

UNIONIN YLEISEN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (laajennettu toinen jaosto)

7 päivänä marraskuuta 2014 (*)

Valtiontuki – Yhteisövero koskevat säännökset, joiden nojalla yritykset, joiden verotuksellinen kotipaikka on Espanjassa, voivat kirjata sellaisten yritysten, joiden verotuksellinen kotipaikka on ulkomailla, omistussuhteiden hankkimisesta johtuvan liikearvon kuluksi – Päätos, jossa kyseinen järjestelmä luokitellaan valtiontueksi ja jossa kyseinen tuki todetaan sisämarkkinoille soveltumattomaksi sekä määrätään se takaisin perittäväksi – Valtiontuen käsite – Valikoivuus – Sellaisten yritysten ryhmää ei ole yksilöity, joita toimenpiteellä suositetaan – SEUT 107 artiklan 1 kohdan rikkominen

Asiassa T-399/11,

Banco Santander, SA, kotipaikka Santander (Espanja), ja

Santusa Holding, SL, kotipaikka Boadilla del Monte (Espanja),

edustajinaan aluksi asianajajat J. Buendía Sierra, E. Abad Valdenebro, M. Muñoz de Juan ja R. Calvo Salinero, sittemmin Buendía Sierra, Abad Valdenebro ja Calvo Salinero,

kantajina,

vastaan

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

vastaaajana,

jossa vaaditaan kumoamaan Espanjan soveltamasta, omistussuhteiden hankkimisesta ulkomaisissa kohteissa johtuvan rahallisen liikearvon kirjaamisesta kuluksi C 45/07 (ex NN 51/07, ex CP 9/07) 12.1.2011 annetun komission päätöksen 2011/282/EU (JO L 135, p. 1) 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. Bielikšas, 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 esittivät useilla vuosien 2005 ja 2006 aikana esittämillään

kirjallisilla kysymyksillä (E-4431/05, E-4772/05, E-5800/06 ja P-5509/06) Euroopan yhteisöjen komissiolle tiedusteluja Espanjan yhteisöverolain (Ley del Impuesto sobre Sociedades) 12 §:n 5 momentissa, joka on lisätty kyseiseen lakiin verotuksellisista, hallinnollisista ja sosiaalisista toimenpiteistä 27.12.2001 annetulla Espanjan lailla 24/2001 (Ley 24/2001, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social; BOE nro 313, 31.12.2001, s. 50493) ja joka on otettu uudistetun yhteisöverolain hyväksymisestä 5.3.2004 annettuun kuninkaan asetukseen 4/2004 (Real Decreto Legislativo 4/2004, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades; BOE nro 61, 11.3.2004, s. 10951), säädetyn järjestelmän (jäljempänä riidanalainen tukiohjelma tai riidanalainen toimenpide) luokitteluun valtiontueksi. Komissio vastasi kysymyksiin pääasiallisesti, ettei sillä olevien tietojen perusteella riidanalaisesta tukiohjelmasta voitu pitää valtiontukena.

2 Komissio kehotti Espanjan viranomaisia 15.1. ja 26.3.2007 päivätyillä kirjeillä toimittamaan sille tietoja riidanalaisen tukiohjelman ulottuvuuden ja vaikutusten arvioimista varten. Espanjan kuningaskunta toimitti pyydyt tiedot komissiolle 16.2. ja 4.6.2007 päivätyillä kirjeillä.

3 Yksityinen toimija, jonka mukaan riidanalainen tukiohjelma oli yhteismarkkinoille soveltumaton valtiontuki, teki 28.8.2007 päivätyllä telekopiolla komissiolle kantelun.

4 Komissio aloitti 10.10.2007 tekemällään päätöksellä muodollisen tutkintamenettelyn riidanalaisesta tukiohjelmasta.

5 Espanjan kuningaskunta esitti 5.12.2007 päivätyllä kirjeellä komissiolle huomautuksensa muodollisen tutkintamenettelyn aloittamisesta koskevasta komission päätöksestä. Myös 32 asianomaista kolmatta osapuolta esitti komissiolle huomautuksia 18.1. ja 16.6.2008 välisenä aikana. Espanjan kuningaskunta esitti 30.6.2008 ja 22.4.2009 päivätyillä kirjeillä näkemyksensä asianomaisten kolmansien osapuolten huomautuksista.

6 Espanjan viranomaisten kanssa pidettiin teknisluonteiset kokoukset 18.2.2008, 12.5.2009 ja 8.6.2009. Asiassa pidettiin myös muita teknisluonteisia kokouksia, joihin osallistuivat tietyt mainituista 32 asianomaisesta kolmannesta osapuolesta.

7 Espanjan kuningaskunta toimitti komissiolle lisätietoja 14.7.2008 päivätyllä kirjeellä ja 16.6.2009 lähetetyllä sähköpostiviestillä.

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

9 Komissio totesi riidanalaisen tukiohjelman, joka koostuu verotuksellisesta edusta, jonka perusteella espanjalaiset yhtiöt voivat kirjata omistussuhteen hankkimisesta ulkomaisissa yhtiöissä johtuvan liikearvon kuluksi, yhteismarkkinoille soveltumattomaksi silloin, kun sitä sovelletaan unioniin sijoittautuneissa yrityksissä hankittuihin omistussuhteisiin.

10 Komissio jätti menettelyn auki unionin ulkopuolella toteutettuja omistussuhteiden hankkimisia koskevilta osin, koska Espanjan viranomaiset olivat sitoutuneet toimittamaan uusia tietoja esteistä rajat ylittävälle, unionin ulkopuolisille sulautumille.

11 Espanjan kuningaskunta toimitti 12., 16. ja 20.11.2009 sekä 3.1.2010 komissiolle tietoja espanjalaisten yhtiöiden unionin ulkopuolelle tekemistä suorista sijoituksista. Komissio sai myös useiden asianomaisten kolmansien osapuolten huomautuksia.

