BENDROJO TEISMO (septintoji kolegija) SPRENDIMAS

2015 m. gruodžio 17 d.*

„Valstybės pagalba — Laivų statyba — Mokesčių teisės nuostatos, taikytinos kai kuriems susitarimams dėl laivų finansavimo ir įsigijimo — Sprendimas, kuriuo pagalba pripažįstama iš dalies nesuderinama su bendrąja rinka ir nurodoma ją susigrąžinti — Ieškinys dėl panaikinimo — Konkreti sąsaja — Priimtinumas — Nauda — Atrankinis pobūdis — Poveikis valstybių narių tarpusavio prekybai — Žala konkurencijai — Pareiga nurodyti motyvus“

Sujungtose bylose T-515/13 ir T-719/13

Ispanijos Karalystė, iš pradžių atstovaujamas *abogados del Estado* N. Díaz Abad, vėliau M. Sampol Pucurull,

ieškovė byloje T-515/13,

Lico Leasing, SA, įsteigta Madride (Ispanija),

Pequeños y Medianos Astilleros Sociedad de Reconversión, SA, įsteigta Madride,

atstovaujamos advokatų M. Merola ir M.-A. Sánchez,

ieškovės byloje T-719/13,

prieš

Europos Komisiją, atstovaujamą V. Di Bucci, M. Afonso, M. É. Gippini Fournier ir P. Němečková,

atsakovę,

dėl prašymo panaikinti 2013 m. liepos 17 d. Komisijos sprendimą 2014/200/ES dėl valstybės pagalbos SA.21233 C/11 (ex NN/11, ex CP 137/06), kurią suteikė Ispanija – Tam tikriems finansinės nuomos susitarimams taikoma apmokestinimo sistema, taip pat vadinama Ispanijos mokestinės [mokestinės naudos suteikianti] nuomos sistema (OL L 114, 2014, p. 1),

BENDRASIS TEISMAS (septintoji kolegija),

kurį sudaro pirmininkas M. van der Woude (pranešėjas), teisėjai I. Wiszniewska-Białecka ir I. Ulloa Rubio,

posėdžio sekretorius J. Palacio González, vyriausiasis administratorius,

* Proceso kalba: ispanų.

atsižvelgęs į rašytinę proceso dalį ir įvykus 2015 m. birželio 9 ir 10 d. posėdžiams,

priima šį

Sprendimą

Ginčo aplinkybės

I – *Administracinė procedūra*

1 Nuo 2006 m. gegužės mėn. Komisija gavo kelis skundus dėl vadinamosios „Ispanijos mokestinės nuomos sistemos“ (toliau – IMN sistema). Visų pirma dvi nacionalinės laivų statyklų federacijos ir viena atskira laivų statykla pareiškė, kad dėl šios sistemos laivybos bendrovėms suteikta galimybė pirkti laivus Ispanijoje su 20–30 % nuolaida (toliau – nuolaida), ir dėl to minėtų subjektų nariai neteko laivų statybos sutarčių. 2010 m. liepos 13 d. septynių Europos šalių laivų statybos asociacijos kartu pasirašė peticiją prieš IMN sistemą. Mažiausiai viena laivybos bendrovė palaikė skundą.

2 Po to, kai Komisija Ispanijos valdžios institucijoms išsiuntė įvairius prašymus pateikti informacijos, ir šios dvi šalys surengė du susitikimus, Komisija pagal SESV 108 straipsnio 2 dalį pradėjo formalią tyrimo procedūrą 2011 m. birželio 29 d. Sprendimu C(2011) 4494 *final* (OL C 276, p. 5) (toliau – sprendimas pradėti tyrimo procedūrą).

II – *Ginčijamas sprendimas*

3 2013 m. liepos 17 d. Komisija priėmė Sprendimą 2014/200/ES dėl valstybės pagalbos SA.21233 C/11 (ex NN/11, ex CP 137/06), kurią suteikė Ispanija – Tam tikriems finansinės nuomos susitarimams taikoma apmokestinimo sistema, taip pat vadinama Ispanijos mokestinės [mokestinės naudos suteikianti] nuomos sistema (OL L 114, 2014, p. 1, toliau – ginčijamas sprendimas). Šiame sprendime Komisija laikėsi nuomonės, kad kai kurios mokestinės priemonės, sudariusios IMN sistemą, „[buvo] valstybės pagalba“, kaip tai suprantama pagal SESV 107 straipsnio 1 dalį, kurią Ispanijos Karalystė neteisėtai suteikė nuo 2002 m. sausio 1 d., pažeisdama SESV 108 straipsnio 3 dalį (ginčijamo sprendimo 1 straipsnis). Šios priemonės buvo laikomos iš dalies nesuderinamomis su vidaus rinka (ginčijamo sprendimo 2 straipsnis). Pagalbą buvo nurodyta sugrąžinti tam tikromis sąlygomis tik iš investuotojų, kurie gavo nagrinėjamos naudos, neleidžiant tokios pagalbos gavėjams perkelti su jos grąžinimu susijusios naštos kitiems asmenims (ginčijamo sprendimo 4 straipsnio 1 dalis).

A – *IMN sistemos apibūdinimas*

4 Ginčijamo sprendimo 8 konstatuojamojoje dalyje Komisija nurodė, kad IMN sistema naudojama sandoriams, pagal kuriuos laivų statyklų (pardavėjų) statomus jūrų laivus įsigyja jūrų laivybos bendrovės (pirkėjai), taigi šiems sandoriams finansuoti naudojant tam skirtą teisinę ir finansinę struktūrą.

5 Komisija patikslino, kad „IMN sistema [buvo] pagrįsta: tarp laivybos bendrovės (laivo pirkėjo) ir laivų statyklos (laivo pardavėjo) esančia tam skirta teisine ir finansine banko sudaryta struktūra; sudėtingu įvairių sandorių šalių sutarčių tinklu ir kelių Ispanijos mokestinių priemonių taikymu“ (ginčijamo sprendimo 9 konstatuojamoji dalis).

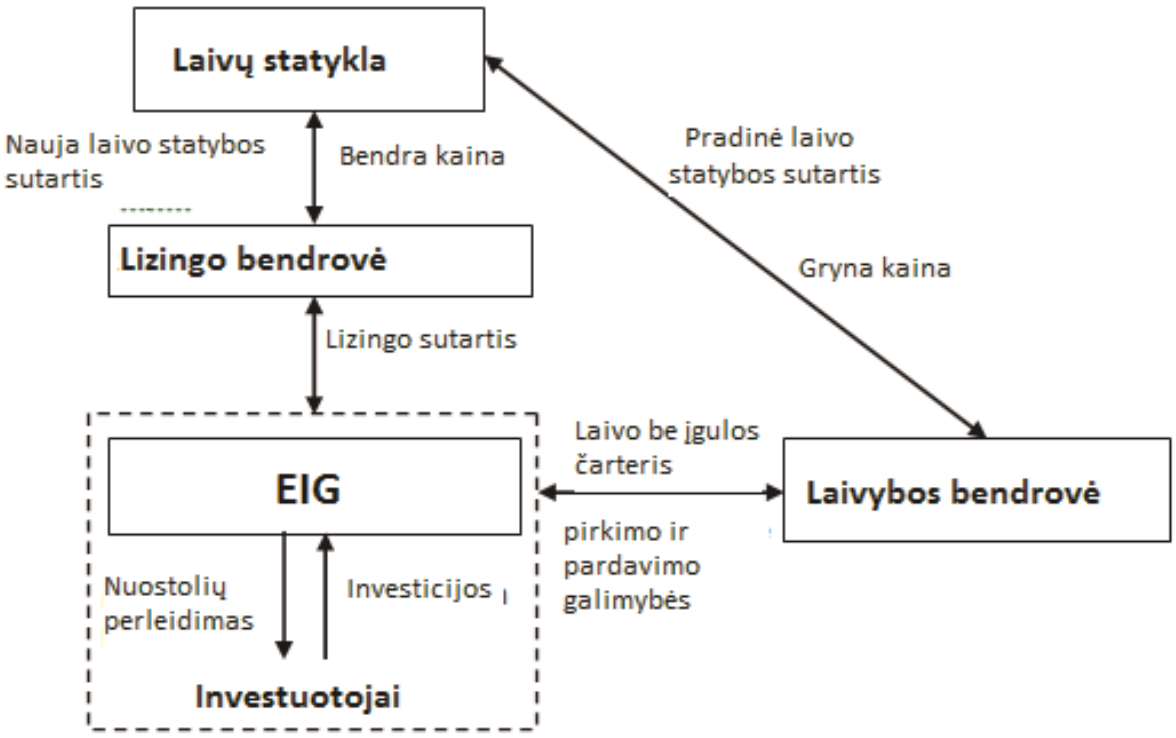
6 Komisija taip pat pažymėjo, kad „pirkėjai [buvo] laivybos bendrovės iš visos Europos ir pasaulio“ ir kad „Ispanijos laivų statyklos dalyvavo visuose šiuose sandoriuose, išskyrus vieną (6 148 969 [eurų] vertės sutartį)“ (ginčijamo sprendimo 10 konstatuojamoji dalis).

1. IMN sistemos teisinė ir finansinė struktūra

7 Iš sprendimo pradėti tyrimo procedūrą 9 ir 10 punktų, į kuriuos iš esmės daroma nuoroda ginčijamo sprendimo 14 konstatuojamojoje dalyje, matyti, kad pagal IMN sistemą kiekvienam laivo statybos užsakymui reikalingi keli dalyviai, būtent laivybos bendrovė, laivų statykla, bankas, finansinės nuomos (lizingo) bendrovė, banko sudaryta ekonominių interesų grupė (EIG) ir investuotojai, perkantys šios EIG akcijas.

8 Ginčijamo sprendimo 12 konstatuojamoje dalyje Komisija paaiškina:

„IMN sistemą sudaro mokesčių planavimo schema, paprastai organizuojama banko, siekiant gauti mokesčių lengvatas investuotojams mokesčių požiūriu skaidrioje EIG ir perleisti jų dalį laivybos bendrovei kaip laivo kainos nuolaidą. Likusią mokesčių lengvatų dalį pasilieka EIG investuotojai kaip atlygį už investiciją. Vykdant IMN operaciją kartu su EIG dalyvauja ir kiti tarpininkai, pavyzdžiui, bankas ir išperkamosios [finansinės] nuomos bendrovė (žr. tolesnę schemą).“



9 Pagal IMN sistemą šio sprendimo 7 punkte nurodyti dalyviai pasirašo kelias sutartis, kurios paaiškintos toliau. Suinteresuotieji asmenys taip pat pasirašo preliminariąją sutartį, kurioje detalizuojamas visas IMN sistemos organizavimas ir veikimas [sprendimo pradėti tyrimo procedūrą 9 punkto h papunktis].

a) Pradinė laivo statybos sutartis

10 Laivybos bendrovė, kuri nori įsigyti laivą su nuolaida, susitaria su laivų statykla dėl statytino laivo ir jo pirkimo kainos su nuolaida (toliau – grynoji kaina). Pradinėje laivo statybos sutartyje numatyta sumokėti grynąją kainą laivo statyklai, mokant reguliarius mokėjimus. Laivų statykla kreipiasi į banką, kad šis sudarytų IMN sistemos struktūrą [sprendimo pradėti tyrimo procedūrą 9 punkto a papunktis].

b) Nauja laivo statybos sutartis (novacija)

11 Bankas įtraukia lizingo bendrovę, kuri pagal novacijos sutartį pakeičia laivybos bendrovę, ir sudaro su laivų statykla naują laivo pirkimo sutartį už kainą be nuolaidos (toliau – bendra kaina). Pritaikius novaciją įsipareigojimą galima pakeisti kitu įsipareigojimu arba vieną sutarties šalį kita šalimi. Šioje naujoje sutartyje laivų statyklai numatyta mokėti papildomą reguliarų mokėjimą, šalia pradinėje laivo statybos sutartyje numatytų mokėjimų, ir šis mokėjimas prilygsta nuolaidai (grynosios kainos ir bendros kainos skirtumui) [sprendimo pradėti tyrimo procedūrą 9 punkto c papunktis].

c) Banko sudaroma EIG ir kreipimasis į investuotojus

12 Iš sprendimo pradėti tyrimo procedūrą 9 punkto b papunkčio matyti, kad bankas „įkuria [EIG] ir parduoda akcijas investuotojams“, kad „paprastai šie investuotojai yra svarbūs Ispanijos mokesčių mokėtojai, investuojantys į EIG, kad būtų sumažinta jų apmokestinamoji vertė“, ir kad „paprastai jie nevykdo jokios laivybos veiklos“. Ginčijamo sprendimo 28 konstatuojamojoje dalyje Komisija patikslina: „kadangi IMN operacijose dalyvaujančias EIG jų nariai laiko investavimo priemonėmis, o ne bendros veiklos vykdytojomis, šiame sprendime jos vadinamos investuotojomis“.

d) Lizingo sutartis

13 Šio sprendimo 11 punkte paminėta lizingo bendrovė trejus arba ketverius metus už bendrą kainą nuomoja EIG laivą su galimybe jį išpirkti. Iš pradžių EIG įsipareigoja pasinaudoti laivo išpirkimo galimybe suėjus minėtam terminui. Sutartyje numatyti nuomos mokėjimai lizingo bendrovei yra pernelyg dideli, todėl EIG patiria didelių nuostolių. Tačiau išpirkimo kaina pagal yra pakankamai maža [sprendimo pradėti tyrimo procedūrą 9 punkto d papunktis]. Faktiškai EIG nuomojasi laivą pagal lizingo sutartį nuo jo statybos pradžios dienos (sprendimo pradėti tyrimo procedūrą 10 punktas).

e) Laivo be įgulos čarteris

14 Iš sprendimo pradėti tyrimo procedūrą 9 punkto e papunkčio matyti, kad EIG savo ruožtu „trumpam laikotarpiui“ nuomoja laivą be įgulos laivybos bendrovei pagal laivo be įgulos čarterį. Laivo be įgulos čarteris – tai laivo be įgulos ir aprūpinimo, už kuriuos atsakingas frachtuotojas, nuomos sutartis. Laivybos bendrovė iš pradžių įsipareigoja pasibaigus numatytam terminui už grynąją kainą nusipirkti laivą iš EIG. Priešingai nei pagal šio sprendimo 13 punkte apibūdintą lizingo sutartį, pagal laivo be įgulos čarterį nuomos kaina yra sumažinta. Tačiau laivo išpirkimo kaina yra didesnė. Iš tikrųjų laivo be įgulos čarteris sudaromas, kai laivas baigiamas statyti. Data, kai galima pasinaudoti galimybe išsipirkti laivą, yra „kelios savaitės“ nuo tos dienos, kai EIG nusiperka laivą iš lizingo bendrovės, nurodytos šio sprendimo 13 punkte (sprendimo pradėti tyrimo procedūrą 10 punktas).

15 Taigi iš IMN sistemos teisinės ir finansinės struktūros, kuri yra apibūdinta sprendime pradėti tyrimo procedūrą ir ginčijamame sprendime, matyti, kad bankas, laivų statyklai parduodant laivą laivybos bendrovei, pasitelkia du tarpininkus, t. y. lizingo bendrovę ir EIG. EIG pagal lizingo sutartį įsipareigoja nusipirkti laivą už bendrą kainą, kurią lizingo bendrovė perveda laivų statyklai. Tačiau kai ji perparduoda laivą laivybos bendrovei pagal laivo be įgulos čarterį, numatant galimybę išpirkti, ji gauna tik grynąją kainą, į kurią įeina nuolaida, kuri iš pat pradžių buvo pasiūlyta laivybos bendrovei.

2. IMN sistemos mokestinė struktūra

16 Kaip nurodo Komisija, „<...> IMN sistemos tikslas yra visų pirma gauti tam tikrų mokesčių lengvatas EIG ir joje dalyvaujantiems investuotojams, kurie vėliau perleidžia dalį šių lengvatų naują laivą įsigyjančiai laivybos bendrovei“ (ginčijamo sprendimo 15 konstatuojamoji dalis).

17 Iš ginčijamo sprendimo 15–20 konstatuojamųjų dalių ir sprendimo pradėti tyrimo procedūrą 12–19 punktų, į kuriuos iš esmės daroma nuoroda ginčijamo sprendimo 18 konstatuojamojoje dalyje, matyti, kad „mokesčių lengvatas EIG gauna dviem etapais“ (ginčijamo sprendimo 16 konstatuojamoji dalis).

18 Iš tiesų „[p]irmiausia taikomas ankstyvas [šio sprendimo 25 punkte nagrinėjama 2 priemonė] ir pagreitintas [šio sprendimo 24 punkte nagrinėjama 1 priemonė] pagal išperkamosios [finansinės] nuomos sutartį perkamo laivo nusidėvėjimas pagal „įprastą“ pelno mokesčio sistemą. Taip EIG patiria didelių nuostolių; [t]aikant EIG mokesčių [apmokestinimo] skaidrumo principą [šio sprendimo 27 punkte nagrinėjama 3 priemonė] šie nuostoliai gali būti atskaitomi iš investuotojų nuosavų pajamų proporcingai jų turimoms EIG akcijoms“ (ginčijamo sprendimo 16 konstatuojamoji dalis).

19 Komisija ginčijamo sprendimo 17 konstatuojamojoje dalyje patikslina, kad „[į]prastomis aplinkybėmis dėl tokio ankstyvo ir pagreitinto laivo nusidėvėjimo sutaupytus mokesčius vėliau turėtų atsverti padidėjusios mokesčių įmokos, kai laivas yra visiškai nusidėvėjęs, todėl nebegalima atskaityti nusidėvėjimo sąnaudų, arba kai pardavus laivą gaunamas kapitalo prieaugis“. Tačiau pagal IMN sistemą tokios atsvaros nebuvo.

20 Iš tiesų „[m]okesčių sumažinimas perleidus pradinius nuostolius investuotojams antrajame etape užtikrinamas EIG pereinant prie pajamų apmokestinimo pagal tonažo mokesčio (TM) sistemą [kuri leidžia taikyti] visišką atleidimą nuo mokesčių už kapitalo prieaugį, gautą pardavus laivą <...> laivybos bendrovei [šio sprendimo 27–29 punktuose nagrinėjamos 4 ir 5 priemonės]“. Šis pardavimas įvykdavo EIG amortizavus laivą ir beveik iš karto po perėjimo prie specialiosios tonažo apmokestinimo sistemos (ginčijamo sprendimo 18 konstatuojamoji dalis).

21 Komisijos teigimu, „dėl bendro IMN sistemoje taikomų mokestinių priemonių poveikio EIG ir jos investuotojai iš mokesčių gali gauti mokesčių lengvatų, kurių dydis – apie 30 % bendros pradinės laivo kainos. Dalį šių mokesčių lengvatų, iš pradžių gautų EIG ir jos investuotojų, pasilieka investuotojai (10–15 %), o dalis jų (85–90 %) perleidžiama laivybos bendrovei, kuri galiausiai tampa laivo savininke, įsigydama jį už kainą, kuri yra 20–30 % mažesnė nei pradinė bendra to laivo kaina“ (ginčijamo sprendimo 19 konstatuojamoji dalis).

22 Iš ginčijamo sprendimo 20 konstatuojamosios dalies matyti, kad „per IMN operacijas mokesčių lengvatos gaunamos derinant atskiras, tačiau tarpusavyje susijusias, mokestines priemones“. Šios priemonės yra numatytos įvairiose 2004 m. kovo 5 d. *Real Decreto Legislativo 4/2004, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades* (Karaliaus dekretas-įstatymas Nr. 4/2004 dėl nauja redakcija išdėstyto Pelno mokesčio įstatymo patvirtinimo) (BOE, Nr. 61, 2004 m. kovo 11 d., p. 10951, toliau – TRLIS) ir 2004 m. liepos 30 d. *Real Decreto 1777/2004, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades* (Karaliaus dekretas Nr. 1777/2004, kuriuo patvirtinamas bendrovių pelno mokesčio reglamentas) (BOE, Nr. 189, 2004 m. rugpjūčio 6 d., p. 37072, toliau – RIS) nuostatose.

