

Mål C-712/19**Sammanfattning av begäran om förhandsavgörande enligt artikel 98.1 i domstolens rättegångsregler****Datum för ingivande:**

24 september 2019

Domstol som begär förhandsavgörande:

Tribunal Supremo (Spanien)

Datum för beslutet att begära förhandsavgörande:

16 juli 2019

Klagande:

Novo Banco S.A.

Motpart:

Junta de Andalucía

Saken i det nationella målet

Överklagande ingett av NOVO BANCO, S.A. (tidigare kallad Banco Espirito Santo, S.A., sucursal en España) av den dom som meddelades den 27 februari 2017 av Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía (avdelningen för förvaltningsrättsliga mål vid Överdomstolen i den autonoma regionen Andalusien), beträffande frågan huruvida artikel 6 i Ley 11/2010, de 3 de diciembre, de medidas fiscales para la reducción del déficit público y para la sostenibilidad (lag 11/2010 av den 3 december 2010 om skatterättsliga åtgärder för att minska underskottet i den offentliga sektorn och för hållbarhet), som reglerar skatten på kundens insättningar i kreditinstitut i Andalusien (nedan kallad IDECA), är förenlig med artiklarna 49, 56 och 63 i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt (nedan kallat FEUF) samt artiklarna 401 och 135.1 d i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt (nedan kallat mervärdesskattedirektivet).

Syfte med och rättslig grund för begäran om förhandsavgörande

Den hänskjutande domstolen har ställt två tolkningsfrågor enligt artikel 267 FEUF. Genom den första tolkningsfrågan vill den hänskjutande domstolen få klarhet i huruvida IDECA strider mot artiklarna 49, 56 och 63 FEUF, vilka rör etableringsfriheten, friheten att tillhandahålla tjänster och den fria rörligheten för kapital, med beaktande av att nämnda lag medger skatteförmåner för banker vars säte ligger i den autonoma regionen Andalusien, eller förmåner beroende på antalet filialer som ligger i Andalusien, eller är kopplade till lån och investeringar som används för projekt i nämnda autonoma region. Genom den andra tolkningsfrågan vill den hänskjutande domstolen få klarhet i huruvida IDECA, trots att den enligt lag 11/2010 anses vara en direkt skatt, kan anses utgöra en indirekt skatt och, i sådant fall, huruvida skatten är förenlig med mervärdesskattedirektivet, mot bakgrund av bestämmelserna i artiklarna 401 och 135.1 d däri.

Frågor som har hänskjutits för förhandsavgörande

- 1) Ska artiklarna 49, 56 och 63 FEUF, vilka garanterar etableringsfriheten, friheten att tillhandahålla tjänster och den fria rörligheten för kapital, tolkas på så sätt att de utgör hinder för – i synnerhet – ett avdragssystem som det som gäller för skatten på kunders insättningar i kreditinstitut i Andalusien (IDECA) enligt artikel 6.7 leden 2 och 3 i Ley andaluza 11/2010, de 3 de diciembre, de medidas fiscales para la reducción del déficit público y para la sostenibilidad (den autonoma regionen Andalusiens lag 11/2010 av den 3 december 2010 om skatterättsliga åtgärder för att minska underskottet i den offentliga sektorn och för hållbarhet)?
- 2) Ska skatten på kunders insättningar i kreditinstitut i Andalusien (IDECA) anses utgöra en indirekt skatt, trots att den anges vara en direkt skatt i artikel 6.2 i nämnda lag 11/2010, och, i sådant fall, är det då förenligt med mervärdesskatten att införa och ta en sådan skatt, mot bakgrund av bestämmelserna i artiklarna 401 och 135.1 d i mervärdesskattedirektivet.

Anförda unionsbestämmelser och anförd praxis från EU-domstolen

Fördraget om Europeiska unionens funktionssätt (EUT C 202, 2016, s. 1), artiklarna 49, 56, 63 och 267.

Rådets direktiv 88/361/EEG av den 24 juni 1988 för genomförandet av artikel 67 i fördraget (EGT L 178, 1988, s. 5).

Rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt (EUT L 347, 2006, s. 1), artiklarna 401 och 135.1 d.

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

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

Dom av den 1 juli 2010, Dijkman och Dijkman-Lavaleije (C-233/09, EU:C:2010:397).

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

Dom av den 7 september 2004, Manninen (C-319/02, EU:C:2004:484), punkt 22 och följande punkter.

