Oikeustapauskokoelma

JULKISASIAMIEHEN RATKAISUEHDOTUS
GIOVANNI PITRUZZELLA
21 päivänä tammikuuta 2021 [1]

Asia C-54/19 P

Axa Mediterranean Holding, SA
vastaan

Euroopan komissio

Muutoksenhaku – Yhteisöveroa koskevat säännökset, joiden nojalla Espanjassa verotuksellisesti asuvat yritykset voivat vähentää kuluna liikearvon, joka seuraa omistusosuuksien hankkimisesta ulkomailla verotuksellisesti asuvista yrityksistä – Valtiontuen käsite – Valikoivuus

1. Käsiteltävässä asiassa on kyse valituksesta, jonka Axa Mediterranean Holding, SA jäljempänä Axa) on tehnyt 15.11.2018 annetusta tuomiosta Axa Mediterranean Holding vastaan komissio [2] (jäljempänä valituksenalainen tuomio), jolla unionin yleinen tuomioistuin hylkäsi Axan SEUT 263 artiklan nojalla nostaman kanteen, jossa vaadittiin kumoamaan Espanjan soveltamasta, omistusosuuden hankkimisesta ulkomaisissa kohteissa johtuvan rahallisen liikearvon kirjaamisesta kuluksi 12.1.2011 annetun komission päätöksen 2011/282/EU [3] (jäljempänä riidanalainen päätös) 1 artiklan 1 kohta ja toissijaisesti tämän päätöksen 4 artikla.

2. Nyt käsiteltävä valitus on osa kahdeksaa rinnakkaista asiaa, joissa vaaditaan kumoamaan tuomiot, joilla unionin yleinen tuomioistuin hylkäsi kanteet, joita eräät espanjalaisyhtiöt olivat nostaneet joko riidanalaisesta päätöksestä tai Espanjan soveltamasta, omistusosuuden hankkimisesta ulkomaisissa kohteissa johtuvan liikearvon kirjaamisesta kuluksi tehdystä komission päätöksestä 2011/5/EY (jäljempänä 28.10.2009 tehty päätös). [4]

I Tosiseikat, riidanalainen toimenpide ja riidanalainen päätös

3. Euroopan parlamentin jäsenten esitettyä Euroopan komissiolle useita kirjallisia kysymyksiä vuosina 2005 ja 2006 ja yksityisen toimijan tehtyä komissiolle kantelun vuonna 2007 komissio päätti 10.10.2007 aloittaa nykyisen SEUT 108 artiklan 2 kohdan mukaisen muodollisen tutkintamenettelyn (jäljempänä menettelyn aloittamista koskeva päätös) [5] Espanjan

[1] Alkuperäinen kieli: italia.

[2] T-405/11, ei julkaistu, EU:T:2018:780.

[3] Päätös C 45/07 (ex NN 51/07, ex CP 9/07) (EUVL 2011, L 135, s. 1). Tähän päätökseen on tehty oikaisut 3.3.2011 ja 26.11.2011.

[4] C 45/07 (ex NN 51/07, ex CP 9/07) (EUVL 2011, L 7, s. 48). Muut asiat, joista esitän tänään ratkaisuehdotukseni, ovat yhdistetyt asiat C-51/19 P, World Duty Free Group ja C-64/19 P, Espanja v. komissio; yhdistetyt asiat C-53/19 P, Banco Santander ja Santusa v. komissio ja C-65/19 P, Espanja v. komissio sekä asiat C-50/19 P, Sigma Alimentos Exterior v. komissio, C-52/19 P, Banco Santander v. komissio ja C-55/19 P, Prosegur Compañía de Seguridade v. komissio.

[5] EUVL 2007, C 311, s. 21 (jäljempänä menettelyn aloittamista koskeva päätös).

yhteisöverolain (Ley del Impuesto sobre Sociedades) 12 §:n 5 momentissa säädetystä säännöksestä, joka lisättiin kyseiseen lakiin verotuksellisten, hallinnollisten ja sosiaalisten toimenpiteiden toteuttamisesta 27.12.2001 annetulla lailla 24/2001 (Ley 24/2001, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social)[6] ja sisällytettiin yhteisöverolain koonnoksen hyväksymisestä 5.3.2004 annettuun kuninkaan asetukseen 4/2004 (Real Decreto Legislativo 4/2004, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, jäljempänä TRLIS-säädös) (jäljempänä riidanalainen toimenpide). Riidanalaisen toimenpiteen mukaisesti Espanjassa verovelvollinen yritys, joka hankkii vähintään viiden prosentin omistusosuuden ”ulkomaisesta yhtiöstä” ja omistaa kyseisen osuuden yhtäjaksoisesti vähintään vuoden ajan, voi vähentää tästä johtuvan rahallisen[7] liikearvon[8] kuluna kyseisen yrityksen yhteisöveron määräytymisperusteesta. Riidanalaisessa toimenpiteessä täsmennetään myös, että jotta yhtiötä voidaan pitää ”ulkomaisena yhtiönä”, sen on oltava velvollinen maksamaan samanlaista veroa kuin Espanjassa sovellettava vero ja sen tulojen on oltava peräisin pääasiassa ulkomailla harjoitettavasta yritystoiminnasta.

