

UNIONIN YLEISEN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (laajennettu toinen jaosto)

7 päivänä marraskuuta 2014 (*)

Valtiontuet – Yhtiöveroa koskevat säännökset, joiden nojalla Espanjassa verotuksellisesti asuvat yritykset voivat vähentää kuluna liikearvon, joka seuraa omistussuhteiden hankkimisesta ulkomailla verotuksellisesti asuvista yrityksistä – Päätös, jolla kyseinen järjestelmä luokitellaan valtiontueksi, todetaan tuki yhteismarkkinoille soveltumattomaksi ja määrätään tuen takaisinperimisestä – Valtiontuen käsite – Valikoivuus – Toimenpiteellä suosittujen yritysten ryhmää ei ole määritetty – EY 87 artiklan 1 kohdan noudattamatta jättäminen

Asiassa T?219/10,

Autogrill España, SA, kotipaikka Madrid (Espanja), edustajinaan aluksi asianajajat J. Buendía Sierra, E. Abad Valdenebro, M. Muñoz de Juan ja R. Calvo Salinero, ja sittemmin Buendía Sierra, Abad Valdenebro ja Calvo Salinero,

kantajana,

vastaan

Euroopan komissio, asiamiehinään R. Lyal ja C. Urraca Caviedes,

vastajaana,

jossa vaaditaan kumoamaan Espanjan soveltamasta, omistussuhteiden hankkimisesta ulkomaisissa kohteissa johtuvan liikearvon kirjaamisesta kuluksi C 45/07 (ex NN 51/07, ex CP 9/07) 28.10.2009 tehdyn komission päätöksen 2011/5/EY (EUVL 2011, L 7, s. 48) 1 artiklan 1 kohta ja 4 artikla,

UNIONIN YLEINEN TUOMIOISTUIN (laajennettu toinen jaosto),

toimien kokoonpanossa: jaoston puheenjohtaja M. E. Martins Ribeiro, sekä tuomarit N. J. Forwood, E. Bieli?nas, S. Gervasoni (esittelevä tuomari) ja L. Madise,

kirjaaja: johtava hallintovirkamies J. Palacio González,

ottaen huomioon kirjallisessa käsittelyssä ja 11.4.2014 pidetyssä istunnossa esitetyn,

on antanut seuraavan

tuomion

Asian tausta

Hallinnollinen menettely

1 Euroopan parlamentin jäsenet tiedustelivat vuosina 2005 ja 2006 esittämillään kirjallisilla kysymyksillä (E-4431/05, E-4772/05, E-5800/06 ja P-5509/06) Euroopan yhteisöjen komissiolta, pitäisikö järjestelmä, josta säädetään Espanjan yhtiöverolain 12 §:n 5 momentissa, joka lisättiin

kyseiseen lakiin verotuksellisten, hallinnollisten ja sosiaalisten toimenpiteiden toteuttamisesta annetulla lailla 24/2001 (Ley 24/2001, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social), joka annettiin 27.12.2001 (BOE nro 313, 31.12.2001, s. 50493), ja joka vahvistettiin yhtiöverolain muutetun tekstin hyväksymisestä annetulla kuninkaan asetuksella 4/2004 (Real Decreto Legislativo 4/2004, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades), joka annettiin 5.3.2004 (BOE nro 61, 11.3.2004, s. 10951) (jäljempänä riidanalainen järjestelmä tai riidanalainen toimenpide), luokitella valtioneuoksi. Komissio vastasi, että sen hallussa olevien tietojen perusteella riidanalaisesta järjestelmästä ei ollut pidettävä valtioneuena.

2 Komissio kehotti 15.1.2007 ja 26.3.2007 päivätyillä kirjeillä Espanjan viranomaisia toimittamaan sille tietoja riidanalaisen järjestelmän ulottuvuuden ja vaikutusten arvioimista varten. Espanjan kuningaskunta toimitti pyydetty tiedot komissiolle 16.2.2007 ja 4.6.2007 päivätyillä kirjeillä.

3 Yksityinen toimija, jonka mukaan riidanalainen järjestelmä merkitsi yhteismarkkinoille soveltumattomuutta valtioneuena, teki 28.8.2007 päivätyillä telekopiolla komissiolle kantelun.

4 Komissio aloitti 10.10.2007 tekemällään päätöksellä muodollisen tutkintamenettelyn riidanalaisesta järjestelmästä.

5 Espanjan kuningaskunta lähetti 5.12.2007 päivätyillä kirjeellä huomautuksensa komission päätöksestä aloittaa riidanalaisesta järjestelmästä koskeva muodollinen tutkintamenettely. Lisäksi komissio vastaanotti 18.1.–16.6.2008 huomautuksia 32 asianomaiselta kolmannelta osapuolelta. Espanjan kuningaskunta esitti 30.6.2008 ja 22.4.2009 päivätyissä kirjeissä omat näkemyksensä asianomaisten kolmansien osapuolten huomautuksista.

6 Espanjan viranomaisten kanssa pidettiin teknisluonteiset kokoukset 18.2.2008, 12.5.2009 ja 8.6.2009. Teknisluonteisia kokouksia pidettiin myös tiettyjen mainituista 32 asianomaisesta kolmannelta osapuolelta kanssa.

7 Espanjan kuningaskunta toimitti komissiolle lisätietoja 14.7.2008 päivätyillä kirjeellä ja 16.6.2009 lähetetyillä sähköpostiviestillä.

Kanteen kohteena oleva päätös

8 Komissio päätti menettelyn Euroopan unionissa toteutettuja omistussuhteiden hankkimisia koskevilta osin Espanjan soveltamasta, omistussuhteiden hankkimisesta ulkomaisissa kohteissa johtuvan liikearvon kirjaamisesta kuluksi C 45/07 (ex NN 51/07, ex CP 9/07) 28.10.2009 tehdyllä komission päätöksellä 2011/5/EY (EUVL 2011, L 7, s. 48; jäljempänä kanteen kohteena oleva päätös).

9 Riidanalaisella toimenpiteellä säädetään, että kun Espanjassa verotettava yritys hankkii omistussuhteiden ”ulkomaisessa yrityksessä” ja kun kyseinen omistussuus on vähintään 5 prosenttia keskeytyksettä vähintään yhden vuoden ajan, kyseisestä omistussuhteesta seuraava liikearvo, joka kirjataan yrityksen kirjanpitoon erillisenä aineettomana omaisuuseränä, voidaan vähentää kuluna sen yhtiöveron veropohjasta, jonka yritys on velvollinen maksamaan. Riidanalaisessa toimenpiteessä täsmennetään, että jotta yritystä voidaan pitää ”ulkomaisena yrityksenä”, sen on oltava velvollinen maksamaan Espanjassa sovellettavan veron kaltaista veroa ja sen tulojen on pääasiassa oltava peräisin yritystoiminnasta ulkomailla (kanteen kohteena olevan päätöksen 21 perustelukappale).

