A TÖRVÉNYSZÉK ÍTÉLETE (kibővített nyolcadik tanács)

2024. február 21.*

„Állami támogatások – A spanyol hatóságok által bizonyos gazdasági egyesülések (GE) és befektetőik javára nyújtott támogatás – Hajók vételére irányuló bizonyos pénzügyi lízingmegállapodásokra alkalmazandó adórendszer (spanyol adólízingrendszer) – A támogatást a belső piaccal részben összeegyeztethetetlennek nyilvánító és annak részleges visszatéríttetését elrendelő határozat – A jogvita tárgyának részleges megszűnése – Részleges okafogyottság – Új támogatás – Visszatérítttetés – A kedvezményezetteket a jogellenes és a belső piaccal összeegyeztethetetlen állami támogatás visszatérítttetésével szemben védő szerződéses kikötések – A Bizottság és a nemzeti hatóságok közötti hatáskörmegosztás”

A T-29/14. és T-31/14. sz. egyesített ügyekben,

a **Telefónica Gestión Integral de Edificios y Servicios, SL**, korábban Taetel, SL (székhelye: Madrid [Spanyolország], képviselik: E. Navarro Varona, P. Vidal Martínez, J. López-Quiroga Teijero, G. Canalejo Lasarte és A. Pérez Hernández ügyvédek)

felperes a T-29/14. sz. ügyben,

a **Banco Santander, SA**, korábban Banco Popular Español, SA (székhelye: Madrid, képviselik: E. Abad Valdenebro, R. Calvo Salinero és A. Lamadrid de Pablo ügyvédek)

felperes a T-31/14. sz. ügyben

az **Európai Bizottság** (képviselik: J. Carpi Badía és P. Němečková, meghatalmazotti minőségben, segítőjük: M. Segura Catalán ügyvéd)

alperes ellen,

A TÖRVÉNYSZÉK (kibővített nyolcadik tanács),

tagjai: A. Kornezov elnök, G. De Baere, D. Petrlík, Kecsmár K. és S. Kingston (előadó) bírák,

hivatalvezető: P. Nuñez Ruiz tanácsos,

tekintettel az eljárás írásbeli szakaszára, különösen:

– a T-29/14. és a T-31/14. sz. ügynek az eljárás írásbeli és szóbeli szakaszának lefolytatása és az eljárást befejező határozat meghozatala céljából való egyesítését elrendelő 2014. március 18-i végzésre,

* Az eljárás nyelve: spanyol.

– az eljárást a 2018. július 25-i Bizottság kontra Spanyolország és társai ítélet (C-128/16 P, EU:C:2018:591) alapjául szolgáló ügyben az eljárást befejező határozat meghozataláig felfüggesztő 2016. március 2-i határozatra,

– az eljárást a T-515/13. RENV. és a T-719/13. RENV. sz. ügyben az eljárást befejező határozatok jogerőre emelkedéséig felfüggesztő 2018. november 21-i határozatra,

– az eljárás folytatásáról szóló 2021. április 20-i határozatra,

– az eljárást a 2023. február 2-i Spanyolország és társai kontra Bizottság ítélet (C-649/20 P, C-658/20 P és C-662/20 P, EU:C:2023:60) alapjául szolgáló ügyekben az eljárást befejező határozat meghozataláig felfüggesztő 2022. április 12-i határozatra,

– a 2023. február 22-i pervezető intézkedésre, amelyben felhívták a feleket, hogy nyilatkozzanak a 2023. február 2-i Spanyolország és társai kontra Bizottság ítéletből (C-649/20 P, C-658/20 P és C-662/20 P, EU:C:2023:60) az ügyek elbírálása szempontjából levonandó következtetésekről,

– a T-29/14. sz. ügy felperesének 2023. március 16-i válaszára, amelyben kéri, hogy a Törvényszék határozzon a 2023. február 2-i Spanyolország és társai kontra Bizottság ítéletben (C-649/20 P, C-658/20 P és C-662/20 P, EU:C:2023:60) el nem bírált jogalapokról, valamint a T-31/14. sz. ügy felperesének 2023. március 16-i válaszára, amelyben lényegében kijelenti, hogy nem ellenzi, hogy a Törvényszék hivatalból állapítsa meg, hogy a kereset okafogyottá vált, és hogy a Törvényszék eljárási szabályzata 131. cikkének (1) bekezdése alapján már nem szükséges határozni,

– a Bizottság 2023. március 16-i válaszára, amely szerint lényegében a jelen keresetek keretében felvetett valamennyi kérdést elbírálták a 2023. február 2-i Spanyolország és társai kontra Bizottság ítéletben (C-649/20 P, C-658/20 P és C-662/20 P, EU:C:2023:60) érintett keresetek keretében, és a kereseteket mint megalapozatlanokat el kell utasítani, kivéve a negyedik jogalapokat, amelyekről már nem szükséges határozni, amikor az említett ítéletben foglaltak teljesítéséhez szükséges intézkedéseket elfogadta,

– a T-31/14. sz. ügy felperesét egyrészt arra felhívó, 2023. május 26-i pervezető intézkedésre, hogy tegyen eleget a 130. cikk (2) bekezdésében foglalt követelményeknek, ha annak megállapítását kívánja kérni a Törvényszéktől, hogy a jelen ügyben már nem szükséges határozni, másrészt pedig hogy pontosítsa, hogy abban az esetben, ha a Törvényszék úgy ítélné meg, hogy szükséges határozni, az említett kérelmet elállás iránti kérelemnek kell-e tekinteni,

– a T-31/14. sz. ügy felperesének 2023. június 9-i válaszára, amelyben lényegében jelzi, hogy nem kívánja kérni a Törvényszéktől annak megállapítását, hogy már nem szükséges határozni, és nem kíván elállni a keresetétől sem,

tekintettel a 2023. november 16-i tárgyalásra,

meghozta a következő

Ítéletet

1 Az EUMSZ 263. cikken alapuló kereseteikben a felperesek, a Telefónica Gestión Integral de Edificios y Servicios, SL, korábban Taetel, SL, és a Banco Santander, SA, korábban Banco Popular Español, SA, a Spanyolország által végrehajtott SA.21233 C/11. (korábbi NN/11., korábbi CP 137/06.) számú állami támogatási programról – A spanyol adólízingrendszerként is ismert, bizonyos pénzügyi lízingmegállapodásokra alkalmazandó adórendszer – szóló, 2013. július 17-i 2014/200/EU bizottsági határozat (HL 2014. L 114., 1. o.; a továbbiakban: megtámadott határozat) megsemmisítését kérik.

A jogvita előzményei

A megtámadott határozatról

2 Miután számos panaszt nyújtottak be hozzá arra vonatkozóan, hogy a hajók vételére irányuló bizonyos pénzügyi lízingmegállapodásokra alkalmazandó spanyol adólízingrendszer (a továbbiakban: adólízingrendszer) lehetővé tette a hajózási társaságok számára, hogy 20–30%-kal kedvezőbb áron vásárolják meg a spanyol hajógyárak által gyártott hajókat, a Bizottság a 2011. június 29-i C(2011) 4494 végleges határozattal (HL 2011. C 276., 5. o.) megindította az EUMSZ 108. cikk (2) bekezdésében szabályozott hivatalos vizsgálati eljárást (a továbbiakban: a hivatalos vizsgálati eljárás megindításáról szóló határozat).

3 E hivatalos vizsgálati eljárás során a Bizottság megállapította, hogy az adólízingrendszert a fenti 2. pontban említett határozat elfogadásának napjáig olyan ügyletekre alkalmazták, amelyekben a hajógyárak tengerjáró hajókat építenek, a hajózási társaságok megvásárolják azokat, ezen ügyleteket pedig banki irányítás alatt álló *ad hoc* jogi és pénzügyi struktúrák révén finanszírozzák. Az adólízingrendszer a hajógyártásra vonatkozó minden egyes megrendelés esetén egy hajózási társaság, egy hajógyár, egy bank, egy lízingtársaság és egy olyan gazdasági egyesülés bevonásával járt, amely e bankból és a gazdasági egyesülésben részesedéseket szerző befektetőkből állt. A gazdasági egyesülés a hajógyártás megkezdésének napjától lízingbe vette a hajót egy lízingcégtől, majd a hajót személyzet nélküli hajóbérleti szerződés alapján bérbe adta a hajózási társaságnak. A gazdasági egyesülés vállalta, hogy a lízingszerződés lejártakor megvásárolja a hajót, a hajózási társaság pedig vállalta, hogy a személyzet nélküli hajóbérleti szerződés lejártakor megvásárolja a hajót. A megtámadott határozat szerint olyan adókonstrukcióról volt szó, amelynek az a célja, hogy adóelőnyöket hozzon létre azon gazdasági egyesülés befektetői számára, amelyek „adózási szempontból átláthatók” – abban az értelemben, hogy a gazdasági egyesülés által elkönyvelt nyereséget vagy veszteséget a gazdasági egyesülésben való részesedésük arányában automatikusan átruházták a spanyolországi illetőségű befektetőkre –, és ezen adóelőnyök egy részét az ugyanezen hajó árából adott engedmény formájában átruházza a hajózási társaságokra.

4 A Bizottság megállapította, hogy az adólízingrendszer keretében végrehajtott műveletek a 2004. március 5-i Real Decreto Legislativo 4/2004, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (a társasági adóról szóló törvény egységes szerkezetbe foglalt szövegének jóváhagyásáról szóló 4/2004 királyi törvényerejű rendelet) (a BOE 2004. március 11-i 61. száma, 10951. o.; a továbbiakban: a társasági adóról szóló törvény) és a 2004. július 30-i Real Decreto 1777/2004, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades (a társasági adóról szóló rendelet jóváhagyásáról szóló 1777/2004 királyi rendelet) (a BOE 2004. augusztus 6-i 189. száma, 28377. o.; a továbbiakban: a társasági adóról szóló rendelet) számos rendelkezésében előírt öt intézkedés kombinációját alkották. Ez az öt intézkedés a következő volt:

a lízingelt eszközök gyorsított értékcsökkenési leírása az említett törvény 115. cikkének (6) bekezdése szerint; az előrehozott értékcsökkenési leírás mérlegeléstől függő alkalmazása, amely e törvény 48. cikkének (4) bekezdéséből és 115. cikkének (11) bekezdéséből, valamint az említett rendelet 49. cikkéből következik; a gazdasági egyesülésre vonatkozó rendelkezések; hajóűrtartalomadó-rendszer ugyanezen törvény 124–128. cikke szerint és e rendelet 50. cikkének (3) bekezdésében foglalt rendelkezések.

5 A társasági adóról szóló törvény 115. cikkének (6) bekezdése értelmében a gyorsított értékcsökkenési leírás abban az időpontban kezdődött, amikor a lízingelt eszköz megkezdte üzemelését, azaz nem azelőtt, hogy az említett eszközt átadták a lízingbe vevőnek, és az megkezdte volna annak használatát. Ugyanakkor az említett törvény 115. cikkének (11) bekezdése előírta, hogy a spanyol gazdasági és pénzügyminisztérium a lízingbe vevő hivatalos kérelme alapján korábbi időpontot is meghatározhat az érintett értékcsökkenési leírás kezdő időpontjaként. E cikk két általános feltételt írt elő az előrehozott értékcsökkenési leírásra. A gazdasági egyesülésre alkalmazandó különös feltételek ugyanezen törvény 48. cikkének (4) bekezdésében szerepeltek. Az e törvény 115. cikkének (11) bekezdésében előírt engedélyezési eljárást a társasági adóról szóló rendelet 49. cikke részletezte.