23 Kalbama apie penkias ginčijamo sprendimo 21–42 konstatuojamosiose dalyse apibūdintas priemones.

a) 1 priemonė. Pagreitintas išnuomoto turto nusidėvėjimas (TRLIS 115 straipsnio 6 dalis)

24 TRLIS 115 straipsnio 6 dalyje leidžiamas pagreitintas išnuomoto turto nusidėvėjimas, suteikiant galimybę atskaityti mokėjimus, atliktus pagal lizingo sutartį, susijusią su šiuo turtu (ginčijamo sprendimo 21–23 konstatuojamosios dalys).

b) 2 priemonė. Išnuomoto turto ankstyvo nusidėvėjimo taikymas savo nuožiūra (TRLIS 48 straipsnio 4 dalis ir 115 straipsnio 11 dalis bei RIS 49 straipsnis)

25 Pagal TRLIS 115 straipsnio 6 dalį išnuomoto turto pagreitintas nusidėvėjimas prasideda nuo tos dienos, kurią šis turtas pradedamas eksploatuoti, t. y. ne anksčiau negu tada, kai turtas pristatomas ir nuomininkas pradeda juo naudotis. Tačiau pagal TRLIS 115 straipsnio 11 dalį Ekonomikos ir finansų ministerija, gavusi oficialų nuomininko prašymą, gali nustatyti ankstesnę nusidėvėjimo pradžios datą. TRLIS 115 straipsnio 11 dalyje nustatytos dvi bendros šio ankstyvo nusidėvėjimo sąlygos. EIG taikomos specialiosios sąlygos įtvirtintos TRLIS 48 straipsnio 4 dalyje. TRLIS 115 straipsnio 11 dalyje numatyta leidimo procedūra išsamiau apibūdinta RIS 49 straipsnyje (ginčijamo sprendimo 24–26 konstatuojamosios dalys).

c) 3 priemonė. EIG

26 Komisija ginčijamo sprendimo 27 konstatuojamojoje dalyje pažymėjo, kad „Ispanijos EIG teisinis subjektiškumas yra kitoks nei jų narių“ ir kad „dėl to EIG gali pateikti prašymą tiek dėl ankstyvo nusidėvėjimo priemonės, tiek dėl alternatyvios tonažo apmokestinimo schemos, nustatytos TRLIS 124–128 straipsniuose <...>, jeigu tenkinami Ispanijos teisės nustatyti reikalavimai dėl tinkamumo, net jei tarp jų narių nėra laivybos bendrovių“. Ginčijamo sprendimo 28 konstatuojamojoje dalyje Komisija patikslina, kad vis dėlto „EIG yra mokesčių požiūriu skaidrios, kalbant apie Ispanijoje įsikūrusius jų akcininkus“ ir kad, „kitaip tariant, EIG pelnas (arba nuostoliai) mokesčių tikslais [apmokestinant] [buvo] proporcingai (*pro rata*) paskirstomas Ispanijoje įsikūrusiems jų nariams“. Ginčijamo sprendimo 29 konstatuojamojoje dalyje Komisija priduria, kad „EIG mokesčių [apmokestinimo] skaidrumas reiškia, kad dideli nuostoliai, kuriuos EIG patiria dėl ankstyvo ir pagreitinto nusidėvėjimo, gali būti tiesiogiai perleidžiami investuotojams, kurie šiuos nuostolius gali kompensuoti iš savo gauto pelno ir taip sumažinti mokėtinus mokesčius“.

d) 4 priemonė. Tonažo apmokestinimo sistema (TRLIS 124–128 straipsniai)

27 Komisija ginčijamo sprendimo 30 ir 31 konstatuojamosiose dalyse primena, kad TRLIS 124–128 straipsniuose numatyta tonažo apmokestinimo sistema buvo leista 2002 m. kaip su vidaus rinka suderinama valstybės pagalba pagal 1997 m. liepos 5 d. Bendrijos gaires dėl pagalbos jūrų transportui (OL C 205, p. 5), iš dalies pakeistas 2004 m. sausio 17 d. (OL C 13, p. 3) (toliau – Jūrų transporto gairės) [2002 m. vasario 27 d. Komisijos sprendimas C (2002) 582 *final* dėl valstybės pagalbos N 736/2001, kurią suteikė Ispanija – Laivybos bendrovių tonažo apmokestinimo sistema (OL C 38, 2004, p. 4)].

28 Iš ginčijamo sprendimo 30, 37 ir 38 konstatuojamųjų dalių matyti, kad pagal tonažo apmokestinimo sistemą įmonės, įtrauktos į kurį nors laivybos bendrovių registrą ir gavusios šiuo tikslu mokesčių administratoriaus leidimą, apmokestinamos ne pagal pelną ir nuostolius, bet pagal tonažą. Tai reiškia, kad pajamos, gautos pardavus laivą, prieš tai nusipirktą įmonės, kuriai jau buvo taikoma tonažo apmokestinimo sistema, neapmokestinamos. Tačiau yra šios taisyklės išimtis. Iš tiesų pagal TRLIS 125 straipsnio 2 dalyje numatytą specialią procedūrą kapitalo prieaugis, gautas pardavus laivą, kuris jau buvo įsigytas tuo metu, kai buvo pereinama prie tonažo apmokestinimo sistemos, arba „panaudotą“ laivą, įsigytą, kai įmonei jau buvo taikoma specialioji sistema, yra apmokestinamas pardavimo metu. Taigi, „įprasta tvarka taikant Ispanijos apmokestinimo pagal tonažą sistemą, kurią

leido taikyti Komisija, galimas kapitalo prieaugis apmokestinamas pereinant į apmokestinimo pagal tonažą sistemą ir daroma prielaida, kad, nors kapitalo prieaugio apmokestinimas yra atidėtas, jis atliekamas vėliau parduodant ar sunaikinant laivą“ (ginčijamo sprendimo 39 konstatuojamoji dalis).

e) 5 priemonė. RIS 50 straipsnio 3 dalis

29 Komisija ginčijamo sprendimo 41 konstatuojamojoje dalyje pažymėjo, kad „darant išimtį iš TRLIS 125 straipsnio 2 dalyje nustatytos taisyklės [žr. šio sprendimo 28 punktą], RIS 50 straipsnio 3 dalyje nustatyta, kad kai laivai įsigyjami per pasirinkimo pirkti sandorį pagal išperkamosios nuomos sutartį [kai laivai įsigyjami išpirkus juos pasibaigus lizingo sutarčiai], pirmiau patvirtintą mokesčių administratoriaus, tie laivai laikomi naujais, o ne naudotais“, kaip tai suprantama pagal TRLIS 125 straipsnio 2 dalį, neatsižvelgiant į tai, ar jie jau nusidėvėję. Tuo remiantis, galimas kapitalo prieaugis per šį pardavimą neapmokestinamas pagal TRLIS 125 straipsnio 2 dalyje numatytą specialiąją procedūrą.

30 Remiantis Komisijos turima informacija, „ši išimtis taikyta tik konkrečioms išperkamosios [finansinės] nuomos sutartims, mokesčių administratoriaus patvirtintoms gavus prašymus leisti taikyti ankstyvą nusidėvėjimą pagal TRLIS 115 straipsnio 11 dalį [2 priemonė, žr. šio sprendimo 25 punktą], t. y. kai išnuomoti naujai pastatyti jūrų laivai, įsigyti per IMN operacijas; visi jie, išskyrus vieną, buvo gauti iš Ispanijos laivų statyklų“ (ginčijamo sprendimo 41 konstatuojamoji dalis).

31 Taigi, „[d]ėl leidžiamų IMN operacijų Komisija pažymi, kad EIG gali iš įprastos pelno mokesčio sistemos pereiti į [tonažo apmokestinimo] sistemą neįvykdydamos paslėpto mokestinio įsipareigojimo, kuris susidaro dėl ankstyvo ir pagreitinto nusidėvėjimo pereinant į [tonažo apmokestinimo] sistemą arba vėliau, kai laivas yra parduodamas ar sunaikinamas“ (ginčijamo sprendimo 40 konstatuojamoji dalis).

32 Taigi iš ginčijamo sprendimo 15–42 konstatuojamosiose dalyse apibūdintos IMN sistemos mokestinės struktūros matyti, kad 1 ir 2 priemonės pirmiausia leidžia pagreitintą ir ankstyvą laivo nusidėvėjimą nuo jo statybos pradžios, todėl nuostolių patiria EIG. Dėl EIG apmokestinimo skaidrumo (3 priemonė) šie nuostoliai mokestiniu požiūriu priskiriami investuotojams, o tai leidžia jiems susimažinti apmokestinamąją vertę vykdant veiklą. Pagal 4 ir 5 priemones išvengiama kapitalo prieaugio, gauto EIG pardavus laivą laivybos bendrovei, apmokestinimo, todėl investuotojai gali atskaityti finansinius nuostolius. Tačiau, kaip nurodyta šio sprendimo 15 punkte, šis pardavimas vykdomas grynąja kaina (kaina su laivybos bendrovei pritaikyta nuolaida), o ne bendra kaina (perkeliama laivų statyklai).

B – *Komisijos vertinimas*

1. IMN kaip sistemos nagrinėjimas / įvairių priemonių nagrinėjimas

33 Komisija ginčijamo sprendimo 113–122 konstatuojamosiose dalyse (5.2 punktas) apibrėžė savo pateikto IMN sistemos vertinimo apimtį.

34 Kaip nurodė Komisija, „[ta]i, kad IMN sistema susideda iš keleto priemonių ir ne visas iš jų reglamentuoja Ispanijos mokesčių teisės aktai, nėra pakankama priežastis, kad Komisijai nereikėtų apibrėžti ir įvertinti jos kaip sistemos; iš tiesų <...> [ji] mano, kad įvairios per IMN operacijas taikytos mokestinės priemonės buvo *de jure* arba *de facto* tarpusavyje susijusios“ (ginčijamo sprendimo 116 konstatuojamoji dalis). Dėl šių priežasčių „Komisija mano, kad [IMN sistemą] Ispanijoje yra būtina apibrėžti kaip tarpusavyje susijusių mokestinių priemonių sistemą ir vertinti šių priemonių poveikį atsižvelgiant į jų abipusiškumą, visų pirma remiantis *de facto* santykiais, kuriuos nustatė (arba patvirtino) Ispanijos valstybė“ (ginčijamo sprendimo 119 konstatuojamoji dalis).

35 Komisija patikslino, kad „[b]et kokiu atveju [ji] nesivadova[vo] vien bendru požiūriu“ ir kad „jį taikydama Komisija taip pat analizavo pavienes priemones, iš kurių sudaryta IMN sistema“. Komisija manė, kad „abu šie požiūriai [buvo] susiję ir jais remiantis [buvo] galima padaryti nuoseklias išvadas“. Ji nurodė, kad „pavienes priemones [buvo] būtina įvertinti nustatant, kokia IMN sistemos teikiamų ekonominių pranašumų dalis gaunama dėl bendro pobūdžio priemonių ir kokia – dėl atrankinių priemonių“ ir kad „vertindama pavienes priemones Komisija taip pat gal[ėjo] prireikus nustatyti, kokia pagalbos dalis [buvo] suderinama su vidaus rinka ir kokią jos dalį reikė[jo] susigrąžinti“ (ginčijamo sprendimo 120 konstatuojamoji dalis).

36 Komisija taip pat pažymėjo, kad „ekonominės veiklos vykdytojai gali laisvai savo nuožiūra planuoti savo turto finansavimo operacijas ir šiuo tikslu naudotis tomis bendrosiomis mokestinėmis priemonėmis, kurias jie laiko tinkamiausiomis“. Tačiau, Komisijos teigimu, „per šias operacijas [buvo] taikomos ir atrankinės mokestinės priemonės, kurioms taikytina valstybės pagalbos kontrolė, todėl tokiuose sandoriuose dalyvaujančios įmonės [galėjo] būti valstybės pagalbos gavėjos; viena vertus, vien tai, kad galimi pagalbos gavėjai priskiriami keliems sektoriams ar kelioms įmonių kategorijoms, nereišk[ė], kad IMN sistema [buvo] bendro pobūdžio priemonė; kita vertus, tai, kad ši sistema naudojama jūrų laivų įsigijimui, frachtavimui [čarteriui] be įgulos ir perpardavimui finansuoti, galima [buvo] laikyti aiškiu požymiu, kad ta priemonė yra atrankinė sektorių atžvilgiu“ (ginčijamo sprendimo 122 konstatuojamoji dalis).

2. Pagalbos buvimas, kaip tai suprantama pagal SESV 107 straipsnio 1 dalį

a) Įmonės, kaip tai suprantama pagal SESV 107 straipsnį

37 Komisija ginčijamo sprendimo 126 konstatuojamojoje dalyje pažymėjo, kad visos IMN operacijose dalyvaujančios šalys yra įmonės, kaip tai apibrėžta SESV 107 straipsnio 1 dalyje, nes jų veikla buvo siūlyti prekes ir paslaugas rinkoje. Konkrečiai kalbant apie EIG, jos sudarinėjo čarterius „ir pard[avinėjo] laivus“. Kalbant apie investuotojus, jie „siūl[ė] prekes ir paslaugas labai įvairiose rinkose, išskyrus atvejį, kai jie yra fiziniai asmenys, nevykdantys jokios ekonominės veiklos, – jiems šis sprendimas [nebuvo taikomas]“.

b) Atrankinis pranašumas

38 Komisija ginčijamo sprendimo 127–163 konstatuojamosiose dalyse (5.3.2 punktas) nagrinėjo, ar buvo atrankinis pranašumas.

39 Dėl 1 priemonės (pagreitintas nusidėvėjimas) Komisija laikėsi nuomonės, kad ši priemonė pati nesuteikia „atrankinio pranašumo IMN operacijose dalyvaujančioms EIG“ (ginčijamo sprendimo 131 konstatuojamoji dalis). Iš tiesų šios priemonės teikiamas pranašumas be apribojimų taikomas visam turtui, įskaitant ir tą, kuris yra pastatytas kitose valstybėse narėse, ir visoms įmonėms, apmokestinamoms pelno mokesčiu Ispanijoje. Komisija pažymėjo, jog neatrodo, kad šios priemonės naudos gavėjai būtų *de facto* susitelkę tam tikruose sektoriuose ar vykdytų tik tam tikrų rūšių gamybą. Galiausiai priemonės taikymo sąlygos buvo aiškios, objektyvios ir neutralios ir nereikėjo jokio išankstinio mokesčių administratoriaus leidimo ją taikyti (ginčijamo sprendimo 128–130 konstatuojamosios dalys).

40 Dėl 2 priemonės (ankstyvo nusidėvėjimo taikymas savo nuožiūra) Komisija pažymėjo, kad šia priemone suteikiama ekonominė nauda (ginčijamo sprendimo 132 konstatuojamoji dalis) ir kad tai yra bendros taisyklės išimtis, dėl kurios taikymo Ispanijos valdžios institucijos sprendžia savo nuožiūra. Iš tiesų, Komisijos teigimu, TRLIS 115 straipsnio 11 dalyje nurodyti kriterijai yra nepakankamai aiškūs, todėl juos turi išaiškinti mokesčių administratorius. Be to, Ispanija įtikinamai nepaaiškino, kodėl visos TRLIS 48 straipsnio 4 dalyje ir RIS 49 straipsnyje nustatytos sąlygos yra būtinos norint išvengti piktnaudžiavimo. Taip pat Ispanijos Karalystė nepagrindė, kodėl reikėjo gauti išankstinį leidimą

(ginčijamo sprendimo 133 konstatuojamoji dalis). Taip pat nebuvo pateikta jokių įrodymų, kurie patvirtintų, kad leidimai buvo suteikti kitokiomis aplinkybėmis nei „įsigyjant laivus, dėl kurių buvo pereita nuo įprastos pelno mokesčio sistemos prie tonažo apmokestinimo sistemos, ir vėliau perleidžiant tokio laivo nuosavybę laivybos bendrovei, frachtuojant jį be įgulos pasinaudojus pasirinkimo sandoriu [sudarant čarterį ar pasinaudojus išpirkimo galimybe]“ (ginčijamo sprendimo 134 konstatuojamoji dalis). Komisija pažymi, kad pateiktuose prašymuose taikyti šią priemonę buvo išsamiai aprašyta visa IMN organizacinė struktūra ir pateiktos visos susijusios sutartys (ginčijamo sprendimo 135 konstatuojamoji dalis). Komisija taip pat laikėsi nuomonės, kad leidimo procedūros taikymo tvarka, visų pirma RIS 49 straipsniu, mokesčių administratoriui buvo suteikta didelė diskrecija. Pirmiausia mokesčių administratorius galėjo reikalauti suteikti papildomą informaciją, kurią, jo manymu, reikėjo žinoti atliekant vertinimą (ginčijamo sprendimo 136 konstatuojamoji dalis). Šiomis aplinkybėmis Komisija padarė išvadą, kad dėl ankstyvo nusidėvėjimo taikymo savo nuožiūra „[buvo] suteikiamas atrankinis pranašumas IMN operacijose dalyvaujančioms EIG ir jų investuotojams“ (ginčijamo sprendimo 139 konstatuojamoji dalis).

41 Dėl 3 priemonės (EIG) Komisija laikėsi nuomonės, kad „EIG mokesčių [apmokestinimo] skaidrumo statusas, nustatytas TRLIS 48 ir 49 straipsniuose, paprasčiausiai [teikė] galimybę įvairiems veiklos vykdytojams dalyvauti ir finansuoti bet kokią investiciją ar vykdyti bet kokią ekonominę veiklą“ ir kad „todėl ši priemonė [neteikė] jokio atrankinio pranašumo EIG ar jų nariams“ (ginčijamo sprendimo 140 konstatuojamoji dalis).

42 Dėl 4 priemonės (tonažo apmokestinimo sistemos) Komisija pažymėjo, kad ji leido atidėti „paslėptų mokestinių įsipareigojimų įvykdym[ą]“, o tai teikė „papildomą atrankinį ekonominį pranašumą toms bendrovėms, kurios pereina prie [tonažo apmokestinimo] sistemos, prieš tas, kurioms toliau taikoma bendroji mokesčių sistema“ (ginčijamo sprendimo 143 konstatuojamoji dalis). Tonažo apmokestinimo sistema, kurią leido Komisija (žr. šio sprendimo 27 punktą), neapėmė laivo be įgulos nuomos [čarterio] ir laivų perpardavimo pajamų apmokestinimo tvarkos ir apėmė tik pajamų iš jūrų transporto veiklos apmokestinimo tvarką. Taigi tonažo apmokestinimo sistemos taikymas pajamoms, gautoms už laivo be įgulos nuomą, buvo nauja, o ne esama, Komisijos anksčiau patvirtinta pagalba (ginčijamo sprendimo 144 konstatuojamoji dalis, kurioje daroma nuoroda į ginčijamo sprendimo 5.4 punktą).

43 Dėl 5 priemonės (RIS 50 straipsnio 3 dalis) Komisija pažymėjo, kad „[šia nuostata] suteikiamas ekonominis pranašumas [buvo] atrankinis, nes [jis buvo] taikomas ne visam turtui; jis [buvo] taikomas net ne visiems laivams, kuriems taikoma [tonažo apmokestinimo] sistema ir TRLIS 125 straipsnio 2 dalis; šis pranašumas iš tikrųjų įgyjamas tik su sąlyga, kad laivas [buvo] įsigytas pagal finansinės nuomos sutartį, kurią sudaryti pirmiau leido mokesčių administratorius [pagal TRLIS 115 straipsnio 11 dalį (2 priemonė)“. Tačiau „šie leidimai buvo išduoti mokesčių administratoriaus, kuris naudojosi didele jam suteikta veiksmų laisve, ir tik naujai pastatytiems jūrų laivams“ (ginčijamo sprendimo 146 konstatuojamoji dalis). Komisijos teigimu, „šio papildomo atrankinio pranašumo suteikimo – nesvarbu, ar tai būtų padaryta remiantis bendrąja mokesčių sistema, ar net įprasta tvarka taikant alternatyvią [tonažo apmokestinimo] sistemą ir TRLIS 125 straipsnio 2 dalį, kaip tai leido daryti Komisija – negalima pateisinti vien dėl Ispanijos mokesčių sistemos pobūdžio ir bendros tvarkos“ (ginčijamo sprendimo 148 konstatuojamoji dalis). Komisija padarė išvadą, kad 5 priemone „[buvo] suteikiamas atrankinis pranašumas įmonėms, įsigyjančioms laivus pagal finansinės nuomos sutartis, kurias pirmiau leido sudaryti mokesčių administratorius, ir ypač IMN operacijose dalyva[vusioms] EIG ar jų investuotojams“ (ginčijamo sprendimo 154 konstatuojamoji dalis).