10 Kanteen kohteena olevasta päätöksestä ilmenee, että Espanjan lain mukaan yritysten yhdistämisellä tarkoitetaan toimenpidettä, jossa yksi tai useampi yritys siirtää

purkautumishetkellään ilman selvitysmenettelyä kokonaisuudessaan toiselle jo olemassa olevalle tai yhdessä perustettavalle yritykselle varat ja vastuut, mistä vastineena sen osakkaille annetaan toisen yrityksen yhtiöpääomaa edustavat arvopaperit (kanteen kohteena olevan päätöksen 23 perustelukappale).

11 Omistusosuuden hankkiminen määritellään kanteen kohteena olevassa päätöksessä toimenpiteeksi, jolla yritys hankkii osuuksia toisen yrityksen pääomasta mutta ei enemmistöä eikä kohdeyrityksen äänioikeuksien määräysvaltaa (kanteen kohteena olevan päätöksen 23 perustelukappale).

12 Kanteen kohteena olevassa päätöksessä todetaan lisäksi, että riidanalaisen toimenpiteen mukaan rahallinen liikearvo määritetään vähentämällä kohdeyrityksen aineellisen ja aineettoman omaisuuden markkina-arvo omistusosuuden hankinnasta maksetusta hinnasta. Kyseisen toimenpiteen osalta täsmennetään myös, että siinä tarkoitettu rahallinen liikearvo tuo omistusosuuksien hankkimiseen käsitteen, jota käytetään yleensä omaisuuserien siirrossa tai liiketoimissa, joissa yritykset yhdistyvät (kanteen kohteena olevan päätöksen 20 perustelukappale).

13 Lopuksi on todettava, että Espanjan verolainsäädännön mukaan tilanteessa, jossa Espanjassa verotettava yritys hankkii omistusosuuden Espanjaan sijoittautuneesta yhtiöstä, kyseisestä hankinnasta seuraavaa liikearvoa ei verotuksen tarpeisiin voida laskea erikseen. Espanjan verolainsäädännön mukaan yritysten yhteenliittymän tapauksessa liikearvo voidaan sitä vastoin kirjata kuluksi (kanteen kohteena olevan päätöksen 19 perustelukappale).

14 Riidanalainen järjestelmä todetaan kanteen kohteena olevassa päätöksessä yhteismarkkinoille soveltumattomaksi (kanteen kohteena olevan päätöksen 1 artiklan 1 kohta). Mainitun päätöksen 4 artiklassa säädetään muun muassa siitä, että Espanjan kuningaskunnan on perittävä myönnettyt tuet takaisin.

15 Komissio jätti menettelyn auki unionin ulkopuolella toteutettuja omistusosuuksien hankkimisia koskevilta osin, koska Espanjan viranomaiset olivat sitoutuneet toimittamaan uusia tietoja esteistä rajatylittävälle, unionin ulkopuolisille sulautumille.

Asian käsittelyn vaiheet ja asianosaisten vaatimukset

16 Kantaja, Autogrill España, SA, nosti käsiteltävänä olevan kanteen yleisen tuomioistuimen kirjaamoon 14.5.2010 toimittamallaan kannekirjelmällä.

17 Kantaja vaatii, että unionin yleinen tuomioistuin

- kumoaa kanteen kohteena olevan päätöksen 1 artiklan 1 kohdan siltä osin kuin siinä todetaan, että riidanalaiseen järjestelmään sisältyy osatekijöitä, jotka merkitsevät valtiontukea
- toissijaisesti kumoaa riidanalaisen päätöksen 1 artiklan 1 kohdan siltä osin kuin siinä todetaan, että riidanalaiseen järjestelmään sisältyy osatekijöitä, jotka merkitsevät valtiontukea silloin, kun sitä sovelletaan sellaisten omistusosuuksien hankkimiseen, jotka merkitsevät määräysvallan saamista
- toissijaisesti kumoaa kanteen kohteena olevan päätöksen 4 artiklan siltä osin kuin se koskee sellaisiin toimiin liittyvien tukien takaisinperimistä, jotka ovat edeltäneet kanteen kohteena olevan päätöksen julkaisemista Euroopan unionin virallisessa lehdessä
- velvoittaa komission korvaamaan oikeudenkäyntikulut.

- 18 Komissio vaatii, että unionin yleinen tuomioistuin
- hylkää kanteen
 - velvoittaa kantajan korvaamaan oikeudenkäyntikulut.

Oikeudellinen arviointi

Kanteen kohteena olevan päätöksen 1 artiklan 1 kohdan kumoamista koskevat vaatimukset

19 Kantaja riitauttaa kanteen kohteena olevan päätöksen 1 artiklan 1 kohdan kumoamista koskevien vaatimustensa yhteydessä sen, että komissio on kanteen kohteena olevassa päätöksessä luokitellut riidanalaisen järjestelmän valtiontueksi. Kantaja esittää vaatimustensa tueksi neljä perustetta, joista ensimmäinen koskee sitä, että komissio on tehnyt oikeudellisen virheen arvioidessaan valikoivuutta koskevaa edellytystä, toinen sitä, ettei toimenpide ole valikoiva, koska toimenpiteen osalta käyttöön otettu erottelu johtuu sen järjestelmän luonteesta ja rakenteesta, johon toimenpide sisältyy, kolmanneksi sitä, ettei toimenpiteestä koidu minkäänlaista etua yhtiöille, joihin riidanalaisista järjestelmää sovelletaan, ja neljänneksi – sekä valikoivuutta koskevan edellytyksen että edun olemassaoloa koskevan edellytyksen osalta – sitä, ettei riidanalaisista toimenpidettä ole asianmukaisesti perusteltu.

20 Ensiksi on aiheellista tarkastella ensimmäistä kanneperustetta.

21 Kantaja väittää, ettei riidanalainen järjestelmä ole EY 87 artiklan 1 kohdassa tarkoitettulla tavalla valikoiva ja että kyse on tosiasiaa yleisestä toimenpiteestä, jota voidaan soveltaa mihin tahansa Espanjassa verotettavaan yritykseen. Komissio on näin ollen kantajan mukaan soveltanut EY 87 artiklan 1 kohdan määräyksiä virheellisesti, kun se on katsonut, että riidanalainen toimenpide on valikoiva.

