ΑΠΟΦΑΣΗ ΤΟΥ ΓΕΝΙΚΟΥ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟΥ (έβδομο τμήμα)

της 17ης Δεκεμβρίου 2015*

«Κρατικές ενισχύσεις — Ναυπηγική βιομηχανία — Φορολογικές διατάξεις εφαρμοστέες σε ορισμένες συμφωνίες που έχουν συναφθεί για τη χρηματοδότηση και την αγορά πλοίων — Απόφαση με την οποία η ενίσχυση κηρύσσεται εν μέρει ασύμβατη με την κοινή αγορά και διατάσσεται η μερική ανάκτησή της — Προσφυγή ακυρώσεως — Πράξη που αφορά τον προσφεύγοντα ατομικά — Παραδεκτό — Πλεονέκτημα — Επιλεκτικός χαρακτήρας — Επηρεασμός του μεταξύ κρατών μελών εμπορίου — Νόθευση του ανταγωνισμού — Υποχρέωση αιτιολογήσεως»

Στις συνεκδικαζόμενες υποθέσεις T-515/13 και T-719/13,

Βασίλειο της Ισπανίας, εκπροσωπούμενο αρχικώς από την N. Díaz Abad και στη συνέχεια από τον M. Sampol Pucurull, abogados del Estado,

προσφεύγον στην υπόθεση T-515/13,

Lico Leasing, SA, με έδρα τη Μαδρίτη (Ισπανία),

Pequeños y Medianos Astilleros Sociedad de Reconversión, SA, με έδρα τη Μαδρίτη,

εκπροσωπούμενες από τους M. Merola και M. A. Sánchez, δικηγόρους,

προσφεύγουσες στην υπόθεση T-719/13,

κατά

Ευρωπαϊκής Επιτροπής, εκπροσωπούμενης από τον V. Di Bucci, την M. Afonso, τον É. Gippini Fournier και την P. Němečková,

καθής,

με αντικείμενο αίτημα περί ακυρώσεως της αποφάσεως 2014/200/ΕΕ της Επιτροπής, της 17ης Ιουλίου 2013, σχετικά με το καθεστώς ενισχύσεων SA.21233 C/11 (πρώην NN/11, πρώην CP 137/06) που έθεσε σε εφαρμογή η Ισπανία — Φορολογικό καθεστώς που διέπει ορισμένες συμφωνίες χρηματοδοτικής μίσθωσης, γνωστό και ως «ισπανικό φορολογικό καθεστώς χρηματοδοτικής μίσθωσης» (ΕΕ 2014, L 114, σ. 1),

ΤΟ ΓΕΝΙΚΟ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ (έβδομο τμήμα),

συγκείμενο από τους M. van der Woude (εισηγητή), πρόεδρο, I. Wiszniewska-Białecka και I. Ulloa Rubio, δικαστές,

γραμματέας: J. Palacio González, κύριος υπάλληλος διοικήσεως,

* Γλώσσα διαδικασίας: η αγγλική.

έχοντας υπόψη την έγγραφη διαδικασία και κατόπιν των επ' ακροατηρίου συζητήσεων της 9ης και της 10ης Ιουνίου 2015,

εκδίδει την ακόλουθη

Απόφαση

Ιστορικό της διαφοράς

I – *Διοικητική διαδικασία*

1 Η Ευρωπαϊκή Επιτροπή έλαβε, από τον Μάιο του 2006, πλείονες καταγγελίες κατά του λεγόμενου «ισπανικού φορολογικού καθεστώτος χρηματοδοτικής μισθώσεως» (στο εξής: καθεστώς STL). Ειδικότερα, δύο εθνικές ομοσπονδίες ναυπηγικών επιχειρήσεων και μία μεμονωμένη ναυπηγική επιχείρηση κατήγγειλαν ότι το καθεστώς αυτό επέτρεπε στις ναυτιλιακές εταιρίες να αγοράζουν πλοία ναυπηγηθέντα από ισπανικές ναυπηγικές επιχειρήσεις, με μείωση των τιμών κατά 20 % έως 30 % (στο εξής: έκπτωση), προκαλώντας την απώλεια συμβάσεων ναυπηγήσεως για τα μέλη τους. Στις 13 Ιουλίου 2010, οι ενώσεις ναυπηγικών επιχειρήσεων επτά ευρωπαϊκών χωρών υπέγραψαν αναφορά κατά του καθεστώτος STL. Τουλάχιστον μία ναυτιλιακή εταιρία υποστήριξε τις καταγγελίες αυτές.

2 Κατόπιν πολυάριθμων αιτήσεων παροχής υπηρεσιών τις οποίες απέστειλε η Επιτροπή προς τις ισπανικές αρχές και δύο συσκέψεων μεταξύ των μερών αυτών, η Επιτροπή κίνησε την επίσημη διαδικασία εξετάσεως δυνάμει του άρθρου 108, παράγραφος 2, ΣΛΕΕ με την απόφαση C(2011) 4494 τελικό, της 29ης Ιουνίου 2011 (ΕΕ C 276, σ. 5, στο εξής: απόφαση περί κινήσεως διαδικασίας).

II – *Προσβαλλομένη απόφαση*

3 Στις 17 Ιουλίου 2013, η Επιτροπή εξέδωσε την απόφαση 2014/200/ΕΕ, σχετικά με το καθεστώς ενισχύσεων SA.21233 C/11 (πρώην NN/11, πρώην CP 137/06) που έθεσε σε εφαρμογή η Ισπανία — Φορολογικό καθεστώς που διέπει ορισμένες συμφωνίες χρηματοδοτικής μίσθωσης, γνωστό και ως «ισπανικό φορολογικό καθεστώς χρηματοδοτικής μίσθωσης» (ΕΕ 2014, L 114, σ. 1, στο εξής: προσβαλλομένη απόφαση). Στην απόφαση αυτή, η Επιτροπή έκρινε ότι ορισμένα φορολογικά μέτρα τα οποία συνθέτουν το καθεστώς STL «συνιστού[σα]ν κρατική ενίσχυση», υπό την έννοια του άρθρου 107, παράγραφος 1, ΣΛΕΕ, τεθείσα παρανόμως σε ισχύ από το Βασίλειο της Ισπανίας από την 1η Ιανουαρίου 2002, κατά παράβαση του άρθρου 108, παράγραφος 3, ΣΛΕΕ (άρθρο 1 της προσβαλλομένης αποφάσεως). Τα μέτρα αυτά κρίθηκαν ως εν μέρει ασύμβατα προς την κοινή αγορά (άρθρο 2 της προσβαλλομένης αποφάσεως). Η ανάκτηση διατάχθηκε, υπό ορισμένες προϋποθέσεις, μόνον από τους επενδυτές που έτυχαν των επιμάχων πλεονεκτημάτων, χωρίς αυτοί να έχουν τη δυνατότητα να μετακυλίσουν το βάρος της ανακτήσεως σε άλλα πρόσωπα (άρθρο 4, παράγραφος 1, της προσβαλλομένης αποφάσεως).

A — *Περιγραφή του καθεστώτος STL*

4 Στην αιτιολογική σκέψη 8 της προσβαλλομένης αποφάσεως, η Επιτροπή επισήμανε ότι το καθεστώς STL χρησιμοποιούνταν σε συναλλαγές οι οποίες αφορούσαν τη ναυπήγηση ποντοπόρων πλοίων από ναυπηγικές επιχειρήσεις (πωλητές) και την αγορά των εν λόγω πλοίων από ναυτιλιακές εταιρίες (αγοραστές), καθώς και τη χρηματοδότηση των εν λόγω συναλλαγών μέσω ειδικού νομικού και χρηματοοικονομικού σχήματος.

5 Η Επιτροπή διευκρίνισε ότι «[τ]ο καθεστώς STL στηρ[ιζόταν]: σε ειδικό νομικό και χρηματοοικονομικό σχήμα, το οποίο οργαν[ωνόταν] από τράπεζα και παρεμβ[αλλόταν] μεταξύ της ναυτιλιακής εταιρείας και της ναυπηγικής επιχείρησης […], σε σύνθετο πλέγμα συμβάσεων μεταξύ των διαφόρων μερών [και] στην εφαρμογή σειράς ισπανικών φορολογικών ρυθμίσεων» (αιτιολογική σκέψη 9 της προσβαλλομένης αποφάσεως).

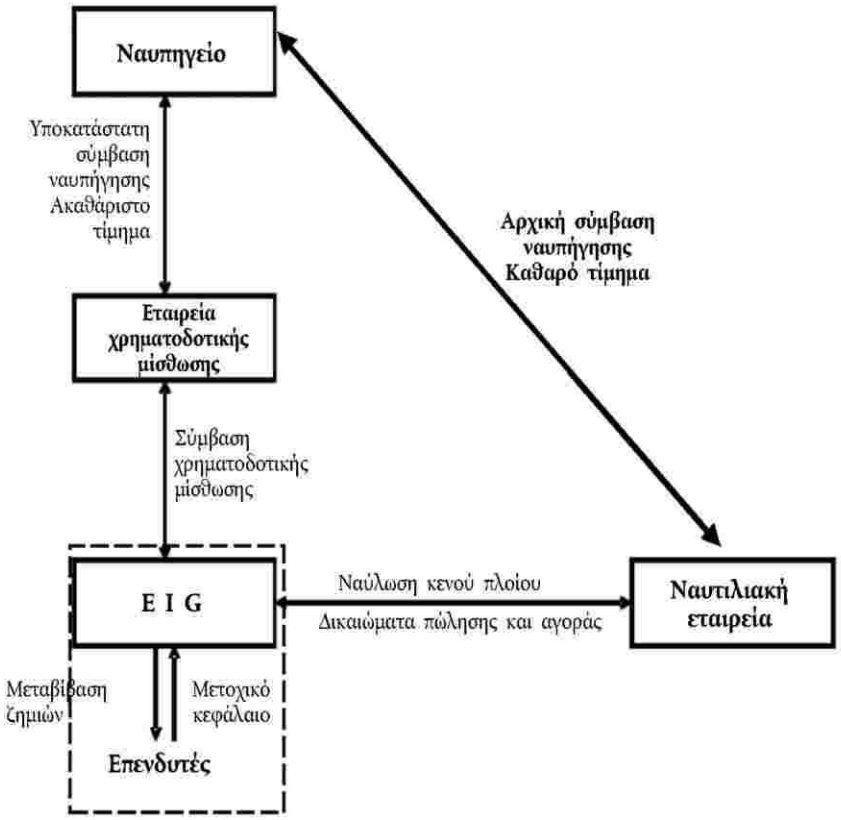
6 Η Επιτροπή παρατήρησε επίσης ότι «[ο]ι αγοραστές [ήταν] ναυτιλιακές εταιρείες από ολόκληρη την Ευρώπη και από τρίτες χώρες» και ότι «[σ]ε όλες τις συναλλαγές, εκτός από μία (σύμβαση αξίας 6 148 969 ευρώ), συμμετείχαν ισπανικά ναυπηγεία» (αιτιολογική σκέψη 10 της προσβαλλομένης αποφάσεως).

1. Νομική και οικονομική διάρθρωση του καθεστώτος STL

7 Από τα σημεία 9 και 10 της αποφάσεως περί κινήσεως διαδικασίας, στα οποία παραπέμπει, κατ' ουσίαν, η αιτιολογική σκέψη 14 της προσβαλλομένης αποφάσεως, προκύπτει ότι το καθεστώς STL στηρίζεται, για κάθε παραγγελία ναυπηγήσεως πλοίου, στη συμμετοχή πλειόνων οικονομικών παραγόντων, δηλαδή μιας ναυτιλιακής εταιρίας, μιας ναυπηγικής επιχειρήσεως, μιας τράπεζας, μιας εταιρίας χρηματοδοτικής μισθώσεως (leasing), ενός ομίλου οικονομικού σκοπού (ΟΟΣ), αποτελούμενου από την τράπεζα και από επενδυτές που αγοράζουν μερίδια συμμετοχής στον εν λόγω ΟΟΣ.

8 Η Επιτροπή εξήγησε, στην αιτιολογική σκέψη 12 της προσβαλλομένης αποφάσεως, τα εξής:

«Το σχήμα STL είναι ένα καθεστώς φορολογικού σχεδιασμού, το οποίο οργανώνεται κατά κανόνα από τράπεζα με σκοπό τη δημιουργία φορολογικών πλεονεκτημάτων για τους επενδυτές στο πλαίσιο ενός ΟΟΣ που διέπεται από φορολογική διαφάνεια και τη μεταβίβαση μέρους των εν λόγω φορολογικών πλεονεκτημάτων στη ναυτιλιακή εταιρεία με τη μορφή έκπτωσης επί της τιμής του πλοίου. Τα υπόλοιπα πλεονεκτήματα διατηρούνται από τους επενδυτές του ΟΟΣ ως ανταμοιβή για την επένδυσή τους. Πέραν του ΟΟΣ, στις πράξεις που πραγματοποιούνται βάσει του καθεστώτος STL συμμετέχουν και άλλοι ενδιάμεσοι φορείς, όπως τράπεζες και εταιρείες χρηματοδοτικής μίσθωσης (βλέπε διάγραμμα κατωτέρω).»



9 Στο πλαίσιο του καθεστώτος STL, οι οικονομικοί παράγοντες μνεία των οποίων έγινε στη σκέψη 7 ανωτέρω υπογράφουν πλείονες συμβάσεις οι οποίες θα εξηγηθούν κατωτέρω. Οι ενδιαφερόμενοι υπογράφουν επίσης συμφωνία-πλαίσιο η οποία περιγράφει λεπτομερώς ολόκληρη την οργάνωση και τη λειτουργία του καθεστώτος STL (σημείο 9, στοιχείο η′, της αποφάσεως περί κινήσεως διαδικασίας).

Αρχική σύμβαση ναυπηγήσεως

10 Η ναυτιλιακή εταιρία η οποία επιθυμεί να αγοράσει πλοίο τυγχάνοντας της εκπτώσεως συμφωνεί με ναυπηγική επιχείρηση ποιο πλοίο θα ναυπηγηθεί και ποια θα είναι η τιμή αγοράς, συνυπολογιζομένης της εκπτώσεως (στο εξής: καθαρή τιμή). Η αρχική σύμβαση ναυπηγήσεως προβλέπει την καταβολή, στην επιχείρηση ναυπηγήσεως, της καθαρής τιμής σε τακτικές δόσεις. Η ναυπηγική επιχείρηση ζητεί από μια τράπεζα να οργανώσει τη διάρθρωση και τους διακανονισμούς του καθεστώτος STL (σημείο 9, στοιχείο α′, της αποφάσεως περί κινήσεως διαδικασίας).

Τροποποιημένη σύμβαση ναυπηγήσεως (ανανέωση ενοχής)

11 Η τράπεζα ζητεί την παρέμβαση μιας εταιρίας χρηματοδοτικής μισθώσεως η οποία αντικαθιστά, μέσω ανανεώσεως ενοχής, τη ναυτιλιακή εταιρία και συνάπτει με τη ναυπηγική επιχείρηση νέα σύμβαση αγοράς του πλοίου για τιμή στην οποία δεν έχει συνυπολογισθεί η έκπτωση (στο εξής: μικτή τιμή). Μια ανανέωση ενοχής επιτρέπει την αντικατάσταση υποχρεώσεως με άλλη ή συμβαλλομένου με άλλον. Η νέα σύμβαση αυτή προβλέπει την τακτική καταβολή στη ναυπηγική επιχείρηση ενός επιπλέον ποσού σε σχέση με τα ποσά που προβλέπονταν στην αρχική σύμβαση ναυπηγήσεως, το οποίο αντιστοιχεί στην έκπτωση (διαφορά μεταξύ της μικτής και της καθαρής τιμής) (σημείο 9, στοιχείο γ′, της αποφάσεως περί κινήσεως διαδικασίας).

Σύσταση ενός ΟΟΣ από την τράπεζα και πρόσκληση προς επενδυτές

12 Από το σημείο 9, στοιχείο β′, της αποφάσεως περί κινήσεως διαδικασίας προκύπτει ότι η τράπεζα «συνιστά έναν [ΟΟΣ] και πωλεί μετοχές προς επενδυτές», ότι, «[σ]υνήθως, οι επενδυτές αυτοί είναι σημαντικοί Ισπανοί υποκείμενοι στον φόρο οι οποίοι επενδύουν στον ΟΟΣ προκειμένου να τύχουν μειώσεως της φορολογικής βάσεώς τους» και ότι, «[κ]ατά κανόνα, δεν ασκούν καμία ναυτιλιακή δραστηριότητα». Η Επιτροπή διευκρίνισε, στην αιτιολογική σκέψη 28 της προσβαλλομένης αποφάσεως, ότι, «δεδομένου ότι οι ΟΟΣ που συμμετέχουν σε πράξεις βάσει του καθεστώτος STL, θεωρούνται από τα μέλη τους επενδυτικοί φορείς —και όχι μέσο από κοινού άσκησης μιας δραστηριότητας— τα μέλη των ΟΟΣ αναφέρονται στην [εν λόγω] απόφαση ως επενδυτές».

Σύμβαση χρηματοδοτικής μισθώσεως

13 Η εταιρία χρηματοδοτικής μισθώσεως, μνεία της οποίας έγινε στη σκέψη 11 ανωτέρω, εκμισθώνει με προαίρεση αγοράς το πλοίο στον ΟΟΣ επί τρία ή τέσσερα έτη βάσει της μικτής τιμής. Ο ΟΟΣ δεσμεύεται εκ προοιμίου να ασκήσει την προαίρεση αγοράς του πλοίου κατά τη λήξη της προθεσμίας αυτής. Η σύμβαση προβλέπει την καταβολή πολύ υψηλών μισθωμάτων στην εταιρία χρηματοδοτικής μισθώσεως, πράγμα το οποίο συνεπάγεται σημαντικές ζημίες για τους ΟΟΣ. Αντιθέτως, η τιμή για την άσκηση της προαιρέσεως αγοράς είναι αρκετά μειωμένη (σημείο 9, στοιχείο δ′, της αποφάσεως περί κινήσεως διαδικασίας). Στην πράξη, ο ΟΟΣ μισθώνει το πλοίο στο πλαίσιο της συμβάσεως χρηματοδοτικής μισθώσεως από την ημερομηνία ενάρξεως της ναυπηγήσεώς του (σημείο 10 της αποφάσεως περί κινήσεως διαδικασίας).

Σύμβαση ναυλώσεως γυμνού σκάφους με προαίρεση αγοράς

14 Από το σημείο 9, στοιχείο ε′, της αποφάσεως περί κινήσεως διαδικασίας προκύπτει ότι ο ΟΟΣ εκναυλώνει το πλοίο «για σύντομο διάστημα» στη ναυτιλιακή εταιρία στο πλαίσιο συμβάσεως ναυλώσεως γυμνού σκάφους. Η ναύλωση γυμνού σκάφους αποτελεί σύμβαση ναυλώσεως πλοίου που δεν περιλαμβάνει ούτε το πλήρωμα ούτε τον ανεφοδιασμό, για τα οποία ευθύνεται ο ναυλωτής. Η ναυτιλιακή εταιρία δεσμεύεται εκ προοιμίου να αγοράσει το πλοίο από τον ΟΟΣ κατά τη λήξη της προβλεπόμενης προθεσμίας, βάσει της καθαρής τιμής. Αντιθέτως προς τη σύμβαση χρηματοδοτικής μισθώσεως που περιγράφεται στη σκέψη 13 ανωτέρω, το ποσό των ναύλων που προβλέπονται στο πλαίσιο της συμβάσεως ναυλώσεως γυμνού σκάφους είναι μειωμένο. Αντιθέτως, η τιμή για την άσκηση της προαιρέσεως αγοράς είναι υψηλή. Στην πράξη, η σύμβαση ναυλώσεως γυμνού σκάφους εκτελείται μόλις ολοκληρωθεί η ναυπήγηση του πλοίου. Η προβλεπόμενη ημερομηνία για την άσκηση της προαιρέσεως αγοράς καθορίζεται σε «μερικές εβδομάδες» μετά την ημερομηνία αγοράς του πλοίου εκ μέρους του ΟΟΣ από την εταιρία χρηματοδοτικής μισθώσεως μνεία της οποίας έγινε στη σκέψη 13 ανωτέρω (σημείο 10 της αποφάσεως περί κινήσεως διαδικασίας).

15 Συνεπώς, από τη νομική και οικονομική διάρθρωση του καθεστώτος STL, όπως αυτή περιγράφεται στην απόφαση περί κινήσεως διαδικασίας και στην προσβαλλομένη απόφαση, προκύπτει ότι η τράπεζα, στο πλαίσιο της πωλήσεως ενός πλοίου εκ μέρους ναυπηγικής επιχειρήσεως προς ναυτιλιακή εταιρία, θέτει δύο ενδιαμέσους, ήτοι μια εταιρία χρηματοδοτικής μισθώσεως και έναν ΟΟΣ. Ο ΟΟΣ δεσμεύεται, στο πλαίσιο συμβάσεως χρηματοδοτικής μισθώσεως, να αγοράσει το πλοίο στη μικτή τιμή, η οποία μεταβιβάζεται στη ναυπηγική επιχείρηση από την εταιρία χρηματοδοτικής μισθώσεως. Αντιθέτως, όταν μεταπωλεί το πλοίο στη ναυτιλιακή εταιρία, στο πλαίσιο της συμβάσεως ναυλώσεως γυμνού σκάφους με προαίρεση αγοράς, εισπράττει μόνον την καθαρή τιμή, στην οποία συνυπολογίζεται η έκπτωση που χορηγήθηκε αρχικώς στη ναυτιλιακή εταιρία.

2. Φορολογική διάρθρωση του καθεστώτος STL

16 Κατά την Επιτροπή, «[σ]κοπός του καθεστώτος STL [...] είναι καταρχάς η δημιουργία των πλεονεκτημάτων που συνεπάγονται ορισμένα φορολογικά μέτρα υπέρ του ΟΟΣ και των επενδυτών που συμμετέχουν σε αυτόν, και εν συνεχεία η μεταβίβαση μέρους των εν λόγω πλεονεκτημάτων στη ναυτιλιακή εταιρεία που αγοράζει καινούργιο πλοίο» (αιτιολογική σκέψη 15 της προσβαλλομένης αποφάσεως).

17 Από τις αιτιολογικές σκέψεις 15 έως 20 της προσβαλλομένης αποφάσεως και από τα σημεία 12 έως 19 της αποφάσεως περί κινήσεως διαδικασίας, στις οποίες παραπέμπει, κατ' ουσίαν, η αιτιολογική σκέψη 18 της προσβαλλομένης αποφάσεως, προκύπτει ότι «[ο] ΟΟΣ απολαύει των φορολογικών πλεονεκτημάτων σε δύο στάδια» (αιτιολογική σκέψη 16 της προσβαλλομένης αποφάσεως).

18 Πράγματι, «[σ]το πρώτο στάδιο, η πρόωρη [μέτρο 2, εξεταζόμενο στη σκέψη 25 κατωτέρω] και εσπευσμένη απόσβεση [μέτρο 1, εξεταζόμενο στη σκέψη 24 κατωτέρω] του μισθωμένου πλοίου εφαρμόζεται στο πλαίσιο του "κανονικού" καθεστώτος φορολογίας εταιρειών. Η διαδικασία αυτή συνεπάγεται σημαντικές φορολογικές ζημίες για τον ΟΟΣ[· λ]όγω της φορολογικής διαφάνειας του ΟΟΣ [μέτρο 3, εξεταζόμενο στη σκέψη 27 κατωτέρω], οι φορολογικές αυτές ζημίες μπορούν να εκπίπτουν από τα έσοδα των επενδυτών κατ' αναλογία των μετοχών τους στον ΟΟΣ» (αιτιολογική σκέψη 16 της προσβαλλομένης αποφάσεως).

19 Η Επιτροπή διευκρίνισε, στην αιτιολογική σκέψη 17 της προσβαλλομένης αποφάσεως, ότι, «[υ]πό κανονικές συνθήκες, τα ποσά που εξοικονομούνται από τη φορολογία στην πρόωρη και εσπευσμένη απόσβεση του κόστους του πλοίου πρέπει να αντισταθμίζονται σε μεταγενέστερο στάδιο με την αύξηση των καταβαλλόμενων φόρων είτε μετά την πλήρη απόσβεση του πλοίου, οπότε δεν μπορούν να εκπέσουν πλέον άλλες δαπάνες απόσβεσης, είτε μετά την πώληση του πλοίου και τη συνεπαγόμενη κεφαλαιακή υπεραξία που προκύπτει από την πώληση». Εντούτοις, μια τέτοια αντιστάθμιση δεν παρέχεται στο πλαίσιο του καθεστώτος STL.

20 Πράγματι, «[σ]το δεύτερο στάδιο, τα ποσά που εξοικονομούνται από τη φορολογία ως αποτέλεσμα της μεταβίβασης των αρχικών ζημιών στους επενδυτές διασφαλίζονται με τη μεταστροφή του ΟΟΣ στο φορολογικό καθεστώς με βάση τη χωρητικότητα (ΤΤ) για τη φορολογία εισοδήματος [που επιτρέπει] την πλήρη απαλλαγή της κεφαλαιακής υπεραξίας που προκύπτει από την πώληση του πλοίου [...] στη ναυτιλιακή εταιρεία [μέτρα 4 και 5, εξεταζόμενα στις σκέψεις 27 έως 29 κατωτέρω]». Η πώληση αυτή πραγματοποιείται μόλις ο ΟΟΣ αποσβέσει το κόστος του πλοίου και λίγο καιρό μετά τη μετάβαση προς το ειδικό φορολογικό καθεστώς με βάση τη χωρητικότητα (αιτιολογική σκέψη 18 της προσβαλλομένης αποφάσεως).

21 Κατά την Επιτροπή, «το συνδυασμένο αποτέλεσμα των φορολογικών μέτρων που εφαρμόζονται δυνάμει του καθεστώτος STL παρέχει στον ΟΟΣ και στους επενδυτές του τη δυνατότητα να αποκομίσουν φορολογικό κέρδος της τάξης του 30 % περίπου επί του αρχικού ακαθάριστου τιμήματος του πλοίου[· έ]να ποσοστό αυτού το φορολογικού κέρδους —από το οποίο επωφελούνται αρχικά ο ΟΟΣ και οι επενδυτές του— παρακρατείται από τους επενδυτές (10-15 %) και το υπόλοιπο ποσοστό μεταβιβάζεται στη ναυτιλιακή εταιρεία (85-90 %), η οποία αποκτά εντέλει την κυριότητα του πλοίου, με έκπτωση μεταξύ 20 % και 30 % επί του αρχικού ακαθάριστου τιμήματος του πλοίου» (αιτιολογική σκέψη 19 της προσβαλλομένης αποφάσεως).

22 Από την αιτιολογική σκέψη 20 της προσβαλλομένης αποφάσεως προκύπτει ότι «οι πράξεις στο πλαίσιο του καθεστώτος STL συνδυάζουν διάφορα επιμέρους —πλην όμως αλληλοσυνδεόμενα— φορολογικά μέτρα, τα οποία αποσκοπούν στη δημιουργία φορολογικού πλεονεκτήματος». Τα μέτρα αυτά προβλέπονται σε πλείονες διατάξεις του Real Decreto Legislativo 4/2004, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (βασιλικού νομοθετικού διατάγματος 4/2004, με το οποίο εγκρίνεται το κωδικοποιημένο κείμενο του νόμου περί του φόρου εταιριών), της 5ης Μαρτίου 2004 (*BOE* αριθ. 61, της 11ης Μαρτίου 2004, σ. 10951, στο εξής: TRLIS) και του Real

Decreto 1777/2004, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades (βασιλικού διατάγματος 1777/2004, με το οποίο εγκρίνεται η κανονιστική απόφαση περί του φόρου εταιριών), της 30ής Ιουλίου 2004 (*BOE* αριθ. 189, της 6ης Αυγούστου 2004, σ. 37072, στο εξής: RIS).

23 Πρόκειται για τα ακόλουθα πέντε μέτρα, τα οποία περιγράφονται στις αιτιολογικές σκέψεις 21 έως 42 της προσβαλλομένης αποφάσεως.

Μέτρο 1: εσπευσμένη απόσβεση των στοιχείων του ενεργητικού που τελούν υπό χρηματοδοτική μίσθωση (άρθρο 115, παράγραφος 6, του TRLIS)

24 Το άρθρο 115, παράγραφος 6, του TRLIS επιτρέπει την εσπευσμένη απόσβεση ενός στοιχείου του ενεργητικού που τελεί υπό χρηματοδοτική μίσθωση, καθιστώντας δυνατή την έκπτωση των ποσών που καταβλήθηκαν βάσει συμβάσεως χρηματοδοτικής μισθώσεως αφορώσας το εν λόγω στοιχείο του ενεργητικού (αιτιολογικές σκέψεις 21 έως 23 της προσβαλλομένης αποφάσεως).

