



Hof van Justitie van de Europese Unie

PERSCOMMUNIQUÉ nr. 170/21

Luxemburg, 6 oktober 2021

Arresten in zaak C-50/19 P, Sigma Alimentos Exterior/Commissie, in
gevoegde zaken C-51/19 P, World Duty Free Group/Commissie, en
C-64/19 P, Spanje/Commissie, in zaak C-52/19 P, Banco
Santander/Commissie, in gevoegde zaken C-53/19 P, Banco Santander en
Santusa/Commissie, en C-65/19 P, Spanje/Commissie, alsook in de zaken
C-54/19 P, Axa Mediterranean/Commissie, en C-55/19 P, Prosegur
Compañía de Seguridad/Commissie

Pers en Voorlichting

Het Hof verwerpt de hogere voorzieningen tegen de arresten van het Gerecht waarbij is bevestigd dat de Spaanse belastingregeling voor afschrijving van financiële goodwill met de interne markt onverenigbare staatssteun inhoudt

In 2007 heeft de Commissie naar aanleiding van verschillende schriftelijke vragen van leden van het Europees Parlement en een klacht van een particuliere marktdeelnemer een formele procedure ingeleid om te onderzoeken of de Spaanse belastingwetgeving inzake de afschrijving van financiële goodwill die voor ingezeten vennootschappen voortvloeit uit de verwerving van deelnemingen in andere ondernemingen, verenigbaar is met de bepalingen van het VWEU inzake staatssteun.

Krachtens een belastingmaatregel die in 2001 is ingevoerd in de Spaanse wet op de vennootschapsbelasting (hierna: „betrokken belastingmaatregel”), kan een ingezeten onderneming die een deelneming van ten minste 5 % in een buitenlandse vennootschap verwerft de financiële goodwill als afschrijving in mindering brengen op de heffingsgrondslag van de door haar verschuldigde vennootschapsbelasting, mits deze deelneming ten minste één jaar ononderbroken in haar bezit blijft. De goodwill uit de verwerving van deelnemingen door in Spanje belastingplichtige ondernemingen in andere ingezeten ondernemingen kan daarentegen uitsluitend worden afgeschreven in het geval van bedrijfscombinaties.

Bij een beschikking van 28 oktober 2009¹ en een besluit van 12 januari 2011² (hierna: „bestreden beslissingen”) heeft de Commissie verklaard dat de betrokken belastingmaatregel met de interne markt onverenigbare staatssteun vormde, en Spanje gelast om de verleende steun terug te vorderen.

Nadat in Spanje gevestigde ondernemingen verschillende beroepen tot nietigverklaring hadden ingesteld³, heeft het Gerecht de bestreden beslissingen nietig verklaard bij arresten van 7 november 2014⁴. Naar zijn oordeel had de Commissie niet aangetoond dat de betrokken belastingmaatregel selectief was, wat een van de noodzakelijke en cumulatieve voorwaarden is om een nationale maatregel als staatssteun te kunnen aanmerken.

¹ Beschikking 2011/5/EG van de Commissie inzake de belastingafschrijving van de financiële goodwill voor de verwerving van deelnemingen in buitenlandse ondernemingen C 45/07 (ex NN 51/07, ex CP 9/07) die door Spanje is toegepast (PB 2011, L 7, blz. 48).

² Besluit 2011/282/EU van de Commissie inzake de fiscale afschrijving van de financiële goodwill voor de verwerving van deelnemingen in buitenlandse ondernemingen C 45/07 (ex NN 51/07, ex CP 9/07) die door Spanje is toegepast (PB 2011, L 135, blz. 1). Dit besluit is tweemaal gerectificeerd. De rectificaties zijn op 3 maart en op 26 november 2011 bekendgemaakt in het *Publicatieblad van de Europese Unie*.

³ Met name Autogrill España SA (thans World Duty Free Group SA), Banco Santander SA en Santusa Holding SL.

