

Laikina versija

TEISINGUMO TEISMO (antroji kolegija) SPRENDIMAS

2018 m. liepos 25 d.(*)

„Apeliacinis skundas – Valstybės pagalba – SESV 107 straipsnio 1 dalis – Mokesčių sistema, taikoma tam tikriems finansinių nuomos susitarimams dėl laivų įsigijimo (Ispanijos mokesčių nuomos sistema) – Pagalbos gavėjo nustatymas – Atrankumo sąlyga – Konkurencijos iškreipimas ir poveikis valstybių narių tarpusavio prekybai – Pareiga motyvuoti“

Byloje C-128/16 P

dėl 2016 m. vasario 29 d. pagal Europos Sąjungos Teisingumo Teismo statuto 56 straipsnį pateikto apeliacinio skundo

Europos Komisija, atstovaujama V. Di Bucci, E. Gippini Fournier ir P. Nemežková,

apeliantė,

dalyvaujant kitoms proceso šalims:

Ispanijos Karalystei, atstovaujamai M. A. Sampol Pucurull,

Lico Leasing SA, įsteigta Madride (Ispanija),

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

atstovaujamoms *avvocato* M. Merola ir *abogado* M. Sánchez,

ieškovams pirmojoje instancijoje,

Bankia SA, įsteigta Valensijoje (Ispanija),

Asociación Española de Banca, įsteigta Madride,

Unicaja Banco SA, įsteigtas Malagoje (Ispanija),

Liberbank SA, įsteigtas Madride,

Banco de Sabadell SA, įsteigtas Sabadelyje (Ispanija),

Banco Gallego SA, įsteigtas Santjago de Komposteloje (Ispanija),

Catalunya Banc SA, įsteigtas Barselonoje,

Caixabank SA, įsteigtas Barselonoje,

Banco Santander SA, įsteigtas Santandere (Ispanija),

Santander Investment SA, įsteigta Boadilja del Montėje (Ispanija),

Naviera Séneca AIE, ?steigta Gran Kanarijos las Palmase (Ispanija)

Industria de Diseño Textil SA, ?steigta Arteixo (Ispanija),

Naviera Nebulosa de Omega AIE, ?steigta Gran Kanarijos las Palmase,

Banco Mare Nostrum SA, ?steigta Madride,

Abanca Corporación Bancaria SA, ?steigta Betansose (Ispanija),

Ibercaja Banco SA, ?steigta Saragosoje (Ispanija),

Banco Grupo Cajatres SAU, ?steigta Saragosoje,

Naviera Bósforo AIE, ?steigta Gran Kanarijos las Palmase,

Joyería Tous SA, ?steigta Leridoje (Ispanija),

Corporación Alimentaria Guissona SA, ?steigta Guissona (Ispanija),

Naviera Muriola AIE, ?steigta Madride,

Poal Investments XXI SL, ?steigta San Sebastian de los Rejese (Ispanija),

Poal Investments XXII SL, ?steigta San Sebastian de los Rejese,

Naviera Cabo Vilaboa C?1658 AIE, ?steigta Madride,

Naviera Cabo Domaio, C?1659 AIE, ?steigta Madride,

Caamaño Sistemas Metálicos SL, ?steigta Culleredo (Ispanija),

Blumaq SA, ?steigta Val de Ukso (Ispanija),

Grupo Ibérica de Congelados SA, ?steigta Vige (Ispanija),

RNB SL, ?steigta La Pobla de Vallbona (Ispanija),

Inversiones Antaviana SL, ?steigta Paternoje (Ispanija),

Banco de Caja España de Inversiones, Salamanca y Soria SAU, ?steigtas Madride,

Banco de Albacete SA, ?steigtas Boadilja del Mont?je,

Bodegas Muga SL, ?steigta Hare (Ispanija),

atstovaujami *abogados* J. L. Buendía Sierra, E. Abad Valdenebro ir R. Calvo Salinero,

Aluminios Cortizo SAU, ?steigta Padrone (Ispanija), atstovaujama *abogado* A. Beiras Cal,

?stojusios ? apeliacin? proces? šalys,

TEISINGUMO TEISMAS (antroji kolegija),

kur? sudaro kolegijos pirmininkas M. Ileši?, teis?jai A. Rosas, C. Toader, A. Prechal ir E. Jaraši?nas (praneš?jas),

generalinis advokatas M. Bobek,

pos?džio sekretor? L. Carrasco Marco, administrator?,

atsižvelg?s ? rašytin? proceso dal? ir ?vykus 2018 m. kovo 1 d. pos?džiui,

atsižvelg?s ? sprendim?, priimt? susipažinus su generalinio advokato nuomone, nagrin?ti byl? be išvados,

priima š?

Sprendim?

1 Savo apeliaciniu skundu Europos Komisija prašo panaikinti 2015 m. gruodžio 17 d. Europos Sąjungos Bendrojo Teismo sprendim? *Ispanija ir kt. / Komisija* (T?515/13 ir T?719/13, EU:T:2015:1004, toliau – skundžiamas sprendimas); juo šis teismas panaikino 2013 m. liepos 17 d. Komisijos sprendim? 2014/200/ES d?l valstyb?s pagalbos SA.21233 C/11 (ex NN/11, ex CP 137/06), kuri? suteik? Ispanija – Tam tikriems finansin?s nuomos susitarimams taikoma apmokestinimo sistema, taip pat vadinama Ispanijos mokestin?s nuomos sistema (toliau – gin?ijamas sprendimas).

Gin?o aplinkyb?s

2 Skundžiamame sprendime nurodytas faktines bylos aplinkybes galima glaustai išd?styti taip, kaip nurodoma toliau.

3 Gavusi skundus, kad pagal Ispanijos mokestin?s nuomos sistem?, taikom? tam tikriems finansin?s nuomos susitarimams d?l laiv? ?sigijimo (toliau – IMN sistema), j?r? transporto bendrov?ms suteikta galimyb? ?sigyti laivus, pastatytus Ispanijos laiv? statyklose, su 20 %–30 % nuolaida, Komisija 2011 m. birželio 29 d. Sprendimu C (2011) 4494 *final* (OL C 276, 2011, p. 5) prad?jo SESV 108 straipsnio 2 dalyje numatyt? formal? tyrimo proced?r?.

