Συλλογή της Νομολογίας

ΠΡΟΤΆΣΕΙΣ ΤΟΥ ΓΕΝΙΚΟΎ ΕΙΣΑΓΓΕΛΈΑ
GIOVANNI PITRUZZELLA
της 21ης Ιανουαρίου 2021 [1]

Υπόθεση C-54/19 P

Axa Mediterranean Holding, SA
κατά

Ευρωπαϊκής Επιτροπής

«Αίτηση αναιρέσεως – Διατάξεις για τον φόρο εταιριών οι οποίες επιτρέπουν στις εταιρίες με φορολογική έδρα στην Ισπανία την απόσβεση της υπεραξίας που προκύπτει από την απόκτηση μεριδίων στο κεφάλαιο εταιριών με φορολογική έδρα στην αλλοδαπή – Έννοια της κρατικής ενίσχυσης – Επιλεκτικός χαρακτήρας»

1. Η υπό κρίση υπόθεση έχει ως αντικείμενο την αίτηση αναιρέσεως που κατέθεσε η Axa Mediterranean Holding, SA (στο εξής: Axa) κατά της απόφασης της 15ης Νοεμβρίου 2018, Axa Mediterranean Holding κατά Επιτροπής [2] (στο εξής: αναιρεσιβαλλόμενη απόφαση), με την οποία το Γενικό Δικαστήριο απέρριψε την προσφυγή που άσκησε η Axa, βάσει του άρθρου 263 ΣΛΕΕ, με αίτημα την ακύρωση του άρθρου 1, παράγραφος 1, της απόφασης 2011/282/ΕΚ της Επιτροπής, της 12ης Ιανουαρίου 2011, σχετικά με τη φορολογική απόσβεση χρηματοοικονομικής υπεραξίας για τη συμμετοχή σε ξένο μετοχικό κεφάλαιο την οποία εφάρμοσε η Ισπανία (στο εξής: επίμαχη απόφαση) [3], και, επικουρικώς, του άρθρου 4 της ίδιας απόφασης.

2. Η υπό κρίση αίτηση αναιρέσεως εντάσσεται σε σειρά οκτώ παράλληλων υποθέσεων οι οποίες έχουν ως αντικείμενο την αναίρεση των αποφάσεων με τις οποίες το Γενικό Δικαστήριο απέρριψε τις προσφυγές που άσκησαν ορισμένες ισπανικές εταιρίες κατά της επίμαχης απόφασης ή κατά της απόφασης 2011/5/ΕΚ της Επιτροπής σχετικά με τη φορολογική απόσβεση χρηματοοικονομικού εμπορικού κεφαλαίου για τη συμμετοχή σε ξένο μετοχικό κεφάλαιο την οποία εφάρμοσε η Ισπανία (στο εξής: απόφαση της 28ης Οκτωβρίου 2009) [4].

[1] Γλώσσα του πρωτοτύπου: η ιταλική.

[2] T-405/11, μη δημοσιευθείσα, EU:T:2018:780.

[3] Απόφαση C 45/07 (πρώην NN 51/07, πρώην CP 9/07) (ΕΕ 2011, L 135, σ. 1). Η απόφαση αυτή αποτέλεσε αντικείμενο δύο διορθωτικών, στις 3 Μαρτίου 2011 και στις 26 Νοεμβρίου 2011.

[4] C 45/07 (πρώην NN 51/07, πρώην CP 9/07) (ΕΕ 2011, L 7, σ. 48). Οι λοιπές υποθέσεις, επί των οποίων αναπτύσσω σήμερα τις προτάσεις μου, είναι οι συνεκδικαζόμενες υποθέσεις C-51/19 P, World Duty Free Group κατά Επιτροπής, και C-64/19 P, Ισπανία κατά Επιτροπής, C-53/19 P, Banco Santander και Santusa κατά Επιτροπής, και C-65/19 P, Ισπανία κατά Επιτροπής, και οι υποθέσεις C-50/19 P, Sigma Alimentos Exterior κατά Επιτροπής, C-52/19 P, Banco Santander κατά Επιτροπής, και C-55/19 P, Prosegur Compañía de Seguridad κατά Επιτροπής.

I. Τα πραγματικά περιστατικά, το επίμαχο μέτρο και η επίμαχη απόφαση

3. Στις 10 Οκτωβρίου 2007, κατόπιν πλειόνων γραπτών ερωτήσεων που κατέθεσαν το 2005 και το 2006 βουλευτές του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου, καθώς και καταγγελίας που περιήλθε σε αυτήν το ίδιο έτος από ιδιώτη επιχειρηματία, η Ευρωπαϊκή Επιτροπή αποφάσισε να κινήσει την επίσημη διαδικασία ελέγχου του άρθρου 108, παράγραφος 2, ΣΛΕΕ [5] (στο εξής: απόφαση περί κινήσεως της διαδικασίας ελέγχου) σε σχέση με τη διάταξη του άρθρου 12, παράγραφος 5, η οποία προστέθηκε στον Ley del Impuesto sobre Sociedades (ισπανικό νόμο περί φόρου εταιριών) με τον Ley 24/2001, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social (νόμο 24/2001, περί λήψεως φορολογικών και διοικητικών μέτρων, καθώς και μέτρων κοινωνικού χαρακτήρα), της 27ης Δεκεμβρίου 2001 [6], και η οποία περιλαμβάνεται εκ νέου στο Real Decreto Legislativo 4/2004, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (βασιλικό νομοθετικό διάταγμα 4/2004, περί εγκρίσεως του αναδιατυπωμένου κειμένου του νόμου περί φόρου εταιριών, στο εξής: TRLIS), της 5ης Μαρτίου 2004 (στο εξής: επίμαχο μέτρο). Το επίμαχο μέτρο προβλέπει ότι, στην περίπτωση που επιχείρηση φορολογούμενη στην Ισπανία αποκτά μερίδια στο κεφάλαιο «αλλοδαπής εταιρίας» σε ποσοστό τουλάχιστον 5 % και τα κατέχει αδιαλείπτως για χρονικό διάστημα τουλάχιστον ενός έτους, η προκύπτουσα χρηματοοικονομική [7] υπεραξία [8] μπορεί να εκπέσει, υπό τη μορφή απόσβεσης, από τη βάση επιβολής του φόρου εταιριών τον οποίο οφείλει η οικεία επιχείρηση. Στο επίμαχο μέτρο διευκρινίζεται ότι, προκειμένου να χαρακτηριστεί ως «αλλοδαπή εταιρία», μια εταιρία πρέπει να υπόκειται σε φόρο πανομοιότυπο με τον ισχύοντα στην Ισπανία και ότι τα έσοδά της πρέπει να προέρχονται πρωτίστως από επιχειρηματικές δραστηριότητες πραγματοποιούμενες στην αλλοδαπή.