12 Komissio ja Espanjan viranomaiset pitivät teknisluonteiset kokoukset 27.11.2009 sekä 16. ja 29.6.2010.

Riidanalainen päätös

13 Komissio antoi 12.1.2011 päätöksen 2011/282/EU Espanjan soveltamasta, omistusosuuden hankkimisesta ulkomaisissa kohteissa johtuvan rahallisen liikearvon kirjaamisesta kuluksi C 45/07 (ex NN 51/07, ex CP 9/07) (EUVL L 135, s. 1; jäljempänä riidanalainen päätös). Tähän päätökseen, sellaisena kuin se on julkaistu Euroopan unionin virallisessa lehdessä, tehtiin oikaisu 3.3.2011. Päätös julkaistiin oikaistuna toistamiseen 26.11.2011 virallisessa lehdessä.

14 Riidanalaisessa toimenpiteessä säädetään, että tilanteessa, jossa Espanjassa verovelvollinen yritys hankkii omistusosuuden ?ulkomaisesta yrityksestä? – mikäli tämä omistusosuuden hankinta on vähintään viisi prosenttia ja mikäli kyseessä oleva omistusosuus omistetaan keskeytyksettä vähintään yhden vuoden ajan –, tästä omistusosuuden hankkimisesta johtuva liikearvo, joka kirjataan erillisenä aineettomana omaisuuseränä yrityksen kirjanpitoon, voidaan kuluksi kirjaamalla vähentää yrityksen maksettavana olevan yhteisöveron perusteesta. Riidanalaisessa toimenpiteessä täsmennetään, että jotta yritys voidaan katsoa ?ulkomaiseksi yritykseksi?, sen on oltava velvollinen maksamaan Espanjassa sovellettavan veron kaltaista veroa ja sen tulojen on oltava pääasiassa peräisin yritystoiminnasta ulkomailla (riidanalaisen päätöksen 30 perustelukappale).

15 Riidanalaisesta päätöksestä ilmenee, että Espanjan lainsäädännön mukaan yritysten yhdistymisellä tarkoitetaan toimenpidettä, jossa yksi tai useampi yritys siirtää purkautumishetkellään ilman selvitysmenettelyä toiselle jo olemassa olevalle tai yhdessä perustettavalle yritykselle varat ja vastuut, mistä vastineena sen tai niiden osakkaille annetaan toisen yrityksen osakepääomaa edustavat arvopaperit (riidanalaisen päätöksen 32 perustelukappale).

16 Omistusosuuden hankkiminen on riidanalaisessa päätöksessä määritelty toimenpiteeksi, jolla yritys hankkii osuuksia toisen yrityksen pääomasta mutta ei äänienemmistöä tai kohdeyrityksen äänioikeuksien määräysvaltaa (riidanalaisen päätöksen 32 perustelukappale).

17 Riidanalaisessa päätöksessä todetaan lisäksi, että riidanalaisen toimenpiteen mukaan rahallinen liikearvo määräytyy vähentämällä kohdeyrityksen aineellisen ja aineettoman omaisuuden markkina-arvo omistusosuuden hankinnasta maksetusta hinnasta. Kyseisessä päätöksessä on myös täsmennetty, että rahallisen liikearvon käsite riidanalaisen päätöksen tarkoittamassa merkityksessä tuo omistusosuuksien hankkimiseen käsitteen, jota käytetään yleensä omaisuuserien siirrossa tai liiketoimissa, joissa yritykset yhdistyvät (riidanalaisen päätöksen 29 perustelukappale).

18 Lopuksi on todettava, ettei Espanjassa verovelvollisen yrityksen Espanjaan sijoittautuneesta yrityksestä hankkima omistusosuus Espanjan verolainsäädännön mukaan oikeuta kirjaamaan tästä hankinnasta johtuvaa liikearvoa erikseen verotusta varten. Espanjan verolainsäädännön mukaan on sen sijaan edelleen niin, että liikearvo voidaan kirjata kuluksi yhteenliittymässä (riidanalaisen päätöksen 28 perustelukappale).

19 Riidanalaisessa päätöksessä riidanalainen tukiohjelma todetaan sisämarkkinoille soveltumattomaksi silloin, kun sitä sovelletaan omistussuhteiden hankkimisiin unionin ulkopuolelle sijoittautuneissa yrityksissä (riidanalaisen päätöksen 1 artiklan 1 kohta). Kyseisen päätöksen 4 artiklassa säädetään muun muassa, että Espanjan kuningaskunnan on perittävä myönnetty tuet takaisin.

Oikeudenkäyntimenettely ja asianosaisten vaatimukset

20 Kantajina ovat Banco Santander, SA ja Santusa Holding, SL nostivat nyt käsiteltävän kanteen unionin yleisen tuomioistuimen kirjaamoon 29.7.2011 toimittamallaan kannekirjelmällä.

21 Kantajat vaativat, että unionin yleinen tuomioistuin

- kumoaa riidanalaisen päätöksen 1 artiklan 1 kohdan siltä osin kuin siinä todetaan, että riidanalainen tukiohjelma sisältää osatekijöitä, joita pidetään valtiontukena
 - toissijaisesti kumoaa riidanalaisen päätöksen 1 artiklan 1 kohdan siltä osin kuin siinä todetaan, että riidanalainen tukiohjelma sisältää osatekijöitä, joita pidetään valtiontukena, kun sitä sovelletaan sellaisten omistussuhteiden hankkimiseen, jotka merkitsevät määräysvallan saamista
 - toissijaisesti kumoaa riidanalaisen päätöksen 4 artiklan siltä osin kuin siinä säädetään, että ennen riidanalaisen päätöksen julkaisemista virallisessa lehdessä toteutettuihin liiketoimiin myönnetty tuet on perittävä takaisin
 - toissijaisesti kumoaa riidanalaisen päätöksen 1 artiklan 1 kohdan tai ainakin sen 4 artiklan siltä osin kuin nämä säännökset koskevat Yhdysvalloissa, Meksikossa ja Brasiliassa toteutettuja liiketoimia
 - velvoittaa komission korvaamaan oikeudenkäyntikulut.
- 22 Komissio vaatii, että unionin yleinen tuomioistuin
- hylkää kanteen
 - velvoittaa kantajat korvaamaan oikeudenkäyntikulut.