44 Dėl visos IMN sistemos ir jos naudos gavėjų Komisija pirmiausia ginčijamo sprendimo 155 konstatuojamojoje dalyje nustatė, kad „visos IMN sistemos teikiamo ekonominio pranašumo dydis yra lygus pranašumui, kurio EIG nebūtų įgijusi vykdydama tą pačią finansinę operaciją, jeigu būtų buvusios taikomos tik bendro pobūdžio priemonės“. Komisija patikslino, kad „praktikoje šis pranašumas nustatomas sudėjus įvairius pranašumus, kuriuos EIG įgijo naudodamasi minėtomis atrankinėmis priemonėmis: sutaupytas palūkanas nuo mokesčių įmokų sumų, kurių mokėjimas atidėtas dėl ankstyvo nusidėvėjimo (TRLIS 115 straipsnio 11 dalis ir 48 straipsnio 4 dalis,

RIS 49 straipsnis); nesumokėtas mokesčių sumas arba sutaupytas palūkanas atidėjus mokesčių mokėjimą pagal [tonažo apmokestinimo] sistemą (TRLIS 128 straipsnis), jeigu EIG netenkino [tonažo apmokestinimo] sistemos taikymo reikalavimų; [ir] nesumokėtas mokesčių sumas nuo kapitalo prieaugio pardavus laivą pagal RIS 50 straipsnio 3 dalį“.

45 Ginčijamo sprendimo 156 konstatuojamojoje dalyje Komisija paaiškino:

„Vertinant visą IMN sistemą, įgytas pranašumas laikomas atrankiniu, nes jį suteikė mokesčių administratorius naudodamasis jam suteikta veiksmų laisve pagal privalomo išankstinio leidimo suteikimo procedūrą ir dėl neaiškiai suformuluotų ankstyvo nusidėvėjimo sąlygų. Kadangi nuo tokio išankstinio leidimo gavimo priklauso kitos priemonės, kurios taikytinos tik jūrų transporto veiklai, atitinkančiai reikalavimus pagal Jūrų transporto gaires, ypač TRLIS 50 straipsnio 3 dalies taikymas, tai reiškia, kad visa IMN sistema yra atrankinė, taigi mokesčių administratorius leistų vykdyti tik tokias IMN operacijas, kuriomis siekiama finansuoti jūrų laivus (atrankinė priemonė sektorių atžvilgiu). Kaip patvirtino Ispanijos [Karalystės] pateikti statistiniai duomenys, visos 273 iki 2010 m. birželio mėn. vykdytos IMN operacijos buvo susijusios su jūrų laivais“.

46 Ginčijamo sprendimo 157 konstatuojamojoje dalyje Komisija pridūrė, kad „šiuo požiūriu tai, kad visos laivybos bendrovės, įskaitant kitose valstybėse narėse įsisteigusias bendroves, potencialiai gali dalyvauti IMN finansavimo operacijose, nekeičia išvados, kad šia pagalbos schema yra palaikoma tam tikra veikla, t. y. jūrų laivų įsigijimas pagal išperkamosios [finansinės] nuomos sutartis, visų pirma siekiant juos frachtuoti [sudaryti čarterį] be įgulos ir vėliau perparduoti“.

47 Nors Komisija konstatavo, kad „visi, išskyrus vieną, laivai, kuriems leista taikyti IMN sistemą, buvo pastatyti Ispanijos laivų statyklose“, ji nemanė, kad joms buvo suteiktas atrankinis pranašumas, kaip tai suprantama pagal SESV 107 straipsnio 1 dalį. Šiuo atžvilgiu Komisija pažymėjo, jog nebuvo „įrodymų, kad prašymai dėl ne Ispanijos laivų įsigijimo buvo atmesti“, ir tai, kad „savo 2008 m. gruodžio 1 d. privalomame pranešime, pateiktame atsakant į potencialaus investuotojo klausimą, Ispanijos mokesčių administratorius aiškiai patvirtino, kad IMN sistema taikoma ir kitose ES valstybėse narėse pastatytiems laivams“ (ginčijamo sprendimo 159 ir 160 konstatuojamosios dalys).

48 Komisija manė, kad „pranašumą įg[ijo] EIG ir dėl mokesčių [apmokestinimo] skaidrumo – jos investuotojai; EIG iš tiesų [buvo] juridinis asmuo, taik[ęs] visas susijusias mokestines priemones ir, kai tinka, mokesčių administratoriui teikiantis prašymus išduoti leidimus; [buvo] neginčijamai aišku, kad prašymai leisti taikyti ankstyvą nusidėvėjimą arba [tonažo apmokestinimo] sistemą buvo pateikti EIG vardu; EIG [buvo] mokesčių požiūriu skaidrus subjektas, kurio apmokestinamosios pajamos arba atskaitytinos sąnaudos iškart perleidžiamos jo investuotojams“ (ginčijamo sprendimo 161 konstatuojamoji dalis).

49 Ginčijamo sprendimo 162 konstatuojamojoje dalyje Komisija taip pat patikslino, kad „vykdant IMN operaciją, ekonominiu požiūriu reikšminga EIG gautos mokestinės naudos dalis [buvo] perleidžiama laivybos bendrovei, jai taikant kainos nuolaidą“. Vis dėlto Komisija patikslino, kad „tolesniame skirsnyje svarstomas klausimas, kiek tokio pranašumo suteikimas priskirtinas valstybei“.

50 Galiausiai Komisija pažymėjo, kad „nors netiesioginiu taip suteikto pranašumo poveikiu naudoj[osi] ir kiti IMN sandorių dalyviai, pavyzdžiui, laivų statyklos, išperkamosios [finansinės] nuomos bendrovės ir kiti tarpininkai, Komisija man[ė], kad EIG ir jos investuotojų iš pradžių įgytas pranašumas jiems neperduodamas“ (ginčijamo sprendimo 163 konstatuojamoji dalis).

c) Valstybinių išteklių perdavimas ir pagalbos priskyrimas valstybei

51 Komisijos teigimu, „vykdant IMN veiklą valstybė iš pradžių perleidžia savo išteklius EIG, kurių atrankinį pranašumą ji finansuoja [taip suteikdama atrankinį pranašumą]; tada EIG dėl savo mokesčių [apmokestinimo] skaidrumo perleidžia gautus valstybinius išteklius savo investuotojams“ (ginčijamo sprendimo 166 konstatuojamoji dalis).

52 Dėl priskyrimo Komisija padarė išvadą, kad EIG ir jų investuotojams suteikti atrankiniai pranašumai buvo „aiškiai priskirtini Ispanijos valstybei“. Tačiau „[to negalima pasakyti apie] pranašum[us], kuriais naudoj[osi] laivybos bendrovės, ir *a fortiori* netiesiogin[ę] naud[ą], kuri [teko] laivų statykloms ir tarpininkams“. Iš tiesų „pagal galiojančias taisykles EIG [neprivalėjo] perduoti dalies savo gautos mokestinės naudos laivybos bendrovėms ir juo labiau laivų statykloms ar tarpininkams“ (ginčijamo sprendimo 169 ir 170 konstatuojamosios dalys).

d) Konkurencijos iškraipymas ir poveikis prekybai

53 Komisijos teigimu, „taip suteiktas pranašumas gali iškraipyti konkurenciją ir paveikti valstybių narių tarpusavio prekybą; kai valstybės narės teikiama valstybės pagalba sustiprina įmonės poziciją kitų ES vidaus prekyboje konkuruojančių įmonių atžvilgiu, reikia manyti, kad ta pagalba daro poveikį šiai įmonei; pakanka įrodyti, kad pagalbos gavėjas konkuruoja su kitomis įmonėmis rinkose, kurios yra atvertos konkurencijai ir valstybių narių tarpusavio prekybai“ (ginčijamo sprendimo 171 konstatuojamoji dalis).

54 Komisija ginčijamo sprendimo 172 konstatuojamojoje dalyje pažymėjo: „tiriamu atveju investuotojai, t. y. EIG nariai, vykdo veiklą įvairiuose ekonomikos sektoriuose, visų pirma tuose, kurie yra atverti ES vidaus prekybai. Be to, dalyvaudami operacijose, kurioms taikoma IMN sistema, jie per EIG veikia frachtavimo [čarterio] be įgulos ir jūrų laivų įsigijimo bei pardavimo rinkose, kurios yra atvertos ES vidaus prekybai. Taikant IMN sistemą įgyjami pranašumai stiprina jų poziciją atitinkamose rinkose ir taip iškraipo arba gali iškraipyti konkurenciją“. Ginčijamo sprendimo 173 konstatuojamojoje dalyje Komisija padarė išvadą, kad „tiriamomis priemonėmis besinaudojančių EIG ir jų investuotojų įgytas ekonominis pranašumas gal[ėjo] paveikti valstybių narių tarpusavio prekybą ir iškraipyti konkurenciją vidaus rinkoje“.

3. Suderinamumas su vidaus rinka

55 Ginčijamo sprendimo 194–199 konstatuojamosiose dalyse Komisija laikėsi nuomonės, kad nei jos sprendimas dėl tonažo apmokestinimo sistemos (žr. šio sprendimo 27 punktą), nei Jūrų transporto gairės netaikomos EIG, kurios buvo „finansinės tarpininkės“, veiklai (ginčijamo sprendimo 197 konstatuojamoji dalis).

56 Tačiau Komisija pažymėjo, kad „IMN operacijose dalyvaujančios EIG ir jų investuotojai veik[ė] kaip tarpininkai, kitiems pagalbos gavėjams (laivybos bendrovėms) perduodantys pranašumą, kuriuo siekiama bendruosius interesus atitinkančio tikslo“ (ginčijamo sprendimo 200 konstatuojamoji dalis), todėl „EIG arba jos investuotojų pasilikta pagalbos dalis <...> būtų atitinkamai proporcingai suderinama su vidaus rinka“ (ginčijamo sprendimo 201 konstatuojamoji dalis).

57 Komisija priminė, kad „laivybos bendrovės nega[vo] valstybės pagalbos, kaip ji apibrėžta SESV 107 straipsnio 1 dalyje“. Tačiau ji patikslino, kad „siekdama nustatyti, kokia EIG (kaip tarpininkių, perduodančių laivybos bendrovėms pranašumą, kuriuo siekiama bendruosius interesus atitinkančio tikslo) gaunamos pagalbos dalis yra suderinama su vidaus rinka, Komisija man[ė], kad Jūrų transporto gaires *mutatis mutandis* reikė[jo] taikyti tam pranašumui, kurį EIG perduoda laivybos bendrovei, siekiant nustatyti: 1) EIG iš pradžių gautos ir laivybos bendrovei perduotos pagalbos sumą, kuri būtų buvusi suderinama su vidaus rinka, jeigu taip perduodama suma būtų valstybės pagalba tai

laivybos bendrovei; 2) kokią viso laivybos bendrovei perduodamo pranašumo procentinę dalį sudaro su vidaus rinka suderinamas pranašumas; ir 3) pagalbos sumą, kurią reikėtų laikyti suderinama su vidaus rinka kaip atlygį EIG už tarpininkavimą“ (ginčijamo sprendimo 203 konstatuojamoji dalis).

4. Pagalbos susigrąžinimas

a) Bendrieji Europos Sąjungos teisės principai

58 Ginčijamo sprendimo 211–276 konstatuojamosiose dalyse Komisija pagal 1999 m. kovo 22 d. Tarybos reglamento Nr. 659/1999, nustatančio išsamias [SESV 108 straipsnio] taikymo taisykles (OL L 83, p. 1; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 8 sk., 1 t., p. 339), 14 straipsnį nagrinėjo, ar pagalbos susigrąžinimas prieštarautų bendrajam Sąjungos teisės principui. Šiuo atžvilgiu Komisija laikėsi nuomonės, kad nors pagal vienodo požiūrio ir teisėtų lūkesčių apsaugos principus nedraudžiama susigrąžinti pagalbos (ginčijamo sprendimo 213–245 konstatuojamosios dalys), laikantis teisinio saugumo principo, negalima „susigrąžinti pagalbos, teiktos per IMN operacijas, kurioms ta pagalba buvo skirta nuo IMN sistemos įsigaliojimo 2002 m. iki 2007 m. balandžio 30 d.“, jos 2006 m. gruodžio 20 d. Sprendimo 2007/256/EB dėl pagalbos sistemos, Prancūzijos skirtos pagal Bendrojo mokesčių kodekso 39 CA straipsnį (Valstybės pagalba C 46/04 (ex NN 65/04) (OL L 112, 2007, p. 41), paskelbimo *Europos Sąjungos oficialiajame leidinyje* dienos (ginčijamo sprendimo 246–262 konstatuojamosios dalys).

b) Susigrąžintinų sumų nustatymas

59 Komisija ginčijamo sprendimo 263–269 konstatuojamosiose dalyse išdėstė metodą susigrąžintinoms nesuderinamos pagalbos sumoms nustatyti, grindžiamą keturiais etapais, t. y. pirma, visos mokestinės naudos, gautos vykdant operaciją, apskaičiavimas; antra, mokestinės naudos, gautos atitinkamai operacijai (t. y. kurią reikia atskaityti) taikant bendrąsias mokestines priemones (1 ir 3 priemonės), apskaičiavimas; trečia, mokestinės naudos, kuri yra valstybės pagalba, apskaičiavimas ir, ketvirta, su vidaus rinka suderinamos pagalbos sumos apskaičiavimas laikantis ginčijamo sprendimo 202–210 konstatuojamosiose dalyse nurodytų principų.

c) Sutarčių sąlygos

60 Galiausiai ginčijamo sprendimo 270–276 konstatuojamosiose dalyse Komisija konstatavo tam tikrų sąlygų buvimą kai kuriose investuotojų, laivybos bendrovių ir laivų statyklų sudarytose sutartyse, pagal kurias laivų statyklos buvo įpareigojamos mokėti kompensacijas kitoms šalims, jei nepavyktų gauti numatomos mokestinės naudos. Šiuo atžvilgiu Komisija priminė, kad svarbiausias tikslas, kurio siekiama susigrąžinant valstybės pagalbą, yra panaikinti konkurencijos iškraipymą, atsiradusį dėl neteisėtos pagalbos suteikto konkurencinio pranašumo ir taip atkurti iki pagalbos suteikimo buvusią padėtį. Ginčijamo sprendimo 273 konstatuojamojoje dalyje Komisija patikslino: „kad būtų pasiektas toks rezultatas, Komisija turi būti įgaliota reikalauti, kad pagalba būtų susigrąžinta iš jos tikrųjų gavėjų, taip siekiant atkurti iki tol buvusią konkurencinę padėtį toje rinkoje ar rinkose, kuriose konkurencija buvo iškraipyta“. Tačiau Komisija pažymėjo, kad šis tikslas gali būti nepasiektas, jeigu tikrieji pagalbos gavėjai galėtų pakeisti sprendimų susigrąžinti pagalbą poveikį sutarčių sąlygomis. Komisijos teigimu, remiantis tuo darytina išvada, kad „sutarčių sąlygos, kuriomis pagalbos gavėjai apsisaugo nuo neteisėtos ir su vidaus rinka nesuderinamos pagalbos grąžinimo, perleisdami su tokiu grąžinimu siejamą teisinę ir ekonominę riziką kitiems asmenims, iš esmės prieštarauja Sutartyse nustatytos valstybės pagalbos kontrolės sistemos principams“, „todėl privatūs subjektai negali nuo jos nukrypti savo sutarčių nuostatomis“ (ginčijamo sprendimo 275 konstatuojamoji dalis).

C – Ginčijamo sprendimo rezoliucinė dalis

61 Ginčijamo sprendimo rezoliucinė dalis suformuluota taip:

„1 straipsnis

Priemonės, taikomos pagal TRLIS 115 straipsnio 11 dalį (išnuomoto turto ankstyvas nusidėvėjimas), tonažo apmokestinimo sistemos taikymas jos reikalavimų neatitinkančioms įmonėms, laivams ar veiklai ir RIS 50 straipsnio 3 dalies taikymas yra valstybės pagalba EIG ir jų investuotojams, Ispanijos [Karalystės] neteisėtai teikta nuo 2002 m. sausio 1 d., taip pažeidžiant [SESV] 108 straipsnio 3 dalį.

2 straipsnis

1 straipsnyje nurodytos valstybės pagalbos priemonės yra nesuderinamos su vidaus rinka, išskyrus pagalbos dalį, atitinkančią atlygį rinkos sąlygomis už finansinių investuotojų tarpininkavimą, kuris yra perduodamas jūrų transporto bendrovėms, galinčioms gauti pagalbą pagal Jūrų transporto gairėse nustatytas sąlygas.

3 straipsnis

[Ispanijos Karalystė] nutraukia pagalbos teikimą pagal 1 dalyje nurodytą schemą, nes ji yra nesuderinama su bendrąja rinka.

4 straipsnis

1. [Ispanijos Karalystė] susigrąžina pagal 1 straipsnyje nurodytą schemą suteiktą su vidaus rinka nesuderinamą pagalbą iš EIG investuotojų, kurie naudojosi ta pagalba, neleisdama tokios pagalbos gavėjams perduoti su jos grąžinimu susijusios naštos kitiems asmenims. Tačiau nereikalaujama grąžinti pagalbos, suteiktos per finansavimo operacijas, kurias kompetentingos nacionalinės institucijos įsipareigojo remti atitinkamomis priemonėmis iki 2007 m. balandžio 30 d. priimtu privalomu teisės aktu.

<...>

5 straipsnis

1. Pagal 1 straipsnyje nurodytą schemą suteikta pagalba turi būti išieškota nedelsiant ir veiksmingai.

2. [Ispanijos Karalystė] turi užtikrinti, kad šis sprendimas būtų įgyvendintas per keturis mėnesius nuo pranešimo apie jį dienos.

6 straipsnis

1. Per du mėnesius nuo pranešimo apie šį sprendimą [Ispanijos Karalystė] privalo pateikti šią informaciją:

<…>

2. [Ispanijos Karalystė] nuolat informuoja Komisiją apie pažangą nacionalinėmis priemonėmis įgyvendinant šį sprendimą, kol pagal 1 straipsnyje nurodytą schemą suteikta pagalba bus grąžinta.

<…>.“

Procesas ir šalių reikalavimai

62 2013 m. rugsėjo 25 d. Bendrojo Teismo kanceliarijoje gautas Ispanijos Karalystės ieškinys, jis įregistruotas numeriu T-515/13.

63 2013 m. gruodžio 30 d. Bendrojo Teismo kanceliarijoje gautas *Lico Leasing, SA* (toliau – *Lico*) ir *Pequeños y Medianos Astilleros Sociedad de Reconversión, SA* (toliau – PYMAR) ieškinys, jis įregistruotas numeriu T-719/13.

64 Be to, kiti ieškovai taip pat pareiškė ieškinius dėl ginčijamo sprendimo.

65 2014 m. gegužės 26 d. Bendrasis Teismas paklausė Ispanijos Karalystės ir Komisijos, ar pagal 1991 m. gegužės 2 d. Bendrojo Teismo procedūros reglamento 77 straipsnio d punktą reikėtų stabdyti bylos T-515/13 nagrinėjimą, kol bus baigta rašytinė proceso dalis kitose šio sprendimo 63 ir 64 punktuose nurodytose bylose, iškeltose Bendrajame Teisme dėl ginčijamo sprendimo. Ispanijos Karalystė savo pastabose prieštaravo tokiam bylos nagrinėjimo sustabdymui. Komisija nepateikė prieštaravimų.

66 2014 m. liepos 17 d. nutartimi Bendrasis Teismas (septintoji kolegija) atmetė Europos Bendrijų laivų savininkų asociacijų komiteto pateiktą prašymą leisti įstoti į bylą T-719/13 palaikyti Komisijos reikalavimų.

67 2015 m. vasario 17 d. taikydamas proceso organizavimo priemones byloje T-719/13 Bendrasis Teismas pateikė klausimą *Lico* ir PYMAR ir paprašė jų pateikti tam tikrus dokumentus. *Lico* ir PYMAR per nustatytą terminą atsakė į pateiktą klausimą ir pateikė prašytus dokumentus.

68 2015 m. vasario 26 d. teisėjui pranešėjui pasiūlius, Bendrasis Teismas (septintoji kolegija) nusprendė pradėti žodinę proceso dalį byloje T-515/13.

69 2015 m. kovo 3 d. taikydamas proceso organizavimo priemones byloje T-515/13 Bendrasis Teismas pateikė du klausimus šalims, į kuriuos jos turėjo atsakyti žodžiu per posėdį.

70 2015 m. balandžio 23 d. teisėjui pranešėjui pasiūlius, Bendrasis Teismas (septintoji kolegija) nusprendė pradėti žodinę proceso dalį byloje T-719/13.