4 Per š? proced?r? Komisija konstatavo, kad IMN sistema iki šio sprendimo pri?mimo dienos buvo naudojama sandoriams, pagal kuriuos laiv? statykl? statomus laivus ?sigyja j?r? laivybos bendrov?s, o šiems sandoriams finansuoti naudojama banko *ad hoc* sukurta teisin? ir finansin? strukt?ra. Pagal IMN sistem? vykdam? kiekvien? laivo užsakym? dalyvavo j?r? laivybos bendrov?, laiv? statykla, išperkamosios nuomos bendrov? ir ekonominio intereso grup? (EIG), ?steigta banko ir investuotoj?, perkan?i? šios EIG akcijas. Ši grup? nuomojosi laiv? iš išperkamosios nuomos bendrov?s nuo pat laivo statybos pradžios dienos, o v?liau nuomojo j? laivybos kompanijai pagal frachtavimo be ?gulos sutart?. EIG ?sipareigojo nupirkti laiv? pasibaigus išperkamosios nuomos sutar?iai, o laivybos kompanija ?sipareigojo j? nupirkti pasibaigus frachtavimo be ?gulos sutar?iai. Gin?ijamame sprendime nurodyta, kad tai yra mokes?i? planavimo sistema siekiant gauti mokes?i? lengvatas investuotojams mokes?i? poži?riu skaidrioje EIG ir perleisti dal? š? lengvat? laivybos bendrovei kaip laivo kainos nuolaid?.

5 Komisija nustat?, kad per IMN sistemos operacijas taikytos penkios priemon?s, numatytos ?vairiose 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-?statymas Nr. 4/2004 d?l nauja redakcija išd?styto Peln? mokes?io ?statymo 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. Šios priemonės buvo pagreitintas išnuomoto turto nusidėjimas, numatytas TRLIS 115 straipsnio 6 dalyje, išnuomoto turto ankstyvo nusidėjimo taikymas savo nuožiūra, tvirtintas TRLIS 48 straipsnio 4 dalyje ir 115 straipsnio 11 dalyje, taip pat RIS 49 straipsnyje, EIG reglamentuojančios nuostatos, tonažo apmokestinimo sistema, numatyta TRLIS 124–128 straipsniuose, ir RIS 50 straipsnio 3 dalies nuostatos.

6 Pagal TRLIS 115 straipsnio 6 dalį išnuomoto turto pagreitintas nusidėjimas 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 ankstesnį nusidėjimo pradžios datą. TRLIS 115 straipsnio 11 dalyje nustatytos dvi bendros šio ankstyvo nusidėjimo sąlygos. EIG taikomos specialiosios sąlygos tvirtintos TRLIS 48 straipsnio 4 dalyje. TRLIS 115 straipsnio 11 dalyje numatyta leidimo procedūra buvo išsamiai aprašyta RIS 49 straipsnyje.

7 Tonažo apmokestinimo sistemą leista taikyti 2002 m. kaip su vidaus rinka suderinamą valstybės pagalbą pagal 1997 m. liepos 5 d. Bendrijos gaires dėl pagalbos įrų transportui (OL C 205, 1997, p. 5), iš dalies pakeistas 2004 m. sausio 17 d. (OL C 13, 2004, p. 3); leidimas suteiktas 2002 m. vasario 27 d. Komisijos sprendimu C (2002) 582 *final* dėl valstybės pagalbos N 736/2001, kurią suteikė Ispanija – Laivybos bendrovių tonažo apmokestinimo sistema (OL C 38, 2004, p. 4). Pagal šią sistemą įmonės, trauktos į vieną iš laivybos bendrovių registrų ir gavusios atitinkamą mokesčių administratoriaus leidimą, apmokestinamos ne pagal įvėlį ir nuostolius, o pagal tonažą. Pagal Ispanijos įstatymus EIG gali būti trauktos į vieną iš šių registrų, nors jos ir nėra laivybos bendrovės.

8 TRLIS 125 straipsnio 2 dalyje buvo numatyta speciali procedūra, taikoma laivams, kurie jau buvo įsigyti tuo momentu, kai pereita prie tonažo apmokestinimo sistemos, ir panaudotiems laivams, įsigytiems, kai įmonei jau buvo taikoma ši sistema. Taigi, prasta tvarka taikant šią sistemą, galimas kapitalo prieaugis buvo apmokestinamas pereinant į tonažo apmokestinimo sistemą ir buvo daroma prielaida, kad, nors kapitalo prieaugio apmokestinimas yra atidėtas, jis atliekamas vėliau parduodant ar sunaikinant laivą. Vis dėlto, nukrypstant nuo šios nuostatos, RIS 50 straipsnio 3 dalyje numatyta, kad kai laivai įsigijami išpirkus juos pagal išperkamosios nuomos sutartį, pirma 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 nusidėję, taigi galimas kapitalo prieaugis nėra apmokestinamas. Ši leidžianti nukrypti nuostata, apie kurią nepranešta Komisijai, buvo taikoma tik konkrečioms išperkamosios nuomos sutartims, mokesčių administratoriaus patvirtintoms gavus prašymus leisti taikyti ankstyvą nusidėjimą pagal TRLIS 115 straipsnio 11 dalį, t. y. kai išnuomoti naujai pastatyti laivai, įsigyti per IMN sistemos operacijas; visi jie, išskyrus vieną, buvo gauti iš Ispanijos laivų statyklų.

9 Taikant visas šias priemones, EIG naudojosi mokesčių lengvatomis dviem etapais. Pirmiausia buvo taikomas ankstyvas ir pagreitinotas pagal išperkamosios nuomos sutartį perkamo laivo nusidėvimas pagal prastą pelno mokesčio sistemą, dėl kurios EIG patyrė didelį nuostolį, o dėl EIG mokesčių skaidrumo šie nuostoliai galėjo būti atskaitomi iš investuotojų nuosavų pajamų proporcingai jų turimoms EIG akcijoms. Nors šis ankstyvas ir pagreitinotas laivo nusidėvimas paprastai vėliau kompensuojamas padidėjusiais mokesčiais, kai laivas yra visiškai nusidėjęs arba kai pardavus laivą gaunamas kapitalo prieaugis, mokesčių sumažinimas perleidus pradinius nuostolius investuotojams antrajame etape užtikrintas dėl to, kad EIG perėjo tonažo apmokestinimo sistemos, kuri leido taikyti visišką atleidimą nuo mokesčių už kapitalo prieaugį, gautą pardavus laivą laivybos bendrovei.

