Zbiór Orzeczeń

OPINIA RZECZNIKA GENERALNEGO
GIOVANNIEGO PITRUZZELLI
przedstawiona w dniu 21 stycznia 2021 r.[1]

Sprawy połączone C-53/19 P i C-65/19 P

Banco Santander, SA,
Santusa Holding, SL
przeciwko
Komisji Europejskiej (C-53/19 P)
i
Królestwo Hiszpanii
przeciwko
Banco Santander, SA,
Santusa Holding, SL,

Komisji Europejskiej (C-65/19 P)

Odwołanie – Przepisy dotyczące podatku dochodowego od osób prawnych zezwalające przedsiębiorstwom posiadającym rezydencję podatkową w Hiszpanii na amortyzację wartości firmy wynikającej z nabycia udziałów w spółkach posiadających rezydencję podatkową za granicą – Pojęcie pomocy państwa – Selektywność

1. Przedmiotem niniejszych spraw połączonych są odwołania wniesione odpowiednio przez Banco Santander, SA i Santusa Holding, SL (zwane dalej „spółkami Banco Santander i Santusa") (sprawa C-53/19 P) oraz przez Królestwo Hiszpanii (sprawa C-65/19 P) od wyroku z dnia 15 listopada 2018 r., Banco Santander i Santusa/Komisja[2] (zwanego dalej „zaskarżonym wyrokiem"), w którym Sąd oddalił wniesioną przez spółki Banco Santander i Santusa na podstawie art. 263 TFUE skargę o stwierdzenie nieważności art. 1 ust. 1 decyzji Komisji 2011/282/UE z dnia 12 stycznia 2011 r. w sprawie amortyzacji podatkowej finansowej wartości firmy w związku z nabyciem udziałów w zagranicznych przedsiębiorstwach wdrożonej przez Hiszpanię (zwanej dalej „sporną decyzją")[3] oraz, tytułem żądania ewentualnego, art. 4 tej decyzji.

[1] Język oryginału: włoski.

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

[3] Decyzja nr C 45/07 (ex NN 51/07, ex CP 9/07) (Dz.U. 2011, L 135, s. 1). Decyzja ta była przedmiotem dwóch sprostowań: z dnia 3 marca 2011 r. i z dnia 26 listopada 2011 r.

2. Niniejsze odwołania stanowią część szeregu ośmiu równoległych spraw mających za przedmiot uchylenie wyroków, w których Sąd oddalił skargi wniesione przez określone spółki hiszpańskie na sporną decyzję oraz decyzję Komisji 2011/5/WE w sprawie amortyzacji podatkowej finansowej wartości firmy w związku z nabyciem udziałów w zagranicznych przedsiębiorstwach wdrożonej przez Hiszpanię (zwaną dalej „decyzją z dnia 28 października 2009 r.”) [4].

I. Okoliczności faktyczne, sporny środek i sporna decyzja

3. W dniu 10 października 2007 r., w następstwie wielu zapytań na piśmie skierowanych do Komisji w latach 2005–2006 przez członków Parlamentu Europejskiego oraz w związku ze skargą prywatnego podmiotu gospodarczego skierowaną do tej instytucji w 2007 r. Komisja Europejska przyjęła decyzję o wszczęciu formalnego postępowania wyjaśniającego, o którym mowa w obecnym art. 108 ust. 2 TFUE [5] (zwaną dalej „decyzją o wszczęciu postępowania”), w odniesieniu do mechanizmu przewidzianego w art. 12 ust. 5, wprowadzonego do Ley del Impuesto sobre Sociedades (hiszpańskiej ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych) w drodze Ley 24/2001, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social (ustawy nr 24/2001 w sprawie środków podatkowych, administracyjnych i z zakresu spraw społecznych) z dnia 27 grudnia 2001 r. [6] i przejętego przez Real Decreto Legislativo 4/2004, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (królewski dekret ustawodawczy nr 4/2004 w sprawie zatwierdzenia ujednoliconego tekstu ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, zwanego dalej „TRLIS”) z dnia 5 marca 2004 r. (zwanego dalej „spornym środkiem”). W ramach spornego środka przewidziano, że w przypadku nabycia udziałów w „spółce zagranicznej” przez przedsiębiorstwo podlegające opodatkowaniu w Hiszpanii – w sytuacji gdy nabycie to dotyczy co najmniej 5% udziałów i pozostają one własnością nabywcy nieprzerwanie przez okres co najmniej jednego roku, wynikająca z tego nabycia udziałów wartość [7] finansowa firmy [8] może zostać odliczona w postaci amortyzacji od podstawy opodatkowania podatkiem dochodowym od osób prawnych, którego przedsiębiorstwo to jest płatnikiem. W ramach spornego środka wyjaśniono, że za „spółkę zagraniczną” uznawana jest spółka opodatkowana podatkiem identycznym z tym, jaki znajduje zastosowanie w Hiszpanii, i osiągająca swe przychody głównie z działalności gospodarczej prowadzonej za granicą.