22 Kantaja toteaa lisäksi, että komission asiana oli näyttää toteen, että oli olemassa sellaisten yritysten ryhmä, joihin riidanalaisista toimenpidettä yksinomaan sovellettiin, mitä se ei ole tehnyt.

23 Komissio väittää, että riidanalaisen toimenpiteen valikoivuutta koskeva tarkastelu, sellaisena kuin se on tehty kanteen kohteena olevassa päätöksessä, on oikeuskäytännön mukainen, koska siinä ensiksi määritellään relevantti viitekehys ja sen jälkeen todetaan riidanalaisella toimenpiteellä luodun poikkeuksen olemassaolo.

24 Komissio vetoaa myös siihen, että pääomien viennin tapauksessa myönnetty etu – josta on kyse riidanalaisessa toimenpiteessä – ja tavaroiden viennin tapauksessa myönnetty etu – jollaisessa tilanteessa on jo katsottu, että tällainen etu merkitsi valikoivaa toimenpidettä – voidaan rinnastaa toisiinsa.

25 Ennen sen tutkimista, onko nyt käsiteltävä kanneperuste tämän asian olosuhteissa hyväksyttävä, on ensiksi palautettava mieliin, että valikoivuus on yksi kumulatiivisista edellytyksistä, joiden perusteella toimenpide voidaan luokitella valtiontueksi, minkä jälkeen on täsmennettävä, mitkä ovat ne edellytykset, joiden on täytyttävä, jotta komissio voi perustellusti katsoa, että tietty toimenpide on valikoiva.

Edellytykset sille, että toimenpidettä voidaan pitää valtiontukena

26 EY 87 artiklan 1 kohdassa määrätään seuraavaa:

”Jollei tässä sopimuksessa toisin määrätä, jäsenvaltion myöntämä taikka valtion varoista

muodossa tai toisessa myönnetty tuki, joka vääristää tai uhkaa vääristää kilpailua suosimalla jotakin yritystä tai tuotannonalaa, ei sovellettu yhteismarkkinoille, siltä osin kuin se vaikuttaa jäsenvaltioiden väliseen kauppaan.”

27 Oikeuskäytännön mukaan toimenpiteen luokittelu tueksi edellyttää, että kaikki EY 87 artiklan 1 kohdassa tarkoitetut edellytykset täyttyvät (ks. asia C-280/00, Altmark Trans ja Regierungspräsidium Magdeburg, tuomio 24.7.2003, Kok., s. I-7747, 74 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

28 Tietty kansallinen toimenpide voidaan EY 87 artiklan 1 kohdan mukaan luokitella valtiontueksi seuraavien edellytysten täytyessä: valtio rahoittaa tällaisen toimenpiteen tai se on myönnetty valtion varoista; yrityksellä on olemassa etu; mainittu toimenpide on valikoiva; toimenpide vaikuttaa jäsenvaltioiden väliseen kauppaan ja vääristää kilpailua (yhdistetyt asiat C-393/04 ja C-41/05, Air Liquide Industries Belgium, tuomio 15.6.2006, Kok., s. I-5293, 28 kohta).

Tarkastelumenetelmä, jota valikoivuuden osalta sovelletaan verotusta koskevista kysymyksistä

29 Vakiintuneesta oikeuskäytännöstä ilmenee, että EY 87 artiklan 1 kohdan mukaan on ratkaistava, onko tietyssä oikeudellisessa järjestelmässä jokin kansallinen toimenpide omiaan suosimaan ”jotakin yritystä tai tuotannonalaa” verrattuna muihin, jotka ovat kyseisellä järjestelmällä tavoitellun päämäärän kannalta siihen rinnastettavassa tosiasiallisessa ja oikeudellisessa tilanteessa (ks. asia C-88/03, Portugali v. komissio, tuomio 6.9.2006, Kok., s. I-7115, 54 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen; yhdistetyt asiat C-106/09 P ja C-107/09 P, komissio ja Espanja v. Government of Gibraltar ja Yhdistynyt kuningaskunta, tuomio 15.11.2011, Kok., s. I-11113, 75 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen ja asia T-308/00 RENV, Salzgitter v. komissio, tuomio 22.1.2013, 116 kohta, ei vielä julkaistu oikeustapauskokoelmassa).

30 Sellaisen relevantin oikeudellisen järjestelmän määrittämisellä, jota voidaan pitää ”viitekehyksenä”, on erityistä merkitystä tilanteissa, joissa on kyse verotuksellisista toimenpiteistä, koska itse edun olemassaolo voidaan osoittaa ainoastaan suhteessa niin sanottuun ”normaaliin” verotukseen (edellä 29 kohdassa mainittu asia Portugali v. komissio, tuomion 56 kohta).

31 Verotuksellisen toimenpiteen valikoivuuden arvioimiseksi on selvitettävä se, muodostaako mainittu toimenpide tietyssä viitekehyksessä edun joillekin yrityksille verrattuna muihin yrityksiin, jotka ovat tosiasiallisesti ja oikeudellisesti niihin rinnastettavassa tilanteessa (edellä 29 kohdassa mainittu asia Portugali v. komissio, tuomion 56 kohta).

32 Kuitenkin silloinkin, kun tietyn viitekehyksen osalta tosiasiallisesti ja oikeudellisesti toisiinsa rinnastettavissa olevia tilanteita kohdellaan eri tavalla, vakiintuneessa oikeuskäytännössä on katsottu, että valtiontuen käsite ei kata valtion toimenpiteitä, joilla aikaansaadaan erilaista kohtelua yritysten välillä ja jotka täten ensi näkemältä ovat valikoivia, kun kyseinen erottelu johtuu sen verorasitusta koskevan järjestelmän luonteesta ja rakenteesta, jonka osa toimenpiteet ovat (edellä 29 kohdassa mainittu asia Portugali v. komissio, tuomion 52 kohta).