Oikeudellinen arviointi

Riidanalaisen päätöksen 1 artiklan 1 kohdan kumoamista koskevat vaatimukset

23 Riidanalaisen päätöksen 1 artiklan 1 kohdan kumoamista koskevilla vaatimuksilla kantajat riitauttavat sen, että komissio luokitteli riidanalaisen tukiohjelman valtiontueksi riidanalaisessa päätöksessä. Kantajat vetoavat esillä olevien vaatimusten tueksi lähinnä viiteen kanneperusteeseen, joista ensimmäinen perustuu komission tekemään oikeudelliseen virheeseen valikoivuutta koskevan edellytyksen soveltamisessa, toinen viitejärjestelmän määrittämisessä tapahtuneeseen virheeseen, kolmas siihen, ettei toimenpide ole valikoiva, koska toimenpiteellä käyttöön otettu erottelu perustuu sen järjestelmän luonteeseen tai rakenteeseen, johon se kuuluu, neljäs siihen, ettei yhtiöille, joihin riidanalaisista tukiohjelmasta sovelletaan, aiheudu toimenpiteestä mitään hyötyä, ja viides siihen, että riidanalaisen päätöksen perustelut ovat puutteelliset valikoivuutta koskevan arviointiperusteen sekä edun olemassaoloa koskevan arviointiperusteen osalta.

24 Ensimmäistä kanneperustetta on syytä tarkastella ensiksi.

25 Kantajat väittävät, ettei riidanalainen tukiohjelma ole SEUT 107 artiklan 1 kohdassa tarkoitettulla tavalla valikoiva ja että kyse on itse asiassa yleisestä toimenpiteestä, jota voidaan soveltaa kaikkiin Espanjassa verovelvollisiin yrityksiin. Komissio on siten soveltanut virheellisesti SEUT 107 artiklan 1 kohdan määräyksiä, kun se totesi riidanalaisen toimenpiteen olevan valikoiva.

26 Kantajat lisäävät, että komission tehtävänä oli osoittaa sellaisten yritysten ryhmän olemassaolo, joihin ainoastaan sovellettiin riidanalaista toimenpidettä, mitä se ei ole tehnyt.

27 Komissio väittää, että riidanalaisessa päätöksessä toteutettu valikoivuuden tarkastelu on oikeuskäytännön mukainen, koska siinä määritetään ensiksi merkityksellinen viitekehys ja todetaan sitten riidanalaisella toimenpiteellä toteutetun poikkeuksen olemassaolo.

28 Komissio tukeutuu myös pääoman vientiin myönnettävän edun – josta on kyse riidanalaisessa toimenpiteessä – ja tavaroiden vientiin myönnettävän edun – jonka osalta tällaisen edun on jo todettu olevan valikoiva toimenpide – välisen vastaavuuden olemassaoloon.

29 Ennen kuin tutkitaan, voidaanko esillä olevaa kanneperustetta pitää perusteltuna käsiteltävän asian olosuhteiden perusteella, on ensin huomautettava, että valikoivuus on yksi kumulatiivisista arviointiperusteista, joiden nojalla toimenpide voidaan luokitella valtiontueksi, ja tämän jälkeen on täsmennettävä ne edellytykset, joiden on täytyttävä, jotta komissio voi perustellusti katsoa toimenpiteen valikoivaksi.

Valtiontuen olemassaolon tunnistamista koskevat arviointiperusteet

30 SEUT 107 artiklan 1 kohdassa määrätään seuraavaa:

”Jollei perussopimuksissa toisin määrätä, jäsenvaltion myöntämä taikka valtion varoista muodossa tai toisessa myönnetty tuki, joka vääristää tai uhkaa vääristää kilpailua suosimalla jotakin yritystä tai tuotannonalaa, ei sovellu sisämarkkinoille, siltä osin kuin se vaikuttaa jäsenvaltioiden väliseen kauppaan.”

31 Oikeuskäytännön mukaan toimenpiteen luokittelu valtiontueksi edellyttää, että kaikki SEUT 107 artiklan 1 kohdassa tarkoitettut edellytykset täyttyvät (ks. tuomio 24.7.2003, Altmark Trans ja Regierungspräsidium Magdeburg, C-280/00, Kok., s. I-7747, 74 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

32 SEUT 107 artiklan 1 kohdan mukaan kansallisen toimenpiteen valtiontueksi luokittelu edellyttää, että valtio rahoittaa tällaisen toimenpiteen tai se on myönnetty valtion varoista, että yrityksellä on olemassa etu, että mainittu toimenpide on valikoiva ja että toimenpide vaikuttaa jäsenvaltioiden väliseen kauppaan ja vääristää kilpailua (tuomio 15.6.2006, Air Liquide Industries Belgium, C-393/04 ja C-41/05, Kok., s. I-5293, 28 kohta).

Valikoivuuteen sovellettava arviointimenetelmä verotuksen alalla

33 Vakiintuneesta oikeuskäytännöstä seuraa, että SEUT 107 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. tuomio 6.9.2006, Portugali v. komissio, C-88/03, Kok., s. I-7115, 54 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen; tuomio 15.11.2011, komissio ja Espanja v. Government of Gibraltar ja Yhdistynyt kuningaskunta, C-106/09 P ja C-107/09 P, Kok., s. I-11113, 75 kohta).

oikeuskäytäntöviittauksineen ja tuomio 22.1.2013, Salzgitter v. komissio, T-308/00 RENV, 116 kohta).

34 ?Viitekehyksenä? pidettävän merkityksellisen oikeudellisen järjestelmän määrittämisellä on erityistä merkitystä tilanteissa, joissa on kyse verotuksellisista toimenpiteistä, koska edun itse olemassaolo voidaan osoittaa ainoastaan suhteessa niin sanottuun ”normaaliin” verotukseen (tuomio Portugali v. komissio, edellä 33 kohta, 56 kohta).

35 Sen arvioimiseksi, onko verotuksellinen toimenpide luonteeltaan valikoiva, on siten selvitettävä se, muodostaako mainittu toimenpide viitekehyksen kannalta edun erälle yrityksille verrattuna muihin yrityksiin, jotka ovat niihin rinnastettavassa tosiasiallisessa ja oikeudellisessa tilanteessa (tuomio Portugali v. komissio, edellä 33 kohta, 56 kohta).