4. Decyzją z dnia 28 października 2009 r. Komisja zakończyła formalne postępowanie wyjaśniające dotyczące nabycia udziałów w Unii Europejskiej. W decyzji tej Komisja uznała program pomocy wdrożony przez Hiszpanię na mocy spornego środka za niezgodny z rynkiem wewnętrznym w odniesieniu do pomocy przyznanej beneficjentom w zakresie wewnątrzwspólnotowego nabycia udziałów.

[4] C 45/07 (ex NN 51/07, ex CP 9/07) (Dz.U. 2011, L 7, s. 48). Pozostałe sprawy, w których przedstawiam opinię w dniu dzisiejszym, to: sprawy połączone C-51/19 P, World Duty Free Group/Komisja, i C-64/19 P, Hiszpania/Komisja, oraz sprawy C-50/19 P, Sigma Alimentos Exterior/Komisja, i C-52/19 P, Banco Santander/Komisja, C-54/19 P, Axa Mediterranean/Komisja i C-55/19 P, Prosegur Compañía de Seguridad/Komisja.

[5] Dz.U. 2007, C 311, s. 21.

[6] BOE nr 61 z dnia 11 marca 2004 r., s. 10951.

[7] Wartość firmy jest zdefiniowana w motywie 27 spornej decyzji jako „wartość ogólnie poważanej nazwy firmy, dobrych stosunków z klientami, kwalifikacji pracowników i innych podobnych czynników, które w przyszłości mają przekładać się na większe niż widoczne zyski”, odpowiadająca „cenie nabycia przedsiębiorstwa stanowiącej nadwyżkę w stosunku do wartości rynkowej aktywów przedsiębiorstwa”, która zgodnie z hiszpańskimi zasadami rachunkowości powinna być zaksięgowana jako oddzielne wartości niematerialne i prawne po przejęciu kontroli nad spółką nabywaną przez nabywające przedsiębiorstwo.

[8] W motywie 29 spornej decyzji stwierdza się, że „finansowa wartość firmy” stosowana w hiszpańskim systemie podatkowym to wartość, która zostałaby zaksięgowana w przypadku połączenia przedsiębiorstwa posiadającego udziały ze spółką nabywaną.

5. Komisja nie zamknęła jednak wszczętego formalnego postępowania wyjaśniającego w odniesieniu do nabycia udziałów poza Unią do czasu uzyskania dalszych informacji, które władze hiszpańskie zobowiązały się jej dostarczyć. Ta część postępowania zakończyła się wydaniem spornej decyzji. W art. 1 ust. 1 wspomnianej decyzji stwierdzono, że program pomocy wdrożony przez Hiszpanię na mocy spornego środka jest niezgodny z rynkiem wewnętrznym, „jeżeli chodzi o pomoc przyznawaną beneficjentom w zakresie pozaunijnego nabycia udziałów” [9]. Ustęp 4 tego artykułu stanowi, że „[…] obniżki podatków, z których na mocy art. 12 ust. 5 TRLIS korzystali beneficjenci w zakresie pozaunijnego nabycia udziałów przeprowadzonego do dnia opublikowania niniejszej decyzji w *Dzienniku Urzędowym Unii Europejskiej* i które są powiązane z udziałami większościowymi posiadanymi bezpośrednio lub pośrednio w zagranicznych przedsiębiorstwach mających swoją siedzibę w Chinach, Indiach lub w innych krajach, w przypadku których występowanie wyraźnych barier prawnych dla transgranicznych połączeń jednostek gospodarczych zostało lub może zostać wykazane, mogą być dalej stosowane przez cały okres amortyzacji ustanowiony w ramach programu pomocy”. W art. 4 ust. 1 spornej decyzji nakazano odzyskanie „od beneficjentów, których udziały w zagranicznych przedsiębiorstwach nabyte w kontekście pozaunijnego nabycia nie spełniają warunków określonych w art. 1 ust. 2–5, niezgodn[ej] pomoc[y] odpowiadając[ej] obniżce podatków w ramach programu, o którym mowa w art. 1 ust. 1”.