71 2015 m. balandžio 28 d., taikydamas proceso organizavimo priemones bylose T-515/13 ir T-719/13, Bendrasis Teismas raštu pateikė šalims klausimą, susijusį su pasekmėmis, kurių šiose bylose sukelia 2014 m. lapkričio 7 d. sprendimai *Autogrill España / Komisija* (T-219/10, Rink. EU:T:2014:939) ir *Banco Santander ir Santusa / Komisija* (T-399/11, Rink. EU:T:2014:938), visų pirma kiek tai susiję su ginčijamame sprendime pateikta atrankumo analize. Abiejų bylų šalys atsakė į klausimą per nustatytus terminus.

72 Per atitinkamai 2015 m. birželio 9 ir 10 d. įvykusius posėdžius buvo išklausytos šalių bylose T-515/13 ir T-719/13 kalbos ir atsakymai į Bendrojo Teismo pateiktus klausimus.

73 Per posėdžius bylose T-515/13 ir T-719/13 Bendrasis Teismas paprašė šalių pareikšti savo nuomonę dėl galimo bylų nagrinėjimo sustabdymo pagal 1991 m. gegužės 2 d. Bendrojo Teismo procedūros reglamento 77 straipsnio d punktą, kol Teisingumo Teismas paskelbs sprendimą, išnagrinėjęs ginčą byloje *Komisija / Autogrill España* (C-20/15 P) ir byloje *Komisija / Banco Santander ir Santusa* (C-21/05 P). Nors šalys neprieštaravo tokiam bylų nagrinėjimo sustabdymui, jos pažymėjo, kad to nereikia ir kad Bendrasis Teismas galėtų priimti sprendimą šiose bylose remdamasis esama teismų praktika, nelaukdamas Teisingumo Teismo sprendimo.

74 2015 m. spalio 6 d. nutartimis Bendrasis Teismas (septintoji kolegija) atnaujino žodinę proceso dalį bylose T-515/13 ir T-719/13, norėdamas paprašyti šalių pateikti pastabas dėl galimo dviejų bylų sujungimo, siekiant bendrai priimti sprendimą, kuriuo būtų užbaigtas procesas. Šalys pateikė pastabas per nustatytą terminą.

75 Šiandien priimta nutartimi Bendrojo Teismo septintosios kolegijos pirmininkas sujungė bylas T-515/13 ir T-719/13, kad būtų bendrai priimtas sprendimas, kuriuo pagal Bendrojo Teismo procedūros reglamento 68 straipsnį būtų užbaigtas procesas.

76 Byloje T-515/13 Ispanijos Karalystė Bendrojo Teismo prašo:

— panaikinti ginčijamą sprendimą,

— priteisti iš Komisijos bylinėjimosi išlaidas.

77 Byloje T-515/13 Komisija Bendrojo Teismo prašo:

— atmesti ieškinį,

— priteisti iš Ispanijos Karalystės bylinėjimosi išlaidas.

78 Byloje T-719/13 *Lico* ir PYMAR Bendrojo Teismo prašo:

— ginčijamą sprendimą pripažinti niekiniu remiantis tuo, kad IMN sistema klaidingai kvalifikuota kaip valstybės pagalbos schema, kuri buvo naudinga EIG ir jų investuotojams, ir dėl sprendimo motyvavimo trūkumų,

— nepatenkinus pirmojo reikalavimo, pripažinti niekiniu nurodymą susigrąžinti pagalbą, suteiktą pagal IMN sistemą, nes jis prieštarauja bendriesiems Sąjungos teisinės sistemos principams,

— nepatenkinus ir antrojo reikalavimo, pripažinti niekiniu nurodymą susigrąžinti pagalbą, kiek jis susijęs su susigrąžintinos nesuderinamos pagalbos sumos apskaičiavimu, nes šis nurodymas Ispanijos Karalystei neleidžia nustatyti šios sumos apskaičiavimo formulės pagal bendruosius principus, taikytinus valstybės pagalbos susigrąžinimui,

— priteisti iš Komisijos bylinėjimosi išlaidas.

79 Komisija byloje T-719/13 Bendrojo Teismo prašo:

— atmesti ieškinį,

— priteisti iš *Lico* ir PYMAR bylinėjimosi išlaidas.

Dėl teisės

I – *Dėl ieškinio priimtinumo byloje T-719/13*

80 Iš ieškinio byloje T-719/13 matyti, kad *Lico* yra finansų įstaiga, investavusi į keletą EIG, kurios dalyvavo IMN sistemoje. Ji tvirtina, kad pareiškė ieškinį kaip tikroji pagalbos, kuri turi būti susigrąžinta pagal ginčijamą sprendimą, gavėja. PYMAR savo ruožtu yra bendrovė, bendradarbiaujanti su mažomis ir vidutinėmis laivų statyklomis, kad jos galėtų tinkamai įgyvendinti savo gamybinius tikslus. Grįsdama savo teisę pareikšti ieškinį Bendrajame Teisme ji pažymi, kad dėl ginčijamo sprendimo investuotojai

atsisako toliau investuoti į laivų statybos sektorių. Be to, nors sąlygos, pagal kurias laivų statyklos buvo įpareigojamos mokėti kompensacijas investuotojams, jeigu nagrinėjamos mokesčių lengvatos būtų susigrąžintos (žr. šio sprendimo 60 punktą), negaliojo, investuotojai mėgino remtis jomis nacionaliniu lygmeniu vykusiuose teismo procesuose. Galiausiai *Lico* ir PYMAR dalyvavo per formalią tyrimo procedūrą, per kurią buvo priimtas ginčijamas sprendimas, ir tai taip pat įrodė savo teisę pareikšti ieškinį.

81 Formaliai nepateikdama nepriimtinumu grindžiamo prieštaravimo Komisija išreiškė abejonių tiek dėl *Lico*, tiek dėl PYMAR teisės pareikšti ieškinį.

82 Dėl *Lico* pažymėtina, kad nebuvo pateikta jos konkrečios sąsajos įrodymų. Iš tiesų, Komisijos teigimu, pateikti dokumentai neleidžia patikimai nustatyti, ar ši įstaiga pagal IMN sistemą gavo valstybės pagalbą, kuri turi būti susigrąžinta. Visų pirma *Lico* nepateikė pagreitintam nusidėvėjimui taikyti būtinų administracinių leidimų, nors tai buvo „pirmosios mokestinės naudos suteikimo aktas“, kurio data yra svarbi nustatant, ar pagalbą reikia susigrąžinti, o gal ji patenka į laikotarpį, už kurį Komisija neįpareigojo susigrąžinti pagalbos, remiantis teisinio saugumo principu. Per posėdį Komisija pridūrė, kad *Lico* taip pat būtų turėjusi pateikti įrodymų, kad tikrai gavo pelną, kuris turėjo būti apmokestintas nagrinėjamais finansiniais metais. Priešingu atveju dėl IMN sistemos gauta mokestinė nauda (veiklos nuostoliai, galintys sumažinti *Lico* apmokestinamąją vertę) nebūtų nieko reiškusi. Tačiau Komisija per posėdį patikslino nereikalavusi, kad *Lico* pateiktų nurodymų išieškoti kopiją, nes tuo metu Ispanijos valdžios institucijų pradėta susigrąžinimo procedūra dar nebuvo baigta.

83 Dėl PYMAR Komisija pažymėjo, kad ji negavo naudos iš IMN sistemos ir kad tariamo rinkų praradimo negalima laikyti tiesiogiai nulemtu ginčijamo sprendimo. Be to, PYMAR nėra suinteresuota pareikšti ieškinį dėl ginčijamo sprendimo, nes jis yra jai palankus.

84 Bendrasis Teismas mano, kad pirmiausia reikėtų išnagrinėti ieškinio priimtinumą, kiek tai susiję su *Lico*.

85 Pagal SESV 263 straipsnio ketvirtą pastraipą „kiekvienas fizinis ar juridinis asmuo gali pirmoje ir antroje pastraipose numatytomis sąlygomis pateikti ieškinį dėl jam skirtų aktų arba aktų, kurie yra tiesiogiai ir konkrečiai su juo susiję, ar dėl reglamentuojančio pobūdžio teisės aktų, tiesiogiai su juo susijusių ir dėl kurių nereikia patvirtinti įgyvendinančių priemonių“.

86 Šioje byloje vienintelė ginčijamo sprendimo adresatė yra Ispanijos Karalystė. Taigi pagal SESV 263 straipsnio ketvirtą pastraipą *Lico* turėtų teisę pareikšti ieškinį Bendrajame Teisme tik jeigu ginčijamas sprendimas būtų tiesiogiai ir konkrečiai susijęs su ja, nes jame yra *Lico* skirtų įgyvendinamųjų priemonių, kaip tai suprantama pagal minėtą nuostatą (šiuo klausimu žr. 2013 m. gruodžio 19 d. Sprendimo *Telefónica / Komisija*, C-274/12 P, Rink. EU:C:2013:852, 35 ir 36 punktus).

87 Pagal nusistovėjusią teismų praktiką faktiniai pagal schemą suteiktos pagalbos, kurią Komisija nurodė susigrąžinti, gavėjai dėl šios aplinkybės yra konkrečiai susiję, kaip tai suprantama pagal SESV 263 straipsnio ketvirtą pastraipą (žr. 2011 m. birželio 9 d. Sprendimo *Comitato „Venezia vuole vivere“ ir kt. / Komisija*, C-71/09 P, C-73/09 P ir C-76/09 P, Rink. EU:C:2011:368, 53 punktą ir jame nurodytą teismo praktiką).

88 Šioje byloje konkreti *Lico* sąsaja su ginčijamu sprendimu buvo pakankamai įrodyta Bendrajam Teismui pateiktais įrodymais. Tai yra mokesčių administratoriaus pranešimų, kuriuose pranešama apie pradėtą tyrimą, kuriuo siekiama nustatyti „pagal [ginčijamą] sprendimą susigrąžintinos pagalbos sumą“, kopijos ir, kaip Komisija reikalavo atsiliepime į ieškinį, EIG, kurių akcijų įsigijo *Lico*, skirtų leidimų taikyti ankstyvą nusidėvėjimą kopijos. Komisija neginčija, kad pagal apmokestinimo skaidrumo principą būtent minėtų EIG nariai, taigi ir *Lico*, gavo mokesčių administratoriaus patvirtintą ekonominę naudą. Reikia konstatuoti, kad visi šie leidimai buvo suteikti po 2007 m. balandžio 30 d., t. y. datos, nuo kurios ginčijamame sprendime pagal jo 4 straipsnio 1 dalį nurodyta susigrąžinti pagalbą. Taigi šios aplinkybės

įrodo, kad *Lico* yra individualios pagalbos, kuri suteikta pagal IMN sistemą ir kurią Komisija nurodė susigrąžinti, faktinė gavėja. Be to, *Lico* nebūtina pateikti įrodymų, kad ji faktiškai negavo pelno, kuris turėjo būti apmokestinamas nagrinėjamais finansiniais metais. Iš tiesų, kaip Komisija pripažino savo procesiniuose dokumentuose, leidimas taikyti ankstyvą nusidėvėjimą yra „pirmosios mokestinės naudos suteikimo aktas“.

89 Dėl *Lico* tiesioginės sąsajos pažymėtina, kad kiek ginčijamo sprendimo 4 straipsnio 1 dalyje Ispanijos Karalystė įpareigojama imtis būtinų priemonių nesuderinamai pagalbai, kurią gavo *Lico*, susigrąžinti, šią įstaigą reikia laikyti tiesiogiai susijusia su ginčijamu sprendimu (šiuo klausimu žr. 2009 m. kovo 4 d. Sprendimo *Associazione italiana del risparmio gestito ir Fineco Asset Management / Komisija*, T-445/05, Rink. EU:T:2009:50, 52 punktą ir jame nurodytą teismo praktiką).

90 Kadangi *Lico* tiesioginė ir konkreti sąsaja su ginčijamu sprendimu įrodyta ir jos suinteresuotumas pareikšti ieškinį dėl ginčijamo sprendimo nekelia abejonių, ieškinį byloje T-719/13 reikia pripažinti priimtinu, nesant reikalo nustatyti, ar ir PYMAR tenkina SESV 263 straipsnio ketvirtoje pastraipoje įtvirtintas priimtinumo sąlygas (žr. 1993 m. kovo 24 d. Sprendimo *CIRFS ir kt. / Komisija*, C-313/90, Rink. EU:C:1993:111, 30 ir 31 punktus ir 1999 m. spalio 26 d. Sprendimo *Burrill ir Noriega Guerra / Komisija*, T-51/98, Rink. VT, EU:T:1999:271, 19–21 punktus ir juose nurodytą teismų praktiką).

II – *Dėl esmės*

A – *Dėl „Lico“ ir PYMAR pirmojo reikalavimo byloje T-719/13 apimties*

91 Reikia pažymėti, kad pirmuoju savo reikalavimu, kuris grindžiamas pirmuoju ieškinio pagrindu, *Lico* ir PYMAR prašo Bendrojo Teismo „ginčijamą sprendimą pripažinti niekiniu remiantis tuo, kad IMN sistema buvo klaidingai kvalifikuota kaip valstybės pagalbos schema, kuri buvo naudinga EIG ir jų investuotojams, ir dėl motyvavimo trūkumų“.

92 Vis dėlto ginčijamo sprendimo 1 straipsnyje, susijusiame su valstybės pagalbos, kaip tai suprantama pagal SESV 107 straipsnio 1 dalį, kvalifikavimu, pati IMN sistema nenurodoma ir ji nekvalifikuojama kaip „valstybės pagalba“. Iš tiesų minėtas straipsnis suformuluotas taip: „priemonės, taikomos pagal TRLIS 115 straipsnio 11 dalį (išnuomoto turto ankstyvas nusidėvėjimas), tonažo apmokestinimo sistemos taikymas jos reikalavimų neatitinkančioms įmonėms, laivams ar veiklai ir RIS 50 straipsnio 3 dalies taikymas yra valstybės pagalba EIG ir jų investuotojams, Ispanijos [Karalystės] neteisėtai teikta nuo 2002 m. sausio 1 d., taip pažeidžiant [SESV] 108 straipsnio 3 dalį“. Ginčijamo sprendimo 4 straipsnio 1 dalyje, kurioje numatytas draudimas susigrąžinti pagalbą, nurodyta „pagal 1 straipsnyje nurodytą schemą suteikt[a] su vidaus rinka nesuderinam[a] pagalb[a]“.

93 Per posėdį *Lico* ir PYMAR patikslino, kad pirmuoju reikalavimu prašo panaikinti visą 1 straipsnį ir kad trys šioje nuostatoje nurodytos priemonės buvo paminėtos ieškinyje. Komisija savo ruožtu per posėdį teigė, kad teikiant pirmąjį ieškinio pagrindą šios trys priemonės nebuvo nurodytos.

94 Šiuo atžvilgiu reikia priminti, kad rezoliucinė akto dalis yra neatsiejamai susijusi su motyvuojamąja, todėl jį aiškinant reikia atsižvelgti į jo priėmimo motyvus (1997 m. gegužės 15 d. Sprendimo *TWD / Komisija*, C-355/95 P, Rink., EU:C:1997:241, 21 punktas ir 2004 m. balandžio 29 d. Sprendimo *Italija / Komisija*, C-298/00 P, Rink. EU:C:2004:240, 97 punktas).

95 Šioje byloje, kaip priminta šio sprendimo 33–35 punktuose, Komisija nutarė, kad ginčijamo sprendimo 116–122 punktuose IMN sistemą reikia apibūdinti kaip tarpusavyje susijusių mokestinių priemonių „schemą“ ir įvertinti pasekmes atsižvelgiant į jų tarpusavio kontekstą, be kita ko, į valstybės arba jai pritarus sukurtus faktinius santykius. Tačiau Komisija rėmėsi ne vien bendru požiūriu. Ji taip pat atskirai analizavo penkias IMN sudarančias priemones, siekdama nustatyti, be kita ko, kokią IMN

sistemos suteiktos ekonominės naudos dalį lėmė bendrosios arba atrankinės priemonės“, kaip tai suprantama pagal SESV 107 straipsnio 1 dalį. Komisijos teigimu, „abu šie požiūriai yra susiję ir jais remiantis galima daryti nuoseklias išvadas“ (ginčijamo sprendimo 120 konstatuojamoji dalis).

96 Atskirai išnagrinėjusi IMN sistemą sudariusias priemones Komisija ginčijamo sprendimo 155 konstatuojamojoje dalyje padarė išvadą, kad „visos IMN sistemos teikiamo ekonominio pranašumo dydis“ „praktikoje“ nustatomas „sudėjus įvairius pranašumus, kuriuos EIG įgijo naudodamasi minėtomis [trimis] atrankinėmis priemonėmis“, t. y. taikant ankstyvą nusidėvėjimą (2 priemonė) ir tonažo apmokestinimo sistemą EIG laivų be įgulos nuomos veiklai (4 priemonė), kaip patikslinta RIS 50 straipsnio 3 dalyje (5 priemonė).

97 Remiantis tuo darytina išvada, jog Komisija iš esmės nusprendė, kad IMN buvo „schema“, kurią sudarė penkios mokestinės priemonės, ir trys iš jų atitiko SESV 107 straipsnio 1 dalies sąlygas. Šį paaiškinimą *Lico* ir PYMAR taip pat pateikė savo ieškinyje, primindamos ginčijamo sprendimo tekstą.

98 Taigi nurodydamos pirmąją savo reikalavimą, kuris grindžiamas pirmuoju ieškinio pagrindu, *Lico* ir PYMAR prašo Bendrojo Teismo panaikinti ginčijamą sprendimą „remiantis tuo, kad IMN sistema buvo klaidingai kvalifikuota kaip valstybės pagalbos schema“; jos aiškiai nurodo ir šios schemos sudedamąsias dalis, minimas ginčijamo sprendimo 1 straipsnyje.

B – *Dėl ieškinio pagrindų, nurodytų bylose T-515/13 ir T-719/13*

99 Grįsdama ieškinį byloje T-515/13 Ispanijos Karalystė iš esmės pateikia keturis pagrindus.

100 Pirmasis pagrindas susijęs su SESV 107 straipsnio 1 dalies pažeidimu.

101 Antrasis, trečiasis ir ketvirtasis pagrindai pateikiami subsidiariai ir yra nurodomi tam atvejui, jeigu Bendrasis Teismas konstatuotų neteisėtos valstybės pagalbos buvimą. Juose nurodomas kelių bendrųjų Sąjungos teisės principų pažeidimas, nes Komisija įpareigojo susigrąžinti dalį tariamai suteiktos pagalbos. Šie pagrindai yra susiję su atitinkamai vienodo požiūrio principo, teisėtų lūkesčių apsaugos principo ir teisinio saugumo principo pažeidimu.

102 Ieškiniui byloje T-719/13 pagrįsti *Lico* ir PYMAR pateikia tris pagrindus.

103 Pirmasis pagrindas, nurodytas grindžiant pirmąjį reikalavimą, susijęs su SESV 107 straipsnio 1 dalies ir SESV 296 straipsnio pažeidimu.

104 Antrasis pagrindas, subsidiariai nurodytas grindžiant antrąjį reikalavimą, yra dėl teisėtų lūkesčių apsaugos principo ir teisinio saugumo principo pažeidimo, kiek tai susiję su įpareigojimu susigrąžinti pagalbą.

105 Trečiajame pagrinde, taip pat pateiktame subsidiariai, kuriuo grindžiamas trečiasis reikalavimas, ginčijamas Komisijos ginčijamame sprendime apibrėžtas pagalbos apskaičiavimo metodas (žr. šio sprendimo 59 punktą), dėl kurio nesilaikyta bendrųjų pagalbos susigrąžinimui taikomų principų. Visų pirma *Lico* ir PYMAR nurodo, kad šį apskaičiavimo metodą, kaip jis apibūdintas ginčijamame sprendime, galima aiškinti kaip tokį, pagal kurį reikalaujama, kad investuotojai grąžintų sumą, atitinkančią visą mokestinę naudą, kurią gavo dėl mokesčio sumažinimo, neatsižvelgiant į tai, kad didelę šios naudos dalį jie perdavė laivybos bendrovėms (žr. šio sprendimo 21 punktą).

106 Pirmiausia reikia kartu išnagrinėti Ispanijos Karalystės, *Lico* ir PYMAR abiejose bylose pateiktą pirmąjį pagrindą, susijusį su valstybės pagalbos, kaip tai suprantama pagal SESV 107 straipsnio 1 dalį, pripažinimu.