36 Silloinkin kun tällainen erilainen kohtelu ilmenee viitekehyksen osalta toisiinsa rinnastettavissa tosiasiallisissa ja oikeudellisissa tilanteissa, vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan valtiontuen käsite ei kuitenkaan 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 tai rakenteesta, jonka osa toimenpiteet ovat (tuomio Portugali v. komissio, edellä 33 kohta, 52 kohta).

37 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, onko kyseisellä verotoimenpiteellä myönnetty etu mahdollisesti valikoiva, varmistamalla, 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 rinnastettavassa tosiasiallisessa ja oikeudellisessa tilanteessa (tuomio 7.3.2012, British Aggregates v. komissio, T-210/02 RENV, 49 kohta). Viimein on tarvittaessa tutkittava, onko asianomainen jäsenvaltio onnistunut osoittamaan, että toimenpide on perusteltu sen järjestelmän luonteen tai rakenteen johdosta, jonka osa se on (tuomio Portugali v. komissio, edellä 33 kohta, 53 kohta).

Tarve määritellä sellaisten yritysten ryhmä, joita kyseessä olevalla toimenpiteellä suositaan

38 Valtiontuet voidaan erottaa jäsenvaltioiden soveltamista yleisistä vero- tai talouspoliittisista toimenpiteistä toimenpiteen valikoivuutta koskevan arviointiperusteen nojalla (ks. vastaavasti tuomio Air Liquide Industries Belgium, edellä 32 kohta, 32 kohta).

39 Unionin tuomioistuin on tässä yhteydessä todennut, että toimenpidettä voidaan pitää valikoivana silloinkin, kun sen soveltamista ei ole rajattu tarkoin rajattuun toimialaan.

40 Oikeuskäytännössä on nimittäin hyväksytty valtiontuen olemassaolo tilanteessa, jossa toimenpide ?kohdistui pääasiallisesti? yhteen toimialaan, ja myös silloin, kun toimenpide kohdistui useisiin toimialoihin (tuomio 12.7.1990, COFAZ v. komissio, 169/84, Kok., s. I?3083, 22 ja 23 kohta ja tuomio 20.11.2003, GEMO, C-126/01, Kok., s. I?13769, 37–39 kohta).

41 Oikeuskäytännössä on myös katsottu, että aineellisia hyödykkeitä valmistaviin yrityksiin sovellettava toimenpide oli valikoiva (tuomio 8.11.2001, Adria-Wien Pipeline ja Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke, C-143/99, Kok., s. I?8365, 40 kohta).

42 Oikeuskäytännössä on lisäksi katsottu, että toimenpide, joka hyödyttää vain rajatulla maantieteellisellä alueella sijaitsevia yrityksiä, menettää luonteensa vero- tai talouspoliittisena

yleisenä toimenpiteenä (ks. vastaavasti tuomio 19.9.2000, Saksa v. komissio, C-156/98, Kok., s. I?6857, 23 kohta).

43 Unionin yleinen tuomioistuin on luokitellut valikoivaksi jopa toimenpiteen, jota sovellettiin määrätyn ajan. Se katsoi siten, että kun otetaan huomioon yrityksille annettu lyhyt ajanjakso niiden menettelyjen toteuttamiseksi, joiden nojalla ne täyttivät toimenpiteen edellytykset, toimenpide, joka oli tosiasiallisesti vain sellaisten yritysten saatavilla, jotka olivat jo aloittaneet kyseessä olevat menettelyt, jotka olivat vähintäänkin aikoneet tehdä niin tai jotka olivat valmiita ryhtymään sellaiseen hyvin lyhyellä varoitusaikalla, oli valikoiva (ks. vastaavasti tuomio 4.9.2009, Italia v. komissio, T-211/05, Kok., s. II?2777, 120 ja 121 kohta).

44 Kun tuensaajien joukko on erityisen suuri tai epäyhtenäinen, kyseisen joukon rajaaminen ei aina ole niin ratkaisevaa kuin toimenpiteen ulkopuolelle jäävien yritysten rajaaminen sen arvioimiseksi, onko kyseessä oleva toimenpide valikoiva (ks. vastaavasti tuomio 29.9.2000, CETM v. komissio, T-55/99, Kok., s. II?3207, 39, 40 ja 47 kohta).

45 Edellä 31–44 kohdassa mainitusta oikeuskäytännöstä ilmenee, että sellaisten yritysten ryhmän määrittäminen, jotka ovat ainoita, joita kyseessä olevalla toimenpiteellä suositaan, on välttämätön edellytys valtiontuen olemassaolon tunnistamiseksi.

46 Valikoivuuden käsitteen tällainen tulkinta on itse SEUT 107 artiklan 1 kohdan sanamuodon mukainen; kyseisessä määräyksessä määrätään, että edulla on suosittava ”jotakin yritystä tai tuotannonalaa”.

47 Kuten edellä 33 ja 37 kohdassa on todettu, unionin tuomioistuin huomauttaa viitatessaan mainituissa kohdissa kuvattuun tarkastelutapaan lisäksi, että SEUT 107 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 (tuomio Portugali v. komissio, edellä 33 kohta, 54 kohta).

48 Silloin kun kyseessä oleva toimenpide – vaikka sitä pidettäisiinkin poikkeuksena yleisestä tai ”normaalista” verojärjestelmästä – on mahdollisesti kaikkien yritysten saatavilla, sellaisten yritysten, jotka voivat hyötyä toimenpiteestä, oikeudellista ja tosiasiallista tilannetta ei voida kuitenkaan rinnastaa yleisellä tai ”normaalilla” järjestelmällä tavoitellun päämäärän kannalta niiden yritysten, jotka eivät voi hyötyä kyseisestä toimenpiteestä, oikeudelliseen ja tosiasialliseen tilanteeseen.

49 Edellä esitetystä seuraa, että jotta valikoivuuden edellytys täyttyy, niiden yritysten ryhmän, jotka ovat ainoita, joita kyseessä olevalla toimenpiteellä suositaan, on kaikissa tapauksissa oltava yksilöity ja ettei valikoivuus voi edellä 48 kohdassa tarkoitettussa tilanteessa perustua pelkkään toteamukseen siitä, että yleiseen tai ”normaaliin” verojärjestelmään on tehty poikkeus.