Μέτρο 2: κατά διακριτική ευχέρεια εφαρμογή της πρόωρης αποσβέσεως στοιχείων ενεργητικού που τελούν υπό χρηματοδοτική μίσθωση (άρθρο 48, παράγραφος 4, και άρθρο 115, παράγραφος 11, του TRLIS, και άρθρο 49 του RIS)

25 Βάσει του άρθρου 115, παράγραφος 6, του TRLIS, η εσπευσμένη απόσβεση του στοιχείου ενεργητικού που τελεί υπό χρηματοδοτική μίσθωση αρχίζει από την ημερομηνία κατά την οποία το στοιχείο του ενεργητικού είναι έτοιμο προς λειτουργία, δηλαδή όχι πριν από την παράδοσή του και την έναρξη χρήσεώς του από τον μισθωτή. Ωστόσο, το άρθρο 115, παράγραφος 11, του TRLIS προβλέπει ότι το Υπουργείο Οικονομίας και Οικονομικών δύναται, κατόπιν επίσημου αιτήματος του μισθωτή, να ορίσει προγενέστερη ημερομηνία ενάρξεως της αποσβέσεως. Το άρθρο 115, παράγραφος 11, του TRLIS επιβάλλει δύο γενικές προϋποθέσεις για την εν λόγω πρόωρη απόσβεση. Οι ειδικές προϋποθέσεις που έχουν εφαρμογή στους ΟΟΣ παρατίθενται στο άρθρο 48, παράγραφος 4, του TRLIS. Η διαδικασία εγκρίσεως που προβλέπεται στο άρθρο 115, παράγραφος 11, του RLIS ρυθμίζεται λεπτομερώς στο άρθρο 49 του RIS (αιτιολογικές σκέψεις 24 έως 26 της προσβαλλομένης αποφάσεως).

Μέτρο 3: οι ΟΟΣ

26 Η Επιτροπή παρατηρεί, στην αιτιολογική σκέψη 27 της προσβαλλομένης αποφάσεως, ότι «οι ισπανικοί ΟΟΣ διαθέτουν ξεχωριστή νομική προσωπικότητα από αυτήν των μελών τους» και ότι, «[ω]ς εκ τούτου, οι ΟΟΣ μπορούν να υποβάλουν αίτηση για την εφαρμογή τόσο του μέτρου πρόωρης απόσβεσης όσο και του εναλλακτικού φορολογικού καθεστώτος με βάση τη χωρητικότητα όπως προβλέπεται στα άρθρα 124 έως 128 του TRLIS […], εφόσον πληρούν τα κριτήρια επιλεξιμότητας δυνάμει της ισπανικής νομοθεσίας, ακόμα και αν κανένα από τα μέλη τους δεν είναι ναυτιλιακή εταιρεία». Η Επιτροπή διευκρινίζει, στην αιτιολογική σκέψη 28 της προσβαλλομένης αποφάσεως, ότι, «[ω]στόσο, από φορολογική σκοπιά, οι ΟΟΣ χαρακτηρίζονται από διαφάνεια όσον αφορά τους μετόχους τους που είναι εγκατεστημένοι στην Ισπανία» και ότι, «[μ]ε άλλα λόγια, για φορολογικούς σκοπούς, τα κέρδη (ή οι ζημίες) που καταγράφ[ουν] οι ΟΟΣ καταλογίζονται κατ' αναλογία απευθείας στα μέλη τους που είναι εγκατεστημένα στην Ισπανία». Η Επιτροπή προσθέτει, στην αιτιολογική σκέψη 29 της προσβαλλομένης αποφάσεως, ότι, «[λ]όγω της φορολογικής τους διαφάνειας, οι ΟΟΣ δύνανται να μετακυλίουν τις σημαντικές ζημίες που υφίστανται μέσω της πρόωρης και εσπευσμένης απόσβεσης απευθείας στους επενδυτές, οι οποίοι μπορούν να αντισταθμίζουν τις ζημίες αυτές με τα δικά τους κέρδη και να μειώνουν τον οφειλόμενο φόρο».

Μέτρο 4: Φορολογικό καθεστώς με βάση τη χωρητικότητα (άρθρα 124 έως 128 του TRLIS)

27 Η Επιτροπή υπενθυμίζει, στις αιτιολογικές σκέψεις 30 και 31 της προσβαλλομένης αποφάσεως, ότι το φορολογικό καθεστώς με βάση τη χωρητικότητα, το οποίο προβλέπεται στα άρθρα 124 έως 128 του TRLIS, εγκρίθηκε το 2002 ως κρατική ενίσχυση συμβατή με την εσωτερική αγορά, σύμφωνα με τις κοινοτικές κατευθυντήριες γραμμές για τις κρατικές ενισχύσεις στον τομέα των θαλασσίων μεταφορών της 5ης Ιουλίου 1997 (ΕΕ C 205, σ. 5), τροποποιηθείσες στις 17 Ιανουαρίου 2004 (ΕΕ C 13, σ. 3, στο εξής: κατευθυντήριες γραμμές για τις θαλάσσιες μεταφορές) [απόφαση C(2002) 582 τελικό της Επιτροπής, της 27ης Φεβρουαρίου 2002, σχετικά με την κρατική ενίσχυση N 736/2001 εφαρμοσθείσα από την Ισπανία — Σύστημα φορολόγησης των ναυτιλιακών εταιρειών βάσει της χωρητικότητας (ΕΕ 2004, C 38, σ. 4)].

28 Από τις αιτιολογικές σκέψεις 30, 37 και 38 της προσβαλλομένης αποφάσεως προκύπτει ότι, στο πλαίσιο του φορολογικού καθεστώτος με βάση τη χωρητικότητα, οι επιχειρήσεις που έχουν εγγραφεί σε ένα από τα μητρώα ναυτιλιακών εταιριών και οι οποίες έχουν λάβει σχετική έγκριση της φορολογικής αρχής δεν φορολογούνται με γνώμονα τα κέρδη και τις ζημίες τους, αλλά με βάση τη χωρητικότητα. Τούτο συνεπάγεται ότι τα εισοδήματα που προέρχονται από την πώληση ενός πλοίου αγορασθέντος προηγουμένως σε καινούργια κατάσταση από επιχείρηση ήδη υπαχθείσα στο φορολογικό καθεστώς με βάση τη χωρητικότητα δεν φορολογούνται. Εντούτοις, υπάρχει μια εξαίρεση από τον κανόνα αυτόν. Πράγματι, βάσει ειδικής διαδικασίας προβλεπόμενης στο άρθρο 125, παράγραφος 2, του TRLIS, οι υπεραξίες που αποκτήθηκαν από την πώληση είτε πλοίου ήδη αγορασθέντος κατά τον χρόνο μεταβάσεως στο φορολογικό καθεστώς με βάση τη χωρητικότητα είτε «χρησιμοποιημένου» πλοίου αγορασθέντος όταν η επιχείρηση έχει ήδη υπαχθεί σε ειδικό καθεστώς φορολογούνται κατά τον χρόνο της πωλήσεως. Ως εκ τούτου, «βάσει της συνήθους εφαρμογής του ισπανικού καθεστώτος TT, όπως εγκρίθηκε από την Επιτροπή, η δυνητική κεφαλαιακή υπεραξία φορολογείται κατά την υπαγωγή στο καθεστώς TT και θεωρείται ότι η φορολόγηση της κεφαλαιακής υπεραξίας συντελείται, αν και καθυστερημένα, σε μεταγενέστερο στάδιο, κατά την πώληση ή την απόσυρση του πλοίου» (αιτιολογική σκέψη 39 της προσβαλλομένης αποφάσεως).

Μέτρο 5: άρθρο 50, παράγραφος 3, του RIS

29 Η Επιτροπή παρατηρεί, στην αιτιολογική σκέψη 41 της προσβαλλομένης αποφάσεως, ότι, «κατ' εξαίρεση του κανόνα που προβλέπεται στο άρθρο 125, παράγραφος 2, του TRLIS [βλ. σκέψη 28 ανωτέρω], το άρθρο 50, παράγραφος 3, του RIS ορίζει ότι, κατά την αγορά πλοίων μέσω δικαιώματος αγοράς στο πλαίσιο σύμβασης χρηματοδοτικής μίσθωσης που έχει εγκριθεί προηγουμένως από τις φορολογικές αρχές, τα εν λόγω πλοία θεωρούνται καινούργια και όχι χρησιμοποιημένα», υπό την έννοια του άρθρου 125, παράγραφος 2, του TRLIS, χωρίς να λαμβάνεται υπόψη το γεγονός ότι έχουν ήδη αποσβεσθεί. Επί της βάσεως αυτής, οι ενδεχόμενες υπεραξίες στο πλαίσιο της πωλήσεως αυτής δεν φορολογούνται κατά την ειδική διαδικασία που προβλέπει το άρθρο 125, παράγραφος 2, του TRLIS.

30 Βάσει των πληροφοριών που έχει στη διάθεσή της η Επιτροπή, «η εν λόγω εξαίρεση ίσχυε μόνο για ειδικές συμβάσεις χρηματοδοτικής μίσθωσης που είχαν λάβει έγκριση από τις φορολογικές αρχές στο πλαίσιο της υποβολής αιτήσεων πρόωρης απόσβεσης δυνάμει του άρθρου 115 παράγραφος 11 του TRLIS [μέτρο 2, βλ. σκέψη 25 ανωτέρω] δηλαδή σε σχέση με μισθωμένα καινούργια […] πλοία που αγοράστηκαν μέσω πράξεων στο πλαίσιο του καθεστώτος STL και, εξαιρουμένης μιας περίπτωσης, από ισπανικά ναυπηγεία» (αιτιολογική σκέψη 41 της προσβαλλομένης αποφάσεως).

31 Ως εκ τούτου, κατά την Επιτροπή, «[σ]την περίπτωση των εγκεκριμένων συναλλαγών δυνάμει του καθεστώτος STL, […] οι ΟΟΣ μπορούν […] να υπαχθούν στο καθεστώς TT χωρίς να τακτοποιήσουν τις αφανείς φορολογικές υποχρεώσεις, που προκύπτουν από την πρόωρη και εσπευσμένη απόσβεση, είτε κατά την υπαγωγή τους στο καθεστώς TT είτε σε μεταγενέστερο στάδιο, κατά την πώληση ή την απόσυρση του πλοίου» (αιτιολογική σκέψη 40 της προσβαλλομένης αποφάσεως).

32 Συνεπώς, από τη φορολογική διάρθρωση του καθεστώτος STL, όπως αυτή περιγράφεται στις αιτιολογικές σκέψεις 15 έως 42 της προσβαλλομένης αποφάσεως, προκύπτει ότι τα μέτρα 1 και 2 επιτρέπουν κατ' αρχάς την εσπευσμένη και πρόωρη απόσβεση του κόστους του πλοίου από την αρχή της ναυπηγήσεώς του, οπότε δημιουργούνται ζημίες για τους ΟΟΣ. Λόγω της φορολογικής διαφάνειας των ΟΟΣ (μέτρο 3), οι ζημίες αυτές καταλογίζονται από φορολογικής απόψεως στους επενδυτές, πράγμα το οποίο τους επιτρέπει να μειώνουν τις φορολογικές βάσεις τους στο πλαίσιο των δραστηριοτήτων τους. Τα μέτρα 4 και 5 αποτρέπουν την επιβολή του φόρου στις υπεραξίες που αποκομίζονται στο πλαίσιο της πωλήσεως του πλοίου από τον ΟΟΣ στη ναυτιλιακή εταιρία, οπότε οι επενδυτές μπορούν να διατηρήσουν το όφελος από τις φορολογικές ζημίες. Εντούτοις, όπως προεκτέθηκε στη σκέψη 15, η πώληση αυτή διενεργείται βάσει της καθαρής τιμής (στην οποία συνυπολογίζεται η έκπτωση την οποία χορήγησε η ναυτιλιακή εταιρία), και όχι βάσει της μικτής τιμής (μεταβιβαζόμενης στη ναυπηγική επιχείρηση).

Β — *Εκτίμηση από την Επιτροπή*

1. Εξέταση του STL ως καθεστώτος/εξέταση των διαφόρων μέτρων

33 Η Επιτροπή προσδιόρισε, στις αιτιολογικές σκέψεις 113 έως 122 της προσβαλλομένης αποφάσεως (σημείο 5.2), το περιεχόμενο της εκ μέρους της εκτιμήσεως του καθεστώτος STL.

34 Κατά την Επιτροπή, «[τ]ο γεγονός ότι το καθεστώς STL απαρτίζεται από διάφορα μέτρα, τα οποία δεν κατοχυρώνονται στο σύνολό τους στην ισπανική φορολογική νομοθεσία, δεν αρκεί ώστε να μην περιγραφεί και αξιολογηθεί ως καθεστώς από την Επιτροπή[· ο]υσιαστικά, [...] θεωρεί ότι τα διαφορετικά φορολογικά μέτρα που χρησιμοποιήθηκαν στις πράξεις οι οποίες έγιναν βάσει του καθεστώτος STL, συνδέονταν μεταξύ τους de jure ή de facto» (αιτιολογική σκέψη 116 της προσβαλλομένης αποφάσεως). Για τους λόγους αυτούς, «θεωρεί απαραίτητο να περιγραφεί το [καθεστώς STL] ως καθεστώς συνδεδεμένων φορολογικών μέτρων και να αξιολογηθεί ο αντίκτυπός τους στο πλαίσιο της αμοιβαιότητάς τους, λαμβάνοντας υπόψη ειδικότερα τις de facto σχέσεις που καθιερώνονται —ή εγκρίνονται— από το κράτος» (αιτιολογική σκέψη 119 της προσβαλλομένης αποφάσεως).

35 Η Επιτροπή διευκρίνισε ότι, «[σ]ε κάθε περίπτωση, [...] δεν βασ[ιζόταν] αποκλειστικά στη συνολική προσέγγιση» και ότι, «[π]αράλληλα με τη συνολική προσέγγιση, η Επιτροπή προέβη και σε ανάλυση των επιμέρους μέτρων που απ[άρτιζαν] το καθεστώς STL». Η Επιτροπή έκρινε ότι «οι δύο προσεγγίσεις [ήταν] συμπληρωματικές και οδηγού[σαν] σε συμπεράσματα που συνάδουν μεταξύ τους». Επισήμανε ότι «[η] επιμέρους αξιολόγηση [ήταν] απαραίτητη προκειμένου να προσδιοριστεί ποιο μέρος των οικονομικών πλεονεκτημάτων που παράγει το καθεστώς STL οφε[ιλόταν] σε γενικά μέτρα και ποιο σε επιλεκτικά μέτρα» και ότι «[η] επιμέρους αξιολόγηση επίσης [της] [έδινε] τη δυνατότητα να προσδιορίσει, κατά περίπτωση, ποιο μέρος της ενίσχυσης [ήταν] συμβιβάσιμο με την εσωτερική αγορά και ποιο μέρος [έπρεπε] να ανακτηθεί» (αιτιολογική σκέψη 120 της προσβαλλομένης αποφάσεως).

36 Η Επιτροπή παρατήρησε επίσης ότι «[ο]ι οικονομικοί φορείς [είχαν] την ελευθερία να διαρθρώσουν τις πράξεις χρηματοδότησης στοιχείων του ενεργητικού όπως επιθυμούν και να χρησιμοποιούν για αυτόν τον σκοπό τα γενικά φορολογικά μέτρα που θεωρού[σα]ν πλέον κατάλληλα». Εντούτοις, κατά την Επιτροπή, «εφόσον οι εν λόγω πράξεις εν[είχαν] την εφαρμογή επιλεκτικών φορολογικών μέτρων που υπόκεινται σε έλεγχο περί κρατικών ενισχύσεων, οι επιχειρήσεις που συμμετέχουν στις εν λόγω συναλλαγές [ήταν] εν δυνάμει αποδέκτες κρατικής ενίσχυσης[· α]φενός, το γεγονός ότι διάφοροι κλάδοι ή κατηγορίες επιχειρήσεων εντοπίζονται ως δυνητικοί αποδέκτες δεν αποτελ[ούσε] ένδειξη ότι το καθεστώς STL συνιστ[ούσε] γενικό μέτρο[· α]φετέρου, το γεγονός ότι το καθεστώς χρησιμοποιείται για τη χρηματοδότηση της απόκτησης και μεταπώλησης ποντοπόρων πλοίων καθώς και της ναύλωσης κενού πλοίου μπορ[ούσε] να θεωρηθεί σαφής ένδειξη ότι το εν λόγω μέτρο [ήταν] επιλεκτικό σε επίπεδο κλάδου» (αιτιολογική σκέψη 122 της προσβαλλομένης αποφάσεως).

2. Ύπαρξη ενισχύσεως υπό την έννοια του άρθρου 107, παράγραφος 1, ΣΛΕΕ

Επιχειρήσεις υπό την έννοια του άρθρου 107 ΣΛΕΕ

37 Η Επιτροπή παρατήρησε, στην αιτιολογική σκέψη 126 της προσβαλλομένης αποφάσεως, ότι όλοι οι μετέχοντες στις πράξεις που περιλαμβάνονταν στο καθεστώς STL ήταν επιχειρήσεις υπό την έννοια του άρθρου 107, παράγραφος 1, ΣΛΕΕ, δεδομένου ότι οι δραστηριότητές τους συνίσταντο στην προσφορά αγαθών και υπηρεσιών σε μια αγορά. Όσον αφορά, ειδικότερα, τους ΟΟΣ, αυτοί «εκνα[ύλωναν] και πωλού[σα]ν πλοία». Όσον αφορά τους επενδυτές, «παρ[είχαν] αγαθά και υπηρεσίες σε ευρύ φάσμα αγορών, εκτός εάν [επρόκειτο] για άτομα που δεν ασκούν οικονομική δραστηριότητα, οπότε δεν [ενέπιπταν] στο πεδίο εφαρμογής της [εν λόγω] απόφασης».

Ύπαρξη επιλεκτικού πλεονεκτήματος

38 Η Επιτροπή εξέτασε, στις αιτιολογικές σκέψεις 127 έως 163 της προσβαλλομένης αποφάσεως (σημείο 5.3.2), την ύπαρξη επιλεκτικού πλεονεκτήματος.

39 Όσον αφορά το μέτρο 1 (εσπευσμένη απόσβεση), η Επιτροπή έκρινε ότι δεν παρείχε καθαυτό «επιλεκτικό πλεονέκτημα για τους ΟΟΣ στις πράξεις που υπάγονται στο καθεστώς STL» (αιτιολογική σκέψη 131 της προσβαλλομένης αποφάσεως). Πράγματι, το πλεονέκτημα το οποίο απονέμει το μέτρο αυτό έχει εφαρμογή, άνευ περιορισμού, σε όλα τα αγαθά, περιλαμβανομένων των κατασκευασθέντων εντός άλλων κρατών μελών, και σε όλες τις επιχειρήσεις που υπόκεινται στον φόρο εισοδήματος στην Ισπανία. Η Επιτροπή παρατήρησε ότι τίποτε δεν αποδεικνύει ότι οι ωφελούμενοι από το μέτρο ήταν, de facto, συγκεντρωμένοι σε ορισμένους τομείς ή κλάδους παραγωγής. Τέλος, οι προϋποθέσεις εφαρμογής του μέτρου είναι σαφείς, αντικειμενικές και ουδέτερες και για την εφαρμογή τους από τη φορολογική αρχή δεν απαιτείται προηγούμενη έγκριση (αιτιολογικές σκέψεις 128 έως 130 της προσβαλλομένης αποφάσεως).

40 Όσον αφορά το μέτρο 2 (κατά διακριτική ευχέρεια εφαρμογή της πρόωρης αποσβέσεως), η Επιτροπή επισήμανε ότι η δυνατότητα αυτή παρείχε οικονομικό πλεονέκτημα (αιτιολογική σκέψη 132 της προσβαλλομένης αποφάσεως) και ότι αποτελούσε εξαίρεση από τον γενικό κανόνα, εξαρτώμενη από την κατά διακριτική ευχέρεια έγκριση των ισπανικών αρχών. Συγκεκριμένα, κατά την Επιτροπή, τα κριτήρια που εκτίθενται στο άρθρο 115, παράγραφος 11, του TRLIS είναι αόριστα και χρήζουν ερμηνείας από τη φορολογική αρχή. Επιπλέον, το Βασίλειο της Ισπανίας δεν προέβαλε πειστικά επιχειρήματα για να εξηγήσει για ποιο λόγο όλες οι προϋποθέσεις τις οποίες επιβάλλουν το άρθρο 48, παράγραφος 4, του TRLIS και το άρθρο 49 του RIS ήταν αναγκαίες προς αποφυγή των καταχρήσεων. Το Βασίλειο της Ισπανίας ωσαύτως δεν κατέδειξε για ποιο λόγο ήταν αναγκαία η προηγούμενη έγκριση (αιτιολογική σκέψη 133 της προσβαλλομένης αποφάσεως). Εξάλλου, δεν προσκομίστηκε κανένα στοιχείο προκειμένου να αποδειχθεί ότι παρασχέθηκαν εγκρίσεις υπό διαφορετικές συνθήκες απ' ό,τι «στην περίπτωση αγοράς πλοίων που πέρασαν από το σύνηθες καθεστώς φορολογίας επιχειρήσεων στο καθεστώς TT και στην περίπτωση της επακόλουθης μεταβίβασης της κυριότητας του πλοίου στη ναυτιλιακή εταιρεία μέσω της άσκησης δικαιώματος στο πλαίσιο ναύλωσης κενού πλοίου» (αιτιολογική σκέψη 134 της προσβαλλομένης αποφάσεως). Η Επιτροπή παρατήρησε ότι οι αιτήσεις που υποβάλλονταν για την υπαγωγή στο εν λόγω μέτρο περιέγραφαν λεπτομερώς ολόκληρη την οργάνωση του καθεστώτος STL και περιείχαν όλες τις σχετικές συμβάσεις (αιτιολογική σκέψη 135 της προσβαλλομένης αποφάσεως). Η Επιτροπή έκρινε επίσης ότι οι λεπτομερείς κανόνες εφαρμογής της διαδικασίας εγκρίσεως, ιδίως το άρθρο 49 του RIS, παρείχαν σημαντική διακριτική ευχέρεια στη φορολογική αρχή. Ειδικότερα, η φορολογική αρχή είναι εξουσιοδοτημένη να ζητεί επιπλέον πληροφορίες οι οποίες είναι δυνατό να θεωρηθούν ουσιώδεις για την εξέταση (αιτιολογική σκέψη 136 της προσβαλλομένης αποφάσεως). Υπό τις συνθήκες αυτές, η Επιτροπή κατέληξε στο συμπέρασμα ότι η κατά διακριτική ευχέρεια εφαρμογή της πρόωρης

αποσβέσεως «προσπ[όριζε] επιλεκτικό πλεονέκτημα στους ΟΟΣ που συμμετέχουν σε πράξεις που υπάγονται στο καθεστώς STL, καθώς και στους επενδυτές τους» (αιτιολογική σκέψη 139 της προσβαλλομένης αποφάσεως).

41 Όσον αφορά το μέτρο 3 (ΟΟΣ), η Επιτροπή έκρινε ότι «το καθεστώς φορολογικής διαφάνειας των ΟΟΣ που κατοχυρώνεται στα άρθρα 48 και 49 του TRLIS απλώς [έδινε] τη δυνατότητα σε διαφορετικούς οικονομικούς φορείς να συμμετέχουν και να χρηματοδοτούν επενδύσεις ή να ασκούν οικονομικές δραστηριότητες» και ότι, «[κ]ατά συνέπεια, το εν λόγω μέτρο δεν προσπ[όριζε] επιλεκτικό πλεονέκτημα στους ΟΟΣ ή στα μέλη τους» (αιτιολογική σκέψη 140 της προσβαλλομένης αποφάσεως).

42 Όσον αφορά το μέτρο 4 (φορολογικό καθεστώς με βάση τη χωρητικότητα), η Επιτροπή επισήμανε ότι επέτρεπε την «αναστολή της ρύθμισης αφανών φορολογικών υποχρεώσεων», πράγμα το οποίο προσπόριζε «πρόσθετο επιλεκτικό οικονομικό πλεονέκτημα στις εταιρείες που μεταβαίνουν στο καθεστώς ΤΤ, έναντι αυτών που παρ[έμεναν] στο γενικό σύστημα φορολογίας» (αιτιολογική σκέψη 143 της προσβαλλομένης αποφάσεως). Το φορολογικό καθεστώς με βάση τη χωρητικότητα, όπως εγκρίθηκε από την Επιτροπή (βλ. σκέψη 27 ανωτέρω), δεν κάλυπτε τη φορολογική μεταχείριση των εσόδων τα οποία απέφεραν η εκναύλωση γυμνού σκάφους και η μεταπώληση πλοίων, αλλά μόνον τα έσοδα από δραστηριότητες θαλάσσιων μεταφορών. Συνεπώς, η εφαρμογή του φορολογικού καθεστώτος με βάση τη χωρητικότητα στα έσοδα από την εκναύλωση γυμνού σκάφους συνιστά νέα ενίσχυση και όχι υφιστάμενη ενίσχυση εγκριθείσα προηγουμένως από την Επιτροπή (αιτιολογική σκέψη 144 της προσβαλλομένης αποφάσεως, η οποία παραπέμπει στο σημείο 5.4 της προσβαλλομένης αποφάσεως).

43 Όσον αφορά το μέτρο 5 (άρθρο 50, παράγραφος 3, του RIS), η Επιτροπή παρατήρησε ότι «[τ]ο οικονομικό πλεονέκτημα που προσπορ[ιζόταν] από [τη διάταξη αυτή] [ήταν] επιλεκτικό διότι δεν δι[ετίθετο] για όλα τα στοιχεία ενεργητικού[· δ]εν [διετίθετο] καν για όλα τα πλοία που υπάγονται στο καθεστώς ΤΤ και στο άρθρο 125 παράγραφος 2 του TRLIS[· σ]την ουσία, το εν λόγω πλεονέκτημα [διετίθετο] μόνο υπό τον όρο ότι το πλοίο αποκτ[ήθηκε] μέσω σύμβασης χρηματοδοτικής μίσθωσης η οποία έχει προηγουμένως εγκριθεί από τις φορολογικές αρχές [δυνάμει του άρθρου 115, παράγραφος 11, του TRLIS (μέτρο 2)]». Επομένως, «οι εν λόγω εγκρίσεις χορηγήθηκαν στο πλαίσιο των ουσιωδών διακριτικών εξουσιών που ασκούν οι φορολογικές αρχές και μόνο σε σχέση με νεότευκτα ποντοπόρα πλοία» (αιτιολογική σκέψη 146 της προσβαλλομένης αποφάσεως). Κατά την Επιτροπή, «η χορήγηση αυτού του πρόσθετου επιλεκτικού πλεονεκτήματος —είτε με παραπομπή στο γενικό φορολογικό καθεστώς ή ακόμη και με παραπομπή στη συνήθη εφαρμογή του εναλλακτικού καθεστώτος ΤΤ και στο άρθρο 125 παράγραφος 2 του TRLIS όπως έχει εγκριθεί από την Επιτροπή— δεν μπορεί να αιτιολογηθεί από τη φύση και τη γενική δομή του ισπανικού φορολογικού συστήματος» (αιτιολογική σκέψη 148 της προσβαλλομένης αποφάσεως). Η Επιτροπή κατέληξε στο συμπέρασμα ότι το μέτρο 5 «προσπ[όριζε] επιλεκτικό πλεονέκτημα σε επιχειρήσεις που αποκτού[σα]ν πλοία μέσω συμβάσεων χρηματοδοτικής σύμβασης που έχουν τύχει πρότερης έγκρισης από τις φορολογικές αρχές και, ειδικότερα, σε ΟΟΣ ή σε επενδυτές τους που συμμετ[είχα]ν σε πράξεις που υπάγονται στο καθεστώς STL» (αιτιολογική σκέψη 154 της προσβαλλομένης αποφάσεως).

44 Όσον αφορά το καθεστώς STL στο σύνολό του και τον προσδιορισμό των ωφελουμένων, η Επιτροπή διαπίστωσε κατ' αρχάς, στην αιτιολογική σκέψη 155 της προσβαλλομένης αποφάσεως, ότι «[τ]ο ύψος του οικονομικού πλεονεκτήματος που απ[έρρεε] από το καθεστώς STL συνολικά αντιστοιχ[ούσε] στο πλεονέκτημα που δεν θα είχε επιτύχει ο ΟΟΣ κατά την ίδια πράξη χρηματοδότησης, εάν εφαρμόζονταν μόνο γενικά μέτρα». Η Επιτροπή διευκρίνισε ότι, «[σ]την πράξη, το πλεονέκτημα αυτό αντιστοιχ[ούσε] στο σύνολο των πλεονεκτημάτων που αποκομίζοντα[ν] από τον ΟΟΣ κατά την εφαρμογή των προαναφερθέντων επιλεκτικών μέτρων, δηλαδή: οι τόκοι που εξοικονομούντα[ν] επί των καταβλητέων φόρων που αναστέλλοντα[ν] λόγω της πρόωρης απόσβεσης (άρθρο 115, παράγραφος 11, και άρθρο 48, παράγραφος 4, του TRLIS και άρθρο 49 του RIS)· οι φόροι που αποφεύγοντα[ν] ή οι τόκοι που εξοικονομούντα[ν] επί φόρων που αναστέλλοντα[ν] λόγω του

καθεστώτος ΤΤ (άρθρο 128 του TRLIS), δεδομένου ότι ο ΟΟΣ δεν ήταν επιλέξιμος για το καθεστώς ΤΤ, [και] οι φόροι που αποφεύγοντα[ν] επί της κεφαλαιακής υπεραξίας που απ[έρρεε] από την πώληση του πλοίου δυνάμει του άρθρου 50, παράγραφος 3, του RIS».