1. Dėl pirmojo ieškinio pagrindo, susijusio su valstybės pagalbos, kaip tai suprantama pagal SESV 107 straipsnio 1 dalį, pripažinimu

107 Ispanijos Karalystė, *Lico* ir PYMAR tvirtina, kad Komisija pažeidė SESV 107 straipsnio 1 dalį, nes sąlygos, susijusios su atrankumu, galinčiu iškraipyti konkurenciją ir paveikti prekybą, nėra įvykdytos. Nors formaliai šiuo aspektu nenurodo SESV 296 straipsnio pažeidimo, *Lico* ir PYMAR savo ieškinyje tvirtina, kad šių sąlygų įvykdymas motyvuotas nelogiškai ir prieštaringai. Be to, Komisija nepaaiškino, kaip priemonė galėjo daryti poveikį konkrečioms rinkoms, ir tiesiog manė, kad šis poveikis yra padarytas, jo neįrodžiusi. Nenurodydama SESV 296 straipsnio Ispanijos Karalystė dublike taip pat pažymi, kad ginčijamas sprendimas motyvuotas, pirma, netinkamai, kiek tai susiję su naudos priskyrimo EIG investuotojams įrodymais, ir, antra, nenuosekliai, kiek tai susiję su konkurencijos iškraipymo kriterijumi.

108 Be to, Ispanijos Karalystė, *Lico* ir PYMAR pažymi, kad sąlygos, susijusios su atrankumu, galinčiu iškraipyti konkurenciją ir paveikti prekybą, turi būti nustatytos tik dėl investuotojų įgytos naudos. Šiuo atžvilgiu Ispanijos Karalystė pažymi, kad investuotojai yra vieninteliai subjektai, iš kurių ginčijamo sprendimo 4 straipsnio 1 dalyje nurodyta susigrąžinti pagalbą. Taigi Komisija pagalba pagal SESV 107 straipsnio 1 dalį laikė tik šiems investuotojams suteiktą tariamą naudą. *Lico* ir PYMAR priduria, kad Komisijos nustatytas atrankinis pranašumas iš esmės reiškė mokestinę naudą. Tačiau pagal apmokestinimo skaidrumo principą pačios EIG negavo jokios naudos, net ir mokestinės, nes ji visa buvo perduota jų nariams. Atsakydama į Bendrojo Teismo klausimą (žr. šio sprendimo 71 punktą), Ispanijos Karalystė priminė, kad ginčijamo sprendimo 140 konstatuojamojoje dalyje Komisija nekėlė abejonių nei dėl EIG statuso, nei dėl apmokestinimo skaidrumo principo.

109 Byloje T-515/13 Ispanijos Karalystė papildomai pateikia konkrečiai šiai bylai skirtus argumentus.

110 Pirma, priešingai tam, ką Komisija teigė ginčijamo sprendimo 116–119 konstatuojamosiose dalyse, IMN sistema nebuvo tokia „schema“, kuri kaip tokia būtų numatyta taikytinuose teisės aktuose. Iš tiesų, kaip nurodo Ispanijos Karalystė, IMN tiesiog vadinami visi mokesčių mokėtojų atlikti teisiniai veiksmai. Pagal mokesčių optimizavimo strategiją jais siekta tik pasinaudoti pavienių mokesčių priemonių deriniu. Todėl pati IMN sistema negali būti priskirta valstybei.

111 Antra, Ispanijos Karalystė pažymi, kad ankstyvasis nusidėvėjimas nereiškia mokesčio sumažėjimo, todėl nesuteikia mokestinės naudos.

112 Trečia, Ispanijos Karalystė nesutinka su Komisijos išvada, kad tonažo apmokestinimo sistema, kuriai buvo duotas leidimas (žr. šio sprendimo 27 punktą), neapėmė EIG, sudarytų pagal IMN sistemą, veiklos.

113 Galiausiai Ispanijos Karalystė nurodo, kad RIS 50 straipsnio 3 dalis nėra minėtos sistemos, kuriai buvo suteiktas leidimas, išimtis.

114 Bendrasis Teismas mano, kad pirmiausia reikėtų išnagrinėti šio sprendimo 107 ir 108 punktuose nurodytus abiem byloms bendrus argumentus, susijusius su Komisijos atlikta atrankumo, galinčio iškraipyti konkurenciją ir paveikti valstybių narių tarpusavio prekybą, analize. Atliekant šį nagrinėjimą, kaip siūlo Ispanijos Karalystė, *Lico* ir PYMAR, pirmiausia reikia nustatyti iš nagrinėjamų priemonių kylančios ekonominės naudos gavėjus, kaip tai suprantama pagal SESV 107 straipsnio 1 dalį.

a) Ekonominės naudos gavėjų nustatymas

115 Ginčijamo sprendimo 1 straipsnyje Komisija patikslino, kad trys iš penkių mokestinių priemonių, kurios, jos teigimu, sudaro IMN sistemą, buvo valstybės pagalba „EIG ir jų investuotojams“. Tai ankstyvas nusidėvėjimas (2 priemonė) ir tonažo apmokestinimo sistemos taikymas (4 priemonė), kaip

patikslinta RIS 50 straipsnio 3 dalyje (5 priemonė). Tačiau ginčijamo sprendimo 4 straipsnio 1 dalyje numatyta, kad Ispanijos Karalystė turi susigrąžinti pagal 1 straipsnyje nurodytą schemą suteiktą su vidaus rinka nesuderinamą pagalbą „iš EIG investuotojų, kurie naudojosi ta pagalba, neleisdama tokios pagalbos gavėjams perduoti su jos grąžinimu susijusios naštos kitiems asmenims“.

116 Šiuo atžvilgiu reikia konstatuoti, kad nors EIG buvo taikomos ginčijamo sprendimo 1 straipsnyje numatytos trys mokestinės priemonės, būtent EIG nariai gavo šių trijų priemonių suteiktą ekonominę naudą. Iš tiesų, kaip matyti iš ginčijamo sprendimo 140 konstatuojamosios dalies (žr. šio sprendimo 41 punktą), Komisija šioje byloje nekvestionavo EIG apmokestinimo skaidrumo principo. Remiantis šiuo principu, EIG, įsteigtų IMN sistemos tikslais, suteikta mokestinė nauda gali tekti tik jų nariams, kuriuos Komisija paprastais laikė „investuotojais“ (žr. šio sprendimo 12 punktą). Be to, šie investuotojai yra vieninteliai subjektai, kuriems skirtas ginčijamo sprendimo 4 straipsnio 1 dalyje nustatytas susigrąžinimo draudimas.

117 Kadangi EIG negavo jokios ekonominės naudos, Komisija ginčijamo sprendimo 1 straipsnyje padarė klaidingą išvadą, kad jos gavo valstybės pagalbą, kaip tai suprantama pagal SESV 107 straipsnio 1 dalį.

118 Kadangi IMN sistemos suteiktą mokestinę ir ekonominę naudą gavo investuotojai, o ne EIG, remiantis šalių argumentais, reikia išnagrinėti, ar nauda, kurią gavo investuotojai, yra atrankinio pobūdžio, ar ji gali iškraipyti konkurenciją ir paveikia valstybių narių tarpusavio prekybą, ir ar analizuojant šiuos kriterijus ginčijamas sprendimas yra pakankamai motyvuotas.

b) Dėl sąlygos, susijusios su atrankumu

119 Kaip nurodyta šio sprendimo 97 punkte, ginčijamame sprendime Komisija iš esmės padarė išvadą, kad IMN buvo „schema“, kurią sudarė penkios mokestinės priemonės, ir iš jų trys atitiko visas SESV 107 straipsnio 1 dalies sąlygas, įskaitant sąlygą, susijusią su atrankumu.

120 Kaip nurodyta šio sprendimo 39–46 punktuose, Komisija atskirai išanalizavo kiekvienos mokestinės priemonės, kurios, kaip ji teigia, sudarė IMN sistemą, atrankinį pobūdį, ginčijamo sprendimo 128–154 konstatuojamosiose dalyse, ir tuomet ginčijamo sprendimo 155–157 konstatuojamosiose dalyse bendrai analizavo IMN kaip „schemos“ atrankumą. Komisija ginčijamo sprendimo 120 konstatuojamojoje dalyje patikslina, kad atskira IMN sudarančių priemonių analizė ir jų kaip „schemos“ bendras nagrinėjimas yra „susiję ir jais remiantis galima daryti nuoseklias išvadas“ (žr. šio sprendimo 35 punktą).

121 Kalbant apie Komisijos atliktą atskirą analizę, pažymėtina, kad 2 priemonė (ankstyvas nusidėvėjimas) buvo laikoma „atrankine“, nes šios naudos suteikimas priklausė nuo remiantis mokesčių administratoriaus diskrecija suteikto leidimo. Ši diskrecija mokesčių administratoriui leido suteikti minėtus leidimus tik kai jūrų laivai buvo įsigyti pagal IMN sistemą, bet ne kitomis aplinkybėmis (ginčijamo sprendimo 132–139 konstatuojamosios dalys). 4 priemonė (tonažo apmokestinimo sistemos taikymas IMN sistemos tikslais įsteigtoms EIG) ir 5 priemonė (RIS 50 straipsnio 3 dalis) buvo atrankinės, nes jomis teikta pirmenybė tam tikrai veiklai, t. y. čarteriui be įgulos (ginčijamo sprendimo 141–144 konstatuojamosios dalys) ir laivų įsigijimui pagal finansinės nuomos sutartis, kurias iš anksto leido mokesčių administratorius, ir šių laivų perpardavimui (ginčijamo sprendimo 145–154 konstatuojamosios dalys).

122 Kalbant apie Komisijos atliktą bendrą analizę, pirma, reikia nurodyti ginčijamo sprendimo 156 konstatuojamąją dalį, kuri suformuluota taip: „vertinant visą IMN sistemą, įgytas pranašumas laikomas atrankiniu, nes jį suteikė mokesčių administratorius naudodamasis jam suteikta veiksmų laisve pagal privalomo išankstinio leidimo suteikimo procedūrą ir dėl neaiškiai suformuluotų ankstyvo nusidėvėjimo sąlygų. Kadangi nuo tokio išankstinio leidimo gavimo priklauso kitos priemonės, kurios taikytinos tik jūrų transporto veiklai, atitinkančiai reikalavimus pagal Jūrų transporto

gaires, ypač [RIS] 50 straipsnio 3 dalies taikymas, tai reiškia, kad visa IMN sistema yra atrankinė, taigi mokesčių administratorius leistų vykdyti tik tokias IMN operacijas, kuriomis siekiama finansuoti jūrų laivus (atrankinė priemonė sektorių atžvilgiu). Kaip patvirtino Ispanijos pateikti statistiniai duomenys, visos 273 iki 2010 m. birželio mėn. vykdytos IMN operacijos buvo susijusios su jūrų laivais“. Taigi Komisija padarė išvadą, kad visos IMN sistemos suteikta nauda galėjo būti laikoma atrankine remiantis diskrecija, nustatyta atskirai analizuojant 2 priemonės atrankumą.

123 Antra, Komisija ginčijamo sprendimo 157 konstatuojamojoje dalyje teigė, kad „šia pagalbos schema yra palaikoma tam tikra veikla, t. y. jūrų laivų įsigijimas pagal išperkamosios [finansinės] nuomos sutartis, visų pirma siekiant juos frachtuoti [sudaryti dėl jų čarterį] be įgulos ir vėliau perparduoti“. Ši veikla atitinka veiklą, kurią, kaip nurodyta ginčijamame sprendime, vykdė EIG, kurios buvo įsteigtos IMN tikslais ir kurioms taikytos 2, 4 ir 5 priemonės. Tačiau, remiantis šio sprendimo 121 punkte nurodyta atskira analize, nė viena iš šių priemonių šią veiklą vykdančioms įmonėms nei *de jure*, nei *de facto* nesuteikė atrankinio pranašumo (ginčijamo sprendimo 132–139 ir 141–154 konstatuojamosios dalys).

124 Taigi iš ginčijamo sprendimo matyti, kad IMS sistemą sudarančios priemonės, vertinamos pavieniui ir visos kartu kaip „schema“, yra atrankinės dėl dviejų priežasčių. Pirma, IMS kaip „schema“ yra atrankinė, nes mokesčių administratorius, remdamasis savo diskrecija, leido suteikti nagrinėjamą naudą tik „IMN operacij[oms], kuriomis siekiama finansuoti jūrų laivus (atrankinė priemonė sektorių atžvilgiu)“ ir kuriose dalyvavo investuotojai. Antra, IMN atrankumą taip pat lėmė trijų ją sudariusių mokestinių priemonių, vertinamų atskirai, atrankinis pobūdis. Šios priemonės *de jure* ir *de facto* buvo palankios tik tam tikrai veiklai.

125 Kaip jau buvo nurodyta šio sprendimo 118 punkte, atsižvelgiant į Ispanijos Karalystės, *Lico* ir PYMAR argumentus, reikia išnagrinėti, ar šios dvi priežastys leidžia nustatyti investuotojų gautos mokestinės ir ekonominės naudos atrankinį pobūdį ir ar sprendimas pakankamai motyvuotas.

126 Prieš nagrinėjant šiuos klausimus reikia patikslinti Ispanijos Karalystės, *Lico* ir PYMAR argumentų, pateiktų atsakant į kai kuriuos Komisijos argumentus, apimtį. Iš tiesų byloje T-515/13 Komisija tvirtina, kad Ispanijos Karalystė ieškinyje neginčijo bendros atrankumo analizės, pateiktos ginčijamo sprendimo 155–163 konstatuojamosiose dalyse. Tačiau ieškinys galėtų būti patenkintas tik Ispanijos Karalystei įrodžius, kad priemonės, vertinamos atskirai ir kartu, nėra valstybės pagalba. Kadangi Ispanijos Karalystė nekvestionavo bendros Komisijos analizės, jos argumentai, susiję su atskira priemonių analize, neturi reikšmės. Per posėdį byloje T-719/13 Komisija teigė, kad *Lico* ir PYMAR, pateikdamos pirmąjį ieškinio pagrindą, neginčijo atskiros 2, 4 ir 5 priemonių analizės.

127 Šiuo atžvilgiu reikia konstatuoti, kad ieškinio pradžioje Ispanijos Karalystė pateikia tam tikrus bendro pobūdžio argumentus, kuriais ginčijama visa Komisijos analizė, susijusi su atrankumu. Šiuos argumentus Ispanijos Karalystė taip pat pateikė atsakydama į Bendrojo Teismo raštu pateiktą klausimą (žr. šio sprendimo 71 punktą) ir per posėdį byloje T-515/13. Be to, Ispanijos Karalystė ieškinyje ginčija Komisijos nustatytą diskreciją atskirai analizuojant 2 priemonės atrankumą. Kiek Komisija remiasi šia diskrecija, siekdama ginčijamo sprendimo 156 konstatuojamojoje dalyje įrodyti visos IMN sistemos atrankumą, Ispanijos Karalystės suformuluoti argumentai taip pat gali leisti suabejoti šia analize.

128 Dėl *Lico* ir PYMAR pažymėtina, jog per posėdį Komisija klaidingai teigė, kad jos neginčijo atskiros 2, 4 ir 5 priemonių analizės. Iš tiesų, kaip jau buvo nurodyta (žr. šio sprendimo 98 punktą), nesutikdamos su tuo, kad IMN yra „valstybės pagalbos schema“, *Lico* ir PYMAR taip pat nurodo jos sudedamąsias dalis, minėtas ginčijamo sprendimo 1 straipsnyje. Taip pat reikia pažymėti, kad *Lico* ir PYMAR argumentais, susijusiais su atrankumu, ginčija Komisijos išvadas ginčijamo sprendimo 156 ir 157 konstatuojamosiose dalyse. Kaip nurodyta šio sprendimo 122 ir 123 punktuose, minėtose konstatuojamosiose dalyse padarytos Komisijos išvados yra grindžiamos atskira 2, 4 ir 5 priemonių analize.

129 Remiantis tuo darytina išvada, kad Komisijos argumentai dėl ribotos Ispanijos Karalystės, *Lico* ir PYMAR argumentų apimties nėra pagrįsti.

Leidimai, kuriuos mokesčių administratorius, remdamasis turima diskrecija, suteikė tik pagal IMN sistemą vykdomoms operacijoms, skirtoms jūrų laivams finansuoti

130 Ispanijos Karalystė, *Lico* ir PYMAR pažymi, kad galimybę dalyvauti IMN struktūrose ir taip gauti nagrinėjamą naudą turėjo visi investuotojai, veikiantys visuose ekonomikos sektoriuose, be jokios išankstinės sąlygos ar apribojimo. Todėl investuotojų gautos naudos nebuvo galima laikyti atrankine, visų pirma atsižvelgiant į šio sprendimo 71 punkte minėtą Sprendimą *Autogrill España / Komisija* (EU:T:2014:939) ir šio sprendimo 71 punkte minėtą Sprendimą *Banco Santander ir Santusa / Komisija* (EU:T:2014:938).

131 Be to, Ispanijos Karalystė, *Lico* ir PYMAR nesutinka, kad mokesčių administratorius turi diskreciją per leidimo procedūrą, numatytą ankstyvam nusidėvėjimui (2 priemonė). *Lico* ir PYMAR priduria, kad per šią leidimo procedūrą mokesčių administratoriaus atliekama kontrolė niekada nebuvo susijusi su investuotojais. Per posėdį Ispanijos Karalystė taip pat teigė, kad administracinio leidimo tikslas buvo tiesiog patikrinti, kad turtas, kuriam galėjo būti taikomas ankstyvas nusidėvėjimas, atitinka taikytinų teisės aktų kriterijus, o tai nebuvo niekaip susiję su ketinimu *de facto* ar *de jure* išskirti tam tikras įmones.

132 Atsiliepime į ieškinį byloje T-719/13 Komisija atsikerta, kad ginčijama priemonė yra atrankinė investuotojų atžvilgiu, nes ja naudojasi tik tam tikras investicijas per EIG atliekančios įmonės, o įmonės, atliekančios panašias investicijas per kitas operacijas, negalėtų ja pasinaudoti. Tokia analizė atitinka teismų praktiką (2004 m. liepos 15 d. Sprendimo *Ispanija / Komisija*, C-501/00, Rink. EU:C:2004:438, 120 punktas; 2005 m. gruodžio 15 d. Sprendimo *Italija / Komisija*, C-66/02, Rink. EU:C:2005:768, 97 ir 98 punktai ir šio sprendimo 89 punkte minėto Sprendimo *Associazione italiana del risparmio gestito ir Fineco Asset Management / Komisija*, EU:T:2009:50, 156 punktas).

133 Atsakydama į Bendrojo Teismo raštu pateiktą klausimą bylose T-515/13 ir T-719/13 (žr. šio sprendimo 71 punktą) Komisija teigia, kad ginčijamame sprendime įtvirtintas požiūris nėra naujas. Juo buvo vadovaujamasi teismų praktikoje, įvairiose bylose, susijusiose su finansine nauda, skirta tik įmonėms, atliekančioms tam tikro pobūdžio investicijas. Šiuo atžvilgiu Komisija nurodo šio sprendimo 132 punkte minėtą Sprendimą (*Ispanija / Komisija* EU:C:2004:438) ir 2002 m. kovo 6 d. Sprendimą *Diputación Foral de Álava ir kt. / Komisija* (T-92/00 ir T-103/00, Rink. EU:T:2002:61).

134 Atsakydama į tą patį Bendrojo Teismo raštu pateiktą klausimą (žr. šio sprendimo 71 punktą) Komisija abiejose bylose tvirtina, jog jai neatrodo, kad atrankumo kriterijaus aiškinimas šio sprendimo 71 punkte minėtuose sprendimuose *Autogrill España / Komisija* (EU:T:2014:939) ir *Banco Santander ir Santusa / Komisija* (EU:T:2014:938) atitinka SESV 107 straipsnio 1 dalį, kaip ji yra išaiškinta teismų praktikoje, todėl ji apskundė šiuos sprendimus apeliacine tvarka Teisingumo Teismui (bylos C-20/15 P ir C-21/15 P).

135 Bet kuriuo atveju Komisija pažymi, kad nors šioje byloje turi būti taikomas Bendrojo Teismo aiškinimas, kurį jis pateikė šio sprendimo 71 punkte minėtuose sprendimuose *Autogrill España / Komisija* (EU:T:2014:939) ir *Banco Santander ir Santusa / Komisija* (EU:T:2014:938), atrankumo kriterijus tenkinamas, be kita ko, dėl leidimo sistemos, turinčios diskrecinių elementų.