50 Lisäksi juuri komission on osoitettava, että toimenpiteellä aikaansaadaan erilaista kohtelua sellaisten yritysten välillä, jotka ovat tavoitellun päämäärän kannalta toisiinsa rinnastettavassa tosiasiallisessa ja oikeudellisessa tilanteessa (tuomio 8.9.2011, komissio v. Alankomaat, C-279/08 P, Kok., s. I?7671, 62 kohta).

51 Edellä 50 kohdassa mainitussa tuomiossa komissio v. Alankomaat (63 kohta) unionin tuomioistuin totesi siten, että komissio oli riitautetussa päätöksessä riittävällä tavalla osoittanut, että ainoastaan tietty suurten teollisuusyritysten, jotka harjoittivat jäsenvaltioiden välistä kauppaa, yritysryhmä sai edun, jota muut yritykset eivät voineet saada. Komissio onnistui siten kyseisessä asiassa osoittamaan, että kyseessä olevaa toimenpidettä sovellettiin valikoivasti johonkin

yrittäjien tai tuotannonalain.

52 Unionin tuomioistuin totesi samoin edellä 33 kohdassa mainitussa tuomiossa komissio ja Espanja v. Government of Gibraltar ja Yhdistynyt kuningaskunta (96 kohta), että komissio oli riitautetussa päätöksessä riittävällä tavalla osoittanut, että tietyt yritykset eli offshore-yritykset saivat valikoivia etuja.

53 Käsiteltävässä asiassa on siten arvioitava, voidaanko niiden eri perusteiden nojalla, joihin komissio tukeutui riidanalaisessa päätöksessä todetakseen riidanalaisen toimenpiteen valikoivaksi ja jotka se toisti oikeudenkäyntimenettelyssä, vahvistaa kyseisen toimenpiteen valikoivuus.

54 Katsoakseen riidanalaisen toimenpiteen valikoivaksi komissio tukeutui riidanalaisessa päätöksessä ensimmäiseksi ensisijaisesti siihen, että viitekehyksestä oli olemassa poikkeus. Komissio totesi nimittäin, että viitekehys, jonka se otti huomioon riidanalaisen toimenpiteen valikoivuuden arvioimiseksi, oli Espanjan yleinen yhtiöverojärjestelmä ja erityisesti Espanjan verojärjestelmään sisältyvät säännöt, jotka koskevat rahallisen liikearvon verokohtelua? (riidanalaisen päätöksen 118 perustelukappale). Se katsoi alustavana lisähuomiona, että riidanalainen toimenpide poikkesi espanjalaisesta kirjanpitojärjestelmästä (riidanalaisen päätöksen 121 perustelukappale). Se totesi lisäksi, että riidanalaisen toimenpiteen seurauksena Espanjassa verovelvollisiin yrityksiin, jotka hankkivat omistussuosuuksia ulkomaille sijoittautuneista yhtiöistä, sovelletaan eri verokohtelua kuin mitä sovelletaan Espanjassa verovelvollisiin yrityksiin, jotka hankkivat omistussuosuuksia Espanjaan sijoittautuneista yhtiöistä, vaikka nämä kaksi yritysryhmää ovat toisiinsa rinnastettavissa tilanteissa (riidanalaisen päätöksen 122 ja 136 perustelukappale). Komissio totesi tällaisen erilaisen kohtelun perusteella, että riidanalainen toimenpide muodostaa poikkeuksen vertailujärjestelmästä? (riidanalaisen päätöksen 125 perustelukappale).

55 Komissio sovelsi siten riidanalaisessa päätöksessä edellä 33–37 kohdassa kuvattua tarkastelutapaa.

56 Kuten kantajat väittivät perustellusti, edellä 33–37 kohdassa kuvatun tarkastelutavan soveltaminen ei kuitenkaan voi käsiteltävässä asiassa johtaa siihen, että riidanalainen toimenpide katsotaan valikoivaksi. Sen perusteella, että komission määrittelemästä viitekehyksestä on olemassa poikkeus – vaikka se katsottaisiinkin toteen näytetyksi –, ei nimittäin voida sellaisenaan todeta, että riidanalaisella toimenpiteellä suositaan ”jotakin yritystä tai tuotannonalaa” SEUT 107 artiklan 1 kohdassa tarkoitetulla tavalla, koska kyseinen toimenpide on ensi näkemältä kaikkien yritysten saatavilla.

57 Aluksi on nimittäin todettava, että riidanalaista toimenpidettä sovelletaan kaikkiin vähintään viiden prosentin suuruisiin ulkomaisten yritysten sellaisten omistussuosuuksien hankintoihin, jotka omistetaan keskeytyksettä vähintään yhden vuoden ajan. Toimenpide ei siten koske mitään tiettyä yritysten tai tuotannonalojen ryhmää vaan liiketoimien ryhmää.

58 On totta, että tietyissä tilanteissa yritykset voivat tosiasiallisesti jäädä sellaisen toimenpiteen soveltamisalan ulkopuolelle, joka kuitenkin näyttää yleiseltä toimenpiteeltä (ks. vastaavasti tuomio 10.12.1969, komissio v. Ranska, 6/69 ja 11/69, Kok., s. 523, 20 ja 21 kohta ja tuomio komissio ja Espanja v. Government of Gibraltar ja Yhdistynyt kuningaskunta, edellä 33 kohta, 101 ja 107 kohta).

59 Käsiteltävässä asiassa yrityksen on ostettava ulkomaisen yrityksen osakkeita voidakseen hyötyä riidanalaisesta toimenpiteestä (riidanalaisen päätöksen 26 ja 32 perustelukappale).

60 On todettava, että tällainen puhdas varallisuustoimi ei alustavasti edellytä hankkijana olevan yrityksen muuttavan toimintaansa, eikä se myöskään merkitse kyseiselle yritykselle

lähtökohtaisesti kuin toteutetun sijoituksen suuruista vastuuta.

