GIOVANNI PITRUZZELLA
FŐTANÁCSNOK INDÍTVÁNYA
Az ismertetés napja: 2021. január 21.[1]

C-54/19. P. sz. ügy

Axa Mediterranean Holding, SA
kontra

Európai Bizottság

„Fellebbezés – Társasági adóra vonatkozó olyan rendelkezések, amelyek a spanyolországi adózási illetőségű vállalkozásoknak lehetővé teszik a külföldi adózási illetőségű vállalkozásokban való részesedésszerzésből eredő üzleti és cégérték amortizációját – Az állami támogatás fogalma – Szelektivitás”

1. A jelen ügy tárgyát az a fellebbezés képezi, amelyet az Axa Mediterranean Holding, SA (a továbbiakban: Axa) terjesztett elő a 2018. november 15-i Axa Mediterranean Holding kontra Bizottság ítélet[2] (a továbbiakban: megtámadott ítélet) ellen, amellyel a Törvényszék elutasította az Axa által az EUMSZ 263. cikk alapján előterjesztett és a külföldi vállalkozásban való részesedésszerzés esetén Spanyolország által az üzleti és cégértékre alkalmazott adózási amortizációról szóló, 2011. január 12-i 2011/282/EU bizottsági határozat[3] (a továbbiakban: vitatott határozat) 1. cikke (1) bekezdésének, másodlagosan pedig e határozat 4. cikkének megsemmisítése iránti keresetet.

2. A jelen fellebbezés egy olyan ügysorozat részét képezi, amely nyolc párhuzamos ügyből áll, amely ügyek tárgya azon ítéletek hatályon kívül helyezése, amelyekkel a Törvényszék elutasította azokat a kereseteket, amelyeket egyes spanyol társaságok nyújtottak be a vitatott határozat vagy a külföldi vállalkozásban való részesedésszerzés esetén Spanyolország által az üzleti és cégértékre alkalmazott adózási amortizációról szóló 2011/5/EK bizottsági határozat (a továbbiakban: 2009. október 28-i határozat) ellen.[4]

[1] Eredeti nyelv: olasz.

[2] T-405/11, nem tették közzé, EU:T:2018:780.

[3] C 45/07 (ex NN 51/07, ex CP 9/07) határozat (HL 2011. L 135., 1. o.). E határozatot kétszer, 2011. március 3-án és 2011. november 26-án helyesbítették.

[4] C 45/07 (ex NN 51/07, ex CP 9/07) (HL 2011. L 7., 48. o.). A többi ügy, amely vonatkozásában az indítványomat a mai napon terjesztem elő, a következő: a C-51/19. P. sz. World Duty Free Group kontra Bizottság, C-64/19. P. sz. Spanyolország kontra Bizottság, C-53/19. sz. Banco Santander és Santusa kontra Bizottság és a C-65/19. P. sz. Spanyolország kontra Bizottság egyesített ügyek, valamint a C-50/19. P. sz. Sigma Alimentos Exterior kontra Bizottság, a C-52/19. P. sz. Banco Santander kontra Bizottság és a C-55/19. P. sz. Prosegur Compañía de Seguridade kontra Bizottság ügyek.

I. Tényállás, a vitatott intézkedés és a vitatott határozat

3. Az Európai Bizottság azt követően, hogy az Európai Parlament egyes tagjai 2005-ben és 2006-ban több írásbeli kérdést intéztek hozzá, valamint egy magán gazdasági szereplő által 2007-ben hozzá benyújtott panasz nyomán 2007. október 10-én a jelenlegi EUMSZ 108. cikk (2) bekezdésében előírt hivatalos vizsgálati eljárás megindításáról határozott [5] (a továbbiakban: eljárást megindító határozat) a Ley del Impuesto sobre Sociedades (a társasági adóról szóló spanyol törvény) szövegébe a 2001. december 27-i Ley 24/2001, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social (az adójogi, közigazgatási és szociális intézkedések elfogadásáról szóló 24/2001. sz. törvény) [6] által bevezetett 12. cikk (5) bekezdésében szereplő rendelkezéssel szemben, amely rendelkezést átvette a 2004. március 5-i Real Decreto Legislativo 4/2004, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (a társasági adóról szóló törvény egységes szerkezetbe foglalásának elfogadásáról szóló 4/2004. sz. királyi törvényerejű rendelet; a továbbiakban: TRLIS) (a továbbiakban: vitatott intézkedés). A vitatott intézkedés előírja, hogy abban az esetben, ha valamely Spanyolországban adóköteles vállalkozás „külföldi társaságban” szerez részesedést, amennyiben e részesedésszerzés legalább 5%-os, és az adott részesedést legalább egy évig megszakítás nélkül birtokolják, az ebből eredő üzleti [7] és cégérték [8] amortizációként levonható a vállalkozás által fizetendő társasági adó adóalapjából. A vitatott intézkedés pontosan megjelöli, hogy ahhoz, hogy valamely társaság „külföldi társaságnak” minősüljön, a Spanyolországban alkalmazandó adóval azonos adónak kell terhelnie, és bevételeinek főként külföldön kifejtett tevékenységéből kell származnia.