136 Priešingai, nei teigia Ispanijos Karalystė, *Lico* ir PYMAR, Komisija mano, kad kriterijai, kurie turi būti tenkinami norint gauti TRLIS 115 straipsnio 11 dalyje numatytą leidimą, nėra nei objektyvūs, nei priskiriami prie mokesčių sistemos, kaip to reikalaujama teismų praktikoje, o tai įrodo diskrecijos buvimą.

137 Atsakydama į *Lico* ir PYMAR argumentą, kad diskrecija buvo susijusi tik su turtu, bet ne su investuotojais, Komisija triplike byloje T-719/13 teigia, jog svarbu tai, kad per savo nuožiūra išduodamą leidimą, pagalba buvo suteikta tik apibrėžtai subjektų grupei, t. y. tiems, kurie gavo leidimą. Per posėdžius bylose T-515/13 ir T-719/13 Komisija taip pat pabrėžė, kad pakanka konstatuoti diskreciją per leidimo procedūrą, kad *de jure* būtų konstatuotas atrankumas. Ji taip pat teigė, kad TRLIS 48 straipsnio 4 dalyje buvo numatytos konkrečios sąlygos, taikytinos investuotojams pagal šį leidimą. Visų pirma buvo nustatyta ankstyvo nusidėvėjimo taikymo sąlyga, kad EIG nariai turi išlaikyti savo dalį šioje grupėje iki finansinės nuomos sutarties pabaigos.

138 Atsižvelgiant į šalių argumentus, pirmiausia reikia nustatyti, ar investuotojų, dalyvavusių pagal IMN sistemą vykdomose operacijose, gauta nauda yra atrankinė, nes ją gavo tik įmonės, kurios atliko šio konkretaus pobūdžio investicijas per EIG. Jeigu atsakymas į šį klausimą būtų neigiamas, tuomet reikėtų išnagrinėti, ar leidimo procedūros, apimančios tariamai diskrecinius elementus, buvimas bet kuriuo atveju lėmė šį atrankumą.

– Nauda, susijusi su tam tikro pobūdžio investicija

139 Reikia priminti, kad šio sprendimo 71 punkte minėtuose sprendimuose *Autogrill España / Komisija* (EU:T:2014:939) ir *Banco Santander ir Santusa / Komisija* (EU:T:2014:938), kuriais, siekdamos pagrįsti savo argumentus, rėmėsi Ispanijos Karalystė, *Lico* ir PYMAR, ginčijama priemonė buvo mokesčių sistema, kuri taikyta kiekvienam Ispanijoje apmokestinamam subjektui, atlikusiam tam tikro pobūdžio investiciją, t. y. ne trumpiau kaip metams nepertraukiamam laikotarpiui įsigydavusiam bent 5 % užsienio bendrovių akcijų.

140 Minėtuose sprendimuose Bendrasis Teismas laikėsi nuomonės, kad vien nukrypimo nuo Komisijos apibrėžto referencinio pagrindo ar šio pagrindo išimties buvimo nepakanka nustatyti, kad ginčijama priemone palaikomos „tam tikros įmonės arba tam tikrų prekių gamyba“, kaip tai suprantama pagal SESV 107 straipsnio 1 dalį, nes ši priemonė yra *a priori* prieinama visoms įmonėms (šio sprendimo 71 punkte minėto Sprendimo *Autogrill España / Komisija*, EU:T:2014:939, 52 punktas ir šio sprendimo 71 punkte minėto Sprendimo *Banco Santander ir Santusa / Komisija*, EU:T:2014:938, 56 punktas).

141 Šioje byloje IMN sistemos mokestinę naudą gauna tik tie investuotojai, kurie įsigyja EIG, įsteigtų jūrų laivams finansuoti pagal IMN sistemą, akcijų. Tačiau Komisija neginčija, kad šią galimybę tokiomis pačiomis sąlygomis turėjo kiekviena Ispanijoje apmokestinama įmonė, įstatyme nenustatant minimalios būtinos tokio įsigijimo sumos. Ginčijamo sprendimo 126 ir 172 punktuose Komisija taip pat pripažino, kad investuotojai siūlė prekes ir paslaugas įvairiose rinkose ir veikė visuose ekonomikos sektoriuose.

142 Remiantis tuo darytina išvada, kad, kaip ir bylose, kurias Bendrasis Teismas nagrinėjo šio sprendimo 71 punkte minėtuose sprendimuose *Autogrill España / Komisija* (EU:T:2014:939) ir *Banco Santander ir Santusa / Komisija* (EU:T:2014:938), kiekvienas subjektas galėjo gauti nagrinėjamą mokestinę naudą, atlikdamas tam tikrą operaciją, kurią tomis pačiomis sąlygomis galėjo atlikti kiekviena įmonė.

143 Kaip ir minėtose bylose, tai, kad nagrinėjama nauda suteikiama dėl investavimo į konkretų turtą, bet ne į kitą turtą ir ne atliekant kitokio pobūdžio investicijas, nereiškia, kad ji yra atrankinė investuotojų atžvilgiu, jeigu operaciją gali atlikti kiekviena įmonė (šiuo klausimu žr. šio sprendimo 71 punkte minėto Sprendimo *Autogrill España / Komisija*, EU:T:2014:939, 59–61 punktus ir šio sprendimo 71 punkte minėto Sprendimo *Banco Santander ir Santusa / Komisija*, EU:T:2014:938, 63–65 punktus).

144 Taigi reikia atmesti Komisijos argumentą, kuriuo remiantis ginčijama priemonė yra atrankinė investuotojų atžvilgiu, nes ja naudojasi tik įmonės, kurios atlieka tam tikro pobūdžio investiciją per EIG.

145 Tiesa, šio sprendimo 71 punkte minėti sprendimai *Autogrill España / Komisija* (EU:T:2014:939) ir *Banco Santander ir Santusa / Komisija* (EU:T:2014:938) yra apskųsti apeliacine tvarka (bylos C-20/15 P ir C-21/15 P). Tačiau Bendrasis Teismas laikosi nuomonės, kad jis gali priimti sprendimą šiose bylose, remdamasis esama teismų praktika, kaip to prašo šalys (žr. šio sprendimo 73 punktą).

146 Iš tiesų Teisingumo Teismas jau yra nusprendęs, kad mokesčių lengvata, taikoma apmokestinamiesiems asmenims dėl tam tikro pobūdžio investicijos – šiuo atveju kapitalo bendrovių, kurių buveinė ir administracija yra naujosiose federalinėse žemėse ir Vakarų Berlyne ir kuriose dirba ne daugiau kaip 250 samdomųjų darbuotojų, akcijų įsigijimo – apmokestinamiesiems asmenims buvo suteikiamas pranašumas, kuris, kaip bendra priemonė taikoma visiems be išimties ūkio subjektams, nebuvo valstybės pagalba, kaip tai suprantama pagal SESV 107 straipsnio 1 dalį (šiuo klausimu žr. 2000 m. rugsėjo 19 d. Sprendimo *Vokietija / Komisija*, C-156/98, Rink. EU:C:2000:467, 22 punktą). Šiuo aspektu Teisingumo Teismas tik patvirtino ginčijamame sprendime padarytą Komisijos išvadą, kad nagrinėjama mokesčių lengvata buvo bendra priemonė, neapėmusi jokio pagalbos asmenims, kuriems buvo taikomas mokestis, elemento. Tačiau ir Teisingumo Teismas, ir Komisija toje byloje laikėsi nuomonės, kad nagrinėjama priemone buvo siekiama pakeisti investuotojų elgesį siekiant padidinti naujųjų žemių ir Vakarų Berlyno įmonių lėšas, ir taip šioms įmonėms buvo suteiktas atrankinis pranašumas, kaip tai suprantama pagal SESV 107 straipsnio 1 dalį (minėto Sprendimo *Vokietija / Komisija*, EU:C:2000:467, 23 punktas).

147 Šio sprendimo 89 punkte minėtame Sprendime *Associazione italiana del risparmio gestito et Fineco Asset Management / Komisija* (EU:T:2009:50) Bendrasis Teismas pagal valstybės pagalbos srityje taikytinas taisykles nagrinėjo tam tikras mokesčių lengvatas, Italijoje taikytas kolektyvinio investavimo į perleidžiamus vertybinius popierius subjektams (KIAVPS), kurie specializavosi investuodami į mažos ir vidutinės kapitalizacijos bendrovių akcijas. Ginčijamame sprendime Komisija konstatavo, kad nagrinėjamo mokesčio sumažinimas buvo tiesiogiai naudingas investuotojams į KIAVPS akcijas. Tačiau Komisija laikėsi nuomonės, kad šis mokesčio sumažinimas investuotojams nebuvo atrankinis, nes tai buvo bendra priemonė, taikytina visiems investuotojams. Vis dėlto Komisija manė, kad nagrinėjamos mokesčių lengvatos suteikė netiesioginį atrankinį pranašumą KIAVPS arba atitinkamais atvejais – juos valdančioms bendrovėms, nes investavimo į šiuos KIAVPS mokesčio sumažinimas skatino investuotojus įsigyti šių subjektų akcijų. Komisija taip pat laikėsi nuomonės, kad nagrinėjama priemone buvo suteiktas netiesioginis atrankinis pranašumas mažos arba vidutinės kapitalizacijos bendrovėms, kurių akcijų turėjo KIAVPS, padidinant jų akcijų paklausą ir likvidumą, susijusį su didesniu investicijų patrauklumu. Netiesioginio atrankinio pranašumo, naudingo šioms trims subjektų kategorijoms, buvimą patvirtino Bendrasis Teismas šio sprendimo 89 punkte minėtame Sprendime *Associazione italiana del risparmio gestito ir Fineco Asset Management / Komisija* (EU:T:2009:50). Remiantis tuo darytina išvada, kad toje byloje, kaip ir šio sprendimo 146 punkte minėtoje byloje *Vokietija / Komisija* (EU:C:2000:467, 22 ir 23 punktai), investuotojų atžvilgiu atrankumo nebuvo, nors jiems buvo sumažintas mokestis.

148 Taigi, jeigu dėl kiekvienam subjektui prieinamos tam tikro pobūdžio investicijos atlikimo nauda vienodomis sąlygomis suteikiama visoms įmonėms, ji yra bendro pobūdžio šių subjektų atžvilgiu ir nėra jų naudai teikiama valstybės pagalba.

149 Be to, reikia pažymėti, kad 2006 m. vasario 22 d. Sprendime *Le Levant 001 ir kt. / Komisija* (T-34/02, Rink. EU:T:2006:59) Bendrasis Teismas jau turėjo galimybę nuspręsti dėl Komisijos sprendimo dėl mokesčių lengvatų, suteiktų investuotojams, kurie dalyvavo banko organizuotoje finansavimo operacijoje, kad laivybos bendrovė įsigytų ir eksploatuotų laivą. Per šią operaciją investuotojai didelę naudos dalį perduodavo laivybos bendrovei, kuri operacijos pabaigoje įsigydavo laivą. Ginčijamame sprendime Komisija pripažino pagalbą nesuderinama su bendrąja rinka ir nurodė ją susigrąžinti tik iš investuotojų, nes nauda dar nebuvo perduota laivybos bendrovei. Savo sprendime Bendrasis Teismas konstatavo, kad ginčijamame sprendime nebuvo išnagrinėta, kaip toje byloje tenkinamos SESV 107 straipsnio 1 dalyje nustatytos sąlygos. Konkrečiai kalbėdamas apie sąlygą, susijusią su tam tikros naudos nustatymu ir tuo, kad ji palaiko tam tikras įmones ar tam tikrų prekių gamybą,

Bendrasis Teismas pažymėjo, jog iš ginčijamo sprendimo matyti, kad jeigu tiesioginiai pagalbos gavėjai būtų privatūs investuotojai, pagalbos poveikis konkurencijai būtų susijęs su tuo, kad laivybos bendrovė palankiomis sąlygomis galėtų eksploatuoti laivą. Bendrasis Teismas padarė išvadą, kad nenagrinėjant, kodėl tai, kad privatūs investuotojai gauna mokestinę naudą, yra konkurencinis pranašumas, kaip tai suprantama pagal SESV 107 straipsnio 1 dalį, nors šis konkurencinis pranašumas ginčijamu sprendimu suteiktas laivybos bendrovei, ginčijamas sprendimas neleidžia suvokti, dėl kokių priežasčių privatūs investuotojai gavo naudos iš ginčijamos pagalbos (šiuo klausimu žr. minėto Sprendimo *Le Levant 001 ir kt. / Komisija*, EU:T:2006:59, 113 ir 118–120 punktus). Taigi minėtas sprendimas patvirtina, kad tam tikromis, į šią bylą panašiomis aplinkybėmis tai, kad yra gaunama mokestinė nauda, susijusi su investicija, nebūtinai reiškia, kad yra įgyjamas konkurencinis pranašumas, kaip tai suprantama pagal SESV 107 straipsnio 1 dalį.

150 Teismų praktika, kuria Komisija rėmėsi bylose T-515/13 ir T-719/13, neleidžia teigti, kad tokiomis pačiomis sąlygomis visoms įmonėms, atliekančioms tam tikro pobūdžio investiciją, prieinamą visiems subjektams, suteikta nauda yra atrankinė.

151 Pirma, kalbant apie šio sprendimo 132 punkte minėtą Sprendimą *Ispanija / Komisija* (EU:C:2004:438, 120 punktas), pažymėtina, kad Teisingumo Teismas iš tikrųjų pritarė mokesčių atskaitos, susijusios su tam tikrų investicijų atlikimu, atrankiniam pobūdžiui. Tačiau, kaip Bendrasis Teismas pažymėjo šio sprendimo 71 punkte minėtuose sprendimuose *Autogrill España / Komisija* (EU:T:2014:939, 79 ir 82 punktai) ir *Banco Santander ir Santusa / Komisija* (EU:T:2014:938, 83 ir 86 punktai), ši priemonė buvo taikoma tik eksporto veiklą vykdžiusioms įmonėms, o ne kitoms įmonėms. Tačiau šiose bylose nagrinėjamą naudą galėjo gauti kiekviena įmonė.

152 Antra, kalbant apie šio sprendimo 132 punkte minėtą Sprendimą *Italija / Komisija* (EU:C:2005:768, 97 ir 98 punktai), priešingai nei šioje byloje, nagrinėjamas mokestinis mechanizmas buvo naudingas tik bankų sektoriaus įmonėms, bet ne kitoms kitų sektorių įmonėms.

153 Trečia, kalbant apie šio sprendimo 89 punkte minėtą Sprendimą *Associazione italiana del risparmio gestito ir Fineco Asset Management / Komisija* (EU:T:2009:50, 156 punktas), pažymėtina, kad naudos buvimas, kaip tai suprantama pagal SESV 107 straipsnio 1 dalį, buvo netiesiogiai nustatytas tik nagrinėjamų KIVPS, jei taikytina, juos valdančių bendrovių ir įmonių, kurių akcijų turėjo KIVPS, atžvilgiu, bet ne investuotojų, kurie, Komisijos teigimu, naudojosi mokesčio sumažinimu, atžvilgiu (žr. šio sprendimo 147 punktą). Tačiau šioje byloje Komisija ginčijamame sprendime, visų pirma jo 163 konstatuojamojoje dalyje, nenurodė netiesioginės naudos EIG, atsiradusios dėl šių EIG akcijų įsigyjantiems investuotojams suteiktos mokestinės naudos, buvimo.

154 Ketvirta, kalbant apie šio sprendimo 133 punkte minėtą Sprendimą *Diputación Foral de Álava ir kt. / Komisija* (EU:T:2002:61), reikia priminti, kad Bendrasis Teismas tame sprendime nagrinėjo dviejų mokestinių priemonių atrankumą. Pirmoji priemonė buvo mokesčių lengvata, taikoma investuojantiesiems į tam tikrų ypatumų turintį Alavos regioną, būtent minimalią 2,5 mlrd. Ispanijos pesetų (ESP) sumą, todėl *de facto* mokestinė nauda buvo suteikiama įmonėms, turinčioms didelių finansinių išteklių, bet ne kitoms įmonėms. Antroji priemonė buvo apmokestinamosios vertės sumažinimas tik Alavos regione naujai įsteigtoms įmonėms, atitikusioms tam tikrus kriterijus, susijusius, be kita ko, su minimaliomis investicijomis ir tam tikro darbo vietų skaičiaus sukūrimu. Taigi abiem nagrinėtomis priemonėmis nauda buvo suteikiama ne visiems subjektams, vykdžiusiems tam tikrą investicinę veiklą Alavos regione, o tik kai kurioms įmonėms. Vis dėlto šioje byloje neginčijama, kad galimybę investuoti į EIG tomis pačiomis sąlygomis turėjo kiekviena įmonė, įstatyme nenustatant būtinos minimalios tokio investavimo sumos.

155 Remiantis tuo darytina išvada, kad naudos, kurią gavo investuotojai, dalyvavę operacijose pagal IMN sistemą, negalima laikyti atrankine remiantis tuo, kad ją gavo tik tos įmonės, kurios atliko šio konkretaus pobūdžio investiciją per EIG.

156 Kaip nurodyta šio sprendimo 138 punkte, dabar reikia išnagrinėti, ar dėl leidimo procedūros, tariamai turinčios diskrecinių elementų, ši nauda bet kuriuo atveju galėjo įgyti atrankinį pobūdį.

– Atrankumas dėl tariamos mokesčių administratoriaus diskrecijos

157 Komisija pažymi, kad bet kuriuo atveju atrankumą šioje byloje galima buvo konstatuoti dėl diskrecinių elementų turinčios leidimo sistemos, kurios nebuvo bylose, kuriose Bendrasis Teismas priėmė šio sprendimo 71 punkte minėtus sprendimus *Autogrill España / Komisija* (EU:T:2014:939) ir *Banco Santander ir Santusa / Komisija* (EU:T:2014:938). Pagal teismų praktiką, jeigu institucija, kuri suteikia finansines lengvatas, turi diskreciją, kuria remdamasi ji nustato suteikiamos priemonės gavėjus ar sąlygas, jos negalima laikyti bendro pobūdžio diskrecija (šiuo klausimu žr. 1999 m. birželio 29 d. Sprendimo *DM Transport*, C-256/97, Rink. EU:C:1999:332, 27 punktą ir jame nurodytą teismo praktiką ir 2013 m. liepos 18 d. Sprendimo *P*, C-6/12, Rink. EU:C:2013:525, 25 punktą).

158 Šiuo atžvilgiu reikia konstatuoti, kad nors egzistuoja tariamai diskrecinių elementų turinti leidimo sistema, nagrinėjama nauda vis vien yra tomis pačioms sąlygomis prieinama visiems investuotojams, nusprendusiems dalyvauti IMN sistemos operacijose, skirtose finansuoti jūrų laivams, įsigyjant bankų sudarytų EIG akcijų.

159 Iš tiesų, kaip pažymėjo Ispanijos Karalystė, *Lico* ir PYMAR, iš ginčijamo sprendimo 133 konstatuojamosios dalies matyti, kad TRLIS 115 straipsnio 11 dalyje numatytos leidimo sąlygos, patikslintos RIS 49 straipsnyje (kurias Komisija laiko neaiškiomis ir reikalaujančiomis administracijos išaiškinimo, dėl kurio ji įgyja diskreciją) (žr. šio sprendimo 40 punktą), *de jure* yra susijusios tik su turto, kuriam gali būti taikomas ankstyvas nusidėvėjimas, savybėmis. Ginčijamo sprendimo 134 konstatuojamojoje dalyje Komisija pažymėjo, kad, pasinaudojęs diskrecija šioje byloje, mokesčių administratorius pritarė tik konkrečios kategorijos turto, t. y. jūrų laivų, kurių atveju buvo pereinama nuo įprastos bendrovių pelno mokesčio sistemos prie tonažo apmokestinimo sistemos, ankstyvam nusidėvėjimui (žr. šio sprendimo 40 punktą). Be to, iš ginčijamo sprendimo 66, 116, 134 ir 156 konstatuojamųjų dalių iš esmės matyti, kad nagrinėjamos naudos nebuvo atsisakyta suteikti nė vienai „pagal IMN sistemą vykdomai operacijai“.