33 Edellä esitetystä seuraa, että kansallisen verotoimenpiteen luokittelu ”valikoivaksi” edellyttää aluksi sitä, että ennalta määritetään ja tutkitaan asianomaisessa jäsenvaltiossa sovellettava yleinen tai ”normaali” verojärjestelmä. Juuri tähän yleiseen eli ”normaaliin” verojärjestelmään verraten on tämän jälkeen arvioitava ja selvitettävä, onko kyseisellä verotoimenpiteellä myönnetty etu mahdollisesti valikoiva, osoittamalla, että toimenpide poikkeaa mainitusta yleisestä järjestelmästä siltä osin kuin sillä otetaan käyttöön erilainen kohtelu sellaisten toimijoiden välillä, jotka ovat kyseisen jäsenvaltion verojärjestelmälle asetetun päämäärän kannalta toisiinsa verrattavissa olevassa tilanteessa tosiseikkojen ja oikeudellisten seikkojen kannalta (asia T-210/02 RENV, British Aggregates v. komissio, tuomio 7.3.2012, 49 kohta, ei vielä

julkaistu oikeustapauskokoelmassa). Tarvittaessa on kolmanneksi tutkittava, onko kyseinen jäsenvaltio onnistunut osoittamaan, että toimenpide on perusteltu sen järjestelmän luonteen tai rakenteen johdosta, johon se kuuluu (edellä 29 kohdassa mainittu asia Portugali v. komissio, tuomion 53 kohta).

Tarve määrittää sellaisten yritysten ryhmä, joita kyseisellä toimenpiteellä suositaan

34 Toimenpiteen valikoivuutta koskevan kriteerin avulla on mahdollista erottaa valtiontuet jäsenvaltioiden soveltamista yleisistä vero- tai talouspoliittisista toimenpiteistä (ks. vastaavasti edellä 28 kohdassa mainittu asia Air Liquide Industries Belgium, tuomion 32 kohta).

35 Unionin tuomioistuin on tältä osin katsonut, että toimenpiteen voitiin katsoa olevan luonteeltaan valikoiva silloinkin, kun se soveltamista ei ollut rajattu täsmällisesti rajattuun toiminta-alaan.

36 Unionin tuomioistuin on nimittäin katsonut, että valtiontuesta oli kyse tilanteessa, jossa tietty toimenpide koski ”pääasiallisesti” tiettyä toiminta-alaa, tai jopa silloin, kun se koski useaa alaa (asia C-169/84, COFAZ v. komissio, tuomio 12.7.1990, Kok., s. I-3083, 22 ja 23 kohta ja asia C-126/01, GEMO, tuomio 20.11.2003, Kok., s. I-13769, 37–39 kohta).

37 Unionin tuomioistuin on myös katsonut, että toimenpide, jota sovellettiin aineellisia hyödykkeitä valmistaviin yrityksiin, oli valikoiva (asia C-143/99, Adria-Wien Pipeline ja Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke, tuomio 8.11.2001, Kok., s. I-8365, 40 kohta).

38 Unionin tuomioistuin on lisäksi katsonut, että toimenpide, joka hyödytti ainoastaan tietylle rajatulle maantieteelliselle alueelle sijoittautuneita yrityksiä, merkitsi sitä, ettei kyseistä toimenpidettä voinut pitää yleisenä vero- tai talouspoliittisena toimenpiteenä (ks. vastaavasti asia C-156/98, Saksa v. komissio, tuomio 19.9.2000, Kok., s. I-6857, 23 kohta).

39 Yleinen tuomioistuin on pitänyt valikoivana jopa rajallisen ajan sovellettua toimenpidettä. Yleinen tuomioistuin on näin ollen katsonut, että toimenpide, joka – kun otettiin huomioon lyhyt ajanjakso, joka yrityksille oli jätetty sellaisten toimien suorittamiseksi, jotka olivat edellytyksenä tuen saamiselle – oli ainoastaan sellaisten yritysten hyödynnettävissä, jotka olivat jo suorittaneet kyseiset toimet, olivat vähintäänkin aikoneet tehdä niin tai olivat valmiita ryhtymään sellaiseen hyvin lyhyellä varoitusajalla (ks. vastaavasti asia T-211/05, Italia v. komissio, tuomio 4.9.2009, Kok., s. II-2777, 120 ja 121 kohta).

40 Silloin, kun tuensaajien ryhmä on erityisen laaja tai moninainen, toimenpiteen valikoivuuden arvioinnissa kyseisen ryhmän rajaaminen ei toisinaan ole niinkään ratkaisevaa kuin tuen ulkopuolelle jätettyjen yritysten rajaaminen (ks. vastaavasti asia T-55/99, CETM v. komissio, tuomio 29.9.2000, Kok., s. II-3207, 39, 40 ja 47 kohta).

41 Edellä 27–40 kohdassa mainitusta oikeuskäytännöstä ilmenee, että sellaisten yritysten ryhmän määrittäminen, joita kyseinen toimenpide suosii, on välttämätön edellytys, jotta voidaan katsoa, että kyse on valtiontuesta.

42 Tällainen tulkinta valikoivuuden käsitteestä on yhteensopiva EY 87 artiklan 1 kohdan kanssa. Kyseisessä määräyksessä määrätään, että edulla on suosittava ”jotakin yritystä tai tuotannonalaa”.

43 Kuten edellä 29 ja 33 kohdassa on todettu, kun unionin tuomioistuin viittaa mainituissa kohdissa kuvailtuun tarkastelumenetelmään, se palauttaa mieliin, että EY 87 artiklan 1 kohdan mukaan on ratkaistava, onko tietyssä oikeudellisessa järjestelmässä jokin kansallinen toimenpide

omiaan suosimaan ”jotakin yritystä tai tuotannonalaa” verrattuna muihin, jotka ovat kyseisellä järjestelmällä tavoitellun päämäärän kannalta siihen rinnastettavassa tosiasiallisessa ja oikeudellisessa tilanteessa (edellä 29 kohdassa mainittu asia Portugali v. komissio, tuomion 54 kohta).

44 Silloin kun kyseinen toimenpide huolimatta siitä, että se merkitsee poikkeamista yleisestä tai ”normaalista” verojärjestelmästä, on potentiaalisesti kaikkien yritysten hyödynnettävissä, ei voida ryhtyä yleisen tai ”normaalin” järjestelmän tavoitteen kannalta vertaamaan sitä, mikä on sellaisten yritysten oikeudellinen ja tosiasiallinen tilanne, jotka voivat hyötyä toimenpiteestä, suhteessa sellaisten yritysten oikeudelliseen ja tosiasialliseen tilanteeseen, jotka eivät voi hyötyä siitä.

45 Edellä esitetystä seuraa, että jotta valikoivuutta koskeva edellytys täytyisi, sellaisten yritysten ryhmä, joita kyseinen toimenpide hyödyttää yksinomaisesti, on joka tapauksessa määritettävä, ja että edellä 44 kohdassa tarkoitettussa tilanteessa valikoivuus ei voi perustua pelkästään sen toteamiseen, että on otettu käyttöön poikkeus yleisestä tai ”normaalista” verojärjestelmästä.