4. A 2009. október 28-i határozattal a Bizottság lezárta az Európai Unión belüli részesedésszerzésekkel kapcsolatos hivatalos vizsgálati eljárást. A Bizottság a határozatban megállapította, hogy a támogatási rendszer, amelyet Spanyolország alkalmazott azon támogatások tekintetében, amelyeket Közösségen belüli részesedésszerzések céljából nyújtott a kedvezményezetteknek, összeegyeztethetetlen a közös piaccal.

5. A Bizottság az Unión kívüli részesedésszerzések vonatkozásában továbbra is folyamatban tartotta az eljárást, mivel a spanyol hatóságok kötelezettséget vállaltak arra, hogy további adatokkal szolgálnak. Az eljárás e része a vitatott határozat elfogadásával zárult. A Bizottság e határozat 1. cikkének (1) bekezdésében megállapította, hogy a támogatási rendszer, amelyet Spanyolország a vitatott intézkedés révén alkalmazott „azon támogatások tekintetében, amelyeket az Európai Unión kívüli részesedésszerzések céljából nyújtott a

[5] HL 2007. C 311., 21. o. (a továbbiakban: eljárást megindító határozat).

[6] A BOE 2004. március 11-i 61. száma, 10951. o.

[7] A vitatott határozat (27) preambulumbekezdésében szereplő meghatározás szerint az üzleti és cégérték „a kereskedelmi név jó hírének, az ügyfelekkel való jó kapcsolatoknak, az alkalmazottak képesítésének és hasonló tényezőknek az értékét képviseli, amelyek alapján a nyilvánvalónál nagyobb jövőbeli nyereség várható”, „az az összeg, amellyel egy adott gazdasági szervezetben való részesedésszerzés költsége meghaladja a társaság tárgyi eszközeinek piaci értékét”, amelyet a spanyol számviteli alapelvek szerint azt követően, hogy a felvásárló társaság átveszi a felvásárolt társaság feletti irányítást, elkülönített immateriális eszközként kell feltüntetni.

[8] A vitatott határozat (29) preambulumbekezdése kimondja, hogy a spanyol adóztatási rendszerben szokásos használatának megfelelően az „üzleti és cégérték” a felvásárló társaság és a felvásárolt társaság egyesülése után keletkező üzleti és cégérték.

kedvezményezetteknek," összeegyeztethetetlen a közös piaccal.[9] E cikk (4) bekezdése akként rendelkezik, hogy „[t]ovábbá, a támogatási rendszer által létrehozott teljes amortizációs időszak alatt […] alkalmazni lehet a kedvezményezettek által a TRLIS 12. cikkének (5) bekezdése szerint, az e határozatnak az *Európai Unió Hivatalos Lapjában* történő közzétételét megelőzően megvalósított, Unión kívüli olyan részesedésszerzések tekintetében élvezett adókedvezményeket, amelyek Kínában, Indiában vagy olyan egyéb országokban alapított külföldi vállalatok többségi részesedésének közvetett vagy közvetlen megszerzéséhez kapcsolódnak, amely országokban bizonyított vagy bizonyítható a határokon átnyúló üzleti kombinációk előtt álló kifejezett jogi akadályok megléte." A vitatott határozat 4. cikkének (1) bekezdése úgy rendelkezik, hogy vissza kell fizetni „az 1. cikk (1) bekezdésében említett rendszer értelmében adott adókedvezménynek megfelelő összeegyeztethetetlen támogatást azokkal a kedvezményezettekkel, akiknek az Unión kívüli beszerzések keretében külföldi társaságokban szerzett jogai nem felelnek meg az 1. cikk (2)–(5) bekezdéseiben előírt feltételeknek."