160 Remiantis tuo darytina išvada, kad mokesčių administratoriaus diskrecija, darant prielaidą, kad ją galima būtų įrodyti, *de jure* ir *de facto* leido tik apibrėžti operacijos, kuriai galėjo būti taikomos nagrinėjamos mokesčių lengvatos, t. y. operacijų pagal IMN sistemą, skirtų finansuoti jūrų laivams, bet ne kitoms prekėms, pobūdį. Vis dėlto galimybę dalyvauti šiose operacijose be jokių apribojimų ir be jokios diskriminacijos turėjo kiekviena įmonė. Šiomis aplinkybėmis joms suteiktos naudos negalima buvo laikyti atrankine remiantis tariama mokesčių administratoriaus diskrecija, pagal šio sprendimo 140, 146 ir 147 punktuose nurodytą teismo praktiką.

161 Aplinkybė, kurią Komisija pabrėžė per abiejų bylų posėdžius, kad pagal TRLIS 48 straipsnio 4 dalį EIG nariai mainais už ankstyvo nusidėvėjimo taikymą buvo įpareigojami išlaikyti savo akcijas EIG iki finansinės nuomos sutarties pabaigos, nepaneigia šios išvados. Iš tiesų tai yra naudos, kurią galėjo gauti bet kuri ir bet kuriame ekonomikos sektoriuje veikianti įmonė, taikymo sąlyga. Šiuo atžvilgiu reikia pažymėti, kad mokestinių priemonių, nagrinėtų bylose, kuriose priimti šio sprendimo 71 punkte minėti sprendimai *Autogrill España / Komisija* (EU:T:2014:939) ir *Banco Santander ir Santusa / Komisija* (EU:T:2014:938), taikymui taip pat buvo nustatyta sąlyga tam tikrą laiką išlaikyti akcijas (žr. šio sprendimo 139 punktą).

162 Be to, reikia pažymėti, kad TRLIS 48 straipsnio 4 dalis nekliudė investuotojams įsigyti EIG akcijų, gavus mokesčių administratoriaus leidimus. Tokia išvada, kurią Ispanijos Karalystė, *Lico* ir PYMAR padarė per posėdžius abiejose bylose, patvirtina, kad galimybę gauti nagrinėjamą naudą turėjo kiekviena įmonė, nusprendusi dalyvauti operacijose pagal IMN sistemą, nepaisant leidimo sistemos, tariamai turėjusios diskrecinių elementų. Taigi leidimo sistema šioje byloje negali investuotojų gautai naudai suteikti atrankinio pobūdžio.

163 Atsižvelgiant į visus pateiktus argumentus (žr. šio sprendimo 132–160 punktus), Komisija ginčijamo sprendimo 156 punkte padarė klaidingą išvadą, kad IMN sistema buvo suteikiamas atrankinis pranašumas investuotojams, nes mokesčių administratorius, remdamasis tariama diskrecija, leido vykdyti tik „jūrų laivams finansuoti skirtas operacijas pagal IMN sistemą“, kuriose jie dalyvavo.

Nauda, susijusi su tam tikros veiklos vykdymu

164 Kaip buvo priminta šio sprendimo 123 ir 124 punktuose, ginčijamame sprendime Komisijos atlikta bendra atrankumo analizė taip pat grindžiama išvada, kad IMN sistema yra palaikoma „tam tikra veikla, t. y. jūrų laivų įsigijimas pagal išperkamosios [finansinės] nuomos sutartis, visų pirma siekiant juos frachtuoti [sudaryti dėl jų čarterius] be įgulos ir vėliau perparduoti“ (ginčijamo sprendimo 157 konstatuojamoji dalis). Ši veikla atitinka veiklą, kurią, kaip nurodyta ginčijamame sprendime, vykdė IMN sistemos tikslais įsteigtos EIG, kurioms buvo taikomos 2, 4 ir 5 priemonės. Remiantis ginčijamo sprendimo 132–139 ir 141–154 konstatuojamosiose dalyse atlikta analize, nė viena iš šių priemonių šią veiklą vykdančioms įmonėms nei *de jure*, nei *de facto* nebuvo suteiktas atrankinis pranašumas (žr. šio sprendimo 40, 42 ir 43 punktus).

165 Savo procesiniuose dokumentuose Ispanijos Karalystė, *Lico* ir PYMAR tvirtina, kad investuotojai veikė visuose ekonomikos sektoriuose ir tik finansiškai dalyvavo EIG, siekdami gauti mokestinės naudos. Ispanijos Karalystės teigimu, įmonės dalyviai (arba akcininkai) nevykdė jokios veiklos „rinkoje“. Per posėdį byloje T-515/13 Ispanijos Karalystė patikslino, jog šiuo argumentu siekta konstatuoti, kad EIG nariai veikė kaip paprasti investuotojai EIG, ir tai Komisija pripažino ginčijamame sprendime. Per posėdį Ispanijos Karalystė taip pat pažymėjo, kad Komisija ginčijamame sprendime nepriskyrė investuotojams laivų čarterio be įgulos pirkimo ir pardavimo veiklos. Byloje T-719/13 *Lico* ir PYMAR savo ieškinyje pažymi, kad investuotojų negalima laikyti Komisijos ginčijamo sprendimo 156 ir 157 konstatuojamosiose dalyse nustatytame sektoriuje veikiančiais subjektais. Per posėdį *Lico* ir PYMAR ginčijo teiginį, kad EIG nariai vykdė konkrečią ir specifinę šių grupių veiklą, nes sudarė vieną įmonę.

166 Abiejose bylose pateiktuose atsiliepimuose į ieškinį Komisija trumpai pažymėjo, kad investuotojai per EIG vykdė šių grupių veiklą. Šiomis aplinkybėmis sunku suprasti Ispanijos Karalystės argumentą, kad akcininkai nevykdo jokios veiklos rinkoje. Dėl sektorių, kuriuose veikė investuotojai, įvairovės Komisija byloje T-719/13 patikslino, kad ginčijamame sprendime atrankinis priemonės pobūdis niekur nesiejamas su vienu ar kitu investuotojų veiklos sektoriumi.

167 Atsakydama į Bendrojo Teismo abiejose bylose raštu pateiktą klausimą (žr. šio sprendimo 71 punktą) Komisija papildė savo teiginį, kad investuotojai per EIG vykdo šių grupių vykdomą veiklą. Jos teigimu, priešingai nei bylose, kuriose Bendrasis Teismas priėmė šio sprendimo 71 punkte minėtus sprendimus *Autogrill España / Komisija* (EU:T:2014:939) ir *Banco Santander et Santusa / Komisija* (EU:T:2014:938), iš IMN sistemos kylanti nauda buvo suteikiama investuotojams ne dėl paprastų investavimo operacijų atlikimo, bet dėl tam tikros ekonominės veiklos vykdymo per EIG, t. y. laivų pirkimo, pardavimo ir čarterio be įgulos. Šiomis aplinkybėmis Komisija teigia, kad dėl EIG apmokestinimo skaidrumo šios grupės ir jų nariai galėjo būti laikomi dviem to paties objekto dalimis arba atsižvelgiant į SESV 107 straipsnio 1 dalį – tos pačios įmonės dalimis.

168 Paklausta Bendrojo Teismo per posėdį byloje T-515/13 dėl šio sprendimo 167 punkte pateikto teiginio ir ginčijamo sprendimo motyvų, visų pirma jo 28 konstatuojamosios dalies (žr. šio sprendimo 12 punktą) galimo prieštaravimo, Komisija pažymi, kad toje konstatuojamojoje dalyje, kurioje EIG nariai kvalifikuojami kaip „investuotojai“, pateiktas tik terminologinis paaiškinimas, kuris neprieštarauja jos teiginiui, kad EIG ir jų nariai sudaro ekonominį vienetą. Per posėdį byloje T-719/13 vėl paklausta Bendrojo Teismo apie ginčijamo sprendimo motyvus šiuo klausimu Komisija nurodė, kad nors ginčijamame sprendime ji aiškiai neteigia, kad EIG ir jų investuotojai kartu sudarė vieną įmonę,

kaip tai suprantama pagal SESV 107 straipsnio 1 dalį, tokia išvada kyla iš paties EIG pobūdžio. Šiuo atžvilgiu Komisija pažymėjo, kad EIG buvo mokesčių požiūriu skaidrus subjektas, kurio nariai – visiškai atsakingi už savo elgesį ir skolas, tad EIG vykdoma veikla buvo priskirtina jos nariams.

169 Reikia priminti, kad nagrinėdamas bylą Bendrasis Teismas turi nustatyti, ar Komisijos atlikta atskira 2, 4 ir 5 priemonių analizė, į kurią iš esmės daroma nuoroda ginčijamo sprendimo 157 konstatuojamojoje dalyje, leidžia manyti, kad atrankumo sąlygą atitinka investuotojų, o ne EIG gauta nauda (žr. šio sprendimo 118 punktą).

170 Atlikdama šią atskirą analizę Komisija laikėsi nuomonės, kad 2, 4 ir 5 priemonės *de jure* ir *de facto* buvo naudingos tam tikrai veiklai, būtent laivų įsigijimui pagal finansinės nuomos sutartis, jų čarteriui be įgulos ir paskesniam perpardavimui.

171 Šalys nesiginčija, kad šią veiklą, kuri taip pat buvo paminėta ginčijamo sprendimo 157 konstatuojamojoje dalyje, vykdo būtent EIG, įsteigtos IMN sistemos tikslais. Taigi, jeigu Komisija būtų maniusi, kad investuotojų gauta nauda buvo atrankinio pobūdžio dėl šios veiklos vykdymo, jai reikėjo patikslinti ginčijamame sprendime, kad EIG veikla sutapo su jų narių veikla arba bent jau kad EIG veiklą buvo galima priskirti jų nariams.

172 Šiuo atžvilgiu reikia pažymėti, jog išvada, kad investuotojai per EIG vykdo šių grupių veiklą, ginčijamame sprendime padaryta tik vieną kartą, 172 konstatuojamojoje dalyje, ir nepatvirtinta. Iš tiesų analizuodama kriterijus, susijusius su konkurencijos iškraipymo rizika ir valstybių narių tarpusavio prekyba, Komisija patvirtino, kad „dalyvaudami operacijose, kurioms taikoma IMN sistema, [investuotojai] per EIG veik[ė] frachtavimo [čarterio] be įgulos ir jūrų laivų įsigijimo bei pardavimo rinkose, kurios yra atvertos ES vidaus prekybai“ (žr. šio sprendimo 54 punktą).

173 Tačiau Komisija niekur ginčijamame sprendime nepaaiškino, kaip IMN sistemos tikslais įsteigtų EIG veikla galėjo būti priskiriama jų nariams. Visų pirma analizuodama nagrinėjamų pavienių priemonių atrankumą Komisija tiesiog padarė išvadą, kad jos suteikė atrankinį pranašumą EIG „ir (arba)“ jų investuotojams (ginčijamo sprendimo 139 ir 154 konstatuojamosios dalys), ir nieko papildomai nepatikslino. Dėl IMN sistemos, vertinamos bendrai, Komisija pažymėjo, kad „pranašumą įg[ijo] EIG ir dėl mokesčių [apmokestinimo] skaidrumo – jos investuotojai“. Vis dėlto toks patikslinimas neleidžia suprasti, kodėl galima buvo manyti, kad IMN sistemos tikslais įsteigtų EIG nariai vykdo šių grupių ekonominę veiklą, lyg jie būtų vienas teisinis ar ekonominis vienetas. Be to, ginčijamo sprendimo 126 konstatuojamojoje dalyje nagrinėdama, ar IMN sistemai priskiriamų operacijų šalys buvo „įmonės“, kaip tai suprantama pagal SESV 107 straipsnio 1 dalį, Komisija nepateikė jokios informacijos, leidžiančios manyti arba suprasti, kad IMN sistemos tikslais įsteigtos EIG ir jų nariai kartu sudarė vieną vienetą, kaip tai suprantama pagal minėtą nuostatą, taip, kad EIG veiklą būtų galima priskirti jų nariams.

174 Be to, reikia pažymėti, jog atrodo, kad ginčijamo sprendimo 172 konstatuojamojoje dalyje esantis teiginys, kad investuotojai „per EIG veikia frachtavimo [čarterio] be įgulos ir jūrų laivų įsigijimo bei pardavimo rinkose“, prieštarauja kitoms ginčijamo sprendimo konstatuojamosioms dalims.

175 Iš tiesų Komisija ginčijamo sprendimo 28 konstatuojamojoje dalyje pažymėjo: „kadangi IMN operacijose dalyvaujančias EIG jų nariai laik[ė] investavimo priemonėmis, o ne bendros veiklos vykdytojomis, šiame sprendime jos vadinamos investuotojomis“. Komisija ginčijamo sprendimo 27 konstatuojamojoje dalyje taip pat pažymėjo, kad „Ispanijos EIG teisinis subjektiškumas [buvo] kitoks nei jų narių“. Galiausiai Komisija patikslino, kad apskritai investuotojai „nevykd[ė] jokios laivybos veiklos“ [sprendimo pradėti tyrimo procedūrą 9 punkto b papunktis, į kurį iš esmės daroma nuoroda ginčijamo sprendimo 14 konstatuojamojoje dalyje].

176 Šiomis aplinkybėmis reikia konstatuoti, kad Komisijos išvada, be kita ko, padaryta ginčijamo sprendimo 157 konstatuojamojoje dalyje, kad IMN sistema palaikoma „tam tikra veikla, t. y. jūrų laivų įsigijimas pagal išperkamosios [finansinės] nuomos sutartis, visų pirma siekiant juos frachtuoti [sudaryti dėl jų čarterį] be įgulos ir vėliau perparduoti“, yra susijusi su IMN sistemos tikslais įsteigtų EIG veikla, bet ne su EIG narių, kurie turi EIG akcijų kaip „investuotojai“, pramonės ar ekonomine veikla. Taigi Komisija negalėjo remtis vien ginčijamo sprendimo 157 konstatuojamojoje dalyje padaryta išvada ar atskira 2, 4 ir 5 priemonių atrankumo analize, į kurią šioje konstatuojamojoje dalyje iš esmės daroma nuoroda, kad nustatytų investuotojų gautos naudos atrankumą.

177 Jeigu, kaip Komisija teigia Bendrajame Teisme, iš ginčijamo sprendimo reikėtų suprasti, jog ji manė, kad investuotojai per EIG vykdė šio sprendimo 176 punkte nurodytą veiklą, ir tuo remiantis buvo galima nustatyti jų gautos naudos atrankumą, ginčijamas sprendimas šiuo aspektu yra nepakankamai motyvuotas ar netgi jo motyvai šiuo atžvilgiu prieštaringi. Kadangi motyvų stoka yra esminis procedūrinis pažeidimas, kaip tai suprantama pagal SESV 263 straipsnį, Bendrasis Teismas turi jį iškelti savo iniciatyva, išklausęs šalis ir laikydamasis rungtyniškumo principo (šiuo klausimu žr. 2009 m. gruodžio 2 d. Sprendimo *Komisija / Airija ir kt.*, C-89/08 P, Rink. EU:C:2009:742, 34 ir 55 punktus).

Išvada dėl atrankumo

178 Atsižvelgiant į pateiktus argumentus (žr. šio sprendimo 115–177 punktus), pažymėtina, kad Komisija ginčijamame sprendime klaidingai nustatė atrankinį pranašumą, taigi ir valstybės pagalbą EIG ir investuotojams.

179 Dėl EIG pažymėtina, kad joms tikrai buvo taikomos nagrinėjamos mokestinės priemonės. Tačiau pagal apmokestinimo skaidrumo principą iš šių priemonių tiesiogiai kylančios naudos gavo tik jų nariai (žr. šio sprendimo 115–117 punktus). Be to, ginčijamame sprendime nebuvo paminėtas iš nagrinėjamų priemonių kylančios netiesioginės naudos EIG buvimas (žr. šio sprendimo 153 punktą).

180 Dėl EIG narių, kurie ginčijamame sprendime kvalifikuojami kaip „investuotojai“, pažymėtina, kad jų gauta ekonominė nauda buvo tokiomis pačiomis sąlygomis prieinama kiekvienam Ispanijoje apmokestinamam subjektui, nedarant jokio skirtumo tarp jų ir nepaisant leidimo sistemos. Taigi Komisija klaidingai manė, kad investuotojams buvo suteiktas atrankinis pranašumas, kaip tai suprantama pagal SESV 107 straipsnio 1 dalį, dėl jų dalyvavimo vykdant tam tikro pobūdžio privilegijuojamą operaciją (žr. šio sprendimo 130–163 punktus). Veiklą, be kita ko, minėtą ginčijamo sprendimo 157 konstatuojamojoje dalyje siekiant nustatyti naudos atrankumą, vykdė EIG, o ne investuotojai – vieninteliai subjektai, iš kurių ginčijamo sprendimo 4 straipsnio 1 dalyje nurodyta susigrąžinti pagalbą. Taigi investuotojų gautos naudos atrankumo negalima buvo nustatyti remiantis šiuo pagrindu. Net darant prielaidą, jog ginčijamą sprendimą galima suprasti taip, kad investuotojai per IMN sistemos tikslais įsteigtas EIG vykdo konkrečią šių grupių veiklą, ginčijamas sprendimas šiuo aspektu nepakankamai motyvuotas ar netgi jo motyvai šiuo atžvilgiu prieštaringi (žr. šio sprendimo 164–177 punktus)

c) Dėl analizės, susijusios su konkurencijos iškraipymo rizika ir poveikiu valstybių narių tarpusavio prekybai

181 Kaip buvo nurodyta šio sprendimo 53 ir 54 punktuose, Komisijos analizė, susijusi su konkurencijos iškraipymo rizika ir poveikiu valstybių narių tarpusavio prekybai, pateikta ginčijamo sprendimo 171–173 konstatuojamosiose dalyse. Priminusi kelis teismų praktikoje suformuotus principus (ginčijamo sprendimo 171 konstatuojamoji dalis) Komisija ginčijamo sprendimo 172 konstatuojamojoje dalyje pažymėjo: „tiriamu atveju investuotojai, t. y. EIG nariai, vykdo veiklą įvairiuose ekonomikos sektoriuose, visų pirma tuose, kurie yra atverti ES vidaus prekybai. Be to, dalyvaudami operacijose, kurioms taikoma IMN sistema, jie per EIG veikia frachtavimo [čarterio]

be įgulos ir jūrų laivų įsigijimo bei pardavimo rinkose, kurios yra atvertos ES vidaus prekybai. Taikant IMN sistemą įgyjami pranašumai stiprina jų poziciją atitinkamose rinkose ir taip iškraipo arba gali iškraipyti konkurenciją“. Komisija ginčijamo sprendimo 173 konstatuojamojoje dalyje padarė išvadą, kad „todėl tiriamomis priemonėmis besinaudoj[usių] EIG ir jų investuotojų įgytas ekonominis pranašumas gal[ėjo] paveikti valstybių narių tarpusavio prekybą ir iškraipyti konkurenciją vidaus rinkoje“.

182 Reikia priminti, kad *Lico* ir PYMAR ieškinyje, o Ispanijos Karalystė dublike iš esmės ginčija ne tik šio sprendimo 181 punkte nurodytos Komisijos analizės pagrįstumą, bet ir ginčijamo sprendimo motyvavimą (žr. šio sprendimo 107 punktą). Todėl reikia atmesti Komisijos argumentą, pateiktą byloje T-719/13, kad *Lico* ir PYMAR per vėlai ginčija ginčijamo sprendimo motyvus šiuo atžvilgiu.

183 Bet kuriuo atveju, kaip nurodyta šio sprendimo 177 punkte, motyvavimo stoka arba nepakankamumas reiškia esminį procedūrinį pažeidimą, kaip tai suprantama pagal SESV 263 straipsnį, ir yra viešąja tvarka grindžiamas pagrindas, kuriuo, pirma, šalys gali remtis bet kuriuo bylos etapu; ir, antra, Sąjungos teismas, laikydamasis rungtyniškumo principo, gali iškelti šį pagrindą savo iniciatyva (šiuo klausimu žr. 1997 m. vasario 20 d. Sprendimo *Komisija / Daffix*, C-166/95 P, Rink. EU:C:1997:73, 24 ir 25 punktus; šio sprendimo 177 punkte minėto Sprendimo *Komisija / Airija ir kt.*, EU:C:2009:742, 34 ir 55 punktus ir 2004 m. liepos 8 d. Sprendimo *Mannesmannröhren-Werke / Komisija*, T-44/00, Rink. EU:T:2004:218, 210 punktą ir jame nurodytą teismų praktiką).