II. Postępowanie przed Sądem i zaskarżony wyrok

6. Pismem złożonym w sekretariacie Sądu w dniu 29 lipca 2011 r. spółki Banco Santander i Santusa wniosły skargę o stwierdzenie nieważności spornej decyzji. Wyrokiem z dnia 7 listopada 2014 r., Banco Santander i Santusa/Komisja [10] (zwanym dalej „wyrokiem Banco Santander i Santusa/Komisja”), Sąd uwzględnił skargę na tej podstawie, że Komisja błędnie zastosowała przewidzianą w art. 107 ust. 1 TFUE przesłankę selektywności. Sąd stwierdził również nieważność decyzji z dnia 28 października 2009 r. wyrokiem z dnia 7 listopada 2014 r., Autogrill España/Komisja [11] (zwanym dalej „wyrokiem Autogrill España/Komisja”).

7. Pismem złożonym w sekretariacie Trybunału w dniu 19 stycznia 2015 r. Komisja wniosła odwołanie od wyroku Banco Santander i Santusa/Komisja. Odwołanie to, zarejestrowane pod numerem C-21/15 P, zostało połączone z odwołaniem zarejestrowanym pod numerem C-20/15 P, które Komisja wniosła od wyroku Autogrill España/Komisja. Postanowieniami prezesa Trybunału z dnia 19 maja 2015 r. Republika Federalna Niemiec, Irlandia i Królestwo Hiszpanii zostały dopuszczone do udziału w sprawach połączonych w charakterze interwenientów popierających żądania WDFG oraz spółek Banco Santander i Santusa. Wyrokiem z dnia 21 grudnia 2016 r., Komisja/World Duty Free Group i in. [12] (zwanym dalej „wyrokiem WDFG”) Trybunał uchylił wyrok Banco Santander i Santusa/Komisja, przekazał sprawę Sądowi do ponownego rozpoznania i orzekł, że rozstrzygnięcie o kosztach nastąpi w orzeczeniu kończącym postępowanie w sprawie. Trybunał uchylił również wyrok Autogrill España/Komisja.

[9] W art. 1 ust. 2 spornej decyzji wyłączono z uznania za niezgodne ze wspólnym rynkiem i z nakazu odzyskania obniżki podatków, z których beneficjenci korzystali w zakresie pozaunijnego nabycia udziałów na mocy spornego środka i które „wiążą się z udziałami posiadanymi bezpośrednio lub pośrednio w zagranicznych przedsiębiorstwach, spełniających odpowiednie warunki programu pomocy do dnia 21 grudnia 2007 r., z wyjątkiem warunku dotyczącego posiadania tych udziałów przez nieprzerwany okres co najmniej jednego roku”. Komisja uznała bowiem, że do tej daty (odpowiadającej publikacji w Dzienniku Urzędowym decyzji o wszczęciu formalnego postępowania wyjaśniającego) beneficjenci spornego środka mieli uzasadnione oczekiwania co do zgodności z prawem tego środka (zob. motywy 186–199 spornej decyzji).

[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.

8. W dniu 15 listopada 2018 r. Sąd wydał zaskarżony wyrok, w którym oddalił skargę spółek Banco Santander i Santusa, zasądził od nich pokrycie ich własnych kosztów oraz kosztów poniesionych przez Komisję i orzekł, że Republika Federalna Niemiec, Irlandia i Królestwo Hiszpanii pokrywają własne koszty [13].