45 Η Επιτροπή εξήγησε, στην αιτιολογική σκέψη 156 της προσβαλλομένης αποφάσεως, τα εξής:

«Εξετάζοντας το καθεστώς STL συνολικά, το πλεονέκτημα είναι επιλεκτικό διότι υπήχθη στις διακριτικές εξουσίες που ανατέθηκαν στις φορολογικές αρχές μέσω της υποχρεωτικής διαδικασίας πρότερης έγκρισης και εξαιτίας της ασαφούς διατύπωσης των εφαρμοστέων όρων για την πρόωρη απόσβεση. Αφού άλλα μέτρα που ισχύουν μόνο για τις δραστηριότητες θαλάσσιων μεταφορών που είναι επιλέξιμες δυνάμει των κατευθυντήριων γραμμών για τις θαλάσσιες μεταφορές —ειδικότερα το άρθρο 50, παράγραφος 3, του TRLIS— εξαρτώνται από την εν λόγω πρότερη έγκριση, το καθεστώς STL στο σύνολό του είναι επιλεκτικό. Ως εκ τούτου, οι φορολογικές αρχές μπορούν να εγκρίνουν μόνο πράξεις υπαγόμενες στο καθεστώς STL για τη χρηματοδότηση ποντοπόρων πλοίων (τομεακή επιλεκτικότητα). Όπως επιβεβαιώνεται από τα στατιστικά στοιχεία που κατέθεσε [το Βασίλειο της] Ισπανία[ς], το σύνολο των 273 πράξεων που υπάγονταν στο καθεστώς STL και είχαν οργανωθεί έως τον Ιούνιο του 2010 αφορούσαν ποντοπόρα πλοία.»

46 Η Επιτροπή προσέθεσε, στην αιτιολογική σκέψη 157 της προσβαλλομένης αποφάσεως, ότι, «[ε]ν προκειμένω, το γεγονός ότι όλες οι ναυτιλιακές εταιρείες, συμπεριλαμβανομένων αυτών με έδρα σε άλλο κράτος μέλος, εν δυνάμει [είχαν] πρόσβαση σε πράξεις χρηματοδότησης υπαγόμενες στο καθεστώς STL δεν επηρ[έαζε] το συμπέρασμα ότι το καθεστώς ευνοεί ορισμένες δραστηριότητες, συγκεκριμένα την απόκτηση ποντοπόρων πλοίων μέσω συμβάσεων χρηματοδοτικής μίσθωσης, ειδικότερα με σκοπό τη ναύλωση κενών πλοίων και στη συνέχεια τη μεταπώλησή τους».

47 Μολονότι η Επιτροπή διαπίστωσε ότι «όλα τα πλοία, με εξαίρεση ενός, που υπάχθηκαν στο καθεστώς STL είχαν ναυπηγηθεί σε ισπανικά ναυπηγεία», δεν έκρινε ότι τους παρασχέθηκε επιλεκτικό πλεονέκτημα, υπό την έννοια του άρθρου 107, παράγραφος 1, ΣΛΕΕ. Συναφώς, η Επιτροπή επισήμανε την έλλειψη «αποδεικτικών στοιχείων ότι απορρίφθηκαν αιτήσεις για την απόκτηση πλοίων μη ισπανικής ναυπήγησης» και το ότι «σε μια δεσμευτική ανακοίνωση ως απάντηση σε ερώτηση πιθανού επενδυτή, με ημερομηνία 1η Δεκεμβρίου 2008, οι ισπανικές φορολογικές αρχές επιβεβαίωσαν ρητά ότι το καθεστώς STL αφορ[ούσε] πλοία που ναυπηγήθηκαν σε άλλα κράτη μέλη της ΕΕ» (αιτιολογικές σκέψεις 159 και 160 της προσβαλλομένης αποφάσεως).

48 Η Επιτροπή έκρινε ότι «το πλεονέκτημα περι[ερχόταν] στον ΟΟΣ και, χάριν διαφάνειας, στους επενδυτές του[· π]ράγματι, ο ΟΟΣ [ήταν] η νομική οντότητα που εφ[άρμοζε] όλα τα φορολογικά μέτρα και, κατά περίπτωση, υπ[έβαλλε] αιτήματα έγκρισης στις φορολογικές αρχές[· γ]ια παράδειγμα, δεν αμφισβητ[ήθηκε] ότι υποβλήθηκαν εκ μέρους του ΟΟΣ αιτήματα για την υπαγωγή στην πρόωρη απόσβεση ή στο καθεστώς ΤΤ[· α]πό φορολογική άποψη, ο ΟΟΣ αποτελ[ούσε] φορολογικά διαφανή οντότητα και τα φορολογητέα έσοδά του ή οι εκπίπτουσες δαπάνες του μεταβιβάζοντα[ν] αυτόματα στους επενδυτές του» (αιτιολογική σκέψη 161 της προσβαλλομένης αποφάσεως).

49 Η Επιτροπή διευκρίνισε επίσης, στην αιτιολογική σκέψη 162 της προσβαλλομένης αποφάσεως, ότι «[σ]ε μία πράξη υπαγόμενη στο καθεστώς STL, με οικονομικούς όρους, σημαντικό μέρος του φορολογικού πλεονεκτήματος που αποκτ[ούσε] ο ΟΟΣ μεταβιβ[αζόταν] στη ναυτιλιακή εταιρεία μέσω της έκπτωσης επί της τιμής». Η Επιτροπή διευκρίνισε πάντως ότι «το ζήτημα του καταλογισμού του εν λόγω πλεονεκτήματος στο κράτος [εξεταζόταν…] στο επόμενο τμήμα».

50 Τέλος, η Επιτροπή επισήμανε ότι «[ε]νώ άλλοι συμμετέχοντες σε συναλλαγές υπαγόμενες στο καθεστώς STL, όπως ναυπηγικές επιχειρήσεις, εταιρείες χρηματοδοτικής μίσθωσης και άλλοι διαμεσολαβητές, ωφελούντα[ν] από τον έμμεσο αντίκτυπο αυτού του πλεονεκτήματος, [… θεωρούσε] ότι το πλεονέκτημα που αρχικά αποκτήθηκε από τον ΟΟΣ και τους επενδυτές του δεν μεταβιβ[άσθηκε] στους εν λόγω άλλους συμμετέχοντες» (αιτιολογική σκέψη 163 της προσβαλλομένης αποφάσεως).

Μεταβίβαση κρατικών πόρων και δυνατότητα καταλογισμού στο κράτος

51 Κατά την Επιτροπή, «[σ]το πλαίσιο των πράξεων που υπάγονται στο καθεστώς STL, το κράτος μεταβιβάζει αρχικά τους πόρους του στον ΟΟΣ μέσω της χρηματοδότησης των επιλεκτικών πλεονεκτημάτων[· μ]έσω της φορολογικής διαφάνειας, ο ΟΟΣ στη συνέχεια διαβιβάζει τους κρατικούς πόρους στους επενδυτές του» (αιτιολογική σκέψη 166 της προσβαλλομένης αποφάσεως).

52 Όσον αφορά τη δυνατότητα καταλογισμού, η Επιτροπή κατέληξε στο συμπέρασμα ότι τα επιλεκτικά πλεονεκτήματα ήταν «άμεσα καταλογισθέντα στο ισπανικό κράτος καθώς συνεπάγοντα[ν] όφελος για τους ΟΟΣ και τους επενδυτές τους». Εντούτοις, «τούτο δεν [ίσχυε] στην περίπτωση των πλεονεκτημάτων που απ[έλαυαν] οι ναυτιλιακές εταιρείες και a fortiori των έμμεσων πλεονεκτημάτων που απ[έρρεαν] για τις ναυπηγικές επιχειρήσεις και τους διαμεσολαβητές». Πράγματι, «[ο]ι εφαρμοστέοι κανόνες δεν υποχρ[έωναν] τους ΟΟΣ να μεταβιβάσουν μέρος του φορολογικού πλεονεκτήματος στις ναυτιλιακές εταιρείες και, ακόμη λιγότερο, στις ναυπηγικές επιχειρήσεις ή στους διαμεσολαβητές» (αιτιολογικές σκέψεις 169 και 170 της προσβαλλομένης αποφάσεως).

Στρέβλωση του ανταγωνισμού και επηρεασμός του εμπορίου

53 Κατά την Επιτροπή, «το εν λόγω πλεονέκτημα ενέχει τον κίνδυνο στρέβλωσης του ανταγωνισμού και πρόκλησης αντικτύπου στις εμπορικές συναλλαγές μεταξύ των κρατών μελών[· ό]ταν μια χορηγηθείσα από το κράτος ενίσχυση καθιστά ισχυρότερη τη θέση μιας επιχείρησης σε σχέση με άλλες επιχειρήσεις που την ανταγωνίζονται στο ενδοενωσιακό εμπόριο, πρέπει να θεωρείται ότι [το εμπόριο] αυτ[ό] επηρεάζ[εται] από την ενίσχυση[· α]ρκεί το ότι ο αποδέκτης της ενίσχυσης ανταγωνίζεται άλλες επιχειρήσεις σε αγορές ανοικτές στον ανταγωνισμό και στο εμπόριο μεταξύ κρατών μελών» (αιτιολογική σκέψη 171 της προσβαλλομένης αποφάσεως).

54 Η Επιτροπή παρατήρησε, στην αιτιολογική σκέψη 172 της προσβαλλομένης αποφάσεως, τα ακόλουθα: «Στην προκείμενη περίπτωση, οι επενδυτές, δηλαδή τα μέλη του ΟΟΣ, δραστηριοποιούνται σε διαφορετικούς κλάδους της οικονομίας, και ειδικότερα σε κλάδους ανοικτούς στο ενδοενωσιακό εμπόριο. Επιπλέον, μέσω των πράξεων που τυγχάνουν οφέλους στο πλαίσιο του καθεστώτος STL, δραστηριοποιούνται μέσω των ΟΟΣ σε αγορές για ναύλωση κενών πλοίων και για την αγορά και πώληση ποντοπόρων πλοίων, αγορές που είναι ανοικτές στο ενδοενωσιακό εμπόριο. Τα πλεονεκτήματα που απορρέουν από το καθεστώς STL ενισχύουν τη θέση τους στις αντίστοιχες αγορές, στρεβλώνοντας με αυτόν τον τρόπο τον ανταγωνισμό ή συνιστώντας απειλή για στρέβλωση του ανταγωνισμού». Η Επιτροπή κατέληξε στο συμπέρασμα, στην αιτιολογική σκέψη 173 της προσβαλλομένης αποφάσεως, ότι «[τ]ο οικονομικό πλεονέκτημα που [ελάμβαναν] οι ΟΟΣ και οι επενδυτές τους που ωφελούντα[ν] από τα εξεταζόμενα μέτρα [ήταν] επομένως πιθανόν να έχει αντίκτυπο στις εμπορικές συναλλαγές μεταξύ των κρατών μελών και να στρεβλώσει τον ανταγωνισμό στην εσωτερική αγορά».

3. Συμβατό με την εσωτερική αγορά

55 Η Επιτροπή έκρινε, στις αιτιολογικές σκέψεις 194 έως 199 της προσβαλλομένης αποφάσεως, ότι ούτε η απόφαση για το φορολογικό καθεστώς με βάση τη χωρητικότητα (βλ. σκέψη 27 ανωτέρω) ούτε οι κατευθυντήριες γραμμές για τις θαλάσσιες μεταφορές εφαρμόζονταν στις δραστηριότητες των ΟΟΣ, οι οποίοι ήταν «οικονομικοί διαμεσολαβητές» (αιτιολογική σκέψη 197 της προσβαλλομένης αποφάσεως).

56 Εντούτοις, η Επιτροπή επισήμανε ότι «οι ΟΟΣ που συμμετ[είχαν] σε πράξεις που υπάγοντα[ν] στο καθεστώς STL και οι επενδυτές τους ενεργού[σαν] ως διαμεσολαβητές που διοχ[έτευαν] σε άλλους αποδέκτες (ναυτιλιακές εταιρείες) ένα πλεονέκτημα υπέρ της επίτευξης στόχου κοινού συμφέροντος»

(αιτιολογική σκέψη 200 της προσβαλλομένης αποφάσεως) και ότι, επομένως, «η ενίσχυση που λαμβάνει ο ΟΟΣ ή οι επενδυτές του κρίνεται συμβιβάσιμη στο αντίστοιχο ποσοστό» (αιτιολογική σκέψη 201 της προσβαλλομένης αποφάσεως).

57 Η Επιτροπή υπενθύμισε ότι «οι ναυτιλιακές εταιρείες δεν αποκ[όμιζαν] οφέλη από κρατικές ενισχύσεις κατά την έννοια του άρθρου 107, παράγραφος 1, της ΣΛΕΕ». Εντούτοις, διευκρίνισε ότι, «προκειμένου να προσδιοριστεί το ύψος της συμβιβάσιμης ενίσχυσης στο επίπεδο των ΟΟΣ —ως διαμεσολαβητών που διοχετεύουν σε ναυτιλιακές εταιρείες ένα πλεονέκτημα υπέρ της επίτευξης στόχου κοινού συμφέροντος— […] θεωρ[ούσε] ότι οι κατευθυντήριες γραμμές για τις θαλάσσιες μεταφορές [έπρεπε] να εφαρμόζονται, τηρουμένων των αναλογιών, στο πλεονέκτημα που μεταβιβ[αζόταν] από τον ΟΟΣ στη ναυτιλιακή εταιρεία, προκειμένου να προσδιοριστούν τα εξής: 1) το ύψος της ενίσχυσης που αρχικά εισπρ[αττόταν] από τον ΟΟΣ και μεταβιβ[αζόταν] στη ναυτιλιακή εταιρεία το οποίο θα ήταν συμβιβάσιμο εάν το μεταβιβαζόμενο ποσό συνιστούσε κρατική ενίσχυση προς τη ναυτιλιακή εταιρεία· 2) το ποσοστό αυτού του συμβιβάσιμου πλεονεκτήματος επί του συνολικού πλεονεκτήματος που μεταβιβ[αζόταν] στη ναυτιλιακή εταιρεία· και 3) το ύψος της ενίσχυσης που [έπρεπε να θεωρηθεί] συμβιβάσιμη ως αμοιβή των ΟΟΣ για τη διαμεσολάβησή τους» (αιτιολογική σκέψη 203 της προσβαλλομένης αποφάσεως).

4. Ανάκτηση

Γενικές αρχές του δικαίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης

58 Η Επιτροπή εξέτασε, στις αιτιολογικές σκέψεις 211 έως 276 της προσβαλλομένης αποφάσεως και σύμφωνα με το άρθρο 14 του κανονισμού (ΕΚ) 659/1999 του Συμβουλίου, της 22ας Μαρτίου 1999, για τη θέσπιση λεπτομερών κανόνων εφαρμογής του άρθρου [108 ΣΛΕΕ] (ΕΕ L 83, σ. 1), αν η ανάκτηση των ενισχύσεων αντέβαινε σε γενική αρχή του δικαίου της Ένωσης. Συναφώς, η Επιτροπή έκρινε ότι, μολονότι οι αρχές της ίσης μεταχειρίσεως και της προστασίας της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης δεν αντετίθεντο στην ανάκτηση της ενισχύσεως (αιτιολογικές σκέψεις 213 έως 245 της προσβαλλομένης αποφάσεως), η τήρηση της αρχής της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης επέβαλλε την εξαίρεση της «εντολής ανάκτησης των ενισχύσεων που χορηγήθηκαν επί τη βάσει και στο πλαίσιο συναλλαγών του STL από την έναρξη ισχύος του STL το 2002 μέχρι τις 30 Απριλίου 2007», ημερομηνία δημοσιεύσεως στην *Επίσημη Εφημερίδα της Ευρωπαϊκής Ένωσης* της αποφάσεώς της 2007/256/ΕΚ, της 20ής Δεκεμβρίου 2006, σχετικά με το καθεστώς ενισχύσεων που έθεσε σε εφαρμογή η Γαλλία βάσει του άρθρου 39 CA του γενικού κώδικα φορολογίας — Κρατική ενίσχυση C 46/2004 (πρώην NN 65/2004) (ΕΕ 2007, L 112, σ. 41) (αιτιολογικές σκέψεις 246 έως 262 της προσβαλλομένης αποφάσεως).

Προσδιορισμός των προς ανάκτηση ποσών

59 Η Επιτροπή εξέθεσε, στις αιτιολογικές σκέψεις 263 έως 269 της προσβαλλομένης αποφάσεως, μια μέθοδο για τον προσδιορισμό των προς ανάκτηση ποσών ασύμβατης ενισχύσεως η οποία στηρίζεται σε τέσσερα στάδια, ήτοι, πρώτον, τον υπολογισμό του συνολικού φορολογικού πλεονεκτήματος το οποίο παρέσχε η επίμαχη πράξη, δεύτερον, τον υπολογισμό του φορολογικού πλεονεκτήματος το οποίο παρέσχαν τα γενικά φορολογικά μέτρα (μέτρα 1 και 3) που εφαρμόσθηκαν επί της πράξεως (το οποίο πρέπει να αφαιρεθεί), τρίτον, τον υπολογισμό του φορολογικού πλεονεκτήματος που ισοδυναμεί προς την κρατική ενίσχυση και, τέταρτον, τον υπολογισμό του ποσού της συμβατής ενισχύσεως, σύμφωνα με τις αρχές που εκτίθενται στις αιτιολογικές σκέψεις 202 έως 210 της προσβαλλομένης αποφάσεως.

Συμβατικές ρήτρες

60 Τέλος, η Επιτροπή διαπίστωσε, στις αιτιολογικές σκέψεις 270 έως 276 της προσβαλλομένης αποφάσεως, την ύπαρξη ορισμένων ρητρών σε συμβάσεις που συνήφθησαν μεταξύ των επενδυτών, των ναυτιλιακών εταιριών και των ναυπηγικών επιχειρήσεων, βάσει των οποίων οι ναυπηγικές επιχειρήσεις θα υποχρεούνταν να αποζημιώσουν τα άλλα μέρη εάν αυτά δεν ήταν σε θέση να αποκτήσουν τα προβλεπόμενα φορολογικά πλεονεκτήματα. Συναφώς, η Επιτροπή υπενθύμισε ότι ο κύριος σκοπός που επιδιώκεται με την επιστροφή μιας ενισχύσεως είναι η εξάλειψη της στρεβλώσεως του ανταγωνισμού την οποία προκάλεσε το ανταγωνιστικό πλεονέκτημα που παρέσχε η παράνομη ενίσχυση και, κατά τον τρόπο αυτόν, η επαναφορά των πραγμάτων στην προ της χορηγήσεως της ενισχύσεως κατάσταση. Στην αιτιολογική σκέψη 273 της προσβαλλομένης αποφάσεως, η Επιτροπή διευκρίνισε ότι, «[γ]ια να πετύχει το αποτέλεσμα αυτό, […] [έπρεπε] να έχει την αρμοδιότητα έκδοσης εντολής για την ανάκτηση από τους πραγματικούς δικαιούχους ώστε να μπορέσει να επιτελέσει τον ρόλο της που δεν είναι άλλος από την αποκατάσταση της ανταγωνιστικής κατάστασης στην αγορά ή στις αγορές στις οποίες σημειώθηκε στρέβλωση». Η Επιτροπή υπογράμμισε ότι ο σκοπός αυτός θα διακυβευόταν αν οι πραγματικοί λήπτες της ενισχύσεως μπορούσαν να αλλοιώσουν την επίπτωση των αποφάσεων περί ανακτήσεως επί των συμβατικών ρητρών. Συνεπώς, κατά την Επιτροπή, «οι συμβατικές ρήτρες που προστατεύουν τους δικαιούχους της ενίσχυσης από την ανάκτηση μιας παράνομης και μη συμβιβάσιμης ενίσχυσης, μέσω της μεταβίβασης των νομικών και οικονομικών κινδύνων σε άλλα πρόσωπα, αντιβαίνουν σε αυτή καθαυτή[ν] την ουσία του συστήματος του ελέγχου των κρατικών ενισχύσεων που καθιερώνεται από τη Συνθήκη» και ότι, «[γ]ια τον λόγο αυτό, ιδιωτικοί φορείς δεν μπορούν να παρακάμπτουν το σύστημα αυτό επικαλούμενοι συμβατικούς όρους» (αιτιολογική σκέψη 275 της προσβαλλομένης αποφάσεως).

Γ — *Το διατακτικό της προσβαλλομένης αποφάσεως*

61 Το διατακτικό της προσβαλλομένης αποφάσεως έχει ως εξής:

«Άρθρο 1

Τα μέτρα που απορρέουν από το άρθρο 115, παράγραφος 11, του TRLIS (πρόωρη απόσβεση στοιχείων ενεργητικού που τελούν υπό χρηματοδοτική μίσθωση), από την εφαρμογή του καθεστώτος φορολόγησης με βάση τη χωρητικότητα σε μη επιλέξιμες επιχειρήσεις, πλοία ή δραστηριότητες και από το άρθρο 50 παράγραφος 3 του RIS συνιστούν κρατική ενίσχυση προς τους ΟΟΣ και τους επενδυτές τους, οι οποίες τέθηκαν παρανόμως σε ισχύ από [το Βασίλειο της] Ισπανία[ς] από την 1η Ιανουαρίου 2002, κατά παράβαση του άρθρου 108, παράγραφος 3, [ΣΛΕΕ].

Άρθρο 2

Τα μέτρα κρατικών ενισχύσεων που αναφέρονται στο άρθρο 1 δεν είναι συμβιβάσιμα με την εσωτερική αγορά, εκτός από τις ενισχύσεις που αντιστοιχούν σε αμοιβή η οποία ακολουθεί τα δεδομένα της αγοράς, προορίζεται για τη διαμεσολάβηση χρηματοοικονομικών επενδυτών και διοχετεύεται σε εταιρείες θαλάσσιων μεταφορών που είναι επιλέξιμες βάσει των κατευθυντήριων γραμμών για τις θαλάσσιες μεταφορές και συμμορφώνονται με τους όρους των συγκεκριμένων κατευθυντήριων γραμμών.

Άρθρο 3

[Το Βασίλειο της] Ισπανία[ς] υποχρεούται να καταργήσει το καθεστώς ενισχύσεων που αναφέρεται στο άρθρο 1 στον βαθμό που δεν είναι συμβιβάσιμο με την κοινή αγορά.

Άρθρο 4

1. [Το Βασίλειο της] Ισπανία[ς] υποχρεούται να ανακτήσει τις μη συμβιβάσιμες ενισχύσεις που χορηγήθηκαν βάσει του καθεστώτος του άρθρου 1 από τους επενδυτές των ΟΟΣ που επωφελήθηκαν από αυτές, οι οποίοι και δεν έχουν τη δυνατότητα να μετακυλήσουν το βάρος της ανάκτησης σε άλλα πρόσωπα. Ωστόσο, δεν πραγματοποιείται καμία ανάκτηση για ενισχύσεις που χορηγήθηκαν στο πλαίσιο χρηματοδοτικών πράξεων για τις οποίες οι αρμόδιες εθνικές αρχές δεσμεύθηκαν να χορηγήσουν το ευεργέτημα των μέτρων με νομικά δεσμευτική πράξη που εγκρίθηκε πριν από τις 30 Απριλίου 2007.

[…]

Άρθρο 5

1. Η ανάκτηση της ενίσχυσης που παραχωρήθηκε βάσει του καθεστώτος που ορίζεται στο άρθρο 1 είναι άμεση και εκτελεστέα.

2. [Το Βασίλειο της] Ισπανία[ς] οφείλει να μεριμνήσει για την εφαρμογή της παρούσας απόφασης εντός τεσσάρων μηνών από την ημερομηνία κοινοποίησής της.

Άρθρο 6

1. Εντός δύο μηνών από την κοινοποίηση της παρούσας απόφασης, [το Βασίλειο της] Ισπανία[ς] πρέπει να υποβάλει τα εξής στοιχεία:

[…]

2. [Το Βασίλειο της] Ισπανία[ς] τηρεί ενήμερη την Επιτροπή σχετικά με την πρόοδο των εθνικών μέτρων που ελήφθησαν για την εφαρμογή της παρούσας απόφασης μέχρις ότου ολοκληρωθεί η ανάκτηση της ενίσχυσης που παραχωρήθηκε βάσει του καθεστώτος που ορίζεται στο άρθρο 1.

[…]»

Διαδικασία και αιτήματα των διαδίκων

62 Με δικόγραφο που κατέθεσε στη Γραμματεία του Γενικού Δικαστηρίου στις 25 Σεπτεμβρίου 20013, το Βασίλειο της Ισπανίας άσκησε προσφυγή, που πρωτοκολλήθηκε με τον αριθμό T-515/13.

63 Με δικόγραφο που κατέθεσαν στη Γραμματεία του Γενικού Δικαστηρίου στις 30 Δεκεμβρίου 2013, η Lico Leasing, SA (στο εξής: Lico) και η Pequeños y Medianos Astilleros Sociedad de Reconversión, SA (στο εξής: PYMAR) άσκησαν προσφυγή, που πρωτοκολλήθηκε με τον αριθμό T-719/13.

64 Εξάλλου, κατά της προσβαλλομένης αποφάσεως ασκήθηκαν και άλλες προσφυγές από άλλους προσφεύγοντες.

65 Στις 26 Μαΐου 2014, το Γενικό Δικαστήριο ερώτησε το Βασίλειο της Ισπανίας και την Επιτροπή αν ήταν πρόσφορο να ανασταλεί η διαδικασία στην υπόθεση T-515/13, κατ' εφαρμογήν του άρθρου 77, στοιχείο δ', του Κανονισμού Διαδικασίας του Γενικού Δικαστηρίου της 2ας Μαΐου 1991, μέχρι το πέρας της γραπτής διαδικασίας επί των άλλων προσφυγών που ασκήθηκαν ενώπιον του Γενικού Δικαστηρίου κατά της προσβαλλομένης αποφάσεως, μνεία των οποίων έγινε στις σκέψεις 63 και 64 ανωτέρω. Στις παρατηρήσεις του, το Βασίλειο της Ισπανίας αντιτάχθηκε στην αναστολή αυτή. Η Επιτροπή δεν προέβαλε αντιρρήσεις.

66 Με διάταξη της 17ης Ιουλίου 2014, το Γενικό Δικαστήριο (έβδομο τμήμα) απέρριψε αίτηση παρεμβάσεως υπέρ της Επιτροπής, υποβληθείσα από την Comité des associations d'armateurs des Communautés européennes στο πλαίσιο της υποθέσεως Τ-719/13.

67 Στις 17 Φεβρουαρίου 2015, στο πλαίσιο μέτρων οργανώσεως της διαδικασίας στην υπόθεση Τ-719/13, το Γενικό Δικαστήριο έθεσε μια ερώτηση στη Lico και στην PYMAR και τους ζήτησε να προσκομίσουν ορισμένα έγγραφα. Η Lico και η PYMAR απάντησαν στην ερώτηση και κατέθεσαν τα ζητηθέντα έγγραφα εντός της ταχθείσας προθεσμίας.

68 Στις 26 Φεβρουαρίου 2015, κατόπιν προτάσεως του εισηγητή δικαστή, το Γενικό Δικαστήριο (έβδομο τμήμα) αποφάσισε την έναρξη της προφορικής διαδικασίας στην υπόθεση Τ-515/13.

69 Στις 3 Μαρτίου 2015, στο πλαίσιο μέτρων οργανώσεως της διαδικασίας στην υπόθεση Τ-515/13, το Γενικό Δικαστήριο έθεσε δύο ερωτήσεις στους διαδίκους προκειμένου να δώσουν προφορική απάντηση κατά την επ' ακροατηρίου συζήτηση.

70 Στις 23 Απριλίου 2015, κατόπιν προτάσεως του εισηγητή δικαστή, το Γενικό Δικαστήριο (έβδομο τμήμα) αποφάσισε την έναρξη της προφορικής διαδικασίας στην υπόθεση Τ-719/13.

71 Στις 28 Απριλίου 2015, στο πλαίσιο μέτρων οργανώσεως της διαδικασίας στις υποθέσεις Τ-515/13 και Τ-719/13, το Γενικό Δικαστήριο έθεσε γραπτή ερώτηση στους διαδίκους, αφορώσα τις συνέπειες που πρέπει να έχουν για τις υποθέσεις αυτές οι αποφάσεις της 7ης Νοεμβρίου 2014, Autogrill España κατά Επιτροπής (Τ-219/10, Συλλογή, EU:T:2014:939), και Banco Santander και Santusa κατά Επιτροπής (Τ-399/11, Συλλογή, EU:T:2014:938), ιδίως όσον αφορά την ανάλυση της επιλεκτικότητας που διαπιστώθηκε στην προσβαλλομένη απόφαση. Οι διάδικοι αμφοτέρων των υποθέσεων απάντησαν στην ερώτηση εντός της ταχθείσας προθεσμίας.

72 Οι διάδικοι των υποθέσεων Τ-515/13 και Τ-719/13 αγόρευσαν και απάντησαν στις προφορικές ερωτήσεις του Γενικού Δικαστηρίου κατά τις επ' ακροατηρίου συζητήσεις της 9ης και της 10ης Ιουνίου 2015, αντιστοίχως.