6 A hajóűrtartalomadó-rendszert olyan állami támogatásként engedélyezték, amely a C(2004) 43 bizottsági közleménnyel (HL 2004. C 13., 3. o.) módosított, a tengeri szállítási ágazatnak nyújtott állami támogatásokról szóló, 1997. július 5-i közösségi iránymutatások (HL 1997. C 205., 5. o.) (a továbbiakban: tengeri iránymutatások) értelmében összeegyeztethető a belső piaccal; ezen engedélyezésről a Spanyolország által végrehajtott N 528/2003. sz. állami támogatás – A tengeri szállítási társaságok űrtartalom alapján történő adóztatásának módosításáról szóló, 2004. június 2-i C(2004) 1931 végleges bizottsági határozat (HL 2005. C 77., 29. o.) módosított, a Spanyolország által végrehajtott N 736/2001 állami támogatás – A tengeri szállítási társaságok űrtartalom alapján történő adóztatásáról szóló, 2002. február 27-i C(2002) 582 végleges bizottsági határozat (HL 2004. C 38., 4. o.) rendelkezett. E rendszer keretében a hajózási társaságok nyilvántartásainak valamelyikébe bejegyzett és az adóhatóságtól erre vonatkozó engedéllyel rendelkező vállalkozások nem a bevételeik és kiadásaik, hanem az űrtartalom alapján adóznak. A spanyol jogszabály a gazdasági egyesülések számára lehetővé teszi, hogy e nyilvántartások egyikébe bejegyeztessék magukat annak ellenére, hogy azok nem hajózási társaságok.

7 A társasági adóról szóló törvény125. cikkének (2) bekezdése különös eljárást írt elő azokra a hajókra, amelyeket a hajóűrtartalomadó-rendszerbe való belépés időpontjában már megvettek, és azokra a használt hajókra, amelyeket akkor vettek, amikor a vállalkozás már részt vett ebben a rendszerben. Az említett rendszer szokásos alkalmazásának eredményeként az esetleges tőkenyereséget a hajóűrtartalomadó-rendszerbe történő belépéskor adóztatták, és vélelmezték, hogy a tőkenyereség adóztatására, ha késleltetve is, de sor kerül a hajó eladásakor vagy forgalomból való kivonásakor. Mindazonáltal e rendelkezéstől eltérően a társasági adóról szóló rendelet 50. cikkének (3) bekezdése azt mondta ki, hogy amikor a hajókat az adóhatóság által korábban jóváhagyott lízingszerződés részeként vételi opcióval szerzik meg, ezeket a hajókat az említett törvény 125. cikkének (2) bekezdése értelmében újaknak, és nem használtaknak kell tekinteni – figyelmen kívül hagyva, hogy azokat már leírták –, ezért az esetleges tőkenyereséget nem adóztatták. Ezt az eltérést, amelyről a Bizottságot nem tájékoztatták, csak azokra az egyedi lízingszerződésekre alkalmazták, amelyeket az adóhatóságok e törvény 115. cikkének (11) bekezdése értelmében vett előrehozott értékcsökkenési leírás iránti kérelmek vonatkozásában hagytak jóvá, azaz az újonnan gyártott és lízingbe adott, az adólízingrendszerhez tartozó műveletek alapján megvásárolt és egy kivétellel spanyol hajógyárból származó hajókra.

8 A megtámadott határozat szerint ezen intézkedések alkalmazásával a gazdasági egyesülés két szakaszban jutott adóelőnyhöz. Az első szakaszban az általános társaságiadó-rendszerben előrehozott és gyorsított értékcsökkenési leírást alkalmaztak a lízingelt hajó költségére, ami erőteljes veszteségeket generált e gazdasági egyesülés számára; a gazdasági egyesülés adózási átláthatósága miatt e veszteségek levonhatók voltak a befektetők saját bevételéből, a gazdasági egyesülésben fennálló részesedésükkel arányosan. Jóllehet rendes körülmények között ezen előrehozott és gyorsított értékcsökkenési leírást később magasabb adófizetéssel kellett kompenzálni, vagy akkor, ha a hajó értékcsökkenését teljes mértékben leírták, vagy akkor, ha a hajót eladták, és az eladásból tőkenyereség keletkezett, a második szakaszban a kezdeti veszteségekből eredő és a befektetőkre ruházott adómegtakarításokat védte az, hogy a gazdasági egyesülés a társasági adózásról áttért a hajóűrtartalomadó-rendszerre, ami lehetővé tette, hogy a hajó hajózási társaság részére történő eladásából eredő nyereségek teljes mértékben mentesüljenek az adó alól.

9 Annak ellenére, hogy álláspontja szerint az adólízingrendszert „rendszerként” kell bemutatni, a Bizottság az egyes szóban forgó intézkedéseket egyenként is elemezte. A megtámadott határozatban a Bizottság megállapította, hogy ezen intézkedések közül a társasági adóról szóló törvény előrehozott értékcsökkenési leírásról szóló 115. cikkének (11) bekezdéséből, a hajóűrtartalomadó-rendszer nem támogatható vállalkozásokra, hajókra vagy tevékenységekre történő alkalmazásából és a társasági adóról szóló rendelet 50. cikkének (3) bekezdéséből eredő intézkedések a gazdasági egyesülésnek és befektetőiknek nyújtott állami támogatásnak minősülnek, amelyet a Spanyol Királyság 2002. január 1-je óta jogellenesen, az EUMSZ 108. cikk (3) bekezdését megsértve hajtott végre. A Bizottság kimondta, hogy a szóban forgó adóintézkedések összeegyeztethetetlenek a belső piaccal, kivéve amennyiben a támogatás megfelel a pénzügyi befektetők által nyújtott közvetítésért a piacon járó díjazásnak, és azt olyan tengeri szállítási társaságokhoz irányítják, amelyek a tengeri szállítási iránymutatás értelmében támogathatók. A Bizottság úgy döntött, hogy a Spanyol Királyságnak meg kell szüntetnie e támogatási program alkalmazását, amennyiben az összeegyeztethetetlen a belső piaccal, és vissza kell téríttetnie az összeegyeztethetetlen támogatást a gazdasági egyesülések azon befektetőivel, amelyek abból részesültek, annak lehetősége nélkül, hogy e kedvezményezettek a visszafizetéssel járó terheket más személyekre háríthatnák át.

10 A Bizottság mindazonáltal úgy döntött, hogy visszafizettetésre nem kerül sor azon finanszírozási ügyletek részeként nyújtott támogatások tekintetében, amely ügyleteket érintően az illetékes nemzeti hatóságok az intézkedésekben foglalt előny odaítélését jogilag kötelező erejű, 2007. április 30. előtt elfogadott aktusban vállalták, amely utóbbi időpontban az *Európai Unió Hivatalos Lapjában* közzétették a Franciaország által a francia adótörvénykönyv 39 CA. cikke alapján biztosított támogatási rendszerről – C 46/04 (ex NN 65/04) állami támogatásról szóló, 2006. december 20-i 2007/256/EK határozatát (HL 2007. L 112., 41. o.).

A megtámadott határozat ellen benyújtott többi keresetről

11 A 2015. december 17-i Spanyolország és társai kontra Bizottság ítéletben (T-515/13 és T-719/13, EU:T:2015:1004) a Törvényszék az EUMSZ 107. cikk (1) bekezdésének és az EUMSZ 296. cikknek a megsértésére alapított jogalap alapján helyt adott a Spanyol Királyság, valamint a Lico Leasing, SA és a Pequeños y Medianos Astilleros Sociedad de Reconversión, SA (a továbbiakban: PYMAR) által a megtámadott határozattal szemben benyújtott két másik keresetnek, és megsemmisítette a megtámadott határozatot.

12 A 2018. július 25-i Bizottság kontra Spanyolország és társai ítéletben (C-128/16 P, EU:C:2018:591) a Bíróság hatályon kívül helyezte a 2015. december 17-i Spanyolország és társai kontra Bizottság ítéletet (T-515/13 és T-719/13, EU:T:2015:1004), és visszautalta a T-515/13. és T-719/13. sz. ügyeket a Törvényszék elé.

13 A 2020. szeptember 23-i Spanyolország és társai kontra Bizottság ítéletben (T-515/13 RENV és T-719/13 RENV, EU:T:2020:434) a Törvényszék elutasította a kereseteket.

14 A 2023. február 2-i Spanyolország és társai kontra Bizottság ítéletben (C-649/20 P, C-658/20 P és C-662/20 P, EU:C:2023:60) a Bíróság részben hatályon kívül helyezte a 2020. szeptember 23-i Spanyolország és társai kontra Bizottság ítéletet (T-515/13 RENV és T-719/13 RENV, EU:T:2020:434), és a két érintett kereset tárgyában érdemben döntve részben megsemmisítette a megtámadott határozatot.

15 A 2023. február 2-i Spanyolország és társai kontra Bizottság ítéletben (C-649/20 P, C-658/20 P és C-662/20 P, EU:C:2023:60) a Bíróság először is elutasította a fellebbezéseket a fellebbezőknek az adólízingrendszer szelektivitásának állítólagos hiányára vonatkozó érvelését illetően. A Bíróság a bizalomvédelem és a jogbiztonság elvének alkalmazására vonatkozó jogalapok tekintetében is elutasította a fellebbezéseket, rámutatva arra, hogy a Törvényszék tévesen alkalmazta a jogot, de ez nem befolyásolta értékelését. Végül helyt adott a Spanyol Királyság azon jogalapjának, amelyet a 2020. szeptember 23-i Spanyolország és társai kontra Bizottság ítélet (T-515/13 RENV és T-719/13 RENV, EU:T:2020:434) indokolásának hiányára alapított a szóban forgó támogatás visszatéríttetését illetően. A Bíróság úgy ítélte meg, hogy azáltal, hogy annak megállapítására szorítkozott, hogy a felperesek nem vitatták a kedvezményezetteknek a megtámadott határozatban történt megjelölését, és hogy utalt e határozat logikájára és tartalmára, miközben a felhozott jogalapból levezethető volt, hogy e vállalkozások implicit módon ugyan, de szükségképpen azt állították, hogy a szóban forgó támogatásnak nem ők voltak az egyedüli kedvezményezettjei, mivel annak nagy részét átruházták a hajózási társaságokra, a Törvényszék nem válaszolt e jogalapra. Arra a következtetésre jutott, hogy a Törvényszék megsértette az indokolási kötelezettséget, és e tekintetben hatályon kívül helyezte a Törvényszék említett ítéletét.

16 A Bíróság, érdemben elbírálva a jogvitát, helyt adott a Lico Leasing és a PYMAR által felhozott jogalapnak, amelyben e felek arra hivatkoztak, hogy a szóban forgó támogatásnak nem a gazdasági egyesülések befektetői voltak az egyedüli kedvezményezettjei, mivel annak nagy részét átruházták a hajózási társaságokra. Következésképpen megsemmisítette a megtámadott határozat 1. cikkét annyiban, amennyiben az a gazdasági egyesüléseket és azok befektetőit jelöli meg az e határozatban említett támogatás egyedüli kedvezményezettjeiként, továbbá megsemmisítette ugyanezen határozat 4. cikkének (1) bekezdését annyiban, amennyiben az arra kötelezi a Spanyol Királyságot, hogy a szóban forgó támogatás teljes összegét a gazdasági egyesülések azon befektetőivel téríttesse vissza, amelyek abból részesültek.

A felek kérelmei

17 A felperesek keresetükben lényegében azt kérik, hogy a Törvényszék:

– semmisítse meg a megtámadott határozatot annyiban, amennyiben az megállapítja az állami támogatás fennállását, és elrendeli, hogy azt a gazdasági egyesülések befektetőivel téríttessék vissza;

– másodlagosan, nyilvánítsa semmisnek az említett határozat 4. cikkének (1) bekezdésében a gazdasági egyesülések befektetőivel szembeni támogatás-visszatéríttetési rendelkezést, mivel az sérti a jogbiztonság és a bizalomvédelem elvét;

– harmadlagosan semmisítse meg e határozat 2. cikkét, és állapítsa meg, hogy a gazdasági egyesülések befektetői által visszafizetendő állítólagos előny kiszámításának módszere nem felel meg a jogszabályoknak;

– állapítsa meg, hogy ugyanezen határozat 4. cikkének (1) bekezdése nem létezik, vagy részben semmisítse meg e rendelkezést annyiban, amennyiben az megtiltja, hogy „a visszafizetéssel járó terheket más személyekre hárít[s]ák át”;

– a Bizottságot kötelezze a költségek viselésére.

18 A T-29/14. sz. ügy felperese ezenkívül az első kereseti kérelméhez képest másodlagosan azt kéri, hogy a Törvényszék semmisítse meg a megtámadott határozat 1., 2. cikkét és 4. cikkének (1) bekezdését annyiban, amennyiben azok a gazdasági egyesülések befektetőit az állítólagos támogatás visszatérítésére kötelezett kedvezményezettekként határozzák meg.

