

Sag C-712/19**Sammendrag af anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 98, stk. 1, i Domstolens procesreglement****Dato for indlevering:**

24. september 2019

Forelæggende ret:

Tribunal Supremo (Spanien)

Afgørelse af:

16. juli 2019

Appellant:

Novo Banco S.A.

Indstævnt:

Junta de Andalucía

Hovedsagens genstand

Kassationsappel iværksat af NOVO BANCO, S.A. (tidligere benævnt Banco Espirito Santo, S.A., filial i Spanien) til prøvelse af dom afsagt den 27. februar 2017 af Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía (øverste regionale domstol i Andalusien, afdeling for forvaltningsretlige sager) om hvorvidt artikel 6 i Ley 11/2010, de 3 de diciembre, de medidas fiscales para la reducción del déficit público y para la sostenibilidad (lov nr. 11/2010 af 3.12.2010 om skattemæssige foranstaltninger til nedbringelse af det offentlige underskud og bæredygtighed – der regulerer afgifter på kundeindlån i kreditinstitutter i Andalusien (herefter »IDECA«) – er i overensstemmelse med artikel 49, 56 og 63 i Traktaten om Den Europæiske Unions Funktionsmåde (herefter »TEUF«) og artikel 401 og 135, stk. 1, litra d), i Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem (herefter »momsdirektivet«).

Genstand og retsgrundlaget for forelæggelsen

Den forelæggende ret har forelagt to præjudicielle spørgsmål i henhold til artikel 267 i TEUF. Med sit første præjudicielle spørgsmål ønsker den oplyst, om IDECA er i overensstemmelse med artikel 49 TEUF, 56 TEUF og 63 TEUF om etableringsfrihed, den frie udveksling af tjenesteydelser og den frie bevægelighed for kapital, idet den indrømmer skattefordele til de banker, den omfatter, hvis de har hjemsted i den selvstyrende region Andalusien, eller på baggrund af antallet af filialer banken har i regionen eller dens lån og investeringer til projekter i den nævnte selvstyrende region. Med sit andet præjudicielle spørgsmål ønsker den oplyst, om IDECA, på trods af, at den efter lov nr. 11/2010 af 3. december 2010 er en direkte afgift, kan kvalificeres som en indirekte afgift, og om den i givet fald er i overensstemmelse med momsdirektivet på baggrund af bestemmelserne i artikel 401 og 135, stk. 1, litra d).

Præjudicielle spørgsmål

- 1) Skal artikel 49 TEUF, 56 TEUF og 63 TEUF, der sikrer henholdsvis etableringsfrihed, den frie udveksling af tjenesteydelser og den frie bevægelighed for kapital, fortolkes således, at de er til hinder navnlig for et fradragssystem som det, der gælder for IDECA som fastsat i artikel 6, stk. 7, nr. 2) og 3), i den andalusiske lov nr. 11/2010 af 3. december 2010 om skattemæssige foranstaltninger til nedbringelse af det offentlige underskud og bæredygtighed?
- 2) Skal afgifter på kundeindlån i kreditinstitutter i Andalusien (IDECA) kvalificeres som en indirekte afgift på trods af, at den efter artikel 6, stk. 2, i den nævnte andalusiske lov nr. 11/2010 er en direkte afgift, og i givet fald om dens eksistens og forfald er forenelige med momsens på baggrund af bestemmelserne i momsdirektivets artikel 401 og 135, stk. 1, litra d)?

Anførte EU-retlige bestemmelser

EU-lovgivning

Traktaten om Den Europæiske Unions Funktionsmåde (EUT 2016, C 202, s. 1), artikel 49, 56, 63 og 267

Rådets direktiv 88/361/EØF af 24. juni 1998 om gennemførelse af Traktatens artikel 67 (EFT 1988, L 178, s. 5)

Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem (EUT 2006, L 347, s. 1), artikel 401 og 135, stk. 1, litra d)

Den Europæiske Unions Domstols praksis

Dom af 18. juli 2007, Oy AA (C-231/05, EU:C:2007:439)

Dom af 17. november 2009, Presidente del Consiglio dei Ministri (C-169/08, EU:C:2009:709)

Dom af 1. juli 2010, Dijkman og Dijkman-Lavaleije (C-233/09, EU:C:2010:397)

Dom af 6. juni 2000, Verkooijen (C-35/98, EU:C:2000:294)

Dom af 7. september 2004, Manninen (C-319/02, EU:C:2004:484), præmis 22 ff.