46 Lisäksi on todettava, että komission tehtävänä on osoittaa, että toimenpiteellä aikaansaadaan erilaista kohtelua yritysten, jotka ovat toimenpiteen tavoitteen kannalta toisiinsa rinnastettavassa tosiasiallisessa ja oikeudellisessa tilanteessa, välille (asia C-279/08 P, komissio v. Alankomaat, tuomio 8.9.2011, Kok., s. I-7671, 62 kohta).

47 Edellä 46 kohdassa mainitussa asiassa komissio vastaan Alankomaat antamassaan tuomiossa (63 kohta) unionin tuomioistuin onkin katsonut, että komissio oli riidanalaisessa päätöksessä osoittanut, että tietty joukko suurista jäsenvaltioiden välisen kaupan alalla toimivista teollisuusyrityksistä sai edun, jota muut yritykset eivät voineet saada. Komissio oli näin ollen mainitussa asiassa onnistunut näyttämään toteen, että kyseistä toimenpidettä sovellettiin valikoivasti tiettyihin yrityksiin tai tuotannonaloihin.

48 Vastaavasti unionin tuomioistuin on edellä 29 kohdassa mainituissa yhdistetyissä asioissa komissio ja Espanja vastaan Government of Gibraltar ja Yhdistynyt kuningaskunta antamassaan tuomiossa (96 kohta) katsonut, että komissio oli riidanalaisessa päätöksessä osoittanut riittävällä tavalla, että tietyt yritykset – tarkemmin ottaen offshore-yritykset – saivat valikoivia etuja.

49 Nyt käsiteltävässä asiassa on näin ollen arvioitava, mahdollistavatko ne eri syyt, joiden perusteella komissio on kanteen kohteena olevassa päätöksessä – ja myöhemmin oikeudenkäyntimenettelyssä – katsonut, että riidanalainen toimenpide oli valikoiva, sen toteamisen, että kyseinen toimenpide tosiasiallisesti oli valikoiva.

50 Komissio on ensinnäkin kanteen kohteena olevassa päätöksessä katsonut, että riidanalainen toimenpide oli valikoiva sillä perusteella, että kyse oli viitekehuksesta poikkeamisesta. Komissio nimittäin totesi, että viitekehys, jota se sovelsi tarkastellessaan riidanalaisen toimenpiteen valikoivuutta, oli ”Espanjan yleinen yhtiöverojärjestelmä ja erityisesti siihen sisältyvät säännöt, jotka koskevat liikearvon verokohtelua” (kanteen kohteena olevan päätöksen 96 perustelukappale). Komissio totesi ”alustavana lisähuomiona”, että riidanalainen toimenpide poikkesi espanjalaisesta kirjanpitojärjestelmästä (kanteen kohteena olevan päätöksen 97 perustelukappale). Komissio totesi lisäksi, että riidanalainen toimenpide johti siihen, että Espanjassa verotettaviin yrityksiin, jotka hankkivat omistusosuuksia ulkomaille sijoittautuneista yhtiöistä, sovellettiin erilaista verokohtelua kuin Espanjassa verotettaviin yhtiöihin, jotka hankkivat omistusosuuksia Espanjaan sijoittautuneista yhtiöistä, vaikka molemmat yritysryhmät olivat toisiinsa rinnastettavissa tilanteissa (kanteen kohteena olevan päätöksen 98 ja 111 perustelukappale). Komissio katsoi tällaisen erilaisen kohtelun perusteella, että riidanalainen toimenpide ”muodosti poikkeuksen vertailujärjestelmästä” (kanteen kohteena olevan päätöksen

100 perustelukappale).

51 Komissio on kanteen kohteena olevassa päätöksessä soveltanut näin ollen edellä 29–33 kohdassa kuvailtua tarkastelumenetelmää.

52 Kuten kantaja perustellusti toteaa, edellä 29–33 kohdassa kuvaillun tarkastelumenetelmän soveltaminen ei nyt käsiteltävässä asiassa voi johtaa toteamukseen siitä, että riidanalainen toimenpide on valikoiva. Vaikka nimittäin olisi näytetty toteen, että kyse on poikkeuksesta komission määrittämään viitekehukseen, tämä ei yksin riittäisi sen osoittamiseen, että riidanalaisella toimenpiteellä suositetaan EY 87 artiklassa tarkoitettulla tavalla ”jotakin yritystä tai tuotannonalaa”, koska kyseinen toimenpide on lähtökohtaisesti kaikkien yritysten hyödynnettävissä.

53 Ensinnäkin on nimittäin todettava, että riidanalaisista toimenpidettä sovelletaan kaikkiin sellaisiin vähintään viiden prosentin omistusosuuden hankkimisiin ulkomaisissa yhtiöissä, jotka jatkuvat keskeytyksettä vähintään vuoden ajan. Riidanalainen toimenpide ei näin ollen koske tiettyä yritysryhmää tai tuotannonalaa, vaan liiketoimien ryhmää.

54 Tietyissä tapauksissa yrityksiä voidaan toki tosiasiallisesti sulkea sellaisen toimenpiteen soveltamisalan ulkopuolelle, joka kuitenkin vaikuttaa yleiseltä toimenpiteeltä (ks. vastaavasti yhdistetyt asiat 6/69 ja 11/69, komissio v. Ranska, tuomio 10.12.1969, Kok., s. 523, 20 ja 21 kohta ja edellä 29 kohdassa mainitut yhdistetyt asiat komissio ja Espanja v. Government of Gibraltar ja Yhdistynyt kuningaskunta, tuomion 101 ja 107 kohta).

55 Jotta yritys voi nyt käsiteltävässä asiassa hyötyä riidanalaisesta toimenpiteestä, sen on ostettava osuuksia ulkomaisesta yhtiöstä (kanteen kohteena olevan päätöksen 17 ja 23 perustelukappale).

56 On todettava, että tällainen puhtaasti rahoitukseen liittyvä liiketoimi ei lähtökohtaisesti pakota omistusosuuden hankkivaa yritystä muuttamaan toimintaansa eikä periaatteessa merkitse kyseisen yrityksen kannalta sen tekemää sijoitusta suurempaa vastuuta.

57 Tästä on muistettava, ettei toimenpide, jonka soveltamisella ei ole yhteyttä yritysten toimintaan, ei lähtökohtaisesti ole valikoiva (ks. vastaavasti edellä 37 kohdassa mainittu asia *Adria-Wien Pipeline ja Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke*, tuomion 36 kohta).