19 A Bizottság azt kéri, hogy a Törvényszék:

– utasítsa el a kereseteket;

– elsődlegesen kötelezze a felpereseket a költségek viselésére, másodlagosan pedig állapítsa meg, hogy a felperesek az összes saját költségükön felül viselik a Bizottság részéről felmerült költségek háromnegyedét is.

A jogkérdésről

20 Keresetük alátámasztására a felperesek mindegyike öt jogalapra hivatkozik:

– az első jogalapok az EUMSZ 107. cikk (1) bekezdésének megsértésén alapulnak, amennyiben a megtámadott határozat állami támogatás fennállását állapítja meg;

– a második jogalapok az EUMSZ 107. cikk azáltal történő megsértésén alapulnak, hogy a Bizottság tévesen állapította meg, hogy az adólízingrendszert alkotó bizonyos adóintézkedések, külön-külön vizsgálva, új állami támogatásnak minősülnek;

– a harmadik jogalapok a jogbiztonság és a bizalomvédelem elvének megsértésén alapulnak;

– a negyedik jogalapok lényegében a kedvezményezettek azonosítása és a támogatás visszatérítttetésének módszere tekintetében az EUMSZ 107. és EUMSZ 108. cikknek, az indokolási kötelezettségnek és az arányosság elvének a megsértésén alapulnak;

– az ötödik jogalapok az EUMSZ 108. cikknek, az [EUMSZ 108. cikk] alkalmazására vonatkozó részletes szabályok megállapításáról szóló, 1999. március 22-i 659/1999/EK tanácsi rendelet (HL 1999. L 83., 1. o.; magyar nyelvű különkiadás 8. fejezet, 1. kötet, 339. o.) 14. cikkének, az EUSZ 3. cikk (6) bekezdésének, valamint az Európai Unió Alapjogi Chartája (a továbbiakban: Charta) 16. és 17. cikkének megsértésén alapulnak, amennyiben a megtámadott határozat

4. cikkének (1) bekezdése megtiltja, hogy „a visszafizetéssel járó terheket más személyekre hárít[sák] át”.

21 A Törvényszék által a 2023. február 2-i Spanyolország és társai kontra Bizottság ítéletből (C-649/20 P, C-658/20 P és C-662/20 P, EU:C:2023:60) a keresetek elbírálása tekintetében levonandó következtetésekre vonatkozóan a Törvényszék által hozott pervezető intézkedésre adott válaszában a T-29/14. sz. ügy felperese jelezte, hogy eláll az első és a harmadik jogalaptól. A Törvényszék által 2023. szeptember 28-án elfogadott pervezető intézkedésre adott válaszában a T-31/14. sz. ügy felperese jelezte, hogy elállna ugyanezen jogalapoktól abban az esetben, ha a Törvényszék úgy ítélné meg, hogy a kereset tárgya fennáll, és arról szükséges határozni. A tárgyaláson azt is jelezte, hogy eláll a negyedik jogalap második részétől.

A jogviták tárgyának részleges megszűnéséről

22 Az állandó ítélkezési gyakorlat szerint a jogvita tárgyának – az eljáráshoz fűződő érdekhez hasonlóan – a bírósági határozat kihirdetéséig ki kell tartania, ellenkező esetben a kereset okafogyottá válik; ez tehát feltételezi, hogy a kereset eredményén keresztül alkalmas arra, hogy az azt kezdeményező fél számára előnnyel járjon (lásd: 2007. június 7-i Wunenburger kontra Bizottság ítélet, C-362/05 P, EU:C:2007:322, 42. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat; 2014. január 14-i Miettinen kontra Tanács végzés, T-303/13, nem tették közzé, EU:T:2014:48, 16. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

23 Így az EUMSZ 263. cikk alapján benyújtott kereset keretében megállapításra került, hogy a megtámadott határozatnak az eljárás során történő megsemmisítése a keresetet okafogyottá teszi az említett határozat megsemmisítése iránti kérelmeket illetően (lásd ebben az értelemben: 2004. április 29-i Olaszország kontra Bizottság ítélet, C-372/97, EU:C:2004:234, 37. pont; 2005. október 19-i CDA Datenträger Albrechts kontra Bizottság ítélet, T-324/00, EU:T:2005:364, 116. és 117. pont).

24 A megtámadott aktus megsemmisítésével ugyanis a felperes eléri azt az egyetlen eredményt, amelyet a keresetével elérhetett, ennélfogva az európai uniós bíróságnak már nincs miről határoznia (lásd ebben az értelemben: 1993. március 8-i Lezzi Pietro kontra Bizottság végzés, C-123/92, EU:C:1993:87, 10. pont).

25 Ugyanez vonatkozik arra az esetre is, ha a megtámadott aktus részleges megsemmisítése a felperes számára olyan eredménnyel járt, amelyet keresete egy része által elérni kívánt, így e részről már nem szükséges határozni (lásd ebben az értelemben: 2004. április 29-i Olaszország kontra Bizottság ítélet, C-372/97, EU:C:2004:234, 37. és 38. pont).

26 Egyébiránt az uniós bíróság megsemmisítést kimondó ítéletének abszolút anyagi jogereje mind a rendelkező résznek, mind pedig a rendelkező rész alátámasztásához szükséges indokolásnak is sajátja (lásd: 2004. április 29-i Olaszország kontra Bizottság ítélet, C-372/97, EU:C:2004:234, 36. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

27 A jelen ügyben meg kell állapítani, hogy a 2023. február 2-i Spanyolország és társai kontra Bizottság ítéletben (C-649/20 P, C-658/20 P és C-662/20 P, EU:C:2023:60) a Bíróság csak részben semmisítette meg a megtámadott határozatot. Amint az a fenti 16. pontban megállapításra került, megsemmisítette a megtámadott határozat 1. cikkét annyiban, amennyiben az a gazdasági egyesüléseket és azok befektetőit jelöli meg az e határozatban említett támogatás egyedüli

kedvezményezettjeiként, továbbá megsemmisítette e határozat 4. cikkének (1) bekezdését annyiban, amennyiben az arra kötelezi a Spanyol Királyságot, hogy a szóban forgó támogatás teljes összegét a gazdasági egyesülések azon befektetőivel téríttesse vissza, amelyek abból részesültek.

28 A 2023. február 2-i Spanyolország és társai kontra Bizottság ítélet (C-649/20 P, C-658/20 P és C-662/20 P, EU:C:2023:60) 138. és 139. pontjában a Bíróság kifejtette, hogy a Bizottság tévesen alkalmazta a jogot a szóban forgó támogatás kedvezményezettjeinek azonosítása során, mivel a gazdasági egyesülések a hajózási társaságokkal kötött és az adóhatóság elé terjesztett, jogilag kötelező erejű szerződések értelmében kötelesek voltak a megszerzett adóelőny egy részét a hajózási társaságokra átruházni.

29 Kereseteik keretében a felperesek, amelyek az adólízingrendszer keretében a gazdasági egyesülésekbe beruházásokat végrehajtó vállalkozások helyébe léptek, negyedik jogalapjuk első részében azt állítják, hogy a Bizottság hibát követett el, amikor a megtámadott határozatban a gazdasági egyesüléseket és a befektetőket a támogatás egyedüli kedvezményezettjeinek minősítette, és amennyiben úgy határozott, hogy a támogatás teljes összegét ez utóbbiakkal kell visszatéríttetni, jóllehet az adólízingügyletekben részt vevő más vállalkozások, például a hajógyárak és a hajózási társaságok szintén kedvezményezettjei voltak e rendszernek, és abból szintén hasznot húztak. A T-29/14. sz. ügy felperese e rész keretében azt is állítja, hogy a megtámadott határozat indokolása elégtelen az adólízingrendszer kedvezményezettjeinek azonosítását illetően.

30 Így a negyedik jogalapok első részében a felperesek lényegében azt kérik, hogy a Törvényszék semmisítse meg a megtámadott határozat 1. cikkét és 4. cikkének (1) bekezdését annyiban, amennyiben azok a gazdasági egyesüléseket és azok befektetőit jelölik meg az adólízingrendszer egyedüli kedvezményezettjeiként, és arra kötelezik a Spanyol Királyságot, hogy az említett befektetőkkel téríttesse vissza a szóban forgó támogatás teljes összegét.

31 Márpedig, amint az a fenti 16. és 27. pontban megállapításra került, a megtámadott határozat 1. cikkét, valamint 4. cikkének (1) bekezdését a Bíróság e tekintetben részben megsemmisítette.

32 Ebből következik, hogy a megtámadott határozatnak a Bíróság általi részleges megsemmisítése olyan eredménnyel járt a felperesek számára, amelyet keresetük egy részében kértek, azaz a határozat e részének az Unió jogrendjéből való eltűnését (lásd ebben az értelemben: 2014. szeptember 16-i Justice & Environment kontra Bizottság végzés, T-405/10, nem tették közzé, EU:T:2014:821, 20. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

33 Ugyanis, még azt feltételezve is, hogy a fenti 29. pontban említett kifogások jogilag megalapozottak, azok nem eredményeznék a megtámadott határozatnak a Bíróság által a 2023. február 2-i Spanyolország és társai kontra Bizottság ítéletben (C-649/20 P, C-658/20 P és C-662/20 P, EU:C:2023:60) kimondotton túlmenő megsemmisítését. Különösen az a kifogás – feltéve, hogy megalapozott –, amely szerint az adólízingügyletekben részt vevő más vállalkozásokat, mint például a hajógyárakat, szintén az adólízingrendszer kedvezményezetti körébe és a visszatéríttetési rendelkezéssel érintett vállalkozások körébe tartozónak kell tekinteni, maga után vonná a megtámadott határozat 1. cikkének megsemmisítését, amennyiben az a szóban forgó támogatás egyedüli kedvezményezettjeiként a gazdasági egyesüléseket és azok befektetőit jelöli meg, valamint e határozat 4. cikkének (1) bekezdésének megsemmisítését, amennyiben az arra kötelezi a Spanyol Királyságot, hogy a szóban forgó támogatás teljes összegét a gazdasági egyesülések azon befektetőivel téríttesse vissza, amelyek abból részesültek. Márpedig, amint arra

a fenti 16., 27. és 31. pont emlékeztet, e cikkeket a Bíróság e tekintetben a 2023. február 2-i Spanyolország és társai kontra Bizottság ítéletben (C-649/20 P, C-658/20 P és C-662/20 P, EU:C:2023:60) részben megsemmisítette.

34 Ennélfogva meg kell állapítani, hogy a jelen keresetek ennyiben okafogyottá váltak.

35 Ezenkívül a felpereseknek a hajógyáraknak az adólízingrendszer kedvezményezettjei és a visszatérítettési rendelkezéssel érintett vállalkozások köréből való kizárását vitató érvelését illetően megállapítható, hogy a felperesek nem bizonyították, hogy az ilyen érvelés – feltéve, hogy megalapozott – olyan előnyt biztosíthat számukra, amely meghaladja a számukra 2023. február 2-i Spanyolország és társai kontra Bizottság ítéletből (C-649/20 P, C-658/20 P és C-662/20 P, EU:C:2023:60) adódó előnyt.

36 A felperesek szerint a gazdasági egyesülések az adólízingrendszer keretében végrehajtott ügyletekből származó előnyöknek csak 10–15%-át tartották meg, és az ezen ügyletek révén elért előnyök legnagyobb részét, vagyis az egyes ügyletekből eredő pénzügyi és adómegtakarítás 85–90%-át harmadik személyekre ruházták át. Jelzik, hogy a megtámadott határozat szerint e harmadik személyek a hajózási társaságok, de valójában az adólízingrendszer valódi kedvezményezettjei a hajógyárak, pontosabban a spanyol hajógyárak.