4. Komissio päätti Euroopan unionissa toteutettuja omistusosuuksien hankintoja koskevan muodollisen tutkintamenettelyn 28.10.2009 tekemällään päätöksellä. Kyseisessä päätöksessä komissio totesi, ettei Espanjan riidanalaisen toimenpiteen nojalla toteuttama tukijärjestelmä soveltunut sisämarkkinoille niiden tukien osalta, joita oli myönnetty edunsaajille unionin sisäisiin omistusosuuksien hankintoihin.

5. Komissio piti muodollisen tutkintamenettelyn avoinna unionin ulkopuolella toteutettujen omistusosuuksien hankintojen osalta, koska Espanjan viranomaiset olivat luvanneet esittää uusia seikkoja. Menettelyn tämä osa päätettiin riidanalaisella päätöksellä. Riidanalaisen päätöksen 1 artiklan 1 kohdassa säädetään, että tukijärjestelmä, jonka Espanja on toteuttanut riidanalaisen toimenpiteen nojalla, ei sovellu sisämarkkinoille ”niiden tukien osalta, joita on myönnetty unionin ulkopuolisia hankintoja tehneille edunsaajille”.[9] Edellä mainitun artiklan 4 kohdan mukaan ”tukijärjestelmässä säädetyn kuluksi kirjaamisen ajan voidaan edelleen soveltaa verovähennyksiä, joita edunsaajat hyödyntävät TRLIS-säädöksen 12 §:n 5 momentin nojalla, tämän päätöksen Euroopan unionin virallisessa lehdessä tapahtuneeseen julkaisupäivään mennessä tehdyissä unionin ulkopuolisissa hankinnoissa, jotka liittyvät suorassa tai välillisessä määräysvallassa oleviin enemmistöomistusosuuksiin ulkomaisissa, Kiinaan, Intiaan ja muihin sellaisiin maihin, joiden osalta on osoitettu tai voidaan osoittaa selviä oikeudellisia esteitä rajat ylittäville yritysten yhdistymisille, sijoittautuneissa yrityksissä”. Riidanalaisen päätöksen 4 artiklan 1 kohdassa velvoitetaan perimään ”1 artiklan 1 kohdassa tarkoitetun järjestelmän

6 BOE nro 61, 11.3.2004, s. 10951.

7 Riidanalaisen päätöksen johdanto-osan 29 perustelukappaleessa todetaan, että Espanjan verojärjestelmässä rahallisella liikearvolla tarkoitetaan liikearvoa, joka olisi syntynyt, jos osuudet omistava yritys ja kohdeyritys olisivat sulautuneet yhteen.

8 Riidanalaisen päätöksen johdanto-osan 27 perustelukappaleen mukaan liikearvolla tarkoitetaan ”arvoa, joka muodostuu liikenimen hyvästä maineesta, hyvistä asiakassuhteista, työntekijöiden ammattitaidosta ja muista vastaavista tekijöistä, joiden voidaan odottaa tuottavan tulevaisuudessa ilmeistä suurempia tuloja”, ja joka vastaa ”kohteen hankinnasta maksettua hintaa, joka ylittää yrityksen omaisuuden markkina-arvon” ja joka on Espanjan kirjanpitoperiaatteiden mukaisesti kirjattava erillisenä aineettomana omaisuuseränä heti, kun hankinnan tehnyt yritys ottaa kohdeyrityksen määräysvaltaansa.