73 Κατά τις επ' ακροατηρίου συζητήσεις στις υποθέσεις Τ-515/13 και Τ-719/13, το Γενικό Δικαστήριο κάλεσε τους διαδίκους να αποφανθούν επί μιας ενδεχόμενης αναστολής της διαδικασίας στις υποθέσεις, κατ' εφαρμογήν του άρθρου 77, στοιχείο δ', του Κανονισμού Διαδικασίας της 2ας Μαΐου 1991, εν αναμονή της εκδόσεως της αποφάσεως του Δικαστηρίου που περατώνει τη δίκη στην υπόθεση C-20/15 P, Επιτροπή κατά Autogrill España, και στην υπόθεση C-21/05 P, Επιτροπή κατά Banco Santander και Santusa. Μολονότι οι διάδικοι δεν αντιτάχθηκαν στην αναστολή αυτή, παρατήρησαν ότι δεν ήταν πρόσφορη και ότι το Γενικό Δικαστήριο μπορούσε να αποφανθεί στο πλαίσιο των υπό κρίση υποθέσεων βάσει της υφιστάμενης νομολογίας, χωρίς να αναμείνει την απόφαση του Δικαστηρίου.

74 Με διατάξεις της 6ης Οκτωβρίου 2015, το Γενικό Δικαστήριο (έβδομο τμήμα) διέταξε την επανάληψη της προφορικής διαδικασίας στις υποθέσεις Τ-515/13 και Τ-719/13, προκειμένου να ζητήσει από τους διαδίκους τις παρατηρήσεις τους επί της ενδεχόμενης συνεκδικάσεως των υποθέσεων προς έκδοση κοινής αποφάσεως που περατώνει τη δίκη. Οι διάδικοι κατέθεσαν τις παρατηρήσεις τους εντός της ταχθείσας προθεσμίας.

75 Με σημερινή διάταξη, ο πρόεδρος του εβδόμου τμήματος του Γενικού Δικαστηρίου διέταξε τη συνεκδίκαση των υποθέσεων Τ-515/13 και Τ-719/13 προς έκδοση κοινής αποφάσεως που περατώνει τη δίκη, κατ' εφαρμογήν του άρθρου 68 του Κανονισμού Διαδικασίας του Γενικού Δικαστηρίου.

76 Στην υπόθεση Τ-515/13, το Βασίλειο της Ισπανίας ζητεί από το Γενικό Δικαστήριο:

— να ακυρώσει την προσβαλλομένη απόφαση·

— να καταδικάσει την Επιτροπή στα δικαστικά έξοδα.

77 Στην υπόθεση Τ-515/13, η Επιτροπή ζητεί από το Γενικό Δικαστήριο:

— να απορρίψει την προσφυγή·

— να καταδικάσει το Βασίλειο της Ισπανίας στα δικαστικά έξοδα.

78 Στην υπόθεση Τ-719/13, η Lico και η PYMAR ζητούν από το Γενικό Δικαστήριο:

— να κηρύξει άκυρη την προσβαλλομένη απόφαση, λόγω του ότι το καθεστώς STL χαρακτηρίσθηκε εσφαλμένως ως σύστημα κρατικών ενισχύσεων το οποίο ωφελεί τους ΟΟΣ και τους επενδυτές τους και λόγω εσφαλμένης αιτιολογίας·

— επικουρικώς, να διαπιστώσει την ακυρότητα της διαταγής ανακτήσεως των ενισχύσεων που χορηγήθηκαν δυνάμει του καθεστώτος STL, διότι αντιβαίνει στις γενικές αρχές της έννομης τάξεως της Ένωσης·

— επικουρικώς, να διαπιστώσει την ακυρότητα της διαταγής ανακτήσεως όσον αφορά τον υπολογισμό του ποσού της προς ανάκτηση ασύμβατης ενισχύσεως, καθόσον εμποδίζει το Βασίλειο της Ισπανίας να καθορίσει τον μαθηματικό τύπο υπολογισμού του ποσού σύμφωνα με τις γενικές αρχές που έχουν εφαρμογή στην ανάκτηση των κρατικών ενισχύσεων·

— να καταδικάσει την Επιτροπή στα δικαστικά έξοδα.

79 Στην υπόθεση Τ-719/13, η Επιτροπή ζητεί από το Γενικό Δικαστήριο:

— να απορρίψει την προσφυγή·

— να καταδικάσει τη Lico και την PYMAR στα δικαστικά έξοδα.

Σκεπτικό

I – *Επί του παραδεκτού της προσφυγής στην υπόθεση Τ-719/13*

80 Από το δικόγραφο της προσφυγής στην υπόθεση Τ-719/13 προκύπτει ότι η Lico αποτελεί χρηματοπιστωτικό ίδρυμα το οποίο έχει επενδύσει σε ορισμένο αριθμό ΟΟΣ που μετέσχον στο καθεστώς STL. Υποστήριξε ότι άσκησε την προσφυγή της ως πραγματική λήπτρια ενισχύσεων οι οποίες πρέπει να ανακτηθούν βάσει της προσβαλλομένης αποφάσεως. Η PYMAR αποτελεί εταιρία συνεργαζόμενη με τις μικρομεσαίες ναυπηγικές επιχειρήσεις προκειμένου να τους παράσχει τη δυνατότητα να υλοποιήσουν προσηκόντως τους βιομηχανικούς σκοπούς τους. Προκειμένου να θεμελιώσει την ενεργητική της νομιμοποίηση ενώπιον του Γενικού Δικαστηρίου, παρατηρεί ότι, λόγω της προσβαλλομένης αποφάσεως, οι επενδυτές αρνούνται να συνεχίσουν να επενδύουν στον κλάδο των ναυπηγείων. Εξάλλου, παρά την ακυρότητα των ρητρών που επέβαλλαν στις ναυπηγικές επιχειρήσεις να αποζημιώσουν τους επενδυτές σε περίπτωση ανακτήσεως των επιμάχων φορολογικών πλεονεκτημάτων (βλ. σκέψη 60 ανωτέρω), οι επενδυτές αυτοί επιχειρούν να τις επικαλεσθούν στο πλαίσιο ενδίκων διαδικασιών σε εθνικό επίπεδο. Τέλος, τόσο η Lico όσο και η PYMAR μετέσχον στην επίσημη διαδικασία εξετάσεως κατόπιν της οποίας εκδόθηκε η προσβαλλομένη απόφαση, πράγμα το οποίο αποδεικνύει ότι νομιμοποιούνται ενεργητικώς.

81 Χωρίς να προβάλει ρητώς ένσταση απαραδέκτου, η Επιτροπή εξέφρασε επιφυλάξεις ως προς την ενεργητική νομιμοποίηση τόσο της Lico όσο και της PYMAR.

82 Όσον αφορά τη Lico, δεν αποδείχθηκε ότι αυτή θίγεται ατομικά. Συγκεκριμένα, κατά την Επιτροπή, τα κατατεθέντα αποδεικτικά στοιχεία δεν καθιστούν δυνατό να προσδιορισθεί μετά βεβαιότητας αν η οντότητα αυτή έλαβε κρατική ενίσχυση η οποία πρέπει να ανακτηθεί, βάσει του καθεστώτος STL. Ειδικότερα, η Lico δεν προσκόμισε τις αναγκαίες διοικητικές εγκρίσεις για την εφαρμογή της πρόωρης αποσβέσεως, ενώ πρόκειται για «την πράξη παραχωρήσεως του πρώτου φορολογικού πλεονεκτήματος», της οποίας η ημερομηνία είναι κρίσιμη προκειμένου να προσδιορισθεί αν η ενίσχυση πρέπει να ανακτηθεί ή αν εμπίπτει στο διάστημα για το οποίο η Επιτροπή δεν διέταξε την ανάκτηση, σεβόμενη την αρχή της ασφάλειας δικαίου. Κατά την επ' ακροατηρίου συζήτηση, η Επιτροπή προσέθεσε ότι η Lico όφειλε, εξάλλου, να αποδείξει ότι είχε πράγματι αποκομίσει κέρδη τα οποία έπρεπε να φορολογηθούν κατά τις επίμαχες φορολογικές χρήσεις. Διαφορετικά, τα φορολογικά πλεονεκτήματα που απέρρεαν από το καθεστώς STL (ζημίες που θα μπορούσαν να μειώσουν το ποσό της φορολογικής βάσεως της Lico στο πλαίσιο των δραστηριοτήτων της) δεν θα της απέφεραν τίποτε. Η Επιτροπή διευκρίνισε εντούτοις, κατά την επ' ακροατηρίου συζήτηση, ότι δεν απαιτούσε να προσκομίσει η Lico αντίγραφο των διαταγών ανακτήσεως, δεδομένου ότι η κινηθείσα από τις ισπανικές αρχές διαδικασία ανακτήσεως δεν είχε ακόμη περατωθεί κατά την ημερομηνία εκείνη.

83 Όσον αφορά την PYMAR, η Επιτροπή παρατηρεί ότι αυτή δεν ωφελήθηκε από το καθεστώς STL και ότι η φερόμενη απώλεια αγορών δεν μπορεί να θεωρηθεί ως απορρέουσα ευθέως από την προσβαλλομένη απόφαση. Εξάλλου, η PYMAR δεν νομιμοποιείται να ασκήσει προσφυγή κατά της προσβαλλομένης αποφάσεως, καθόσον η απόφαση αυτή την ευνοεί.

84 Το Γενικό Δικαστήριο κρίνει σκόπιμο να εξετάσει πρώτα το παραδεκτό της προσφυγής όσον αφορά τη Lico.

85 Κατά το άρθρο 263, τέταρτο εδάφιο, ΣΛΕΕ, «[κ]άθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο μπορεί, υπό τις προϋποθέσεις του πρώτου και του δευτέρου εδαφίου, να ασκεί προσφυγή κατά των πράξεων των οποίων είναι αποδέκτης ή που το αφορούν άμεσα και ατομικά, καθώς και κατά των κανονιστικών πράξεων που το αφορούν άμεσα χωρίς να περιλαμβάνουν εκτελεστικά μέτρα».

86 Εν προκειμένω, η προσβαλλομένη απόφαση έχει ως μοναδικό αποδέκτη το Βασίλειο της Ισπανίας. Συνεπώς, σύμφωνα με το άρθρο 263, τέταρτο εδάφιο, ΣΛΕΕ, η Lico νομιμοποιείται να ασκήσει προσφυγή ενώπιον του Γενικού Δικαστηρίου μόνον αν η προσβαλλομένη απόφαση την αφορά άμεσα και ατομικά, διότι η απόφαση αυτή περιλαμβάνει εκτελεστικά μέτρα εις βάρος της, υπό την έννοια της διατάξεως αυτής (βλ., υπό την έννοια αυτή, απόφαση της 19ης Δεκεμβρίου 2013, Telefónica κατά Επιτροπής, C-274/12 P, Συλλογή, EU:C:2013:852, σκέψεις 35 και 36).

87 Κατά πάγια νομολογία, μια τέτοια απόφαση θεωρείται ότι αφορά ατομικά, υπό την έννοια του άρθρου 263, τέταρτο εδάφιο, ΣΛΕΕ, τους πραγματικούς αποδέκτες ατομικών ενισχύσεων που χορηγήθηκαν βάσει καθεστώτος ενισχύσεων και των οποίων την ανάκτηση διέταξε η Επιτροπή (βλ. απόφαση της 9ης Ιουνίου 2011, Comitato «Venezia vuole vivere» κ.λπ. κατά Επιτροπής, C-71/09 P, C-73/09 P και C-76/09 P, Συλλογή, EU:C:2011:368, σκέψη 53 και εκεί παρατιθέμενη νομολογία).

88 Εν προκειμένω, από τα προσκομισθέντα ενώπιον του Γενικού Δικαστηρίου στοιχεία αποδείχθηκε επαρκώς ότι η Lico θίγεται ατομικώς από την προσβαλλομένη απόφαση. Πρόκειται για τα αντίγραφα των κοινοποιήσεων της φορολογικής αρχής οι οποίες ανακοινώνουν την έναρξη έρευνας προκειμένου να προσδιορισθεί «το ποσό των ενισχύσεων που πρέπει να ανακτηθούν κατ' εφαρμογήν της [προσβαλλομένης] αποφάσεως» και, όπως απαιτεί η Επιτροπή στο υπόμνημα αντικρούσεως, αντίγραφα των εγκρίσεων που επιτρέπουν την πρόωρη απόσβεση στους ΟΟΣ στους οποίους η Lico είχε αγοράσει μερίδια συμμετοχής. Η Επιτροπή δεν αμφισβητεί ότι, βάσει της αρχής της φορολογικής διαφάνειας, τα μέλη των εν λόγω ΟΟΣ —και, ως εκ τούτου, η Lico— έτυχαν του οικονομικού πλεονεκτήματος το οποίο ενέκρινε η φορολογική αρχή. Διαπιστώνεται ότι όλες αυτές οι εγκρίσεις χορηγήθηκαν μετά τις 30 Απριλίου 2007, ημερομηνία από την οποία διατάσσεται η ανάκτηση στην προσβαλλομένη απόφαση, σύμφωνα με το άρθρο 4, παράγραφος 1, της εν λόγω αποφάσεως. Συνεπώς, τα στοιχεία αυτά αποδεικνύουν ότι η Lico είναι πραγματική αποδέκτρια ατομικών

ενισχύσεων που χορηγήθηκαν βάσει του καθεστώτος STL την ανάκτηση των οποίων διέταξε η Επιτροπή. Επομένως, δεν είναι αναγκαίο να αποδείξει η Lico, επιπλέον, ότι είχε πράγματι αποκομίσει κέρδη τα οποία έπρεπε να φορολογηθούν κατά τις επίμαχες φορολογικές χρήσεις. Πράγματι, όπως αναγνώρισε η Επιτροπή στα δικόγραφά της, η έγκριση της πρόωρης αποσβέσεως συνιστά «την πράξη παραχωρήσεως του πρώτου φορολογικού πλεονεκτήματος».

89 Όσον αφορά το ζήτημα αν η Lico θίγεται από την απόφαση άμεσα, καθόσον το άρθρο 4, παράγραφος 1, της προσβαλλομένης αποφάσεως υποχρεώνει το Βασίλειο της Ισπανίας να λάβει τα αναγκαία μέτρα προκειμένου να ανακτήσει την ασύμβατη ενίσχυση της οποίας αποδέκτρια ήταν η Lico, πρέπει να θεωρηθεί ότι η προσβαλλομένη απόφαση την αφορά άμεσα (βλ., υπό την έννοια αυτή, απόφαση της 4ης Μαρτίου 2009, Associazione italiana del risparmio gestito και Fineco Asset Management κατά Επιτροπής, Τ-445/05, Συλλογή, EU:T:2009:50, σκέψη 52 και εκεί παρατιθέμενη νομολογία).

90 Δεδομένου ότι αποδείχθηκε ότι η προσβαλλομένη απόφαση αφορά τη Lico άμεσα και ατομικά, και ότι το έννομο συμφέρον της για να προσφύγει κατά της αποφάσεως αυτής είναι αναμφίβολο, η προσφυγή της υποθέσεως Τ-719/13 πρέπει να κριθεί παραδεκτή, χωρίς να χρειάζεται να κριθεί αν η PYMAR πληροί επίσης τις προϋποθέσεις παραδεκτού τις οποίες επιβάλλει το άρθρο 263, τέταρτο εδάφιο, ΣΛΕΕ (βλ. αποφάσεις της 24ης Μαρτίου 1993, CIRFS κ.λπ. κατά Επιτροπής, C-313/90, Συλλογή, EU:C:1993:111, σκέψεις 30 και 31, και της 26ης Οκτωβρίου 1999, Burrill και Noriega Guerra κατά Επιτροπής, Τ-51/98, Συλλογή Υπ.Υπ., EU:T:1999:271, σκέψεις 19 έως 21 και εκεί παρατιθέμενη νομολογία).

II – *Επί της ουσίας*

Α — *Επί του περιεχομένου του πρώτου αιτήματος της Lico και της PYMAR στην υπόθεση Τ-719/13*

91 Παρατηρείται ότι, με το πρώτο αίτημά τους, το οποίο στηρίζεται στον πρώτο λόγο ακυρώσεως, η Lico και η PYMAR ζητούν από το Γενικό Δικαστήριο «να κηρύξει άκυρη την προσβαλλομένη απόφαση, λόγω του ότι το καθεστώς STL χαρακτηρίσθηκε εσφαλμένως ως σύστημα κρατικών ενισχύσεων το οποίο ωφελεί τους ΟΟΣ και τους επενδυτές τους και λόγω εσφαλμένης αιτιολογίας».

92 Παρατηρείται ότι το άρθρο 1 της προσβαλλομένης αποφάσεως, το οποίο αφορά τον χαρακτηρισμό της κρατικής ενισχύσεως, υπό την έννοια του άρθρου 107, παράγραφος 1, ΣΛΕΕ, δεν αναφέρεται στο καθεστώς STL καθεαυτό ούτε το χαρακτηρίζει ως «σύστημα κρατικών ενισχύσεων». Πράγματι, το άρθρο αυτό έχει ως εξής: «Τα μέτρα που απορρέουν από το άρθρο 115, παράγραφος 11, του TRLIS (πρόωρη απόσβεση στοιχείων ενεργητικού που τελούν υπό χρηματοδοτική μίσθωση), από την εφαρμογή του καθεστώτος φορολόγησης με βάση τη χωρητικότητα σε μη επιλέξιμες επιχειρήσεις, πλοία ή δραστηριότητες και από το άρθρο 50 παράγραφος 3 του RIS συνιστούν κρατική ενίσχυση προς τους ΟΟΣ και τους επενδυτές τους, οι οποίες τέθηκαν παρανόμως σε ισχύ από [το Βασίλειο της] Ισπανία[ς] από την 1η Ιανουαρίου 2002, κατά παράβαση του άρθρου 108, παράγραφος 3, [ΣΛΕΕ]». Το άρθρο 4, παράγραφος 1, της προσβαλλομένης αποφάσεως, το οποίο περιέχει τη διαταγή ανακτήσεως, αναφέρεται στις «μη συμβιβάσιμες ενισχύσεις που χορηγήθηκαν βάσει του καθεστώτος του άρθρου 1».

93 Κατά την επ' ακροατηρίου συζήτηση, η Lico και η PYMAR διευκρίνισαν ότι, με το πρώτο αίτημά τους, ζητούσαν την ακύρωση του άρθρου 1 στο σύνολό του και ότι στην προσφυγή τους είχε γίνει μνεία των τριών μέτρων που παρατίθενται στη διάταξη αυτή. Η Επιτροπή υποστήριξε, κατά την επ' ακροατηρίου συζήτηση, ότι ο πρώτος λόγος ακυρώσεως δεν αναφέρεται στα τρία μέτρα αυτά.

94 Συναφώς, υπενθυμίζεται ότι το διατακτικό μιας πράξεως συνδέεται άρρηκτα με την αιτιολογία της και πρέπει να ερμηνεύεται, αν παρίσταται ανάγκη, λαμβανομένων υπόψη των λόγων που οδήγησαν στην έκδοσή της (αποφάσεις της 15ης Μαΐου 1997, TWD κατά Επιτροπής, C-355/95 P, Συλλογή, EU:C:1997:241, σκέψη 21, και της 29ης Απριλίου 2004, Ιταλία κατά Επιτροπής, C-298/00 P, Συλλογή, EU:C:2004:240, σκέψη 97).

95 Εν προκειμένω, όπως υπομνήσθηκε στις σκέψεις 33 έως 35 ανωτέρω, η Επιτροπή έκρινε αναγκαίο να περιγράψει το καθεστώς STL, στις αιτιολογικές σκέψεις 116 έως 122 της προσβαλλομένης αποφάσεως, ως «σύστημα» αλληλένδετων φορολογικών μέτρων και να εκτιμήσει τα αποτελέσματά τους εντός του αμοιβαίου πλαισίου τους, λαμβανομένων υπόψη, μεταξύ άλλων, των de facto σχέσεων που καθιερώνονται ή εγκρίνονται από το κράτος. Εντούτοις, η Επιτροπή δεν στηρίχθηκε αποκλειστικώς σε μια γενική προσέγγιση. Ανέλυσε επίσης μεμονωμένα τα πέντε μέτρα που απαρτίζουν το καθεστώς STL, προκειμένου «να προσδιοριστεί ποιο μέρος των οικονομικών πλεονεκτημάτων που παράγει το καθεστώς STL οφείλεται σε γενικά μέτρα και ποιο σε επιλεκτικά μέτρα», υπό την έννοια του άρθρου 107, παράγραφος 1, ΣΛΕΕ. Κατά την Επιτροπή, «οι δύο προσεγγίσεις είναι συμπληρωματικές και οδηγούν σε συμπεράσματα που συνάδουν μεταξύ τους» (αιτιολογική σκέψη 120 της προσβαλλομένης αποφάσεως).

96 Κατόπιν της εκ μέρους της εξετάσεως των μεμονωμένων μέτρων που απαρτίζουν το καθεστώς STL, η Επιτροπή κατέληξε, στην αιτιολογική σκέψη 155 της προσβαλλομένης αποφάσεως, στο συμπέρασμα ότι «[τ]ο ύψος του οικονομικού πλεονεκτήματος που απ[έρρεε] από το καθεστώς STL συνολικά» αντιστοιχούσε «στην πράξη» «στο σύνολο των πλεονεκτημάτων που αποκομίζοντα[ν] από τον ΟΟΣ κατά την εφαρμογή των [τριών] προαναφερθέντων επιλεκτικών μέτρων», δηλαδή της πρόωρης αποσβέσεως (μέτρο 2) και της εφαρμογής του φορολογικού καθεστώτος με βάση τη χωρητικότητα στις εκ μέρους των ΟΟΣ δραστηριότητες εκναυλώσεως γυμνού σκάφους (μέτρο 4), όπως διευκρινίζεται στο άρθρο 50, παράγραφος 3, του RIS (μέτρο 5).

97 Ως εκ τούτου, η Επιτροπή κατέληξε, κατ' ουσίαν, στο συμπέρασμα ότι το καθεστώς STL ήταν ένα «σύστημα» απαρτιζόμενο από πέντε φορολογικά μέτρα, τρία εκ των οποίων πληρούσαν τις προϋποθέσεις του άρθρου 107, παράγραφος 1, ΣΛΕΕ. Η Lico και η PYMAR παρουσίασαν κατά τον ίδιο τρόπο το καθεστώς αυτό στο δικόγραφο της προσφυγής τους, όταν υπενθύμισαν το γράμμα της προσβαλλομένης αποφάσεως.

98 Συνεπώς, όταν η Lico και η PYMAR ζητούν από το Γενικό Δικαστήριο, με το πρώτο αίτημά τους, το οποίο στηρίζεται στον πρώτο λόγο ακυρώσεως, να ακυρώσει την προσβαλλομένη απόφαση «λόγω του ότι το καθεστώς STL χαρακτηρίσθηκε εσφαλμένως ως σύστημα κρατικών ενισχύσεων», αναφέρονται κατ' ανάγκην και στα συστατικά στοιχεία του, μνεία των οποίων έγινε στο άρθρο 1 της προσβαλλομένης αποφάσεως.

Β — *Επί των λόγων ακυρώσεως που προβλήθηκαν στις υποθέσεις T-515/13 και T-719/13*

99 Προς στήριξη της προσφυγής του στην υπόθεση T-515/13, το Βασίλειο της Ισπανίας προβάλλει, κατ' ουσίαν, τέσσερις λόγους ακυρώσεως.

100 Ο πρώτος λόγος ακυρώσεως αφορά παράβαση του άρθρου 107, παράγραφος 1, ΣΛΕΕ.

101 Ο δεύτερος, τρίτος και τέταρτος λόγος ακυρώσεως προβάλλονται επικουρικώς, για την περίπτωση κατά την οποία το Γενικό Δικαστήριο διαπιστώσει την ύπαρξη παράνομης κρατικής ενισχύσεως. Οι λόγοι αυτοί αφορούν την παραβίαση πλειόνων γενικών αρχών του δικαίου της Ένωσης, καθόσον η Επιτροπή διέταξε τη μερική ανάκτηση της φερόμενης ως χορηγηθείσας ενισχύσεως. Με τους λόγους αυτούς προβάλλεται η παραβίαση, αντιστοίχως, των αρχών της ίσης μεταχειρίσεως, της προστασίας της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης και της ασφάλειας δικαίου.

102 Προς στήριξη της προσφυγής τους στην υπόθεση T-719/13, η Lico και η PYMAR προβάλλουν τρεις λόγους ακυρώσεως.

103 Ο πρώτος λόγος ακυρώσεως, ο οποίος προβάλλεται προς στήριξη του πρώτου αιτήματός τους, αφορά παράβαση του άρθρου 107, παράγραφος 1, ΣΛΕΕ και του άρθρου 296 ΣΛΕΕ.

104 Ο δεύτερος λόγος ακυρώσεως, ο οποίος προβάλλεται επικουρικώς προς στήριξη του δεύτερου αιτήματός τους, αφορά παραβίαση των αρχών της προστασίας της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης και της ασφάλειας δικαίου, όσον αφορά την υποχρέωση ανακτήσεως.

105 Ο τρίτος λόγος ακυρώσεως, ο οποίος προβάλλεται επίσης επικουρικώς, προς στήριξη του τρίτου αιτήματός τους, βάλλει κατά της μεθόδου υπολογισμού της ενισχύσεως την οποία προσδιορίζει η Επιτροπή στην προσβαλλομένη απόφαση (βλ. σκέψη 59 ανωτέρω), η οποία δεν είναι σύμφωνη με τις γενικές αρχές που έχουν εφαρμογή στην ανάκτηση των ενισχύσεων. Ειδικότερα, η Lico και η PYMAR προβάλλουν ότι η μέθοδος αυτή υπολογισμού, όπως περιγράφεται στην προσβαλλομένη απόφαση, θα μπορούσε να ερμηνευθεί υπό την έννοια ότι επιβάλλει στους επενδυτές να επιστρέψουν ένα ποσό το οποίο αντιστοιχεί στο σύνολο του φορολογικού πλεονεκτήματος το οποίο αποκόμισαν λόγω της μειώσεως του φόρου, χωρίς να λαμβάνεται υπόψη το γεγονός ότι μεταβίβασαν το μεγαλύτερο μέρος του πλεονεκτήματος αυτού στις ναυτιλιακές εταιρίες (βλ. σκέψη 21 ανωτέρω).

106 Πρέπει κατ' αρχάς να εξετασθούν, από κοινού, ο πρώτος λόγος ακυρώσεως τον οποίο προβάλλει το Βασίλειο της Ισπανίας στη μία υπόθεση και ο πρώτος λόγος ακυρώσεως τον οποίο προβάλλουν η Lico και η PYMAR στην άλλη υπόθεση, αμφότεροι των οποίων αφορούν τον χαρακτηρισμό της κρατικής ενισχύσεως υπό την έννοια του άρθρου 107, παράγραφος 1, ΣΛΕΕ.

1. Επί του πρώτου λόγου ακυρώσεως, ο οποίος αφορά τον χαρακτηρισμό της κρατικής ενισχύσεως υπό την έννοια του άρθρου 107, παράγραφος 1, ΣΛΕΕ

107 Το Βασίλειο της Ισπανίας, η Lico και η PYMAR υποστηρίζουν ότι η Επιτροπή παρέβη το άρθρο 107, παράγραφος 1, ΣΛΕΕ, καθόσον δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις που αφορούν την επιλεκτικότητα, τον κίνδυνο στρεβλώσεως του ανταγωνισμού και τον επηρεασμό των συναλλαγών. Μολονότι δεν προβάλλουν τυπικώς παράβαση του άρθρου 296 ΣΛΕΕ συναφώς, η Lico και η PYMAR βάλλουν στο δικόγραφο της προσφυγής τους κατά της παράλογης και αντιφατικής συλλογιστικής όσον αφορά την τήρηση των προϋποθέσεων αυτών. Εξάλλου, η Επιτροπή δεν εξηγεί πώς το μέτρο θα μπορούσε να έχει αποτέλεσμα στις αγορές που αναγράφονται στην απόφαση και περιορίζεται να κρίνει ότι το αποτέλεσμα αυτό είναι δεδομένο, χωρίς να το αποδεικνύει. Χωρίς να κάνει μνεία του άρθρου 296 ΣΛΕΕ, το Βασίλειο της Ισπανίας επισημαίνει επίσης στο υπόμνημα απαντήσεως ότι η αιτιολογία της προσβαλλομένης αποφάσεως είναι, αφενός, ελλιπής όσον αφορά την απόδειξη της παροχής πλεονεκτήματος στους επενδυτές του ΟΟΣ και, αφετέρου, ανακόλουθη όσον αφορά το κριτήριο της στρεβλώσεως του ανταγωνισμού.