58 Riidanalaisella toimenpiteellä ei myöskään vahvisteta minkäänlaista vähimmäismäärää, joka vastaisi edellä 53 kohdassa mainittua viiden prosentin vähimmäisomistusosuutta, eikä sillä näin ollen tosiasiallisesti varata toimenpiteestä koituvaa hyötyä vain yrityksille, joilla on tähän tarkoitukseen riittävät varat, toisin kuin yhdistetyissä asioissa T-227/01–T-229/01, T-229/01, T-265/01, T-266/01 ja T-270/01, *Diputación Foral de Álava ym. vastaan komissio*, jotka johtivat 9.9.2009 annettuun tuomioon (Kok., s. II-3029, 161 ja 162 kohta).

59 Lopuksi on todettava, että riidanalainen toimenpide merkitsee veroedun myöntämistä edellytyksellä, joka liittyy tiettyjen taloudellisten hyödykkeiden, eli ulkomaisten yhtiöiden osuuksien, ostamiseen.

60 Unionin tuomioistuin on kuitenkin edellä 38 kohdassa mainitussa asiassa Saksa vastaan komissio antamassaan tuomiossa (22 kohta) todennut, että veronhuojennus, josta hyötyivät verovelvolliset, jotka myivät tiettyjä omaisuuseriä ja voivat vähentää tästä saamansa voiton tapauksissa, joissa kyse oli omistusosuuksien hankkimisesta sellaisissa pääomayhtiöissä, joiden kotipaikka oli tietyllä alueella, tarjosi kyseisille verovelvollisille edun, jota ei voinut pitää perustamissopimuksen tältä osin merkityksellisissä määräyksissä tarkoitettuna tukena, koska

toimenpide oli soveltamisalaltaan yleinen ja sitä sovellettiin erotuksetta kaikkiin taloudellisiin toimijoihin.

61 Riidanalaisella toimenpiteellä ei näin ollen lähtökohtaisesti suljeta mitään yritysryhmää toimenpiteen perusteella saatavan edun ulkopuolelle.

62 Vaikka oletettaisiin, että riidanalainen toimenpide merkitsee poikkeusta komission määrittämään viitekehykseen nähden, kyseistä seikkaa ei näin ollen voitaisi pitää perusteena, joka sallisi sen toteamisen, että mainitulla toimenpiteellä suositaan ”jotakin yritystä tai tuotannonalaa” EY 87 artiklassa tarkoitetulla tavalla.

63 Komissio on toiseksi todennut, että ”kiistanalainen toimenpide oli valikoiva, koska se hyödytti ainoastaan tiettyjä yritysryhmiä, jotka tekivät tietynlaisia investointeja ulkomaille” (kanteen kohteena olevan päätöksen 89 perustelukappale). Komissio on väittänyt, että toimenpide, joka hyödytti ainoastaan yrityksiä, jotka täyttivät toimenpiteen myöntämiseksi asetetut edellytykset, oli ”oikeudellisesti” valikoiva ilman, että oli tarpeen varmistua siitä, että toimenpide olisi vaikutustensa perusteella omiaan tuottamaan etua vain tietyille yrityksille tai tuotannonaloille.

64 Kyseinen kanteen kohteena olevan päätöksen muu perustelu ei kuitenkaan myöskään mahdollista sen osoittamista, että riidanalainen toimenpide olisi valikoiva.

65 Oikeuskäytännössä on nimittäin vakiintuneesti todettu, että EY 87 artiklan 1 kohdassa tehdään ero valtioiden toimenpiteiden vaikutusten perusteella (asia 173/73, Italia v. komissio, tuomio 2.7.1974, Kok., s. 709, 27 kohta ja asia C-159/01, Alankomaat v. komissio, tuomio 29.4.2004, Kok., s. I-4461, 51 kohta). Sitä, onko kyseistä toimenpidettä pidettävä valtiontukena esimerkiksi sen takia, että se on valikoiva, on näin ollen arvioitava toimenpiteen vaikutusten perusteella (ks. vastaavasti edellä 29 kohdassa mainitut yhdistetyt asiat komissio ja Espanja v. Government of Gibraltar ja Yhdistynyt kuningaskunta, tuomion 87 ja 88 kohta).

66 Unionin tuomioistuin on lisäksi asiassa C-417/10, 3M Italia, 29.3.2012 antamassaan tuomiossa (42 kohta, ei vielä julkaistu oikeustapauskokoelmassa) todennut, että se, että ainoastaan kyseisen toimenpiteen soveltamisen edellytykset täyttävillä verovelvollisilla on mahdollisuus hyötyä kyseisestä toimenpiteestä, ei sellaisenaan tee siitä valikoivaa.

67 Unionin tuomioistuin on lopuksi edellä 29 kohdassa mainituissa yhdistetyissä asioissa komissio ja Espanja vastaan Government of Gibraltar ja Yhdistynyt kuningaskunta antamassaan tuomiossa (103, 104 ja 107 kohta) todennut, ettei mikä tahansa erilainen verokohtelu merkinnyt sitä, että kyse oli tuesta, ja että jotta erilainen verokohtelu voitaisiin luokitella tueksi, oli tarpeen voida määrittää erityinen sellaisten yritysten ryhmä, jotka erottuivat niille ominaisten ja erityisten piirteiden takia.

68 Komission tarjoama ratkaisumalli voisi johtaa edellä 67 kohdassa mainitun oikeuskäytännön vastaisesti sen toteamiseen, että mitä tahansa verotoimenpidettä, josta hyötymiselle on asetettu edellytyksiä, on pidettävä valikoivana, vaikka edunsaajaryityksillä ei olisi mitään sellaista ominaisuutta, jonka perusteella ne voitaisiin erottaa muista yrityksistä, lukuun ottamatta sitä, että ne kykenevät täyttämään toimenpiteen soveltamiselle asetetut edellytykset.

69 Komissio on kanteen kohteena olevan päätöksen 129 perustelukappaleessa todennut kolmanneksi, että se ”katsoi, että myös kiistanalainen toimenpide pyrki edistämään pääoman vientiä Espanjasta espanjalaisten yritysten aseman lujittamiseksi ulkomailta parantaen näin järjestelmän edunsaajien kilpailukyky”.

70 Tästä on muistettava, että valtion toimenpide, joka hyödyttää erotuksetta kaikkia kyseisen

valtion alueella sijaitsevia yrityksiä, ei valikoivuutta koskevan kriteerin kannalta voi olla valtiontukea (edellä 37 kohdassa mainittu asia Adria-Wien Pipeline ja Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke, tuomion 35 kohta).