Dom af 25. oktober 2012, Kommissionen mod Belgien (C-387/11, EU:C:2012:670)

Anførte nationale bestemmelser

Lov nr. 11/2010 af 3. december 2010 om skattemæssige foranstaltninger til nedbringelse af det offentlige underskud og bæredygtighed (BOE (spansk statstidende) nr. 314 af 27.12.2010), artikel 6

Kort fremstilling af de faktiske omstændigheder og retsforhandlingerne

- 1 Jf. afsnittet om hovedsagens genstand.

De væsentligste argumenter, der anføres af hovedsagens parter

- 2 Appellanten, Novo Banco S.A., har gjort gældende, at der foreligger en tilsidesættelse af følgende bestemmelser i EU-retten:
 - Artikel 49 TEUF og 56 TEUF, for så vidt angår etableringsfrihed og den frie udveksling af tjenesteydelser.

Appellanten har anført, at reglerne om afgifter på kundeindlån i kreditinstitutter i Andalusien (IDECA), der er omhandlet i artikel 6 i lov nr. 11/2010 om skattemæssige foranstaltninger til nedbringelse af det offentlige underskud og bæredygtighed, og som fastsætter generelle og specifikke fradrag af afgiften (stk. 7, nr. 2) og 3)), kan krænke disse grundlæggende friheder:

- i) idet udformningen af de generelle fradrag skaber en forskelsbehandling mellem kreditinstitutter, der er hjemmehørende i Andalusien, og kreditinstitutter, der ikke er hjemmehørende i denne region, eftersom de sidstnævnte kreditinstitutter stilles i en mindre gunstig situation, fordi der fastsættes et fradrag af afgiften, hvis hjemstedet befinder sig i Andalusien,

eller de generelle tjenesteydelser leveres i denne region, hvilket påvirker etableringsfriheden og

ii) idet den omfatter specifikke fradrag, der vedrører regionale interesser og er knyttet til de enkelte institutter som sparekasser og andelskreditinstitutter, der næsten udelukkende opererer på regionalt plan, hvilket fører til en reel forskelsbehandling mellem kreditinstitutterne på baggrund af deres tilknytning til regionale interesser i Andalusien. Til støtte for sin opfattelse har appellanten henvist til EU-Domstolens dom af 18. juli 2007, Oy AA (C-231/05, EU:C:2007:439), og 17. november 2009, Presidente del Consiglio dei Ministri (C-169/08, EU:C:2009:709). En sådan forskelsbehandling hindrer udøvelsen af etableringsfriheden for selskaber med hjemsted i andre EU-medlemsstater eller i andre selvstyrende regioner i Kongeriget Spanien, og derudover udgør den en hindring for den frie udveksling af tjenesteydelser.

– Appellanten har endvidere anført, at tilsvarende konklusioner kan drages af Kommissionens åbningskrivelse nr. 2011/4057, som var meddelt Spanien den 28. februar 2012, om afgifter på indlån i de selvstyrende regioner Extremadura og Andalusien med ordlyden: »[...] Spanien kan have tilsidesat sine forpligtelser i henhold til artikel 49 TEUF, 56 TEUF og 63 TEUF og til EØS-aftalens artikel 31, 36 og 40, eftersom lovgivningen i visse regioner (selvstyrende region Andalusien og selvstyrende region Extremadura) indrømmer skattefordele til de banker, den omfatter, hvis de har hjemsted i den selvstyrende region, eller på baggrund af antallet af filialer banken har i regionen eller dens lån og investeringer til projekter i regionen.«

– Artikel 1 i Rådets direktiv 88/361/EØF af 24. juni 1998 om gennemførelse af Traktatens artikel 67 (fri bevægelighed for kapital) og artikel 63 TEUF om kapitalens frie bevægelighed.