4. Με την απόφαση της 28ης Οκτωβρίου 2009, η Επιτροπή περάτωσε την επίσημη διαδικασία ελέγχου σχετικά με την απόκτηση μεριδίων στο κεφάλαιο εταιριών εντός της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Με την εν λόγω απόφαση, η Επιτροπή κήρυξε μη συμβατό με την εσωτερική αγορά το καθεστώς ενισχύσεων που τέθηκε σε εφαρμογή από την Ισπανία βάσει του επίμαχου μέτρου σε ό,τι αφορά τις ενισχύσεις που παραχωρήθηκαν στους δικαιούχους προκειμένου να πραγματοποιήσουν ενδοκοινοτικές εξαγορές μετοχικού κεφαλαίου.

5. Η Επιτροπή συνέχισε την επίσημη διαδικασία ελέγχου όσον αφορά την απόκτηση μεριδίων στο κεφάλαιο εταιριών εκτός της Ένωσης, εν αναμονή περαιτέρω στοιχείων τα οποία κλήθηκαν να προσκομίσουν οι ισπανικές αρχές. Το μέρος αυτό της διαδικασίας περατώθηκε με την έκδοση της επίδικης απόφασης. Στο άρθρο 1, παράγραφος 1, της απόφασης αυτής κηρύσσεται μη συμβατό με την εσωτερική αγορά το καθεστώς ενισχύσεων που εφαρμόζεται από την Ισπανία βάσει του επίμαχου μέτρου «σε ό,τι αφορά τις ενισχύσεις που παραχωρήθηκαν στους δικαιούχους προκειμένου να πραγματοποιήσουν εξαγορές μετοχικού κεφαλαίου εκτός της

[5] ΕΕ 2007, C 311, σ. 21 (στο εξής: απόφαση περί κινήσεως της διαδικασίας ελέγχου).

[6] ΒΟΕ αριθ. 61, της 11ης Μαρτίου 2004, σ. 10951.

[7] Η υπεραξία ορίζεται στην αιτιολογική σκέψη 27 της επίμαχης απόφασης ως «η καλή φήμη της εμπορικής επωνυμίας, οι καλές της σχέσεις με τους πελάτες, η ειδίκευση των εργαζομένων και άλλοι παρόμοιοι παράγοντες που […] επιτρέπουν προσδοκώμενες εκτιμήσεις για αύξηση των κερδών στο μέλλον», η οποία αντιστοιχεί στην «τιμή πληρωμής κατά την απόκτηση, η οποία υπερβαίνει την αγοραστική αξία των μετοχών της εταιρίας» και η οποία πρέπει να θεωρείται, σύμφωνα με τους ισπανικούς λογιστικούς κανόνες, διαχωρισμένο ασώματο στοιχείο του ενεργητικού, όταν η αγοράστρια εταιρία αποκτά τον έλεγχο της εταιρίας-στόχου.

[8] Κατά την αιτιολογική σκέψη 29 της επίμαχης απόφασης, σύμφωνα με τις πρακτικές του ισπανικού φορολογικού συστήματος, η «χρηματοοικονομική υπεραξία» ισούται με την υπεραξία που θα προέκυπτε σε περίπτωση συνένωσης της αγοράστριας εταιρίας και της εταιρίας-στόχου.

ΕΕ»[9]. Στην παράγραφο 4 του άρθρου αυτού προβλέπεται ότι «[ε]πιπλέον, οι φορολογικές απαλλαγές που απόλαυσαν οι δικαιούχοι δυνάμει του άρθρου 12.5 TRLIS για εξαγορές εκτός της ΕΕ που πραγματοποιήθηκαν μέχρι την ημερομηνία δημοσίευσης της παρούσας απόφασης στην *Επίσημη Εφημερίδα της Ευρωπαϊκής Ένωσης*, οι οποίες συνδέονται με τον άμεσο ή έμμεσο έλεγχο της πλειοψηφίας του μετοχικού κεφαλαίου σε αλλοδαπές εταιρείες εγκατεστημένες στην Κίνα, την Ινδία ή σε άλλες χώρες στις οποίες έχει αποδειχθεί ή μπορεί να αποδειχθεί η ύπαρξη σαφών νομικών φραγμών για διασυνοριακές συνενώσεις επιχειρήσεων, μπορούν να εξακολουθήσουν να εφαρμόζονται καθ' όλη την περίοδο απόσβεσης που προσδιορίζεται από το καθεστώς ενισχύσεων». Το άρθρο 4, παράγραφος 1, της επίμαχης απόφασης προβλέπει ότι η Ισπανία θα ανακτήσει τη «[μη συμβατή] ενίσχυση που αντιστοιχεί στη φορολογική απαλλαγή δυνάμει του καθεστώτος που αναφέρεται στο άρθρο 1 παράγραφος 1, από τους δικαιούχους, των οποίων τα δικαιώματα σε αλλοδαπές επιχειρήσεις, τα οποία αποκτήθηκαν στο πλαίσιο εξαγορών εκτός ΕΕ, δεν πληρούν τις προϋποθέσεις που ορίζονται στο άρθρο 1 παράγραφοι 2 έως 5».

