



## Határozatok Tára

GIOVANNI PITRUZZELLA  
FŐTANÁCSNOK INDÍTVÁNYA  
Az ismertetés napja: 2021. január 21.<sup>1</sup>

**C-52/19. P. sz. ügy**

**Banco Santander, 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 a Banco Santander, SA (a továbbiakban: Banco Santander) terjesztett elő a 2018. november 15-i Banco Santander kontra Bizottság ítélet<sup>2</sup> (a továbbiakban: megtámadott ítélet) ellen, amellyel a Törvényszék elutasította a Banco Santander által az EUMSZ 263. cikk alapján előterjesztett és a külföldi vállalkozásban való részesedésszerzés esetén Spanyolország által az üzleti és cégértékre alkalmazott adózási amortizációról szóló, 2009. október 28-i 2011/5/EK bizottsági határozat<sup>3</sup> (a továbbiakban: vitatott határozat) 1. cikke (1) bekezdésének, másodlagosan pedig e határozat 4. cikkének megsemmisítése iránti keresetet.

2. A jelen fellebbezés egy olyan ügyszorozat 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. január 12-i 2011/282/EU bizottsági határozat (a továbbiakban: 2011. január 12-i határozat) ellen.<sup>4</sup>

<sup>1</sup> Eredeti nyelv: olasz.

<sup>2</sup> T-227/10, nem tették közzé, EU:T:2018:785.

<sup>3</sup> C 45/07 (ex NN 51/07, ex CP 9/07) (HL 2011. L 7., 48. o.).

<sup>4</sup> C 45/07 (ex NN 51/07, ex CP 9/07) (HL 2011. L 135., 1. 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 és C-64/19. P. sz. Spanyolország kontra Bizottság, C-53/19. P. sz. Banco Santander és Santusa kontra Bizottság és C-65/19. P. sz. Spanyolország kontra Bizottság egyesített ügyek, valamint a C-50/19. P. sz. Sigma kontra Bizottság, a C-54/19. P. sz. Axa Mediterranean 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<sup>5</sup> (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)<sup>6</sup> 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<sup>7</sup> és cégérték<sup>8</sup> 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. 2009. október 28-án a Bizottság elfogadta a vitatott határozatot, amellyel lezárta az Európai Unió belüli részesedésszerzésekkel kapcsolatos hivatalos vizsgálati eljárást. A Bizottság – miután a vitatott határozat (19) preambulumbekkezdésében arra utalt, hogy „[a] spanyol adóztatási alapelvek értelmében az üzleti és cégérték, a vitatott intézkedés kivételével, csak független társaságok tárgyi eszközeinek felvásárlása vagy az azokkal történő hozzájárulás esetén megvalósuló üzleti kombinációt, illetve fúziót vagy szétválást követően amortizálható”, és miután a (20) preambulumbekkezdésben egyértelművé tette, hogy „[a] [vitatott intézkedésben] említett üzleti és cégérték koncepciójával [...] egy olyan fogalom kerül a részesedésszerzés területére, amely általában a tárgyi eszközök átadása vagy a társaságok üzleti kombinációjának tranzakciói során használatos” – arra az álláspontra helyezkedett, hogy a vitatott intézkedés szelektív, mivel kizárólag a társaságok meghatározott, bizonyos befektetéseket külföldön realizáló csoportjának nyújt kedvezményt, és mivel a rendszernek ez az egyedi jellege nem igazolható az intézkedés jellegével. A Bizottság álláspontja szerint e következtetés attól függetlenül érvényes, hogy a referenciaként szolgáló rendszert az üzleti és cégértéknek a spanyol adózási rendszer szerinti adóztatására vonatkozó jogszabályként (lásd a (89) és (92)–(114) preambulumbekkezdést) vagy egy nem spanyolországi illetőségű társaságtól vásárolt gazdasági érdekeltségéből származó üzleti és cégérték adóügyi kezeléseként határozza-e meg (lásd a (89) és (115)–(119) preambulumbekkezdést). A Bizottság a vitatott határozat 1. cikkének (1) bekezdésében megállapította, hogy „[a] támogatási rendszer, amelyet Spanyolország [...] alkalmazott azon támogatások tekintetében, amelyeket Közösségen belüli részesedésszerzések

<sup>5</sup> HL 2007. C 311., 21. o.

<sup>6</sup> A BOE 2004. március 11-i 61. száma, 10951. o.

<sup>7</sup> A vitatott határozat (18) preambulumbekkezdésében szereplő meghatározás szerint az üzleti vagy cégérték „a kereskedelmi név jó hírének, az ügyfelekkel való jó kapcsolatoknak, az alkalmazottak képzésének és hasonló tényezőknek értékét képviseli, amelyek alapján a láthatónál nagyobb 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.

<sup>8</sup> A vitatott határozat (20) preambulumbekkezdése kimondja, hogy a spanyol adórendszerben szokásos használatának megfelelően az „üzleti és cégérték” a felvásárló társaság és a felvásárolt társaság üzleti kombinációja után keletkező üzleti és cégérték.

céljából nyújtott a kedvezményezetteknek, összeegyeztethetetlen a közös piaccal”, a 4. cikkben pedig az e szabályozás alapján biztosított adókedvezményeknek megfelelő támogatás visszafizettetéséről rendelkezett.<sup>9</sup>

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 2011. január 12-i határozat elfogadásával zárult le, amely határozattal a Bizottság a belső piaccal összeegyeztethetetlennek nyilvánította a vitatott szabályozás révén Spanyolország által alkalmazott támogatási rendszert annyiban is, amennyiben az az Unión kívül letelepedett vállalkozásokban való részesedésszerzésekre alkalmazandó.