61 Tässä yhteydessä on muistutettava, että toimenpide, jota sovelletaan yritysten toiminnan luonteesta riippumatta, ei suoralta kädeltä ole valikoiva (ks. vastaavasti tuomio *Adria-Wien Pipeline ja Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke*, edellä 41 kohta, 36 kohta).

62 Riidanalaisessa toimenpiteessä ei myöskään aseteta mitään vähimmäismäärää, joka vastaa edellä 57 kohdassa mainittua viiden prosentin suuruista omistusosuuden alarajaa, eikä siinä siten tosiasiasa varata tätä etua ainoastaan yrityksille, joilla on riittävät taloudelliset resurssit tässä tarkoituksessa, päinvastoin kuin toimenpiteessä, josta oli kyse 9.9.2009 annetussa tuomiossa *Diputación Foral de Álava ym. v. komissio* (T-227/01–T-229/01, T-265/01, T-266/01 ja T-270/01, Kok., s. II-3029, 161 ja 162 kohta).

63 Lopuksi riidanalaisessa toimenpiteessä säädetään, että verotuksellinen etu myönnetään erityisten taloudellisten hyödykkeiden eli ulkomaisten yritysten omistusosuuksien ostoon liittyvän edellytyksen perusteella.

64 Edellä 42 kohdassa mainitussa tuomiossa *Saksa v. komissio* (22 kohta) todettiin, että veronhuojennus, josta hyötyvät ne veronmaksuvelvolliset, jotka myivät tiettyjä omaisuuseriä ja pystyivät vähentämään tästä saamansa voiton siinä tapauksessa, että ne hankkivat omistusosuuksia pääomayhtiöistä, joiden kotipaikka sijaitsee tietyillä alueilla, tarjosi näille veronmaksuvelvollisille edun, jota ei voitu pitää perustamissopimuksen merkityksellisissä määräyksissä tarkoitettuna tukena, koska toimenpide oli soveltamisalaltaan yleinen ja sitä sovellettiin erotuksetta kaikkiin taloudellisiin toimijoihin.

65 Riidanalaisessa toimenpiteessä ei siten ensi näkemältä jätetä mitään yritysryhmää sen ulkopuolelle.

66 Vaikka oletettaisiin, että riidanalainen toimenpide merkitsee poikkeusta komission käyttämästä viitekehyksestä, tämän seikan perusteella ei kuitenkaan voida todeta, että mainitulla toimenpiteellä suositetaan "jotakin yritystä tai tuotannonalaa" SEUT 107 artiklan 1 kohdassa tarkoitetulla tavalla.

67 Komissio totesi toiseksi, että [riidanalainen] toimenpide oli valikoiva, koska se hyödytti ainoastaan tiettyjä yritysryhmiä, jotka tekivät tietyntylaisia investointeja ulkomaille? (riidanalaisen päätöksen 102 perustelukappale). Komissio väittää, että toimenpide, joka hyödytti ainoastaan yrityksiä, jotka täyttivät toimenpiteen myöntämisen edellytykset, oli oikeudellisesti valikoiva, ilman että oli tarpeen varmistua siitä, että toimenpiteen vaikutusten johdosta siitä pystyivät hyötymään vain jotkin yritykset tai tuotannonalat.

68 On kuitenkin todettava, että riidanalaisesta toimenpidestä ei voida katsoa valikoivaksi myöskään tämän riidanalaisessa päätöksessä mainitun toisen perusteen nojalla.

69 Vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan SEUT 107 artiklan 1 kohdassa tehdään nimittäin ero valtioiden toimenpiteiden välille niiden vaikutusten perusteella (tuomio 2.7.1974, *Italia v. komissio*, 173/73, Kok., s. 709, 27 kohta ja tuomio 29.4.2004, *Alankomaat v. komissio*, C-159/01, Kok., s. I-4461, 51 kohta). Sitä, onko kyseistä toimenpidettä pidettävä valtiontukena muun muassa siitä syystä, että se on valikoiva, on siten arvioitava juuri toimenpiteen vaikutusten perusteella (ks. vastaavasti tuomio komissio ja Espanja v. *Government of Gibraltar ja Yhdistynyt kuningaskunta*, edellä 33 kohta, 87 ja 88 kohta).

70 Unionin tuomioistuin totesi lisäksi 29.3.2012 antamassaan tuomiossa *3M Italia* (C-417/10, 42 kohta), että se, että ainoastaan kyseisessä asiassa kyseessä olleen toimenpiteen

soveltamisedellytykset täyttävät verovelvolliset voisivat hyötyä kyseisestä toimenpiteestä, ei sellaisenaan voinut tehdä siitä valikoivaa.

71 Lopuksi unionin tuomioistuin totesi edellä 33 kohdassa mainitussa tuomiossa komissio ja Espanja v. Government of Gibraltar ja Yhdistynyt kuningaskunta (103, 104 ja 107 kohta), ettei kaikki verotuksellinen erottelu merkitse tuen olemassaoloa ja että jotta verotuksellinen erottelu voitiin luokitella tueksi, oli tarpeen voida määrittää tietty sellaisten yritysten ryhmä, jotka voitiin erottaa muista niiden erityisten ominaispiirteiden perusteella.

72 Komission ehdottama lähestymistapa saattaisi edellä 71 kohdassa mainittuun oikeuskäytäntöön nähden päinvastaisesti johtaa kuitenkin siihen, että kaikkien niiden verotuksellisten toimenpiteiden todetaan olevan valikoivia, joista saatavalle edulle on asetettu tiettyjä edellytyksiä, vaikka edunsaajina olevilla yrityksillä ei olisi mitään yhteistä ominaispiirrettä, jonka perusteella ne voidaan erottaa muista yrityksistä, sen seikan lisäksi, että ne voisivat täyttää toimenpiteen myöntämisen edellytykset.

73 Komissio totesi kolmanneksi riidanalaisen päätöksen 154 perustelukappaleessa, että se katsoi, että [riidanalaisella] toimenpiteellä pyrittiin edistämään pääoman vientiä Espanjasta espanjalaisten yritysten aseman lujittamiseksi ulkomailla parantaen näin järjestelmän edunsaajien kilpailukykyä?.

