Zbirka odločb sodne prakse

SKLEPNI PREDLOGI GENERALNEGA PRAVOBRANILCA
GIOVANNIJA PITRUZZELLE,
predstavljeni 21. januarja 2021 [1]

Zadeva C-54/19 P

Axa Mediterranean Holding, SA
proti

Evropski komisiji

„Pritožba – Določbe o davku od dohodkov pravnih oseb, ki podjetjem, ki imajo davčni domicil v Španiji, omogočajo amortizacijo dobrega imena, ki izhaja iz prevzema deležev v podjetjih, ki imajo davčni domicil v tujini – Pojem državne pomoči – Selektivnost“

1. Predmet obravnavane zadeve je pritožba, ki jo je vložila družba Axa Mediterranean Holding, SA (v nadaljevanju: Axa) zoper sodbo z dne 15. novembra 2018, Axa Mediterranean Holding/Komisija [2] (v nadaljevanju: izpodbijana sodba), s katero je Splošno sodišče zavrnilo tožbo na podlagi člena 263 PDEU, ki jo je vložila Axa za razglasitev ničnosti člena 1(1) Sklepa Komisije 2011/282/EU z dne 12. januarja 2011 o davčni amortizaciji finančnega dobrega imena (goodwill) za prevzeme tujih deležev Španije (v nadaljevanju: sporni sklep) [3] in, podredno, člena 4 tega sklepa.

2. Ta pritožba je del sklopa osmih vzporednih zadev, katerih predmet je razveljavitev sodb, s katerimi je Splošno sodišče zavrnilo tožbe, ki so jih vložile nekatere španske družbe zoper sporni sklep oziroma zoper Odločbo Komisije 2011/5/ES o davčni amortizaciji finančnega dobrega imena (goodwill) za prevzeme tujih deležev Španije (v nadaljevanju: odločba z dne 28. oktobra 2009) [4].

I. Dejansko stanje, sporni ukrep in sporni sklep

3. Evropska komisija se je 10. oktobra 2007 po več pisnih vprašanjih, ki so jih zastavili poslanci Evropskega parlamenta v letih 2005 in 2006, ter po pritožbi, ki jo je nanjo naslovil zasebni gospodarski subjekt leta 2007, odločila, da začne formalni postopek preiskave iz člena 108(2) PDEU [5] (v nadaljevanju: sklep o začetku postopka) glede določbe v členu 12(5), ki je bila v Ley del

[1] Jezik izvirnika: italijanščina.

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

[3] Sklep C 45/07 (ex NN 51/07, ex CP 9/07) (UL 2011, L 135, str. 1). Ta sklep je bil predmet dveh popravkov, in sicer dne 3. marca 2011 in 26. novembra 2011.

[4] Odločba C 45/07 (ex NN 51/07, ex CP 9/07) (UL 2011, L 7, str. 48). Druge zadeve, v katerih na današnji datum predstavljam svoje sklepne predloge, so združeni zadevi C-51/19 P, World Duty Free Group, in C-64/19 P, Španija/Komisija, C-53/19, Banco Santander in Santusa/Komisija, in C-65/19 P, Španija/Komisija, ter zadeve C-50/19 P, Sigma Alimentos Exterior/Komisija, C-52/19 P, Banco Santander/Komisija, in C-55/19 P, Proseguor Compañía de Seguridade/Komisija.

[5] UL 2007, C 311, str. 21 (v nadaljevanju: sklep o začetku postopka).