184 Šioje byloje atsakydamos į Bendrojo Teismo raštu pateiktą klausimą byloje T-515/13 (žr. šio sprendimo 69 punktą) ir į žodžiu pateiktą klausimą byloje T-719/13 abiejų bylų šalys buvo išklausytos per posėdį dėl to, ar ginčijamas sprendimas atitinka SESV 296 straipsnyje numatytą pareigą nurodyti motyvus, analizuojant kriterijus, susijusius su konkurencijos iškraipymo rizika ir poveikiu prekybai.

185 Pagal nusistovėjusią teismų praktiką SESV 296 straipsnyje ir Pagrindinių teisių chartijos 41 straipsnio 2 dalies c punkte reikalaujamas motyvavimas turi būti pritaikytas prie nagrinėjamo akto pobūdžio ir aplinkybių, kuriomis jis buvo priimtas. Iš jo turi būti matomas aiškus bei nedviprasmiškas aktą priėmusios institucijos pagrindimas, kad suinteresuotieji asmenys galėtų susipažinti su priemonės priėmimo motyvais, o kompetentingas teismas – vykdyti šio akto teisėtumo kontrolę. Nereikalaujama motyvuojant sprendimą tiksliai nurodyti visų svarbių faktinių ir teisinių aplinkybių, nes vertinant, ar akto motyvai atitinka SESV 296 straipsnio ir Pagrindinių teisių chartijos 41 straipsnio reikalavimus, reikia atsižvelgti ne tik į jo tekstą, bet ir į priėmimo aplinkybes bei visas nagrinėjamą sritį reglamentuojančias teisės normas (žr. 2006 m. rugsėjo 6 d. Sprendimo *Portugalija / Komisija*, C-88/03, Rink. EU:C:2006:511, 88 punktą ir jame nurodytą teismo praktiką ir 2013 m. gegužės 28 d. Sprendimo *Trabelsi ir kt ./ Taryba*, T-187/11, Rink. EU:T:2013:273, 66 ir 67 punktus ir juose nurodytą teismų praktiką).

186 Svarbu taip pat priminti, kad pareiga motyvuoti turi būti vertinama atsižvelgiant į nagrinėjamo atvejo aplinkybes, t. y. į akto turinį, nurodytų priežasčių pobūdį ir asmenų, kuriems aktas skirtas, ar su juo konkrečiai ir tiesiogiai susijusių kitų asmenų suinteresuotumą gauti paaiškinimus (1985 m. kovo 13 d. Sprendimo *Nyderlandai ir Leeuwarder Papierwarenfabriek / Komisija*, 296/82 ir 318/82, EU:C:1985:113, 19 punktas).

187 Komisija ginčijamo sprendimo 171 konstatuojamojoje dalyje teisingai primena, kad kai valstybės narės suteikta pagalba sustiprina įmonės padėtį kitų ES vidaus prekyboje konkuruojančių įmonių atžvilgiu, reikia manyti, kad pagalba turėjo įtakos šiai prekybai (žr. 2006 m. sausio 10 d. Sprendimo *Cassa di Risparmio di Firenze ir kt.*, C-222/04, Rink. EU:C:2006:8, 141 punktą ir jame nurodytą teismo praktiką).

188 Dėl konkurencijos iškraipymo sąlygos reikia nurodyti, jog iš teismų praktikos matyti, kad pagalba, kuria siekiama atleisti įmonę nuo išlaidų, įprastai jos patirtų dėl įprasto veiklos valdymo ar vykdymo, iš esmės iškraipo konkurencijos sąlygas (šio sprendimo 146 punkte minėto Sprendimo *Vokietija / Komisija* 30 punktas ir 2005 m. kovo 3 d. Sprendimo *Heiser*, C-172/03, Rink. EU:C:2005:130, 55 punktas).

189 Kaip Komisija priminė abiejose bylose, reikia ne įrodyti realų pagalbos poveikį valstybių narių tarpusavio prekybai ir faktinį konkurencijos iškraipymą, o tik patikrinti, ar pagalba gali paveikti šią prekybą ir iškreipti konkurenciją (žr. šio sprendimo 187 punkte minėto Sprendimo *Cassa di Risparmio di Firenze ir kt.*, EU:C:2006:8, 140 punktą ir jame nurodytą teismų praktiką).

190 Dėl pagalbos schemų taip pat reikia priminti, kad Komisija gal tik bendrai įvertinti nagrinėjamą schemą ja remdamasi ir neprivalėdama analizuoti suteiktos pagalbos kiekvienu konkrečiu atveju (šio sprendimo 87 punkte minėto Sprendimo *Comitato „Venezia vuole vivere“ ir kt. / Komisija*, EU:C:2011:368, 63 punktas).

191 Komisija abiejose bylose teisingai pažymi, jog iš teismų praktikos darytina išvada, kad valstybės narės kaip mokesčių lengvata suteikta pagalba kai kuriems jos apmokestinamiesiems asmenims turi būti laikoma galinčia paveikti šią prekybą, todėl atitinkančia minėtą sąlygą, jeigu minėti apmokestinamieji asmenys vykdo ekonominę veiklą, kuri yra tokios prekybos dalykas, arba jeigu negalima atmesti, kad jie konkuruoja su kitose valstybėse narėse įsteigtais subjektais (šiuo klausimu žr. šio sprendimo 188 punkte nurodyto Sprendimo *Heiser*, EU:C:2005:130, 35 punktą).

192 Vis dėlto pareiga motyvuoti, taikoma priemonę kvalifikuojant kaip pagalbą, reikalauja, kad būtų nurodytos priežastys, dėl kurių Komisija mano, jog aptariama priemonė patenka į SESV 107 straipsnio 1 dalies taikymo sritį. Šiuo atžvilgiu, net jei iš aplinkybių, kuriomis buvo suteikta pagalba, matyti, kad ji daro poveikį valstybių narių tarpusavio prekybai ir iškraipo arba gali iškraipyti konkurenciją, Komisija turi bent jau nurodyti šias aplinkybes savo sprendimo motyvuose (šiuo klausimu žr. šio sprendimo 186 punkte minėto Sprendimo *Nyderlandai ir Leeuwarder Papierwarenfabriek / Komisija*, EU:C:1985:113, 24 punktą).

193 Taip pat reikia priminti, jog Teisingumo Teismas jau yra nusprendęs, kad jeigu to reikia dėl tam tikrų ypatingų aplinkybių, Komisija turi išsamiau motyvuoti savo sprendimą, pateikdama reikšmingą informaciją, susijusią su numatomu pagalbos poveikiu konkurencijai ir valstybių narių tarpusavio prekybai. Taip buvo tuo atveju, kai suteikta nedidelė pagalbos suma, skirta finansuoti tik prekybos skatinimo programai, o ne eksportui į trečiąsias valstybes (šiuo klausimu žr. 2009 m. balandžio 30 d. Sprendimo *Komisija / Italija ir Wam*, C-494/06 P, Rink. EU:C:2009:272, 56, 57 ir 62 punktus).

194 Taigi ginčijamo sprendimo motyvavimą, susijusį su konkurencijos iškreipimo rizika ir poveikiu valstybių narių tarpusavio prekybai, reikia nagrinėti atsižvelgiant būtent į minėtus principus.

195 Abiejose bylose Komisija nurodo ginčijamo sprendimo 172 konstatuojamąją dalį, teigdama, kad pakankamai motyvavo savo sprendimą, kiek tai susiję su šiomis dviem sąlygomis.

196 Kaip buvo priminta šio sprendimo 181 punkte, ginčijamo sprendimo 172 konstatuojamojoje dalyje pateikti Komisijos motyvai grindžiami dviem išvadomis. Pirma, investuotojai veikė visuose ekonomikos sektoriuose, be kita ko, tuose, kurie buvo atverti valstybių narių tarpusavio prekybai, ir nagrinėjami pranašumai sustiprino jų padėtį atitinkamose rinkose. Antra, investuotojai per EIG veikė rinkose, kuriose veikė šios grupės, ir šios rinkos taip pat buvo atvertos valstybių narių tarpusavio prekybai.

197 Reikia išnagrinėti, ar šios dvi Komisijos argumentų dalys yra pakankamai motyvuotos.

Dėl pirmosios Komisijos argumentų dalies

198 Kalbant apie Komisijos išvadą, kad investuotojai veikia visuose ekonomikos sektoriuose ir nauda sustiprina jų padėtį atitinkamose rinkose, reikia konstatuoti, kad tai yra bendro pobūdžio teiginys, kuris gali būti taikomas bet kokiai valstybės paramai. Juo nenurodoma jokia konkreti aplinkybė, kuri paaiškintų, kodėl šioje byloje ginčijamos priemonės gali iškraipyti konkurenciją ir paveikia prekybą rinkose, kuriose veikia investuotojai.

199 Tačiau reikia priminti, kad, kaip matyti iš ginčijamo sprendimo 1 konstatuojamosios dalies, Komisijos gautuose skunduose, kuriems pritarė mažiausiai viena laivybos bendrovė, buvo nurodomas konkurencijos ir prekybos iškraipymas laivų statybos rinkoje, o ne rinkose, kuriose veikė investuotojai (žr. šio sprendimo 1 punktą). Taip pat reikia pažymėti, kad Komisija ginčijamo sprendimo 122 ir 156 konstatuojamosiose dalyse nurodė nagrinėjamų priemonių „atrankumą sektorių atžvilgiu“ (žr. šio sprendimo 36 ir 45 punktus), nors ir nustatė, kad investuotojai veikė visuose ekonomikos sektoriuose. Be to, Komisija ginčijamo sprendimo 19 konstatuojamojoje dalyje konstatavo, kad investuotojams pagal IMN sistemą teko tik nedidelė naudos dalis (10–15 %), o didžioji šios naudos dalis (85–90 %) buvo perduodama laivą perkančiai laivybos bendrovei (žr. šio sprendimo 21 punktą). Be to, siekdama „atkurti iki tol buvusią konkurencinę padėtį toje rinkoje ar rinkose, kuriose konkurencija buvo iškraipyta“, Komisija ginčijamo sprendimo 270–276 konstatuojamosiose dalyse ir 4 straipsnio 1 dalyje kvestionavo kai kurias investuotojų, laivybos bendrovių ir laivų statyklų sudarytų sutarčių sąlygas, pagal kurias laivų statyklos privalėjo mokėti kitoms šalims kompensaciją, jeigu jos negalėjo gauti numatytos mokestinės naudos (žr. šio sprendimo 60 punktą). Kitaip tariant, siekdama atkurti konkurenciją rinkose, kuriose veikė investuotojai ir kurios buvo paveiktos pagalbos, Komisija ginčijamo sprendimo 4 straipsnio 1 dalyje pareikalavo investuotojų neperkelti pagalbos susigrąžinimo naštos kitiems asmenims. Per posėdį byloje T-719/13 Komisija neginčijo, jog tai, kad toks reikalavimas buvo numatytas sprendimo dėl valstybės pagalbos rezoliucinėje dalyje, nebuvo įprastas dalykas.

200 Šiomis ypatingomis aplinkybėmis Komisija turėjo pateikti daugiau informacijos, kuri leistų suprasti, kaip investuotojų, o ne laivybos bendrovių ar laivų statyklų gauta nauda galėjo iškreipti konkurenciją ar sukelti jos iškraipymo grėsmę ir paveikti prekybą, kaip tai suprantama pagal SESV 107 straipsnio 1 dalį, rinkose, kuriose veikė investuotojai.

201 Teismų praktika, kuria Komisija rėmėsi per abiejų bylų posėdžius (šio sprendimo 157 punkte minėtas Sprendimas *DM Transport*, EU:C:1999:332 ir 2006 m. birželio 22 d. Sprendimas *Belgija ir Forum 187 / Komisija*, C-182/03 ir C-217/03, Rink. EU:C:2006:416), neleidžia abejoti šia išvada.

202 Iš tiesų bylose, kuriose priimti minėti sprendimai, nebuvo susiklosčiusios šio sprendimo 199 punkte nurodytos ypatingos aplinkybės.

203 Be to, šio sprendimo 201 punkte minėtame Sprendime *Belgija ir Forum 187 / Komisija* (EU:C:2006:416), kurį Komisija nurodė per posėdį byloje T-515/13, Teisingumo Teismas tikrai nustatė vieną iš šioje byloje kilusių konkurencijos problemų. Iš tiesų tarptautinėms įmonėms, kurios steigė savo „koordinavimo centrus“ Belgijoje, suteiktos lengvatos leido joms organizuoti šias koordinavimo paslaugas savo viduje, užuot samdžius finansų, fiduciarinių paslaugų, informacinių technologijų ir įdarbinimo sektoriuose veikiančius paslaugų teikėjus (šio sprendimo 201 punkte minėto Sprendimo *Belgija ir Forum 187 / Komisija*, EU:C:2006:416, 132 punktas). Kalbant apie šio sprendimo 157 punkte minėtą Sprendimą *DM Transport* (EU:C:1999:332), kuriuo Komisija rėmėsi per posėdį byloje T-719/13, pažymėtina, kad Teisingumo Teismas yra išsakęs nuomonę dėl tam tikrų perkraustymo įmonei suteiktų lengvatų. Tačiau atlikdamas savo analizę Teisingumo Teismas taip pat atsižvelgė į ypatingą gavėjo padėtį, visų pirma tarpvalstybinį rinkos, kurioje jis veikė, pobūdį (minėto Sprendimo *DM Transport* 29 punktas).

204 Remiantis tuo, kas nurodyta, darytina išvada, kad pirmoji Komisijos argumentų dalis, susijusi su jos atlikta konkurencijos iškraipymų rizikos ir poveikio prekybai analize, nėra pakankamai motyvuota.

Dėl antrosios Komisijos argumentų dalies

205 Komisija ginčijamo sprendimo 172 konstatuojamojoje dalyje pridūrė, kad „dalyvaudami operacijose, kurioms taikoma IMN sistema, [investuotojai] per EIG veik[ė] frachtavimo [čarterio] be įgulos ir jūrų laivų įsigijimo bei pardavimo rinkose, kurios yra atvertos ES vidaus prekybai“.

206 Kaip nurodyta šio sprendimo 173–175 punktuose, Komisija ginčijamame sprendime nepaaiškino, kodėl IMN sistemos tikslais įsteigtos EIG ir jų nariai sudarė vieną teisinį arba ekonominį vienetą – taip, kad EIG veikla galėjo būti priskirta jų nariams. Komisija konkrečiai ginčijamo sprendimo 28 konstatuojamojoje dalyje kaip tik nurodė priešingai, teigdama, jog „IMN operacijose dalyvaujančias EIG jų nariai laiko investavimo priemonėmis, o ne bendros veiklos vykdytojomis; šiame sprendime jos vadinamos investuotojomis“.

207 Šiomis aplinkybėmis antroji Komisijos argumentų dalis taip pat neatitinka SESV 296 straipsnyje ir Pagrindinių teisių chartijos 41 straipsnyje nustatytų motyvavimo reikalavimų.

208 Atsižvelgiant į tai, kas nurodyta (žr. šio sprendimo 198–207 punktus), reikia daryti išvadą, kad Komisija nesilaikė pareigos nurodyti motyvus, kai ginčijamo sprendimo 171–173 konstatuojamosiose dalyse konstatavo, kad nagrinėjamos priemonės galėjo iškraipyti konkurenciją ir paveikti valstybių narių tarpusavio prekybą.

2. Išvada

209 Kadangi ginčijamame sprendime padaryta nemažai klaidų ir jis yra nepakankamai motyvuotas, kiek tai susiję su valstybės pagalbos, kaip tai suprantama pagal SESV 107 straipsnio 1 dalį, kvalifikavimu, Ispanijos Karalystės, Lico ir PYMAR pirmąjį reikalavimą bylose T-515/13 ir T-719/13 reikia pripažinti pagrįstu ir panaikinti visą ginčijamą sprendimą, nesant reikalo nagrinėti kitų pagrindų ir argumentų, pateiktų abiejuose ieškiniuose.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

210 Pagal Procedūros reglamento 134 straipsnio 1 dalį pralaimėjusiai šaliai nurodoma padengti bylinėjimosi išlaidas, jei laimėjusi šalis to reikalavo. Kadangi Komisija pralaimėjo bylas T-515/13 ir T-719/13, iš jos reikia priteisti bylinėjimosi išlaidas, kurių reikalavo Ispanijos Karalystė, *Lico* ir PYMAR, pagal jų pateiktus reikalavimus.

Remdamasis šiais motyvais,

BENDRASIS TEISMAS (septintoji kolegija)

nusprendžia:

1. **Panaikinti 2013 m. liepos 17 d. Komisijos sprendimą 2014/200/ES dėl valstybės pagalbos SA.21233 C/11 (ex NN/11, ex CP 137/06), kurią suteikė Ispanija – Tam tikriems finansinės nuomos susitarimams taikoma apmokestinimo sistema, taip pat vadinama Ispanijos mokestinės [mokestinės naudos suteikianti] nuomos sistema.**

2. **Europos Komisija padengia savo ir Ispanijos Karalystės, *Lico Leasing, SA* ir *Pequeños y Medianos Astilleros Sociedad de Reconversión, SA* patirtas bylinėjimosi išlaidas.**

Van der Woude Wiszniewska-Białecka Ulloa Rubio

Paskelbta 2015 m. gruodžio 17 d. viešame posėdyje Liuksemburge.

Parašai.

Turinys

Ginčo aplinkybės 2

I – Administracinė procedūra 2

II – Ginčijamas sprendimas 2

A – IMN sistemos apibūdinimas 2

1. IMN sistemos teisinė ir finansinė struktūra 3

a) Pradinė laivo statybos sutartis 4

b) Nauja laivo statybos sutartis (novacija) 4

c) Banko sudaroma EIG ir kreipimasis į investuotojus 4

d) Lizingo sutartis 4

e) Laivo be įgulos čarteris 4

2. IMN sistemos mokestinė struktūra 5

a) 1 priemonė. Pagreitintas išnuomoto turto nusidėvėjimas (TRLIS 115 straipsnio 6 dalis) 6

b) 2 priemonė. Išnuomoto turto ankstyvo nusidėvėjimo taikymas savo nuožiūra (TRLIS 48 straipsnio 4 dalis ir 115 straipsnio 11 dalis bei RIS 49 straipsnis) 6

c) 3 priemonė. EIG 6

d) 4 priemonė. Tonažo apmokestinimo sistema (TRLIS 124–128 straipsniai) 6

e) 5 priemonė. RIS 50 straipsnio 3 dalis 7

B – Komisijos vertinimas 7

1. IMN kaip sistemos nagrinėjimas / įvairių priemonių nagrinėjimas 7

2. Pagalbos buvimas, kaip tai suprantama pagal SESV 107 straipsnio 1 dalį 8

a) Įmonės, kaip tai suprantama pagal SESV 107 straipsnį 8

b) Atrankinis pranašumas 8

c) Valstybinių išteklių perdavimas ir pagalbos priskyrimas valstybei 11

d) Konkurencijos iškraipymas ir poveikis prekybai 11

3. Suderinamumas su vidaus rinka 11

4. Pagalbos susigrąžinimas 12

a) Bendrieji Europos Sąjungos teisės principai 12

b) Susigrąžintinų sumų nustatymas 12

c) Sutarčių sąlygos 12

C – Ginčijamo sprendimo rezoliucinė dalis 13

Procesas ir šalių reikalavimai 14

Dėl teisės 15

I – Dėl ieškinio priimtinumo byloje T-719/13 15

II – Dėl esmės 17

A – Dėl „Lico“ ir PYMAR pirmojo reikalavimo byloje T-719/13 apimties 17

B – Dėl ieškinio pagrindų, nurodytų bylose T-515/13 ir T-719/13 18

1. Dėl pirmojo ieškinio pagrindo, susijusio su valstybės pagalbos, kaip tai suprantama pagal SESV 107 straipsnio 1 dalį, pripažinimu 19

a) Ekonominės naudos gavėjų nustatymas 19

b) Dėl sąlygos, susijusios su atrankumu 20

Leidimai, kuriuos mokesčių administratorius, remdamasis turima diskrecija, suteikė tik pagal IMN sistemą vykdomoms operacijoms, skirtoms jūrų laivams finansuoti 22

– Nauda, susijusi su tam tikro pobūdžio investicija 23

– Atrankumas dėl tariamos mokesčių administratoriaus diskrecijos 26

Nauda, susijusi su tam tikros veiklos vykdymu 27

Išvada dėl atrankumo 29

c) Dėl analizės, susijusios su konkurencijos iškraipymo rizika ir poveikiu valstybių narių tarpusavio prekybai 29

Dėl pirmosios Komisijos argumentų dalies 32

Dėl antrosios Komisijos argumentų dalies 33

2. Išvada 33

Dėl bylinėjimosi išlaidų 33