Appellanten har gjort gældende, at reguleringen af IDECA kan påvirke kreditinstitutternes beslutningsfrihed hvad angår placering af de samlede indlån i Andalusien og investorernes beslutninger om placering af deres opsparing. Appellanten har anført, at indførelsen af en forskellig beskatning på baggrund af kreditinstituttets hjemsted eller placering af investering hindrer kapitalens frie bevægelighed og har i den forbindelse henvist til EU-Domstolens dom af 1. juli 2010, Dijkman og Dijkman-Lavaleije (C-233/09, EU:C:2010:397). Appellanten har gjort gældende, at der i selve bemærkningerne til loven, der regulerer IDECA, udtrykkeligt nævnes at man med loven søger at løse det tilbagevendende problem med investeringsflugt, som Andalusien lider under. Efter appellants vurdering fordrejer en effektiv anvendelse af IDECA ledelsesbeslutningerne i kreditinstitutterne, der vil være tilbøjelige til at flytte deres virksomhed til områder, der ikke er undergivet denne beskatning eller til at basere sig på produkter, der ikke er omfattet af afgiften.

– Momsdirektivets artikel 401 og 135, stk. 1, litra d).

Appellanten har anført, at den appellerede dom kvalificerer IDECA som en direkte afgift, selv om den ikke kan være det, eftersom den er baseret på med forretningsaktiviteter, i dette tilfælde økonomiske transaktioner, som det er tilfældet med moms, specifikt om udførelse af finansielle tjenester. Appellanten har gjort gældende, at begge afgifter pålægges den samme transaktion og har kritiseret, at den appellerede dom fastslår, at der er tale om en afgift på en økonomisk kapacitet som følge af en lånetransaktion (modtagelse af indskud) med det formål at definere IDECA på en sådan måde, at den ikke er identisk med moms, særligt når IDECA pålægges en transaktion der bogstaveligt talt er underlagt moms, men er momsfritaget. Appellanten har derudover anført, at udtalelsen i den nævnte dom om, at IDECA pålægges det udbytte, der eventuelt forventes på indlån som et indkomstskabende element, er modstridende, eftersom den økonomiske kapacitet, der stammer fra finansielle aktiviteter med midler, der er tilvejebragt gennem indlån, netop beskattes af selskabsskatten eller skatten på erhvervsvirksomhed.

- 3 Junta de Andalucía har gjort gældende, at IDECA er en direkte afgift, der ikke gælder kreditinstitutternes økonomiske transaktioner, og at den derfor ikke tager højde for indskydernes nationalitet. Efter indstævntes vurdering er der tale om en afgift på det udbytte, der eventuelt forventes på indlån i de kreditinstitutter, der fysisk ligger i den selvstyrende region, idet de har deres hjemsted eller blot bankfilialer i det nævnte område, uanset om det drejer sig om andalusiske kreditinstitutter, spanske kreditinstitutter fra andre selvstyrende regioner eller endda kreditinstitutter fra andre medlemsstater. Til støtte for sin argumentation har indstævnte henvist til EU-Domstolens dom af 7. september 2004, Manninen (C-319/02, EU:C:2004:484), præmis 22 ff. og dom af 25. oktober 2012, Kommissionen mod Belgien (C-387/11, EU:C:2012:670).

Indstævnte har anført, at i overensstemmelse med EU-Domstolens praksis er det overordnede mål med princippet om fri bevægelighed at beskytte det indre marked, hvilket på skatteområdet særligt forhindrer foranstaltninger, der fragmenterer markedet ved at skelne mellem hjemmehørende og ikke-hjemmehørende uden tilstrækkelig begrundelse. Indstævnte har gjort gældende, at de selvstyrende regioner følgelig kan fastsætte afgifter eller skatteforanstaltninger, forudsat at de ikke er i strid med den frie bevægelighed, hvilket vil være tilfældet, når de ud over at udgøre en hindring for den frie bevægelighed ikke kan begrundes eller kan begrundes, men er uforholdsmæssige i forhold til deres formål.

Junta de Andalucía har derfor anført, at det første man bør fastlægge, er, hvorvidt en foranstaltning som den, der er fastsat i artikel 6, stk. 7, nr. 2) og 3), i den andalusiske lov om afgifter på kundeindlån i kreditinstitutter, der tillader at sænke det beløb, der skal betales i henhold til en regional afgift, ved gennemførelse af bestemte investeringer i den selv samme selvstyrende region, udgør en hindring for den frie bevægelighed, i dette tilfælde for kapital, eller effektivt påvirker placeringen af virksomheder og dermed tilsidesætter etableringsfriheden. I tilfælde af, at der konstateres en sådan hindring eller restriktion, skal det

undersøges, om der kan anføres nogen begrundelse, der kan gøre foranstaltningen lovlig, og om den derudover er forholdsmæssig.