Impuesto sobre Sociedades (španski zakon o davku od dohodkov pravnih oseb) vstavljena z Ley 24/2001 de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social (zakon št. 24/2001 o davčnih, upravnih in socialnih ukrepih) z dne 27. decembra 2001[6] ter povzeta v Real Decreto Legislativo 4/2004 por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (kraljeva zakonska uredba št. 4/2004 o potrditvi besedila konsolidiranega zakona o davku od dohodkov pravnih oseb; v nadaljevanju: TRLIS) z dne 5. marca 2004 (v nadaljevanju: sporni ukrep). Sporni ukrep določa, da se v primeru, da podjetje, obdavčljivo v Španiji, prevzame delež v „tuji gospodarski družbi“ – če je prevzeti delež v tuji družbi vsaj 5-odstoten in se neprekinjeno obdrži vsaj eno leto – finančno[7] dobro ime[8], ki izhaja iz te pridobitve deleža, v obliki amortizacije lahko odbije od osnove za odmero davka od dohodka pravnih oseb, ki ga je podjetje dolžno plačati. Sporni ukrep natančno določa, da mora za družbo, da se opredeli kot „tuja družba“, veljati enak davek, kot se uporablja v Španiji, njen dohodek pa mora večinoma izhajati iz poslovnih dejavnosti, ki se izvajajo v tujini.

4. Komisija je z odločbo z dne 28. oktobra 2009 zaključila formalni postopek preiskave v zvezi s prevzemi deležev znotraj Evropske unije. V tej odločbi je Komisija shemo pomoči, ki jo je izvajala Španija na podlagi spornega ukrepa, razglasila za neskladno z notranjim trgom glede pomoči, odobrenih upravičencem za izvedbo prevzemov znotraj Skupnosti.

5. Glede prevzemov deležev zunaj Unije je Komisija pustila formalni postopek preiskave odprt, ker so se španski organi zavezali, da ji bodo predložili dodatne elemente. Ta del postopka je bil zaključen s sprejetjem spornega sklepa. V členu 1(1) tega sklepa je kot neskladno z notranjim trgom razglasila shemo pomoči, ki jo je izvajala Španija na podlagi spornega ukrepa, „v zvezi s pomočjo, dodeljeno upravičencem glede prevzemov zunaj EU“[9]. Odstavek 4 tega člena določa, da „[…] lahko znižanja davka za upravičence iz člena 12(5) TRLIS v zvezi s prevzemi zunaj EU, ki se izvedejo do datuma objave tega sklepa v *Uradnem listu Evropske unije* ter so povezana z neposrednimi ali posrednimi večinskimi deleži v tujih družbah s sedežem na Kitajskem, v Indiji ali drugih državah, za katere je bil dokazan ali se lahko dokaže obstoj izrecnih pravnih ovir za čezmejne poslovne združitve, še naprej veljajo v celotnem obdobju amortizacije, kot ga določa shema pomoči“. Člen 4(1) spornega sklepa določa, da je treba „izterja[ti] nezdružljivo pomoč, ki ustreza znižanju davka na podlagi sheme iz člena 1(1), od upravičencev, katerih pravice v tujih družbah, pridobljene v okviru prevzemov zunaj EU, ne izpolnjujejo pogojev iz člena 1(2) do (5)“.

6 BOE št. 61, z dne 11. marca 2004, str. 10951.

7 Dobro ime je opredeljeno v uvodni izjavi 27 spornega sklepa in pomeni „vrednost spoštovanega poslovnega imena, dobrih odnosov s strankami, znanja in spretnosti zaposlenih ter drugih podobnih dejavnikov, ki naj bi v prihodnosti po pričakovanjih dali večje zaslužke od očitnih“, kar je „cena za prevzem družbe, ki presega tržno vrednost sredstev, ki tvorijo družbo“, ki se v skladu s španskimi računovodskimi načeli knjiži kot ločeno neopredmeteno sredstvo, ko prevzemna družba prevzame nadzor nad ciljno družbo.

8 V uvodni izjavi 29 spornega sklepa je navedeno, da „finančno dobro ime“, kot se uporablja v španskem davčnem sistemu, pomeni dobro ime, ki bi se knjižilo, če bi se delniška družba in ciljna družba združili.