108 Επιπλέον, το Βασίλειο της Ισπανίας, η Lico και η PYMAR παρατηρούν ότι η πλήρωση των προϋποθέσεων που αφορούν την επιλεκτικότητα, τον κίνδυνο στρεβλώσεως του ανταγωνισμού και τον επηρεασμό των συναλλαγών έπρεπε να διαπιστωθεί αποκλειστικώς και μόνον με γνώμονα τα πλεονεκτήματα που αποκόμισαν οι επενδυτές. Συναφώς, το Βασίλειο της Ισπανίας υπογραμμίζει ότι οι επενδυτές αυτοί είναι οι μόνες οντότητες τις οποίες αφορά η διαταγή ανακτήσεως την οποία περιέχει το άρθρο 4, παράγραφος 1, της προσβαλλομένης αποφάσεως. Ως εκ τούτου, η Επιτροπή χαρακτήρισε ως μοναδική ενίσχυση υπό την έννοια του άρθρου 107, παράγραφος 1, ΣΛΕΕ το προβαλλόμενο πλεονέκτημα που παρασχέθηκε στους επενδυτές αυτούς. Η Lico και η PYMAR προσθέτουν ότι το επιλεκτικό πλεονέκτημα το οποίο επισήμανε η Επιτροπή συνίσταται κυρίως σε φορολογικό πλεονέκτημα. Κατ' εφαρμογήν της αρχής της φορολογικής διαφάνειας, οι ΟΟΣ δεν τυγχάνουν αυτοπροσώπως κανενός πλεονεκτήματος, ούτε καν φορολογικού, διότι αυτό μεταβιβάζεται εξ ολοκλήρου στα μέλη τους. Απαντώντας σε ερώτηση του Γενικού Δικαστηρίου (βλ. σκέψη 71

ανωτέρω), το Βασίλειο της Ισπανίας υπενθύμισε ότι ούτε το καθεστώς των ΟΟΣ ούτε η αρχή της φορολογικής διαφάνειας τέθηκαν υπό αμφισβήτηση από την Επιτροπή, στην αιτιολογική σκέψη 140 της προσβαλλομένης αποφάσεως.

109 Στο πλαίσιο της υποθέσεως T-515/13, το Βασίλειο της Ισπανίας προσθέτει ορισμένα ειδικά επιχειρήματα.

110 Πρώτον, αντιθέτως προς όσα υποστηρίζει η Επιτροπή στις αιτιολογικές σκέψεις 116 έως 119 της προσβαλλομένης αποφάσεως, το καθεστώς STL δεν αποτελεί ένα «σύστημα» το οποίο υφίσταται καθεαυτό στην εφαρμοστέα κανονιστική ρύθμιση. Πράγματι, κατά το Βασίλειο της Ισπανίας, το λεγόμενο καθεστώς STL αποτελεί απλώς ένα σύνολο νομικών πράξεων διενεργούμενων από φορολογουμένους. Οι πράξεις αυτές απλώς και μόνον διέπονται, στο πλαίσιο μιας στρατηγικής φορολογικής βελτιστοποιήσεως, από συνδυασμό ατομικών ευεργετικών φορολογικών μέτρων. Συνεπώς, το καθεστώς STL, καθεαυτό, δεν θα μπορούσε να καταλογισθεί στο κράτος.

111 Δεύτερον, το Βασίλειο της Ισπανίας παρατηρεί ότι η πρόωρη απόσβεση δεν συνεπάγεται μείωση του φόρου και, συνεπώς, δεν παρέχει φορολογικό πλεονέκτημα.

112 Τρίτον, το Βασίλειο της Ισπανίας αμφισβητεί το συμπέρασμα της Επιτροπής ότι το φορολογικό καθεστώς με βάση τη χωρητικότητα, όπως αυτή το ενέκρινε (βλ. σκέψη 27 ανωτέρω), δεν κάλυπτε τις δραστηριότητες των ΟΟΣ που συστάθηκαν για τους σκοπούς του καθεστώτος STL.

113 Τέλος, το Βασίλειο της Ισπανίας υποστηρίζει ότι το άρθρο 50, παράγραφος 3, του RIS δεν συνιστά εξαίρεση από το εν λόγω καθεστώς, όπως αυτό είχε εγκριθεί.

114 Το Γενικό Δικαστήριο κρίνει σκόπιμο να εξετάσει κατ' αρχάς τα κοινά επιχειρήματα των δύο υποθέσεων, τα οποία εκτέθηκαν στις σκέψεις 107 και 108 ανωτέρω, όσον αφορά την ανάλυση της Επιτροπής περί της επιλεκτικότητας, του κινδύνου στρεβλώσεως του ανταγωνισμού και του επηρεασμού των μεταξύ κρατών μελών συναλλαγών. Στο πλαίσιο της εξετάσεως αυτής, πρέπει, όπως προτείνουν το Βασίλειο της Ισπανίας, η Lico και η PYMAR, να προσδιορισθούν κατ' αρχάς οι αποδέκτες των οικονομικών πλεονεκτημάτων, υπό την έννοια του άρθρου 107, παράγραφος 1, ΣΛΕΕ, τα οποία απορρέουν από τα επίμαχα μέτρα.

Προσδιορισμός των αποδεκτών των οικονομικών πλεονεκτημάτων

115 Η Επιτροπή διευκρίνισε, στο άρθρο 1 της προσβαλλομένης αποφάσεως, ότι τρία από τα πέντε φορολογικά μέτρα τα οποία, κατ' αυτήν, συνιστούν το καθεστώς STL αποτελούσαν κρατική ενίσχυση «προς τους ΟΟΣ και τους επενδυτές τους». Πρόκειται για την πρόωρη απόσβεση (μέτρο 2) και την εφαρμογή του φορολογικού καθεστώτος με βάση τη χωρητικότητα (μέτρο 4), όπως διευκρινίσθηκε στο άρθρο 50, παράγραφος 3, του RIS (μέτρο 5). Το άρθρο 4, παράγραφος 1, της προσβαλλομένης αποφάσεως προβλέπει εντούτοις ότι το Βασίλειο της Ισπανίας πρέπει να ανακτήσει την ασύμβατη ενίσχυση που χορηγήθηκε βάσει του καθεστώτος που προβλέπεται στο άρθρο 1 «από τους επενδυτές των ΟΟΣ που επωφελήθηκαν από αυτές, οι οποίοι και δεν έχουν τη δυνατότητα να μετακυλήσουν το βάρος της ανάκτησης σε άλλα πρόσωπα».

116 Συναφώς, επιβάλλεται η διαπίστωση ότι, μολονότι οι ΟΟΣ υπήχθησαν στα τρία ευεργετικά φορολογικά μέτρα τα οποία αφορά το άρθρο 1 της προσβαλλομένης αποφάσεως, τα μέλη των ΟΟΣ έτυχαν των φορολογικών πλεονεκτημάτων που απορρέουν από τα τρία αυτά μέτρα. Πράγματι, όπως προκύπτει από την αιτιολογική σκέψη 140 της προσβαλλομένης αποφάσεως (βλ. σκέψη 41 ανωτέρω), η Επιτροπή δεν αμφισβήτησε την αρχή της φορολογικής διαφάνειας που έχει εφαρμογή στους ΟΟΣ. Βάσει της αρχής αυτής, τα φορολογικά πλεονεκτήματα που χορηγούνται στους ΟΟΣ οι οποίοι συστάθηκαν για τους σκοπούς του καθεστώτος STL μπορούν να ωφελούν μόνον τα μέλη τους, τα

οποία η Επιτροπή χαρακτηρίζει ως απλούς «επενδυτές» (βλ. σκέψη 12 ανωτέρω). Εξάλλου, τα μέλη αυτά είναι οι μόνες οντότητες τις οποίες αφορά η εντολή ανακτήσεως την οποία περιέχει το άρθρο 4, παράγραφος 1, της προσβαλλομένης αποφάσεως.

117 Ελλείψει οικονομικού πλεονεκτήματος υπέρ των ΟΟΣ, κακώς κατέληξε η Επιτροπή στο συμπέρασμα, στο άρθρο 1 της προσβαλλομένης αποφάσεως, ότι είχαν λάβει κρατική ενίσχυση, υπό την έννοια του άρθρου 107, παράγραφος 1, ΣΛΕΕ.

118 Καθόσον οι επενδυτές και όχι οι ΟΟΣ έτυχαν των φορολογικών και οικονομικών πλεονεκτημάτων που απορρέουν από το καθεστώς STL, πρέπει να εξετασθεί, βάσει των επιχειρημάτων των διαδίκων, αν τα πλεονεκτήματα των οποίων έτυχαν οι επενδυτές είναι επιλεκτικής φύσεως, συνεπάγονται τον κίνδυνο νοθεύσεως του ανταγωνισμού και επηρεάζουν τις μεταξύ κρατών μελών συναλλαγές και αν η προσβαλλομένη απόφαση είναι αρκούντως αιτιολογημένη όσον αφορά την ανάλυση των κριτηρίων αυτών.

Επί της αναλύσεως που αφορά την επιλεκτικότητα

119 Όπως προεκτέθηκε στη σκέψη 97, η Επιτροπή κατέληξε, κατ' ουσίαν, στην προσβαλλομένη απόφαση στο συμπέρασμα ότι το καθεστώς STL ήταν «σύστημα» απαρτιζόμενο από πέντε φορολογικά μέτρα, τρία εκ των οποίων πληρούσαν όλες τις προϋποθέσεις του άρθρου 107, παράγραφος 1, ΣΛΕΕ, περιλαμβανομένης της αφορώσας την επιλεκτικότητα.

120 Όπως υπενθυμίζεται στις σκέψεις 39 έως 46 ανωτέρω, η Επιτροπή ανέλυσε τον επιλεκτικό χαρακτήρα εκάστου των φορολογικών μέτρων τα οποία, κατ' αυτήν, απαρτίζουν το καθεστώς STL, στις αιτιολογικές σκέψεις 128 έως 154 της προσβαλλομένης αποφάσεως, προκειμένου να αναλύσει στη συνέχεια, συνολικώς, την επιλεκτικότητα του καθεστώτος STL ως «συστήματος», στις αιτιολογικές σκέψεις 155 έως 157 της προσβαλλομένης αποφάσεως. Η Επιτροπή διευκρινίζει, στην αιτιολογική σκέψη 120 της προσβαλλομένης αποφάσεως, ότι η ανάλυση των μεμονωμένων μέτρων που απαρτίζουν το καθεστώς STL και η συνολική εξέτασή τους ως «συστήματος» είναι «συμπληρωματικές και οδηγούν σε συμπεράσματα που συνάδουν μεταξύ τους» (βλ. σκέψη 35 ανωτέρω).

121 Όσον αφορά την εκ μέρους της Επιτροπής κατ' ιδίαν ανάλυση, το μέτρο 2 (πρόωρη απόσβεση) χαρακτηρίσθηκε ως «επιλεκτικό», διότι η χορήγηση του πλεονεκτήματος αυτού εξαρτάται από την έγκριση της φορολογικής αρχής στο πλαίσιο της ασκήσεως διακριτικής ευχέρειας. Η φορολογική αρχή, ασκώντας την εν λόγω διακριτική ευχέρεια, χορηγούσε τις εν λόγω εγκρίσεις αποκλειστικώς και μόνο στην περίπτωση αποκτήσεως ποντοπόρων πλοίων στο πλαίσιο του καθεστώτος STL και όχι υπό άλλες συνθήκες (αιτιολογικές σκέψεις 132 έως 139 της προσβαλλομένης αποφάσεως). Το μέτρο 4 (εφαρμογή του φορολογικού καθεστώτος με βάση τη χωρητικότητα στους ΟΟΣ που συστάθηκαν για τους σκοπούς του καθεστώτος STL) και το μέτρο 5 (άρθρο 50, παράγραφος 3, του RIS) είναι επιλεκτικά, διότι ευνόησαν ορισμένες δραστηριότητες και συγκεκριμένα τη ναύλωση γυμνού σκάφους (αιτιολογικές σκέψεις 141 έως 144 της προσβαλλομένης αποφάσεως) καθώς και την απόκτηση πλοίων μέσω συμβάσεων χρηματοδοτικής μισθώσεως, εγκριθεισών προηγουμένως από τη φορολογική αρχή, και τη μεταπώληση των πλοίων αυτών (αιτιολογικές σκέψεις 145 έως 154 της προσβαλλομένης αποφάσεως).

122 Όσον αφορά τη συνολική ανάλυση εκ μέρους της Επιτροπής, το Γενικό Δικαστήριο παραπέμπει, αφενός, στην αιτιολογική σκέψη 156 της προσβαλλομένης αποφάσεως, η οποία έχει ως εξής: «Εξετάζοντας το καθεστώς STL συνολικά, το πλεονέκτημα είναι επιλεκτικό διότι υπήχθη στις διακριτικές εξουσίες που ανατέθηκαν στις φορολογικές αρχές μέσω της υποχρεωτικής διαδικασίας πρότερης έγκρισης και εξαιτίας της ασαφούς διατύπωσης των εφαρμοστέων όρων για την πρόωρη απόσβεση. Αφού άλλα μέτρα που ισχύουν μόνο για τις δραστηριότητες θαλάσσιων μεταφορών που είναι επιλέξιμες δυνάμει των κατευθυντήριων γραμμών για τις θαλάσσιες μεταφορές —ειδικότερα το άρθρο 50 παράγραφος 3 του [RIS]— εξαρτώνται από την εν λόγω πρότερη έγκριση, το καθεστώς

STL στο σύνολό του είναι επιλεκτικό. Ως εκ τούτου, οι φορολογικές αρχές μπορούν να εγκρίνουν μόνο πράξεις υπαγόμενες στο καθεστώς STL για τη χρηματοδότηση ποντοπόρων πλοίων (τομεακή επιλεκτικότητα). Όπως επιβεβαιώνεται από τα στατιστικά στοιχεία που κατέθεσε η Ισπανία, το σύνολο των 273 πράξεων που υπάγονταν στο καθεστώς STL και είχαν οργανωθεί έως τον Ιούνιο του 2010 αφορούσαν ποντοπόρα πλοία». Ως εκ τούτου, η Επιτροπή κατέληξε στο συμπέρασμα ότι το πλεονέκτημα που απορρέει από το καθεστώς STL ως σύνολο μπορούσε να θεωρηθεί ως επιλεκτικό λόγω της διακριτικής ευχέρειας η οποία επισημάνθηκε στο πλαίσιο της κατ' ιδίαν αναλύσεως της επιλεκτικότητας του μέτρου 2.

123 Αφετέρου, η Επιτροπή υποστήριξε, στην αιτιολογική σκέψη 157 της προσβαλλομένης αποφάσεως, ότι «το καθεστώς ευνο[ούσε] ορισμένες δραστηριότητες, συγκεκριμένα την απόκτηση ποντοπόρων πλοίων μέσω συμβάσεων χρηματοδοτικής μίσθωσης, ειδικότερα με σκοπό τη ναύλωση κενών πλοίων και στη συνέχεια τη μεταπώλησή τους». Οι εν λόγω δραστηριότητες αντιστοιχούν σ' εκείνες οι οποίες, κατά την προσβαλλομένη απόφαση, ασκούνται από τους ΟΟΣ που συστάθηκαν για τους σκοπούς του καθεστώτος STL και επί των οποίων έχουν εφαρμογή τα μέτρα 2, 4 και 5. Σύμφωνα με την κατ' ιδίαν ανάλυση την οποία αφορά η σκέψη 121 ανωτέρω, καθένα από τα μέτρα αυτά παρέχει, de jure και de facto, επιλεκτικό πλεονέκτημα στις επιχειρήσεις που ασκούν τις δραστηριότητες αυτές (αιτιολογικές σκέψεις 132 έως 139 και 141 έως 154 της προσβαλλομένης αποφάσεως).

124 Ως εκ τούτου, από την προσβαλλομένη απόφαση προκύπτει ότι τα μέτρα που απαρτίζουν το καθεστώς STL, εξεταζόμενα μεμονωμένα και στο σύνολό τους ως «σύστημα», είναι επιλεκτικά για δύο λόγους. Αφενός, το καθεστώς STL ως «σύστημα» είναι επιλεκτικό διότι η φορολογική αρχή, στο πλαίσιο της ασκήσεως διακριτικής ευχέρειας, εγκρίνει τα επίμαχα πλεονεκτήματα μόνο για «πράξεις υπαγόμενες στο καθεστώς STL για τη χρηματοδότηση ποντοπόρων πλοίων (τομεακή επιλεκτικότητα)», πράξεις στις οποίες μετέχουν οι επενδυτές. Αφετέρου, η επιλεκτικότητα του καθεστώτος STL απορρέει επίσης από τον επιλεκτικό χαρακτήρα τριών από τα φορολογικά μέτρα που το απαρτίζουν, εξεταζομένων μεμονωμένα. Τα μέτρα αυτά ευνόησαν, de jure και de facto, αποκλειστικώς και μόνον ορισμένες δραστηριότητες.

125 Όπως επισημάνθηκε στη σκέψη 118 ανωτέρω, πρέπει να εξετασθεί, υπό το πρίσμα των επιχειρημάτων του Βασιλείου της Ισπανίας, της Lico και της PYMAR, αν οι δύο αυτοί λόγοι καθιστούν δυνατό να διαπιστωθεί η επιλεκτική φύση των φορολογικών και οικονομικών πλεονεκτημάτων των οποίων τυγχάνουν οι επενδυτές και αν η απόφαση είναι αρκούντως αιτιολογημένη.

126 Πριν εξετασθούν τα ζητήματα αυτά, πρέπει να διευκρινισθεί το περιεχόμενο των επιχειρημάτων που προβάλλουν το Βασίλειο της Ισπανίας, η Lico και η PYMAR απαντώντας σε ορισμένα επιχειρήματα που προέβαλε η Επιτροπή. Συγκεκριμένα, στο πλαίσιο της υποθέσεως T-515/13, η Επιτροπή υποστήριξε ότι το Βασίλειο της Ισπανίας δεν είχε αμφισβητήσει με το δικόγραφο της προσφυγής του τη συνολική ανάλυση της επιλεκτικότητας που διενεργήθηκε στις αιτιολογικές σκέψεις 155 έως 163 της προσβαλλομένης αποφάσεως. Η προσφυγή είναι δυνατό να ευδοκιμήσει μόνον αν το Βασίλειο της Ισπανίας είναι σε θέση να αποδείξει ότι τα μέτρα, εξεταζόμενα μεμονωμένα και ως σύνολο, δεν συνιστούν κρατικές ενισχύσεις. Δεδομένου ότι η συνολική ανάλυση της Επιτροπής δεν αμφισβητήθηκε από το Βασίλειο της Ισπανίας, τα επιχειρήματα του Βασιλείου της Ισπανίας τα οποία αφορούν την ανάλυση των μεμονωμένων μέτρων είναι αλυσιτελή. Κατά την επ' ακροατηρίου συζήτηση στην υπόθεση T-719/13, η Επιτροπή υποστήριξε ότι η Lico και η PYMAR δεν αμφισβήτησαν την κατ' ιδίαν ανάλυση των μέτρων 2, 4 και 5 στο πλαίσιο του πρώτου λόγου τους ακυρώσεως.

127 Συναφώς, επιβάλλεται η διαπίστωση ότι, στην αρχή του δικογράφου της προσφυγής του, το Βασίλειο της Ισπανίας προβάλλει επιχειρήματα γενικής φύσεως τα οποία βάλλουν κατά της αναλύσεως της Επιτροπής που αφορά την επιλεκτικότητα στο σύνολό της. Τα επιχειρήματα αυτά αναπτύχθηκαν περαιτέρω από το Βασίλειο της Ισπανίας ως απάντηση σε γραπτή ερώτηση του Γενικού Δικαστηρίου (βλ. σκέψη 71 ανωτέρω) και κατά την επ' ακροατηρίου συζήτηση στην υπόθεση T-515/13. Εξάλλου, το Βασίλειο της Ισπανίας αμφισβητεί στο δικόγραφο της προσφυγής του τη διακριτική ευχέρεια την οποία επισήμανε η Επιτροπή στο πλαίσιο της κατ' ιδίαν αναλύσεως της επιλεκτικότητας του μέτρου

2. Δεδομένου ότι η Επιτροπή στηρίζεται στην εν λόγω διακριτική ευχέρεια για να διαπιστώσει, στην αιτιολογική σκέψη 156 της προσβαλλομένης αποφάσεως, την επιλεκτικότητα του καθεστώτος STL ως σύνολο, τα επιχειρήματα που διατύπωσε το Βασίλειο της Ισπανίας είναι δυνατό να αποδυναμώσουν και την ανάλυση αυτή.

128 Όσον αφορά τη Lico και την PYMAR, κακώς η Επιτροπή υποστήριξε κατά την επ' ακροατηρίου συζήτηση ότι δεν είχαν αμφισβητήσει την κατ' ιδίαν ανάλυση των μέτρων 2, 4 και 5. Πράγματι, όπως ήδη επισημάνθηκε (βλ. σκέψη 98 ανωτέρω), όταν η Lico και η PYMAR αμφισβητούν ότι το καθεστώς STL αποτελεί «σύστημα κρατικών ενισχύσεων», αναφέρονται και στα συστατικά στοιχεία του, μνεία των οποίων γίνεται στο άρθρο 1 της προσβαλλομένης αποφάσεως. Παρατηρείται επίσης ότι τα επιχειρήματα που προέβαλαν η Lico και η PYMAR όσον αφορά την επιλεκτικότητα βάλλουν κατά των συμπερασμάτων της Επιτροπής στις αιτιολογικές σκέψεις 156 και 157 της προσβαλλομένης αποφάσεως. Όπως επισημάνθηκε στις σκέψεις 122 και 123 ανωτέρω, οι διαπιστώσεις της Επιτροπής στις αιτιολογικές σκέψεις αυτές στηρίζονται στην κατ' ιδίαν ανάλυση των μέτρων 2, 4 και 5.

129 Συνεπώς, τα επιχειρήματα της Επιτροπής ως προς το περιορισμένο περιεχόμενο των επιχειρημάτων του Βασιλείου της Ισπανίας, της Lico και της PYMAR δεν είναι βάσιμα.

Εγκρίσεις χορηγούμενες από τη φορολογική αρχή, βάσει διακριτικής ευχέρειας, αποκλειστικώς και μόνο για πράξεις στο πλαίσιο του καθεστώτος STL, προοριζόμενες για τη χρηματοδότηση των ποντοπόρων πλοίων

130 Το Βασίλειο της Ισπανίας, η Lico και η PYMAR παρατηρούν ότι η δυνατότητα συμμετοχής στις διαρθρώσεις του καθεστώτος STL και, συνεπώς, η απόκτηση των επιμάχων πλεονεκτημάτων ήταν δυνατή για κάθε επενδυτή που ανέπτυσσε δραστηριότητα σε κάθε οικονομικό τομέα, χωρίς καμία προηγούμενη προϋπόθεση ή κανένα προηγούμενο περιορισμό. Συνεπώς, τα πλεονεκτήματα που αποκόμιζαν οι επενδυτές δεν θα ήταν δυνατό να θεωρηθούν ως επιλεκτικά, ιδίως υπό το πρίσμα των αποφάσεων Autogrill España κατά Επιτροπής, προπαρατεθείσας στη σκέψη 71 (EU:T:2014:939), και Banco Santander και Santusa κατά Επιτροπής, προπαρατεθείσας στη σκέψη 71 (EU:T:2014:938).

131 Εξάλλου, το Βασίλειο της Ισπανίας, η Lico και η PYMAR αμφισβητούν την ύπαρξη διακριτικής ευχέρειας της φορολογικής αρχής στο πλαίσιο της διαδικασίας εγκρίσεως που προβλέπεται για την πρόωρη απόσβεση (μέτρο 2). Η Lico και η PYMAR προσθέτουν ότι, στο πλαίσιο της εν λόγω διαδικασίας εγκρίσεως, ο έλεγχος τον οποίο ασκούσε η διοικητική αρχή δεν αφορούσε ποτέ τους επενδυτές. Κατά την επ' ακροατηρίου συζήτηση, το Βασίλειο της Ισπανίας υποστήριξε επίσης ότι η διοικητική έγκριση σκοπούσε αποκλειστικώς στον έλεγχο του αν τα στοιχεία του ενεργητικού που ήταν δυνατό να αποσβεσθούν πρόωρα ανταποκρίνονταν στα κριτήρια της εφαρμοστέας κανονιστικής ρυθμίσεως, πράγμα το οποίο δεν είχε καμία σχέση με τη βούληση επιλογής de facto ή de jure ορισμένων επιχειρήσεων.

132 Στο υπόμνημα αντικρούσεώς της στην υπόθεση T-719/13, η Επιτροπή αντιτείνει ότι το επίδικο μέτρο είναι επιλεκτικό έναντι των επενδυτών, διότι μόνον οι επιχειρήσεις που προβαίνουν σε συγκεκριμένο είδος επενδύσεως μέσω ενός ΟΟΣ υπάγονται σ' αυτό, ενώ οι επιχειρήσεις που προβαίνουν σε παρεμφερείς επενδύσεις στο πλαίσιο άλλων πράξεων δεν είναι δυνατό να υπαχθούν σ' αυτό. Η ανάλυση αυτή είναι, κατά την Επιτροπή, σύμφωνη με τη νομολογία (αποφάσεις της 15ης Ιουλίου 2004, Ισπανία κατά Επιτροπής, C-501/00, Συλλογή, EU:C:2004:438, σκέψη 120· της 15ης Δεκεμβρίου 2005, Ιταλία κατά Επιτροπής, C-66/02, Συλλογή, EU:C:2005:768, σκέψεις 97 και 98, και Associazione italiana del risparmio gestito και Fineco Asset Management κατά Επιτροπής, προπαρατεθείσα στη σκέψη 89, EU:T:2009:50, σκέψη 156).

133 Απαντώντας σε γραπτή ερώτηση του Γενικού Δικαστηρίου στις υποθέσεις T-515/13 και T-719/13 (βλ. σκέψη 71 ανωτέρω), η Επιτροπή υποστήριξε ότι η προσέγγιση που υιοθετήθηκε στην προσβαλλομένη απόφαση δεν είναι νέα. Η νομολογία την ακολούθησε σε διάφορες υποθέσεις που αφορούν φορολογικά πλεονεκτήματα επιφυλασσόμενα στις επιχειρήσεις που προβαίνουν σε ορισμένο είδος

επενδύσεως. Συναφώς, η Επιτροπή παραπέμπει στην απόφαση Ισπανία κατά Επιτροπής, προπαρατεθείσα στη σκέψη 132 (EU:C:2004:438), καθώς και στην απόφαση της 6ης Μαρτίου 2002, Diputación Foral de Álava κ.λπ. κατά Επιτροπής (T-92/00 και T-103/00, Συλλογή, EU:T:2002:61).

134 Απαντώντας στην ίδια αυτή ερώτηση του Γενικού Δικαστηρίου (βλ. σκέψη 71 ανωτέρω), η Επιτροπή υποστηρίζει στο πλαίσιο αμφοτέρων των υποθέσεων ότι η ερμηνεία του κριτηρίου της επιλεκτικότητας στις αποφάσεις Autogrill España κατά Επιτροπής, προπαρατεθείσα στη σκέψη 71 (EU:T:2014:939), και Banco Santander και Santusa κατά Επιτροπής, προπαρατεθείσα στη σκέψη 71 (EU:T:2014:938), δεν της φαίνεται σύμφωνη προς το άρθρο 107, παράγραφος 1, ΣΛΕΕ, όπως έχει ερμηνευθεί από τη νομολογία, πράγμα που την ώθησε να ασκήσει αναίρεση ενώπιον του Δικαστηρίου κατά των αποφάσεων αυτών (υποθέσεις C-20/15 P και C-21/15 P).

135 Εν πάση περιπτώσει, η Επιτροπή παρατηρεί ότι, ακόμη και αν η ερμηνεία του Γενικού Δικαστηρίου στις αποφάσεις Autogrill España κατά Επιτροπής, προπαρατεθείσα στη σκέψη 71 (EU:T:2014:939), και Banco Santander και Santusa κατά Επιτροπής, προπαρατεθείσα στη σκέψη 71 (EU:T:2014:938), έπρεπε να έχει εφαρμογή εν προκειμένω, το κριτήριο επιλεκτικότητας πληρούται λόγω, μεταξύ άλλων, της υπάρξεως ενός συστήματος εγκρίσεως που περιέχει στοιχεία διακριτικής ευχέρειας.

136 Η Επιτροπή εκτιμά, αντιθέτως προς όσα υποστηρίζουν το Βασίλειο της Ισπανίας, η Lico και η PYMAR, ότι τα κριτήρια που πρέπει να πληρούνται για τη λήψη της εγκρίσεως την οποία προβλέπει το άρθρο 115, παράγραφος 11, του TRLIS δεν είναι ούτε αντικειμενικά ούτε εγγενή στο φορολογικό σύστημα, όπως απαιτεί η νομολογία, πράγμα το οποίο αποδεικνύει την ύπαρξη διακριτικής ευχέρειας.

137 Απαντώντας στο επιχείρημα της Lico και της PYMAR ότι η διακριτική ευχέρεια αφορά αποκλειστικώς και μόνον τα στοιχεία του ενεργητικού και όχι τους επενδυτές, η Επιτροπή υποστήριξε, στο υπόμνημα ανταπαντήσεως στην υπόθεση T-719/13, ότι αυτό το οποίο έχει σημασία είναι ότι, μέσω της κατά διακριτική ευχέρεια εγκρίσεως, το ευεργέτημα της ενισχύσεως χορηγήθηκε μόνον σε συγκεκριμένη ομάδα επιχειρηματιών, αυτών που έλαβαν την έγκριση. Κατά τις επ' ακροατηρίου συζητήσεις στις υποθέσεις T-515/13 et T-719/13, η Επιτροπή υπογράμμισε επίσης ότι αρκούσε η διαπίστωση της υπάρξεως διακριτικής ευχέρειας στη διαδικασία εγκρίσεως προκειμένου να υπάρχει de jure επιλεκτικότητα. Κατά τις συζητήσεις αυτές, η Επιτροπή υποστήριξε, επιπλέον, ότι το άρθρο 48, παράγραφος 4, του TRLIS προέβλεπε ειδικές προϋποθέσεις που ίσχυαν για τους επενδυτές στο πλαίσιο της εγκρίσεως αυτής. Ειδικότερα, το ευεργέτημα της πρόωρης αποσβέσεως εξαρτάται από την προϋπόθεση ότι τα μέλη του ΟΟΣ διατηρούν τη συμμετοχή τους σ' αυτόν μέχρι τη λήξη της συμβάσεως χρηματοδοτικής μισθώσεως.