Indstævnte har anført, at det på grundlag af ovenstående kan udelukkes, at afgiften på indlån i kreditinstitutter udgør en hindring for den frie bevægelighed, hovedsageligt fordi den ikke pålægges transaktioner, men derimod mængden af indlån hos den afgiftspligtige og derfor ikke er en foranstaltning, der kan hindre kapitalens frie bevægelighed. Indstævnte har yderligere gjort gældende, at fradragene i artikel 6, stk. 7, nr. 2) og 3), under alle omstændigheder heller ikke indfører en forskellig behandling af hjemmehørende og ikke-hjemmehørende i den selvstyrende region og dermed af spaniere og statsborgere fra andre medlemsstater, eftersom anvendelse af fradragene ikke afhænger af, hvor kreditinstituttets hjemsted ligger, men de anvendes derimod ensartet over for alle filialer, der er etableret i Andalusien og dermed undergivet afgiften.

Junta de Andalucía har gjort gældende, at det må udelukkes, at det relativt høje fradrag, der er fastsat i den omtalte lov nr. 11/2010, reelt fører til, at man forpligter kreditinstitutterne til at foretage investeringer i visse almenyttige projekter og dermed hindrer kapitalens frie bevægelighed. Indstævnte har anført, at der er tale om et incitament eller en foranstaltning, der tilsigter at fremme geninvestering af overskud i den selvstyrende region, uden derved at forhindre andre alternative investeringer.

Indstævnte har særligt anført, at fradraget på 200 000 EUR opfylder kravene både til en begrundelse for forskelsbehandlingen og til foranstaltningens forholdsmæssighed i forhold til det forfulgte mål, eftersom IDECA har et ikke blot skattemæssigt, men også et ikke-skattemæssigt grundlag, idet den ikke kun har indtægtsskabelse som endeligt mål, men derimod primært har til formål at øge investeringer i den selvstyrende region samt fremme opsparing i regionen.

Kort fremstilling af begrundelsen for forelæggelsen

- 4 Hvad angår det første præjudicielle spørgsmål, er den forelæggende ret, idet den delvist har tilsluttet sig appellants begrundelser, i tvivl om, hvorvidt IDECA er i overensstemmelse med de ovennævnte friheder og dermed artikel 49 TEUF, 56 TEUF og 63 TEUF, der sikrer disse friheder, idet en undersøgelse af afgiften og af dens væsentligste elementer, særligt af afgiftssatsen i forbindelse med omfanget af fradragene, og især det generelle fradrag på 200 000 EUR for kreditinstitutter med hjemsted i Andalusien, fører til den konklusion, at det er en afgift, der reelt pålægges de kreditinstitutter, der ikke har hjemsted i den nævnte region, herunder de institutter der har hjemsted i andre medlemsstater, og dette går så langt, at selve bestemmelsen fastsætter fradrag, der overstiger det samlede afgiftsbeløb (artikel 6, stk. 7, nr. 4)). Retten bemærker, at det generelle fradrag er så betydeligt i forbindelse med de fastsatte afgiftsbeløb, at det reelt ændrer afgiftens karakter til en afgift, der pålægges de ikke-hjemmehørende kreditinstitutter. Den forelæggende ret har ligeledes udtalt sig i samme retning med hensyn til de

specifikke fradrag til fremme af investeringer i den selvstyrende region, der i visse tilfælde udelukkende er rettet mod en type institut, nemlig sparekasser eller andelskreditinstitutter; retten har vurderet, at det fører til en reel forskelsbehandling mellem kreditinstitutterne på baggrund af deres tilknytning til regionale interesser i Andalusien.

- 5 Med sit andet præjudicielle spørgsmål har den forelæggende ret spurgt EU-Domstolen om IDECA's art. Den forelæggende ret ønsker særligt oplyst, hvorvidt den skal kvalificeres som en indirekte afgift, på trods af, at den efter artikel 6, stk. 2, i den andalusiske lov nr. 11/2010 er en direkte afgift, og om den i givet fald er i overensstemmelse med momsen på baggrund af bestemmelserne i momsdirektivets artikel 401 og 135, stk. 1, litra d), eftersom den pålægges indlån, og disse indlån er underlagt moms, men er momsfrataget.

ARBEJDSDOKUMENT