9 Člen 1(2) spornega sklepa je iz ugotovitve nezdružljivosti in iz izterjave izključil znižanja davkov, ki so jih izkoristili upravičenci za prevzeme zunaj Unije ob uporabi spornega ukrepa in „ki so povezana z neposrednimi ali posrednimi pravicami v tujih družbah, ki so izpolnile zadevne pogoje sheme pomoči do 21. decembra 2007, razen pogoja o lastništvu svojih deležev v neprekinjenem obdobju vsaj enega leta“. Komisija je namreč menila, da upravičenci ukrepa do tega datuma (ki ustreza datumu objave sklepa o začetku postopka formalne preiskave v Uradnem listu Evropske unije) legitimno pričakujejo, da je ta ukrep zakonit (glej uvodne izjave od 186 do 199 sporne odločbe). V skladu z uvodno izjavo 200 spornega sklepa bodo enako obravnavani tisti upravičenci, ki so transakcijo izvedli v drugih tretjih državah, ki so pridobili večinski delež in ki lahko zagotovijo dovolj dokazov o obstoju izrecne pravne ovire v zakonodaji te tretje države v smislu tega sklepa.

II. Postopek pred Splošnim sodiščem in izpodbijana sodba

6. Družba Axa je v sodnem tajništvu Splošnega sodišča 29. julija 2011 vložila tožbo za razglasitev ničnosti spornega sklepa. Komisija je z ločenim aktom 11. novembra 2011 vložila ugovor nedopustnosti, ki ga je Splošno sodišče združilo z odločanjem o vsebini. Postopek je bil prekinjen od 13. marca do 7. novembra 2014, ko se je Splošno sodišče izreklo v zadevi, v kateri je bila izdana sodba z dne 7. novembra 2014, Banco Santander in Santusa/Komisija [10] (v nadaljevanju: sodba Banco Santander in Santusa/Komisija), in razglasilo ničnost spornega sklepa z obrazložitvijo, da je Komisija napačno uporabila pogoj selektivnosti iz člena 107(1) PDEU. Splošno sodišče je s sodbo z dne 7. novembra 2014, Autogrill España/Komisija [11] (v nadaljevanju: sodba Autogrill España/Komisija), razglasilo tudi ničnost odločbe z dne 28. oktobra 2009.

7. Komisija je 19. januarja 2015 v sodnem tajništvu Sodišča vložila pritožbo zoper sodbo Banco Santander in Santusa/Komisija. Ta pritožba, ki je bila vpisana pod številko C-21/15 P, je bila združena s pritožbo, vpisano pod opravilno številko C-20/15 P, ki jo je Komisija vložila zoper sodbo Autogrill España/Komisija. S sklepi predsednika Sodišča z dne 19. maja 2015 je bila Zvezni republiki Nemčiji, Irski in Kraljevini Španiji dovoljena intervencija v združenih zadevah v podporo predlogom družb WDFG ter Banco Santander in Santusa. Sodišče je s sodbo z dne 21. decembra 2016, Komisija/World Duty Free Group in drugi [12] (v nadaljevanju: sodba WDFG), razveljavilo sodbo Banco Santander in Santusa/Komisija, zadevo vrnilo v odločanje Splošnemu sodišču in odločitev o stroških delno pridržalo. Sodišče je razveljavilo tudi sodbo Autogrill España/Komisija.

8. Postopek pred Splošnim sodiščem, ki je bil ponovno prekinjen od 9. marca 2015, se je nadaljeval 21. decembra 2016 in zaključil s sprejetjem izpodbijane sodbe, s katero je Splošno sodišče zavrnilo tožbo družbe Axa in ji naložilo plačilo stroškov.

III. Postopek pred Sodiščem in predlogi strank

9. Družba Axa je 25. januarja 2019 v sodnem tajništvu Sodišča vložila to pritožbo. Predlaga razveljavitev izpodbijane sodbe, razglasitev ničnosti spornega sklepa po ugoditvi njuni tožbi pred Splošnim sodiščem in naložitev plačila stroškov Komisiji. Komisija predlaga zavrnitev pritožbe in naložitev plačila stroškov pritožnici.