138 Υπό το πρίσμα των επιχειρημάτων των διαδίκων πρέπει να κριθεί, πρώτον, αν το πλεονέκτημα που αποκόμισαν οι επενδυτές οι οποίοι μετέσχον στις πράξεις βάσει του καθεστώτος STL είναι επιλεκτικό, διότι μόνον οι επιχειρήσεις που προέβαιναν στο συγκεκριμένο είδος επενδύσεως μέσω ενός ΟΟΣ ετύγχαναν του πλεονεκτήματος αυτού. Σε περίπτωση αρνητικής απαντήσεως πρέπει να εξετασθεί, δεύτερον, αν η ύπαρξη διαδικασίας εγκρίσεως η οποία φέρεται ότι ενείχε στοιχεία διακριτικής ευχέρειας συνεπαγόταν, εν πάση περιπτώσει, τέτοιου είδους επιλεκτικότητα.

– Πλεονέκτημα το οποίο συνδέεται με ορισμένο είδος επενδύσεως

139 Υπενθυμίζεται ότι, στις αποφάσεις Autogrill España κατά Επιτροπής, προπαρατεθείσα στη σκέψη 71 (EU:T:2014:939), και Banco Santander και Santusa κατά Επιτροπής, προπαρατεθείσα στη σκέψη 71 (EU:T:2014:938), τις οποίες επικαλέσθηκαν το Βασίλειο της Ισπανίας, η Lico και η PYMAR προς στήριξη των επιχειρημάτων τους, το επίδικο μέτρο αποτελούσε φορολογικό καθεστώς το οποίο ωφελούσε οποιονδήποτε επιχειρηματία, υποκείμενο στον φόρο στην Ισπανία, ο οποίος προέβαινε σε ορισμένο είδος επενδύσεως, δηλαδή στην απόκτηση συμμετοχής τουλάχιστον 5 % σε αλλοδαπές εταιρίες, άνευ διακοπής επί τουλάχιστον ένα έτος.

140 Στις αποφάσεις αυτές, το Γενικό Δικαστήριο έκρινε ότι η ύπαρξη παρεκκλίσεως ή εξαιρέσεως στο πλαίσιο αναφοράς το οποίο επισήμανε η Επιτροπή δεν καθιστούσε αφ' εαυτής δυνατή τη διαπίστωση ότι το επίδικο μέτρο ευνοούσε «ορισμένες επιχειρήσεις ή ορισμένους κλάδους παραγωγής», υπό την έννοια του άρθρου 107 ΣΛΕΕ, αν ήταν a priori δυνατόν για κάθε επιχείρηση να υπαχθεί στο μέτρο αυτό (αποφάσεις Autogrill España κατά Επιτροπής, προπαρατεθείσα στη σκέψη 71, EU:T:2014:939, σκέψη 52, και Banco Santander και Santusa κατά Επιτροπής, προπαρατεθείσα στη σκέψη 71, EU:T:2014:938, σκέψη 56).

141 Εν προκειμένω, τα φορολογικά πλεονεκτήματα του καθεστώτος STL αποκομίζουν μόνον οι επενδυτές που αποκτούν μερίδια συμμετοχής στους ΟΟΣ οι οποίοι συστάθηκαν για τη χρηματοδότηση ποντοπόρων πλοίων στο πλαίσιο του καθεστώτος STL. Εντούτοις, η Επιτροπή δεν αμφισβητεί ότι η δυνατότητα αυτή παρεχόταν σε κάθε επιχείρηση που υπόκειται στον φόρο στην Ισπανία υπό τις ίδιες προϋποθέσεις, χωρίς ο νόμος να επιβάλλει ελάχιστο ποσό απαραίτητο για μια τέτοια συμμετοχή. Η Επιτροπή αναγνώρισε επίσης, στις αιτιολογικές σκέψεις 126 και 172 της προσβαλλομένης αποφάσεως, ότι οι επενδυτές προσέφεραν αγαθά και υπηρεσίες σε ευρύ φάσμα αγορών και ανέπτυσσαν δραστηριότητα σε κάθε τομέα της οικονομίας.

142 Συνεπώς, όπως στις υποθέσεις τις οποίες εξέτασε το Γενικό Δικαστήριο στις αποφάσεις Autogrill España κατά Επιτροπής, προπαρατεθείσα στη σκέψη 71 (EU:T:2014:939), και Banco Santander και Santusa κατά Επιτροπής, προπαρατεθείσα στη σκέψη 71 (EU:T:2014:938), κάθε επιχειρηματίας μπορούσε να τύχει των επιμάχων φορολογικών πλεονεκτημάτων, προβαίνοντας σε ορισμένο είδος επενδύσεως στο οποίο μπορούσε να προβεί, υπό τις ίδιες προϋποθέσεις, κάθε επιχείρηση άνευ διακρίσεως.

143 Όπως και στις υποθέσεις εκείνες, το γεγονός ότι τα επίμαχα πλεονεκτήματα χορηγούνται λόγω μιας επενδύσεως σε συγκεκριμένο αγαθό, εξαιρουμένων άλλων αγαθών ή άλλων ειδών επενδύσεων δεν τα καθιστά επιλεκτικά έναντι των επενδυτών, καθόσον κάθε επιχείρηση αδιακρίτως μπορεί να διενεργήσει την πράξη αυτή (βλ., υπό την έννοια αυτή, αποφάσεις Autogrill España κατά Επιτροπής, προπαρατεθείσα στη σκέψη 71, EU:T:2014:939, σκέψεις 59 έως 61, και Banco Santander και Santusa κατά Επιτροπής, προπαρατεθείσα στη σκέψη 71, EU:T:2014:938, σκέψεις 63 έως 65).

144 Συνεπώς, πρέπει να απορριφθεί το επιχείρημα της Επιτροπής ότι το επίδικο μέτρο είναι επιλεκτικό έναντι των επενδυτών, διότι μόνον οι επιχειρήσεις που προβαίνουν σε ορισμένο είδος επενδύσεως μέσω ενός ΟΟΣ υπάγονται στο μέτρο αυτό.

145 Βεβαίως, κατά των αποφάσεων Autogrill España κατά Επιτροπής, προπαρατεθείσα στη σκέψη 71 (EU:T:2014:939), και Banco Santander και Santusa κατά Επιτροπής, προπαρατεθείσα στη σκέψη 71 (EU:T:2014:938), εκκρεμούν αιτήσεις αναιρέσεως (υποθέσεις C-20/15 P και C-21/15 P). Εντούτοις, το Γενικό Δικαστήριο κρίνει ότι δύναται να αποφανθεί στο πλαίσιο των υπό κρίση υποθέσεων βάσει της υφιστάμενης νομολογίας, όπως ζητούν οι διάδικοι (βλ. σκέψη 73 ανωτέρω).

146 Πράγματι, το Δικαστήριο έχει κρίνει ότι η φορολογική ελάφρυνση της οποίας τυγχάνουν οι υποκείμενοι στον φόρο λόγω ορισμένου είδους επενδύσεων —στην περίπτωση εκείνη, των μεριδίων συμμετοχής σε κεφαλαιουχικές εταιρίες των οποίων η έδρα και η διοίκηση βρίσκονται στα νέα ομοσπονδιακά Länder καθώς και στο δυτικό Βερολίνο και δεν απασχολούν περισσοτέρους από 250 μισθωτούς— παρέχουν στους εν λόγω υποκειμένους στον φόρο πλεονέκτημα το οποίο, ως γενικό μέτρο εφαρμοζόμενο αδιακρίτως σε όλους τους επιχειρηματίες, δεν συνιστά κρατική ενίσχυση, υπό την έννοια του άρθρου 107, παράγραφος 1, ΣΛΕΕ (βλ., υπό την έννοια αυτή, απόφαση της 19ης Σεπτεμβρίου 2000, Γερμανία κατά Επιτροπής, C-156/98, Συλλογή, EU:C:2000:467, σκέψη 22). Συναφώς, το Δικαστήριο απλώς επιβεβαίωσε τη διαπίστωση της Επιτροπής στην επίδικη απόφαση, ότι δηλαδή η επίμαχη φορολογική ελάφρυνση αποτελούσε γενικό μέτρο το οποίο δεν περιείχε κανένα στοιχείο ενισχύσεως υπέρ των υποκειμένων στον φόρο προσώπων. Αντιθέτως, τόσο το Δικαστήριο όσο και η Επιτροπή έκριναν στην υπόθεση εκείνη ότι το επίμαχο μέτρο σκοπούσε στην τροποποίηση της συμπεριφοράς των επενδυτών προκειμένου να αυξήσουν τα ίδια κεφάλαια των επιχειρήσεων των νέων

Länder και του δυτικού Βερολίνου και, συνεπώς, παρείχε στις επιχειρήσεις αυτές επιλεκτικό πλεονέκτημα, υπό την έννοια του άρθρου 107, παράγραφος 1, ΣΛΕΕ (προπαρατεθείσα απόφαση Γερμανία κατά Επιτροπής, EU:C:2000:467, σκέψη 23).

147 Στην απόφαση Associazione italiana del risparmio gestito και Fineco Asset Management κατά Επιτροπής, προπαρατεθείσα στη σκέψη 89 (EU:T:2009:50), το Γενικό Δικαστήριο εξέτασε, υπό το πρίσμα των κανόνων που έχουν εφαρμογή στον τομέα των κρατικών ενισχύσεων, ορισμένα φορολογικά κίνητρα που χορηγήθηκαν στην Ιταλία υπέρ οργανισμών συλλογικών επενδύσεων σε κινητές αξίες (στο εξής: ΟΣΕΚΑ) οι οποίοι ειδικεύονταν στην κατοχή μετοχών εταιριών μικρής ή μεσαίας κεφαλαιοποιήσεως. Στην επίδικη απόφαση, η Επιτροπή διαπίστωσε ότι η μείωση του επιμάχου φόρου ωφελούσε άμεσα τους κατόχους μεριδίων συμμετοχής στους ΟΣΕΚΑ. Εντούτοις, η Επιτροπή έκρινε ότι η μείωση αυτή του φόρου που χορηγήθηκε στους κατόχους μεριδίων συμμετοχής δεν ήταν επιλεκτική, διότι συνιστούσε γενικό μέτρο εφαρμοστέο σε κάθε επενδυτή. Αντιθέτως, η Επιτροπή έκρινε ότι τα επίμαχα φορολογικά κίνητρα παρείχαν έμμεσο επιλεκτικό πλεονέκτημα στους ΟΣΕΚΑ ή, ενδεχομένως, στις εταιρίες διαχειρίσεώς τους, δεδομένου ότι η μείωση του φόρου επί των επενδύσεων στους ΟΣΕΚΑ ωθούσε τους επενδυτές να αποκτήσουν μερίδια συμμετοχής στους οργανισμούς αυτούς. Η Επιτροπή έκρινε επίσης ότι το επίμαχο μέτρο παρείχε έμμεσο επιλεκτικό πλεονέκτημα στις εταιρίες μικρής ή μεσαίας κεφαλαιοποιήσεως των οποίων τις μετοχές κατείχαν οι ΟΣΕΚΑ, υπό τη μορφή αυξήσεως της ζητήσεως των μετοχών τους και αυξήσεως της ρευστότητάς τους, που συνδέονταν με τη μεγαλύτερη ελκυστικότητα της επενδύσεως. Η ύπαρξη εμμέσου επιλεκτικού πλεονεκτήματος υπέρ των τριών αυτών κατηγοριών επιχειρήσεων επιβεβαιώθηκε από το Γενικό Δικαστήριο στην απόφαση Associazione italiana del risparmio gestito et Fineco Asset Management κατά Επιτροπής, προπαρατεθείσα στη σκέψη 89 (EU:T:2009:50). Συνεπώς, στην υπόθεση εκείνη, όπως στην απόφαση Γερμανία κατά Επιτροπής, προπαρατεθείσα στη σκέψη 146 (EU:C:2000:467, σκέψεις 22 και 23), η επιλεκτικότητα δεν έγινε δεκτή ως προς τους επενδυτές, μολονότι ετύγχαναν μειώσεως του φόρου.

148 Εντεύθεν συνάγεται ότι, όταν χορηγείται πλεονέκτημα, υπό τις ίδιες προϋποθέσεις, σε κάθε επιχείρηση λόγω της διενέργειας ορισμένου είδους επενδύσεως στην οποία μπορεί να προβεί κάθε επιχειρηματίας, έχει γενικό χαρακτήρα ως προς τους επιχειρηματίες αυτούς και δεν συνιστά κρατική ενίσχυση υπέρ αυτών.

149 Επιπλέον, επισημαίνεται ότι, στην απόφαση της 22ας Φεβρουαρίου 2006, Le Levant 001 κ.λπ. κατά Επιτροπής (T-34/02, Συλλογή, EU:T:2006:59), το Γενικό Δικαστήριο αποφάνθηκε επί μιας αποφάσεως της Επιτροπής αφορώσας τις φορολογικές ελαφρύνσεις που χορηγήθηκαν σε επενδυτές οι οποίοι μετείχαν σε πράξη χρηματοδοτήσεως, διενεργηθείσα από τράπεζα, με σκοπό την αγορά και την εκμετάλλευση πλοίου από ναυτιλιακή εταιρία. Στο πλαίσιο της πράξεως αυτής, οι επενδυτές μεταβίβαζαν το μεγαλύτερο μέρος του πλεονεκτήματος στη ναυτιλιακή εταιρία, η οποία αγόραζε το πλοίο κατά το πέρας της πράξεως. Στην επίδικη απόφαση, η Επιτροπή κήρυξε την ενίσχυση ασύμβατη και διέταξε την ανάκτησή της μόνον από τους επενδυτές, δεδομένου ότι το πλεονέκτημα δεν είχε ακόμη μεταβιβασθεί στη ναυτιλιακή εταιρία. Στην απόφασή του, το Γενικό Δικαστήριο διαπίστωσε ότι η επίδικη απόφαση δεν εξέταζε κατά ποιον τρόπο οι προϋποθέσεις του άρθρου 107, παράγραφος 1, ΣΛΕΕ πληρούνταν στη συγκεκριμένη υπόθεση. Ειδικότερα, ως προς την προϋπόθεση που αφορά τον εντοπισμό πλεονεκτήματος το οποίο ευνοεί ορισμένες επιχειρήσεις ή κλάδους παραγωγής, το Γενικό Δικαστήριο παρατήρησε ότι από την επίδικη απόφαση προκύπτει ότι, μολονότι οι άμεσοι λήπτες της ενισχύσεως ήταν οι ιδιώτες επενδυτές, τα αποτελέσματα της ενισχύσεως στον ανταγωνισμό αφορούσαν το ότι η ναυτιλιακή εταιρία είχε τη δυνατότητα να εκμεταλλεύεται το πλοίο υπό ευνοϊκές συνθήκες. Το Γενικό Δικαστήριο κατέληξε στο συμπέρασμα ότι, μην εξετάζοντας για ποιο λόγο το γεγονός ότι οι ιδιώτες επενδυτές ελάμβαναν φορολογικό πλεονέκτημα αποτελούσε ανταγωνιστικό πλεονέκτημα, υπό την έννοια του άρθρου 107, παράγραφος 1, ΣΛΕΕ, ενώ το εν λόγω ανταγωνιστικό πλεονέκτημα χορηγούνταν στη ναυτιλιακή εταιρία, η προσβαλλομένη απόφαση δεν καθιστούσε αντιληπτό για ποιους λόγους οι ιδιώτες επενδυτές ευνοούνταν από την επίμαχη ενίσχυση (βλ., υπό την έννοια αυτή, προπαρατεθείσα απόφαση Le Levant 001 κ.λπ. κατά Επιτροπής, EU:T:2006:59, σκέψεις 113 και 118 έως 120). Συνεπώς, η απόφαση αυτή επιβεβαιώνει ότι, υπό

ορισμένες συνθήκες παρεμφερείς προς αυτές της υπό κρίση υποθέσεως, το γεγονός ότι έχει παρασχεθεί φορολογικό πλεονέκτημα που συνδέεται με μια επένδυση δεν συνεπάγεται οπωσδήποτε τη χορήγηση ανταγωνιστικού πλεονεκτήματος, υπό την έννοια του άρθρου 107, παράγραφος 1, ΣΛΕΕ.

150 Η νομολογία της οποίας έγινε επίκληση από την Επιτροπή στο πλαίσιο των υποθέσεων T-515/13 και T-719/13 δεν δικαιολογεί τη διαπίστωση ότι ένα πλεονέκτημα που χορηγείται, υπό τις ίδιες προϋποθέσεις, σε κάθε επιχείρηση η οποία προβαίνει σε ορισμένο είδος επενδύσεως, στο οποίο μπορεί να προβεί κάθε επιχειρηματίας, είναι επιλεκτικό.

151 Πρώτον, όσον αφορά την απόφαση Ισπανία κατά Επιτροπής, προπαρατεθείσα στη σκέψη 132 (EU:C:2004:438, σκέψη 120), το Δικαστήριο, βεβαίως, δέχθηκε τον επιλεκτικό χαρακτήρα μιας φορολογικής εκπτώσεως που συνδέεται με τη διενέργεια ορισμένων επενδύσεων. Εντούτοις, όπως υπογράμμισε το Γενικό Δικαστήριο, στις αποφάσεις Autogrill España κατά Επιτροπής, προπαρατεθείσα στη σκέψη 71 (EU:T:2014:939, σκέψεις 79 και 82), και Banco Santander και Santusa κατά Επιτροπής, προπαρατεθείσα στη σκέψη 71 (EU:T:2014:938, σκέψεις 83 και 86), το μέτρο αυτό είχε μόνον εφαρμογή σε επιχειρήσεις με εξαγωγικές δραστηριότητες, αποκλειομένων άλλων επιχειρήσεων. Στις υπό κρίση υποθέσεις, όμως, κάθε επιχείρηση μπορούσε να τύχει των επιμάχων πλεονεκτημάτων.

152 Δεύτερον, όσον αφορά την απόφαση Ιταλία κατά Επιτροπής, προπαρατεθείσα στη σκέψη 132 (EU:C:2005:768, σκέψεις 97 και 98), ο εξετασθείς φορολογικός μηχανισμός επίσης ωφελούσε αποκλειστικώς και μόνον τις επιχειρήσεις του τραπεζικού τομέα και δεν ωφελούσε τις επιχειρήσεις άλλων τομέων, αντιθέτως προς τις υπό κρίση υποθέσεις.

153 Τρίτον, όσον αφορά την απόφαση Associazione italiana del risparmio gestito και Fineco Asset Management κατά Επιτροπής, προπαρατεθείσα στη σκέψη 89 (EU:T:2009:50, σκέψη 156), η ύπαρξη πλεονεκτήματος υπό την έννοια του άρθρου 107, παράγραφος 1, ΣΛΕΕ διαπιστώθηκε, εμμέσως, μόνον ως προς τους επιμάχους ΟΣΕΚΑ, προς τις επιχειρήσεις διαχειρίσεώς τους ενδεχομένως, και τις επιχειρήσεις στις οποίες οι ΟΣΕΚΑ κατείχαν μετοχές και όχι ως προς τους επενδυτές οι οποίοι, κατά την Επιτροπή, ετύγχαναν της μειώσεως του φόρου (βλ. σκέψη 147 ανωτέρω). Εν προκειμένω, η Επιτροπή δεν επισήμανε, στην προσβαλλομένη απόφαση, ιδίως στη αιτιολογική σκέψη της 163, την ύπαρξη εμμέσου πλεονεκτήματος υπέρ των ΟΟΣ το οποίο απέρρεε από τα φορολογικά πλεονεκτήματα που χορηγήθηκαν στους επενδυτές οι οποίοι κατείχαν μερίδια συμμετοχής στους ΟΟΣ.

154 Τέταρτον, όσον αφορά την απόφαση Diputación Foral de Álava κ.λπ. κατά Επιτροπής, προπαρατεθείσα στη σκέψη 133 (EU:T:2002:61), υπενθυμίζεται ότι το Γενικό Δικαστήριο εξέτασε στην απόφαση αυτή την επιλεκτικότητα δύο φορολογικών μέτρων. Το πρώτο μέτρο αποτελούσε πίστωση φόρου η οποία εφαρμοζόταν σε επενδύσεις στην περιφέρεια Álava οι οποίες είχαν ορισμένα χαρακτηριστικά, ειδικότερα δε ένα ελάχιστο ποσό 2,5 δισεκατομμυρίων ισπανικών πεσετών (ESP), πράγμα το οποίο παρείχε de facto το φορολογικό πλεονέκτημα μόνο στις επιχειρήσεις που διέθεταν σημαντικούς οικονομικούς πόρους, αποκλειομένων άλλων επιχειρήσεων. Το δεύτερο μέτρο αποτελούσε μείωση της βάσεως επιβολής του φόρου η οποία ωφελούσε μόνον τις νεοσυσταθείσες επιχειρήσεις στην περιφέρεια Álava οι οποίες ανταποκρίνονταν σε ορισμένα κριτήρια αφορώντα, μεταξύ άλλων, μια ελάχιστη επένδυση και τη δημιουργία ορισμένου αριθμού θέσεων εργασίας. Συνεπώς, αμφότερα τα επίμαχα μέτρα δεν παρείχαν πλεονέκτημα σε κάθε επιχειρηματία ο οποίος διενεργούσε ορισμένες πράξεις επενδύσεων στην περιφέρεια Álava, αλλά το σχετικό ευεργέτημα παρεχόταν μόνον σε ορισμένες επιχειρήσεις, αποκλειομένων άλλων επιχειρήσεων. Εν προκειμένω, δεν αμφισβητείται ότι η δυνατότητα επενδύσεως στους ΟΟΣ παρεχόταν, υπό τις ίδιες προϋποθέσεις, σε κάθε επιχείρηση, χωρίς ο νόμος να επιβάλλει ελάχιστο ποσό αναγκαίο για τη συμμετοχή αυτή.

155 Συνεπώς, το πλεονέκτημα που αποκόμισαν οι επενδυτές οι οποίοι μετέσχον στις πράξεις στο πλαίσιο του καθεστώτος STL δεν μπορεί να θεωρηθεί ως επιλεκτικό με την αιτιολογία ότι παρεχόταν μόνο στις επιχειρήσεις οι οποίες προέβαιναν στο συγκεκριμένο αυτό είδος επενδύσεως μέσω ενός ΟΟΣ.

156 Όπως επισημάνθηκε στη σκέψη 138 ανωτέρω, πρέπει, συνεπώς, να εξετασθεί κατωτέρω αν η ύπαρξη διαδικασίας εγκρίσεως η οποία φέρεται ότι ενείχε στοιχεία διακριτικής ευχέρειας ήταν δυνατόν, εν πάση περιπτώσει, να προσδώσει στο πλεονέκτημα αυτό επιλεκτικό χαρακτήρα.

– Επιλεκτικότητα η οποία απορρέει από την προβαλλόμενη διακριτική ευχέρεια της φορολογικής αρχής

157 Η Επιτροπή παρατηρεί ότι, εν πάση περιπτώσει, ήταν δυνατό να διαπιστωθεί επιλεκτικότητα εν προκειμένω λόγω της υπάρξεως συστήματος εγκρίσεως το οποίο ενείχε στοιχεία διακριτικής ευχέρειας και το οποίο δεν υπήρχε στις υποθέσεις τις οποίες εξέτασε το Γενικό Δικαστήριο στις αποφάσεις Autogrill España κατά Επιτροπής, προπαρατεθείσα στη σκέψη 71 (EU:T:2014:939), και Banco Santander και Santusa κατά Επιτροπής, προπαρατεθείσα στη σκέψη 71 (EU:T:2014:938). Κατά τη νομολογία, όταν ο οργανισμός ο οποίος χορηγεί τα οικονομικά πλεονεκτήματα έχει διακριτική ευχέρεια που του παρέχει τη δυνατότητα να προσδιορίζει τα πρόσωπα που θα υπαχθούν στο ευεργετικό μέτρο ή τις προϋποθέσεις υπαγωγής στο μέτρο αυτό, δεν μπορεί να θεωρηθεί ότι το εν λόγω μέτρο έχει γενικό χαρακτήρα (βλ., υπό την έννοια αυτή, αποφάσεις της 29ης Ιουνίου 1999, DM Transport, C-256/97, Συλλογή, EU:C:1999:332, σκέψη 27 και εκεί παρατιθέμενη νομολογία, και της 18ης Ιουλίου 2013, P, C-6/12, Συλλογή, EU:C:2013:525, σκέψη 25).

158 Συναφώς, επιβάλλεται η διαπίστωση ότι, παρά την ύπαρξη ενός συστήματος εγκρίσεως το οποίο φέρεται ότι ενείχε στοιχεία διακριτικής ευχέρειας, στα επίμαχα πλεονεκτήματα είχε πρόσβαση υπό τις ίδιες προϋποθέσεις κάθε επενδυτής ο οποίος αποφάσιζε να μετάσχει στις πράξεις στο πλαίσιο του καθεστώτος STL που σκοπούσαν στη χρηματοδότηση ποντοπόρων πλοίων διά της αγοράς μεριδίων συμμετοχής στους ΟΟΣ που είχαν συσταθεί από τις τράπεζες.

159 Πράγματι, όπως επισήμαναν το Βασίλειο της Ισπανίας, η Lico και η PYMAR, από την αιτιολογική σκέψη 133 της προσβαλλομένης αποφάσεως προκύπτει ότι οι προϋποθέσεις εγκρίσεως τις οποίες προβλέπει το άρθρο 115, παράγραφος 11, του TRLIS, όπως διευκρινίζονται από το άρθρο 49 του RIS —τις οποίες η Επιτροπή κρίνει ως αόριστες και χρήζουσες ερμηνείας από τη διοικητική αρχή, πράγμα το οποίο παρέχει διακριτική ευχέρεια στην αρχή αυτή (βλ. σκέψη 40 ανωτέρω)— αφορούν, de jure, αποκλειστικώς και μόνον τα στοιχεία του ενεργητικού που είναι δυνατόν να αποσβεσθούν πρόωρα. Η Επιτροπή παρατήρησε, στην αιτιολογική σκέψη 134 της προσβαλλομένης αποφάσεως, ότι η άσκηση της διακριτικής ευχέρειας εν προκειμένω ώθησε τη φορολογική αρχή να δεχθεί την πρόωρη απόσβεση αποκλειστικώς και μόνον για συγκεκριμένη κατηγορία στοιχείων του ενεργητικού, δηλαδή για τα ποντοπόρα πλοία τα οποία εξαιρούνται από το σύνηθες καθεστώς του φόρου επί των εταιριών και υπάγονται στο φορολογικό καθεστώς με βάση τη χωρητικότητα (βλ. σκέψη 40 ανωτέρω). Από τις αιτιολογικές σκέψεις 66, 116, 134 και 156 της προσβαλλομένης αποφάσεως προκύπτει επίσης κατ' ουσίαν ότι καμία «πράξη βάσει του καθεστώτος STL» δεν αποκλείσθηκε από τα επίμαχα πλεονεκτήματα.

160 Συνεπώς, η διακριτική ευχέρεια της φορολογικής αρχής, ακόμη και αν υποτεθεί ότι είναι δυνατό να αποδειχθεί, θα κατέληγε, de jure και de facto, απλώς και μόνο στον προσδιορισμό του είδους πράξεως που είναι δυνατό να τύχει των επιμάχων φορολογικών πλεονεκτημάτων, δηλαδή των πράξεων στο πλαίσιο του καθεστώτος STL που σκοπούν στη χρηματοδότηση ποντοπόρων πλοίων, αποκλειομένων άλλων αγαθών. Γεγονός παραμένει ότι η δυνατότητα συμμετοχής στις πράξεις αυτές παρεχόταν, χωρίς κανέναν περιορισμό, σε κάθε επιχείρηση άνευ διακρίσεως. Υπό τις συνθήκες αυτές, το πλεονέκτημα του οποίου τυγχάνουν οι επιχειρήσεις αυτές δεν ήταν δυνατό να θεωρηθεί επιλεκτικό βάσει μιας προβαλλόμενης διακριτικής ευχέρειας της φορολογικής αρχής, σύμφωνα με τη νομολογία που υπομνήσθηκε στις σκέψεις 140, 146 και 147 ανωτέρω.

161 Το γεγονός, το οποίο υπογράμμισε η Επιτροπή κατά τις επ' ακροατηρίου συζητήσεις σε αμφότερες τις υποθέσεις, ότι το άρθρο 48, παράγραφος 4, του TRLIS επιβάλλει στα μέλη του ΟΟΣ, προκειμένου να τύχουν του ευεργετήματος της πρόωρης αποσβέσεως, να διατηρήσουν τη συμμετοχή τους στον εν λόγω ΟΟΣ μέχρι τη λήξη της συμβάσεως χρηματοδοτικής μισθώσεως δεν αποδυναμώνει τη

διαπίστωση αυτή. Πράγματι, πρόκειται για προϋπόθεση χορηγήσεως του πλεονεκτήματος του οποίου ήταν δυνατό να τύχει κάθε επιχείρηση η οποία αναπτύσσει δραστηριότητα σε κάθε τομέα της οικονομίας. Παρατηρείται συναφώς ότι το ευεργέτημα των φορολογικών μέτρων που ήταν επίμαχα στις υποθέσεις επί των οποίων εκδόθηκαν οι αποφάσεις Autogrill España κατά Επιτροπής, προπαρατεθείσα στη σκέψη 71 (EU:T:2014:939), και Banco Santander και Santusa κατά Επιτροπής, προπαρατεθείσα στη σκέψη 71 (EU:T:2014:938), υπέκειτο επίσης στην προϋπόθεση της διατηρήσεως της συμμετοχής επί ορισμένη διάρκεια (βλ. σκέψη 139 ανωτέρω).