II. A Törvényszék előtti eljárás és a megtámadott ítélet

6. A Törvényszék Hivatalához 2011. július 29-én benyújtott keresetlevelével az Axa keresetet indított a vitatott határozat megsemmisítése iránt. 2011. november 11-én a Bizottság külön beadványban elfogadhatatlansági kifogást hozott fel, amelyről a Törvényszék úgy határozott, hogy arról az érdemi határozatban fog dönteni. A Törvényszék az eljárást 2014. március 13. és 2014. november 7. között felfüggesztette, amikor is arra hivatkozva, hogy a Bizottság tévesen alkalmazta az EUMSZ 107. cikk (1) bekezdésében meghatározott szelektivitási feltételt, a vitatott határozatot megsemmisítve határozatot hozott abban az ügyben, amely a 2014. november 7-i Banco Santander és Santusa kontra Bizottság ítéletet[10] (a továbbiakban: Banco Santander és Santusa kontra Bizottság ítélet) eredményezte. A Törvényszék a 2009. október 28-i határozatot szintén megsemmisítette a 2014. november 7-i Autogrill España kontra Bizottság ítélettel[11] (a továbbiakban: Autogrill España kontra Bizottság ítélet).

7. A Bíróság Hivatalához 2015. január 19-én benyújtott kérelmében a Bizottság fellebbezést nyújtott be a Banco Santander és Santusa kontra Bizottság ítélet ellen. E fellebbezést, amelyet a C-21/15. P. számon vettek nyilvántartásba, egyesítették a C-20/15. P. szám alatt nyilvántartásba vett fellebbezéssel, amelyet a Bizottság az Autogrill España kontra Bizottság ítélet ellen nyújtott be. A Bíróság elnöke 2015. május 19-i határozataival engedélyezte a Németországi Szövetségi Köztársaságnak, Írországnak és a Spanyol Királyságnak, hogy a WDFG, valamint a Banco Santander és a Santusa kérelmeinek támogatása végett az egyesített ügyekbe beavatkozzon. A Bíróság a 2016. december 21-i Bizottság kontra World Duty Free Group és társai ítélettel[12] (a továbbiakban: WDFG-ítélet) hatályon kívül helyezte a Banco Santander és Santusa kontra

[9] A Bizottság a vitatott határozat 1. cikkének (2) bekezdésében az összeférhetetlenséget nem állapította meg és a visszafizettetést nem rendelte el az olyan adókedvezmények tekintetében, amelyekben az Unión kívül részesedéseket szerzett kedvezményezettek a vitatott intézkedés alkalmazása révén „a külföldi társaságokban közvetlenül vagy közvetve birtokukban álló tulajdonok után adókedvezményekben részesültek, amennyiben 2007. december 21. előtt a támogatási rendszer összes rájuk vonatkozó feltételének megfeleltek – azon a feltételen kívül, hogy legalább egy éven keresztül megszakítás nélkül birtokolták a részesedéseiket – […]". A Bizottság álláspontja szerint ugyanis a vitatott intézkedés kedvezményezettjei az említett dátumig (a hivatalos vizsgálati eljárást megindító határozat Hivatalos Lapban való közzétételéig) jogosan bízhattak ezen intézkedés jogszerűségében (lásd a vitatott határozat (186)–(199) preambulumbekezdését). A vitatott határozat (200) preambulumbekezdésének megfelelően ugyanilyen elbánásban részesültek azok a kedvezményezettek, akik másik harmadik országokban bonyolítottak le egy ügyletet, többségi részesedést szereztek, valamint kielégítő módon tudják bizonyítani azt, hogy az adott harmadik ország jogrendszerében az említett határozat értelmében vett kifejezett jogi akadály áll fenn.

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

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

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

Bizottság ítéletet, az ügyet visszautalta a Törvényszék elé és a költségekről csak részben határozott. A Bíróság ugyancsak hatályon kívül helyezte az Autogrill España kontra Bizottság ítéletet.

8. A Törvényszék előtt folyamatban lévő, 2015. március 9-én újból felfüggesztett eljárás 2016. december 21-én folytatódott, és azzal zárult, hogy a Törvényszék meghozta a megtámadott ítéletet, amellyel az Axa keresetét elutasította és az Axát a költségek viselésére kötelezte.