II. Η διαδικασία ενώπιον του Γενικού Δικαστηρίου και η αναιρεσιβαλλόμενη απόφαση

6. Με δικόγραφο που κατέθεσε στη Γραμματεία του Γενικού Δικαστηρίου στις 29 Ιουλίου 2011, η Axa άσκησε προσφυγή ακυρώσεως της επίμαχης απόφασης. Στις 11 Νοεμβρίου 2011, με χωριστό δικόγραφο, η Επιτροπή προέβαλε ένσταση απαραδέκτου, την οποία το Γενικό Δικαστήριο αποφάσισε να συνεξετάσει με την ουσία της υποθέσεως. Η διαδικασία ανεστάλη από τις 13 Μαρτίου έως τις 7 Νοεμβρίου 2014, ημερομηνία κατά την οποία το Γενικό Δικαστήριο εξέδωσε την απόφασή του επί της υπόθεσης Banco Santander και Santusa κατά Επιτροπής[10] (στο εξής: απόφαση Banco Santander και Santusa κατά Επιτροπής), με την οποία ακύρωσε την επίμαχη απόφαση, με την αιτιολογία ότι η Επιτροπή υπέπεσε σε πλάνη κατά την εφαρμογή της προϋπόθεσης περί επιλεκτικού χαρακτήρα που προβλέπεται στο άρθρο 107, παράγραφος 1, ΣΛΕΕ. Το Γενικό Δικαστήριο ακύρωσε επίσης την απόφαση της 28ης Οκτωβρίου 2009 με την απόφαση της 7ης Νοεμβρίου 2014, Autogrill España κατά Επιτροπής[11] (στο εξής: απόφαση Autogrill España κατά Επιτροπής).

7. Με δικόγραφο που κατέθεσε στη Γραμματεία του Δικαστηρίου στις 19 Ιανουαρίου 2015, η Επιτροπή άσκησε αναίρεση κατά της απόφασης Banco Santander και Santusa κατά Επιτροπής. Η εν λόγω αίτηση αναιρέσεως, που πρωτοκολλήθηκε με αριθμό υποθέσεως C-21/15 P, αποφασίσθηκε να συνεκδικασθεί με την αίτηση αναιρέσεως η οποία πρωτοκολλήθηκε με αριθμό υποθέσεως C-20/15 P, και την οποία είχε ασκήσει η Επιτροπή κατά της απόφασης Autogrill España κατά Επιτροπής. Με αποφάσεις του Πρόεδρου του Δικαστηρίου της 19ης Μαΐου 2015, επετράπη στην Ομοσπονδιακή Δημοκρατία της Γερμανίας, στην Ιρλανδία και στο Βασίλειο της Ισπανίας να παρέμβουν στις συνεκδικαζόμενες υποθέσεις υπέρ της WDFG και των Banco Santander και Santusa. Με απόφαση της 21ης Δεκεμβρίου 2016, Επιτροπή κατά World Duty

[9] Το άρθρο 1, παράγραφος 2, της επίμαχης απόφασης εξαιρούσε, από την κήρυξη του μη συμβατού και τη διαταγή ανάκτησης, τις φορολογικές απαλλαγές που απόλαυσαν οι δικαιούχοι για εξαγορές μετοχικού κεφαλαίου εκτός της ΕΕ κατ' εφαρμογήν του επίμαχου μέτρου «σε σχέση με άμεσα ή έμμεσα δικαιώματα σε αλλοδαπές εταιρίες που πληρούσαν τις σχετικές προϋποθέσεις που όριζε το καθεστώς ενισχύσεων πριν από την 21η Δεκεμβρίου 2007, πλην του όρου της κατοχής του μετοχικού τους κεφαλαίου συνεχώς για περίοδο τουλάχιστον ενός έτους». Συγκεκριμένα, η Επιτροπή θεώρησε ότι έως την ημερομηνία αυτή (η οποία αντιστοιχεί στη δημοσίευση στην *Επίσημη Εφημερίδα της Ευρωπαϊκής Ένωσης* της απόφασης περί κινήσεως της επίσημης διαδικασίας ελέγχου), οι δικαιούχοι του επίμαχου μέτρου είχαν δικαιολογημένη εμπιστοσύνη στη νομιμότητα του μέτρου αυτού (βλ. αιτιολογικές σκέψεις 186 έως 199 της επίμαχης απόφασης). Με τον ίδιο τρόπο αντιμετωπίστηκαν, βάσει της αιτιολογικής σκέψης 200 της επίμαχης απόφασης, οι δικαιούχοι οι οποίοι πραγματοποίησαν συναλλαγή σε άλλες τρίτες χώρες, απέκτησαν την πλειοψηφία του μετοχικού κεφαλαίου και δύνανται να προσκομίσουν επαρκή αποδεικτικά στοιχεία για να αποδείξουν την ύπαρξη σαφούς νομικού φραγμού, κατά την έννοια της απόφασης αυτής, στη νομοθεσία της εν λόγω τρίτης χώρας.

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

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

Free Group κ.λπ.[12] (στο εξής: απόφαση WDFG), το Δικαστήριο αναίρεσε την απόφαση Banco Santander και Santusa κατά Επιτροπής, ανέπεμψε την υπόθεση ενώπιον του Γενικού Δικαστηρίου και επιφυλάχθηκε εν μέρει ως προς τα δικαστικά έξοδα. Το Δικαστήριο αναίρεσε επίσης την απόφαση Autogrill España κατά Επιτροπής.

8. Η διαδικασία ενώπιον του Γενικού Δικαστηρίου, η οποία ανεστάλη εκ νέου από τις 9 Μαρτίου 2015, επαναλήφθηκε την 21η Δεκεμβρίου 2016 και περατώθηκε με την έκδοση της αναιρεσιβαλλομένης αποφάσεως, με την οποία το Γενικό Δικαστήριο απέρριψε την προσφυγή της Axa και την καταδίκασε στα δικαστικά έξοδα.