162 Εξάλλου, είναι σημαντικό να παρατηρηθεί ότι η ύπαρξη του άρθρου 48, παράγραφος 4, του TRLIS δεν εμπόδισε την εκ μέρους των επενδυτών αγορά μεριδίων συμμετοχής στους ΟΟΣ μετά τη χορήγηση των εγκρίσεων από τη φορολογική αρχή. Η διαπίστωση αυτή, στην οποία προέβησαν το Βασίλειο της Ισπανίας, η Lico και η PYMAR κατά τις επ' ακροατηρίου συζητήσεις σε αμφότερες τις υποθέσεις, επιβεβαιώνει ότι εξακολουθούσε να μπορεί να τύχει των επιμάχων πλεονεκτημάτων κάθε επιχείρηση η οποία αποφάσιζε να μετάσχει στις πράξεις στο πλαίσιο του καθεστώτος STL, ανεξαρτήτως του συστήματος εγκρίσεως το οποίο φέρεται ότι ενείχε στοιχεία διακριτικής ευχέρειας. Συνεπώς, η ύπαρξη του συστήματος αυτού δεν προσδίδει εν προκειμένω επιλεκτικό χαρακτήρα στα πλεονεκτήματα των οποίων έτυχαν οι επενδυτές αυτοί.

163 Κατόπιν όλων των ανωτέρω σκέψεων (βλ. σκέψεις 130 έως 162 ανωτέρω), κακώς η Επιτροπή κατέληξε, στην αιτιολογική σκέψη 156 της προσβαλλομένης αποφάσεως, ότι το καθεστώς STL παρείχε επιλεκτικό πλεονέκτημα στους επενδυτές καθόσον η φορολογική αρχή ενέκρινε, βάσει μιας προβαλλόμενης διακριτικής ευχέρειας, μόνον τις «πράξεις υπαγόμενες στο καθεστώς STL για τη χρηματοδότηση ποντοπόρων πλοίων» στις οποίες μετείχαν.

Πλεονεκτήματα συνδεόμενα προς την άσκηση ορισμένων δραστηριοτήτων

164 Όπως υπομνήσθηκε στις σκέψεις 123 και 124 ανωτέρω, η συνολική ανάλυση της επιλεκτικότητας από την Επιτροπή στην προσβαλλομένη απόφαση στηρίζεται αποκλειστικώς και μόνο στη διαπίστωση ότι το καθεστώς STL ευνοεί «ορισμένες δραστηριότητες, συγκεκριμένα την απόκτηση ποντοπόρων πλοίων μέσω συμβάσεων χρηματοδοτικής μίσθωσης, ειδικότερα με σκοπό τη ναύλωση κενών πλοίων και στη συνέχεια τη μεταπώλησή τους» (αιτιολογική σκέψη 157 της προσβαλλομένης αποφάσεως). Οι δραστηριότητες αντιστοιχούν σε εκείνες οι οποίες, κατά την προσβαλλομένη απόφαση, ασκούνται από τους ΟΟΣ που συστάθηκαν βάσει του καθεστώτος STL και υπόκεινται στην εφαρμογή των μέτρων 2, 4 και 5. Σύμφωνα με την κατ' ιδίαν ανάλυση στις αιτιολογικές σκέψεις 132 έως 139 και 141 έως 154 της προσβαλλομένης αποφάσεως, καθένα από τα μέτρα αυτά παρέχει, de jure και de facto, επιλεκτικό πλεονέκτημα στις επιχειρήσεις που ασκούν τις δραστηριότητες αυτές (βλ. σκέψεις 40, 42 και 43 ανωτέρω).

165 Στα υπομνήματά τους, το Βασίλειο της Ισπανίας, η Lico και η PYMAR υποστηρίζουν ότι οι επενδυτές ανέπτυσσαν δραστηριότητα σε κάθε τομέα της οικονομίας και κατείχαν αμιγώς οικονομική συμμετοχή στους ΟΟΣ, δεδομένου ότι σκοπός τους ήταν η απόκτηση φορολογικού πλεονεκτήματος. Κατά το Βασίλειο της Ισπανίας, οι κατέχοντες μερίδιο συμμετοχής σε μια επιχείρηση (ή οι μέτοχοί της) δεν αναπτύσσουν καμία δραστηριότητα «στην αγορά». Κατά την επ' ακροατηρίου συζήτηση στην υπόθεση T-515/13, το Βασίλειο της Ισπανίας διευκρίνισε ότι το επιχείρημα αυτό σκοπούσε στη διαπίστωση ότι τα μέλη των ΟΟΣ ενεργούσαν ως απλοί επενδυτές στο πλαίσιο των ΟΟΣ, όπως αναγνώρισε η Επιτροπή στην προσβαλλομένη απόφαση. Το Βασίλειο της Ισπανίας υποστήριξε επίσης κατά την επ' ακροατηρίου συζήτηση ότι, στην προσβαλλομένη απόφαση, η Επιτροπή δεν έκρινε ότι οι δραστηριότητες εκναυλώσεως γυμνού σκάφους, αγοράς και πωλήσεως πλοίων διενεργούνταν από τους επενδυτές. Στο πλαίσιο της υποθέσεως T-719/13, η Lico και η PYMAR παρατηρούν στο δικόγραφο της προσφυγής τους ότι οι επενδυτές δεν μπορούν να θεωρηθούν ως επιχειρηματίες του τομέα που προσδιόρισε η Επιτροπή στις αιτιολογικές σκέψεις 156 και 157 της προσβαλλομένης αποφάσεως. Κατά την επ' ακροατηρίου συζήτηση, η Lico και η PYMAR αμφισβήτησαν την άποψη ότι τα μέλη των ΟΟΣ ασκούσαν τις συγκεκριμένες και ειδικές δραστηριότητες των ΟΟΣ, ως εάν αποτελούσαν μια ενιαία επιχείρηση.

166 Στα υπομνήματα αντικρούσεως που κατατέθηκαν σε αμφότερες τις υποθέσεις, η Επιτροπή παρατήρησε εν συντομία ότι οι επενδυτές ασκούσαν, μέσω των ΟΟΣ, τις δραστηριότητες των ΟΟΣ. Στο πλαίσιο αυτό, το επιχείρημα του Βασιλείου της Ισπανίας ότι οι μέτοχοι δεν ασκούσαν καμία δραστηριότητα στην αγορά είναι, κατά την Επιτροπή, δυσνόητο. Όσον αφορά την ποικιλία τομέων στους οποίους δραστηριοποιούνταν οι επενδυτές, η Επιτροπή διευκρινίζει στην υπόθεση T-719/13 ότι η προσβαλλομένη απόφαση ουδόλως συνδέει τον επιλεκτικό χαρακτήρα του μέτρου προς τον μεν ή τον δε τομέα δραστηριότητας των επενδυτών.

167 Στο πλαίσιο της απαντήσεώς της σε ερώτηση την οποία έθεσε το Γενικό Δικαστήριο σε αμφότερες τις υποθέσεις (βλ. σκέψη 71 ανωτέρω), η Επιτροπή ανέπτυξε περαιτέρω την άποψή της ότι οι επενδυτές ασκούν, μέσω των ΟΟΣ, τις δραστηριότητες των ΟΟΣ. Κατ' αυτήν, αντιθέτως προς τις υποθέσεις που εξέτασε το Γενικό Δικαστήριο στις αποφάσεις Autogrill España κατά Επιτροπής, προπαρατεθείσα στη σκέψη 71 (EU:T:2014:939), και Banco Santander και Santusa κατά Επιτροπής, προπαρατεθείσα στη σκέψη 71 (EU:T:2014:938), τα πλεονεκτήματα που απέρρεαν από το καθεστώς STL χορηγήθηκαν στους επενδυτές όχι λόγω της διενέργειας απλών επενδυτικών πράξεων, αλλά λόγω της ασκήσεως ορισμένων οικονομικών δραστηριοτήτων μέσω των ΟΟΣ, ήτοι της αποκτήσεως, της πωλήσεως και της εκναυλώσεως γυμνού σκάφους πλοίων. Στο πλαίσιο αυτό, η Επιτροπή υποστήριξε ότι, δυνάμει της φορολογικής διαφάνειας των ΟΟΣ, οι οργανισμοί αυτοί και τα μέλη τους ήταν δυνατό να θεωρηθούν ως οι δύο όψεις του ίδιου νομίσματος ή, στο πλαίσιο του άρθρου 107, παράγραφος 1, ΣΛΕΕ, της ίδιας επιχειρήσεως.

168 Η Επιτροπή, ερωτηθείσα από το Γενικό Δικαστήριο κατά την επ' ακροατηρίου συζήτηση στην υπόθεση T-515/13 επί μιας ενδεχόμενης αντιφάσεως μεταξύ της απόψεως που εκτέθηκε στη σκέψη 167 ανωτέρω και της αιτιολογίας της προσβαλλομένης αποφάσεως, ειδικότερα στην αιτιολογική σκέψη 28 (βλ. σκέψη 12 ανωτέρω), παρατήρησε ότι η εν λόγω αιτιολογική σκέψη, η οποία χαρακτηρίζει τα μέλη των ΟΟΣ ως «επενδυτές», αποτελεί απλή ορολογική επεξήγηση η οποία δεν αντιφάσκει προς την άποψή της ότι οι ΟΟΣ και τα μέλη τους αποτελούν ενιαία οικονομική μονάδα. Ερωτηθείσα εκ νέου από το Γενικό Δικαστήριο κατά την επ' ακροατηρίου συζήτηση στην υπόθεση T-719/13 επί της αιτιολογίας της προσβαλλομένης αποφάσεως συναφώς, η Επιτροπή επισήμανε ότι, ακόμη και αν η άποψη ότι οι ΟΟΣ και οι επενδυτές τους αποτελούν από κοινού μία και μόνη επιχείρηση, υπό την έννοια του άρθρου 107, παράγραφος 1, ΣΛΕΕ δεν εκτέθηκε ρητώς στην προσβαλλομένη απόφαση, η εν λόγω διαπίστωση απορρέει από τη φύση καθεαυτή του ΟΟΣ. Συναφώς, η Επιτροπή παρατήρησε ότι ο ΟΟΣ είναι οντότητα που χαρακτηρίζεται από φορολογική διαφάνεια, του οποίου τα μέλη είναι πλήρως υπεύθυνα για τη συμπεριφορά του και τα χρέη του, οπότε οι δραστηριότητες τις οποίες ασκεί ο ΟΟΣ καταλογίζονται στα μέλη του.

169 Υπενθυμίζεται ότι, στο πλαίσιο της εξετάσεώς του, το Γενικό Δικαστήριο πρέπει να κρίνει αν από την εκ μέρους της Επιτροπής κατ' ιδίαν εξέταση των μέτρων 2, 4 και 5, στην οποία παραπέμπει, κατ' ουσίαν, η αιτιολογική σκέψη 157 της προσβαλλομένης αποφάσεως, προκύπτει ότι τα πλεονεκτήματα που αποκόμισαν οι επενδυτές και όχι οι ΟΟΣ πληρούν την προϋπόθεση της επιλεκτικότητας (βλ. σκέψη 118 ανωτέρω).

170 Στο πλαίσιο αυτής της κατ' ιδίαν αναλύσεως, η Επιτροπή έκρινε ότι τα μέτρα 2, 4 και 5 ωφέλησαν, de jure και de facto, ορισμένες δραστηριότητες, δηλαδή την απόκτηση πλοίων μέσω συμβάσεων χρηματοδοτικής μισθώσεως, την εκναύλωσή τους ως γυμνού σκάφους και τη μετέπειτα μεταπώλησή τους.

171 Οι διάδικοι δεν αμφισβητούν ότι οι δραστηριότητες αυτές, μνεία των οποίων έγινε επίσης στην αιτιολογική σκέψη 157 της προσβαλλομένης αποφάσεως, είναι οι ασκούμενες από τους ΟΟΣ οι οποίοι συστάθηκαν για τους σκοπούς του καθεστώτος STL. Συνεπώς, αν η Επιτροπή έκρινε ότι τα πλεονεκτήματα που αποκόμιζαν οι επενδυτές ήταν επιλεκτικά λόγω της ασκήσεως των δραστηριοτήτων αυτών, όφειλε να διευκρινίσει στην προσβαλλομένη απόφαση ότι οι δραστηριότητες των ΟΟΣ αντιστοιχούσαν προς τις δραστηριότητες των μελών τους ή, τουλάχιστον, ότι μπορούσαν να τους καταλογισθούν.

172 Συναφώς, επισημαίνεται ότι η διαπίστωση ότι οι επενδυτές ασκούν, μέσω των ΟΟΣ, τις δραστηριότητες των ΟΟΣ περιέχεται στην προσβαλλομένη απόφαση μία μόνο φορά και χωρίς να αποδεικνύεται, στην αιτιολογική σκέψη 172. Πράγματι, στο πλαίσιο της αναλύσεως των κριτηρίων που αφορούν τον κίνδυνο στρεβλώσεως του ανταγωνισμού και των μεταξύ κρατών μελών συναλλαγών, η Επιτροπή έκρινε ότι «μέσω των πράξεων που τυγχάνουν οφέλους στο πλαίσιο του καθεστώτος STL, [οι επενδυτές] δραστηριοποιούντα[ν] μέσω των ΟΟΣ σε αγορές για ναύλωση κενών πλοίων και για την αγορά και πώληση ποντοπόρων πλοίων, αγορές που είναι ανοικτές στο ενδοενωσιακό εμπόριο» (βλ. σκέψη 54 ανωτέρω).

173 Εντούτοις, η Επιτροπή ουδόλως εξήγησε, στην προσβαλλομένη απόφαση, πώς οι δραστηριότητες των ΟΟΣ οι οποίοι συστάθηκαν για τους σκοπούς του καθεστώτος STL μπορούσαν να καταλογισθούν στα μέλη τους. Ειδικότερα, στο πλαίσιο της αναλύσεως της επιλεκτικότητας των επιμάχων μεμονωμένων μέτρων, η Επιτροπή περιορίστηκε στη συναγωγή του συμπεράσματος ότι τα μέτρα αυτά παρείχαν επιλεκτικό πλεονέκτημα στους ΟΟΣ «και»/«ή» στους επενδυτές τους (αιτιολογικές σκέψεις 139 και 154 της προσβαλλομένης αποφάσεως), χωρίς να παράσχει καμία περαιτέρω διευκρίνιση. Όσον αφορά το καθεστώς STL εξεταζόμενο ως σύνολο, η Επιτροπή παρατήρησε ότι «το πλεονέκτημα περι[ερχόταν] στον ΟΟΣ και, χάριν διαφάνειας, στους επενδυτές του». Εντούτοις η διευκρίνιση αυτή δεν καθιστά δυνατό να γίνει αντιληπτό για ποιο λόγο θα μπορούσε να κριθεί ότι τα μέλη των ΟΟΣ οι οποίοι συστάθηκαν για τους σκοπούς του καθεστώτος STL ασκούν τις οικονομικές δραστηριότητες των ΟΟΣ ως εάν αποτελούσαν ενιαία νομική ή οικονομική μονάδα. Εξάλλου, όταν η Επιτροπή εξέτασε, στην αιτιολογική σκέψη 126 της προσβαλλομένης αποφάσεως, αν οι μετέχοντες στις πράξεις στο πλαίσιο του καθεστώτος STL αποτελούσαν «επιχειρήσεις», υπό την έννοια του άρθρου 107, παράγραφος 1, ΣΛΕΕ, δεν παρέσχε καμία ένδειξη προκειμένου να υποτεθεί ή να γίνει αντιληπτό ότι οι ΟΟΣ που συστάθηκαν για τους σκοπούς του καθεστώτος STL και τα μέλη τους αποτελούσαν, από κοινού, μία και μόνη οντότητα υπό την έννοια της διατάξεως αυτής, οπότε οι δραστηριότητες των ΟΟΣ μπορούσαν να καταλογισθούν στα μέλη τους.

174 Επιπλέον, παρατηρείται ότι η διαπίστωση, στην αιτιολογική σκέψη 172 της προσβαλλομένης αποφάσεως, ότι οι επενδυτές «δραστηριοποιούνται μέσω των ΟΟΣ σε αγορές για ναύλωση κενών πλοίων και για την αγορά και πώληση ποντοπόρων πλοίων» φαίνεται να αντιφάσκει προς άλλες αιτιολογικές σκέψεις της προσβαλλομένης αποφάσεως.

175 Πράγματι, η Επιτροπή επισήμανε, στην αιτιολογική σκέψη 28 της προσβαλλομένης αποφάσεως, ότι, «[δ]εδομένου ότι οι ΟΟΣ που συμμετ[είχαν] σε πράξεις βάσει του καθεστώτος STL, θεωρούντα[ν] από τα μέλη τους επενδυτικοί φορείς —και όχι μέσο από κοινού άσκησης μιας δραστηριότητας— τα μέλη των ΟΟΣ αναφέροντα[ν] στην [εν λόγω] απόφαση ως επενδυτές». Η Επιτροπή παρατήρησε επίσης, στην αιτιολογική σκέψη 27 της προσβαλλομένης αποφάσεως, ότι «οι ισπανικοί ΟΟΣ [διέθεταν] ξεχωριστή νομική προσωπικότητα από αυτήν των μελών τους». Τέλος, η Επιτροπή διευκρίνισε ότι, κατά κανόνα, οι επενδυτές «δεν ασκ[ούσαν] καμία ναυτιλιακή δραστηριότητα» (σημείο 9, στοιχείο β', της αποφάσεως περί κινήσεως διαδικασίας, στην οποία παραπέμπει, κατ' ουσίαν, η αιτιολογική σκέψη 14 της προσβαλλομένης αποφάσεως).

176 Υπό τις συνθήκες αυτές, συνάγεται το συμπέρασμα ότι η διαπίστωση της Επιτροπής, συγκεκριμένα στην αιτιολογική σκέψη 157 της προσβαλλομένης αποφάσεως, κατά την οποία το καθεστώς STL ευνοεί «ορισμένες δραστηριότητες, συγκεκριμένα την απόκτηση ποντοπόρων πλοίων μέσω συμβάσεων χρηματοδοτικής μίσθωσης, ειδικότερα με σκοπό τη ναύλωση κενών πλοίων και στη συνέχεια τη μεταπώλησή τους», αφορά τις δραστηριότητες των ΟΟΣ που συστάθηκαν για τους σκοπούς του καθεστώτος STL, αλλά δεν αφορά τις βιομηχανικές ή οικονομικές δραστηριότητες των μελών των ΟΟΣ που αποκτούν μερίδια συμμετοχής στους ΟΟΣ αυτούς ως «επενδυτές». Συνεπώς, η Επιτροπή δεν μπορούσε να στηριχθεί αποκλειστικώς και μόνο στη διαπίστωση που περιέχεται στην αιτιολογική σκέψη 157 της προσβαλλομένης αποφάσεως ούτε στην κατ' ιδίαν ανάλυση της επιλεκτικότητας των μέτρων 2, 4 και 5 στην οποία παραπέμπει κατ' ουσίαν η εν λόγω αιτιολογική σκέψη, προκειμένου να διαπιστώσει την επιλεκτικότητα των πλεονεκτημάτων που αποκόμισαν οι επενδυτές.

177 Αν, όπως υποστηρίζει η Επιτροπή ενώπιον του Γενικού Δικαστηρίου, έπρεπε να γίνει αντιληπτό, από την ανάγνωση της προσβαλλομένης αποφάσεως, ότι η Επιτροπή έκρινε ότι οι επενδυτές ασκούσαν, μέσω των ΟΟΣ, τις δραστηριότητες που παρατίθενται στη σκέψη 176 ανωτέρω και ότι η επιλεκτικότητα των πλεονεκτημάτων που αποκόμισαν ήταν δυνατό να διαπιστωθεί επί της βάσεως αυτής, η προσβαλλομένη απόφαση θα βαρυνόταν με έλλειψη αιτιολογίας, ακόμη δε και με αντιφατική αιτιολογία συναφώς. Δεδομένου ότι η έλλειψη αιτιολογίας εμπίπτει στην παράβαση ουσιώδους τύπου, υπό την έννοια του άρθρου 263 ΣΛΕΕ, το Γενικό Δικαστήριο πρέπει να την εξετάζει αυτεπαγγέλτως, αφού ακούσει τους διαδίκους, τηρουμένης της αρχής της κατ' αντιμωλία συζητήσεως (βλ., υπό την έννοια αυτή, απόφαση της 2ας Δεκεμβρίου 2009, Επιτροπή κατά Ιρλανδίας κ.λπ., C-89/08 P, Συλλογή, EU:C:2009:742, σκέψεις 34 και 55).

Συμπέρασμα ως προς την επιλεκτικότητα

178 Υπό το πρίσμα των ανωτέρω σκέψεων (βλ. σκέψεις 115 έως 177 ανωτέρω), κακώς η Επιτροπή επισήμανε, στην προσβαλλομένη απόφαση, την ύπαρξη επιλεκτικού πλεονεκτήματος και, ως εκ τούτου, κρατικής ενισχύσεως υπέρ των ΟΟΣ και των επενδυτών.

179 Όσον αφορά τους ΟΟΣ, οι οργανισμοί αυτοί ωφελήθηκαν βεβαίως από τα επίμαχα φορολογικά μέτρα. Εντούτοις, δυνάμει της αρχής της φορολογικής διαφάνειας, τα πλεονεκτήματα που απορρέουν ευθέως από τα μέτρα αυτά ωφέλησαν μόνον τα μέλη τους (βλ. σκέψεις 115 έως 117 ανωτέρω). Εξάλλου, στην προσβαλλομένη απόφαση δεν έγινε μνεία της υπάρξεως εμμέσου πλεονεκτήματος υπέρ των ΟΟΣ το οποίο απορρέει από τα επίμαχα μέτρα (βλ. σκέψη 153 ανωτέρω).

180 Όσον αφορά τα μέλη των ΟΟΣ, τα οποία η προσβαλλομένη απόφαση χαρακτηρίζει ως «επενδυτές», μπορούσε να τύχει των οικονομικών πλεονεκτημάτων των οποίων έτυχαν τα μέλη αυτά, υπό τις ίδιες προϋποθέσεις, κάθε επιχειρηματίας υποκείμενος στον φόρο στην Ισπανία άνευ διακρίσεως, τούτο δε παρά την ύπαρξη συστήματος εγκρίσεως. Συνεπώς, κακώς η Επιτροπή έκρινε ότι οι επενδυτές είχαν τύχει επιλεκτικού πλεονεκτήματος, υπό την έννοια του άρθρου 107, παράγραφος 1, ΣΛΕΕ λόγω της συμμετοχής τους σε ορισμένο είδος πλεονεκτούσας πράξεως (βλ. σκέψεις 130 έως 163 ανωτέρω). Οι δραστηριότητες των οποίων έγινε μνεία, μεταξύ άλλων, στην αιτιολογική σκέψη 157 της προσβαλλομένης αποφάσεως, για να προσδιορισθεί επίσης η επιλεκτικότητα των πλεονεκτημάτων είναι οι ασκούμενες από τους ΟΟΣ και όχι από τους επενδυτές, οι οποίοι είναι οι μόνοι επιχειρηματίες τους οποίους αφορά η διαταγή ανακτήσεως την οποία επιβάλλει το άρθρο 4, παράγραφος 1, της προσβαλλομένης αποφάσεως. Συνεπώς, η επιλεκτικότητα των πλεονεκτημάτων που αποκόμισαν οι επενδυτές δεν ήταν δυνατό να αποδειχθεί ούτε επί της βάσεως αυτής. Ακόμη και αν υποτεθεί ότι η προσβαλλομένη απόφαση θα μπορούσε να ερμηνευθεί υπό την έννοια ότι οι επενδυτές ασκούν, μέσω των ΟΟΣ που συστάθηκαν για τους σκοπούς του καθεστώτος STL, τις συγκεκριμένες δραστηριότητες των ΟΟΣ, η απόφαση θα βαρυνόταν με έλλειψη αιτιολογίας, ακόμη δε και με αντιφατική αιτιολογία συναφώς (βλ. σκέψεις 164 έως 177 ανωτέρω).

Επί της αναλύσεως που αφορά τον κίνδυνο στρεβλώσεως του ανταγωνισμού και τον επηρεασμό των μεταξύ κρατών μελών συναλλαγών

181 Όπως επισημάνθηκε στις σκέψεις 53 και 54 ανωτέρω, η ανάλυση της Επιτροπής που αφορά τον κίνδυνο στρεβλώσεως του ανταγωνισμού και τον επηρεασμό των μεταξύ κρατών μελών συναλλαγών παρατίθεται στις αιτιολογικές σκέψεις 171 έως 173 της προσβαλλομένης αποφάσεως. Αφού υπενθύμισε ορισμένες νομολογιακές αρχές (αιτιολογική σκέψη 171 της προσβαλλομένης αποφάσεως), η Επιτροπή παρατήρησε, στην αιτιολογική σκέψη 172 της προσβαλλομένης αποφάσεως, τα εξής: «Στην προκείμενη περίπτωση, οι επενδυτές, δηλαδή τα μέλη του ΟΟΣ, δραστηριοποιούνται σε διαφορετικούς κλάδους της οικονομίας, και ειδικότερα σε κλάδους ανοικτούς στο ενδοενωσιακό εμπόριο. Επιπλέον, μέσω των πράξεων που τυγχάνουν οφέλους στο πλαίσιο του καθεστώτος STL, δραστηριοποιούνται μέσω των ΟΟΣ σε αγορές για ναύλωση κενών πλοίων και για την αγορά και πώληση ποντοπόρων πλοίων, αγορές που είναι ανοικτές στο ενδοενωσιακό εμπόριο. Τα

πλεονεκτήματα που απορρέουν από το καθεστώς STL ενισχύουν τη θέση τους στις αντίστοιχες αγορές, στρεβλώνοντας με αυτόν τον τρόπο τον ανταγωνισμό ή συνιστώντας απειλή για στρέβλωση του ανταγωνισμού». Η Επιτροπή κατέληξε, στην αιτιολογική σκέψη 173 της προσβαλλομένης αποφάσεως, στο συμπέρασμα ότι «[τ]ο οικονομικό πλεονέκτημα που [ελάμβαναν] οι ΟΟΣ και οι επενδυτές τους που ωφελούντα[ν] από τα εξεταζόμενα μέτρα [ήταν] επομένως πιθανόν να έχει αντίκτυπο στις εμπορικές συναλλαγές μεταξύ των κρατών μελών και να στρεβλώσει τον ανταγωνισμό στην εσωτερική αγορά».

182 Υπενθυμίζεται ότι η Lico και η PYMAR, στο δικόγραφο της προσφυγής, και το Βασίλειο της Ισπανίας, στο δικόγραφο απαντήσεως, αμφισβητούν, κατ' ουσίαν, όχι μόνον το βάσιμο της αναλύσεως της Επιτροπής που υπομνήσθηκε στη σκέψη 181 ανωτέρω, αλλά βάλλουν και κατά της αιτιολογίας της προσβαλλομένης αποφάσεως (βλ. σκέψη 107 ανωτέρω). Συνεπώς, πρέπει να απορριφθεί το επιχείρημα που προέβαλε η Επιτροπή στο πλαίσιο της υποθέσεως T-719/13, κατά το οποίο η εκ μέρους της Lico και της PYMAR προσβολή της αιτιολογίας της προσβαλλομένης αποφάσεως συναφώς είναι εκπρόθεσμη.

183 Εν πάση περιπτώσει, όπως υπενθυμίζεται στη σκέψη 177 ανωτέρω, η έλλειψη ή η ανεπάρκεια αιτιολογίας εμπίπτει στην παράβαση ουσιώδους τύπου, υπό την έννοια του άρθρου 263 ΣΛΕΕ, και συνιστά λόγο ακυρώσεως δημόσιας τάξεως τον οποίο οι διάδικοι μπορούν να προβάλλουν σε κάθε στάδιο της διαδικασίας, αφενός, και ο οποίος είναι δυνατό να εξετασθεί αυτεπαγγέλτως από τον δικαστή της Ένωσης, τηρουμένης της αρχής της κατ' αντιμωλία συζητήσεως, αφετέρου (βλ., υπό την έννοια αυτή, αποφάσεις της 20ής Φεβρουαρίου 1997, Επιτροπή κατά Daffix, C-166/95 P, Συλλογή, EU:C:1997:73, σκέψεις 24 και 25, Επιτροπή κατά Ιρλανδίας κ.λπ., προπαρατεθείσα στη σκέψη 177, EU:C:2009:742, σκέψεις 34 και 55, και της 8ης Ιουλίου 2004, Mannesmannröhren-Werke κατά Επιτροπής, T-44/00, Συλλογή, EU:T:2004:218, σκέψη 210 και εκεί παρατιθέμενη νομολογία).