III. A Bíróság előtti eljárás és a felek kérelmei

9. Az Axa a Bíróság Hivatalánál 2019. január 25-én benyújtott fellebbezésével a következő fellebbviteli kérelmet terjesztette elő. Az Axa a megtámadott ítélet hatályon kívül helyezését, a Törvényszék elé terjesztett keresetének való helyt adást követően a vitatott határozat megsemmisítését, valamint azt kéri, hogy a Bíróság a Bizottságot kötelezze a költségek viselésére. A Bizottság azt kéri, hogy a Bíróság utasítsa el a fellebbezést, és kötelezze a fellebbezőt a költségek viselésére.

IV. Elemzés

A. Előzetes megjegyzések

10. Az adóintézkedések szelektív jellegével kapcsolatos ítélkezési gyakorlat jelenlegi állásának vizsgálatát, konkrétan pedig a szelektivitás Bíróság által kidolgozott három szakaszos elemzési módszerének szemléltetését illetően utalok a C-51/19. P. sz. World Duty Free Group kontra Bizottság és C-64/19. P. sz. Spanyolország kontra Bizottság egyesített ügyekben a mai napon előterjesztett indítványom 11–21. pontjában végzett megfontolásokra és az e pontokban felhozott szempontokra. Az Axa által felhozott kifogásokat az említett megfontolások és szempontok tükrében vizsgálom meg. A WDFG-ítéletnek a jelen fellebbezés vizsgálatára gyakorolt következményeit illetően viszont a fent említett indítvány 23–27. pontjára utalok.

B. A fellebbezésről

11. Az Axa egyetlen jogalapot hoz fel a fellebbezésének alátámasztása céljából, amely az EUMSZ 107. cikk (1) bekezdésének a szelektív jelleggel összefüggésben történő téves értelmezésével kapcsolatos. E jogalap négy elsődleges jogalaprészből és két másodlagos jogalaprészből áll.

1. Az egyetlen fellebbezési jogalap első részéről: a referenciarendszer téves meghatározása

12. Az Axa által az egyetlen fellebbezési jogalapjának első része keretében felhozott kifogások a szelektív jelleg elemzésének első szakaszára vonatkoznak, amely a referenciarendszer meghatározására irányul. A „referenciarendszer” fogalmát és az annak meghatározása céljából alkalmazandó szempontokat illetően utalok a C-51/19. P. sz. World Duty Free Group kontra Bizottság és C-64/. P. sz. Spanyolország kontra Bizottság egyesített ügyekre vonatkozóan a mai napon előterjesztett indítványom 37–51. pontjára.

a) Az egyetlen fellebbezési jogalap első részének első kifogásáról

13. Mivel a szóban forgó kifogás keretében előadott kifogások, valamint az azok alátámasztása céljából előadott érvek azonosak a C-51/19. P. sz. ügyben a World Duty Free Group által az egyetlen fellebbezési jogalapja első részének első kifogása keretében felhozott kifogásokkal és érvekkel, azok vizsgálatát illetően pusztán *mutatis mutandis* utalok a C-51/19. P. és C-64/19. P. sz. egyesített ügyekre vonatkozóan a mai napon előterjesztett indítványom 52–59. pontjára. Az e pontokban előadott okokból azt javaslom, hogy a Bíróság utasítsa el az Axa egyetlen fellebbezési jogalapja első részének első kifogását.

b) Az egyetlen fellebbezési jogalap első részének második kifogásáról

14. Mivel az Axa által az egyetlen fellebbezési jogalapja első részének második kifogása keretében előadott kifogások, valamint az azok alátámasztása céljából előadott érvek azonosak a C-51/19. P. sz. ügyben a World Duty Free Group által az egyetlen fellebbezési jogalapja első részének második kifogása keretében felhozott kifogásokkal és érvekkel, azok vizsgálatát illetően pusztán *mutatis mutandis* utalok a C-51/19. P. és C-64/19. P. sz. egyesített ügyekre vonatkozóan a mai napon előterjesztett indítványom 62–82. pontjára, amelyekben az említett kifogások összességének elutasítására teszek javaslatot. Az e pontokban előadott okokból azt javaslom, hogy a Bíróság utasítsa el az Axa egyetlen fellebbezési jogalapja első részének második kifogását.

c) Az egyetlen fellebbezési jogalap első részének harmadik kifogásáról

15. Mivel az Axa által az egyetlen fellebbezési jogalapja első részének harmadik kifogása keretében előadott kifogások, valamint az azok alátámasztása céljából előadott érvek azonosak a C-51/19. P. sz. ügyben a World Duty Free Group által az egyetlen fellebbezési jogalapja első részének harmadik kifogása keretében felhozott kifogásokkal és érvekkel, azok vizsgálatát illetően pusztán *mutatis mutandis* utalok a C-51/19. P. és C-64/19. P. sz. egyesített ügyekre vonatkozóan a mai napon előterjesztett indítványom 85–87. pontjára. Az e pontokban előadott okokból azt javaslom, hogy a Bíróság utasítsa el az Axa egyetlen fellebbezési jogalapja első részének harmadik kifogását.

