



Dom i mål C-50/19 P, Sigma Alimentos Exterior/kommissionen, i de förenade målen C-51/19 P, World Duty Free Group/kommissionen, och C-64/19 P, Spanien/kommissionen, i mål C-52/19 P, Banco Santander/kommissionen, i de förenade målen C-53/19 P, Banco Santander och Santusa/kommissionen, och C-65/19 P, Spanien/kommissionen, och i målen C-54/19 P, Axa Mediterranean/kommissionen, och C-55/19 P, Prosegur Compañía de Seguridad/kommissionen

Press och information

Domstolen ogillar överklagandena av de domar från tribunalen som bekräftade kvalificeringen av de spanska skattereglerna om avskrivning av finansiellt mervärde (goodwill) som statligt stöd som är oförenligt med den inre marknaden

År 2007 inledde kommissionen, efter flera skriftliga frågor från ledamöter av Europaparlamentet och till följd av ett klagomål från en privat aktör, ett formellt granskningsförfarande av huruvida den spanska skattelagstiftningen om avskrivning av finansiellt mervärde (goodwill) vid förvärv av aktier som bolag med hemvist i Spanien förvärvar i andra företag är förenlig med EUF-fördragets bestämmelser om statligt stöd.

Enligt en skattebestämmelse som infördes år 2001 i den spanska lagen om inkomstskatt för juridiska personer (nedan kallad den aktuella skattebestämmelsen) får finansiellt mervärde till följd av ett förvärv av aktier motsvarande minst 5 procent av ett i landet hemmahörande företag i ett utländskt bolag dras av, i form av avskrivning, från beskattningsunderlaget för den bolagsskatt som företaget ska betala, förutsatt att det innehar aktierna oavbrutet under minst ett år. När ett företag som är skattskyldigt i Spanien förvärvar aktier i andra inhemska företag sker dock ingen avskrivning av det finansiella mervärdet, utom vid företagsförvärv.

Genom beslut av den 28 oktober 2009¹ och den 12 januari 2011² (nedan kallade de omtvistade besluten) förklarade kommissionen att den aktuella skattebestämmelsen utgjorde en stödordning som var oförenlig med den inre marknaden och ålade Spanien att återkräva det beviljade stödet.

Efter det att ett flertal företag med hemvist i Spanien³ hade väckt talan om ogiltigförklaring **ogiltigförklarade tribunalen dessa beslut genom dom av den 7 november 2014,⁴ med motiveringen att kommissionen inte hade visat att den aktuella skatteåtgärden var selektiv,** då selektivitet är ett av de nödvändiga och kumulativa villkoren för att kunna kvalificera en nationell åtgärd som statligt stöd.

Efter överklaganden av kommissionen **upphävde domstolen nämnda domar med motiveringen att de grundade sig på en felaktig uppfattning av villkoret att en fördel ska vara selektiv och**

¹ Kommissionens beslut 2011/5/EG av den 28 oktober 2009 om avskrivning av skatt på finansiellt mervärde vid förvärv av betydande aktieinnehav i utländska företag C 45/07 (f.d. NN 51/07, f.d. CP 9/07) som Spanien har genomfört (EUT L 7, 2011, s. 48).

² Kommissionens beslut 2011/282/EU av den 12 januari 2011 om avskrivning av skatt på finansiellt mervärde vid förvärv av aktier i utländska företag nr C 45/07 (f.d. NN 51/07, f.d. CP 9/07) som Spanien har genomfört (EUT L 135, 2011, s. 1). Detta beslut blev föremål för två rättelser som offentliggjordes i Europeiska unionens officiella tidning den 3 mars 2011 och den 26 november 2011.

³ Bland annat Autogrill España SA (nu World Duty Free Group, SA), Banco Santander SA och Santusa Holding SL.

⁴ Domar av den 7 november 2014, Autogrill España/kommissionen, [T-219/10](#), och Banco Santander och Santusa/kommissionen, [T-399/11](#) (se [pressmeddelande nr 145/14](#)).

återförvisade målen till tribunalen.⁵ Efter återförvisning **bekräftade tribunalen att den aktuella skattebestämmelsen var av selektiv karaktär och ogillade talan om ogiltigförklaring av de omtvistade besluten.**⁶

Klagandeföretagen och Konungariket Spanien (nedan kallade klagandena) **överklagade domarna till domstolen. Domstolen (stora avdelningen) ogillar överklagandena och preciserar härvidlag sin praxis i fråga om skatteåtgärders selektivitet.**

Domstolens bedömning

Domstolen underkänner för det första kommissionens invändningar om att talan inte kan tas upp till sakprövning. Kommissionen gjorde gällande att vissa av de argument som klagandena anför till stöd för sina överklaganden inte hade tagits upp inför tribunalen.