III. Η διαδικασία ενώπιον του Δικαστηρίου και τα αιτήματα των διαδίκων

9. Με δικόγραφο το οποίο κατέθεσε στη Γραμματεία του Δικαστηρίου στις 25 Ιανουαρίου 2019, η Axa άσκησε την υπό κρίση αίτηση αναιρέσεως. Η Axa ζητεί από το Δικαστήριο να αναιρέσει την αναιρεσιβαλλόμενη απόφαση, να ακυρώσει την επίμαχη απόφαση, αφού κάνει δεκτή την προσφυγή της ενώπιον του Γενικού Δικαστηρίου, και να καταδικάσει την Επιτροπή στα δικαστικά έξοδα. Η Επιτροπή ζητεί να απορριφθεί η αίτηση αναιρέσεως και να καταδικαστεί η αναιρεσείουσα στα δικαστικά έξοδα.

IV. Ανάλυση

A. Προκαταρκτικές παρατηρήσεις

10. Για εξέταση της τρέχουσας κατάστασης της νομολογίας όσον αφορά τον επιλεκτικό χαρακτήρα των φορολογικών μέτρων και, συνακόλουθα, για εξήγηση της μεθόδου αναλύσεως του επιλεκτικού χαρακτήρα σε τρία στάδια, την οποία έχει διατυπώσει το Δικαστήριο, παραπέμπω στις παρατηρήσεις και στα κριτήρια που εκτίθενται στα σημεία 11 έως 21 των προτάσεων που ανέπτυξα σήμερα στις συνεκδικαζόμενες υποθέσεις C-51/19 P, World Duty Free Group κατά Επιτροπής, και C-64/19 P, Ισπανία κατά Επιτροπής. Οι αιτιάσεις της Axa θα εξεταστούν υπό το πρίσμα αυτών των παρατηρήσεων και κριτηρίων. Σχετικά με τις συνέπειες της απόφασης WDFG για την εξέταση της υπό κρίση αιτήσεως αναιρέσεως, παραπέμπω αντιθέτως στα σημεία 23 έως 27 των ως άνω προτάσεων.

B. Επί της αιτήσεως αναιρέσεως

11. Η Axa προβάλλει έναν μόνο λόγο προς στήριξη της αιτήσεως αναιρέσεως, ο οποίος αφορά πλάνη κατά την ερμηνεία του άρθρου 107, παράγραφος 1, ΣΛΕΕ όσον αφορά το κριτήριο του επιλεκτικού χαρακτήρα. Αυτός ο λόγος αναιρέσεως υποδιαιρείται σε τέσσερα κύρια και δύο επικουρικά σκέλη.

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

1. Επί του πρώτου σκέλους του μόνου λόγου αναιρέσεως: πλάνη κατά τον προσδιορισμό του συστήματος αναφοράς

12. Οι αιτιάσεις που προβάλλονται στο πλαίσιο του πρώτου σκέλους του μόνου λόγου αναιρέσεως της Axa αφορούν το πρώτο στάδιο της ανάλυσης του επιλεκτικού χαρακτήρα, το οποίο σκοπεί στον προσδιορισμό του συστήματος αναφοράς. Σχετικά με την έννοια του «συστήματος αναφοράς» και σχετικά με τα κριτήρια που εφαρμόζονται για τον προσδιορισμό του, παραπέμπω στις παρατηρήσεις που εκτίθενται στα σημεία 37 έως 51 των προτάσεων που ανέπτυξα σήμερα στις συνεκδικαζόμενες υποθέσεις C-51/19 P, World Duty Free Group κατά Επιτροπής, και C-64/19 P, Ισπανία κατά Επιτροπής.

α) Επί της πρώτης αιτιάσεως του πρώτου σκέλους του μόνου λόγου αναιρέσεως

13. Καθόσον οι αντιρρήσεις που προβάλλονται στο πλαίσιο της υπό κρίση αιτίασης, καθώς και τα επιχειρήματα που προβάλλονται προς στήριξη αυτών, είναι πανομοιότυπες εκείνων που προβλήθηκαν στο πλαίσιο της πρώτης αιτίασης του πρώτου σκέλους του μόνου λόγου αναιρέσεως της World Duty Free Group στην υπόθεση C-51/19 P, περιορίζομαι, για την εξέτασή τους, να παραπέμψω, mutatis mutandis, στα σημεία 52 έως 59 των προτάσεών μου στις συνεκδικαζόμενες υποθέσεις C-51/19 P και C-64/19 P, τις οποίες ανέπτυξα σήμερα. Για τους ίδιους λόγους που εκτίθενται στα σημεία αυτά, προτείνω στο Δικαστήριο να απορρίψει την πρώτη αιτίαση του πρώτου σκέλους του μόνου λόγου αναιρέσεως της Axa.

β) Επί της δεύτερης αιτιάσεως του πρώτου σκέλους του μόνου λόγου αναιρέσεως

14. Καθόσον οι αντιρρήσεις που προβάλλονται στο πλαίσιο της δεύτερης αιτίασης του πρώτου σκέλους του μόνου λόγου αναιρέσεως της Axa, καθώς και τα επιχειρήματα που προβάλλονται προς στήριξη αυτών, είναι πανομοιότυπες εκείνων που προβλήθηκαν στο πλαίσιο της δεύτερης αιτίασης του πρώτου σκέλους του μόνου λόγου αναιρέσεως της World Duty Free Group στην υπόθεση C-51/19 P, περιορίζομαι, για την εξέτασή τους, να παραπέμψω, mutatis mutandis, στα σημεία 62 έως 82 των προτάσεών μου στις συνεκδικαζόμενες υποθέσεις C-51/19 P και C-64/19 P, τις οποίες ανέπτυξα σήμερα, στα οποία προτείνω να απορριφθούν στο σύνολό τους οι αντιρρήσεις αυτές. Για τους ίδιους λόγους που εκτίθενται στα σημεία αυτά, προτείνω στο Δικαστήριο να απορρίψει τη δεύτερη αιτίαση του πρώτου σκέλους του μόνου λόγου αναιρέσεως της Axa.