III. Postępowanie przed Trybunałem i żądania stron

9. Pismami złożonymi w sekretariacie Trybunału odpowiednio w dniach 25 i 29 stycznia 2019 r. spółki Banco Santander i Santusa oraz Królestwo Hiszpanii wniosły niniejsze odwołania.

10. W sprawie C-53/19 spółki Banco Santander i Santusa wnoszą o uchylenie zaskarżonego wyroku, stwierdzenie nieważności spornej decyzji w następstwie uwzględnienia ich skargi do Sądu oraz o obciążenie Komisji kosztami postępowania. Królestwo Hiszpanii wnosi o uwzględnienie odwołania spółek Banco Santander i Santusa, uchylenie zaskarżonego wyroku i obciążenie Komisji kosztami postępowania. W sprawie C-65/19 Królestwo Hiszpanii wnosi o uchylenie zaskarżonego wyroku, stwierdzenie nieważności art. 1 ust. 1 spornej decyzji w zakresie, w jakim uznano w nim, że sporny środek stanowi pomoc państwa, oraz o obciążenie Komisji kosztami postępowania. W obydwu sprawach Republika Federalna Niemiec wnosi o uwzględnienie odwołań. W obydwu sprawach Komisja wnosi o oddalenie odwołań i obciążenie wnoszących odwołania kosztami postępowania.

IV. Analiza

A. Uwagi wstępne

11. W celu zbadania obecnego stanu orzecznictwa w dziedzinie selektywności środków podatkowych, a w szczególności w celu przedstawienia trzyetapowej metody analizy selektywności opracowanej przez Trybunał, odsyłam do uwag i kryteriów, o których mowa w pkt 11–21 mojej opinii w sprawach połączonych C-51/19 P, World Duty Free Group/Komisja, i C-64/19 P, Hiszpania/Komisja, przedstawionej w dniu dzisiejszym. Zarzuty szczegółowe podniesione przez spółki Banco Santander i Santusa oraz przez Królestwo Hiszpanii zostaną zbadane właśnie w świetle tych uwag i kryteriów. W odniesieniu do skutków wyroku WDFG dla celów rozpatrzenia niniejszych odwołań odsyłam natomiast do pkt 23–27 wspomnianej wyżej opinii.

B. W przedmiocie odwołań

12. Spółki Banco Santander i Santusa, z jednej strony, oraz Królestwo Hiszpanii, z drugiej strony, podnoszą jedyny zarzut na poparcie swoich odwołań, dotyczący błędnej wykładni art. 107 ust. 1 TFUE w odniesieniu do kryterium selektywności. Zarzuty obu stron dzielą się na różne części: cztery części tytułem żądania głównego i dwie części tytułem żądania ewentualnego, jeśli chodzi o jedyny zarzut podniesiony przez spółki Banco Santander i Santusa, i cztery części, jeśli chodzi o jedyny zarzut podniesiony przez Królestwo Hiszpanii.

[13] Mimo iż Republika Federalna Niemiec, Irlandia i Królestwo Hiszpanii, które zostały dopuszczone do udziału w postępowaniu odwoławczym przed Trybunałem w charakterze interwenientów, pierwotnie nie przystąpiły do sprawy przed Sądem, występują one jako interwenienci w postępowaniu ponownie podjętym przez Sąd w następstwie uchylenia orzeczenia Sądu przez Trybunał i przekazania sprawy do ponownego rozpoznania przez Sąd.

13. Zarzuty szczegółowe przedstawione w ramach czterech części tytułem żądania głównego, podniesione przez spółki Banco Santander i Santusa, oraz czterech części, na jakie dzieli się jedyny zarzut odwołania Królestwa Hiszpanii, są w dużej mierze zbieżne lub wzajemnie się pokrywają. Wspomniane zarzuty szczegółowe można zatem pogrupować i rozpatrzyć łącznie. Następnie przeanalizuję części jedynego zarzutu odwołania spółek Banco Santander i Santusa przedstawione tytułem żądania ewentualnego.