74 Tässä yhteydessä on muistutettava, että valtion toimenpide, joka hyödyttää erotuksesta kaikkia kyseisen valtion alueella sijaitsevia yrityksiä, ei voi olla valikoivuutta koskevan arviointiperusteen kannalta valtiontukea (edellä 41 kohdassa mainittu tuomio *Adria-Wien Pipeline ja Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke*, 35 kohta).

75 Kun SEUT 107 artiklan 1 kohdassa mainitun edellytyksen, joka liittyy jäsenvaltioiden väliseen kauppaan kohdistuviin vaikutuksiin, arviointi käsittää siten sen tutkimisen, saavatko jäsenvaltion yritykset tai tuotannonalat etua suhteessa muiden jäsenvaltioiden yrityksiin tai tuotannonaloihin, kyseisen artiklan samassa kohdassa mainittua valikoivuutta koskevaa edellytystä voidaan sitä vastoin arvioida vain yhden ainoan jäsenvaltion tasolla, ja se perustuu vain pelkästään kyseisen valtion yritysten tai tuotannonalojen välisen erilaisen kohtelun tarkasteluun (ks. vastaavasti tuomio 11.11.2004, *Espanja v. komissio*, C-73/03, 28 kohta, ei julkaistu oikeustapauskokoelmassa).

76 Sillä, että toimenpiteellä suositetaan yhdessä jäsenvaltiossa verovelvollisia yrityksiä verrattuna toisissa jäsenvaltioissa verovelvollisiin yrityksiin erityisesti, koska sillä helpotetaan sitä, että yhteen jäsenvaltioon sijoittautuneet yritykset hankkivat omistussuosuuksia ulkomaille sijoittautuneista yrityksistä, ei näin ollen ole merkitystä valikoivuutta koskevan arviointiperusteen tarkastelun kannalta.

77 Edellä 58 kohdassa mainitussa tuomiossa komissio v. Ranska (20 kohta) on tosin todettu, että etua, joka myönnetään ainoastaan kotimaisten vientituotteiden tukemiseksi niiden kilpaillessa toisissa jäsenvaltioissa näiden jäsenvaltioiden omien tuotteiden kanssa?, oli pidettävä valtiontukea. Tämä viittaus toisten jäsenvaltioiden omiin tuotteisiin liittyi kuitenkin kilpailuun ja kauppaan vaikuttamista koskevaan edellytykseen.

78 Tämä tulkinta edellä 58 kohdassa mainitusta tuomiosta komissio v. Ranska on vahvistettu 7.6.1988 annetussa tuomiossa *Kreikka v. komissio* (57/86, Kok., s. 2855, 8 kohta), jossa kotimaisten tuotteiden ja muiden jäsenvaltioiden tuotteiden välinen erottelu ei ollut esillä valikoivuutta koskevan arviointiperusteen tarkastelussa. Myöskään 15.7.2004 annetussa tuomiossa *Espanja v. komissio* (C-501/00, Kok., s. I-6717, 120 kohta) kotimaisten tuotteiden ja muiden jäsenvaltioiden tuotteiden välistä erottelua ei otettu huomioon toimenpiteen valikoivuuden

tarkastelussa.

79 Kyseisestä oikeuskäytännöstä käy ilmi, että toimenpiteen valikoivuuden toteaminen perustuu erilaiseen kohteluun sellaisten yritysten ryhmien välillä, jotka kuuluvat saman jäsenvaltion lainsäädännön alaan, eikä erilaiseen kohteluun yhden jäsenvaltion yritysten ja muiden jäsenvaltioiden yritysten välillä.

80 Edellä esitetystä seuraa, että edellä 73 kohdassa mainitusta riidanalaisen päätöksen 154 perustelukappaleesta ilmenevän, pääoman viennin ja tavaroiden viennin välisen yhteyden perusteella voidaan ainoastaan – jos tämä näytetään toteen – päätyä toteamukseen kilpailuun ja kauppaan kohdistuvasta vaikutuksesta eikä riidanalaisen toimenpiteen valikoivuudesta, jota on arvioitava kansallisella tasolla.

81 Neljänneksi oikeuskäytännöstä, johon komissio vetoaa, ei voida päätellä, että unionin tuomioistuimet ovat jo hyväksyneet sen, että verotuksellinen toimenpide luokitellaan valikoivaksi, ilman että on osoitettu, että kyseessä olevalla toimenpiteellä suosittiin tiettyä yritysten tai tuotannonalojen ryhmää ja että sen ulkopuolelle jätettiin muut yritykset tai tuotannonalat.

82 Oikeuskäytännössä on siten todettu, että viennissä sovellettavaa edullista rediskonttauskorkoa, jonka valtio myöntää ainoastaan kotimaisille vientituotteille tukeakseen niiden kilpailua toisissa jäsenvaltioissa näiden jäsenvaltioiden omien tuotteiden kanssa, oli pidettävä valtiontukena (edellä 58 kohdassa mainittu tuomio komissio v. Ranska, 20 kohta) ja että vientiluottojen korkojen palautus (edellä 78 kohdassa mainittu tuomio Kreikka v. komissio, 8 kohta) sekä verovähennys, josta hyötyvät vain vientitoimintaa harjoittavat yritykset, jotka toteuttavat tiettyjä asianomaisissa toimenpiteissä tarkoitettuja investointeja (edellä 78 kohdassa mainittu tuomio 15.7.2004, Espanja v. komissio, 120 kohta), täyttivät valikoivuutta koskevan edellytyksen.

83 Edellä 82 kohdassa mainituissa kolmessa tuomiossa edunsaajina olevien yritysten ryhmä, jonka nojalla kyseessä oleva toimenpide voitiin katsoa valikoivaksi, koostui vientiyritysten ryhmästä.

84 On katsottava, että vaikka vientiyritysten ryhmä on erittäin laaja, samoin kuin on esimerkiksi aineellisia hyödykkeitä valmistavien yritysten ryhmä (ks. edellä 41 kohta), siihen kuitenkin kuuluu yrityksiä, jotka voidaan erottaa muista niiden vientitoimintaan liittyvien yhteisten ominaispiirteiden perusteella.