71 Näin ollen on todettava, että vaikka EY 87 artiklan 1 kohdassa ilmaistun edellytyksen, joka koskee jäsenvaltioiden väliseen kauppaan kohdistuvaa vaikutusta, arviointi perustuu sen tutkimiseen, saavatko tietyn jäsenvaltion yritykset tai tuotannonalat etua suhteessa muiden jäsenvaltioiden yrityksiin tai tuotannonaloihin, saman artiklan samassa kohdassa ilmaistua valikoivuutta koskevaa edellytystä voidaan arvioida ainoastaan yhden jäsenvaltion tasolla, ja se voi perustua ainoastaan erilaiseen kohteluun kyseisen valtion yritysten tai tuotannonalojen välillä (ks. vastaavasti asia C-73/03, Espanja v. komissio, tuomio 11.11.2004, 28 kohta, ei julkaistu oikeustapauskokoelmassa).

72 Seuraavaksi on todettava, ettei sillä, että tietyllä toimenpiteellä suositaan tietyssä jäsenvaltiossa verotettavia yrityksiä suhteessa muissa jäsenvaltioissa verotettaviin yrityksiin – esimerkiksi siten, että sillä helpotetaan sitä, että tiettyyn jäsenvaltioon sijoittautuneet yritykset hankkivat omistussuosuuksia ulkomaille sijoittautuneista yrityksistä – ole merkitystä valikoivuutta koskevan kriteerin tarkastelun kannalta.

73 Unionin tuomioistuin on toki edellä 54 kohdassa mainitussa asiassa komissio vastaan Ranska antamassaan tuomiossa (20 kohta) todennut, että tuki, joka myönnettiin ”ainoastaan kotimaisten vientituotteiden tukemiseksi niiden kilpaillessa toisissa jäsenvaltioissa näiden jäsenvaltioiden omien tuotteiden kanssa”, oli valtiontuki. Viittaus muiden jäsenvaltioiden omiin tuotteisiin koski kuitenkin edellytystä, joka liittyi kilpailuun ja kauppaan kohdistuvaan vaikutukseen.

74 Tätä tulkintaa edellä 54 kohdassa mainitussa asiassa komissio vastaan Ranska annetusta tuomiosta tukee unionin tuomioistuimen asiassa 57/86, Kreikka vastaan komissio, 7.6.1988 antama tuomio (Kok., s. 2855, 8 kohta), jossa kotimaisten tuotteiden ja muiden jäsenvaltioiden tuotteiden välistä erottelua ei mainita valikoivuutta koskevan kriteerin tarkastelun yhteydessä. Vastaavasti asiassa C-501/00, Espanja vastaan komissio, 15.7.2004 annetussa tuomiossa (Kok., s. I-6717, 120 kohta) erottelua kotimaisten tuotteiden ja muiden jäsenvaltioiden tuotteiden välillä ei oteta huomioon tutkittaessa toimenpiteen valikoivuutta.

75 Mainitusta oikeuskäytännöstä ilmenee, että toteamus tietyn toimenpiteen valikoivuudesta perustuu erilaiseen kohteluun sellaisten yritysryhmien välillä, jotka kuuluvat saman valtion lainsäädännön soveltamisalaan, eikä erilaiseen kohteluun tietyn jäsenvaltion yritysten ja muiden jäsenvaltioiden yritysten välillä.

76 Edellä esitetystä seuraa, että pääomien viennin ja aineellisten hyödykkeiden viennin välinen yhteys, joka ilmenee edellä 69 kohdassa mainitusta kanteen kohteena olevan päätöksen 129 perustelukappaleesta, – olettaen, että kyseisen yhteyden olemassaolo näytettäisiin toteen – mahdollistaisi ainoastaan sellaisen toteamuksen, joka koskee kilpailuun ja kauppaan kohdistuvaa vaikutusta, mutta ei toteamusta riidanalaisen toimenpiteen valikoivuudesta, jota on arvioitava kansallisessa asiayhteydessä.

77 Neljänneksi on todettava, ettei oikeuskäytännöstä, johon komissio vetoaa, voida päätellä, että unionin tuomioistuimet olisivat jo hyväksyneet sen, että verotoimenpidettä voitaisiin pitää valikoivana ilman, että osoitettaisiin, että kyseisellä toimenpiteellä suosittiin nimenomaista yritysten tai tuotannonalojen ryhmää mutta ei muita yrityksiä tai tuotannonaloja.

78 Unionin tuomioistuin on näin ollen todennut, että jäsenvaltion myöntämä viennissä sovellettava edullinen rediskontto ainoastaan kotimaisten vientituotteiden tukemiseksi niiden kilpaillessa toisissa jäsenvaltioissa näiden jäsenvaltioiden omien tuotteiden kanssa oli tukea

(edellä 54 kohdassa mainitussa asiassa komissio v. Ranska annettu tuomio, 20 kohta) sekä että vientiluottoja koskevat korkopalautukset (edellä 74 kohdassa mainitussa asiassa Kreikka v. komissio annettu tuomio, 8 kohta) ja verovähennys, josta voivat hyötyä vain yritykset, joilla oli vientitoimintaa ja jotka toteuttivat määrättyjä riidanalaisissa toimenpiteissä tarkoitettuja investointeja (edellä 74 kohdassa mainitussa asiassa Espanja v. komissio 15.7.2004 annettu tuomio, 120 kohta), täyttivät valikoivuutta koskevan edellytyksen.

79 Edellä 78 kohdassa mainituissa kolmessa tuomiossa toimenpiteestä hyötyvä yritysryhmä, jonka perusteella voitiin katsoa, että kyseinen toimenpide oli valikoiva, oli vientiyritysten ryhmä.

80 On kuitenkin katsottava, että vaikka vientiyritysten ryhmä on samalla tavalla kuin esimerkiksi aineellisia hyödykkeitä tuottavien yritysten ryhmäkin (ks. edellä 37 kohta) erittäin suuri, se kattaa kuitenkin yritykset, jotka voidaan erottaa niiden vientitoimintaan liittyvien ominaisuuksien perusteella.

81 Edellä 78 kohdassa mainittu oikeuskäytäntö, joka koskee vientitoimintaa harjoittavia yrityksiä, ei näin ollen mahdollista sellaisen päätelmän tekemistä, että unionin tuomioistuimet olisivat hyväksyneet sen, että verotoimenpidettä voitaisiin pitää valikoivana ilman, että määritettäisiin erityinen tiettyjen yritysten tai tuotannonalojen ryhmä, joka voidaan erottaa erityisten ominaisuuksien perusteella.