1. W przedmiocie części pierwszej jedynego zarzutu odwołania spółek Banco Santander i Santusa oraz części pierwszej i drugiej jedynego zarzutu odwołania Królestwa Hiszpanii: błąd w określeniu systemu odniesienia

14. Zarzuty szczegółowe podniesione w ramach części pierwszej jedynego zarzutu odwołania spółek Banco Santander i Santusa oraz w ramach części pierwszej i drugiej jedynego zarzutu odwołania Królestwa Hiszpanii dotyczą etapu pierwszego analizy selektywności, mającego na celu określenie systemu odniesienia. W odniesieniu do pojęcia „systemu odniesienia" i kryteriów mających zastosowanie do jego określenia, odsyłam do uwag poczynionych w pkt 37–51 mojej opinii w sprawach połączonych C-51/19 P, World Duty Free Group/Komisja, i C-64/19 P, Hiszpania/Komisja, przedstawionej w dniu dzisiejszym.

a) W przedmiocie pierwszego zarzutu szczegółowego podniesionego w części pierwszej jedynego zarzutu odwołania spółek Banco Santander i Santusa i w przedmiocie części pierwszej jedynego zarzutu odwołania Królestwa Hiszpanii

15. Ponieważ zastrzeżenia podniesione w ramach pierwszego zarzutu szczegółowego części pierwszej jedynego zarzutu odwołania spółek Banco Santander i Santusa oraz w części pierwszej jedynego zarzutu odwołania Królestwa Hiszpanii, a także argumenty podniesione na poparcie tych zastrzeżeń są identyczne z zastrzeżeniami i argumentami podniesionymi odpowiednio w ramach pierwszego zarzutu szczegółowego części pierwszej jedynego zarzutu odwołania spółki World Duty Free Group w sprawie C-51/19 P oraz w części pierwszej jedynego zarzutu odwołania Królestwa Hiszpanii w sprawie C-64/19 P, w celu ich zbadania ograniczę się do odesłania mutatis mutandis do pkt 52–59 mojej opinii w tych sprawach połączonych, przedstawionej w dniu dzisiejszym. Z tych samych względów, które zostały przedstawione w wymienionych punktach, proponuję, aby Trybunał oddalił pierwszy zarzut szczegółowy części pierwszej jedynego zarzutu odwołania spółek Banco Santander i Santusa oraz część pierwszą jedynego zarzutu odwołania Królestwa Hiszpanii.

b) W przedmiocie drugiego zarzutu szczegółowego podniesionego w części pierwszej jedynego zarzutu odwołania spółek Banco Santander i Santusa oraz części drugiej jedynego zarzutu odwołania Królestwa Hiszpanii

16. Ponieważ zastrzeżenia podniesione w ramach drugiego zarzutu szczegółowego części pierwszej jedynego zarzutu odwołania spółek Banco Santander i Santusa oraz w części drugiej jedynego zarzutu odwołania Królestwa Hiszpanii, a także argumenty podniesione na poparcie tych zastrzeżeń są identyczne z zastrzeżeniami i argumentami podniesionymi odpowiednio w ramach drugiego zarzutu szczegółowego części pierwszej jedynego zarzutu odwołania spółki World Duty Free Group w sprawie C-51/19 P oraz w części drugiej jedynego zarzutu odwołania Królestwa Hiszpanii w sprawie C-64/19 P, w celu ich zbadania ograniczę się do odesłania mutatis mutandis do pkt 62–82 mojej opinii w tych sprawach połączonych, przedstawionej w dniu dzisiejszym. Z tych samych względów, które zostały przedstawione w wymienionych punktach,

proponuję, aby Trybunał oddalił drugi zarzut szczegółowy części pierwszej jedynego zarzutu odwołania spółek Banco Santander i Santusa oraz część drugą jedynego zarzutu odwołania Królestwa Hiszpanii.

c) W przedmiocie trzeciego zarzutu szczegółowego podniesionego w części pierwszej jedynego zarzutu odwołania spółek Banco Santander i Santusa

17. Ponieważ zastrzeżenia podniesione w ramach rozpatrywanego zarzutu szczegółowego oraz argumenty podniesione na poparcie tych zastrzeżeń są identyczne z zastrzeżeniami i argumentami podniesionymi w ramach trzeciego zarzutu szczegółowego części pierwszej jedynego zarzutu odwołania spółki World Duty Free Group w sprawie C-51/19 P, w celu ich zbadania ograniczę się do odesłania mutatis mutandis do pkt 85–87 mojej opinii w sprawach połączonych C-51/19 P i C-64/19 P, przedstawionej w dniu dzisiejszym. Z tych samych względów, które zostały przedstawione w wymienionych punktach, proponuję, aby Trybunał oddalił trzeci zarzut szczegółowy części pierwszej jedynego zarzutu odwołania spółek Banco Santander i Santusa.