⁴ Arresten van 7 november 2014, Autogrill España/Commissie ([T-219/10](#), EU:T:2014:939) en Banco Santander en Santusa/Commissie ([T-399/11](#), EU:T:2014:938, [PC°145/14](#)).

Nadat de Commissie hogere voorzieningen had ingesteld, heeft het Hof deze arresten vernietigd. Het baseerde zich daarbij in wezen op de overweging dat zij berustten op een onjuiste opvatting van de voorwaarde dat het verleende voordeel selectief is. Het heeft de zaken terugverwezen naar het Gerecht.⁵ In de nieuwe procedure heeft het Gerecht bevestigd dat de betrokken belastingmaatregel selectief is, en de beroepen tot nietigverklaring van de bestreden beslissingen verworpen.⁶

Daarop hebben de verzoekende ondernemingen en het Koninkrijk Spanje (hierna: „rekwiranten”) hogere voorziening bij het Hof ingesteld. Het Hof (Grote kamer) verwerpt deze hogere voorzieningen en verduidelijkt daarbij zijn rechtspraak inzake de selectiviteit van belastingmaatregelen.

Beoordeling door het Hof

Allereerst verwerpt het Hof de niet-ontvankelijkheidsgronden die de Commissie heeft aangevoerd. Volgens haar hebben rekwiranten bepaalde argumenten die zij in het kader van hun hogere voorzieningen naar voren hebben gebracht, niet voor het Gerecht aangevoerd.

Het Hof merkt hierover op dat de middelen en argumenten die uit het bestreden arrest zelf voortvloeien en ertoe strekken de gegrondheid van dat arrest in rechte te betwisten, niet kunnen worden beschouwd als een wijziging van het voorwerp van het geding voor het Gerecht. De argumenten waarmee rekwiranten de gevolgen bestrijden van de rechtsbeslissing die het Gerecht heeft genomen op middelen die voor deze rechterlijke instantie zijn besproken, zijn dus ontvankelijk.

Wat vervolgens de selectiviteit van de betrokken belastingmaatregel betreft, verduidelijkt het Hof dat het enkele feit dat die maatregel algemeen van aard is, in die zin dat hij a priori ten gunste kan komen aan alle ondernemingen die onderworpen zijn aan de vennootschapsbelasting, naargelang zij bepaalde operaties al of niet uitvoeren, niet uitsluit dat hij selectief kan zijn. Het staat namelijk vast dat de selectiviteitsvoorwaarde is vervuld wanneer de Commissie kan aantonen dat de maatregel afwijkt van de normale belastingregeling die in de betrokken lidstaat van toepassing is en door zijn concrete gevolgen marktdeelnemers die zich uit het oogpunt van het doel van de normale belastingregeling in een feitelijk en juridisch vergelijkbare situatie bevinden, verschillend behandelt.

Om een nationale belastingmaatregel als selectief te kunnen aanmerken, moet de Commissie een methode in drie stappen volgen. Eerst moet zij de algemene of normale belastingregeling identificeren die in de betrokken lidstaat van toepassing is. Vervolgens moet zij aantonen dat de betrokken belastingmaatregel afwijkt van die regeling of dat referentiestelsel doordat het verschillen invoert tussen ondernemingen die zich uit het oogpunt van het doel van die algemene of normale belastingregeling in een feitelijk en juridisch vergelijkbare situatie bevinden. Tot slot moet zij nagaan of dat verschil gerechtvaardigd is doordat het voortvloeit uit de aard of de opzet van het stelsel waarvan het deel uitmaakt.

In het licht van deze overwegingen beoordeelt het Hof in de zaken **C-51/19 P** en **C-64/19 P**, **C-52/19 P**, **C-53/19 P** en **C-65/19 P**, **C-54/19 P** en **C-55/19 P** het verwijt van rekwiranten dat het Gerecht bij de vaststelling van het referentiestelsel een fout zou hebben begaan.