9 Riidanalaisen päätöksen 1 artiklan 2 kohdassa jätettiin soveltumattomuutta koskevan toteamuksen ja takaisinperintämääräyksen ulkopuolelle edunsaajien unionin ulkopuolisissa hankinnoissa hyödyntämät, riidanalaisen toimenpiteen perusteella myönnetyt verovähennykset, ”jotka liittyvät suoriin tai välillisiin oikeuksiin ulkomaisissa yrityksissä ja jotka täyttivät tukijärjestelmän ehdot ennen 21 päivää joulukuuta 2007 lukuun ottamatta ehtoa, joka edellyttää omistusosuuksien omistamista keskeytyksettä vähintään vuoden ajan”. Komissio nimittäin katsoi, että edellä mainittuun päivämäärään saakka (eli siihen päivään asti, jona muodollisen tutkintamenettelyn aloittamista koskeva päätös julkaistiin EUVL:ssä) riidanalaisen toimenpiteen edunsaajilla oli perusteltu luottamus toimenpiteen laillisuuteen (ks. riidanalaisen päätöksen 186–199 perustelukappale). Samaa kohtelua sovelletaan riidanalaisen päätöksen 200 perustelukappaleen mukaisesti edunsaajiin, jotka ovat toteuttaneet liiketoimen jossakin muussa kolmannessa maassa, jotka ovat hankkineet enemmistöosuuden ja jotka voivat esittää riittävät perustelut sen osoittamiseksi, että kyseisen kolmannen maan lainsäädännössä on kyseisessä päätöksessä tarkoitettu selvä oikeudellinen este.

mukaisesti verovähennyksenä myönnetty soveltumaton tuki takaisin tuensaajilta, joiden unionin ulkopuolisina hankintoina hankkimat omistusoikeudet ulkomaisissa yrityksissä eivät täytä 1 artiklan 2–5 kohdassa määriteltyjä ehtoja”.

II Asian käsittely unionin yleisessä tuomioistuimessa ja valituksenalainen tuomio

6. Axa nosti unionin yleisen tuomioistuimen kirjaamoon 29.7.2011 toimittamallaan kannekirjelmällä kanteen, jossa se vaati riidanalaisen päätöksen kumoamista. Komissio esitti 11.11.2011 erillisellä asiakirjalla oikeudenkäyntiväitteen, jonka unionin yleinen tuomioistuin päätti käsitellä pääasian yhteydessä. Asian käsittely keskeytettiin 13.3.2014–7.11.2014, ja sitä jatkettiin unionin yleisen tuomioistuimen lausuttua asiasta, joka johti 7.11.2014 annettuun tuomioon Banco Santander ja Santusa v. komissio [10] (jäljempänä tuomio Banco Santander ja Santusa v. komissio), jolla kumottiin riidanalainen päätös sillä perusteella, että komissio oli soveltanut virheellisesti SEUT 107 artiklan 1 kohdassa määrättyä valikoivuusedellytystä. Unionin yleinen tuomioistuin kumosi lisäksi 28.10.2009 tehdyn päätöksen 7.11.2014 antamallaan tuomiolla Autogrill España v. komissio [11] (jäljempänä tuomio Autogrill España v. komissio).

7. Komissio valitti tuomiosta Banco Santander ja Santusa v. komissio unionin tuomioistuimen kirjaamoon 19.1.2015 toimittamallaan valituskirjelmällä. Kyseinen valitus rekisteröitiin numerolla C-21/15 P ja yhdistettiin numerolla C-20/15 P rekisteröityyn valitukseen, jonka komissio oli tehnyt tuomiosta Autogrill España v. komissio. Saksan liittotasavalta, Irlanti ja Espanjan kuningaskunta hyväksyttiin 19.5.2015 annetuilla unionin tuomioistuimen presidentin päätöksillä väliintulijoiksi yhdistetyissä asioissa tukemaan WDFG:n sekä Banco Santanderin ja Santusan vaatimuksia. Unionin tuomioistuin antoi 21.12.2016 tuomion komissio v. World Duty Free Group ym. [12] (jäljempänä tuomio WDFG), jolla kumottiin tuomio Banco Santander ja Santusa v. komissio ja palautettiin asia unionin yleiseen tuomioistuimeen ja jossa määrättiin, että oikeudenkäyntikuluista päätetään myöhemmin. Unionin tuomioistuin kumosi myös tuomion Autogrill España v. komissio.

8. Unionin yleisessä tuomioistuimessa vireille pantua menettelyä, joka oli keskeytetty uudelleen 9.3.2015, jatkettiin 21.12.2016, ja sen päätteeksi annettiin valituksenalainen tuomio, jolla unionin yleinen tuomioistuin hylkäsi Axan kanteen ja velvoitti tämän korvaamaan oikeudenkäyntikulut.

III Asian käsittely unionin tuomioistuimessa ja asianosaisten vaatimukset

9. Axa teki nyt käsiteltävän valituksen unionin tuomioistuimen kirjaamoon 25.1.2019 toimittamallaan valituskirjelmällä. Axa vaatii, että valituksenalainen tuomio kumotaan, että riidanalainen päätös kumotaan sen unionin yleisessä tuomioistuimessa nostaman kanteen hyväksymisen johdosta ja että komissio velvoitetaan korvaamaan oikeudenkäyntikulut. Komissio vaatii, että valitus hylätään ja valittaja velvoitetaan korvaamaan oikeudenkäyntikulut.