37 Márpedig a 2023. február 2-i Spanyolország és társai kontra Bizottság ítélet (C-649/20 P, C-658/20 P és C-662/20 P, EU:C:2023:60) 138. pontjában a Bíróság megállapította, hogy a gazdasági egyesülések „a hajózási társaságokkal kötött szerződésekre irányadó jogszabályok értelmében kötelesek voltak a megszerzett adóelőny egy részét átruházni a hajózási társaságokra.” Ezen ítélet 131. pontjában megjegyezte, hogy a megtámadott határozat (11) preambulumbekezdésében a Bizottság jelezte, hogy az adólízingrendszer alapján végrehajtott ügylet lehetővé teszi valamely hajózási társaság számára, hogy egy újonnan épített hajót 20-30%-os engedménnyel szerezzen meg azon árhoz képest, amelyet a hajógyár kap, és hogy e határozat (12) preambulumbekezdésében a Bizottság megállapította, hogy az adólízingrendszer egy általában bank által irányított olyan adótervezési rendszer, amelynek célja, hogy adóelőnyöket generáljon egy „adózási szempontból átlátható” gazdasági egyesülés befektetői számára, és ezen adóelőnyök egy részét a hajó árából adott engedmény formájában átruházza e hajózási társaságra, miközben az előny fennmaradó része a befektetőknél marad. Ugyanezen ítélet 132. pontjában arra is rámutatott, hogy az említett határozat (162) preambulumbekezdésében a Bizottság jelezte, hogy gazdasági értelemben a gazdasági egyesülés által szerzett adóelőny jelentős része árengedmény révén az említett hajózási társasághoz kerül.

38 E tekintetben a megtámadott határozat (19) preambulumbekezdéséből kitűnik, hogy „a hajó eredeti bruttó ára megközelítőleg 30%-ának megfelelő […] adónyereség egy része, amelyet a [gazdasági egyesülés és] annak befektetői értek el, a befektetőknél marad[t] (10–15%), egy részét pedig átruház[ták] a hajózási társaságra (85–90%), amely társaság végül a hajó tulajdonosa le[tt], a hajó eredeti bruttó árának 20–30%-os csökkentése mellett”.

39 E körülmények között, még ha a 2023. február 2-i Spanyolország és társai kontra Bizottság ítélet (C-649/20 P, C-658/20 P és C-662/20 P, EU:C:2023:60) alapjául szolgáló ügyekben nem is fordultak a Bírósághoz azzal a kérdéssel, hogy a hajógyárakat is az adólízingrendszer kedvezményezettjeinek kell-e tekinteni, ily módon nem is volt alkalma állást foglalni erről a kérdésről, meg kell állapítani, hogy a felperesek érvelésében semmi nem utal arra, hogy azon előny összege, amelyben a befektetők részesültek, vagyis az adólízingrendszer alapján végrehajtott ügyletekből származó előnyök 10–15%–a, amelyet a Spanyol Királyság részére vissza kell

téríteniük, eltérő lenne, ha magukat a hajógyárakat is az adólízingrendszer kedvezményezettjeinek tekintenék. Ugyanis, amint azt egyébként a T-29/14. sz. ügy felperese is elismerte a tárgyaláson, az előny azon része, amelyet a gazdasági egyesülések az adólízingrendszer alapján megtartottak, nem változik azon kérdéstől függően, hogy az adólízingrendszer többi kedvezményezettje között kizárólag a hajózási társaságok, vagy mind ez utóbbiak, mind pedig a hajógyárak szerepelnek-e.

40 Meg kell tehát állapítani, hogy a felperesek mindenesetre nem bizonyították, hogy érdekük fűződik a negyedik jogalapok első részének előterjesztéséhez, amennyiben az a hajógyáraknak az adólízingrendszer kedvezményezettjei köréből való kizárásának vitatására irányul.

41 A felperesek ezt követően a negyedik jogalapjaik második részében vitatják a megtámadott határozat (263)–(269) preambulumbekezdésében a befektetők által visszatérítendő összeg kiszámítására vonatkozóan ismertetett módszert. Különösen arra hivatkoznak, hogy a Bizottság hibát követett el, amikor az említett módszerben nem vette figyelembe az általuk elvégzett – úgynevezett „meg nem térülő” – beruházásokat. Álláspontjuk szerint a visszatéríttetés elrendelésekor a Bizottságnak figyelembe kellett volna vennie a gazdasági egyesülések befektetői által az adóelőny elérése érdekében végrehajtott veszteséges befektetéseket, amelyek az ezen előnyből fakadó sajátos terhek. E rész keretében a felperesek arra is hivatkoznak, hogy a Bizottságnak le kellett volna vonnia az előnyök azon összegeit, amelyeket a gazdasági egyesülések befektetői az adólízingrendszer keretében harmadik személyekre ruháztak át.

42 E tekintetben meg kell állapítani, hogy a megtámadott határozat a (263)–(269) preambulumbekezdésében tartalmazza „A visszafizetendő összegek meghatározása” című szakaszt, amelyben a Bizottság egy négy lépésből álló módszert ismertet, amelyet megítélése szerint a Spanyol Királyságnak követnie kell annak érdekében, hogy eseti alapon meghatározza a kedvezményezettekkel visszatéríttetendő összeegyeztethetetlen támogatás összegét. A Bizottság kifejti, hogy e módszert tovább lehet pontosítani a befektetők által élvezett adókedvezmények tényleges összegének az egyéni adójogi helyzetükre tekintettel történő megállapítása érdekében.

43 Ez a négy lépés a következő:

– először, az ügylet által generált teljes adókedvezmény kiszámítása (vagy a gazdasági egyesülés vagy befektetői által ténylegesen szerzett adókedvezmények nettó jelenértéke, azaz a kedvezmények hajózási társaságokra árengedmények révén átruházott részének levonása előtti érték);

– másodszor, az ügyletre alkalmazandó általános adóintézkedések által generált adókedvezmény kiszámítása (azaz annak az adókedvezménynek az első lépés szerint kiszámított nettó jelenértéke, amelyet a gazdasági egyesülés vagy befektetői szereztek volna egy olyan referenciául szolgáló helyzetben, amelyben kizárólag a gyorsított értékcsökkenési leírási intézkedést alkalmazták volna attól az időponttól, amikor a hajót üzembe helyezik, és az ügyletet az általános társaságiadó-szabályok szerint adóztatták volna meg);

– harmadszor, az állami támogatással egyenértékű adókedvezmény, azaz az első és a második lépés eredményeként kapott összegek közötti különbség kiszámítása;

– negyedszer, a harmadik lépésből eredő, összeegyeztethető támogatás összegének kiszámítása (azaz a hajózási társaságra áthárított előny, amely összeegyeztethető a tengeri szállítási iránymutatás 11. fejezetével, mivel a Bizottság a megtámadott határozat (202) és azt követő preambulumbekezdéseiben ugyanis kifejtette, hogy a hajózási társaságra átruházott előny egy

része összeegyeztethetőnek tekinthető, ha e társaság, az érinett hajó és a szállítási tevékenységek a tengeri szállítási iránymutatások értelmében támogathatók, amint az a fenti 9. pontban megállapításra került).

44 Márpedig, amint azt a T-29/14. sz. ügy felperese a tárgyaláson lényegében elismerte, a felperesek azon érvelése, amely a megtámadott határozat (263)–(269) preambulumbekezdésében ismertetett módszer, és különösen a „meg nem térülő” beruházások, valamint általánosságban a harmadik személyekre átruházott összegek levonásának hiánya vitatására irányul, azon az előfeltevésen alapul, amely szerint a jogellenes és a belső piaccal összeegyeztethetetlen támogatás visszatérítettetése az említett módszert követi.

45 Ugyanakkor a megtámadott határozat 1. cikkének és 4. cikke (1) bekezdésének részleges megsemmisítését követően a gazdasági egyesüléseket és befektetőiket már nem tekintik az adólízingrendszer egyedüli kedvezményezettjeinek, és a befektetőket már nem tekintik az egyedüli olyan vállalkozásoknak, amelyek vonatkozásában a Spanyol Királyságot kötelezni kell arra, hogy a támogatást velük visszatérítttesse. Így a megtámadott határozat (263)–(269) preambulumbekezdésében ismertetett módszer, amennyiben azon az immár téves előfeltevésen alapul, amely szerint az előnyt kizárólag a gazdasági egyesülések befektetőivel kell visszatérítttetni, a 2023. február 2-i Spanyolország és társai kontra Bizottság ítéletet (C-649/20 P, C-658/20 P és C-662/20 P, EU:C:2023:60) követően elavulttá vált.

46 Így különösen az előny jelentős részét az adólízingrendszer más kedvezményezettjeinek kell visszatéríteniük. Márpedig a megtámadott határozat (263)–(269) preambulumbekezdésében ismertetett módszer egy másik, a Bíróság által a 2023. február 2-i Spanyolország és társai kontra Bizottság ítéletben (C-649/20 P, C-658/20 P és C-662/20 P, EU:C:2023:60) tévesnek ítélt előfeltevésen alapul, amely szerint az összeegyeztethetetlen előnyt a gazdasági egyesülések befektetőivel kell visszatérítttetni. Így például e módszer harmadik lépésében, amely „az állami támogatással egyenértékű adóelőny kiszámítására” vonatkozik (az említett határozat (266) premabulumbekezdése), azt állítják, hogy az a „támogatás[…], amelyben a gazdasági egyesülés és befektetői a kérdéses adóintézkedés kedvezményezettjeiként részesültek”, megfelel „az előrehozott értékcsökkenési leírás, a hajóűrtartalomadó-rendszer […] és a tőkenyereség […] adómentessége alkalmazásából eredő összes kedvezmény nettó jelenérték[ének]”.

47 Ennélfogva az EUMSZ 266. cikk értelmében, amely előírja számára, hogy vonja le a következtetéseket a 2023. február 2-i Spanyolország és társai kontra Bizottság ítéletből (C-649/20 P, C-658/20 P és C-662/20 P, EU:C:2023:60), a Bizottságnak többek között teljes mértékben felül kell vizsgálnia a visszatérítttendő összegek kiszámításának módszerét. A Bizottság egyébiránt a Törvényszék által 2023. május 25-én elfogadott pervezető intézkedésre adott válaszában és a tárgyaláson jelezte, hogy a visszatérítttetés elrendelését az említett ítéletben foglaltak teljesítésének biztosítása érdekében ki kell igazítani.

48 Ebből következik, hogy – amint azt a felperesek a tárgyaláson elismerték – a keresetek okafogyottá váltak, amennyiben a megtámadott határozat (263)–(269) preambulumbekezdésében ismertetett módszer vitatására irányulnak, egyébként pedig a T-31/14. sz. ügy felperese elállt az általa e tekintetben felhozott kifogásoktól, amint az a fenti 21. pontban ismertetésre került.

49 A fenti megfontolások összességére tekintettel meg kell állapítani, hogy a jelen keresetek okafogyottá váltak annyiban, amennyiben egyrészt az adólízingrendszer kedvezményezettjei és a visszatéríttetési rendelkezéssel érintett vállalkozások azonosításának, valamint a megtámadott határozat ezzel kapcsolatos indokolásának, másrészt pedig a megtámadott határozat (263)–(269) preambulumbekezdésében ismertetett módszernek a vitatására irányulnak.

50 Ezzel szemben még mindig határozni szükséges a felperesek kereseti kérelmeiről, amennyiben azok a megtámadott határozat azon részeinek megsemmisítésére irányulnak, amelyeket a Bíróság a 2023. február 2-i Spanyolország és társai kontra Bizottság ítéletben (C-649/20 P, C-658/20 P és C-662/20 P, EU:C:2023:60) nem semmisített meg.

51 A felperesek által előterjesztett egyes kereseti kérelmek ugyanis a megtámadott határozat olyan megsemmisítésére irányulnak, amely túlmutat a Bíróság által a 2023. február 2-i Spanyolország és társai kontra Bizottság ítéletben (C-649/20 P, C-658/20 P és C-662/20 P, EU:C:2023:60) kimondottakon. Így a felperesek mindegyike azt kérte a Törvényszéktől, hogy különösen kereseteik első kereseti kérelme keretében semmisítse meg az említett határozatot annyiban, amennyiben az megállapítja az állami támogatás fennállását, és elrendeli, hogy azt a gazdasági egyesülések befektetőivel téríttessék vissza, a kereseteik második kereseti kérelme keretében, hogy nyilvánítsa semmisnek a gazdasági egyesülések befektetőivel szembeni támogatás-visszatérítttetési rendelkezést, mivel az sérti a jogbiztonság és a bizalomvédelem elvét, valamint kereseteik negyedik kereseti kérelme keretében semmisítse meg e határozat 4. cikkének (1) bekezdését annyiban, amennyiben az megtiltja, hogy a visszafizetéssel járó terheket más személyekre hárítsák át. Ezenkívül a T-29/14. sz. ügy felperese ugyanezen határozat 1. és 2. cikkének, valamint 4. cikke (1) bekezdésének megsemmisítését kéri annyiban, amennyiben azok a befektetőket jelölik meg a támogatás visszafizetésére kötelezett kedvezményezettekként.