γ) Επί της τρίτης αιτιάσεως του πρώτου σκέλους του μόνου λόγου αναιρέσεως

15. Καθόσον οι αντιρρήσεις που προβάλλονται στο πλαίσιο της τρίτης αιτίασης του πρώτου σκέλους του μόνου λόγου αναιρέσεως της Axa, καθώς και τα επιχειρήματα που προβάλλονται προς στήριξη αυτών, είναι πανομοιότυπες εκείνων που προβλήθηκαν στο πλαίσιο της τρίτης αιτίασης του πρώτου σκέλους του μόνου λόγου αναιρέσεως της World Duty Free Group στην υπόθεση C-51/19 P, περιορίζομαι, για την εξέτασή τους, να παραπέμψω, mutatis mutandis, στα σημεία 85 έως 87 των προτάσεών μου στις συνεκδικαζόμενες υποθέσεις C-51/19 P και C-64/19 P, τις οποίες ανέπτυξα σήμερα. Για τους ίδιους λόγους που εκτίθενται στα σημεία αυτά, προτείνω στο Δικαστήριο να απορρίψει την τρίτη αιτίαση του πρώτου σκέλους του μόνου λόγου αναιρέσεως της Axa.

2. Επί του δευτέρου σκέλους του μόνου λόγου αναιρέσεως: πλάνη κατά τον προσδιορισμό του σκοπού βάσει του οποίου εξετάζεται ο παρεμφερής χαρακτήρας

16. Οι αιτιάσεις που προέβαλε η Axa στο πλαίσιο του δεύτερου σκέλους του μόνου λόγου αναιρέσεως αφορούν τις σκέψεις 139 έως 160 της αναιρεσιβαλλόμενης αποφάσεως και βάλλουν κατά του σκεπτικού της απόφασης αυτής βάσει του οποίου το Γενικό Δικαστήριο προσδιόρισε τον σκοπό του συστήματος αναφοράς και συνέκρινε, λαμβανομένου υπόψη του σκοπού αυτού, την κατάσταση των επιχειρήσεων δικαιούχων του πλεονεκτήματος που θεσπίστηκε με το επίμαχο μέτρο και εκείνων που εξαιρούνται από αυτό.

17. Καθόσον οι αντιρρήσεις που προβάλλονται στο πλαίσιο του υπό κρίση σκέλους του μόνου λόγου αναιρέσεως της Axa, καθώς και τα επιχειρήματα που προβάλλονται προς στήριξη αυτών, είναι πανομοιότυπες εκείνων που προβλήθηκαν στο πλαίσιο του δεύτερου σκέλους του μόνου λόγου αναιρέσεως της World Duty Free Group στην υπόθεση C-51/19 P, περιορίζομαι, για την εξέτασή τους, να παραπέμψω, mutatis mutandis, στα σημεία 91 έως 106 των προτάσεών μου στις συνεκδικαζόμενες υποθέσεις C-51/19 P και C-64/19 P, τις οποίες ανέπτυξα σήμερα. Για τους ίδιους λόγους που εκτίθενται στα σημεία αυτά, προτείνω στο Δικαστήριο να απορρίψει το δεύτερο σκέλος του μόνου λόγου αναιρέσεως της Axa.

3. Επί του τρίτου σκέλους του μόνου λόγου αναιρέσεως: πλάνη περί το δίκαιο ως προς την κατανομή του βάρους απόδειξης

18. Καθόσον οι αντιρρήσεις που προβάλλονται στο πλαίσιο του τρίτου σκέλους του μόνου λόγου αναιρέσεως της Axa, καθώς και τα επιχειρήματα που προβάλλονται προς στήριξη αυτών, είναι πανομοιότυπες εκείνων που προβλήθηκαν στο πλαίσιο του τρίτου σκέλους του μόνου λόγου αναιρέσεως της World Duty Free Group στην υπόθεση C-51/19 P, περιορίζομαι, για την εξέτασή τους, να παραπέμψω, mutatis mutandis, στα σημεία 109 και 110 των προτάσεών μου στις συνεκδικαζόμενες υποθέσεις C-51/19 P και C-64/19 P, τις οποίες ανέπτυξα σήμερα. Για τους ίδιους λόγους που εκτίθενται στα σημεία αυτά, προτείνω στο Δικαστήριο να απορρίψει το τρίτο σκέλος του μόνου λόγου αναιρέσεως της Axa.

4. Επί του τέταρτου σκέλους του μόνου λόγου αναιρέσεως: αναλογικότητα

19. Καθόσον οι αντιρρήσεις που προβάλλονται στο πλαίσιο του τέταρτου σκέλους του μόνου λόγου αναιρέσεως της Axa, καθώς και τα επιχειρήματα που προβάλλονται προς στήριξη αυτών, είναι πανομοιότυπες εκείνων που προβλήθηκαν στο πλαίσιο του τέταρτου σκέλους του μόνου λόγου αναιρέσεως της World Duty Free Group στην υπόθεση C-51/19 P, περιορίζομαι, για την εξέτασή τους, να παραπέμψω, mutatis mutandis, στα σημεία 112 και 113 των προτάσεών μου στις συνεκδικαζόμενες υποθέσεις C-51/19 P και C-64/19 P, τις οποίες ανέπτυξα σήμερα. Για τους ίδιους λόγους που εκτίθενται στα σημεία αυτά, προτείνω στο Δικαστήριο να απορρίψει το τέταρτο σκέλος του μόνου λόγου αναιρέσεως της Axa.

5. Επί του πέμπτου σκέλους του μόνου λόγου αναιρέσεως: αιτιώδης συνάφεια

20. Καθόσον οι αντιρρήσεις που προβάλλονται στο πλαίσιο του πέμπτου σκέλους του μόνου λόγου αναιρέσεως της Axa, καθώς και τα επιχειρήματα που προβάλλονται προς στήριξη αυτών, είναι πανομοιότυπες εκείνων που προβλήθηκαν στο πλαίσιο του πέμπτου σκέλους του μόνου λόγου αναιρέσεως της World Duty Free Group στην υπόθεση C-51/19 P, περιορίζομαι, για την

εξέτασή τους, να παραπέμψω, mutatis mutandis, στα σημεία 114 έως 117 των προτάσεών μου στις συνεκδικαζόμενες υποθέσεις C-51/19 P και C-64/19 P, τις οποίες ανέπτυξα σήμερα. Για τους ίδιους λόγους που εκτίθενται στα σημεία αυτά, προτείνω στο Δικαστήριο να απορρίψει το πέμπτο σκέλος του μόνου λόγου αναιρέσεως της Axa.