In dit verband merkt het Hof op dat het referentiestelsel moet worden vastgesteld op grond van een objectief onderzoek van de inhoud, de onderlinge samenhang en de concrete effecten van de krachtens nationaal recht toepasselijke normen. Indien de betrokken belastingmaatregel niet kan

⁵ Arrest van 21 december 2016, Commissie/World Duty Free Group e.a. ([C-20/15 P](#) en [C-21/15 P](#), EU:C:2016:981, [PC 139/16](#)).

⁶ Arresten van 15 november 2018, Banco Santander/Commissie ([T-227/10](#), EU:T:2018:785, niet gepubliceerd); Sigma Alimentos Exterior/Commissie ([T-239/11](#), EU:T:2018:781, niet gepubliceerd); Axa Mediterranean/Commissie ([T-405/11](#), EU:T:2018:780, niet gepubliceerd); Prosegur Compañía de Seguridad/Commissie ([T-406/11](#), EU:T:2018:793, niet gepubliceerd); World Duty Free Group/Commissie ([T-219/10 RENV](#), EU:T:2018:784), en Banco Santander en Santusa/Commissie ([T-399/11 RENV](#), EU:T:2018:787, [PC 175/18](#)).

worden losgekoppeld van het belastingstelsel van de betrokken lidstaat als geheel, moet dat stelsel als referentiestelsel worden genomen. Als daarentegen blijkt dat de betrokken maatregel duidelijk kan worden losgekoppeld van dat stelsel als geheel, kan niet worden uitgesloten dat het referentiekader dat in aanmerking moet worden genomen beperkter is dan dat stelsel, of dat deze maatregel zelf dat kader vormt als hij een regel met een op zichzelf staande juridische logica vormt. Bovendien moet de Commissie bij de vaststelling van het referentiestelsel rekening houden met de belastingkenmerken zoals die door de betrokken lidstaat zijn bepaald. Daarentegen hoeft in deze eerste fase van de selectiviteitsanalyse geen rekening te worden gehouden met de doelstellingen die de wetgever heeft nagestreefd bij de vaststelling van de onderzochte maatregel.

In de onderhavige zaken oordeelt het Hof om te beginnen dat **uit de bestreden beslissingen duidelijk blijkt dat het door de Commissie in aanmerking genomen referentiestelsel bestaat uit de algemene bepalingen van de regeling inzake de vennootschapsbelasting die van toepassing zijn op goodwill in het algemeen.**

Voorts verwerpt het Hof het argument van rekwiranten dat het Gerecht zich bij de vaststelling van het referentiestelsel heeft gebaseerd op de regelgevingstechniek die de nationale wetgever heeft gekozen voor de vaststelling van de betrokken belastingmaatregel, namelijk op het feit dat hij een uitzondering op de algemene regel heeft ingevoerd.

In dit verband merkt het Hof op dat bij de vaststelling van het voor de selectiviteitsanalyse relevante referentiestelsel niet uitsluitend kan worden afgegaan op de keuze van de nationale wetgever voor een bepaalde regelgevingstechniek, zoals de invoering van een uitzondering op een algemene regel. Dat uitzonderingskarakter kan niettemin relevant blijken als het – zoals in de onderhavige gevallen – ertoe leidt dat er een onderscheid wordt gemaakt tussen twee groepen marktdeelnemers die a priori verschillend worden behandeld, namelijk de groep die onder de afwijkende maatregel valt en die waarop de algemene belastingregeling van toepassing blijft. **Het Gerecht heeft dus bij het onderzoek naar de selectiviteit van de betrokken belastingmaatregel terecht onder andere rekening gehouden met het feit dat deze maatregel afwijkt van de algemene regeling.**