82 Tätä arviota ei horjuta komission väite siitä, että edellä 74 kohdassa mainitussa asiassa Espanja vastaan komissio – joka johti 15.7.2004 annettuun tuomioon – kyseinen veroetu koski erityisesti ulkomaisten yhtiöiden omistusosuuksien ostamista. Jotta yritykset saattoivat hyötyä kyseisestä edusta, niiden oli nimittäin hankittava omistusosuuksia yhtiöistä, jotka suoraan liittyivät tavaroiden tai palvelujen vientitoimintaan. Sen toimenpiteen soveltamisala, jonka unionin tuomioistuin kyseisessä asiassa luokitteli valikoivaksi, ei myöskään rajoittunut tällaisiin omistusosuuksien hankkimisiin, vaan kattoi myös muita vientitoimintoja, eli sivuliikkeiden tai pysyvien toimipaikkojen perustamisen ulkomaille, suoraan tavaroiden tai palveluiden vientitoimintaa harjoittavien tytäryhtiöiden perustamisen, myyninedistämis- ja mainoskampanjoiden kustannuksista huolehtimisen, ulkomaanmarkkinoille pääsyn ja markkinatutkimuksen aloittamisen ja osallistumisen messuihin, näyttelyihin ja vastaaviin tapahtumiin. Näin ollen sillä toimenpiteellä luotu etu, josta oli kyse mainittuun tuomioon johtaneessa asiassa, oli – toisin kuin lähtökohtaisesti nyt kyseessä olevassa asiassa – varattu tietyille yrityksille, eli vientitoimintaa harjoittaville yrityksille.

83 Edellä esitetyistä näkökohdista seuraa, ettei komissio ole niillä perusteluilla, joihin se on tukeutunut, osoittanut, että riidanalainen toimenpide oli valikoiva.

84 Koska komissio katsoi, että riidanalainen toimenpide oli valikoiva, se sovelsi näin ollen EY 87 artiklan 1 kohdan määräyksiä virheellisesti.

85 Tutkittu kanneperuste on näin ollen perusteltu. Tämän takia kanteen kohteena olevan päätöksen 1 artiklan 1 kohta on kumottava ilman, että olisi tarpeen tutkia muita perusteita, jotka kantaja on esittänyt pääasiallisten vaatimustensa tueksi.

Kanteen kohteena olevan päätöksen 4 artiklan kumoamista koskevat vaatimukset

86 Kantajan vaatimukset, jotka koskevat nimenomaisesti kanteen kohteena olevan päätöksen 4 artiklaa, perustuvat arvosteluun, joka kohdistuu väliaikaiseen järjestelmään, josta kanteen kohteena olevassa päätöksessä säädetään kyseisen tuen takaisinperimistä varten. Kantaja riitauttaa erityisesti päivämäärän, jota käytetään viitteenä määritettäessä sitä, mitkä tuet voidaan periä takaisin. Kyseiseen artiklaan kohdistamallaan ”toissijaisilla” vaatimuksillaan kantaja pyrkii näin

ollen rajoittamaan mahdollisuuksia periä takaisin kantajalle myönnettyjä tukia siltä varalta, ettei mahdollisuus periä tukia takaisin ylipäättään olisi poistunut pääasiallisten vaatimusten kautta. Kantajan pääasialliset vaatimukset on näin ollen välttämättä ymmärrettävä siten, että niillä pyritään tukien kaikenlaisten takaisinperintämahdollisuuksien poistamiseen ja näin ollen joka tapauksessa kanteen kohteena olevan päätöksen 4 artiklan kumoamiseen.

87 Olisi lisäksi turhan kaavamaista katsoa, ettei kantaja pyri pääasiallisilla vaatimuksillaan kanteen kohteena olevan päätöksen 4 artiklan – joka on tuen takaisinperimisen oikeudellinen perusta – kumoamiseen, vaikka kantajalla onkin kyseisen päätöksen osalta kanneoikeus ainoastaan siltä osin kuin se voi olla takaisinperintätoimenpiteen kohteena (ks. vastaavasti yhdistetyt asiat C-71/09 P, C-73/09 P ja C-76/09 P, ”Venezia vuole vivere” ym. v. komissio, tuomio 9.6.2011, Kok., s. I-4727, 56 kohta).

88 Näin ollen on katsottava, että vaikka kantaja esittää vaatimuksia, jotka koskevat kanteen kohteena olevan päätöksen 4 artiklan – joka koskee tuen takaisinperimistä – kumoamista, ainoastaan ”toissijaisesti”, kantaja pyrkii selvästi – myös pääasiallisesti – kyseisen säännöksen, joka on kantajan saaman tuen takaisinperimisen oikeudellinen perusta, kumoamiseen.

89 Se, että edellä tarkasteltu kanneperuste, joka koskee sitä, ettei riidanalainen toimenpide ole valikoiva, on hyväksyttävä, merkitsee paitsi kanteen kohteena olevan päätöksen 1 artiklan 1 kohdan, jossa todetaan tuen olemassaolo, kumoamista, myös kyseisen päätöksen 4 artiklan, jossa säädetään mainitun tuen takaisinperimisestä, kumoamista.

Oikeudenkäyntikulut

90 Unionin yleisen tuomioistuimen työjärjestyksen 87 artiklan 2 kohdan mukaan asianosainen, joka häviää asian, velvoitetaan korvaamaan oikeudenkäyntikulut, jos vastapuoli on sitä vaatinut. Koska komissio on hävinnyt asian ja kantaja on vaatinut oikeudenkäyntikulujensa korvaamista, komissio on velvoitettava korvaamaan kantajan oikeudenkäyntikulut.

Näillä perusteilla

UNIONIN YLEINEN TUOMIOISTUIN (laajennettu toinen jaosto)

on ratkaissut asian seuraavasti:

- 1) **Espanjan soveltamasta, omistusosuuden hankkimisesta ulkomaisissa kohteissa johtuvan liikearvon kirjaamisesta kuluksi C 45/07 (ex NN 51/07, ex CP 9/07) 28.10.2009 tehdyn komission päätöksen 2011/5/EY 1 artiklan 1 kohta ja 4 artikla kumotaan.**
- 2) **Euroopan komissio velvoitetaan korvaamaan oikeudenkäyntikulut.**

Martins Ribeiro

Forwood

Bieli?nas

Gervasoni

Madise

Julistettiin Luxemburgissa 7 päivänä marraskuuta 2014.

Allekirjoitukset

* Oikeudenkäyntikieli: espanja.