2. Az egyetlen fellebbezési jogalap második részéről: az összehasonlíthatóság vizsgálatának kiinduló pontját képező cél téves meghatározása

16. Az Axa által az egyetlen fellebbezési jogalapjának második részében felhozott kifogások a megtámadott ítélet 139–160. pontjára vonatkoznak, és ezen ítélet indokainak vitatására irányulnak, amely ítélettel a Törvényszék meghatározta a referenciarendszer célját, és e célt szem előtt tartva a vitatott intézkedéssel létrehozott előnyből részesülő vállalkozások helyzetét az ezen előnyből kizárt vállalkozások helyzetéhez hasonlította.

17. Mivel az Axa által a fellebbezése egyetlen jogalapjának e részében előadott kifogások, valamint az azok alátámasztása céljából előadott érvek azonosak a C-51/19. P. sz. ügyben a World Duty Free Group által az egyetlen fellebbezési jogalapjának második részében felhozott kifogásokkal és érvekkel, azok vizsgálatát illetően pusztán *mutatis mutandis* utalok a C-51/19. P. és C-64/19. P. sz. egyesített ügyekre vonatkozóan a mai napon előterjesztett indítványom 91–106. pontjára. Az e pontokban előadott okokból azt javaslom, hogy a Bíróság utasítsa el az Axa egyetlen fellebbezési jogalapjának második részét.

3. Az egyetlen fellebbezési jogalap harmadik részéről: a bizonyítási teher megosztásával kapcsolatos jogi tévedés

18. Mivel az Axa által az egyetlen fellebbezési jogalapjának harmadik részében előadott kifogások, valamint az azok alátámasztása céljából előadott érvek azonosak a C-51/19. P. sz. ügyben a World Duty Free Group által az egyetlen fellebbezési jogalapjának harmadik részében felhozott kifogásokkal és érvekkel, azok vizsgálatát illetően pusztán *mutatis mutandis* utalok a C-51/19. P. és C-64/19. P. sz. egyesített ügyekre vonatkozóan a mai napon előterjesztett indítványom 109. és 110. pontjára. Az e pontokban előadott okokból azt javaslom, hogy a Bíróság utasítsa el az Axa egyetlen fellebbezési jogalapjának harmadik részét.

4. Az egyetlen fellebbezési jogalap negyedik részéről: arányosság

19. Mivel az Axa által az egyetlen fellebbezési jogalapjának negyedik részében előadott kifogások, valamint az azok alátámasztása céljából előadott érvek azonosak a C-51/19. P. sz. ügyben a World Duty Free Group által az egyetlen fellebbezési jogalapjának negyedik részében felhozott kifogásokkal és érvekkel, azok vizsgálatát illetően pusztán *mutatis mutandis* utalok a C-51/19. P. és C-64/19. P. sz. egyesített ügyekre vonatkozóan a mai napon előterjesztett indítványom 112. és 113. pontjára. Az e pontokban előadott okokból azt javaslom, hogy a Bíróság utasítsa el az Axa egyetlen fellebbezési jogalapjának negyedik részét.

5. Az egyetlen fellebbezési jogalap ötödik részéről: okozati összefüggés

20. Mivel az Axa által az egyetlen fellebbezési jogalapjának ötödik részében előadott kifogások, valamint az azok alátámasztása céljából előadott érvek azonosak a C-51/19. P. sz. ügyben a World Duty Free Group által az egyetlen fellebbezési jogalapjának ötödik részében felhozott kifogásokkal és érvekkel, azok vizsgálatát illetően pusztán *mutatis mutandis* utalok a C-51/19. P. és C-64/19. P. sz. egyesített ügyekre vonatkozóan a mai napon előterjesztett indítványom 114–117. pontjára. Az e pontokban előadott okokból azt javaslom, hogy a Bíróság utasítsa el az Axa egyetlen fellebbezési jogalapjának ötödik részét.