## II. A Törvényszék előtti eljárás és a megtámadott ítélet

6. A Törvényszék Hivatalához 2010. május 18-án benyújtott keresetlevelével a Banco Santander keresetet indított a megtámadott határozat megsemmisítése iránt. 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 Autogrill España kontra Bizottság ítélet<sup>10</sup> (a továbbiakban: Autogrill España kontra Bizottság ítélet) eredményezte. A Törvényszék a 2011. január 12-i határozatot szintén megsemmisítette a 2014. november 7-i Banco Santander és Santusa kontra Bizottság ítélettel<sup>11</sup> (a továbbiakban: Banco Santander és Santusa kontra Bizottság ítélet).

7. 2015. január 19-én benyújtott kérelmében a Bizottság fellebbezést nyújtott be az Autogrill España kontra Bizottság ítélet ellen. E fellebbezést, amelyet a C-20/15. P. számon vettek nyilvántartásba, egyesítették a C-21/15. P. szám alatt nyilvántartásba vett fellebbezéssel, amelyet a Bizottság a Banco Santander és Santusa 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<sup>12</sup> (a továbbiakban: WDFG-ítélet) hatályon kívül helyezte az Autogrill España kontra Bizottság ítéletet, az ügyet visszautalta a Törvényszék elé, és a költségekről csak részben határozott. A Bíróság ugyancsak hatályon kívül helyezte a Banco Santander és Santusa 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 a Banco Santander keresetét elutasította és a Banco Santandert a költségek viselésére kötelezte.

<sup>9</sup> A vitatott határozat 1. cikkének (2) bekezdése az összeférhetetlenséget nem állapította meg és a visszafizettetést nem rendelte el az olyan adókedvezmények tekintetében, amelyekben a Közösségen belül részesedéseket szerzett kedvezményezettek a vitatott intézkedés alkalmazása révén „a külföldi társaságokban közvetlenül vagy közvetve birtokukban álló tulajdonok után [részesültek], amennyiben 2007. december 21. előtt az összes rájuk vonatkozó feltételnek megfeleltek [...] amellet, hogy teljesítették a részesedéseik legalább egy éven keresztül megszakítás nélküli birtoklásának feltételét”. 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 (165)–(168) preambulumbekendését).

<sup>10</sup> T-219/10, EU:T:2014:939.

<sup>11</sup> T-399/11, EU:T:2014:938.

<sup>12</sup> C-20/15 P és C-21/15 P, EU:C:2016:981.

### III. A Bíróság előtti eljárás és a felek kérelmei

9. A Banco Santander a Bíróság Hivatalánál 2019. január 25-én benyújtott fellebbezésével a következő fellebbviteli kérelmet terjesztette elő. A Banco Santander 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. A Banco Santander 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. A Banco Santander 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. A Banco Santander által az egyetlen fellebbezési jogalapjának első részében 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-64/19. 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 vizsgálata céljából a Bizottság által felhozott elfogadhatatlansági kifogást illetően pusztán *mutatis mutandis* utalok a C-51/19. P. és C-64/19. P. sz. egyesített ügyekre vonatkozóan

a mai napon előterjesztett indítványom 31–36. pontjára, míg az ügy érdemét illetően az említett indítvány 52–59. pontjára. Az e pontokban előadott okokból azt javaslom, hogy a Bíróság utasítsa el a Banco Santander első fellebbezési jogalapja első részének első kifogását.

***b) Az egyetlen fellebbezési jogalap első részének második kifogásáról***

14. Mivel a Banco Santander 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 a Banco Santander első fellebbezési jogalapja első részének második kifogását.

***c) Az egyetlen fellebbezési jogalap első részének harmadik kifogásáról***

15. Mivel a Banco Santander 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 a Banco Santander első fellebbezési jogalapja első részének harmadik kifogását.

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

16. A Banco Santander által az egyetlen fellebbezési jogalapjának második részében felhozott kifogások a megtámadott ítélet 130–151. 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 a Banco Santander által a fellebbezés 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 a Banco Santander egyetlen fellebbezési jogalapjának második részét.

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

18. Mivel a Banco Santander 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 a Banco Santander egyetlen fellebbezési jogalapjának harmadik részét.

### **4. Az egyetlen fellebbezési jogalap negyedik részéről: arányosság**

19. Mivel a Banco Santander 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 a Banco Santander egyetlen fellebbezési jogalapjának negyedik részét.

### **5. Az egyetlen fellebbezési jogalap ötödik részéről: okozati összefüggés**

20. Mivel a Banco Santander 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 a Banco Santander egyetlen fellebbezési jogalapjának ötödik részét.

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

21. Mivel a Banco Santander 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 a Banco Santander egyetlen fellebbezési jogalapjának hatodik részét.

### **7. A fellebbezésre vonatkozó következtetés**

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

## **V. A költségekről**

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

## **VI. Végkövetkeztetés**

24. A fentiekben alapján javaslom, hogy a Bíróság utasítsa el a fellebbezést és kötelezze a Banco Santandert a költségek viselésére.