10 Komisija manė, kad IMN sistema turi būti vertinama kaip sistema, tačiau taip pat išnagrinėjo atskirai kiekvieną iš aptariamų priemonių. Ginijamame sprendime ji nusprendė, kad priemonės, numatytos TRLIS 115 straipsnio 11 dalyje ir susijusios su ankstyvu išnuomoto turto nusidėvimu, tonažo apmokestinimo sistemos taikymas jos reikalavimų neatitinkantys monetas, laivams ar veiklai ir RIS 50 straipsnio 3 dalies taikymas (toliau – nagrinjamos mokestinės priemonės) yra valstybės pagalba EIG ir jų investuotojams, kurių Ispanijos Karalystė neteisėtai teikė nuo 2002 m. sausio 1 d. ir taip pažeidė SESV 108 straipsnio 3 dalį. Ji pažymėjo, kad nagrinjamos mokestinės priemonės yra nesuderinamos su vidaus rinka, išskyrus pagalbos dalį, atitinkantį atlygą rinkos sąlygomis už finansinių investuotojų tarpininkavimą, kuris yra perduodamas jų transporto bendrovėms, galintoms gauti pagalbą pagal Jūrų transporto gairių nuostatas. Ji nusprendė, kad Ispanijos Karalystė turi nutraukti pagalbos teikimą pagal šią schemą, nes ji nesuderinama su vidaus rinka, ir susigrąžinti nesuderinamą pagalbą iš EIG investuotojų, kurie naudojo šią pagalbą, neleisdama tokios pagalbos gavėjams perduoti su jos grąžinimu susijusios naštos kitiems asmenims. Vis dėlto Komisija nusprendė, kad nereikalaujama grąžinti pagalbos, suteiktos per finansavimo operacijas, kurias kompetentingos nacionalinės institucijos sipareigojo remti atitinkamomis priemonėmis pagal privalomą teisės aktą, priimtą iki 2007 m. balandžio 30 d., t. y. dienos, kai *Europos Sąjungos oficialiajame leidinyje* paskelbtas jos 2006 m. gruodžio 20 d. Sprendimas 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).

Procesas Bendrajame Teisme ir skundžiamas sprendimas

11 2013 m. rugsėjo 25 d. ir gruodžio 30 d. Bendrojo Teismo kanceliarija gavo Ispanijos Karalystės ir *Lico Leasing SA* bei *Pequeños y Astilleros Sociedad de Reconversión SA* (toliau – PYMAR) ieškinius dėl ginijamo sprendimo panaikinimo. Abi bylos buvo sujungtos, kad būtų bendrai priimtas sprendimas.

12 Skundžiamu sprendimu Bendrasis Teismas panaikino ginijamą sprendimą ir priteisė iš Komisijos bylinėjimosi išlaidas.

Procesas Teisingumo Teisme ir šalių reikalavimai

13 2016 m. gruodžio 21 d. nutartimis Teisingumo Teismo pirmininkas leido *Bankia SA* ir kitiems 32 subjektams (toliau – *Bankia ir kt.*) ir *Aluminios Cortizo SAU* įstoti į bylą palaikyti *Lico Leasing* ir PYMAR reikalavimą.

14 Apeliaciniu skundu Komisija Teisingumo Teismo prašo panaikinti skundžiamą sprendimą, grąžinti bylą Bendrajam Teismui ir priteisti iš ieškovių pirmojoje instancijoje bylinėjimosi išlaidas.

15 Ispanijos Karalystė prašo atmesti apeliacinį skundą kaip nepagrįstą ir priteisti iš Komisijos bylinėjimosi išlaidas.

16 *Lico Leasing* ir PYMAR prašo atmesti apeliacinį skundą kaip nepriimtina, o nepatenkinus šio reikalavimo – kaip nepagrįstą, ir priteisti iš Komisijos bylinėjimosi išlaidas.

17 *Bankia ir kt.* ir *Aluminios Cortizo* Teisingumo Teismo prašo pripažinti apeliacinį skundą nepagrįstu ir priteisti iš Komisijos bylinėjimosi išlaidas.

Dėl apeliacinio skundo

Dėl priimtimumo

18 *Lico Leasing* ir PYMAR išreiškia abejonių dėl apeliacinio skundo priimtimumo; anot jų, šis skundas grindžiamas naujais teiginiais dėl asmenų, gavusių naudos iš nagrinėjamo mokestinio priemonių, nustatymo, kaip antai teiginiais, kad EIG ir investuotojai sudaro vieną ekonominį vienetą, o šiais teiginiais siekiama pašalinti ginčijamo sprendimo nenuoseklumą.

19 Vis dėlto konstatuotina, kad šios abejonų susijusios su apeliacinio skundo aspektu, kuris pats savaime galėtų paveikti šio skundo priimtimumą, ir kad aptariamą teiginį nepriimtumas (darant prielaidą, kad jis patvirtintas) gali paveikti tik tam tikrus Komisijos argumentus, pateiktus jos apeliaciniams skundai pagrįsti ir susijusius su asmenų, gavusių naudos iš nagrinėjamo mokestinio priemonių, nustatymu. Taigi ši teiginio priimtumas šiame sprendime bus vertinamas nagrinėjant pirmojo pagrindo pirmą dalį.

20 Darytina išvada, kad reikia atmesti *Lico Leasing* ir PYMAR nurodytą nepriimtimumo pagrindą.

Dėl pirmojo pagrindo

21 Apeliacinio skundo pirmajame pagrinde Komisija remiasi teisės klaidomis, padarytomis aiškinant ir taikant SESV 107 straipsnio 1 dalį, kiek tai susiję su sąvokomis „monopolis“ ir „atrankinis pranašumas“.

Dėl pirmojo pagrindo pirmos dalies

22 Pirmojo pagrindo pirmoje dalyje Komisija pirmiausia tvirtina, kad Bendrasis Teismas padarė teisės klaidą nustatydamas pagalbos gavėjus ir dėl sąvokų „monopolis“, „pranašumas“ ir „atrankinis pobūdis“. Ji taip pat teigia, kad Bendrasis Teismas pažeidė SESV 296 straipsnį, kai nusprendė, kad ginčijamas sprendimas šiuo klausimu yra nemotyvuotas ar netgi jo motyvai yra priešaringi. Tai bus nagrinėjama kartu su apeliacinio skundo antruoju pagrindu.

– Šalių argumentai

23 Grįsdama pirmąjį kaltinimą, nurodytą pirmojo pagrindo pirmoje dalyje, Komisija tvirtina, kad Bendrasis Teismas padarė teisės klaidą dirbtinai vertindamas jam pateiktą situaciją ir supainiodamas ekonominę sąvoką „monopolis“ ir sąvoką „mokesčių mokėtojas“. Skundžiamo sprendimo 116–118 punktuose Bendrasis Teismas klaidingai nusprendė, kad dėl EIG apmokestinimo skaidrumo joms suteiktomis mokesčių lengvatomis gali pasinaudoti tik jų nariai. Būtent remdamasis šia klaidinga prielaida, pagal kurią paneigiamas EIG egzistavimas, jų galimybė gauti bet kokią mokestinio pobūdžio pagalbą ir tai, kad jos vykdo ekonominę veiklą konkrečiame sektoriuje, Bendrasis Teismas grindžia visą skundžiamą sprendimą ir teigia, kad nagrinėjamos mokestinės priemonės yra bendro pobūdžio ir neatrankinės, nes EIG nariai gali priklausyti bet kuriam ekonomikos sektoriui. Tokio svarstymo išvada – bet kuri monopolis, kurios teisinė forma yra

EIG, gal?t? naudotis mokes?i? lengvatomis ir šios lengvatos neb?t? laikomos valstyb?s pagalba.