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

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

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

IV Asian tarkastelu

A Alustavat huomautukset

10. Verotoimenpiteiden valikoivuutta koskevan oikeuskäytännön nykytilanteen tarkastelun ja erityisesti unionin tuomioistuimen kehittämän, valikoivuuden arvioinnin kolmivaiheisen menetelmän kuvauksen osalta viittaan seikkoihin ja arviointiperusteisiin, jotka mainitaan yhdistetyissä asioissa C-51/19 P, World Duty Free Group v. komissio ja C-64/19 P, Espanja v. komissio tänään esittämäni ratkaisuehdotuksen 11–21 kohdassa. Axan esittämiä väitteitä tarkastellaan noiden seikkojen ja arviointiperusteiden valossa. Siltä osin kuin on kyse tuomion WDFG vaikutuksista tämän valituksen tutkimiseen, viittaan edellä mainitun ratkaisuehdotuksen 23–27 kohtaan.

B Valituksen tarkastelu

11. Axa esittää valituksensa tueksi yhden ainoan valitusperusteen, joka koskee SEUT 107 artiklan 1 kohdan virheellistä tulkintaa valikoivuusperusteen osalta. Se voidaan jakaa neljään ensisijaisesti esitettyyn osaan ja kahteen toissijaisesti esitettyyn osaan.

1. Ainoan valitusperusteen ensimmäinen osa: viitejärjestelmän määrittämisessä tehty virhe

12. Axan ainoan valitusperusteen ensimmäisen osan yhteydessä esitetyt väitteet koskevat valikoivuuden arvioinnin ensimmäistä vaihetta, joka koskee viitejärjestelmän määrittämistä. Viitejärjestelmän käsitteen ja sen määrittämisessä sovellettavien perusteiden osalta viittaan huomioihin, jotka esitän yhdistetyissä asioissa C-51/19 P, World Duty Free Group v. komissio ja C-64/19 P, Espanja v. komissio tänään esittämäni ratkaisuehdotuksen 37–51 kohdassa.

a) Ainoan valitusperusteen ensimmäisen osan ensimmäinen väite

13. Koska nyt tarkasteltavan väitteen yhteydessä esitetyt väittämät ja niiden tueksi esitetyt perustelut ovat samat kuin World Duty Free Groupin asiassa C-51/19 P esittämän ainoan valitusperusteen ensimmäisen osan ensimmäisen väitteen yhteydessä esitetyt, tyydyn viittaamaan niiden tutkimisen osalta soveltuvin osin yhdistetyissä asioissa C-51/19 P ja C-64/19 P tänään esittämäni ratkaisuehdotuksen 52–59 kohtaan. Näiden samojen kyseisissä kohdissa esitettyjen perustelun perusteella ehdotan, että unionin tuomioistuin hylkää Axan ainoan valitusperusteen ensimmäisen osan ensimmäisen väitteen.

b) Ainoan valitusperusteen ensimmäisen osan toinen väite

14. Koska Axan ainoan valitusperusteen ensimmäisen osan toisen väitteen yhteydessä esitetyt väittämät ja niiden tueksi esitetyt perustelut ovat samat kuin World Duty Free Groupin asiassa C-51/19 P esittämän ainoan valitusperusteen ensimmäisen osan toisen väitteen yhteydessä esitetyt, tyydyn viittaamaan niiden tutkimisen osalta soveltuvin osin edellä mainituissa yhdistetyissä asioissa C-51/19 P ja C-64/19 P tänään esittämäni ratkaisuehdotuksen 62–82 kohtaan, joissa ehdotan kaikkien näiden väittämien hylkäämistä. Näiden samojen kyseisissä kohdissa esitettyjen perustelujen perusteella ehdotan, että unionin tuomioistuin hylkää Axan ainoan valitusperusteen ensimmäisen osan toisen väitteen.

c) Ainoan valitusperusteen ensimmäisen osan kolmas väite

15. Koska Axan ainoan valitusperusteen ensimmäisen osan kolmannen väitteen yhteydessä esitetyt väittämät ja niiden tueksi esitetyt perustelut ovat samat kuin World Duty Free Groupin asiassa C-51/19 P esittämän ainoan valitusperusteen ensimmäisen osan kolmannen väitteen yhteydessä esitetyt, tyydyn viittaamaan niiden tutkimisen osalta soveltuvin osin yhdistetyissä asioissa C-51/19 P ja C-64/19 P tänään esittämäni ratkaisuehdotuksen 85–87 kohtaan. Näiden samojen kyseisissä kohdissa esitettyjen perustelujen perusteella ehdotan, että unionin tuomioistuin hylkää Axan ainoan valitusperusteen ensimmäisen osan kolmannen väitteen.