52 Ami a fenti 51. pontban említett kereseti kérelmek alátámasztására felhozott jogalapokat illeti, mindjárt az elején emlékeztetni kell arra, hogy – amint az a fenti 21. pontban megállapításra került – a felperesek mindegyike elállt keresete első és harmadik jogalapjától.

53 Ebből következik, hogy határozni a keresetek azon részéről szükséges, amelyben a felperesek a második jogalapok keretében az EUMSZ 107. cikk azáltal történő megsértésére hivatkoznak, hogy a Bizottság tévesen állapította meg, hogy az adólízingrendszert alkotó bizonyos adóintézkedések egyedi jelleggel új állami támogatásnak minősülnek, az ötödik jogalapok keretében pedig az EUMSZ 108. cikknek, a 659/1999 rendelet 14. cikkének, az EUSZ 3. cikk (6) bekezdésének, valamint a Charta 16. és 17. cikkének azáltal történő megsértésére hivatkoznak, hogy a megtámadott határozat 4. cikkének (1) bekezdése megtiltja, hogy „a visszafizetéssel járó terheket más személyekre hárít[sák] át”.

54 Ha ugyanis a második és az ötödik jogalapok elfogadást nyernének, azok a megtámadott határozat azon részeinek megsemmisítését vonhatnák maguk után, amelyeket a Bíróság a 2023. február 2-i Spanyolország és társai kontra Bizottság ítéletben (C-649/20 P, C-658/20 P és C-662/20 P, EU:C:2023:60) nem semmisített meg.

55 E tekintetben, ellentétben azzal, amit a T-31/14. sz. ügy felperese állít, a Bíróság nem semmisítette meg teljes egészében a megtámadott határozatban a gazdasági egyesüléseknek és befektetőiknek az adólízingrendszer kedvezményezettjeiként való azonosítását, valamint a támogatások ez utóbbiaktól való visszatérítttetésének elrendelését, ami azzal a következménnyel járt volna, hogy a keresetek teljes egészükben okafogyottá váltak volna.

56 A T-31/14. sz. ügy felperesének állítása ugyanis a 2023. február 2-i Spanyolország és társai kontra Bizottság ítélet (C-649/20 P, C-658/20 P és C-662/20 P, EU:C:2023:60) téves értelmezéséből ered.

57 A 2023. február 2-i Spanyolország és társai kontra Bizottság ítéletben (C-649/20 P, C-658/20 P és C-662/20 P, EU:C:2023:60), amint az a fenti 16. pontban megállapításra került, a Bíróság csak részben semmisítette meg a megtámadott határozatot, vagyis kizárólag annak 1. cikkét, „amennyiben az az e határozat szerinti támogatás egyedüli kedvezményezettjeiként a gazdasági egyesüléseket és azok befektetőit jelöli meg” (ezen ítélet rendelkező részének 3. pontja), valamint 4. cikkének (1) bekezdését, „amennyiben az arra kötelezi a Spanyol Királyságot, hogy az e határozat szerinti támogatás teljes összegét a gazdasági egyesülések azon befektetőivel téríttesse vissza, amelyek abból részesültek” (ugyanezen rendelkező rész 4. pontja).

58 Ezzel szemben a Bíróság nem semmisítette meg a gazdasági egyesüléseknek és a befektetőknek az adólízingrendszer kedvezményezettjeiként történő azonosítását, és a Spanyol Királyságot terhelő azon kötelezettséget, hogy a támogatást, vagy legalább annak egy részét ez utóbbiakkal téríttesse vissza.

59 Ugyanis a támogatás jogellenessége megállapításának logikus következménye az, hogy az eredeti állapot helyreállítása érdekében a támogatást visszatéríttetés útján meg kell szüntetni (lásd: 2011. december 8-i Residex Capital IV ítélet, C-275/10, EU:C:2011:814, 33. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

60 Márpedig a 2018. július 25-i Bizottság kontra Spanyolország és társai ítéletben (C-128/16 P, EU:C:2018:591, 46. pont) a Bíróság kimondta, hogy a Bizottság helyesen állapította meg, hogy a gazdasági egyesülések az adólízingrendszer kedvezményezettjeinek minősülnek. Ezenkívül a 2023. február 2-i Spanyolország és társai kontra Bizottság ítélet (C-649/20 P, C-658/20 P és C-662/20 P, EU:C:2023:60) alapjául szolgáló keresetekben a Törvényszék elutasította az ezen ügyek felpereseinek annak bizonyítására irányuló érveit, hogy az adólízingrendszer nem minősül az EUMSZ 107. cikk (1) bekezdése értelmében vett, a gazdasági egyesülések és befektetőik javára nyújtott állami támogatásnak. Egyébiránt a Bíróság nem adott helyt e felek annak bizonyítására irányuló érveinek sem, hogy a gazdasági egyesülések befektetőivel való visszatéríttetés ellentétes volt a bizalomvédelem és a jogbiztonság elvével.

61 Így a 2023. február 2-i Spanyolország és társai kontra Bizottság ítéletet (C-649/20 P, C-658/20 P és C-662/20 P, EU:C:2023:60) követően a megtámadott határozat továbbra is érvényes annyiban, amennyiben jogellenesnek és a belső piaccal összeegyeztethetetlennek nyilvánítja azt a támogatást, amelyben legalább a gazdasági egyesülések és azok befektetői részesülnek, és arra kötelezi a Spanyol Királyságot, hogy az említett támogatást vagy annak egy részét ez utóbbiakkal téríttesse vissza. Egyébiránt az a körülmény, hogy a visszatéríttetendő összegek kiszámításához a megtámadott határozat (263)–(269) preambulumbekezdésében ismertetett módszert az említett ítélet fényében módosítani kell, egyáltalán nem változtat azon a tényen, hogy e visszatérítttetési kötelezettség e minőségében továbbra is fennáll.

62 A fenti megfontolásokból következik, hogy a keresetekről már nem szükséges határozni azon részükben, amelyben azok a megtámadott határozat 1. cikkének megsemmisítésére irányulnak annyiban, amennyiben az a gazdasági egyesüléseket és azok befektetőit jelöli meg az e határozatban említett támogatás egyedüli kedvezményezettjeiként, valamint az említett határozat 4. cikke (1) bekezdésének megsemmisítésére irányulnak annyiban, amennyiben az arra kötelezi a Spanyol Királyságot, hogy az e határozatban említett támogatás teljes összegét téríttesse vissza a gazdasági egyesülések befektetőivel, amelyek abban részesültek.

Az ügy érdeméről

A második jogalapokról, amelyek az adólízingrendszert alkotó, egyedileg figyelembe vett adóintézkedések új támogatásnak való téves minősítésén alapulnak

63 A második jogalapok keretében a felperesek azt állítják, hogy a Bizottság tévesen alkalmazta a jogot az adólízingrendszert alkotó, egyedileg figyelembe vett különböző adóintézkedések elemzése során.

64 Először is a felperesek azt állítják, hogy az előrehozott értékcsökkenési rendszer általános hatályú, és nem minősül szelektív intézkedésnek, és semmilyen gazdasági előnyt nem biztosít, így nem minősíthető állami támogatásnak.

65 Másodszor, a hajóűrtartalomadó-rendszernek a gazdasági egyesülésekre történő alkalmazását és a társasági adóról szóló rendelet 50. cikkének (3) bekezdését illetően a felperesek lényegében azt állítják, hogy ezek az intézkedések nem szelektívek, és azokat a Bizottság a C(2004) 1931 határozatban már engedélyezte, így ha az említett intézkedéseket állami támogatásoknak kellene tekinteni, azok adott esetben létező támogatásoknak minősülnek.

66 A Bizottság vitatja a felperesek érveit.

67 E tekintetben meg kell állapítani, hogy a felperesek azon érvei, amelyek az adólízingrendszert alkotó bizonyos adóintézkedések új támogatásnak minősítését, szelektív jellegüket és az előny fennállását vitatják, valójában azon az előfeltevésen alapulnak, amely szerint az említett intézkedéseket az EUMSZ 107. cikkre tekintettel külön-külön, nem pedig az adólízingrendszer egészét figyelembe véve kell értékelni.

68 Ez az előfeltevés azonban hibás. Amint ugyanis a Bizottság a megtámadott határozat (116) preambulumbekezdésében megjegyezte, az adólízingrendszert alkotó különböző adóintézkedések jogilag kapcsolódnak egymáshoz, mivel az előrehozott értékcsökkenési leírást az adóhatóságok engedélyéhez kötötték, amelytől egyébként a társasági adóról szóló rendelet 50. cikke (3) bekezdésének alkalmazása függött, amely kivételt állapít meg a hajóűrtartalomadó-rendszer alól. Ezenkívül valójában azért kapcsolódtak egymáshoz, mert az előrehozott értékcsökkenési leírásra vonatkozó közigazgatási engedélyt kizárólag az említett rendszer hatálya alá tartozó hajókra vonatkozó lízingszerződések keretében adták meg, amelyekre ennélfogva vonatkozhatott az említett rendelet 50. cikkének (3) bekezdésében előírt szabály.

69 A Törvényszék az adólízingrendszert alkotó adóintézkedések közötti ilyen kapcsolat fennállása miatt állapította meg a 2020. szeptember 23-i Spanyolország és társai kontra Bizottság ítélet (T-515/13 RENV és T-719/13 RENV, EU:T:2020:434) 101. pontjában, hogy mivel az egészében figyelembe vett adólízingrendszer előnyeiből való részesülést lehetővé tevő intézkedések egyike, vagyis az előrehozott értékcsökkenési leírás engedélyezése szelektív volt, a Bizottság nem követett el hibát, amikor a megtámadott határozatban úgy ítélte meg, hogy a rendszer egészében véve szelektív, amely következtetést a Bíróság a 2023. február 2-i Spanyolország és társai kontra Bizottság ítélet (C-649/20 P, C-658/20 P és C-662/20 P, EU:C:2023:60) 71. és 72. pontjában is megerősítette.

70 Ezenkívül az adólízingrendszer egészének támogatási programként történő értékelésének szükségességét a Bíróság hallgatólagosan megerősítette a 2023. február 2-i Spanyolország és társai kontra Bizottság ítéletben (C-649/20 P, C-658/20 P és C-662/20 P, EU:C:2023:60). Ezen ítélet 137. pontjában ugyanis a Bíróság annak megállapításához, hogy a Bizottság tévesen alkalmazta a jogot a szóban forgó támogatás kedvezményezettjeinek megjelölését, következésképpen pedig a támogatás visszatéríttetését illetően, többek között arra támaszkodott, hogy a Bizottság úgy ítélte meg, hogy az adólízingrendszer összességében véve olyan támogatási programnak minősült, amely a spanyol adójogszabályok alkalmazásából és a spanyol adóhatóság által adott engedélyekből eredt, és amelynek célja – bármelyek is legyenek az alkalmazott jogi eljárások – különösen a gazdasági egyesülések és a hajózási társaságok számára történő előnyszerzés volt.

71 Ebből következik, hogy mivel a felperesek valamennyi érve azon a téves előfeltevésen alapul, amely szerint az adólízingrendszert alkotó, a fenti 64. és 65. pontban említett mindhárom adóintézkedést egyedileg kell elemezni az EUMSZ 107. cikkre tekintettel, nem pedig az adólízingrendszer egészének értékelésével, azokat mint nyilvánvalóan megalapozatlanokat el kell utasítani.