Domstolen erinrar om att de grunder och argument som följer av den överklagade domen i sig och som syftar till att ifrågasätta den domens rättsliga grund inte kan anses ändra saken i målet vid tribunalen. De argument genom vilka klagandena ifrågasatt följderna av tribunalens rättsliga bedömning av de grunder som åberopats vid den kan således tas upp till sakprövning.

Vad gäller frågan huruvida den aktuella skatteåtgärden är selektiv preciserar domstolen vidare att **enbart den omständigheten att åtgärden är av allmän karaktär – såtillvida att den a priori kan gynna samtliga företag som är skattskyldiga avseende bolagsskatt, beroende på om de genomför vissa transaktioner eller inte – inte utesluter att den kan vara selektiv.** Selektivitetsvillkoret är uppfyllt när kommissionen lyckas visa att en sådan åtgärd avviker från de normala skatteregler som är tillämpliga i den berörda medlemsstaten och således, genom sina konkreta verkningar, innebär att aktörer som i faktiskt och rättsligt hänseende befinner sig i en jämförbar situation behandlas olika med avseende på det syfte som eftersträvas med det normala skattesystemet.

För att kunna kvalificera en nationell skatteåtgärd som selektiv måste kommissionen tillämpa en metod i tre steg. Först ska den **identifiera det allmänna eller normala skattesystem som är tillämpligt** i medlemsstaten. Därefter ska den **visa att den aktuella skatteåtgärden avviker från det referenssystemet** genom att göra åtskillnad mellan företag som sett till det allmänna eller normala systemets syften befinner sig i en faktiskt och rättsligt jämförbar situation. Slutligen ska den nationella domstolen **kontrollera om den åtskillnad som införts är motiverad** av arten av och systematiken i det system den ingår i.

Mot denna bakgrund prövar domstolen i **målen C-51/19 P och C-64/19 P, C-52/19 P, C-53/19 P och C-65/19 P, C-54/19 P och C-55/19 P** klagandenas **påstående att tribunalen gjort fel vid fastställandet av referenssystemet.**

Domstolen vill i detta sammanhang påpeka att fastställandet av referenssystemet ska ske genom en objektiv granskning av innehållet i, förhållandet mellan och de konkreta verkningarna av de bestämmelser som är tillämpliga enligt nationell rätt. När skatteåtgärden i fråga inte kan skiljas från det allmänna skattesystemet i den berörda medlemsstaten är det följaktligen detta system som ska beaktas. När det däremot framgår att den aktuella åtgärden klart kan avskiljas från det allmänna systemet, kan det inte uteslutas att den referensram som ska beaktas är mer begränsad än det allmänna systemet eller till och med är densamma som själva denna åtgärd, när den framstår som en regel med en självständig rättslig logik. Vid fastställandet av referenssystemet ska kommissionen dessutom beakta skattens grundläggande kännetecken såsom de definierats av den berörda medlemsstaten. Det saknas däremot anledning att i detta första skede av

⁵ Dom av den 21 december 2016, kommissionen/World Duty Free Group m.fl., [C-20/15 P](#) och [C-21/15 P](#) (se [pressmeddelande nr 139/16](#)).

⁶ Dom av den 15 november 2018, Banco Santander/kommissionen, [T-227/10](#), Sigma Alimentos Exterior/kommissionen, [T-239/11](#), Axa Mediterranean/kommissionen, [T-405/11](#), Prosegur Compañía de Seguridad/kommissionen, [T-406/11](#), World Duty Free Group/kommissionen, [T-219/10 RENV](#), och Banco Santander och Santusa/kommissionen, [T-399/11 RENV](#) (se [pressmeddelande nr 175/18](#)).

selektivitetsprövningen beakta de mål som lagstiftaren eftersträvade vid antagandet av den åtgärd som är föremål för prövning.

I förevarande fall finner domstolen för det första att det **klart framgår av de omtvistade besluten att det referenssystem som kommissionen använt består av de allmänna bolagsskattebestämmelserna om mervärde i allmänhet.**

Domstolen tillbakavisar klagandenas argument att tribunalen vid fastställandet av referenssystemet grundade sig på den lagstiftningsteknik som den nationella lagstiftaren hade valt för att anta den aktuella skattebestämmelsen, det vill säga att införa ett undantag från den allmänna regeln.