2. Ainoan valitusperusteen toinen osa: virhe määritettäessä päämäärää, jonka perusteella rinnastettuus on tutkittava

16. Axan ainoan valitusperusteensa toisen osan yhteydessä esittämät väitteet koskevat valituksenalaisen tuomion 139–160 kohtaa, ja niillä pyritään riitauttamaan kyseisen tuomion perustelut, joihin unionin yleinen tuomioistuin tukeutui määrittäessään viitejärjestelmän päämäärän ja joiden avulla se tutki tämän päämäärän valossa, olivatko riidanalaisella toimenpiteellä aikaan saadusta edusta hyötyneiden yritysten ja sen ulkopuolelle jäävien yritysten tilanteet rinnastettavissa toisiinsa.

17. Koska Axan ainoan valitusperusteen kyseisen osan yhteydessä esitetyt väittämät sekä niiden tueksi esitetyt perustelut ovat samat kuin World Duty Free Groupin asiassa C-51/19 P esittämän ainoan valitusperusteen toisen osan yhteydessä esitetyt, tyydyn viittaamaan niiden tutkimisen osalta soveltuvin osin yhdistetyissä asioissa C-51/19 P ja C-64/19 P tänään esittämäni ratkaisuehdotuksen 91–106 kohtaan. Näiden samojen kyseisissä kohdissa esitettyjen perustelujen perusteella ehdotan, että unionin tuomioistuin hylkää Axan ainoan valitusperusteen toisen osan.

3. Ainoan valitusperusteen kolmas osa: todistustaakan jaossa tehty oikeudellinen virhe

18. Koska Axan ainoan valitusperusteen kolmannen osan yhteydessä esitetyt väittämät sekä niiden tueksi esitetyt perustelut ovat samat kuin World Duty Free Groupin asiassa C-51/19 P esittämän ainoan valitusperusteen kolmannen osan yhteydessä esitetyt, tyydyn viittaamaan niiden tutkimisen osalta soveltuvin osin yhdistetyissä asioissa C-51/19 P ja C-64/19 P tänään esittämäni ratkaisuehdotuksen 109–110 kohtaan. Näiden samojen kyseisissä kohdissa esitettyjen perustelujen perusteella ehdotan, että unionin tuomioistuin hylkää Axan ainoan valitusperusteen kolmannen osan.

4. Ainoan valitusperusteen neljäs osa: oikeasuhteisuus

19. Koska Axan ainoan valitusperusteen neljännen osan yhteydessä esitetyt väittämät sekä niiden tueksi esitetyt perustelut ovat samat kuin World Duty Free Groupin asiassa C-51/19 P esittämän ainoan valitusperusteen neljännen osan yhteydessä esitetyt, tyydyn viittaamaan niiden tutkimisen osalta soveltuvin osin yhdistetyissä asioissa C-51/19 P ja C-64/19 P tänään esittämäni ratkaisuehdotuksen 112 ja 113 kohtaan. Näiden samojen kyseisissä kohdissa esitettyjen perustelujen perusteella ehdotan, että unionin tuomioistuin hylkää Axan ainoan valitusperusteen neljännen osan.

5. Ainoan valitusperusteen viides osa: syy-yhteys

20. Koska Axan ainoan valitusperusteen viidennen osan yhteydessä esitetyt väittämät sekä niiden tueksi esitetyt perustelut ovat samat kuin World Duty Free Groupin asiassa C-51/19 P esittämän ainoan valitusperusteen viidennen osan yhteydessä esitetyt, tyydyn viittaamaan niiden tutkimisen osalta soveltuvin osin yhdistetyissä asioissa C-51/19 P ja C-64/19 P tänään esittämäni ratkaisuehdotuksen 114–117 kohtaan. Näiden samojen kyseisissä kohdissa esitettyjen perustelujen perusteella ehdotan, että unionin tuomioistuin hylkää Axan ainoan valitusperusteen viidennen osan.