IV. Presoja

A. Uvodne ugotovitve

10. Za presojo trenutnega stanja sodne prakse na področju selektivnosti davčnih ukrepov in zlasti za ponazoritev metode trofazne analize selektivnosti, ki jo je razvilo Sodišče, napotujem na obravnavo in na merila iz točk od 11 do 21 sklepnih predlogov v združenih zadevah C-51/19, World Duty Free Group/Komisija, in C-64/19, Španija/Komisija, ki sem jih predstavil na današnji

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

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

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

datum. Očitki, ki jih je predložila družba Axa, bodo obravnavani glede na te ugotovitve in merila. Glede posledic sodbe WDFG za namen preučitve te pritožbe napotujem na točke od 23 do 27 zgoraj navedenih sklepnih predlogov.

B. Pritožba

11. Družba Axa je v utemeljitev svoje pritožbe navedla le en pritožbeni razlog, ki se nanaša na napačno razlago člena 107(1) PDEU v zvezi z merilom selektivnosti. Ta pritožbeni razlog je razdeljen na štiri primarne dele in dva podredna.

1. Prvi del edinega pritožbenega razloga: napaka pri določitvi referenčnega sistema

12. Očitki, navedeni v okviru prvega dela edinega pritožbenega razloga družbe Axa, se nanašajo na prvo fazo analize selektivnosti, katere namen je določitev referenčnega sistema. Glede pojma „referenčni sistem“ in meril, ki se uporabljajo za določitev referenčnega sistema, napotujem na ugotovitve iz točk od 37 do 51 sklepnih predlogov v združenih zadevah C-51/19 P, World Duty Free Group/Komisija, in C-64/19 P, Španija/Komisija, ki sem jih predstavil na današnji datum.

a) Prvi očitek prvega dela edinega pritožbenega razloga

13. Ker so ugovori, predloženi v okviru obravnavanega očitka, in trditve, s katerimi so ti ugovori podprti, enaki tistim, ki so bili navedeni v okviru prvega očitka prvega dela edinega pritožbenega razloga družbe World Duty Free Group v zadevi C-51/19 P, se bom za njihovo presojo omejil na to, da napotim *mutatis mutandis* na točke od 52 do 59 sklepnih predlogov v združenih zadevah C-51/19 P in C-64/19 P, predstavljenih na današnji datum. Na podlagi enake obrazložitve kot v navedenih odstavkih Sodišču predlagam, naj prvi očitek prvega dela edinega pritožbenega razloga družbe Axa zavrne.

b) Drugi očitek prvega dela edinega pritožbenega razloga

14. Ker so ugovori, predloženi v okviru drugega očitka prvega dela edinega pritožbenega razloga družbe Axa, in trditve, s katerimi so ti ugovori podprti, enaki tistim, ki so bili navedeni v okviru drugega očitka prvega dela edinega pritožbenega razloga družbe World Duty Free Group v zadevi C-51/19 P, se bom za njihovo presojo omejil na to, da napotim *mutatis mutandis* na točke od 62 do 82 sklepnih predlogov v združenih zadevah C-51/19 P in C-64/19 P, predstavljenih na današnji datum, v katerih predlagam zavrnitev vseh navedenih očitkov. Na podlagi enake obrazložitve kot v navedenih točkah Sodišču predlagam, naj drugi očitek prvega dela edinega pritožbenega razloga družbe Axa zavrne.

c) Tretji očitek prvega dela edinega pritožbenega razloga

15. Ker so ugovori, predloženi v okviru tretjega očitka prvega dela edinega pritožbenega razloga družbe Axa, in trditve, s katerimi so ti ugovori podprti, enaki tistim, ki so bili navedeni v okviru tretjega očitka prvega dela edinega pritožbenega razloga družbe World Duty Free Group v zadevi C-51/19 P, se bom za njihovo presojo omejil na to, da napotim *mutatis mutandis* na točke od 85

do 87 sklepnih predlogov v združenih zadevah C-51/19 P in C-64/19 P, predstavljenih na današnji datum. Na podlagi enake obrazložitve kot v navedenih točkah Sodišču predlagam, naj tretji očitek prvega dela edinega pritožbenega razloga družbe Axa zavrne.