184 Εν προκειμένω, απαντώντας σε γραπτή ερώτηση του Γενικού Δικαστηρίου στην υπόθεση T-515/13 (βλ. σκέψη 69 ανωτέρω) και σε προφορική ερώτηση στην υπόθεση T-719/13, οι διάδικοι σε αμφότερες τις υποθέσεις αγόρευσαν κατά τις επ' ακροατηρίου συζητήσεις επί του ζητήματος αν η προσβαλλομένη απόφαση εκπλήρωσε την υποχρέωση αιτιολογήσεως την οποία προβλέπει το άρθρο 296 ΣΛΕΕ στο πλαίσιο της αναλύσεως των κριτηρίων που αφορούν τον κίνδυνο στρεβλώσεως του ανταγωνισμού και επηρεασμού των συναλλαγών.

185 Κατά πάγια νομολογία, η απαιτούμενη από το άρθρο 296 ΣΛΕΕ και από το άρθρο 41, παράγραφος 2, στοιχείο γ', του Χάρτη των Θεμελιωδών Δικαιωμάτων της Ευρωπαϊκής Ένωσης αιτιολογία πρέπει να είναι προσαρμοσμένη στη φύση της οικείας πράξεως και πρέπει να διαφαίνεται από αυτήν κατά τρόπο σαφή και αναμφισβήτητο η συλλογιστική του οργάνου που εξέδωσε την πράξη, ούτως ώστε οι ενδιαφερόμενοι να γνωρίζουν τους λόγους που δικαιολογούν τη λήψη του μέτρου και ο δικαστής της Ένωσης να μπορεί να ασκήσει τον έλεγχό του. Δεν απαιτείται η αιτιολογία να προσδιορίζει όλα τα κρίσιμα πραγματικά και νομικά στοιχεία, καθόσον το ζήτημα αν η αιτιολογία μιας πράξεως ανταποκρίνεται στις απαιτήσεις του άρθρου 296 ΣΛΕΕ και του άρθρου 41 του Χάρτη των Θεμελιωδών Δικαιωμάτων πρέπει να εκτιμάται με γνώμονα όχι μόνον το γράμμα της πράξεως αυτής, αλλά και το πλαίσιο στο οποίο εντάσσεται και το σύνολο των νομικών κανόνων που διέπουν το σχετικό θέμα (βλ. αποφάσεις της 6ης Σεπτεμβρίου 2006, Πορτογαλία κατά Επιτροπής, C-88/03, Συλλογή, EU:C:2006:511, σκέψη 88 και εκεί παρατιθέμενη νομολογία, και της 28ης Μαΐου 2013, Trabelsi κ.λπ. κατά Συμβουλίου, T-187/11, Συλλογή, EU:T:2013:273, σκέψεις 66 και 67 και εκεί παρατιθέμενη νομολογία).

186 Υπενθυμίζεται επίσης ότι η απαίτηση περί αιτιολογήσεως πρέπει να εκτιμάται αναλόγως των περιστάσεων της συγκεκριμένης περιπτώσεως, ιδίως του περιεχομένου της πράξεως, της φύσεως των προβαλλομένων λόγων και του συμφέροντος που έχουν ενδεχομένως στην παροχή διευκρινίσεων οι αποδέκτες ή άλλα πρόσωπα τα οποία η πράξη αφορά άμεσα και ατομικά (απόφαση της 13ης Μαρτίου 1985, Κάτω Χώρες και Leeuwarder Papierwarenfabriek κατά Επιτροπής, 296/82 και 318/82, EU:C:1985:113, σκέψη 19).

187 Η Επιτροπή υπενθυμίζει, ορθώς, στην αιτιολογική σκέψη 171 της προσβαλλομένης αποφάσεως, ότι, όταν ενίσχυση χορηγούμενη από το κράτος μέλος ενισχύει τη θέση μιας επιχειρήσεως σε σχέση με άλλες ανταγωνίστριες επιχειρήσεις στις συναλλαγές εντός της Ένωσης, πρέπει να θεωρείται ότι οι συναλλαγές αυτές επηρεάζονται από την ενίσχυση (βλ. απόφαση της 10ης Ιανουαρίου 2006, Cassa di Risparmio di Firenze κ.λπ., C-222/04, Συλλογή, EU:C:2006:8, σκέψη 141 και εκεί παρατιθέμενη νομολογία).

188 Όσον αφορά την προϋπόθεση της στρεβλώσεως του ανταγωνισμού, από τη νομολογία προκύπτει ότι οι ενισχύσεις που αποσκοπούν στην απαλλαγή μιας επιχειρήσεως από έξοδα που θα έπρεπε κανονικά να επωμιστεί η ίδια, στο πλαίσιο της τρέχουσας διαχειρίσεώς της ή των συνήθων δραστηριοτήτων της, νοθεύουν κατά κανόνα τις συνθήκες του ανταγωνισμού (αποφάσεις Γερμανία κατά Επιτροπής, προπαρατεθείσα στη σκέψη 146, EU:C:2000:467, σκέψη 30, και της 3ης Μαρτίου 2005, Heiser, C-172/03, Συλλογή, EU:C:2005:130, σκέψη 55).

189 Όπως υπενθύμισε η Επιτροπή σε αμφότερες τις υποθέσεις, δεν απαιτείται να διαπιστωθεί ότι η ενίσχυση έχει πραγματικές επιπτώσεις στις μεταξύ κρατών μελών συναλλαγές και ότι στρεβλώνει όντως τον ανταγωνισμό, αλλά μόνον να εξετασθεί αν η ενίσχυση ενδέχεται να επηρεάσει τις μεταξύ κρατών μελών συναλλαγές και να νοθεύσει τον ανταγωνισμό (βλ. απόφαση Cassa di Risparmio di Firenze κ.λπ., προπαρατεθείσα στη σκέψη 187, EU:C:2006:8, σκέψη 140 και εκεί παρατιθέμενη νομολογία).

190 Όσον αφορά τα καθεστώτα ενισχύσεων, υπενθυμίζεται επίσης ότι η Επιτροπή μπορεί να περιορισθεί σε γενική εκτίμηση του επιμάχου καθεστώτος, χωρίς να υποχρεούται να προβαίνει σε ανάλυση της χορηγηθείσας σε κάθε κατ' ιδίαν περίπτωση ενισχύσεως βάσει ενός τέτοιου καθεστώτος (απόφαση Comitato «Venezia vuole vivere» κ.λπ. κατά Επιτροπής, προπαρατεθείσα στη σκέψη 87, EU:C:2011:368, σκέψη 63).

191 Η Επιτροπή παρατήρησε, ορθώς, στο πλαίσιο αμφοτέρων των υποθέσεων, ότι από τη νομολογία προκύπτει ότι η χορήγηση ενισχύσεως από κράτος μέλος, υπό τη μορφή φορολογικής ελαφρύνσεως, σε ορισμένους από τους φορολογουμένους του πρέπει να κριθεί ότι είναι ικανή να επηρεάσει τις συναλλαγές αυτές και, κατά συνέπεια, ότι πληροί την προϋπόθεση αυτή, εφόσον οι εν λόγω φορολογούμενοι ασκούν οικονομική δραστηριότητα που αποτελεί αντικείμενο τέτοιων συναλλαγών ή εφόσον δεν αποκλείεται ότι τελούν σε κατάσταση ανταγωνισμού προς τους εγκατεστημένους σε άλλα κράτη μέλη επιχειρηματίες (βλ., υπό την έννοια αυτή, απόφαση Heiser, προπαρατεθείσα στη σκέψη 188, EU:C:2005:130, σκέψη 35).

192 Γεγονός παραμένει ότι η υποχρέωση αιτιολογήσεως επιβάλλει να εκτίθενται οι λόγοι για τους οποίους η Επιτροπή κρίνει ότι το επίμαχο μέτρο εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής του άρθρου 107, παράγραφος 1, ΣΛΕΕ. Συναφώς, ακόμη και στις περιπτώσεις εκείνες όπου προκύπτει από τις περιστάσεις υπό τις οποίες χορηγήθηκε η ενίσχυση ότι ενδέχεται να επηρεάσει τις μεταξύ κρατών μελών συναλλαγές και να νοθεύει ή να ενέχει τον κίνδυνο να νοθεύσει τον ανταγωνισμό, η Επιτροπή οφείλει τουλάχιστον να αναφερθεί στις περιστάσεις αυτές με την αιτιολογία της αποφάσεώς της (βλ., υπό την έννοια αυτή, απόφαση Κάτω Χώρες και Leeuwarder Papierwarenfabriek κατά Επιτροπής, προπαρατεθείσα στη σκέψη 186, EU:C:1985:113, σκέψη 24).

193 Υπενθυμίζεται επίσης ότι το Δικαστήριο έχει ήδη κρίνει ότι, όταν ορισμένες συγκεκριμένες περιστάσεις το απαιτούν, η Επιτροπή πρέπει να αιτιολογήσει την απόφασή της πιο εμπεριστατωμένα, παρέχοντας κρίσιμες ενδείξεις αφορώσες τα προβλέψιμα αποτελέσματα της ενισχύσεως επί του ανταγωνισμού και επί των μεταξύ κρατών μελών συναλλαγών. Τούτο ίσχυε για μια ενίσχυση χαμηλού ποσού η οποία σκοπούσε αποκλειστικώς και μόνο στη χρηματοδότηση ενός προγράμματος εμπορικής διεισδύσεως, και όχι εξαγωγών, σε τρίτες χώρες (βλ., υπό την έννοια αυτή, απόφαση της 30ής Απριλίου 2009, Επιτροπή κατά Ιταλίας και Wam, C-494/06 P, Συλλογή, EU:C:2009:272, σκέψεις 56, 57 και 62).

194 Υπό το πρίσμα αυτών των αρχών, πρέπει να εξετασθεί η αιτιολογία της προσβαλλομένης αποφάσεως όσον αφορά τον κίνδυνο στρεβλώσεως του ανταγωνισμού και τον επηρεασμό των μεταξύ κρατών μελών συναλλαγών.

195 Στο πλαίσιο των δύο υποθέσεων, η Επιτροπή παρέπεμψε στην αιτιολογική σκέψη 172 της προσβαλλομένης αποφάσεως, υποστηρίζοντας ότι αιτιολόγησε επαρκώς την απόφασή της όσον αφορά τις δύο αυτές προϋποθέσεις.

196 Όπως υπομνήσθηκε στη σκέψη 181 ανωτέρω, η συλλογιστική της Επιτροπής, στην αιτιολογική σκέψη 172 της προσβαλλομένης αποφάσεως, στηρίζεται σε δύο διαπιστώσεις. Αφενός, οι επενδυτές ανέπτυσσαν δραστηριότητες σε κάθε τομέα της οικονομίας, ιδίως σε αυτούς οι οποίοι είναι ανοικτοί στις μεταξύ κρατών μελών συναλλαγές, και τα επίμαχα πλεονεκτήματα ενίσχυαν τη θέση τους στις σχετικές αγορές. Αφετέρου, οι επενδυτές ανέπτυσσαν δραστηριότητα, μέσω των ΟΟΣ, στις αγορές στις οποίες οι ΟΟΣ αναπτύσσουν δραστηριότητα, οι οποίες είναι επίσης ανοικτές στις μεταξύ κρατών μελών συναλλαγές.

197 Πρέπει να εξετασθεί αν οι δύο πυλώνες της συλλογιστικής της Επιτροπής είναι αρκούντως αιτιολογημένοι.

Επί του πρώτου πυλώνα της συλλογιστικής της Επιτροπής

198 Όσον αφορά τη διαπίστωση της Επιτροπής ότι οι επενδυτές ασκούν δραστηριότητα σε όλους τους τομείς της οικονομίας και ότι τα πλεονεκτήματα ενισχύουν τη θέση τους στις σχετικές αγορές, επιβάλλεται η διαπίστωση ότι πρόκειται για επιχείρημα γενικού περιεχομένου, το οποίο μπορεί να ισχύει για κάθε είδος κρατικής στηρίξεως. Η Επιτροπή δεν αναφέρεται σε καμία ειδική περίσταση που εξηγεί για ποιο λόγο, εν προκειμένω, τα επίδικα μέτρα συνεπάγονται τον κίνδυνο στρεβλώσεως του ανταγωνισμού και επηρεάζουν τις συναλλαγές στις αγορές στις οποίες αναπτύσσουν δραστηριότητα οι επενδυτές.

199 Υπενθυμίζεται ότι, όπως προκύπτει από την αιτιολογική σκέψη 1 της προσβαλλομένης αποφάσεως, οι καταγγελίες που κατατέθηκαν ενώπιον της Επιτροπής, υποστηριζόμενες από μία τουλάχιστον ναυτιλιακή εταιρία, αφορούσαν στρέβλωση του ανταγωνισμού και των συναλλαγών στην αγορά των ναυπηγείων και όχι στις αγορές στις οποίες αναπτύσσουν δραστηριότητα οι επενδυτές (βλ. σκέψη 1 ανωτέρω). Παρατηρείται ότι η Επιτροπή δέχθηκε, στις αιτιολογικές σκέψεις 122 και 156 της προσβαλλομένης αποφάσεως, την «τομεακή επιλεκτικότητα» των επιμάχων μέτρων (βλ. σκέψεις 36 και 45 ανωτέρω), ενώ έχει διαπιστωθεί ότι οι επενδυτές ανέπτυσσαν δραστηριότητα σε κάθε τομέα της οικονομίας. Εξάλλου, η Επιτροπή διαπίστωσε, στην αιτιολογική σκέψη 19 της προσβαλλομένης αποφάσεως, ότι οι επενδυτές διατηρούσαν στο πλαίσιο του καθεστώτος STL μικρό μόνον κλάσμα (της τάξεως του 10 % έως 15 %) του πλεονεκτήματος, δεδομένου ότι το μείζον τμήμα του πλεονεκτήματος αυτού (από 85 % έως 90 %) μεταβιβαζόταν στη ναυτιλιακή εταιρία που αγόραζε το πλοίο (βλ. σκέψη 21 ανωτέρω). Επιπλέον, με σκοπό την «αποκατάσταση της ανταγωνιστικής κατάστασης στην αγορά ή στις αγορές στις οποίες σημειώθηκε στρέβλωση», η Επιτροπή επέκρινε, στις αιτιολογικές σκέψεις 270 έως 276 και στο άρθρο 4, παράγραφος 1, της προσβαλλομένης αποφάσεως, ορισμένες ρήτρες στις συμβάσεις που συνήφθησαν μεταξύ των επενδυτών, των ναυτιλιακών εταιριών και των ναυπηγικών επιχειρήσεων, βάσει των οποίων οι ναυπηγικές επιχειρήσεις θα υποχρεούνταν να αποζημιώσουν τα άλλα μέρη εάν αυτά δεν ήταν σε θέση να αποκτήσουν τα προβλεπόμενα φορολογικά πλεονεκτήματα (βλ. σκέψη 60 ανωτέρω). Με άλλα λόγια, χάριν της αποκαταστάσεως του ανταγωνισμού στις αγορές στις οποίες ανέπτυσσαν δραστηριότητα οι επενδυτές και οι οποίες επηρεάστηκαν από την ενίσχυση, η Επιτροπή απαίτησε, στο άρθρο 4, παράγραφος 1, της προσβαλλομένης αποφάσεως, οι επενδυτές αυτοί να μην μετακυλίσουν το βάρος της ανακτήσεως σε άλλα πρόσωπα. Κατά την επ' ακροατηρίου συζήτηση στην υπόθεση T-719/13, η Επιτροπή δεν αμφισβήτησε ότι το γεγονός ότι περιελήφθη μια τέτοια απαίτηση στο διατακτικό μιας αποφάσεως αφορώσας κρατικές ενισχύσεις δεν ήταν σύνηθες.

200 Υπό τις ειδικές συνθήκες αυτές, η Επιτροπή όφειλε να παράσχει περισσότερες ενδείξεις προκειμένου να γίνει κατανοητό πώς το πλεονέκτημα που διατήρησαν οι επενδυτές και όχι οι ναυτιλιακές εταιρίες ή οι ναυπηγικές επιχειρήσεις ήταν δυνατό να νοθεύσει ή να ενέχει τον κίνδυνο να νοθεύσει τον ανταγωνισμό και να επηρεάσει τις συναλλαγές, υπό την έννοια του άρθρου 107, παράγραφος 1, ΣΛΕΕ, στις αγορές στις οποίες ανέπτυσσαν δραστηριότητα.

201 Η νομολογία την οποία επικαλέσθηκε η Επιτροπή κατά τις επ' ακροατηρίου συζητήσεις σε αμφότερες τις υποθέσεις (αποφάσεις DM Transport, προπαρατεθείσα στη σκέψη 157, EU:C:1999:332, και της 22ας Ιουνίου 2006, Βέλγιο και Forum 187 κατά Επιτροπής, C-182/03 και C-217/03, Συλλογή, EU:C:2006:416) δεν αποδυναμώνει τη διαπίστωση αυτή.

202 Πράγματι, στις υποθέσεις που εξετάσθηκαν στις αποφάσεις αυτές συνέτρεχαν οι ειδικές συνθήκες των οποίων έγινε μνεία στη σκέψη 199 ανωτέρω.

203 Εξάλλου, στην απόφαση Βέλγιο και Forum 187 κατά Επιτροπής, προπαρατεθείσα στη σκέψη 201 (EU:C:2006:416), παρατεθείσα από την Επιτροπή κατά την επ' ακροατηρίου συζήτηση στην υπόθεση T-515/13, το Δικαστήριο επισήμανε πράγματι ένα από τα προβλήματα ανταγωνισμού τα οποία ανέκυπταν στην υπόθεση εκείνη. Συγκεκριμένα, τα πλεονεκτήματα που παρασχέθηκαν στις πολυεθνικές οι οποίες εγκαθιστούσαν τα «κέντρα συντονισμού» τους στο Βέλγιο επέτρεπαν στις πολυεθνικές αυτές να οργανώνουν εσωτερικώς τις εν λόγω υπηρεσίες συντονισμού αντί να απευθύνονται προς τους παρέχοντες υπηρεσίες στους τομείς των χρηματοοικονομικών υπηρεσιών, των υπηρεσιών διαχειρίσεως, της πληροφορικής και των προσλήψεων (απόφαση Βέλγιο και Forum 187 κατά Επιτροπής, προπαρατεθείσα στη σκέψη 201, EU:C:2006:416, σκέψη 132). Όσον αφορά την απόφαση DM Transport, προπαρατεθείσα στη σκέψη 157 (EU:C:1999:332), την οποία επικαλέσθηκε η Επιτροπή κατά την επ' ακροατηρίου συζήτηση στην υπόθεση T-719/13, το Δικαστήριο αποφάνθηκε επί ορισμένων πλεονεκτημάτων χορηγηθέντων σε επιχείρηση μετακομίσεων. Στο πλαίσιο της αναλύσεώς του, το Δικαστήριο έλαβε επίσης υπόψη τη συγκεκριμένη κατάσταση του λήπτη, ειδικότερα δε τη διασυνοριακή φύση της αγοράς στην οποία ανέπτυσσε δραστηριότητα (απόφαση DM Transport, προπαρατεθείσα στη σκέψη 157, EU:C:1999:332, σκέψη 29).

204 Από τα ανωτέρω προκύπτει ότι ο πρώτος πυλώνας της συλλογιστικής της Επιτροπής, ο οποίος αφορά την ανάλυση του κινδύνου στρεβλώσεως του ανταγωνισμού και τον επηρεασμό των συναλλαγών, δεν είναι αρκούντως αιτιολογημένος.

Επί του δευτέρου πυλώνα της συλλογιστικής της Επιτροπής

205 Η Επιτροπή προσέθεσε, στην αιτιολογική σκέψη 172 της προσβαλλομένης αποφάσεως, ότι «[ε]πιπλέον, μέσω των πράξεων που τυγχάνουν οφέλους στο πλαίσιο του καθεστώτος STL, [οι επενδυτές] δραστηριοποιούντα[ν] μέσω των ΟΟΣ σε αγορές για ναύλωση κενών πλοίων και για την αγορά και πώληση ποντοπόρων πλοίων, αγορές που είναι ανοικτές στο ενδοενωσιακό εμπόριο».

206 Όπως επισημαίνεται στις σκέψεις 173 έως 175 ανωτέρω, η Επιτροπή δεν εξήγησε στην προσβαλλομένη απόφαση για ποιο λόγο οι ΟΟΣ που συστάθηκαν για τους σκοπούς του καθεστώτος STL και τα μέλη τους αποτελούσαν ενιαία νομική ή οικονομική μονάδα, οπότε οι δραστηριότητες των ΟΟΣ ήταν δυνατό να καταλογισθούν στα μέλη τους. Αντιθέτως, η Επιτροπή επισημαίνει το αντίστροφο, ιδίως στην αιτιολογική σκέψη 28 της προσβαλλομένης αποφάσεως, όταν διαπιστώνει ότι «[δ]εδομένου ότι οι ΟΟΣ που συμμετέχουν σε πράξεις βάσει του καθεστώτος STL, θεωρούνται από τα μέλη τους επενδυτικοί φορείς —και όχι μέσο από κοινού άσκησης μιας δραστηριότητας— τα μέλη των ΟΟΣ αναφέρονται στην [εν λόγω] απόφαση ως επενδυτές».

207 Υπό τις συνθήκες αυτές, ούτε ο δεύτερος πυλώνας της συλλογιστικής της Επιτροπής ανταποκρίνεται στις απαιτήσεις αιτιολογήσεως που επιβάλλουν το άρθρο 296 ΣΛΕΕ και το άρθρο 41 του Χάρτη των Θεμελιωδών Δικαιωμάτων.

208 Υπό το πρίσμα των προεκτεθέντων (βλ. σκέψεις 198 έως 207 ανωτέρω), πρέπει να συναχθεί το συμπέρασμα ότι η Επιτροπή παρέβη την υποχρέωση αιτιολογήσεως την οποία υπέχει, καταλήγοντας, στις αιτιολογικές σκέψεις 171 έως 173 της προσβαλλομένης αποφάσεως, ότι τα επίμαχα μέτρα συνεπάγονταν τον κίνδυνο νοθεύσεως του ανταγωνισμού και επηρέαζαν τις μεταξύ κρατών μελών συναλλαγές.

2. Συμπέρασμα

209 Δεδομένου ότι η προσβαλλομένη απόφαση βαρύνεται με πλείονα σφάλματα και είναι ανεπαρκώς αιτιολογημένη όσον αφορά τον χαρακτηρισμό της κρατικής ενισχύσεως, υπό την έννοια του άρθρου 107, παράγραφος 1, ΣΛΕΕ, πρέπει να γίνει δεκτό το πρώτο αίτημα του Βασιλείου της Ισπανίας, της Lico και της PYMAR στις υποθέσεις Τ-515/13 και Τ-719/13 και να ακυρωθεί η απόφαση αυτή στο σύνολό της, χωρίς να είναι ανάγκη να εξετασθούν οι λοιποί λόγοι ακυρώσεως και τα λοιπά επιχειρήματα που προβλήθηκαν στο πλαίσιο αμφοτέρων των προσφυγών.

Επί των δικαστικών εξόδων

210 Κατά το άρθρο 134, παράγραφος 1, του Κανονισμού Διαδικασίας, ο ηττηθείς διάδικος καταδικάζεται στα δικαστικά έξοδα εφόσον υπάρχει σχετικό αίτημα του νικήσαντος διαδίκου. Δεδομένου ότι η Επιτροπή ηττήθηκε στις υποθέσεις Τ-515/13 και Τ-719/13, πρέπει να καταδικασθεί στα δικαστικά έξοδα του Βασιλείου της Ισπανίας, της Lico και της PYMAR, σύμφωνα με το σχετικό αίτημά τους.

Για τους λόγους αυτούς,

ΤΟ ΓΕΝΙΚΟ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ (έβδομο τμήμα)

αποφασίζει:

1) Ακυρώνει την απόφαση 2014/200/ΕΕ της Επιτροπής, της 17ης Ιουλίου 2013, σχετικά με το καθεστώς ενισχύσεων SA.21233 C/11 (πρώην NN/11, πρώην CP 137/06) που έθεσε σε εφαρμογή η Ισπανία — Φορολογικό καθεστώς που διέπει ορισμένες συμφωνίες χρηματοδοτικής μίσθωσης, γνωστό και ως «ισπανικό φορολογικό καθεστώς χρηματοδοτικής μίσθωσης».

2) Η Ευρωπαϊκή Επιτροπή φέρει τα δικαστικά έξοδά της, καθώς και τα δικαστικά έξοδα του Βασιλείου της Ισπανίας, της Lico Leasing, SA και της Pequeños y Medianos Astilleros Sociedad de Reconversión, SA.

Van der Woude Wiszniewska-Białecka Ulloa Rubio

Δημοσιεύθηκε σε δημόσια συνεδρίαση στο Λουξεμβούργο στις 17 Δεκεμβρίου 2015.

(υπογραφές)

Περιεχόμενα

Ιστορικό της διαφοράς 2

I – Διοικητική διαδικασία 2

II – Προσβαλλομένη απόφαση 2

A — Περιγραφή του καθεστώτος STL 2

1. Νομική και οικονομική διάρθρωση του καθεστώτος STL 3

α) Αρχική σύμβαση ναυπηγήσεως 4

β) Τροποποιημένη σύμβαση ναυπηγήσεως (ανανέωση ενοχής) 4

γ) Σύσταση ενός ΟΟΣ από την τράπεζα και πρόσκληση προς επενδυτές 4

δ) Σύμβαση χρηματοδοτικής μισθώσεως 4

ε) Σύμβαση ναυλώσεως γυμνού σκάφους με προαίρεση αγοράς 4

2. Φορολογική διάρθρωση του καθεστώτος STL 6

α) Μέτρο 1: εσπευσμένη απόσβεση των στοιχείων του ενεργητικού που τελούν υπό χρηματοδοτική μίσθωση (άρθρο 115, παράγραφος 6, του TRLIS) 6

β) Μέτρο 2: κατά διακριτική ευχέρεια εφαρμογή της πρόωρης αποσβέσεως στοιχείων ενεργητικού που τελούν υπό χρηματοδοτική μίσθωση (άρθρο 48, παράγραφος 4, και άρθρο 115, παράγραφος 11, του TRLIS, και άρθρο 49 του RIS) 6

γ) Μέτρο 3: οι ΟΟΣ 6

δ) Μέτρο 4: Φορολογικό καθεστώς με βάση τη χωρητικότητα (άρθρα 124 έως 128 του TRLIS) 6

ε) Μέτρο 5: άρθρο 50, παράγραφος 3, του RIS 7

B — Εκτίμηση από την Επιτροπή 9

1. Εξέταση του STL ως καθεστώτος/εξέταση των διαφόρων μέτρων 9

2. Ύπαρξη ενισχύσεως υπό την έννοια του άρθρου 107, παράγραφος 1, ΣΛΕΕ 10

α) Επιχειρήσεις υπό την έννοια του άρθρου 107 ΣΛΕΕ 8

β) Ύπαρξη επιλεκτικού πλεονεκτήματος 9

γ) Μεταβίβαση κρατικών πόρων και δυνατότητα καταλογισμού στο κράτος 11

δ) Στρέβλωση του ανταγωνισμού και επηρεασμός του εμπορίου 11

3. Συμβατό με την εσωτερική αγορά 13

4. Ανάκτηση 14

α) Γενικές αρχές του δικαίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης 12

β) Προσδιορισμός των προς ανάκτηση ποσών 13

γ) Συμβατικές ρήτρες 13

Γ — Το διατακτικό της προσβαλλομένης αποφάσεως 15

Διαδικασία και αιτήματα των διαδίκων 16

Σκεπτικό 18

I – Επί του παραδεκτού της προσφυγής στην υπόθεση T-719/13 18

II – Επί της ουσίας 20

A — Επί του περιεχομένου του πρώτου αιτήματος της Lico και της PYMAR στην υπόθεση T-719/13 20

B — Επί των λόγων ακυρώσεως που προβλήθηκαν στις υποθέσεις T-515/13 και T-719/13 21

1. Επί του πρώτου λόγου ακυρώσεως, ο οποίος αφορά τον χαρακτηρισμό της κρατικής ενισχύσεως υπό την έννοια του άρθρου 107, παράγραφος 1, ΣΛΕΕ 22

α) Προσδιορισμός των αποδεκτών των οικονομικών πλεονεκτημάτων 21

β) Επί της αναλύσεως που αφορά την επιλεκτικότητα 21

Εγκρίσεις χορηγούμενες από τη φορολογική αρχή, βάσει διακριτικής ευχέρειας, αποκλειστικώς και μόνο για πράξεις στο πλαίσιο του καθεστώτος STL, προοριζόμενες για τη χρηματοδότηση των ποντοπόρων πλοίων 26

– Πλεονέκτημα το οποίο συνδέεται με ορισμένο είδος επενδύσεως 27

– Επιλεκτικότητα η οποία απορρέει από την προβαλλόμενη διακριτική ευχέρεια της φορολογικής αρχής 31

Πλεονεκτήματα συνδεόμενα προς την άσκηση ορισμένων δραστηριοτήτων 32

Συμπέρασμα ως προς την επιλεκτικότητα 35

γ) Επί της αναλύσεως που αφορά τον κίνδυνο στρεβλώσεως του ανταγωνισμού και τον επηρεασμό των μεταξύ κρατών μελών συναλλαγών 32

Επί του πρώτου πυλώνα της συλλογιστικής της Επιτροπής 38

Επί του δευτέρου πυλώνα της συλλογιστικής της Επιτροπής 39

2. Συμπέρασμα 40

Επί των δικαστικών εξόδων 40