6. Ainoan valitusperusteen kuudes osa: toimenpiteen erotettavuus

21. Koska Axan ainoan valitusperusteen kuudennen osan yhteydessä esitetyt väittämät sekä niiden tueksi esitetyt perustelut ovat samat kuin World Duty Free Groupin asiassa C-51/19 P esittämän ainoan valitusperusteen kuudennen osan yhteydessä esitetyt, tyydyn viittaamaan niiden tutkimisen osalta soveltuvin osin yhdistetyissä asioissa C-51/19 P ja C-64/19 P tänään esittämäni ratkaisuehdotuksen 119–122 kohtaan. Näiden samojen kyseisissä kohdissa esitettyjen perustelujen perusteella ehdotan, että unionin tuomioistuin hylkää Axan ainoan valitusperusteen kuudennen osan.

7. Valitusta koskeva päätelmä

22. Edellä esitetyn perusteella ehdotan, että unionin tuomioistuin hylkää valituksen kokonaisuudessaan.

C Komission vaatimus perustelujen korvaamisesta

23. Siinä tapauksessa, että Axan ainoa valitusperuste on katsottava perustelluksi, komissio vaatii unionin tuomioistuinta korvaamaan perustelut ja jättämään unionin yleisessä tuomioistuimessa nostetun kanteen tutkimatta. Muistutan tässä yhteydessä, että komissio oli esittänyt unionin yleisessä tuomioistuimessa Axan kanteen osalta muodollisen oikeudenkäyntiväitteen, joka liitettiin pääasiaan. Unionin yleinen tuomioistuin kuitenkin tukeutui 26.2.2002 annettuun tuomioon neuvosto v. Boehringer [13] (jäljempänä tuomio Boehringer) ja katsoi valituksenalaisen tuomion 28 kohdassa, että oli perusteltua tutkia kanteen asiakysymys ilman, että ensin lausuttaisiin kyseisestä oikeudenkäyntiväitteestä. [14]

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

[14] Oikeussuojakeinojen käsittelyä koskevan loogisen tai luonnollisen järjestyksen muuttumista, joka seuraa niin sanotun Boehringer-oikeuskäytännön soveltamisesta silloin, kun unionin tuomioistuimet hylkäävät kanteen asiasisällön oikeudenkäyntiväitteen esittämisestä huolimatta – erityisesti silloin, kun kyseessä oleva väite on ehdoton tai se on esitetty erillisellä asiakirjalla, jossa vaaditaan ratkaisemaan asia käsittelemättä itse pääasiaa – on kritisoitu; ks. esim. julkisasiamies Jääskisen ratkaisuehdotus Sveitsi v. komissio (C-547/10 P, EU:C:2012:565, 46–54 kohta); julkisasiamies Botin ratkaisuehdotus Philips Lighting Poland ja Philips Lighting v. neuvosto (C-511/13 P, EU:C:2015:206, 50–67 kohta); julkisasiamies Mengozzin ratkaisuehdotus SNCF Mobilités v. komissio (C-127/16 P, EU:C:2017:577, 163 kohta) ja jopa julkisasiamies Ruiz-Jarabo Colomerin ratkaisuehdotus neuvosto v. Boehringer (C-23/00 P, EU:C:2001:511, 30–36 kohta). Kritiikistä huolimatta Boehringer-oikeuskäytäntöä on edelleen sovellettu sekä unionin yleisessä tuomioistuimessa (ks. viimeksi tuomio 11.11.2020, AV ja AW v. parlamentti, T-173/19, ei julkaistu, EU:T:2020:535, 42 kohta) että unionin tuomioistuimessa (ks. muutoksenhakumenettelyssä tapahtuneen viimeaikaisen soveltamisen osalta tuomio 21.12.2016, Club Hotel Loutraki ym. v. komissio, C-131/15 P, EU:C:2016:989, 68 kohta).

24. Koska ehdotan, että unionin tuomioistuin hylkää valituksen, esitän seuraavaksi vain muutamia lyhyitä huomioita komission vaatimuksen asiakysymyksestä; komissio vaatii lähinnä unionin yleisessä tuomioistuimessa esittämän oikeudenkäyntiväitteensä tarkastelua.