2. Drugi del edinega pritožbenega razloga: napaka pri opredelitvi cilja, ki je izhodišče za oceno primerljivosti

16. Očitki družbe Axa v okviru drugega dela edinega pritožbenega razloga se nanašajo na točke od 139 do 160 izpodbijane sodbe in z njimi se izpodbija obrazložitev te sodbe, na podlagi katere je Splošno sodišče opredelilo cilj referenčnega sistema in glede na ta cilj primerjalo položaj podjetij, upravičenih do ugodnosti, vzpostavljene s spornim sklepom, in podjetij, ki so bila iz tega izključena.

17. Ker so ugovori, predloženi v okviru tega dela edinega pritožbenega razloga družbe Axa, in trditve, s katerimi so ti ugovori podprti, enaki tistim, ki so bili navedeni v okviru drugega dela edinega pritožbenega razloga družbe World Duty Free Group v zadevi C-51/19 P, se bom za njihovo presojo omejil na to, da napotim *mutatis mutandis* na točke od 91 do 106 svojih sklepnih predlogov v združenih zadevah C-51/19 P in C-64/19 P, predstavljenih na današnji datum. Na podlagi enake obrazložitve kot v navedenih točkah Sodišču predlagam, naj drugi del edinega pritožbenega razloga družbe Axa zavrne.

3. Tretji del edinega pritožbenega razloga: napaka pri razdelitvi dokaznega bremena

18. Ker so ugovori, predloženi v okviru tretjega dela edinega pritožbenega razloga družbe Axa, in trditve, s katerimi so ti ugovori podprti, enaki tistim, ki so bili navedeni v okviru tretjega dela edinega pritožbenega razloga družbe World Duty Free Group v zadevi C-51/19 P, se bom za njihovo presojo omejil na to, da napotim *mutatis mutandis* na točki 109 in 110 sklepnih predlogov v združenih zadevah C-51/19 P in C-64/19 P, predstavljenih na današnji datum. Na podlagi enake obrazložitve kot v navedenih točkah Sodišču predlagam, naj tretji del edinega pritožbenega razloga družbe Axa zavrne.

4. Četrti del edinega pritožbenega razloga: sorazmernost

19. Ker so ugovori, predloženi v okviru četrtega dela edinega pritožbenega razloga družbe Axa, in trditve, s katerimi so ti ugovori podprti, enaki tistim, ki so bili navedeni v okviru četrtega dela edinega pritožbenega razloga družbe World Duty Free Group v zadevi C-51/19 P, se bom za njihovo presojo omejil na to, da napotim *mutatis mutandis* na točki 112 in 113 sklepnih predlogov v združenih zadevah C-51/19 P in C-64/19 P, predstavljenih na današnji datum. Na podlagi enake obrazložitve kot v navedenih točkah Sodišču predlagam, naj četrti del edinega pritožbenega razloga družbe Axa zavrne.

5. Peti del edinega pritožbenega razloga: vzročna zveza

20. Ker so ugovori, predloženi v okviru petega dela edinega pritožbenega razloga družbe Axa, in trditve, s katerimi so ti ugovori podprti, enaki tistim, ki so bili navedeni v okviru petega dela edinega pritožbenega razloga družbe World Duty Free Group v zadevi C-51/19 P, se bom za njihovo presojo omejil na to, da napotim *mutatis mutandis* na točke od 114 do 117 sklepnih

predlogov v združenih zadevah C-51/19 P in C-64/19 P, predstavljenih na današnji datum. Na podlagi enake obrazložitve kot v navedenih točkah Sodišču predlagam, naj peti del edinega pritožbenega razloga družbe Axa zavrne.

