванията, изложени в рамките на тази част от единственото основание за обжалване на Banco Santander и Santusa, както и доводите, изтъкнати в подкрепа на тези оспорвания, са идентични с повдигнатите в рамките на петата част от единственото основание за обжалване на World Duty Free Group по дело C-51/19 P, за целите на анализа им препращам mutatis mutandis към точки 114—117 от заключението ми по съединени дела C-51/19 P и C-64/19 P, представено днес. Въз основа на същите съображения като изложените в тези точки предлагам на Съда да отхвърли петата част на единственото основание за обжалване на Banco Santander и Santusa.

6. По шестата част от единственото основание за обжалване на Banco Santander и Santusa: делимост на мярката

23. Тъй като оспорванията, изложени в рамките на тази част от единственото основание за обжалване на Banco Santander и Santusa, както и доводите, изтъкнати в подкрепа на тези оспорвания, са идентични с повдигнатите в рамките на шестата част от единственото основание за обжалване на World Duty Free Group по дело C-51/19 P, за целите на анализа им препращам mutatis mutandis към точки 119—122 от заключението ми по тези съединени

дела, представено днес. Въз основа на същите съображения като изложените в тези точки предлагам на Съда да отхвърли и шестата част на единственото основание за обжалване на Banco Santander и Santusa.

7. Заключение по жалбите на Banco Santander и Santusa и на Кралство Испания

24. С оглед на изложеното по-горе предлагам на Съда да отхвърли изцяло жалбите на Banco Santander и Santusa и на Кралство Испания.

V. По съдебните разноски

25. Съгласно член 184, параграф 2 от Процедурния правилник на Съда, когато жалбата е неоснователна, Съдът трябва да се произнесе по съдебните разноски. По силата на член 138, параграф 1 от този правилник, приложим mutatis mutandis по силата на член 184, параграф 1 от същия правилник в производството по обжалване пред Съда с предмет жалба срещу решение на Общия съд, загубилата делото страна се осъжда да заплати съдебните разноски, ако е направено такова искане. Тъй като предлагам на Съда да отхвърли жалбите на Banco Santander и Santusa и на Кралство Испания, последните трябва според мен да бъдат осъдени да заплатят съдебните разноски в съответствие с искането на Комисията. Съгласно член 184, параграф 4 от Процедурния правилник на Съда, „ако не е жалбоподател, встъпилата в първоинстанционното производство страна може да бъде осъдена да заплати съдебните разноски във връзка с производството по обжалване само ако е участвала в писмената или устната фаза на производството пред Съда. Когато такава страна участва в производството, Съдът може да реши тя да понесе направените от нея съдебни разноски“. Ето защо предлагам на Съда да постанови Федерална република Германия да понесе направените от нея съдебни разноски.

VI. Заключение

26. Въз основа на всичко изложено по-горе предлагам на Съда да отхвърли жалбите, да осъди Banco Santander и Santusa и Кралство Испания да заплатят съдебните разноски и да постанови Федерална република Германия да понесе направените от нея съдебни разноски.