25. Komissio katsoo oikeudenkäyntiväitteessään, että Axalla ei ollut riidanalaisen päätöksen osalta asiavaltuutta eikä oikeussuojan tarvetta, koska se ei ollut näyttänyt toteen – kuten oikeuskäytännössä edellytetään – yhtäältä soveltaneensa riidanalaista toimenpidettä ja tosiasiallisesti hyötyneensä näin kyseisen toimenpiteen mukaisesta verovähennyksestä ja toisaalta olevansa kyseisen päätöksen nojalla velvollinen palauttamaan myönnetyt tuet tai altistuvansa tätä koskevalle riskille.[15] Unionin yleisessä tuomioistuimessa esittämissä huomautuksissaan kyseisestä oikeudenkäyntiväitteestä Axa väitti, että se sai vuonna 2008 oikeuden soveltaa riidanalaisen päätöksen mukaista verovähennystä hankittuaan enemmistöosuudet yhdestä turkkilaisesta ja yhdestä meksikolaisesta yhtiöstä. Axan mukaan riidanalaisessa toimenpiteessä ei edellytetä, että verovähennys tehdään kyseisen liiketoimen toteuttamista välittömästi seuraavassa veroilmoituksessa, vaan edunsaajat voivat päättää vapaasti, milloin soveltavat sitä. Kyseisissä huomautuksissa Axa väitti lisäksi halunneensa toimia varovaisesti, minkä takia se ei soveltanut heti kyseistä verovähennystä lopullisesti, vaan otti huomioon riidanalaisen toimenpiteen alentaakseen veropohjaa vuoden 2009 ennakkoverojen laskentaa silmällä pitäen.[16] Tässä tilanteessa Axa katsoi, että sillä on konkreettinen ja tosiasiallinen intressi riidanalaisen päätöksen kumoamisen suhteen, koska yhtäältä kyseisellä päätöksellä estettiin sitä käyttämästä hankittua oikeutta soveltaa riidanalaista toimenpidettä jo toteutettuihin liiketoimiin – ellei Axa näyttäisi riidanalaisen päätöksen johdanto-osan 200 perustelukappaleen mukaisesti toteen kansainvälisiä sulautumia koskevien esteiden olemassaoloa Meksikossa ja Turkissa – ja toisaalta se saattoi Axan alttiiksi sille riskille, että Axa joutuu maksamaan viivästyskorkoja vuoden 2009 ennakkoveroista.[17] Unionin tuomioistuimelle antamassaan vastauksessa Axa väitti soveltaneensa riidanalaista toimenpidettä käännetyn verovelvollisuuden yhteydessä vuonna 2013 ja uudelleen sen jälkeen, kun tuomio Banco Santander ja Santusa v. komissio[18]oli annettu 7.11.2014. Axa toimitti vastauksensa liitteenä 18.1.2018 päivätyn verotuspäätöksen, joka oli annettu riidanalaisen toimenpiteen nojalla myönnettyjen tukien takaisinperinnän yhteydessä ja jossa oli erityisesti kyse Axan vuonna 2008 toteuttamasta turkkilaisen yhtiön omistusosuuksien hankinnasta johtuvan rahallisen liikearvon kirjaamisesta kuluksi tilikausilla 2014 ja 2015.

26. Omasta puolestani muistutan, että 28.6.2018 antamassaan tuomiossa Andres v. komissio[19] (jäljempänä tuomio Andres) unionin tuomioistuin selvensi, että se seikka, että kantaja saattaa kuulua tai olla kuulumatta komission päätöksellä sisämarkkinoille soveltumattomaksi todetun tukijärjestelmän perusteella myönnetyn yksittäisen tuen tosiasiallisten tai potentiaalisten saajien ryhmään, ei voi olla ratkaiseva määritettäessä, koskeeko mainittu päätös kyseistä kantajaa

[15] Vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan päätös koskee tästä syystä SEUT 263 artiklan neljännessä kohdassa tarkoitetuin tavoin erikseen sellaisia tukia koskevan järjestelmän nojalla myönnetyn yksilöllisen tuen tosiasiallisia saajia, jotka komissio on määrännyt perittäviksi takaisin (ks. erityisesti tuomio 9.6.2011, Comitato ”Venezia vuole vivere” ym. v. komissio, C-71/09 P, C-73/09 P ja C-76/09 P, EU:C:2011:368, 53 kohta; jäljempänä tuomio Comitato ”Venezia vuole vivere”), vaikka takaisinperintä toimitetaan vasta myöhemmässä vaiheessa, jolloin pitäisi olla selvää, ovatko saadut edut tosiaankin sellaista valtiontukea, joka on maksettava takaisin (tuomion Comitato ”Venezia vuole vivere” 55 kohta). Unionin tuomioistuin on nimittäin katsonut, että takaisinperintämääräys koskee jo erikseen kaikkia kyseisen järjestelmän edunsaajia, ”sillä ne ovat [komission] päätöksen tekoajankohdasta lähtien alttiina sille riskille, että niiden saamat edut peritään takaisin, ja tämä vaikuttaa näin niiden oikeudelliseen asemaan” (ks. tuomion Comitato ”Venezia vuole vivere” 56 kohta). Nämä tuensaajat kuuluvat näin ollen 17.1.1985 annettuun tuomioon Piraiki-Patraiki ym. komissio (11/82, EU:C:1985:18, 31 kohta) perustuvassa oikeuskäytännössä tarkoitettuun suljettuun piiriin.