24 Komisijos teigimu, d?l to, kad iš esm?s bet kuris asmuo gali b?ti EIG narys, priemon?, kuri akivaizdžiai nukrypsta nuo referencin?s sistemos ir taikoma tik tam tikrame konkre?iame sektoriuje veikian?ioms ?mon?ms, netampa bendro pob?džio priemone. Nagrin?jamo atveju EIG veikla apsiriboja vienu veiklos sektoriumi, t. y. laiv? ?sigijimo finansavimu sudarant išperkamosios nuomos sutartis, j? nuoma be ?gulos ir j? perpardavimu, o gin?ijamame sprendime aptariamos naudos gav?jai yra EIG ir j? nariai kartu arba, kitaip tariant, vienas vienetas, kur? sudaro EIG ir jos nariai.

25 Ispanijos Karalyst? mano, kad, priešingai, nei teigia Komisija, Bendrasis Teismas skundžiamame sprendime neaiškino s?vokos „?mon?“ ar s?vokos „mokes?i? mok?tojas“. Apeliaciniu skundu siekiama, kad EIG b?t? pripažintas tam tikr? specifin? veikl? vykdan?i? ?moni? vaidmuo, nors šis vaidmuo nebuvo nagrin?tas gin?ijamame sprendime, ir neteikiama reikšm?s aplinkybei, kad apmokestinimo skaidrumas reiškia, jog mokes?i? lengvatos perleidžiamos EIG nariams, taigi šie nariai tampa tikraisiais ir vieninteliais nagrin?jam? mokestini? priemoni? adresatais, kaip matyti iš paties gin?ijamo sprendimo. Galiausiai Komisija pripaž?sta, kad EIG yra jos nari? veiklos pagalbin? priemon?, kad ji yra pirmin? mokes?i? lengvat? gav?ja ir perleidžia šias lengvatas savo nariams, taip tampantiems galutiniais gav?jais, iš kuri? Komisija nurodo susigr?žinti pagalb?, taigi Komisijos argumentuose prieinama prie tos pa?ios išvados, koki? padar? ir Bendrasis Teismas.

26 *Lico Leasing* ir PYMAR tvirtina, kad Bendrasis Teismas nepadar? klaidos, susijusios su nagrin?jam? mokestini? priemoni? teikiamos naudos gav?j? nustatymu; šis nustatymas yra fakto, o ne teis?s klausimas. Be to, akivaizdu, kad EIG negali b?ti laikomos faktin?mis nagrin?jam? mokestini? priemoni? teikiamos naudos gav?jomis. Tai, kad priemon? taiko EIG, atliekan?ios tam tikras ekonomines operacijas, nereiškia, kad ši priemon? yra atrankinio pob?džio, nes pranašumo atrankumas, kaip ir kitos valstyb?s pagalbos s?lygos, turi b?ti nagrin?jamas atsižvelgiant ? ?kio subjektus, kuriems pasireiškia ekonomin? nauda. Tod?l nagrin?jamo atveju atrankumo s?lyg? reik?t? nagrin?ti atsižvelgiant b?tent ? investuotojus, o tai reikšt?, kad mokes?i? lengvatomis gali pasinaudoti visos ?mon?s.

27 Be to, jei EIG b?t? pripažintos toki? lengvat? gav?jomis, b?t? sud?tinga nustatyti ekonomin?s veiklos sektori?, kuriam padarytas poveikis. Iš ties? neegzistuoja b?tent su EIG susijusi laiv? finansavimo, nuomos ir pardavimo rinka, nes EIG dalyvavo IMN sistemoje tik kaip finansin? priemon?.

28 Komisijos teiginys, kad EIG ir investuotojai sudaro ekonomin? vienet?, ne tik pirm? kart? pateiktas per Bendrojo Teismo pos?d? ir susij?s su fakto klausimo nagrin?jimu, bet ir iškraipo s?vok? „ekonominis vienetas, kuri suponuoja, kad subjektas gali kontroliuoti bendrov? ir faktiškai tiesiogiai arba netiesiogiai gali dalyvauti j? valdant.

29 *Bankia ir kt.* iš esm?s tvirtina, kad Komisijos argumentas, jog EIG yra nagrin?jam? mokestini? priemoni? teikiamos naudos gav?jos, pateiktas pav?luotai, tod?l nepriimtinas. Pateikdama š? argument? Komisija siekia ?rodyti ši? priemoni? atrankum?, pripažindama, kad EIG yra naudos gav?jos ir vykdo sektorin? veikl?, nors, pirma, EIG negauna ir neperleidžia mokes?i? lengvatos, nes d?l ši? priemoni? taikymo jos patiria tik nuostoli?, ir, antra, nenustatytas ekonomikos sektorius, kuriame jos vykdo veikl?.

30 *Aluminios Cortizo* taip pat mano, kad EIG t?ra finansinis mechanizmas, negalintis tur?ti pagalbos gav?jo statuso, ir kad EIG nar? gali b?ti bet kuri ?mon?, tod?l nevykdyta atrankumo s?lyga, kiek tai susij? su investuotojais. Investuotojai nesudaro ekonomin?s grup?s, nes tarpusavyje yra susij? konkretaus objekto statybos asociacijos sutartimi, ir juo labiau n?ra

pirkimo?pardavimo arba nuomos veiklos rinkos, nes IMN sistemoje vykdomos operacijos kyla iš sutartinių?sipareigojimų? vykdymo. Nurodytas atrankumas gali būti vertinamas tik laiv? statybos rinkoje, tačiau Komisija tai atmet?.

– Teisingumo Teismo vertinimas

31 Kadangi *Lico Leasing* ir PYMAR gin?ija Komisijos pateikto pirmojo pagrindo pirmoje dalyje nurodyto pirmojo kaltinimo, grindžiamo teis?s klaida nustatant nagrin?jam? mokestinių? priemonių? teikiamos naudos gav?jus, priimtinių? remdamosi tuo, kad tai yra fakto klausimas, primintina, kad faktinių? aplinkybių? ir ?rodymų? vertinimas, išskyrus atvejus, kai šios faktinių? aplinkybių?s ar ?rodymai buvo iškraipyti, nėra teis?s klausimas, kuriam taikoma Teisingumo Teismo kontrol? apeliaciniame procese. Vis dėlto, Bendrajam Teismui nustačius ar ?vertinus faktines aplinkybes, Teisingumo Teismas pagal SESV 256 straipsn? yra kompetentingas patikrinti ši? aplinkybių? teisin? kvalifikavimą? ir teisinę išvadą, kurios jomis remiantis buvo padarytos (2006 m. balandžio 6 d. Sprendimo *General Motors / Komisija*, C 551/03 P, EU:C:2006:229, 51 punktas; 2008 m. gruodžio 22 d. Sprendimo *British Aggregates / Komisija*, C?487/06 P, EU:C:2008:757, 96 punktas ir 2017 m. gruodžio 20 d. Sprendimo *Comunidad Autónoma del País Vasco ir kt. / Komisija*, C?66/16 P–C?69/16 P, EU:C:2017:999, 97 punktas).