Dom av den 25 oktober 2012, kommissionen mot Belgien (C-387/11, EU:C:2012:670).

Anförda nationella bestämmelser

Ley 11/2010, de 3 de diciembre, de medidas fiscales para la reducción del déficit público y para la sostenibilidad (den autonoma regionen Andalusiens lag 11/2010 av den 3 december 2010 om skatterättsliga åtgärder för att minska underskottet i den offentliga sektorn och för hållbarhet) (nedan kallad lag 11/2010) (BOE nr 314, av den 27 december 2010), artikel 6.

Kortfattad redogörelse för de faktiska omständigheterna och förfarandet i det nationella målet

- 1 Se stycket ovan beträffande saken i det nationella målet.

Parternas huvudargument

- 2 Klaganden, Novo Banco S.A. (nedan kallat Novo Banco eller bolaget), anser att följande bestämmelser i unionsrätten har åsidosatts:

– Artiklarna 49 och 56 FEUF, beträffande etableringsfriheten och friheten att tillhandahålla tjänster.

Novo Banco anför att bestämmelserna om skatten på kunders insättningar i kreditinstitut i Andalusien (IDECA), som anges i artikel 6 i lag 11/2010 och som föreskriver allmänna och särskilda avdrag från skattebeloppet (artikel 6.7 leden 2 och 3 i lagen), skulle kunna strida mot nämnda grundläggande friheter av följande skäl:

- i) De allmänna avdragen är utformade på ett sätt som medför olika behandling av företag beroende på om de har sitt säte i Andalusien eller inte, vilket försätter de sistnämnda företagen i en ogynnsam situation, eftersom det

föreskrivs ett avdrag från skattebeloppet om företaget har sitt säte eller huvudsakliga verksamhetsställe i Andalusien, vilket påverkar etableringsfriheten.

- ii) I lagen föreskrivs särskilda avdrag som är knutna till regionala intressen och de särskilda förhållandena för vissa associationsformer, såsom sparbanker och kooperativa banker, med nästan enbart regional etablering, vilket *de facto* leder till diskriminering mellan kreditinstitut, beroende på deras anknytning till regionala intressen i Andalusien. Som stöd för sina argument hänvisar bolaget till EU-domstolens dom av den 18 juli 2007, Oy AA (C-231/05, EU:C:2007:439) och dom av den 17 november 2009, Presidente del Consiglio dei Ministri (C-169/08, EU:C:2009:709). Sådan bristande likabehandling är en begränsning i utövandet av etableringsfriheten för bolag som har sitt säte i andra EU-medlemsstater eller i andra autonoma regioner i Spanien och, dessutom, ett hinder mot friheten att tillhandahålla tjänster.

– Novo Banco gör dessutom gällande att samma slutsatser följer av kommissionens formella underrättelse nummer 2011/4057, som delgavs Spanien den 28 februari 2012, beträffande skatten på insättningar i de autonoma regionerna Extremadura och Andalusien, i vilken det anges att "... Spanien kan ha åsidosatt sina skyldigheter enligt artiklarna 49, 56 och 63 FEUF och artiklarna 31, 36 och 40 i EES-avtalet, eftersom lagstiftningen i några av dess regioner (de autonoma regionerna Andalusien och Extremadura) medger skatteförmåner för de banker som reglerna tillämpas på, beroende på om de har sitt säte i den autonoma regionen, eller beroende på antalet filialer som är belägna där eller beroende på de lån och investeringar som är avsedda för den aktuella regionens projekt".

– Artikel 1 i rådets direktiv 88/361/EEG av den 24 juni 1998 för tillämpning av artikel 67 i fördraget (fri rörlighet för kapital) och artikel 63 FEUF, om fri rörlighet för kapital.

Novo Banco gör gällande att bestämmelserna om IDECA kan påverka kreditinstitutens frihet att fatta beslut beträffande fördelningen av insättningar från kunder i Andalusien och investerarnas beslut i fråga om placering av sina besparingar. Novo Banco framhåller att det förhållandet olika beskattningsregler gäller beroende på var finansinstitutet har sitt säte, eller platsen för investeringen, hindrar den fria rörligheten för kapital och citerar, i detta syfte, EU-domstolens dom av den 1 juli 2010, Dijkman och Dijkman-Lavaleije (C-233/09, EU:C:2010:397). Vidare påminner bolaget om att själva motiveringen till lagen som reglerar IDECA uttryckligen anger att syftet med skatten är att hantera det utbredda problemet med kapitalflykt som Andalusien lider av. Enligt bolaget leder den konkreta tillämpningen av IDECA till en snedvridning av finansinstitutens ledningsbeslut, och finansinstitutet kommer i större utsträckning att flytta sin verksamhet till områden som inte omfattas av denna skatt eller grunda verksamheten på produkter som inte omfattas av skatten.