[16] Kyseinen veroilmoitus toimitettiin unionin yleisessä tuomioistuimessa oikeudenkäyntiväitteestä esitettyjen huomautusten liitteenä.

[17] Axa väitti myös, että mikäli riidanalainen päätös kumottaisiin, sen ei tarvitsisi esittää komissiolle vaadittua näyttöä osoittaakseen kansainvälisiä sulautumia koskevien esteiden olemassaolon Turkissa ja Meksikossa kyseisen päätöksen johdanto-osan 200 perustelukappaleen mukaisesti ja voidakseen vedota perusteltuun luottamukseen; ks. tämän ratkaisuehdotuksen alaviite 9.

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

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

erikseen, kun joka tapauksessa on osoitettu, että päätös vaikuttaa tähän tälle tunnusomaisten erityispiirteiden tai sellaisen tosiasiallisen tilanteen takia, jonka perusteella tämä erottuu kaikista muista. Jos unionin tuomioistuin ottaa kantaa komission oikeudenkäyntiväitteeseen ja päätyy siihen, että koska Axa sovelsi riidanalaista toimenpidettä aikaisintaan vuodesta 2014 alkaen, sitä ei voitu katsoa kyseisellä toimenpiteellä aikaan saadun edun osalta tosiasialliseksi edunsaajaksi unionin yleisessä tuomioistuimessa nostetun kanteen nostamishetkellä, unionin tuomioistuimen on arvioitava sitä, oliko Axan tilanne omiaan erottamaan sen muista toimijoista, joita asia koskee vain kyseisen toimenpiteen potentiaalisina edunsaajina, ja erityisesti sitä, voiko tällainen tilanne olla seurausta siitä, että Axa toteutti kyseisen toimenpiteen mukaisen kuluksi kirjaamisen vuonna 2009 maksettujen ennakkoverojen laskentaa varten. Sitä vastoin ei vaikuta siltä, että pelkästään se seikka, että Axa toteutti liiketoimen, joka voi kuulua riidanalaisen toimenpiteen soveltamisalaan,[20] voisi erottaa Axan tilanteen muista oikeuskäytännössä edellytetyllä tavalla. Tältä osin huomautan ainoastaan, että tuomioon Andres johtaneessa asiassa unionin yleinen tuomioistuin totesi yhtäältä, että kyseisen asian kantaja oli saanut muodollisen tutkintamenettelyn aloittamista edeltäneellä tilikaudella veronalaisia voittoja, joista se vähensi kyseisessä asiassa esillä olleen saneerauslausekkeen nojalla tasatut tappiot, ja toisaalta, että Saksan veroviranomaisten sitovasta ennakkopäätöksestä ilmeni, että kyseinen kantaja täytti kyseisen lausekkeen soveltamisedellytykset.[21]

V Oikeudenkäyntikulut

27. Unionin tuomioistuimen työjärjestyksen 184 artiklan 2 kohdan mukaan on niin, että jos valitus on perusteeton, unionin tuomioistuin tekee ratkaisun oikeudenkäyntikuluista. Edellä mainitun työjärjestyksen 138 artiklan 1 kohdassa, jota sovelletaan soveltuvin osin unionin yleisen tuomioistuimen tuomiosta tehdyn valituksen käsittelyyn unionin tuomioistuimessa, määrätään, että asianosainen, joka häviää asian, velvoitetaan korvaamaan oikeudenkäyntikulut, jos vastapuoli on tätä vaatinut. Koska ehdotan, että unionin tuomioistuin hylkää Axan valituksen, viimeksi mainittu on mielestäni velvoitettava korvaamaan oikeudenkäyntikulut komission vaatimusten mukaisesti.

VI Ratkaisuehdotus

28. Kaiken edellä esitetyn perusteella ehdotan, että unionin tuomioistuin hylkää valituksen ja velvoittaa Axan korvaamaan oikeudenkäyntikulut.

[20] Huomautan, että unionin tuomioistuimelle annetun vastauksen liitteenä toimitetusta verotuspäätöksestä näyttää ilmenevän, että Axan vuonna 2008 toteuttamat omistusosuuksien hankinnat antoivat tälle tosiasiallisesti oikeuden kulujen kirjaamiseen riidanalaisessa toimenpiteessä säädetyllä tavalla.

[21] Ks. erityisesti tuomion Andres 13 ja 55 kohta.