72 Így konkrétan a felperesek által felhozott kifogások megválaszolása érdekében, először is az adólízingrendszert alkotó bizonyos adóintézkedések – különösen az előrehozott értékcsökkenési leírási rendszer alkalmazása, a hajóűrtartalomadó-rendszernek a gazdasági egyesülésekre történő alkalmazása és a társasági adóról szóló rendelet 50. cikkének (3) bekezdése – szelektivitását vitató kifogásokat illetően a Bíróság a 2023. február 2-i Spanyolország és társai kontra Bizottság ítélet (C-649/20 P, C-658/20 P és C-662/20 P, EU:C:2023:60) 57–74. pontjában megerősítette a Törvényszék azon értékelését, amely szerint az adólízingrendszer diszkrecionális szempontjainak fennállása alkalmas volt arra, hogy előnyben részesítse a kedvezményezetteket a hasonló ténybeli és jogi helyzetben lévő más adóalanyokhoz képest, és megerősítette, hogy ennélfogva az előrehozott értékcsökkenési leírás szelektív jellegű volt. Ezenkívül a Törvényszék helyesen állapíthatta meg, hogy a Bizottság nem követett el hibát, amikor úgy ítélte meg, hogy az előrehozott értékcsökkenési leírás egészében véve szelektívvé tette az adólízingrendszert.

73 E körülmények között el kell utasítani a felperesek arra alapított kifogásait, hogy a Bizottság tévesen állapította meg, hogy az előrehozott értékcsökkenési rendszer, a hajóűrtartalomadó-rendszernek a gazdasági egyesülésekre történő alkalmazása és a társasági adóról szóló rendelet 50. cikkének (3) bekezdése – ezeket az adólízingrendszert alkotó adóintézkedésekként egyenként figyelembe véve – szelektív volt.

74 Másodszor, ami a felpereseknek a Bizottság azon következtetésével kapcsolatos kifogásait illeti, amely szerint az előrehozott értékcsökkenési rendszer gazdasági előnyt biztosít az adólízingrendszer kedvezményezettjei számára, meg kell állapítani, hogy a megtámadott határozatban a Bizottság a gazdasági egyesüléseknek és az abban tagsággal rendelkező befektetőknek nyújtott előnyöket úgy írta le, mint amelyek a következőkben nyilvánulnak meg:

– az a tény, hogy a gyorsított értékcsökkenési leírás a társasági adóról szóló törvény 115. cikke (11) bekezdésének megfelelően azelőtt megkezdődhetett, hogy az eszközt használatba vették volna (a megtámadott határozat (132) preambulumbekezdése);

– a hajóűrtartalomadó-rendszernek a gazdasági egyesülésekre történő alkalmazása (az említett határozat (142) preambulumbekezdése);

– az e törvény 125. cikke (2) bekezdésének általános alkalmazásától való eltérés, amelynek értelmében bizonyos tengerjáró hajókat, amelyeket általában használtnak vagy másodkézből vettnek kellene tekinteni, az említett rendszerbe való átkerülésükkor újnak kell tekinteni, aminek következtében a rejtett adókötelezettségek rendezése végleg elmarad (e határozat (145) preambulumbekezdése).

75 Márpedig, amint arra a Törvényszék a fenti 70. pontban emlékeztetett, a 2023. február 2-i Spanyolország és társai kontra Bizottság ítélet (C-649/20 P, C-658/20 P és C-662/20 P, EU:C:2023:60) 137. pontjában a Bíróság annak megállapítása érdekében, hogy a Bizottság tévesen alkalmazta a jogot a szóban forgó támogatás kedvezményezettjeinek megjelölését illetően, megállapította, hogy az adólízingrendszer összességében véve olyan támogatási programnak minősült, amely a spanyol adójogszabályok alkalmazásából és a spanyol adóhatóság által adott engedélyekből eredt, és amelynek célja különösen a gazdasági egyesülések és a hajózási társaságok számára történő előnyszerzés volt.

76 Ebből következik, hogy a felperesek azon érvét, amely szerint az előrehozott értékcsökkenési leírás nem biztosít gazdasági előnyt, mint nyilvánvalóan megalapozatlant el kell utasítani, mivel az azon a téves előfeltevésen alapul, amely szerint ezen adóintézkedést egyedileg az EUMSZ 107. cikkre tekintettel kell elemezni, nem pedig az adólízingrendszer egészének értékelése alapján.

77 Harmadszor, ami a felpereseknek az új támogatás hiányára alapított kifogásait illeti, előzetesen meg kell állapítani, hogy bár a Bizottság a megtámadott határozat (238) preambulumbekezdésében megállapította, hogy „az egyedi intézkedések (a lízingelt eszközök gyorsított értékcsökkenési leírását kivéve) állami támogatásnak minősülnek”, ez nem változtat azon, hogy amint az a fenti 68. pontban megállapításra került, az adólízingrendszert a hajóűrtartalomadó-rendszerrel együtt elemezték, és az adólízingrendszer egészét tekintették jogellenes és a belső piaccal részben összeegyeztethetetlen állami támogatásnak, és hogy ezt a megközelítést a Bíróság jóváhagyta, amint arra a fenti 70. pont emlékeztetett.

78 Amint ugyanis a felperesek a tárgyaláson megerősítették, nem vitatják, hogy az adólízingrendszert mint programot nem jelentették be a Bizottságnak, és azt ezen intézmény nem is engedélyezte egy korábbi határozatban, és hogy az említett program összességében értékelve ebből következően nem minősíthető létező támogatásnak. Ezenkívül nem vitatott, hogy az adólízingrendszert alkotó adóintézkedések legalább egyikét, különösen az előrehozott értékcsökkenési leírást, egyedileg tekintve, nem jelentették be a Bizottságnak, és ez utóbbi azt nem hagyta jóvá egy korábbi határozatban.

79 Ebből következik, hogy a felperesek állításával ellentétben a Bizottságnak nem kellett a létező támogatási programokra alkalmazandó eljárást alkalmaznia, amikor a megtámadott határozatban megvizsgálta az adólízingrendszert.

80 E körülmények között a második jogalapokat mint megalapozatlanokat el kell utasítani, anélkül hogy válaszolni kellene a felpereseknek a szelektív jellegre, az előny fennállására vagy az egyedileg figyelembe vett adóintézkedések új támogatásnak való minősítésére vonatkozó érvelésére.

Az ötödik jogalapokról, amelyek a kedvezményezetteket a jogellenes és összeegyeztethetetlen állami támogatás visszatérítésével szemben védő szerződéses kikötésekre vonatkoznak

81 Az ötödik jogalapok az EUMSZ 108. cikk (3) bekezdésének, a 659/1999 rendelet 14. cikkének, az EUSZ 3. cikk (6) bekezdésének, valamint a Charta 16. és 17. cikkében biztosított vállalkozás szabadságának és tulajdonhoz való jognak a megsértésén alapul.

82 A felperesek különösen arra hivatkoznak, hogy a megtámadott határozat 4. cikkének (1) bekezdése, amely szerint a Spanyol Királyságnak vissza kell térítttetnie a támogatást a kedvezményezettekkel „annak lehetősége nélkül, hogy [ezek] a visszafizetéssel járó terheket más személyekre háríthatnák át”, tévesen írja elő, hogy semmisek azok a szerződéses kikötések, amelyek értelmében a befektetők többek között a hajógyáraktól követelhetik azokat az összegeket, amelyeket vissza kellett fizetniük az államnak (a továbbiakban: kártalanítási kikötések).

83 A felperesek szerint a Bizottság az állami támogatásokra vonatkozó vizsgálati eljárásokban nem rendelkezik hatáskörrel arra, hogy megállapítsa – amint azt a megtámadott határozat (275) preambulumbekezdésében tette –, hogy a magánszemélyek közötti kártalanítási kikötések ellentétesek az állami támogatások ellenőrzési rendszerének lényegével. Nem tilthatja meg az olyan gazdasági mozgásokat vagy magánszemélyek közötti kártérítési megállapodásokat, amelyek nem érintik sem az államot, sem annak forrásait.

84 A Bizottság vitatja a felperesek érveit.

85 Mindenekelőtt a hatáskörmegosztás elvét illetően emlékeztetni kell arra, hogy az EUSZ 5. cikk (2) bekezdésének megfelelően az Unió kizárólag a tagállamok által a Szerződésekben ráruházott hatáskörök határain belül jár el a Szerződésekben foglalt célkitűzések megvalósítása érdekében. Az EUSZ 4. cikk (1) bekezdése és az EUSZ 5. cikk (2) bekezdése értelmében minden olyan hatáskör, amelyet a Szerződések nem ruháztak át az Unióra, a tagállamoknál marad.

86 A Bizottság és a nemzeti hatóságok állami támogatások területén betöltött szerepét szabályozó elveket illetően emlékeztetni kell arra, hogy az EUMSZ 108. cikk és a 659/1999 rendelet 14. cikkének (1) bekezdése értelmében, amely *ratione temporis* alkalmazandó a jelen ügy tényállására, a Bizottság nemcsak az állami támogatás belső piaccal való összeegyeztethetőségének értékelésére rendelkezik hatáskörrel, hanem a jogellenes és a belső piaccal összeegyeztethetetlen támogatás visszatérítttetésének elrendelésére is. Különösen e rendelet 14. cikke (1) bekezdésének megfelelően, amennyiben a jogellenes támogatások esetén elutasító határozat születik, a Bizottság határozhat úgy, hogy az érintett tagállam „hozza meg a szükséges intézkedéseket a támogatásnak a kedvezményezettől történő visszavételére”. Noha a nemzeti hatóságoknak a visszatérítttetés elrendelését a nemzeti jog által előírt eljárásoknak megfelelően kell végrehajtaniuk, emlékeztetni kell arra, hogy a tagállamok eljárási autonómiáját korlátozza többek között az uniós jog tényleges érvényesülésének elve, amint az lényegében ugyanezen rendelet 14. cikkének (3) bekezdéséből következik.

87 Így az a tagállam, amely jogellenes támogatások visszatérítttetésére kötelező határozat címzettje, az EUMSZ 288. cikk értelmében köteles minden intézkedést megtenni, hogy biztosítsa e határozat végrehajtását. E tagállamnak az esedékes összegek tényleges visszatérítését kell elérnie, a jogellenes támogatással okozott versenyelőny miatti versenytorzulás megszüntetése érdekében (lásd: 2013. január 24-i Bizottság kontra Spanyolország ítélet, C-529/09, EU:C:2013:31, 91. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

88 A Bíróság állandó ítélkezési gyakorlata szerint az érintett tagállam azon kötelezettségének célja, hogy a visszatérítéssel szüntesse meg a Bizottság által a belső piaccal összeegyeztethetetlennek ítélt támogatást, a támogatás nyújtását megelőző állapot helyreállítása. E cél akkor valósul meg, ha a kedvezményezettek, vagy másként fogalmazva a támogatást ténylegesen élvező vállalkozások visszatérítették a szóban forgó – adott esetben késedelmi kamatokkal növelt – támogatásokat. E visszatérítéssel ugyanis a kedvezményezett elveszíti azokat az előnyöket, amelyeket a piaci versenytársaival szemben élvezett, és visszaáll a támogatás kifizetését megelőző helyzet (lásd: 2023. február 2-i Spanyolország és társai kontra Bizottság ítélet, C-649/20 P, C-658/20 P és C-662/20 P, EU:C:2023:60, 130. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

89 Ezenkívül az állami támogatásokra vonatkozó uniós szabályok alkalmazása a nemzeti bíróságok és a Bizottság, illetve az uniós bíróságok közötti jóhiszemű együttműködés kötelezettségén alapul, amelynek keretében ezek mindegyike az EUM-Szerződésben ráruházott funkció szerint jár el. Ezen együttműködés keretében a nemzeti bíróságok az uniós jogból eredő kötelezettségek teljesítésének biztosítása érdekében kötelesek megtenni a megfelelő általános vagy különös intézkedéseket, és különösen attól kell tartózkodniuk, hogy olyan intézkedéseket hozzanak, amelyek veszélyeztethetik a Szerződés célkitűzéseinek megvalósítását, amint az az EUSZ 4. cikk (3) bekezdéséből következik (lásd: 2014. február 13-i Mediaset ítélet, C-69/13, EU:C:2014:71, 29. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

90 Így annak ellenőrzése keretében, hogy a tagállamok tiszteletben tartják-e az EUMSZ 107. és 108. cikkéből eredő kötelezettségeiket, a nemzeti bíróságok és a Bizottság egymást kiegészítő és egymástól elkülönülő szerepet töltenek be. Míg a támogatási intézkedések belső piaccal való összeegyeztethetőségének mérlegelése az uniós bíróságok ellenőrzése mellett eljáró Bizottság kizárólagos hatáskörébe tartozik, addig a nemzeti bíróságok a jogalanyok jogainak megóvását biztosítják az EUMSZ 108. cikk (3) bekezdésében előírt azon kötelezettség megsértése esetében, amely szerint az állami támogatásokat be kell jelenteni a Bizottságnak (lásd: 2003. október 21-i van Calster és társai ítélet, C-261/01 és C-262/01, EU:C:2003:571, 74. és 75. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

91 Ezen elvek fényében kell megvizsgálni az ötödik jogalapokat.

92 Előzetesen meg kell állapítani, hogy a megtámadott határozat 4. cikkének (1) bekezdésében foglalt pontosítás, amely szerint a Spanyol Királyságnak vissza kell téríttetnie a támogatást a kedvezményezettekkel, „annak lehetősége nélkül, hogy [ezek] a visszafizetéssel járó terheket más személyekre háríthatnák át”, tágan fogalmaz, és nem korlátozódik kifejezetten a Bizottság által az említett határozat (270)–(276) preambulumbekezdésében elemzett kártalanítási kikötésekre.