- Artiklarna 401 och 135.1 d i mervärdesskattedirektivet.

Novo Banco hävdar att den överklagade domen strider mot nämnda artiklar i direktivet, eftersom det däri slås fast att IDECA är en direkt skatt, trots att den inte kan vara det, eftersom den – precis som mervärdesskatten – är utformad för rörelsetransaktioner (i detta fall ekonomiska transaktioner, närmare bestämt för tillhandahållande av finansiella tjänster. Bolaget hävdar att båda skatterna belastar samma sak och gör gällande att det i den överklagade domen slås fast att det som beskattas är en ekonomisk förmåga som följer av en inlåningstransaktion (mottagande av insättningar), i syfte att definiera IDECA på ett sätt som medför att dess likhet med mervärdesskatten kan kringgås, i synnerhet eftersom IDECA hänför sig till en transaktion som bokstavligen är föremål för, men undantagen från, mervärdesskatt. Dessutom hänvisar bolaget till ett påstående i nämnda dom, nämligen att IDECA belastar den vinst som potentiellt förmodas uppstå i de mottagna insättningarna, som en källa till intäkter. Novo Banco anser att detta påstående är motsägelserfullt, eftersom den ekonomiska förmåga som uppkommer till följd av finansiell verksamhet med medel som har mottagits i form av insättningar redan belastas av inkomstskatt för juridiska personer eller företagsskatt på rörelsekapital och rörelsevinst.

- 3 Junta de Andalucía (den autonoma regionen Andalusiens regering) hävdar å sin sida att IDECA är en direkt skatt som inte belastar kreditinstitutens ekonomiska transaktioner och att skatten därmed inte är beroende av insättarnas nationalitet. Enligt Junta de Andalucía handlar det om en skatt som belastar den potentiella vinst som det förutsätts att insättningarna kommer att generera, och som har mottagits av kreditinstitut som är belägna i den autonoma regionen, genom att de har sitt säte eller helt enkelt filialer där, oberoende av om de är från Andalusien, från någon annan spansk autonom region eller från någon annan medlemsstat. Till stöd för sin argumentation citerar Junta de Andalucía EU-domstolens dom av den 7 september 2004, Manninen (C-319/02, EU:C:2004:484), punkt 22 och följande punkter, och dom av den 25 oktober 2012, kommissionen mot Belgien (C-387/11, EU:C:2012:670).

Junta de Andalucía hävdar att det övergripande målet med den fria rörligheten, i enlighet med EU-domstolens rättspraxis, är att skydda den inre marknaden och att detta, på skatteområdet, särskilt innebär att det är förbjudet att införa åtgärder som splittrar den inre marknaden genom att göra åtskillnad mellan i landet hemmahörande och i landet ej hemmahörande personer utan att det finns sakliga skäl för en sådan åtskillnad. Junta de Andalucía gör gällande att de autonoma regionerna har rätt att införa skatter eller vidta skatterättsliga åtgärder förutsatt att de inte strider mot den fria rörligheten, vilket är fallet om de hindrar den fria rörligheten och inte är motiverade, eller om de är motiverade men oproportionerliga i förhållande till sitt syfte.

Junta de Andalucía anser därmed att det första som måste avgöras är huruvida en åtgärd som den som fastställs i artikel 6.7 leden 2 och 3 i lag 11/2010, som gör det möjligt för ett företag att betala mindre i regional skatt genom att göra vissa

investeringar i den aktuella autonoma regionen, utgör ett hinder för den fria rörligheten, i detta fall den fria rörligheten för kapital, eller huruvida den faktiskt påverkar företagets etableringsort, och därmed utgör en begränsning av etableringsfriheten. Om det slås fast att ett sådant hinder eller en sådan begränsning föreligger, måste det provas huruvida det finns något skäl som motiverar åtgärden och huruvida den är proportionerlig.