32 Vis dėlto šiuo kaltinimu Komisija gin?ija ne faktines aplinkybes, kuriomis r?m?si Bendrasis Teismas, bet išvada, kurias jis padar? remdamasis šiomis aplinkybomis, ypa? išvada, grindžiamas EIG apmokestinimo skaidrumu, siekiant ?rodyti, kad būtų?nt investuotojai EIG nariai, o ne pa?ios EIG yra nagrin?jam? mokestinių? priemonių? teikiamos naudos gav?jai. Taigi Komisija siekia, kad būtų? atlikta Bendrojo Teismo teisinio kvalifikavimo, susijusio su naudos gav?jais, kontrol?, priklausanti Teisingumo Teismo jurisdikcijai apeliaciniame procese. Taigi pirmasis kaltinimas yra priimtinas.

33 Dėl Komisijos argumento, kad EIG ir jos nariai sudaro vien? ekonomin? vienet? ir yra nagrin?jam? mokestinių? priemonių? teikiamos naudos gav?jai (*Lico Leasing*, PYMAR ir *Bankia ir kt.* tvirtina, kad šis argumentas pateiktas pav?luotai), konstatuotina, kad šis argumentas buvo pateiktas Bendrajame Teisme, kaip matyti iš skundžiamo sprendimo 167 ir 168 punktų?. Todėl? pateikti su šiuo argumentu susij? nepriimtinių? pagrindai yra nepagr?sti.

34 Dėl esm?s reikia priminti, kad S?jungos konkurencijos teis?, vis? pirma SESV 107 straipsnio 1 dalyje ?tvirtintas draudimas, taikomi ?monių? veiklai. Šiomis aplinkybomis s?voka „?mon?“ apima bet kok? ekonomin? veikl? vykdan? subjekt?, nepaisant jo teisinio statuso ir finansavimo būdo. Ekonomine veikla laikoma bet kokia veikla, kuri? vykdan? konkre?ioje rinkoje si?lomos prek?s ar paslaugos (šiuo klausimu žr. 2017 m. birželio 27 d. Sprendimo *Congregación de Escuelas Pías Provincia Betania*, C?74/16, EU:C:2017:496, 39, 41 ir 45 punktus ir nurodyt? jurisprudencij?).

35 Pagal suformuot? Teisingumo Teismo jurisprudencij? norint nacionalin? priemonę? kvalifikuoti kaip „valstyb?s pagalbą?“, kaip ji suprantama pagal SESV 107 straipsnio 1 dalį?, reikia, kad būtų? ?vykdytos visos toliau nurodytos s?lygos. Pirma, tai turi būti valstyb?s arba iš valstyb?s ištekliai suteikta pagalba. Antra, ši pagalba turi gal?ti paveikti valstybių? narių? tarpusavio prekybą?. Trečia, priemonę? turi suteikti atrankin? pranašum? jos gav?jui. Ketvirta, ji turi iškraipyti konkurencij? arba gal?ti j? iškraipyti (2010 m. birželio 10 d. Sprendimo *Fallimento Traghetti del Mediterraneo*, C?140/09, EU:C:2010:335, 31 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija; 2016 m. gruodžio 21 d. Sprendimo *Komisija / Hansestadt Lübeck*, C?524/14 P, EU:C:2016:971, 40 punktas ir 2016 m. gruodžio 21 d. Sprendimo *Komisija / World Duty Free Group SA ir kt.*, C?20/15 P ir C?21/15 P, EU:C:2016:981, 53 punktas).

36 Dėl s?lygų, susijusių su atrankiniu pranašumu, pasakytina, kad pagal suformuot? jurisprudencij? valstyb?s pagalba laikomos priemonės?, kurios, kad ir kokia būtų? j? forma, gali

tiesiogiai ar netiesiogiai suteikti ?mon?ms pranašum? arba kurios turi b?ti laikomos ekonomine nauda, kurios ?mon? gav?ja neb?t? ?gijusi ?prastomis rinkos s?lygomis. Taigi pagalba vis? pirma laikoma parama, kuri, b?dama ?vairi? form?, sumažina paprastai ?mon?s biudžetui tenkan?i? našt? ir kuri, neb?dama subsidija tiesiogine žodžio prasme, yra tokio paties pob?džio ir turi tok? pat? poveik? (2017 m. birželio 27 d. Sprendimo *Congregación de Escuelas Pías Provincia Betania*, C?74/16, EU:C:2017:496, 65 ir 66 punktai ir juose nurodyta jurisprudencija). SESV 107 straipsnio 1 dalyje valstyb?s parama nediferencijuojama pagal jos priežastis ar tikslus, bet apibr?žiama pagal poveik?, taigi neatsižvelgiant ? naudojam? technik? (šiuo klausimu žr. 2011 m. lapkri?io 15 d. Sprendimo *Komisija ir Ispanija / Government of Gibraltar ir Jungtin? Karalyst?*, C?106/09 P ir C?107/09 P, EU:C:2011:732, 87, 92 ir 93 punktus ir 2018 m. birželio 28 d. Sprendimo *Andres (bankrutuojanti Heitkamp BauHolding) / Komisija*, C?203/16 P, EU:C:2018:505, 91 punkt?).

37 Konkre?iai kalbant apie nacionalines priemones, kuriomis suteikiama mokes?i? lengvata, primintina, kad tokia priemon?, kuri, nors ir neperduoda valstyb?s ištekli?, ta?iau ja besinaudojantys subjektai atsiduria palankesn?je pad?tyje, palyginti su kitais mokes?i? mok?tojais, gali suteikti atrankin? pranašum? ja besinaudojantiems subjektams, tod?l ji yra valstyb?s pagalba, kaip tai suprantama pagal SESV 107 straipsnio 1 dal?. Ta?iau bendra visiems ?kio subjektams taikoma priemone suteikiama mokes?i? lengvata n?ra tokia pagalba, kaip ji suprantama pagal š? nuostat? (šiuo klausimu žr. 2011 m. lapkri?io 15 d. Sprendimo *Komisija ir Ispanija / Government of Gibraltar ir Jungtin? Karalyst?*, C?106/09 P ir C?107/09 P, EU:C:2011:732, 72 ir 73 punktus ir nurodyt? jurisprudencij?; taip pat žr. 2016 m. gruodžio 21 d. Sprendimo *Komisija / World Duty Free Group ir kt.*, C?20/15 P ir C?21/15 P, EU:C:2016:981, 56 punkt? ir 2018 m. birželio 28 d. Sprendimo *Andres (bankrutuojanti Heitkamp BauHolding) / Komisija*, C?203/16 P, EU:C:2018:505, 85 punkt?). Be to, s?voka „valstyb?s pagalba“ neapima priemoni?, diferencijuojan?i? ?mones, tod?l a priori atrankini?, jeigu ši diferenciacija atsiranda d?l sistemos, kuri taikoma ?mon?ms, pob?džio ar bendros strukt?ros (2016 m. gruodžio 21 d. Sprendimo *Komisija / Hansestadt Lübeck*, C?524/14 P, EU:C:2016:971, 41 punktas ir 2018 m. birželio 28 d. Sprendimo *Andres (bankrutuojanti Heitkamp BauHolding) / Komisija*, C?203/16 P, EU:C:2018:505, 87 punktas).