6. Επί του έκτου σκέλους του μόνου λόγου αναιρέσεως: διαιρετός χαρακτήρας του μέτρου

21. Καθόσον οι αντιρρήσεις που προβάλλονται στο πλαίσιο του έκτου σκέλους του μόνου λόγου αναιρέσεως της Axa, καθώς και τα επιχειρήματα που προβάλλονται προς στήριξη αυτών, είναι πανομοιότυπες εκείνων που προβλήθηκαν στο πλαίσιο του έκτου σκέλους του μόνου λόγου αναιρέσεως της World Duty Free Group στην υπόθεση C-51/19 P, περιορίζομαι, για την εξέτασή τους, να παραπέμψω, mutatis mutandis, στα σημεία 119 έως 122 των προτάσεών μου στις συνεκδικαζόμενες υποθέσεις C-51/19 P και C-64/19 P, τις οποίες ανέπτυξα σήμερα. Για τους ίδιους λόγους που εκτίθενται στα σημεία αυτά, προτείνω στο Δικαστήριο να απορρίψει το έκτο σκέλος του μόνου λόγου αναιρέσεως της Axa.

7. Πρόταση επί της αιτήσεως αναιρέσεως

22. Λαμβανομένων υπόψη των προεκτεθέντων, προτείνω στο Δικαστήριο να απορρίψει την αίτηση αναιρέσεως στο σύνολό της.

Γ. Επί του αιτήματος αντικατάστασης της αιτιολογίας της Επιτροπής

23. Για την περίπτωση που ο μόνος λόγος αναιρέσεως που προέβαλε η Axa κριθεί βάσιμος, η Επιτροπή ζητεί από το Δικαστήριο να αντικαταστήσει την αιτιολογία της απόφασής της και να κρίνει απαράδεκτη την προσφυγή ακυρώσεως που άσκησε η Axa ενώπιον του Γενικού Δικαστηρίου. Συναφώς, υπενθυμίζεται ότι η Επιτροπή είχε προβάλει ενώπιον του Γενικού Δικαστηρίου τυπικώς ένσταση απαραδέκτου της προσφυγής της Axa, η οποία συνεξετάστηκε με την ουσία της υποθέσεως. Επικαλούμενο την απόφαση της 26ης Φεβρουαρίου 2002, Συμβούλιο κατά Boehringer[13] (στο εξής: απόφαση Boehringer), στη σκέψη 28 της αναιρεσιβαλλομένης αποφάσεως, το Γενικό Δικαστήριο έκρινε δικαιολογημένο να εξετάσει την προσφυγή επί της ουσίας χωρίς να αποφανθεί προκαταρκτικώς επί της ενστάσεως αυτής[14].

24. Δεδομένου ότι προτείνω στο Δικαστήριο να απορρίψει την αίτηση αναιρέσεως, θα περιοριστώ εν συνεχεία σε μερικές σύντομες παρατηρήσεις επί της ουσίας του αιτήματος με το οποίο η Επιτροπή ζητεί, κατ' ουσίαν, να εξεταστεί η ένσταση απαραδέκτου την οποία προέβαλε ενώπιον του Γενικού Δικαστηρίου.

[13] C-23/00 P, EU:C:2002:118, σκέψη 52.

[14] Η αντιστροφή της λογικής ή φυσικής σειράς εξέτασης των λόγων της προσφυγής που συνεπάγεται η νομολογία Boehringer στην περίπτωση που ο δικαστής της Ένωσης απορρίπτει επί της ουσίας την προσφυγή ακόμη και αν προβλήθηκε ένσταση απαραδέκτου – ιδίως δημοσίας τάξεως και υποβληθείσα με χωριστό δικόγραφο με το οποίο ζητείται η έκδοση απόφασης χωρίς εξέταση της προσφυγής επί της ουσίας– έχει δεχθεί επικρίσεις· βλ., για παράδειγμα, προτάσεις του γενικού εισαγγελέα N. Jääskinen στην υπόθεση Ελβετία κατά Επιτροπής (C-547/10 P, EU:C:2012:565, σημεία 46 έως 54), του γενικού εισαγγελέα Y. Bot στην υπόθεση Philips Lighting Poland και Philips Lighting κατά Συμβουλίου (C-511/13 P, EU:C:2015:206, σημεία 50 έως 67), του γενικού εισαγγελέα P. Mengozzi στην υπόθεση SNCF Mobilités κατά Επιτροπής (C-127/16 P, EU:C:2017:577, σημείο 163), και του γενικού εισαγγελέα D. Ruiz-Jarabo Colomer στην υπόθεση Συμβούλιο κατά Boehringer (C-23/00 P, EU:C:2001:511, σημεία 30 έως 36). Παρά τις επικρίσεις αυτές, η νομολογία Boehringer εξακολουθεί να εφαρμόζεται τόσο από το Γενικό Δικαστήριο (βλ., τελευταίως, απόφαση της 11ης Νοεμβρίου 2020, AV και AW κατά Κοινοβουλίου, T-173/19, μη δημοσιευθείσα, EU:T:2020:535, σκέψη 42) όσο και από το Δικαστήριο (για πρόσφατη εφαρμογή στο πλαίσιο διαδικασίας αναιρέσεως, βλ. απόφαση της 21ης Δεκεμβρίου 2016, Club Hotel Loutraki κ.λπ. κατά Επιτροπής, C-131/15 P, EU:C:2016:989, σκέψη 68).