Med utgångspunkt i ovanstående hävdar Junta de Andalucía att det kan uteslutas att skatten på insättningar i kreditinstitut utgör ett hinder för den fria rörligheten, i huvudsak eftersom skatten inte belastar transaktioner, utan volymen på insättningarna som har mottagits av de skattskyldiga, vilket innebär att åtgärden inte kan påverka rörligheten för kapital. Junta de Andalucía tillägger att de avdrag som föreskrivs i artikel 6.7 leden 2 och 3 under alla omständigheter inte innebär att det görs åtskillnad mellan i Andalusien hemmahörande respektive ej hemmahörande personer, och därmed inte mellan spanska medborgare och medborgare i andra EU-medlemsstater, eftersom tillämpningen av avdragen inte beror på var banken har sitt säte. Tvärtom tillämpas avdragen på samma sätt för alla filialer som är belägna i Andalusien och därmed omfattas av skatten.

Junta de Andalucía gör gällande att det dessutom inte förhåller sig så, att det höga avdragsbelopp som fastställs i nämnda bestämmelse i lag 11/2010 *de facto* innebär att bankerna tvingas göra investeringar i vissa projekt med allmännyttiga syften, och att den därmed skulle begränsa den fria rörligheten för kapital. Vidare gör Junta de Andalucía gällande att det handlar om ett incitament eller en åtgärd som syftar till att främja återinvesteringar av vinster i den autonoma regionen, utan att för den sakens skull hindra andra alternativa investeringar.

Vad särskilt beträffar avdraget på 200 000 euro hävdar Junta de Andalucía att det uppfyller kraven såväl i fråga om att särbehandlingen ska vara motiverad som i fråga om att åtgärden ska stå i proportion till dess syfte, eftersom IDECA inte enbart har införts av skattemässiga skäl, utan även av skäl som inte är skattemässiga. Det huvudsakliga syftet med skatten är nämligen inte att få in skatteintäkter, utan att uppmuntra investeringar och främja sparandet i den autonoma regionen.

Kortfattad redogörelse för skälen till att förhandsavgörande begärs

- 4 När det gäller den första tolkningsfrågan delar den hänskjutande domstolen delvis Novo Bancos uppfattning och hyser tvivel huruvida IDECA är förenlig med de grundläggande friheter som åberopas, och därmed, huruvida skatten är förenlig med artiklarna 49, 56 och 63 FEUF som skyddar nämnda friheter. En analys av skatten och dess huvuddrag, särskilt skattesatsen i förhållande till avdragens storlek, och det allmänna avdraget på 200 000 euro för banker som har sitt säte i den autonoma regionen Andalusien, leder nämligen till slutsatsen att det kan anses vara fråga om en skatt som *de facto* är inriktad på att belasta banker som inte har sitt säte i nämnda region, bland annat de som har sitt säte i andra medlemsstater i

unionen, i sådan omfattning att själva lagen föreskriver avdrag som kan komma att överskrida det totala skattebeloppet (artikel 6.7 led 4). Den hänskjutande domstolen noterar att det allmänna avdraget är så högt i förhållande till det föreskrivna skattebeloppet att skatten får karaktär av en skatt på banker som inte är hemmahörande i Andalusien. Nämnda domstol anser att detsamma gäller beträffande de särskilda avdragen som är avsedda att gynna investeringar i den egna autonoma regionen, som i vissa fall är riktade enbart till en viss typ av associationsform, nämligen sparbanker eller kooperativa banker. Den hänskjutande domstolen bedömer att det *de facto* leder till diskriminering mellan kreditinstitut beroende på huruvida de har anknytning eller inte till Andalusiens regionala intressen.

- 5 Genom den andra tolkningsfrågan vill den hänskjutande domstolen få svar från EU-domstolen beträffande karaktären på IDECA. Den hänskjutande domstolen vill särskilt få klarhet huruvida den omtvistade skatten ska anses vara en indirekt skatt, trots att den anses vara en direkt skatt enligt artikel 6.2 i lag 11/2010, och om svaret på den frågan är jakande, huruvida skatten är förenlig med mervärdesskatten, mot bakgrund av artiklarna 401 och 135.1 d i mervärdesskattedirektivet, med hänsyn till att nämnda skatt tas ut på innehav av insättningar och dessa omfattas av mervärdesskatt, även om de är undantagna.

ARBETS-DOKUMENT