38 Nagrin?jamu atveju Bendrasis Teismas pritar? Ispanijos Karalyst?s, *Lico Leasing* ir PYMAR pateiktam ieškinio pagrindui, kuriame nurodyta, kad Komisija pažeid? SESV 107 straipsnio 1 dal?, nes ne?vykdytos atrankumo, konkurencijos iškraipymo pavojaus ir poveikio prekybai s?lygos (anot j?, šios s?lygos turi b?ti ?rodytos, kiek tai susij? su investuotojais), ir skundžiamo sprendimo 116 punkte konstatavo, kad nors EIG buvo taikomos gin?ijamo sprendimo 1 straipsnyje numatytos trys mokestin?s priemon?s, b?tent EIG nariai gavo š? trij? priemoni? suteikt? ekonomin? naud? d?l EIG apmokestinimo skaidrumo ir b?tent jiems skirtas to sprendimo 4 straipsnio 1 dalyje nustatytas susigr?žinimo draudimas. Skundžiamo sprendimo 117 punkte jis nusprend?, kad EIG negavo ekonomin?s naudos, taigi Komisija padar? klaiding? išvad?, kad jos gavo valstyb?s pagalb?, kaip tai suprantama pagal SESV 107 straipsnio 1 dal?. Be to, to sprendimo 118 punkte jis padar? išvad?: „[k]adangi IMN sistemos suteikt? mokestin? ir ekonomin? naud? gavo investuotojai, o ne EIG, <...> reikia išnagrin?ti, ar nauda, kuri? gavo investuotojai, yra atrankinio pob?džio, ar ji gali iškraipyti konkurencij? ir paveikti valstybi? nari? tarpusavio prekyb?, ir ar analizuojant šiuos kriterijus gin?ijamas sprendimas yra pakankamai motyvuotas“.

39 Skundžiamo sprendimo 164 punkte primin?s, kad gin?ijamame sprendime atlikta bendra nagrin?jam? mokestini? priemoni? teikiamos naudos atrankumo analiz? taip pat grindžiama išvada, kad IMN sistema yra palaikoma tam tikra veikla, t. y. laiv? ?sigijimas pagal išperkamosios nuomos sutartis, vis? pirma siekiant juos nuomoti be ?gulos ir v?liau perparduoti, Bendrasis Teismas to sprendimo 171 ir 176 punktuose pažym?jo, kad ši išvada susijusi su veikla, kuri? vykdo EIG, ?steigtos siekiant taikyti IMN sistem?, bet ne su EIG nari?, kurie turi j? akcij? kaip investuotojai, pramon?s ar ekonomine veikla. To sprendimo 176 ir 180 punktuose jis nusprend?,

kad remiantis šia išvada negalima konstatuoti nagrin?jam? mokestini? priemoni? atrankumo.

40 Iš ši? argument? matyti, kad Bendrasis Teismas nesuabejojo nei d?l IMN sistemos apib?dinimo, kur? Komisija pateik? gin?ijamame sprendime ir kuris pateiktas skundžiamame sprendime ir apibendrintas šio sprendimo 4–9 punktuose, nei d?l teigini?, kad nagrin?jamos mokestin?s priemon?s buvo taikomos EIG ir taip buvo palaikoma j? veikla; Bendrasis Teismas nusprend?, kad EIG negali b?ti valstyb?s pagalbos gav?jos vien d?l to, kad d?l ši? grupi? apmokestinimo skaidrumo b?tent investuotojai, o ne EIG gavo ši? priemoni? suteikt? mokestin? ir ekonomin? naud?.

41 Vis d?lto ši išvada ne tik prieštarauja skundžiamo sprendimo 116 punkte pateiktam teiginiui, kad EIG buvo taikomos gin?ijamo sprendimo 1 straipsnyje numatytos trys mokestin?s priemon?s, bet ir grindžiama klaidingu SESV 107 straipsnio 1 dalies taikymu.

42 Remiantis IMN sistemos apib?dinimu, EIG vykdo ekonomin? veikl?, t. y. ?sigydavo laivus pagal išperkamosios nuomos sutartis, siekdama juos išnuomoti be ?gulos ir v?liau perparduoti, taigi jos yra ?mon?s, kaip tai suprantama pagal SESV 107 straipsnio 1 dal? ir šio sprendimo 34 punkte primint? jurisprudencij? ir kaip tai nurodo Komisija gin?ijamo sprendimo 126 konstatuojamojoje dalyje.

43 B?tent EIG pagal TRLIS 115 straipsnio 11 dal? praš? mokes?i? administratoriaus taikyti ankstyv? išnuomoto turto nusid?v?jim? ir šis prašymas buvo patenkintas, be to, jos atsisak? ?prastos pelno mokes?io tvarkos ir pasirinko tonažo apmokestinimo sistem?, taikom? pagal RIS 50 straipsnio 3 dal?. Taip pat b?tent EIG naudojosi mokes?i? lengvatomis dviem etapais, kaip nurodyta šio sprendimo 9 punkte, nes nagrin?jamos mokestin?s priemon?s buvo taikomos kartu.

44 Kaip nurodyta gin?ijamo sprendimo 5.3.2.6 punkte, ši? priemoni? teikiama ekonomin? nauda yra nauda, kurios EIG neb?t? gavusios, vykdydamos t? pa?i? finansin? operacij?, jeigu b?t? buvusios taikomos tik bendro pob?džio priemon?s, t. y. sutaupytos pal?kanos nuo mokes?i? ?mok? sum?, kuri? mok?jimas atid?tas d?l ankstyvo nusid?v?jimo, nesumok?tos mokes?i? sumos arba sutaupytos pal?kanos atid?jus mokes?i? mok?jim? pagal tonažo apmokestinimo sistem? ir nesumok?tos mokes?i? sumos nuo kapitalo prieaugio pardavus laiv?. Taigi d?l IMN sistemos naudojami valstyb?s ištekliai, nes netenkama mokestini? pajam? ir nesumokamos pal?kanos, kaip nurodyta gin?ijamo sprendimo 5.3.3 punkte.