93 Mindazonáltal az állandó ítélkezési gyakorlat szerint valamely jogi aktus rendelkező része elválaszthatatlan annak indokolásától, ezért azt szükség esetén az elfogadásához vezető okok figyelembevételével kell értelmezni (lásd: 2020. március 26-i Hungeod és társai ítélet, C-496/18 és C-497/18, EU:C:2020:240, 69. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat; 2007. szeptember 17-i Microsoft kontra Bizottság ítélet, T-201/04, EU:T:2007:289, 1258. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

94 Ezenkívül az értelmezés általános elve szerint valamely uniós jogi aktust ugyanis – amennyire lehetséges – úgy kell értelmezni, hogy ne váljék kérdésessé annak érvényessége, és hogy megfeleljen az elsődleges jog egészének (lásd: 2013. január 31-i McDonagh ítélet, C-12/11, EU:C:2013:43, 44. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

95 Ebből következik, hogy a jelen ügyben a megtámadott határozat 4. cikkének (1) bekezdését e határozat (270)–(276) preambulumbekezdésének fényében kell értelmezni.

96 E tekintetben igaz, hogy a megtámadott határozat (270) preambulumbekezdésében a Bizottság általánosságban utal „a befektetők, a hajózási társaságok és a hajógyárak közötti szerződésben foglalt egyes kikötések [létezésére]”, amelyek szerint „a hajógyáraknak kompenzálniuk kell a többi felet, ha a várt adókedvezményt nem tudják megszerezni”. Azonban meg kell állapítani, hogy az említett határozatban a Bizottság nem azonosította konkrétan e kikötéseket, és nem idézte azok szövegét. Ezenkívül, amint azt lényegében a Bizottság a tárgyaláson elismerte, meg kell állapítani, hogy az említett kikötések nem kifejezetten a jogellenes vagy a belső piaccal összeegyeztethetetlen állami támogatás visszatéríttetésének esetére vonatkoznak, hanem általánosabban azon lehetőség következményeire, hogy az illetékes hatóságok nem hagyják jóvá az adólízingrendszerből eredő adóelőnyöket, vagy hogy jóváhagyásukat követően azok érvényessége megkérdőjelezhető.

97 Ugyanakkor a megtámadott határozat (271) és azt követő preambulumbekezdéseiben a Bizottság konkrétabban meghatározza a kártalanítási kikötések azon különös aspektusait, amelyek véleménye szerint problematikusnak bizonyulnak a jogellenes és a belső piaccal összeegyeztethetetlen támogatások visszatérítttetésével összefüggésben. Így az említett határozat (272)–(274) preambulumbekezdésében a Bizottság pontosítja, hogy a visszatérítttetés célja, amely a korábbi helyzet visszaállítására, és különösen a jogellenes és a belső piaccal összeegyeztethetetlen támogatás által biztosított versenyelőny által okozott versenytorzulás megszüntetésére irányul, tartósan meghiúsul, ha a magánfelek szerződéses kikötések révén megváltoztathatják a Bizottság által elfogadott visszafizettetési határozatok hatásait. E határozat (275) preambulumbekezdésében úgy véli, hogy az olyan szerződéses kikötések, amelyek védelmet nyújtanak a támogatás kedvezményezettjeinek a jogellenes és összeegyeztethetetlen támogatás visszafizetésével szemben azáltal, hogy e visszafizetés jogi és gazdasági kockázatát más személyekre hárítják, ellentétes az állami támogatások ellenőrzési rendszerének lényegével, amely közrendi szabályrendszernek minősül.

98 Következésképpen, és tág megfogalmazása ellenére, a megtámadott határozat 4. cikkének (1) bekezdésében foglalt pontosítást úgy kell értelmezni, hogy az csak a kártalanítási kikötésekre vonatkozik, amennyiben azok értelmezhetők úgy, hogy a jogellenes és a belső piaccal összeegyeztethetetlen támogatás kedvezményezettjeit védik a támogatás visszatérítttetésével szemben.

99 Ezt követően rá kell mutatni arra, hogy a felperesek állításával ellentétben a megtámadott határozat 4. cikkének (1) bekezdésében foglalt pontosítás nem jelenti azt, hogy a Bizottság előírta volna, hogy a kártalanítási kikötések semmisek, mivel e hatáskör adott esetben a nemzeti bíróságokat illeti meg.

100 A megtámadott határozat 4. cikkének (1) bekezdésében foglalt pontosítást ugyanis úgy kell érteni, hogy az csupán – a fenti 87. és 88. pontban hivatkozott ítélkezési gyakorlatnak megfelelően – a Spanyol Királyságot terhelő visszatérítttetési kötelezettség terjedelmének tisztázására irányul.

101 Különösen a kártalanítási kikötések – amennyiben azok a fenti 98. pontban ismertetett módon értelmezhetők – akadályát képezhetik annak, hogy a szóban forgó tagállam eleget tegyen a jogellenes és a belső piaccal összeegyeztethetetlen támogatásoknak azon kedvezményezettekkel való visszatérítttetésére irányuló kötelezettségének, amelyek e támogatásokból ténylegesen részesültek. E kikötések miatt ugyanis ez utóbbiak elkerülnék a visszatérítttetés terhét, ami nem tenné lehetővé a támogatás nyújtása előtti helyzet visszaállítását. Amint arra a Bizottság helyesen

hivatkozik, az ilyen helyzet veszélyeztethetné az állami támogatások ellenőrzésére vonatkozóan a Szerződés által létrehozott rendszer hatékony érvényesülését. A Spanyol Királyságra – ideértve a nemzeti bíróságokat is – hárul tehát annak biztosítása, hogy a fenti 88. pontban hivatkozott ítélkezési gyakorlatnak megfelelően teljes mértékben tiszteletben tartsák a támogatásnak a kedvezményezettekkel, vagy másként fogalmazva azon vállalkozásokkal való visszatéríttetésére vonatkozó kötelezettséget, amelyek ténylegesen részesültek a támogatásban.

102 Így a megtámadott határozat 4. cikkének (1) bekezdésében foglalt pontosítás nem jelenti azt, hogy a Bizottság túllépte volna a 659/1999 rendelet 14. cikkének (1) bekezdése alapján ráruházott hatáskört. Ugyanis, bár igaz, hogy a visszatéríttetést az érintett tagállam nemzeti joga szerinti eljárásoknak megfelelően, ugyanezen rendelet 14. cikke (3) bekezdésének megfelelően kell végrehajtani, ez utóbbi rendelkezés megköveteli, hogy e rendelkezések tegyék lehetővé a Bizottság határozatának azonnali és hatékony végrehajtását. Következésképpen semmi nem zárja ki, hogy a Bizottság az említett határozatban kimondja, hogy a Spanyol Királyságnak úgy kell eljárnia, hogy a kedvezményezettek visszatérítsék azon támogatások összegét, amelyekben ténylegesen részesültek, anélkül hogy ezen összegek visszatéríttetésének terhét a szerződésben részes másik félre háríthatnák át.

103 A jelen ügyben ez a következtetés annál is inkább indokolt, mivel – amint azt a Bizottság a tárgyaláson megerősítette – a kártalanítási kikötéseket az adólízingrendszer különböző résztvevői között kötött keretszerződések írták elő. Márpedig e keretszerződések az összes olyan, jogilag kötelező erejű szerződés részét képezték, amelyet – amint azt a Bíróság a 2023. február 2-i Spanyolország és társai kontra Bizottság ítéletében (C-649/20 P, C-658/20 P és C-662/20 P, EU:C:2023:60, 138. pont) hangsúlyozta – az adóhatóság elé terjesztettek, és amelyet az adóhatóság figyelembe vett az előrehozott értékcsökkenési leírás engedélyezése során. Ezen ítélet 137. pontjában a Bíróság megerősítette, hogy az adólízingrendszert egészében kell értékelni, amely nemcsak a releváns spanyol adójogszabályokat foglalja magában, hanem a spanyol adóhatóság által adott engedélyeket is, és így az említett, jogilag kötelező erejű szerződéseket is.

104 Ilyen körülmények között, mivel az adólízingrendszernek az állami támogatásokra vonatkozó szabályokkal való összeegyeztethetőségének értékelése során felhívták a Bizottság figyelmét az adóhatóság elé terjesztett szerződésekben előírt kártalanítási kikötések fennállására, és amely szerződéseket az adóhatóság az előrehozott értékcsökkenési leírás engedélyezésekor figyelembe vett, a Bizottság nem lépte túl hatáskörét, amikor lényegében arra emlékeztetett, hogy a Spanyol Királyságnak vissza kell térítteti a támogatást annak kedvezményezettjeivel, anélkül hogy ez utóbbiak a kártalanítási kikötések alapján a fenti 88. pontban hivatkozott ítélkezési gyakorlatnak megfelelően a szerződésben részes másik félre háríthatnák a visszatéríttetés terhét.

105 A fenti megfontolások összességére tekintettel el kell utasítani a felperesek azon érveit, amelyek szerint a Bizottság a megtámadott határozat 4. cikkének (1) bekezdésében foglalt pontosítással túllépte hatáskörét.

106 A felperesek egyetlen más érve sem kérdőjelezheti meg az említett pontosítás jogszerűségét.

107 Először is a felperesek a koherencia hiányára hivatkoznak, mivel a megtámadott határozatban a Bizottság beavatkozott a magánjogi szerződésekbe azáltal, hogy megtiltotta a magánszemélyek között létrejött kártalanítási kikötésekből eredő gazdasági forgalmat, miközben mentesítette a hajógyárakat és a hajózási társaságokat minden visszatérítési kötelezettség alól azzal az indokkal, hogy a szerzett előnyök az e jogalanyok közötti magánjogi jogviszonyból származtak.

108 E tekintetben meg kell állapítani, hogy a Bíróság 2023. február 2-i Spanyolország és társai kontra Bizottság ítéletét (C-649/20 P, C-658/20 P és C-662/20 P, EU:C:2023:60, 137. és 138. pont) követően egy ilyen esetleges ellentmondás mindenképpen megszűnt, mivel az említett ítéletben, és amint az a fenti 103. pontban megállapításra került, a Bíróság megerősítette, hogy a Bizottságnak az adólízingrendszer egészének értékelése során figyelembe kellett vennie az adóhatóság elé terjesztett szerződéseket, amelyeket az adóhatóság az előrehozott értékcsökkenési leírás engedélyezésekor figyelembe vett. Ezen érvnek tehát ezen ítéletet követően nem lehet helyt adni.

109 Másodszor, a felperesek szerint a kártalanítási kikötések megtiltásával a megtámadott határozat ellentmond a Bíróság ítélkezési gyakorlatának és a Bizottság határozathozatali gyakorlatának, amely semmilyen kifogást nem fogalmazott meg az eladók és vevők közötti, a jogellenes támogatások esetleges visszatéríttetésének magánszemélyek közötti következményeit szabályozó megállapodásokkal szemben.