2. W przedmiocie części drugiej jedynego zarzutu odwołania spółek Banco Santander i Santusa oraz części trzeciej jedynego zarzutu odwołania Królestwa Hiszpanii: błąd w określeniu celu, ze względu na który należy przeprowadzić badanie porównywalności

18. Zarzuty szczegółowe podniesione przez spółki Banco Santander i Santusa oraz przez Królestwo Hiszpanii w ramach części drugiej i trzeciej ich jedynych zarzutów odwołania dotyczą pkt 144–165 zaskarżonego wyroku i mają na celu podważenie uzasadnienia tego wyroku, w którym Sąd określił cel systemu odniesienia oraz porównał w świetle tego celu sytuację przedsiębiorstw będących beneficjentami korzyści ustanowionej przez sporny środek z sytuacją przedsiębiorstw, które są pozbawione owej korzyści.

19. Ponieważ zastrzeżenia podniesione w ramach rozpatrywanych części odwołań spółek Banco Santander i Santusa, z jednej strony, oraz Królestwa Hiszpanii z drugiej strony, a także argumenty podniesione na poparcie tych zastrzeżeń są identyczne z zastrzeżeniami i argumentami podniesionymi w ramach części drugiej jedynego zarzutu odwołania spółki World Duty Free Group w sprawie C-51/19 P oraz części trzeciej jedynego zarzutu odwołania Królestwa Hiszpanii w sprawie C-64/19 P, w celu ich zbadania ograniczę się do odesłania mutatis mutandis do pkt 91–106 mojej opinii w tych sprawach połączonych, przedstawionej w dniu dzisiejszym. Z tych samych względów, które zostały przedstawione w wymienionych punktach, proponuję, aby Trybunał oddalił część drugą jedynego zarzutu odwołania spółek Banco Santander i Santusa oraz część trzecią jedynego zarzutu odwołania Królestwa Hiszpanii.

3. W przedmiocie części trzeciej jedynego zarzutu odwołania spółek Banco Santander i Santusa oraz części czwartej jedynego zarzutu odwołania Królestwa Hiszpanii: naruszenie prawa w zakresie rozłożenia ciężaru dowodu

20. Ponieważ zastrzeżenia podniesione w ramach rozpatrywanych części odwołań spółek Banco Santander i Santusa, z jednej strony, oraz Królestwa Hiszpanii z drugiej strony, a także argumenty podniesione na poparcie tych zastrzeżeń są identyczne z zastrzeżeniami i argumentami podniesionymi w ramach części trzeciej jedynego zarzutu odwołania spółki World Duty Free Group w sprawie C-51/19 P oraz części czwartej jedynego zarzutu odwołania

Królestwa Hiszpanii w sprawie C-64/19 P, w celu ich zbadania ograniczę się do odesłania mutatis mutandis do pkt 109–110 mojej opinii w tych sprawach połączonych, przedstawionej w dniu dzisiejszym. Z tych samych względów, które zostały przedstawione w wymienionych punktach, proponuję, aby Trybunał oddalił część trzecią jedynego zarzutu odwołania spółek Banco Santander i Santusa oraz część czwartą jedynego zarzutu odwołania Królestwa Hiszpanii.

4. W przedmiocie części czwartej jedynego zarzutu odwołania spółek Banco Santander i Santusa: proporcjonalność

21. Ponieważ zastrzeżenia podniesione w ramach tej części jedynego zarzutu odwołania spółek Banco Santander i Santusa oraz argumenty podniesione na poparcie tych zastrzeżeń są identyczne z zastrzeżeniami i argumentami podniesionymi w ramach części czwartej jedynego zarzutu odwołania spółki World Duty Free Group w sprawie C-51/19 P, w celu ich zbadania ograniczę się do odesłania mutatis mutandis do pkt 112–113 mojej opinii w sprawach połączonych C-51/19 P i C-64/19 P, przedstawionej w dniu dzisiejszym. Z tych samych względów, które zostały przedstawione w wymienionych punktach, proponuję, aby Trybunał oddalił część czwartą jedynego zarzutu odwołania spółek Banco Santander i Santusa.