6. Az egyetlen fellebbezési jogalap hatodik részéről: az intézkedés oszthatósága

21. Mivel az Axa által az egyetlen fellebbezési jogalapjának hatodik részében előadott kifogások, valamint az azok alátámasztása céljából előadott érvek azonosak a C-51/19. P. sz. ügyben a World Duty Free Group által az egyetlen fellebbezési jogalapjának hatodik részében felhozott kifogásokkal és érvekkel, azok vizsgálatát illetően pusztán *mutatis mutandis* utalok a C-51/19. P. és C-64/19. P. sz. egyesített ügyekre vonatkozóan a mai napon előterjesztett indítványom 119–122. pontjára. Az e pontokban előadott okokból azt javaslom, hogy a Bíróság utasítsa el az Axa egyetlen fellebbezési jogalapjának hatodik részét.

7. A fellebbezésre vonatkozó következtetés

22. A fentiek alapján javaslom, hogy a Bíróság teljes egészében utasítsa el a fellebbezést.

C. A Bizottság indokolásának megváltoztatása iránti kérelemről

23. Arra az esetre, ha az Axa egyetlen fellebbezési jogalapját megalapozottnak kell tekinteni, a Bizottság azt kéri, hogy a Bíróság változtassa meg az indokolást, és nyilvánítsa a Törvényszék elé terjesztett keresetet elfogadhatatlannak. E tekintetben emlékeztetek arra, hogy a Bizottság az Axa keresetének elfogadhatatlanságával kapcsolatos alaki kifogást hozott fel a Törvényszék előtt, amelyről az az eljárást befejező határozatban döntött. A Törvényszék a 2002. február 26-i Tanács kontra Boehringer ítéletet [13] (a továbbiakban: Boehringer ítélet) alapul véve a megtámadott ítélet 28. pontjában ugyanakkor indokoltnak tartotta a keresetet érdemben megvizsgálni anélkül, hogy előzetesen állást foglalt volna e kifogás tárgyában. [14]

24. Mivel azt javaslom a Bíróságnak, hogy utasítsa el a fellebbezést, az alábbiakban csak néhány rövid megállapítást teszek a Bizottság arra vonatkozó kérelmének érdemét illetően, amelyben lényegében az általa a Törvényszék előtt felhozott elfogadhatatlansági kifogás vizsgálatát kéri.

25. A Bizottság e kifogás keretében előadta, hogy az Axa nem jogosult eljárni és a vitatott határozat elleni eljáráshoz nem fűződik érdeke, mivel az ítélkezési gyakorlatnak megfelelően nem bizonyította, hogy alkalmazta volna a vitatott intézkedést, tehát ténylegesen részesült volna a vitatott intézkedésben biztosított levonásból, illetve hogy az említett határozat alapján vissza kellene fizetnie a támogatásokat, vagy fennáll annak a kockázata, hogy így kell tennie. [15] Az Axa az elfogadhatatlansági kifogással kapcsolatban a Törvényszék elé terjesztett észrevételeiben arra hivatkozott, hogy 2008-ban két, egy török társaságban és egy mexikói társaságban történő többségirészesedés-szerzés kapcsán jogosulttá vált a vitatott intézkedés által biztosított levonásra. Azzal érvelt, hogy a vitatott intézkedés értelmében a levonást nem kell az ügylet teljesítését közvetlenül követő adóbevallásban érvényesíteni, hanem a kedvezményezettek szabadon eldönthetik, hogy mikor alkalmazzák azt. Az Axa az említett észrevételeiben arra hivatkozott, hogy óvatosságból nem érvényesítette azonnal véglegesen a szóban forgó levonást, a vitatott intézkedést a 2009. évre fizetendő adóelőlegek megállapításához alapul vett adóalap csökkentése céljából vette figyelembe. [16] Ilyen körülmények között az Axa előadta, hogy létrejött és fennálló érdeke fűződik a vitatott határozat megsemmisítéséhez, mivel az egyrészt megfosztja attól a már megszerzett jogától, hogy a vitatott intézkedést már teljesített ügyletekre alkalmazza – kivéve, ha