85 Edellä 82 kohdassa mainitun, vientitoimintaa harjoittavia yrityksiä koskevan oikeuskäytännön perusteella ei voida siten todeta, että unionin tuomioistuimet olisivat hyväksyneet verotuksellisen toimenpiteen luokittelun valikoivaksi, kun tiettyä sellaisten yritysten tai tuotannonalojen, jotka voidaan erottaa muista erityisten ominaispiirteiden perusteella, ryhmää ei ole määritetty.

86 Tätä arviointia ei voida kyseenalaistaa komission väitteellä siitä, että edellä 78 kohdassa mainituissa, 15.7.2004 annetussa tuomiossa Espanja v. komissio kyseessä oleva verotuksellinen etu koski muun muassa ulkomaisten yhtiöiden osakkuuksien hankintaa. Voidakseen saada kyseessä olevan edun yritysten oli hankittava osakkuuksia yhtiöistä, jotka olivat suoraan tekemisissä tavaroiden tai palveluiden vientitoiminnan kanssa. Lisäksi kyseisessä tuomiossa valikoivaksi luokittelun toimenpiteen soveltamisala ei rajoittunut tällaisiin omistussuhteiden hankintoihin, vaan siihen kuului myös muita vientitoimintoja, kuten sivuliikkeiden tai pysyvien toimipaikkojen perustaminen ulkomaille, tytäryhtiöiden, jotka olivat suoraan tekemisissä tavaroiden ja palveluiden vientitoiminnan kanssa, perustaminen sekä tuotteiden markkinoille saattamiseen liittyvien myynninedistämisen ja mainostoimien kustannukset, ulkomaanmarkkinoille pääsyyn ja markkinatutkimukseen liittyvät kustannukset sekä messuihin, näyttelyihin ja vastaaviin tilaisuuksiin

osallistumisesta aiheutuvat kustannukset. Näin ollen mainitussa asiassa kyseessä olevalla toimenpiteellä saatu etu oli varattu – päinvastoin kuin mikä alustavasti on tilanne käsiteltävän asian osalta – tietyille yrityksille eli vientitoimintaa harjoittaville yrityksille.

87 Kaikesta edellä mainitusta seuraa, ettei komissio ole näyttänyt perusteluilla, joihin se on tukeutunut, toteen sitä, että riidanalainen toimenpide oli valikoiva.

88 Katsoessaan, että riidanalainen toimenpide oli valikoiva, komissio sovelsi siten virheellisesti SEUT 107 artiklan 1 kohdan määräyksiä.

89 Tarkasteltu kanneperuste on näin ollen perusteltu. Riidanalaisen päätöksen 1 artiklan 1 kohta on täten kumottava, ilman että on tarpeen tutkia muita kantajien ensisijaisten vaatimustensa tueksi esittämiä kanneperusteita.

Riidanalaisen päätöksen 4 artiklan kumoamista koskevat vaatimukset

90 Kantajien vaatimukset erityisesti riidanalaisen päätöksen 4 artiklan kumoamiseksi perustuvat kyseessä olevan tuen takaisinperimiseksi riidanalaisessa päätöksessä säädettyä siirtymäjärjestelmää koskevaan arvosteluun. Kantajat riitauttavat etenkin sen ajankohdan, jota käytetään viiteajankohtana niiden tukien määrittämiseksi, jotka voidaan periä takaisin. Kantajat vaativat siten tätä artiklaa koskevilla ?toissijaisilla? vaatimuksillaan niille myönnettyjen tukien takaisinperintää koskevien mahdollisuuksien rajoittamista siinä tapauksessa, ettei koko mahdollisuutta näiden tukien takaisinperintään ole poistettu niiden ensisijaisten vaatimusten perusteella. Kantajien ensisijaiset vaatimukset on siten välttämättä ymmärrettävä niin, että niillä vaaditaan kaiken mahdollisen tukien takaisinperinnän estämistä ja siten joka tapauksessa riidanalaisen päätöksen 4 artiklan kumoamista.

91 Lisäksi olisi turhan muodollista katsoa, etteivät kantajat vaadi ensisijaisilla vaatimuksillaan kumottavaksi riidanalaisen päätöksen 4 artiklaa, joka on tuen takaisinperinnän oikeudellinen perusta, vaikka ne voivat nostaa kanteen tästä päätöksestä vain siltä osin kuin niihin voidaan kohdistaa takaisinperintätoimenpide (ks. vastaavasti tuomio 9.6.2011, Comitato ?Venezia vuole vivere? ym. v. komissio, C-71/09 P, C-73/09 P ja C-76/09 P, Kok., s. I?4727, 56 kohta).

92 Näin ollen on katsottava, että vaikka kantajat esittävät vaatimuksia riidanalaisen päätöksen 4 artiklan, joka koskee tuen takaisinperintää, kumoamiseksi vain ?toissijaisesti?, niiden tarkoituksena on myös välttämättä saada ensisijaisesti kumotuksi säännös, joka on niiden saaman tuen takaisinperinnän oikeudellinen perusta.

93 Se, että edellä tarkasteltu kanneperuste, joka koskee riidanalaisen toimenpiteen valikoivuuden puuttumista, on perusteltu, johtaa kuitenkin paitsi riidanalaisen päätöksen 1 artiklan 1 kohdan, jossa todetaan tuen olemassaolo, myös kyseisen päätöksen 4 artiklan, jossa säädetään kyseisen tuen takaisinperimisestä, kumoamiseen.

Oikeudenkäyntikulut

94 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, se on velvoitettava korvaamaan oikeudenkäyntikulut kantajien vaatimusten mukaisesti.

Näillä perusteilla

UNIONIN YLEINEN TUOMIOISTUIN (laajennettu toinen jaosto)

on ratkaissut asian seuraavasti:

1) **Espanjan soveltamasta, omistusosuuden hankkimisesta ulkomaisissa kohteissa johtuvan rahallisen liikearvon kirjaamisesta kuluksi C 45/07 (ex NN 51/07, ex CP 9/07) 12.1.2011 annetun komission päätöksen 2011/282/EU 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