Domstolen vill påpeka att den omständigheten att den nationella lagstiftaren använder sig av en viss lagstiftningsteknik, såsom att införa ett undantag från en huvudregel, inte räcker för att fastställa det relevanta referenssystemet vid selektivitetsbedömningen. En sådan undantagskaraktär kan emellertid visa sig vara relevant när den, som i förevarande fall, medför att två kategorier av aktörer a priori behandlas olika, nämligen de som omfattas av undantagsåtgärden och de som även fortsatt omfattas av det allmänna skattesystemet. **Tribunalen gjorde således en riktig bedömning när den bland annat beaktade den aktuella skattebestämmelsens undantagskaraktär vid prövningen av huruvida den var selektiv.**

I mål C-50/19 P konstaterar domstolen dessutom att **en nationell åtgärd kan vara selektiv även om den fördel som den medför inte beror på det stödmottagande företags egenskaper, utan på den transaktion som företaget beslutar att genomföra eller inte genomföra.** En nationell åtgärd kan således vara selektiv även om den inte på förhand identifierar en särskild kategori av mottagare och även om alla företag som är hemmahörande i den berörda medlemsstaten, oavsett deras storlek, juridiska form, verksamhetsgren eller andra särdrag, potentiellt kan erhålla den fördel som denna åtgärd innebär, förutsatt att de genomför en viss typ av investering. **Ett konstaterande att åtgärden är selektiv** följer nämligen inte nödvändigtvis av att det är omöjligt för vissa företag att utnyttja den fördel som föreskrivs i den aktuella bestämmelsen på grund av dess specifika egenskaper, utan det **kan framgå redan av konstaterandet att det föreligger en transaktion som, trots att den är jämförbar med den som är en förutsättning för att den aktuella fördelen ska beviljas, inte ger denna rätt, och som följaktligen endast gynnar de företag som väljer att genomföra den sistnämnda transaktionen.**

Slutligen konstaterar domstolen att **tribunalen i samtliga de aktuella målen ersatte motiveringen i de omtvistade besluten med sin egen motivering genom att inom ramen för det andra steget i selektivitetsanalysen peka ut upprätthållandet av en viss överensstämmelse mellan den skattemässiga och den redovisningsmässiga behandlingen av mervärde som målet med referenssystemet, vilket utgjorde felaktig rättstillämpning.**

Detta fel medför emellertid inte att de överklagade domarna ska upphävas, eftersom deras domslut stöder sig på andra rättsliga grunder. Domstolen påpekar att tribunalen gjorde en riktig bedömning när den hänvisade till sin rättspraxis enligt vilken den jämförbarhetsprövning som ska göras i det andra steget i selektivitetsbedömningen ska göras mot bakgrund av referenssystemets syfte och inte mot bakgrund av syftet med den omtvistade bestämmelsen. **Tribunalen gjorde således rätt som konstaterade att företag som förvärvar aktier i utländska bolag befinner sig i en situation som i rättsligt och faktiskt hänseende är jämförbar med situationen för företag som förvärvar aktier i inhemska bolag, med hänsyn till syftet med den skattemässiga behandlingen av mervärdet.** Klagandena har i detta avseende inte specifikt lyckats visa att de företag som genomför förvärv av aktier i utländska bolag befinner sig i en annan rättslig och faktisk situation och således inte är jämförbar med situationen för företag som förvärvar aktier i Spanien.

UPPLYSNING: En dom eller ett beslut som meddelats av tribunalen kan överklagas till domstolen. Ett överklagande är begränsat till rättsfrågor och hindrar i regel inte att tribunalens avgörande verkställs. Om överklagandet kan tas upp till prövning och är välgrundat, upphäver domstolen tribunalens avgörande. Domstolen kan slutligt avgöra målet om det är färdigt för avgörande. Om så inte är fallet återförvisar

domstolen målet till tribunalen, som är bunden av det avgörande som domstolen meddelat med anledning av överklagandet.

Detta är en icke-officiell handling avsedd för massmedia, och den är inte bindande för domstolen.

Domen i fulltext i mål [C-50/19 P](#), i de förenade målen [C-51/19 P och C-64/19 P](#), i mål [C-52/19 P](#), i de förenade målen [C-53/19 P och C-65/19 P](#) och i målen [C-54/19 P](#) och [C-55/19 P](#) publiceras på webbplatsen CURIA dagen för avkunnandet.

Kontaktperson för press: Gitte Stadler ☎ +352 4303 3127

Bilder från uppläsningen av domen finns tillgängliga på "[Europe by Satellite](#)" ☎ (+32) 2 2964106