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

[14] A jogorvoslati eszközökre vonatkozó vizsgálat logikai vagy természetes sorrendjének megfordítása, amely magában foglalja az úgynevezett Boehringer ítélkezési gyakorlat alkalmazását abban az esetben, ahol az uniós bíróság érdemben utasítja el a keresetet, noha elfogadhatatlansági kifogást hoztak fel – különösen, ha az közrendi jellegű, és külön beadványban terjesztették elő, amelyben azt kérik, hogy a bíróság az ügy érdemét nem érintve határozzon –, vitákat váltott ki; lásd például: Jääskinen főtanácsnok Svájc kontra Bizottság ügyre vonatkozó indítványa (C-547/10 P, EU:C:2012:565, 46–54. pont); Bot főtanácsnok Philips Lighting Poland és Philips Lighting kontra Tanács ügyre vonatkozó indítványa (C-511/13 P, EU:C:2015:206, 50–67. pont); Mengozzi főtanácsnok SNCF Mobilités kontra Bizottság ügyre vonatkozó indítványa (C-127/16 P, EU:C:2017:577, 163. pont) és Ruiz-Jarabo Colomer főtanácsnok Tanács kontra Boehringer ügyre vonatkozó indítványa (C-23/00 P, EU:C:2001:511, 30–36. pont). E kritikák ellenére a Boheringer ítélkezési gyakorlat továbbra is alkalmazást nyer mind a Törvényszék (lásd legutóbb: 2020. november 11-i AV és AW kontra Parlament ítélet, T-173/19, nem tették közzé, EU:T:2020:535, 42. pont), mind pedig a Bíróság részéről (egy fellebbezési eljárás keretében történt újabb alkalmazása tekintetében lásd: 2016. december 21-i Club Hotel Loutraki és társai kontra Bizottság ítélet, C-131/15 P, EU:C:2016:989, 68. pont).

[15] Az állandó ítélkezési gyakorlat értelmében a támogatási program keretében nyújtott olyan egyedi támogatások tényleges kedvezményezettjei, amelyeknek visszatéríttetését a Bizottság elrendelte, e ténynél fogva még akkor is az EUMSZ 263. cikk negyedik bekezdése értelmében személyükben érintettnek minősülnek (lásd konkrétan: 2011. június 9-i Comitato „Venezia vuole vivere” és társai kontra Bizottság, C-71/09 P, C-73/09 P és C-76/09 P, EU:C:2011:368, 53. pont; a továbbiakban: Comitato „Venezia vuole vivere” ítélet), ha a visszatéríttetést olyan későbbi szakaszban fogják végrehajtani, amelynek során meg kell állapítani, hogy a kapott előnyök ténylegesen olyan állami támogatásokat képeznek-e, amelyeket vissza kell téríteni (lásd a Comitato „Venezia vuole vivere” ítélet 55. pontját). A Bíróság szerint ugyanis már maga a visszatérítettési előírás személyében érinti a szóban forgó program valamennyi kedvezményezettjét, „amennyiben a [Bizottság] határozat[a] elfogadásának időpontjától kezdve ki vannak téve a nekik juttatott előnyök visszatérítettésében megnyilvánuló kockázatnak, ez pedig hátrányosan érinti a jogi helyzetüket” (lásd a Comitato „Venezia vuole vivere” ítélet 56. pontját). Ezért e kedvezményezettek az 1985. január 17-i Piraiki-Patraiki és társai kontra Bizottság ítéletből (11/82, EU:C:1985:18, 31. pont) eredő ítélkezési gyakorlatnak megfelelően zárt körhöz tartoznak.

[16] Az ezzel kapcsolatos nyilatkozatot az elfogadhatatlansági kifogással kapcsolatban a Törvényszékhez benyújtott észrevételek mellékleteként terjesztette elő.

a szóban forgó határozat (200) preambulumbekezdésének megfelelően bizonyítja, hogy Mexikóban és Törökországban a nemzetközi egyesülések akadályokba ütköznek –, másrészt pedig annak kockázatát idézi elő, hogy a 2009. évre fizetendő adóelőlegek után késedelmi kamatot kell fizetnie.[17] Az Axa a Bíróság elé terjesztett válaszában arra hivatkozott, hogy a vitatott intézkedést a 2013. évre vonatkozóan a fordított adózási eljárásban, majd a 2014. november 7-i Banco Santander és Santusa kontra Bizottság ítélet elfogadását követően újból alkalmazta.[18]Az Axa a válasz mellékleteként csatolt egy 2018. január 18-án kelt fizetési felszólítást, amelyet a vitatott intézkedés alkalmazásával nyújtott támogatások visszafizettetésére irányuló eljárásban állítottak ki, és amelynek tárgyát különösen az Axa által 2008 során egy török társaságban végzett részesedésszerzéssel kapcsolatos üzleti és cégérték 2014. és 2015. üzleti év vonatkozásában történő amortizációja képezte.