6. Šesti del edinega pritožbenega razloga: deljivost ukrepa

21. Ker so ugovori, predloženi v okviru šestega dela edinega pritožbenega razloga družbe Axa, in trditve, s katerimi so ti ugovori podprti, enaki tistim, ki so bili navedeni v okviru šestega dela edinega pritožbenega razloga družbe World Duty Free Group v zadevi C-51/19 P, se bom za njihovo presojo omejil na to, da napotim *mutatis mutandis* na točke od 119 do 122 sklepnih predlogov v združenih zadevah C-51/19 P in C-64/19 P, predstavljenih na današnji datum. Na podlagi enake obrazložitve kot v navedenih točkah Sodišču predlagam, naj šesti del edinega pritožbenega razloga družbe Axa zavrne.

7. Sklepna ugotovitev o pritožbi

22. Glede na zgoraj navedeno Sodišču predlagam, naj pritožbo v celoti zavrne.

C. Predlog za nadomestitev obrazložitve Komisije

23. Če bi se štelo, da je edini pritožbeni razlog družbe Axa utemeljen, Komisija Sodišču predlaga, naj nadomesti obrazložitev in tožbo pred Splošnim sodiščem razglasi za nedopustno. Glede tega naj spomnim, da je Komisija pred Splošnim sodiščem vložila formalni ugovor nedopustnosti tožbe družbe Axa, ta ugovor pa ni bil združen z odločanjem o vsebini. Na podlagi sodbe z dne 26. februarja 2002, Svet/Boehringer [13] (v nadaljevanju: sodba Boehringer), je Splošno sodišče v točki 28 izpodbijane sodbe menilo, da je utemeljeno vsebinsko preučiti tožbo, ne da bi pred tem odločalo o tem ugovoru [14].

24. Ker Sodišču predlagam, naj pritožbo zavrne, se bom omejil na kratko vsebinsko obravnavo predloga Komisije, ki v bistvu zahteva, da se preuči ugovor nedopustnosti, ki ga je vložila pri Splošnem sodišču.

25. Komisija je v okviru tega ugovora navedla, da družba Axa nima procesnega upravičenja in interesa zoper sporni sklep, ker ni dokazala ne tega, da je uporabila sporni ukrep, ne da je torej bila dejanski upravičenec znižanja, določenega v tem ukrepu, ne da ji je bilo naloženo vračilo pomoči ob uporabi navedenega sklepa, niti ni bila izpostavljena tveganju vračila, kot zahteva sodna

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

[14] Sprememba logičnega oziroma naravnega vrstnega reda obravnave pravnih sredstev, ki jo uvaja tako imenovana sodna praksa Boehringer v primeru, v katerem sodišče Unije pravno sredstvo meritorno zavrne, tudi če je bil vložen ugovor nedopustnosti – zlasti če gre za razlog javnega reda ali če je bil predlagan z aktom, ločenim od tistega, s katerim se predlaga odločanje brez vsebinske presoje – je bila deležna graje; glej na primer sklepne predloge generalnega pravobranilca N. Jääskinena v zadevi Švica/Komisija (C-547/10 P, EU:C:2012:565, točke od 46 do 54), generalnega pravobranilca Y. Bota v zadevi Philips Lighting Poland in Philips Lighting/Svet (C-511/13 P, EU:C:2015:206, točke od 50 do 67), generalnega pravobranilca P. Mengozzija v zadevi SNCF Mobilités/Komisija (C-127/16 P, EU:C:2017:577, točka 163) in generalnega pravobranilca D. Ruiz-Jaraboja Colomerja v zadevi Svet/Boehringer (C-23/00 P, EU:C:2001:511, točke od 30 do 36). Kljub tej graji sodno prakso Boehringer še naprej uporabljata tako Splošno sodišče (glej nazadnje sodbo z dne 11. novembra 2020, AV in AW/Parlament, T-173/19, neobjavljena, EU:T:2020:535, točka 42), kot Sodišče (za novejšo uporabo okvira postopka s pritožbo glej sodbo z dne 21. decembra 2016, Club Hotel Loutraki in drugi/Komisija, C-131/15 P, EU:C:2016:989, točka 68).