45 Tiesa, visa ši nauda perleista EIG nariams, nes EIG apmokestinimas yra skaidrus, kiek tai susij? su Ispanijoje ?sik?rusiais nariais, tod?l EIG pelnas arba nuostoliai automatiškai perleidžiami šioje valstyb?je nar?je ?sik?rusiems j? nariams proporcingai j? turimoms akcijoms. Vis d?lto nagrin?jamos mokestin?s priemon?s taikytos b?tent EIG ir b?tent EIG buvo ši? priemoni? teikiamos naudos tiesiogin?s gav?jos. Kaip nurodyta gin?ijamo sprendimo 157 konstatuojamojoje dalyje, šia suteikiama nauda yra palaikoma tam tikra EIG vykdoma veikla, t. y. laiv? ?sigijimas pagal išperkamosios nuomos sutartis, vis? pirma siekiant juos nuomoti be ?gulos ir v?liau perparduoti.

46 Darytina išvada, kad, atsižvelgiant ? šio sprendimo 35–37 punktuose nurodyt? jurisprudencij?, nagrin?jamos mokestin?s priemon?s gali b?ti valstyb?s pagalba EIG ir kad nepripažin?s, jog EIG yra ši? priemoni? teikiamos naudos gav?jos, nes jos apmokestinamos skaidriai, Bendrasis Teismas atmet? galimyb?, kad jos gali b?ti valstyb?s pagalbos gav?jos vien d?l teisin?s formos ir su ja susijusi? pelno apmokestinimo taisykl?. Ta?iau toks galimyb?s atmetimas prieštarauja šio sprendimo 34 ir 36 punktuose pateiktai jurisprudencijai, pagal kuri? priemon?s kvalifikavimas kaip „valstyb?s pagalbos“ negali priklausyti nuo atitinkam? ?moni? teisin?s formos ar naudojam? metod?.

47 Šios išvados nepaneigia Komisijos sprendimas nurodyti susigrąžinti nesuderinamą pagalbą tik iš EIG investuotojų; dėl šio sprendimo teisėtumo Teisingumo Teismas neturi nuspręsti, nagrinėdamas šį apeliacinį skundą.

48 Darytina išvada, kad pirmojo pagrindo pirmoje dalyje nurodytas pirmasis kaltinimas yra pagrįstas.

Dėl pirmojo pagrindo antros dalies

– *Šalių argumentai*

49 Pirmojo pagrindo antroje dalyje Komisija kaltina Bendrąjį Teismą, kad šis skundžiamo sprendimo 157–163 punktuose padarė teisės klaidą, kai nagrinėjo atrankiną pranašumą, atsiradusį dėl mokesčių administratoriaus diskrecijos. Savo svarstymus Bendrasis Teismas grindė klaidinga prielaida, kad EIG negalėjo pasinaudoti mokesčių lengvata, ir nesilaikė suformuotos jurisprudencijos, pagal kurią iš pažiūros bendro pobūdžio priemonė tampa atrankinė, jei nauda suteikiama naudojantis diskrecija.

50 Be to, nors ši diskrecija savaime leidžia tam tikroms įmonėms sukurti palankesnį padėtį nei kitoms įmonėms, Bendrasis Teismas atliko vertinimą *ex post* ir supainiojo administravimo savo nuožiūra kriterijumi grindžiamą atrankumą ir atrankumą *de facto*, priklausantį nuo pranašumo suteikiamos institucijos konkretaus elgesio vertinimo. Be to, administraciniai leidimai taikyti ankstyvą nusidėjimą ir tonažo apmokestinimo sistemą suteikti tik EIG, vykdančioms finansavimo ir laivų nuomos bei žuvalų veiklą, todėl jos atsidūrė palankesnėje padėtyje nei kitos įmonės.

51 Ispanijos Karalystė tvirtina, kad Bendrasis Teismas pažymėjo, jog mokesčių administratoriaus diskrecijos buvimas neįrodytas ir kad tai yra fakto klausimas, kuriam negali būti taikoma Teisingumo Teismo kontrolė. Be to, kaip konstatavo ir Bendrasis Teismas, ši diskrecija buvo labai ribota, nes naudojantis ja nustatyti ne naudos gavėjai, o tik turto rėšis, kuriai gali būti taikomas ankstyvas nusidėjimas. Taigi nevykdyta jurisprudencijoje tvirtinta sąlyga, jog tam, kad nagrinėjamas pranašumas būtų pripažintas atrankiniu, diskrecija turi būti plati ir apimti naudos gavėjų ir sąlygų, kurioms esant priemonė taikoma remiantis mokesčių sistemai nebūdingais kriterijais, nustatymą. Be to, priešingai, nei teigia Komisija, Bendrasis Teismas nenagrinėjo nagrinjamą mokestinį priemonių teikiamos naudos atrankumo *ex post*, užuot rėmėsis pagalbos administravimo savo nuožiūra kriterijumi.

52 *Lico Leasing* ir PYMAR taip pat mano, kad skundžiamo sprendimo motyvai, susiję su mokesčių administratoriaus diskrecija taikant IMN sistemą, priskirtini prie fakto klausimų. Be to, jos mano, kad Bendrasis Teismas teisingai įvertino nagrinjamą mokestinį priemonių teikiamos naudos atrankumą, kai atmetė ir mokesčių administratoriaus diskrecija grindžiamo atrankumo, ir faktinio atrankumo galimybes.

53 *Bankia ir kt.* tvirtina, kad Bendrasis Teismas nepadarė teisės klaidos, kai nusprendė, kad nėra atrankumo nei *de jure*, nei *de facto*. Jų manymu, net darant prielaidą, kad egzistavo sektorinis atrankumas laivybos ar laivų statybos srityje, šis atrankumas nesusijęs su investuotojais, kurie vis dėlto pripažinti galutiniais ir vieninteliais asmenimis, pasinaudojusiais nagrinjamomis mokestinėmis priemonėmis.

54 *Aluminios Cortizo* pritaria Ispanijos Karalystės, *Lico Leasing*, PYMAR ir *Bankia ir kt.* argumentams

55 Primintina, jog siekiant nustatyti mokesčių lengvatos atrankinį pobūdį, nebūtina, kad kompetentingos nacionalinės institucijos turėtų diskreciją suteikti tų lengvatų. Vis dėlto ši diskrecija leidžia toms institucijoms sudaryti palankesnes sąlygas tam tikroms įmonėms ar tam tikrų prekių gamybai kitų nenaudai, taigi – tvirtinti pagalbą, kaip ji suprantama pagal SESV 107 straipsnio 1 dalį (šiuo klausimu žr. 2004 m. liepos 15 d. Sprendimo *Ispanija / Komisija*, C-501/00, EU:C:2004:438, 121 punktą). Taip yra, be kita ko, tuomet, jei kompetentingos institucijos turi diskreciją nustatyti suteikiamos priemonės naudos gavėjus ar sąlygas pagal kriterijus, kurie yra neįdingi mokesčių sistemai. Tačiau leidimo sistemos, pagal kurią kompetentingos institucijos turi tik diskreciją, apibrėžti objektyviais kriterijais, kurie nėra neįdingi atitinkamais teisės aktais nustatyti mokesčių sistemai, taikymas iš esmės negali būti atrankinio pobūdžio (šiuo klausimu žr. 2013 m. liepos 18 d. Sprendimo *P*, C-6/12, EU:C:2013:525, 26 ir 27 punktus).