26. Részemről emlékeztetek arra, hogy a Bíróság a 2018. június 28-i Andres kontra Bizottság ítéletben[19] (a továbbiakban: Andres ítélet) egyértelművé tette, hogy az a tény, hogy valamely felperes a Bizottság által határozatban a belső piaccal összeegyeztethetetlennek nyilvánított támogatási program címén nyújtott egyedi támogatás tényleges vagy potenciális kedvezményezettjeinek csoportjába tartozhat, vagy sem, nem döntő jelentőségű annak eldöntésekor, hogy e felperest e határozat személyében érinti-e, amennyiben mindenesetre megállapítást nyer, hogy e határozat egyébként az említett felperest sajátos jellemzői vagy egy őt minden más személytől megkülönböztető ténybeli helyzet folytán érinti. Amennyiben tehát a Bíróság elbírálja a Bizottság elfogadhatatlansági kifogását, és arra a következtetésre jut, hogy az Axa – mivel csak 2014-től kezdve alkalmazta a vitatott intézkedést – nem tekinthető a kereset Törvényszék elé terjesztésének időpontjában a vitatott intézkedés által biztosított előny tényleges kedvezményezettjének, értékelnie kell, hogy az Axa egyébként olyan helyzetben van-e, amely megkülönbözteti őt az olyan más gazdasági szereplőktől, amelyek kizárólag a szóban forgó intézkedés potenciális kedvezményezettjeiként érdekeltek, és hogy konkrétan az ilyen helyzet következhet-e abból, hogy az Axa a 2009. évre befizetett adóelőlegek megállapítása céljából alkalmazta a vitatott intézkedésben előírt amortizációt. Ezzel szemben számomra úgy tűnik, hogy pusztán az, hogy az Axa adott esetben a vitatott intézkedés hatálya alá tartozó ügyletet végzett,[20] nem lehet elegendő a helyzetének az ítélkezési gyakorlat értelmében vett megkülönböztetéséhez. E tekintetben csak annak megjegyzésére szorítkozom, hogy a Törvényszék az Andres ítéletet eredményező ügyben megállapította egyrészről azt, hogy a szóban forgó ügy felperese a hivatalos vizsgálati eljárást megelőző valamely üzleti évben olyan adóköteles nyereségre tett szert, amelyből levonta volna az adott ügy tárgyát képező szanálási rendelkezés címén átvitt veszteségeket, másrészt pedig azt, hogy a német adóhatóság kötelező érvényű felvilágosításából következően teljesítette az e rendelkezés alkalmazásához szükséges feltételeket.[21]

V. A költségekről

27. A Bíróság eljárási szabályzata 184. cikkének (2) bekezdése értelmében, ha a fellebbezés megalapozatlan, a Bíróság határoz a költségekről. E szabályzat 138. cikkének (1) bekezdése értelmében, amely megfelelően alkalmazandó a Bíróság előtti olyan eljárásban, amelynek tárgya a

[17] Az Axa arra is hivatkozott, hogy a vitatott határozat megsemmisítése esetén nem kellene az említett határozat (200) preambulumbekezdésének megfelelően bizonyítékot szolgáltatnia a Bizottságnak arra vonatkozóan, hogy Törökországban és Mexikóban a nemzetközi egyesülések akadályokba ütköznek; lásd a jelen indítvány 9. lábjegyzetét.

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

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

[20] Rámutatok arra, hogy a Bírósághoz benyújtott válaszhoz mellékletként csatolt fizetési felszólításból látszólag az következik, hogy az Axa által 2008-ban teljesített részesedésszerzések ténylegesen feljogosították az Axát a vitatott intézkedésben előírt amortizációra.

[21] Lásd különösen az Andres ítélet 13. és 55. pontját.

Törvényszék határozata elleni fellebbezés, a Bíróság a pervesztes felet kötelezi a költségek viselésére, ha a pernyertes fél ezt kérte. Ezért azt javaslom a Bíróságnak, hogy utasítsa el az Axa fellebbezését, amely utóbbit kell álláspontom szerint a költségek viselésére kötelezni, a Bizottság erre vonatkozóan előterjesztett kérelmének megfelelően.

VI. Végkövetkeztetés

28. A fentiekben alapján javaslom, hogy a Bíróság utasítsa el a fellebbezést és kötelezze az Axát a költségek viselésére.