praksa [15]. V svojem stališču o ugovoru nedopustnosti pred Splošnim sodiščem je družba Axa trdila, da je pridobila pravico do uporabe znižanja, predvidenega leta 2008 v spornem ukrepu, za dva prevzema večinskih deležev, in sicer enega prevzema v turški in enega v mehiški družbi. Trdila je, da sporni ukrep ne zahteva, da se znižanje izvede v davčni napovedi, ki neposredno sledi izvedbi transakcije, ampak da se lahko upravičenci sami odločijo, kdaj ga bodo uporabili. V tem stališču je družba Axa navedla, da zaradi previdnosti ni takoj dokončno uporabila obravnavanega znižanja, ampak je upoštevala sporni ukrep za znižanje davčne osnove za izračun akontacij za leto 2009 [16]. V teh okoliščinah je družba Axa trdila, da je imela konkreten in dejanski interes za razveljavitev spornega sklepa, ker naj bi jo ta po eni strani prikrajšal za pridobljeno pravico do uporabe spornega ukrepa za že izvedene transakcije – razen če ne bi dokazala, da obstajajo ovire za mednarodno združevanje podjetij v Mehiki in Turčiji, v skladu z uvodno izjavo 200 tega sklepa – po drugi strani pa bi jo izpostavil tveganju, da bo morala plačati zamudne obresti za akontacije za leto 2009 [17]. V repliki pred Sodiščem je družba Axa trdila, da je uporabila sporni ukrep v okviru postopka obrnjene davčne obveznosti za leto 2013, nato pa ponovno po sprejetju sodbe z dne 7. novembra 2014, Banco Santander in Santusa/Komisija [18]. V prilogi k repliki je predložila odmerno odločbo z dne 18. januarja 2018, izdano v okviru postopka izterjave pomoči, odobrenih ob uporabi spornega ukrepa, katerega predmet je bila zlasti amortizacija finančnega dobrega imena za poslovni leti 2014 in 2015 v zvezi s prevzemom deležev v turški družbi, ki ga je družba Axa izvedla leta 2008.

26. Naj spomnim, da je Sodišče v sodbi z dne 28. junija 2018, Andres/Komisija [19] (v nadaljevanju: sodba Andres), pojasnilo, da dejstvo, da bi tožeča stranka lahko spadala ali ne v kategorijo dejanskih prejemnikov ali potencialnih upravičencev do posamične pomoči, dodeljene iz sheme pomoči, za katero je bilo s sklepom Komisije ugotovljeno, da ni združljiva s skupnim trgom, ni odločilno za opredelitev, ali se ta sklep na to tožečo stranko posamično nanaša, kadar je vsekakor ugotovljeno, da navedeni sklep na navedeno tožečo stranko poleg tega vpliva zaradi nekaterih njenih posebnih značilnosti ali dejanskega položaja, zaradi katerega se razlikuje od vseh drugih oseb. Če se bo torej Sodišče izreklo o ugovoru nedopustnosti Komisije in prišlo do ugotovitve, da družbe Axa, ki je sporni ukrep uporabila šele od leta 2014, ni bilo mogoče šteti za dejanskega prejemnika ugodnosti tega ukrepa v času vložitve tožbe pred Splošnim sodiščem, bo moralo presoditi, ali je njen položaj vseeno tak, da jo loči od drugih subjektov, na katere se ukrep nanaša zgolj kot na potencialne upravičence tega ukrepa, zlasti pa, ali je tak položaj lahko posledica okoliščine, da je družba Axa izvedla amortizacijo, predvideno v navedenem ukrepu, za namen obračuna akontacij, plačanih za leto 2009. Videti pa je, da zgolj dejstvo, da je družba Axa izvedla transakcijo, ki bi lahko spadala na področje uporabe spornega ukrepa [20], ne more zadostovati, da bi razlikovalo njen položaj v smislu, kot ga zahteva sodna praksa. Glede tega bi navedel le, da je