110 A felperesek állításával ellentétben azonban a Bíróság ítélkezési gyakorlatában semmi nem zárja ki azt, hogy a jogellenes és a belső piaccal összeegyeztethetetlen támogatás visszatérítttetésének elrendelése során a Bizottság pontosítsa, hogy az érintett tagállamnak azt vissza kell térítttetnie a támogatás kedvezményezettjeivel, anélkül hogy ez utóbbiak a jelen ügyhöz hasonló kártalanítási kikötések alapján a szerződésben részes valamely másik félre háríthatnák a visszatérítttetés terhét, e pontosításnak a magánfelek által kötött szerződésekre gyakorolt esetleges következményei ellenére.

111 Ellenkezőleg, a megtámadott határozat (274) preambulumbekezdésében hivatkozott 2011. december 8-i Residex Capital IV ítéletben (C-275/10, EU:C:2011:814) a Bíróság hangsúlyozta, hogy a jogellenesen nyújtott állami támogatás visszatérítttetésére irányuló kötelezettség megköveteli, hogy a kedvezményezett elveszítse azt az előnyt, amelyet a piacon versenytársaival szemben élvezett, és hogy visszaálljon a támogatás kifizetése előtti helyzet (lásd az említett ítélet 34. pontját). Ezenkívül a Bíróság megállapította, hogy a támogatás által okozott versenytorzulás orvoslása érdekében a nemzeti bíróságok beavatkozhatnak, és érvénytelenné nyilváníthatják a szerződéseket, még azon felek kárára is, akik nem a támogatás kedvezményezettjei. Márpedig a jelen ügyben a megtámadott határozat 4. cikkének (1) bekezdésében foglalt pontosítás csupán emlékezteti a Spanyol Királyságot azon kötelezettségére, hogy a támogatást a támogatás kedvezményezettjeivel térítttesse vissza annak érdekében, hogy az említett támogatás kifizetése előtti helyzet helyreálljon. A felperesek állításával ellentétben e tekintetben nem releváns az a tény, hogy a jelen ügytől eltérően a fent hivatkozott ítélet alapjául szolgáló ügy állami kezességvállalás formájában nyújtott támogatásra, valamint a nemzeti bíróságoknak a magánszerződések érvénytelenségének megállapítására vonatkozó hatáskörére vonatkozik. Ugyanis, amint az a fenti 99. pontban megállapításra került, a megtámadott határozat 4. cikkének (1) bekezdésében foglalt pontosítás nem jelenti azt, hogy a Bizottság előírta volna, hogy a kártalanítási kikötések semmisek.

112 Egyébiránt, amennyiben a felperesek arra hivatkoznak, hogy a megtámadott határozat ellentmond a Bizottság egyes korábbi határozatainak, még azt feltételezve is, hogy ez a helyzet áll fenn, emlékeztetni kell arra, hogy az állandó ítélkezési gyakorlat szerint a Bizottság más ügyekre vonatkozó határozathozatali gyakorlata nem érintheti a határozat jogszerűségét, amelyet kizárólag a Szerződés objektív szabályai alapján lehet megítélni (lásd ebben az értelemben: 2022. október 19-i Ighoga Region 10 és társai kontra Bizottság ítélet, T-582/20, nem tették közzé, EU:T:2022:648, 215. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

113 Harmadszor, a felperesek szerint a megtámadott határozat 4. cikkének (1) bekezdésében foglalt pontosítás sérti a Charta 16. cikkében biztosított vállalkozási szabadságot is. Ezenkívül azt állítják, hogy az említett pontosítás igazságtalanul megfosztja a gazdasági egyesülések befektetőit a többek között a hajógyárak tekintetében őket megillető kártalanítási jogtól, és ezáltal magánjogaik kisajátítását idézi elő, megsértve ezzel a Charta 17. cikkében biztosított tulajdonhoz való jogot.

114 E tekintetben meg kell jegyezni, hogy a Charta 16. cikke értelmében a vállalkozás szabadságát, az uniós joggal és a nemzeti jogszabályokkal és gyakorlattal összhangban, el kell ismerni.

115 Az e cikk által nyújtott védelem magában foglalja a gazdasági vagy kereskedelmi tevékenység gyakorlásának szabadságát, a szerződési szabadságot és a szabad versenyt (lásd: 2020. július 16-i Adusbef és társai ítélet, C-686/18, EU:C:2020:567, 82. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

116 Az állandó ítélkezési gyakorlat értelmében a vállalkozás szabadsága nem jelent korlátlan jogosultságot. Az széles körű közhatalmi beavatkozásoknak vethető alá, amelyek a gazdasági tevékenység gyakorlásának közérdekből való korlátozásait jelenthetik (lásd: 2020. július 16-i Adusbef és társai ítélet, C-686/18, EU:C:2020:567, 83. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

117 A Charta 17. cikkének (1) bekezdése értelmében mindenkinek joga van ahhoz, hogy jogszerűen szerzett tulajdonát birtokolja, használja, azzal rendelkezzen, és azt örökül hagyja, továbbá tulajdonától senkit sem lehet megfosztani, kivéve ha ez közérdekből, a törvényben meghatározott esetekben és feltételekkel, valamint az ezáltal elszenvedett veszteségekért kellő időben fizetett méltányos összegű kártalanítás mellett történik. A tulajdon használatát, az általános érdek által szükségessé tett mértékben, törvénnyel lehet szabályozni (2020. július 16-i Adusbef és társai ítélet, C-686/18, EU:C:2020:567, 84. pont).

118 E tekintetben emlékeztetni kell arra, hogy az e rendelkezésben biztosított, tulajdonhoz való jog nem abszolút jog, és hogy annak gyakorlása korlátozható, amennyiben ezek a korlátozások ténylegesen az Unió által elérni kívánt általános érdekű célkitűzéseket szolgálják, és nem járnak az elérni kívánt cél tekintetében olyan aránytalan és elviselhetetlen beavatkozással, amely magának az így biztosított jognak a lényegét sértené (lásd: 2020. július 16-i Adusbef és társai ítélet, C-686/18, EU:C:2020:567, 85. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

119 Egyébiránt emlékeztetni kell arra is, hogy a Charta 52. cikke (1) bekezdésének megfelelően a Chartában elismert olyan jogok és szabadságok, mint a vállalkozás szabadsága és a tulajdonhoz való jog, gyakorlása csak a törvény által, és e jogok lényeges tartalmának tiszteletben tartásával korlátozhatók, és amennyiben az arányosság elvére figyelemmel e korlátozások elengedhetetlenek és ténylegesen az Unió által elismert általános érdekű célkitűzéseket vagy mások jogainak és szabadságainak védelmét szolgálják (2020. július 16-i Adusbef és társai ítélet, C-686/18, EU:C:2020:567, 86. pont).

120 A jelen ügyben, még azt feltételezve is, hogy a megtámadott határozat 4. cikkének (1) bekezdésében foglalt pontosítást úgy kell tekinteni, mint amely korlátozza a vállalkozás szabadságát és a tulajdonhoz való jogot, mindenekelőtt meg kell állapítani, hogy e korlátozás többek között az EUMSZ 108. cikk (2) bekezdésében, valamint a 659/1999 rendelet 14. cikkének (1) bekezdésében előírt visszatérítettési kötelezettségből ered, vagyis azt törvény írja elő.

121 A vállalkozás szabadsága és a tulajdonhoz való jog lényeges tartalmának tiszteletben tartására vonatkozó feltételt illetően meg kell állapítani, hogy a felperesek nem vitatják, hogy a megtámadott határozat 4. cikkének (1) bekezdésében foglalt pontosítás nem érinti e lényeges tartalmat.

122 Továbbá e pontosítás általános érdekű célkitűzést szolgál. Amint ugyanis a fenti 101. és 102. pontban kifejtésre került, e pontosítás célja annak biztosítása, hogy a kártalanítási kikötések ne veszélyeztessék a Spanyol Királyságot terhelő visszatéríttetési kötelezettséget, és általánosabban, hogy biztosítsa az állami támogatások ellenőrzésére irányuló, a Szerződés által létrehozott rendszer hatékony érvényesülését.

123 Ezenkívül a felperesek nem terjesztettek a Törvényszék elé egyetlen olyan bizonyítékot sem, amely lehetővé tenné annak megállapítását, hogy e célra tekintettel a megtámadott határozat 4. cikkének (1) bekezdésében foglalt pontosítás aránytalan vagy megengedhetetlen beavatkozásnak minősül, amely a vállalkozás szabadságának vagy a tulajdonhoz való jognak magát a lényegét sérti.

124 Végül, ami a megtámadott határozat 4. cikkének (1) bekezdésében foglalt pontosítás szükségességét illeti, a felperesek nem terjesztenek elő olyan bizonyítékot, amely lehetővé tenné annak megállapítását, hogy a Bizottság e pontosítással túllépte a fenti 122. pontban felidézett célkitűzések – mint például a támogatás nyújtását megelőző helyzet visszaállításának és a szóban forgó támogatások kedvezményezettek általi visszatérítttetésének célja – megvalósításához szükséges mértéket. Végeredményben, amint azt a Törvényszék a fenti 102. pontban megállapította, az említett határozat 4. cikkének (1) bekezdése csupán pontosítja a Spanyol Királyságot terhelő visszatérítttetési kötelezettség terjedelmét.

125 A fentiekre tekintettel az ötödik jogalapokat mint megalapozatlanokat el kell utasítani.

126 Meg kell állapítani, hogy a keresetek részben okafogyottá váltak, és azokat úgy kell tekinteni, hogy az ezt meghaladó részükben megalapozatlanok.

A költségekről

127 A Törvényszék eljárási szabályzata 134. cikkének (1) bekezdése alapján a Törvényszék a pervesztes felet kötelezi a költségek viselésére, ha a pernyertes fél ezt kérte.

128 Egyébiránt az eljárási szabályzat 137. cikke értelmében, ha az eljárás okafogyottá válik, a költségekről a Törvényszék szabad mérlegelése szerint határoz.

129 A jelen esetben megállapítást nyert, hogy a jogvita egy része okafogyottá vált. Márpedig a jogvita tárgyának részleges megszűnése a Bizottság téves jogalkalmazásának következménye, amelyre a felperesek is hivatkoztak a jelen keresetek keretében, és amely a megtámadott határozatnak a Bíróság által a 2023. február 2-i Spanyolország és társai kontra Bizottság ítéletben (C-649/20 P, C-658/20 P és C-662/20 P, EU:C:2023:60) kimondott részleges megsemmisítéséhez vezetett.

130 Ezzel szemben a felperesek pervesztesek lettek a jogvita azon része tekintetében, amelyről továbbra is határozni szükséges.

131 E körülmények között a Törvényszék úgy határoz, hogy mindegyik felet a saját költségei viselésére kötelezi.

A fenti indokok alapján

A TÖRVÉNYSZÉK (kibővített nyolcadik tanács)

a következőképpen határozott:

1) **A keresetekről már nem szükséges határozni azon részükben, amelyben azok a Spanyolország által végrehajtott SA.21233 C/11. (korábbi NN/11., korábbi CP 137/06.) számú állami támogatási programról – A spanyol adólízingrendszerként is ismert, bizonyos pénzügyi lízingmegállapodásokra alkalmazandó adórendszerről szóló, 2013. július 17-i 2014/200/EU bizottsági határozat (HL 2014. L 114., 1. o.) 1. cikke ellen irányulnak annyiban, amennyiben az az e határozat szerinti támogatás egyedüli kedvezményezettjeiként a gazdasági egyesüléseket és azok befektetőit jelöli meg, valamint az említett határozat 4. cikkének (1) bekezdése ellen irányulnak annyiban, amennyiben az arra kötelezi a Spanyol Királyságot, hogy az e határozat szerinti támogatás teljes összegét a gazdasági egyesülések azon befektetőivel térítttesse vissza, amelyek abból részesültek.**

2) **A Törvényszék a kereseteket az ezt meghaladó részükben elutasítja.**

3) **Mindegyik fél maga viseli saját költségeit.**

Kornezov De Baere Petrlík

Kecsmár Kingston

Kihirdetve Luxembourgban, a 2024. február 21-i nyilvános ülésen.

Aláírások