25. Με την εν λόγω ένσταση, η Επιτροπή υποστήριξε ότι η Axa στερούνταν νομιμοποίησης και εννόμου συμφέροντος να ασκήσει προσφυγή κατά της επίμαχης απόφασης, δεδομένου ότι δεν απέδειξε ούτε ότι εφάρμοσε το επίμαχο μέτρο, ούτε, επομένως, ότι επωφελήθηκε όντως από την προβλεπόμενη σε αυτό έκπτωση, ούτε ότι υποχρεούται να επιστρέψει τις ενισχύσεις κατ' εφαρμογήν της απόφασης αυτής ή ότι διατρέχει τον κίνδυνο να της ζητηθεί τέτοια επιστροφή, όπως αντιθέτως επιβάλλεται από τη νομολογία[15]. Στις παρατηρήσεις της επί της ενστάσεως απαραδέκτου ενώπιον του Γενικού Δικαστηρίου, η Axa υποστήριξε ότι απέκτησε το δικαίωμα να εφαρμόσει την προβλεπόμενη στο επίμαχο μέτρο έκπτωση το 2008, σε σχέση με δύο αγορές πλειοψηφικών συμμετοχών, σε μια τουρκική και μια μεξικανική εταιρία, αντιστοίχως. Κατά την Axa, το επίμαχο μέτρο δεν επιβάλλει να πραγματοποιηθεί η έκπτωση στη φορολογική δήλωση που έπεται αμέσως της πραγματοποίησης της πράξης και οι δικαιούχοι μπορούν να αποφασίσουν ελεύθερα τον χρόνο εφαρμογής της. Στις παρατηρήσεις αυτές, η Axa υποστήριξε ότι, για προληπτικούς λόγους, δεν εφάρμοσε αμέσως οριστικά την επίμαχη έκπτωση, πλην όμως έλαβε υπόψη το επίμαχο μέτρο προκειμένου να μειώσει τη φορολογητέα βάση στο πλαίσιο του υπολογισμού του προκαταβλητέου φόρου για το 2009[16]. Υπό τις περιστάσεις αυτές, η Axa υποστήριξε ότι έχει συγκεκριμένο και ενεστώς συμφέρον για την ακύρωση της επίμαχης απόφασης, καθόσον αυτή, αφενός, της στερεί το κεκτημένο δικαίωμα να εφαρμόσει το επίμαχο μέτρο σε ήδη πραγματοποιηθείσες πράξεις –εκτός εάν αποδείξει την ύπαρξη εμποδίων στις διασυνοριακές συγχωνεύσεις στο Μεξικό και στην Τουρκία, κατά την αιτιολογική σκέψη 200 της απόφασης αυτής– και, αφετέρου, την εκθέτει στον κίνδυνο να υποχρεωθεί να καταβάλει τόκους υπερημερίας στον προκαταβλητέο φόρο για το 2009[17]. Στο υπόμνημα απαντήσεως ενώπιον του Δικαστηρίου, η Axa υποστήριξε ότι εφάρμοσε το επίμαχο μέτρο στο πλαίσιο της διαδικασίας αντιστροφής της επιβάρυνσης για το 2013 και εν συνεχεία, εκ νέου, μετά την έκδοση της απόφασης της 7ης Νοεμβρίου 2014, Banco Santander και Santusa κατά Επιτροπής[18]. Στο υπόμνημα απαντήσεως, η Axa προσάρτησε βεβαίωση φόρου, της 18ης Ιανουαρίου 2018, εκδοθείσα στο πλαίσιο της διαδικασίας ανάκτησης των ενισχύσεων που χορηγήθηκαν κατ' εφαρμογήν του επίμαχου μέτρου, με αντικείμενο, ειδικότερα, την απόσβεση, για τις χρήσεις 2014 και 2015, της χρηματοοικονομικής αξίας που αφορούσε την απόκτηση μεριδίων στο κεφάλαιο τουρκικής εταιρίας εκ μέρους της Axa το 2008.

26. Επ' αυτού, υπενθυμίζεται ότι, στην απόφαση της 28ης Ιουνίου 2018, Andres κατά Επιτροπής[19] (στο εξής: απόφαση Andres), το Δικαστήριο διευκρίνισε ότι το ζήτημα αν ο προσφεύγων εμπίπτει ή δεν εμπίπτει στην κατηγορία των πραγματικών ή των δυνητικών δικαιούχων μιας επιμέρους ενισχύσεως χορηγηθείσας στο πλαίσιο καθεστώτος ενισχύσεων το οποίο κηρύχθηκε μη συμβατό με την εσωτερική αγορά με απόφαση της Επιτροπής δεν είναι καθοριστικής σημασίας

[15] Κατά πάγια νομολογία, οι πραγματικοί δικαιούχοι ατομικών ενισχύσεων οι οποίες χορηγήθηκαν βάσει καθεστώτος κρατικών ενισχύσεων των οποίων την ανάκτηση διέταξε η Επιτροπή είναι, ως εκ τούτου, πρόσωπα που η σχετική απόφαση της Επιτροπής αφορά ατομικά κατά την έννοια του άρθρου 263, τέταρτο εδάφιο, ΣΛΕΕ (βλ., ειδικότερα, απόφαση της 9ης Ιουνίου 2011, Comitato «Venezia vuole vivere» κ.λπ. κατά Επιτροπής, C-71/09 P, C-73/09 P και C-76/09 P, EU:C:2011:368, σκέψη 53· στο εξής: απόφαση Comitato «Venezia vuole vivere»), ακόμη και αν η ανάκτηση λαμβάνει χώρα μόνο σε μεταγενέστερο στάδιο, στο οποίο θα πρέπει να αποδειχθεί αν τα ληφθέντα πλεονεκτήματα συνιστούν ενισχύσεις οι οποίες πρέπει να επιστραφούν (βλ. απόφαση Comitato «Venezia vuole vivere», σκέψη 55). Ειδικότερα, κατά το Δικαστήριο, η διαταγή ανάκτησης ήδη αφορά ατομικά όλους τους δικαιούχους του επίμαχου καθεστώτος «καθόσον αυτοί, από την έκδοση της αποφάσεως [της Επιτροπής], διατρέχουν τον κίνδυνο να αναζητηθούν τα παρασχεθέντα σε αυτούς πλεονεκτήματα και, επομένως, θίγονται όσον αφορά τη νομική τους κατάσταση» (βλ. απόφαση Comitato «Venezia vuole vivere», σκέψη 56). Συνεπώς, οι δικαιούχοι αυτοί αποτελούν μέρος ενός περιορισμένου κύκλου κατά την έννοια της νομολογίας που απορρέει από την απόφαση της 17ης Ιανουαρίου 1985 στην υπόθεση Πειραϊκή Πατραϊκή κ.λπ. κατά Επιτροπής (11/82, EU:C:1985:18, σκέψη 31).