[15] Iz ustaljene sodne prakse izhaja, da se na dejanske prejemnike posamičnih pomoči, ki so bile dodeljene iz naslova sheme državne pomoči in za katere je Komisija odredila vračilo, zato tak akt posamično nanaša v smislu člena 263, četrti odstavek, PDEU (glej zlasti sodbo z dne 9. junija 2011, Comitato „Venezia vuole vivere“ in drugi/Komisija, C-71/09 P, C-73/09 P in C-76/09 P, EU:C:2011:368, točka 53, v nadaljevanju: sodba Comitato „Venezia vuole vivere“), tudi če se vračilo izvede šele v poznejši fazi, ko bo treba ugotoviti, ali prejete ugodnosti pomenijo pomoč, ki jo bo treba vrniti (glej sodbo Comitato „Venezia vuole vivere“, točka 55). Sodišče namreč meni, da se že odredba o vračilu posamično nanaša na vse upravičence zadevnega programa, „ker so od sprejetja odločbe [Komisije] izpostavljeni tveganju, da bo treba ugodnosti, ki so jih prejeli, vrniti, in so zato prizadeti v svojem pravnem položaju“ (glej sodbo Comitato „Venezia vuole vivere“, točka 56). Ti prejemniki so zato del zaprtega kroga v smislu sodne prakse, ki izhaja iz sodbe z dne 17. januarja 1985, Piraiki-Patraiki in drugi/Komisija (11/82, EU:C:1985:18, točka 31).

[16] Ustrezna izjava je bila navedena v prilogi k stališču glede ugovora nedopustnosti pred Splošnim sodiščem.

[17] Družba Axa je tudi trdila, da bi ji razveljavitev spornega sklepa omogočila, da ji ne bi bilo treba Komisiji predložiti potrebnih dokazov za dokazovanje obstoja ovir za mednarodno združevanje v Turčiji in Mehiki, da bi se lahko sklicevala na legitimna pričakovanja v skladu z uvodno izjavo 200 tega sklepa, glej opombo 9 teh sklepnih predlogov.

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

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

[20] Ugotavljam, da je videti, da iz odmerne odločbe, ki je bila predložena kot priloga k repliki pred Sodiščem, izhaja, da je družba Axa s transakcijami prevzema, ki jih je izvedla leta 2008, dejansko pridobila pravico do amortizacije, predvidene v spornem ukrepu.

Splošno sodišče v zadevi, v kateri je bila izdana sodba Andres, po eni strani ugotovilo, da je tožeča stranka v tej zadevi v poslovnem letu pred začetkom formalnega postopka preiskave ustvarila obdavčljivi dobiček, od katerega naj bi odbila izgube, prenesene na podlagi sheme za prenos davčnih izgub v primeru prestrukturiranja, na kar se je nanašala navedena zadeva, in po drugi strani, da je iz zavezujoče informacije nemških davčnih organov izhajalo, da je izpolnjevala pogoje za uporabo te sheme [21].

V. Stroški

27. Člen 184(2) Poslovnika Sodišča določa, da če pritožba ni utemeljena, o stroških odloči Sodišče. V skladu s členom 138(1) Poslovnika, ki se smiselno uporablja za postopek pred Sodiščem, katerega predmet je pritožba zoper odločitev Splošnega sodišča, se plačilo stroškov na predlog naloži neuspeli stranki. Ker Sodišču predlagam, naj zavrne pritožbo družbe Axa, je treba po mojem mnenju tej družbi naložiti plačilo stroškov v skladu s predlogom, ki ga je glede tega vložila Komisija.

VI. Predlog

28. Glede na zgoraj navedeno Sodišču predlagam, naj pritožbo zavrne in družbi Axa naloži plačilo stroškov.

[21] Glej zlasti točki 13 in 55 sodbe Andres.