5. W przedmiocie części piątej jedynego zarzutu odwołania spółek Banco Santander i Santusa: związek przyczynowy

22. Ponieważ zastrzeżenia podniesione w ramach tej części jedynego zarzutu odwołania spółek Banco Santander i Santusa oraz argumenty podniesione na poparcie tych zastrzeżeń są identyczne z zastrzeżeniami i argumentami podniesionymi w ramach części piątej jedynego zarzutu odwołania spółki World Duty Free Group w sprawie C-51/19 P, w celu ich zbadania ograniczę się do odesłania mutatis mutandis do pkt 114–117 mojej opinii w sprawach połączonych C-51/19 P i C-64/19 P, przedstawionej w dniu dzisiejszym. Z tych samych względów, które zostały przedstawione w wymienionych punktach, proponuję, aby Trybunał oddalił część piątą jedynego zarzutu odwołania spółek Banco Santander i Santusa.

6. W przedmiocie części szóstej jedynego zarzutu odwołania spółek Banco Santander i Santusa: podzielność środka

23. Ponieważ zastrzeżenia podniesione w ramach tej części odwołania spółek Banco Santander i Santusa oraz argumenty podniesione na poparcie tych zastrzeżeń są identyczne z zastrzeżeniami i argumentami podniesionymi w ramach części szóstej jedynego zarzutu odwołania spółki World Duty Free Group w sprawie C-51/19 P, w celu ich zbadania ograniczę się do odesłania mutatis mutandis do pkt 119–122 mojej opinii w sprawach połączonych C-51/19 P i C-64/19 P, przedstawionej w dniu dzisiejszym. Z tych samych względów, które zostały przedstawione w wymienionych punktach, proponuję, aby Trybunał oddalił również część szóstą jedynego zarzutu odwołania spółek Banco Santander i Santusa.

7. Wnioski w przedmiocie odwołań spółek Banco Santander i Santusa oraz Królestwa Hiszpanii

24. W świetle powyższego proponuję, aby Trybunał oddalił w całości odwołania spółek Banco Santander i Santusa oraz Królestwa Hiszpanii.

V. W przedmiocie kosztów

25. Zgodnie z art. 184 § 2 regulaminu postępowania przed Trybunałem, jeżeli odwołanie jest bezzasadne, Trybunał rozstrzyga o kosztach. Na podstawie art. 138 § 1 tego regulaminu, mającego zastosowanie odpowiednio na podstawie jego art. 184 § 1 do postępowania przed Trybunałem mającego za przedmiot odwołanie od orzeczenia Sądu, kosztami zostaje obciążona, na żądanie strony przeciwnej, strona przegrywająca sprawę. Ponieważ proponuję, aby Trybunał oddalił odwołania spółek Banco Santander i Santusa oraz Królestwa Hiszpanii, należy moim zdaniem obciążyć je kosztami postępowania zgodnie z żądaniem Komisji. Zgodnie z art. 184 § 4 regulaminu postępowania przed Trybunałem „[i]nterwenient w pierwszej instancji, który nie wniósł odwołania, nie może zostać obciążony kosztami w postępowaniu odwoławczym, chyba że brał udział w postępowaniu przed Trybunałem na etapie pisemnym lub ustnym. Jeżeli interwenient taki brał udział w postępowaniu, Trybunał może zdecydować, że pokrywa on własne koszty”. W związku z tym proponuję, aby Trybunał orzekł, że Republika Federalna Niemiec pokrywa własne koszty.

VI. Wnioski

26. Na podstawie całości powyższych uwag proponuję, aby Trybunał oddalił odwołania, obciążył spółki Banco Santander i Santusa oraz Królestwo Hiszpanii kosztami postępowania oraz orzekł, że Republika Federalna Niemiec pokrywa własne koszty.