[16] Η σχετική δήλωση προσαρτήθηκε στις παρατηρήσεις επί της ενστάσεως απαραδέκτου ενώπιον του Γενικού Δικαστηρίου.

[17] Η Axa υποστήριξε επίσης ότι, εφόσον ακυρωθεί η επίμαχη απόφαση, δεν θα χρειαστεί να υποβάλει στην Επιτροπή τα αναγκαία στοιχεία προκειμένου να αποδείξει την ύπαρξη εμποδίων στις διεθνείς συγχωνεύσεις στην Τουρκία και στο Μεξικό προκειμένου να μπορέσει να επικαλεστεί τη δικαιολογημένη εμπιστοσύνη βάσει της αιτιολογικής σκέψης 200 της απόφασης αυτής, βλ. υποσημείωση 9 των παρουσών προτάσεων.

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

[19] C-203/16 P, EU:C:2018:505, σκέψη 48.

προκειμένου να προσδιορισθεί αν η απόφαση αυτή αφορά ατομικά τον εν λόγω προσφεύγοντα σε περίπτωση κατά την οποία έχει αποδειχθεί, εν πάση περιπτώσει, ότι η απόφαση αυτή θίγει, εξάλλου, τον εν λόγω προσφεύγοντα λόγω ορισμένων ιδιαιτέρων ιδιοτήτων του ή λόγω συγκεκριμένης πραγματικής καταστάσεως η οποία τον διακρίνει έναντι κάθε άλλου προσώπου. Επομένως, εάν αποφανθεί επί της ενστάσεως απαραδέκτου της Επιτροπής και καταλήξει στο συμπέρασμα ότι, δεδομένου ότι εφάρμοσε το επίμαχο μέτρο μόλις από το 2014, η Axa δεν μπορούσε να θεωρηθεί πραγματικός δικαιούχος του πλεονεκτήματος που αυτό προέβλεπε κατά τον χρόνο άσκησης της προσφυγής ενώπιον του Γενικού Δικαστηρίου, το Δικαστήριο θα πρέπει να εκτιμήσει αν η κατάστασή της είναι, εν πάση περιπτώσει, τέτοια ώστε να διακρίνεται από άλλους φορείς οι οποίοι είναι ενδιαφερόμενοι μόνον ως δυνητικοί δικαιούχοι του μέτρου αυτού και, ειδικότερα, αν η κατάσταση αυτή μπορεί να απορρέει από το γεγονός ότι η Axa προέβη στην προβλεπόμενη από το μέτρο αυτό απόσβεση για τον σκοπό του υπολογισμού του προκαταβλητέου φόρου για το 2009. Αντιθέτως, δεν θεωρώ ότι το γεγονός και μόνον ότι η Axa έχει πραγματοποιήσει μια πράξη η οποία μπορεί να εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής του επίδικου μέτρου [20] μπορεί να επαρκεί για να διακρίνεται η κατάστασή της υπό την έννοια που απαιτεί η νομολογία. Επ' αυτού, περιορίζομαι να παρατηρήσω ότι, στην υπόθεση επί της οποίας εκδόθηκε η απόφαση Andres, το Γενικό Δικαστήριο είχε διαπιστώσει, αφενός, ότι η προσφεύγουσα στην υπόθεση εκείνη είχε πραγματοποιήσει, σε χρήση προγενέστερη της κίνησης της επίσημης διαδικασίας ελέγχου, φορολογητέα κέρδη από τα οποία είχε εκπέσει τις ζημίες τις οποίες είχε μεταφέρει δυνάμει της επίμαχης στην υπόθεση αυτή ρήτρας εξυγίανσης και, αφετέρου, ότι, από δεσμευτική πληροφορία των γερμανικών φορολογικών αρχών, προέκυπτε ότι η προσφεύγουσα πληρούσε τις προϋποθέσεις εφαρμογής της ρήτρας αυτής [21].

V. Επί των δικαστικών εξόδων

27. Κατά το άρθρο 184, παράγραφος 2, του Κανονισμού Διαδικασίας του Δικαστηρίου, όταν η αίτηση αναιρέσεως είναι αβάσιμη, το Δικαστήριο αποφαίνεται επί των δικαστικών εξόδων. Δυνάμει του άρθρου 138, παράγραφος 1, του Κανονισμού Διαδικασίας, το οποίο εφαρμόζεται, κατ' αναλογίαν, στην ενώπιον του Δικαστηρίου διαδικασία που έχει ως αντικείμενο αναίρεση κατά αποφάσεως του Γενικού Δικαστηρίου, ο ηττηθείς διάδικος καταδικάζεται στα έξοδα, εφόσον υπάρχει σχετικό αίτημα του νικήσαντος διαδίκου. Καθόσον προτείνω στο Δικαστήριο να απορρίψει την αίτηση αναιρέσεως της Axa, φρονώ ότι η αναιρεσείουσα πρέπει να καταδικαστεί στα δικαστικά έξοδα, βάσει του σχετικού αιτήματος της Επιτροπής.

VI. Πρόταση

28. Λαμβανομένου υπόψη του συνόλου των προεκτεθέντων, προτείνω στο Δικαστήριο να απορρίψει την αίτηση αναιρέσεως και να καταδικάσει την Axa στα δικαστικά έξοδα.

[20] Επισημαίνεται ότι από τη βεβαίωση φόρου που προσαρτήθηκε στο υπόμνημα απαντήσεως που κατατέθηκε ενώπιον του Δικαστηρίου προκύπτει, κατά τα φαινόμενα, ότι οι αγορές τις οποίες πραγματοποίησε η Axa το 2008 της παρείχαν όντως δικαίωμα στην προβλεπόμενη στο επίμαχο μέτρο απόσβεση.

[21] Βλ., ειδικότερα, σκέψεις 13 και 55 της απόφασης Andres.