Voorts bevestigt het Hof in **zaak C-50/19 P** dat **een nationale maatregel ook selectief kan zijn wanneer het daardoor verschaft voordeel niet afhankelijk is van de specifieke kenmerken van de onderneming, maar van de operatie die zij al dan niet besluit te verrichten.** Een maatregel kan dus ook als selectief worden beschouwd wanneer vooraf geen specifieke groep begunstigden is aangewezen en indien alle op het nationale grondgebied van de betrokken lidstaat gevestigde ondernemingen, ongeacht hun omvang, rechtsvorm, bedrijfssector of andere specifieke kenmerken, in aanmerking komen voor het voordeel dat deze maatregel biedt onder de voorwaarde dat een bepaald soort investering wordt verricht. De **vaststelling dat de maatregel in kwestie selectief is**, vloeit namelijk niet noodzakelijk voort uit het feit dat bepaalde ondernemingen het door die maatregel verschaft voordeel niet kunnen genieten door de specifieke kenmerken ervan, maar **kan ook voortvloeien uit de enkele constatering dat er een operatie bestaat die geen recht geeft op het betreffende voordeel hoewel zij vergelijkbaar is met de operatie die als voorwaarde geldt voor de toekenning van dit voordeel, zodat uitsluitend ondernemingen die deze laatste operatie uitvoeren worden bevoordeeld.**

Ten slotte stelt het Hof vast dat het Gerecht **in alle onderhavige zaken** zijn eigen motivering in de plaats heeft gesteld van die van de bestreden beslissingen, door in de tweede fase van de selectiviteitsanalyse vast te stellen dat het referentiestelsel tot doel heeft een zekere samenhang tussen de fiscale en de boekhoudkundige behandeling van goodwill te behouden. Aldus **heeft het Gerecht blij gegeven van een onjuiste rechtsopvatting.**

Deze fout leidt echter niet tot de vernietiging van de bestreden arresten, aangezien de uiteindelijke rechtsbeslissing op andere rechtsgronden gerechtvaardigd voorkomt. In dit verband wijst het Hof erop dat het Gerecht correct heeft verwezen naar de rechtspraak van het Hof op grond waarvan het vergelijkbaarheidsonderzoek dat in het kader van de tweede fase van de selectiviteitsanalyse moet plaatsvinden, dient te worden verricht in het licht van het doel van het referentiestelsel en niet in het licht van het doel van de betrokken maatregel. **Het Gerecht heeft**

dus terecht geoordeeld dat ondernemingen die deelnemingen verwerven in niet-ingezeten vennootschappen zich in een juridische en feitelijke situatie bevinden die uit het oogpunt van het doel dat met de fiscale behandeling van goodwill wordt nagestreefd, vergelijkbaar is met de situatie van ondernemingen die deelnemingen in ingezeten vennootschappen verwerven. Rekwiranten hebben meer in het bijzonder niet kunnen aantonen dat de juridische en feitelijke situatie van ondernemingen die deelnemingen in niet-ingezeten vennootschappen verwerven verschilt van die van ondernemingen die deelnemingen in Spanje verwerven, en daar dus niet mee kan worden vergeleken.

NOTA BENE: Bij het Hof van Justitie kan een tot rechtsvragen beperkte hogere voorziening worden ingesteld tegen een arrest of een beschikking van het Gerecht. In beginsel heeft de hogere voorziening geen opschortende werking. Indien de hogere voorziening ontvankelijk en gegrond is, vernietigt het Hof de beslissing van het Gerecht. Ingeval de zaak in staat van wijzen is, kan het Hof de zaak zelf afdoen. In het omgekeerde geval verwijst het de zaak naar het Gerecht, dat aan de door het Hof in het kader van de hogere voorziening gegeven beslissing is gebonden.

Voor de media bestemd niet-officieel stuk, dat het Hof van Justitie niet bindt.

De [volledige tekst](#) van de arresten in de zaak [C-50/19 P](#), in de gevoegde zaken [C-51/19 P en C-64/19 P](#), in zaak [C-52/19 P](#), in de gevoegde zaken [C-53/19 P en C-65/19 P](#) en in de zaken [C-54/19 P](#) en [C-55/19 P](#) is op de dag van de uitspraak te vinden op de website CURIA.

Contactpersoon voor de pers: Stefaan Van der Jeught ☎ (+352) 4303 2170

Beelden van de uitspraak van het arrest zijn beschikbaar via "Europe by Satellite" 📡 (+32) 2 2964106