56 Nagrinėjamo atveju, siekdamas pripažinti, kad ginijamo sprendimo 156 konstatuojamojoje dalyje Komisija klaidingai nusprendė, jog, vertinant visą IMN sistemą, įgytas pranašumas laikomas atrankiniu, nes ji suteikė mokesčių administratorius, naudodamasis jam suteikta diskrecija, Bendrasis Teismas skundžiamo sprendimo 158 punkte konstatavo, kad nors egzistuoja tariamai diskrecinė elementų turinti leidimo sistema, nagrinėjama nauda vis tiek yra tomis pačiomis sąlygomis prieinama visiems investuotojams, nusprendusiems dalyvauti IMN sistemos operacijose, skirtose finansuoti įvairių laivams, įsigyjant bankų sudarytą EIG akciją.

57 Skundžiamo sprendimo 159 punkte Bendrasis Teismas pažymėjo, kad leidimo taikyti ankstyvą nusidvėjimą sąlygos *de jure* yra susijusios tik su turto, kuriam gali būti taikomas ankstyvas nusidvėjimas, savybėmis, kad Komisija ginijamame sprendime nurodė, jog pasinaudojęs diskrecija mokesčių administratorius pritarė tik konkrečios kategorijos turto ankstyvam nusidvėjimui, ir kad nagrinėjamos naudos nebuvo atsisakyta suteikti nė vienai pagal IMN sistemą vykdomai operacijai, o to sprendimo 160 ir 162 punktuose teigė, kad ši diskrecija, net jei būtų rodyta, *de jure* ir *de facto* leido tik apibrėžti operacijas, kuriai galėjo būti taikomos nagrinėjamos mokesčių lengvatos, t. y. operacijų pagal IMN sistemą, skirtų finansuoti laivams, bet ne kitoms prekėms, pobūdį ir kad galimybė dalyvauti šiose operacijose ir gauti nagrinėjamas lengvatas turėjo kiekviena įmonė. Tuo remdamasis jis padarė išvadą, kad leidimo sistema nagrinėjamo atveju negalėjo investuotojų gautai naudai suteikti atrankinio pobūdžio.

58 Vis dėlto konstatuotina, jog šie svarstymai grindžiami klaidinga prielaida, kad tik investuotojai, o ne EIG gali būti laikomi nagrinėjamo mokestinio priemonių teikiamos naudos gavėjais ir kad atrankumo sąlygų reikia nagrinėti būtent atsižvelgiant į investuotojus, o ne į EIG. Todėl Bendrasis Teismas padarė teisės klaidą, neišnagrinėjęs, ar leidimo taikyti ankstyvą nusidvėjimą sistema, numatyta TRLIS 48 straipsnio 4 dalyje ir 115 straipsnio 11 dalyje ir RIS 49 straipsnyje, mokesčių administratoriui suteikia diskreciją, galinčią sukurti IMN sistemoje dalyvaujančių EIG veiklai palankesnę situaciją arba faktiškai sukuriančių palankesnę situaciją tokiai veiklai.

59 Taigi reikia patenkinti pirmojo pagrindo antrą dalį.

Dėl pirmojo pagrindo trečios dalies

– Šalių argumentai

60 Pirmojo pagrindo trečiojoje dalyje Komisija kaltina Bendrąjį Teismą, kad jis skundžiamo sprendimo 139–155 punktuose, remdamasis 2014 m. lapkričio 7 d. Sprendimu *Banco Santander ir Santusa / Komisija* (T-399/11, EU:T:2014:938) ir 2014 m. lapkričio 7 d. Sprendimu *Autogrill España / Komisija*

(T-219/10, EU:T:2014:939), nusprendė, jog tai, kad mokesčiai lengvatos suteikiamos dėl investavimo – konkretus turtas, bet ne – kitas turtas ir ne atliekant kitokio pobūdžio investicijas, nereiškia, kad jos yra atrankinės investuotojų atžvilgiu, nes operacijų gali atlikti kiekviena kompanija. Tačiau Teisingumo Teismas tuos sprendimus panaikino 2016 m. gruodžio 21 d. Sprendimu *Komisija / World Duty Free Group ir kt.* (C-20/15 P ir C-21/15 P, EU:C:2016:981) ir atmetė šį argumentą. Be to, Bendrasis Teismas klaidingai išnagrinėjo jurisprudenciją.

61 Ispanijos Karalystė tvirtina, kad Komisija nepaminėjo, jog Bendrasis Teismas atsižvelgė 2014 m. lapkričio 7 d. Sprendimų *Banco Santander ir Santusa / Komisija* (T-399/11, EU:T:2014:938) ir 2014 m. lapkričio 7 d. Sprendimų *Autogrill España / Komisija* (T-219/10, EU:T:2014:939), tačiau aiškiai nurodė, kad remiasi esama jurisprudencija ir laikosi mokesčių srityje suformuotos jurisprudencijos. Pagal šią jurisprudenciją apmokestinimo tvarka nėra atrankinio pobūdžio, jei taikoma visiems tokio subjekto nedarant skirtumo. Nagrinėjamu atveju Komisija nenustatė nei konkrečios mokesčių kategorijos, kuriai taikoma leidžianti nukrypti nuostata, nei sąlygų, kurias atsižvelgiant šios kompanijos lyginamos su kompanijomis, negalinčiomis pasinaudoti šia nuostata.

62 *Lico Leasing* ir PYMAR tvirtina, kad nagrinėjamos mokesčių priemonės nėra atrankinio pobūdžio, visos kompanijos gali investuoti per EIG ir naudotis šia investicijų suteikiamais privalumais, todėl Bendrasis Teismas nepadarė teisės klaidos, kai dėl šios priežasties atmetė investuotojų pagal IMN sistemą gautos naudos atrankinį pobūdį. Šio vertinimo nepaneigia 2016 m. gruodžio 21 d. Sprendimas *Komisija / World Duty Free Group ir kt.* (C-20/15 P ir C-21/15 P, EU:C:2016:981), nes IMN sistemoje nėra leidžiančių nukrypti nuostatų, pagal kurių tam tikri mokesčiai mokytojai atsiduria palankesnėje padėtyje, palyginti su kitais mokesčių mokytojais, kurių teisinė ir faktinė situacija pagal referencinį mokesčių sistemą yra panaši, ar tam tikrų kategorijų mokesčių mokytojų diskriminacijos, nes IMN sistema yra tik visiems prieinama mokesčių optimizavimo priemonė. Be to, ginčijamame sprendime nepateikta jokių motyvų dėl to, kokios aplinkybės būtinos siekiant taikyti tame Teisingumo Teismo sprendime nurodytus kriterijus, ypač leidžiančius nustatyti referencinį pagrindą.

63 *Bankia ir kt.* pažymi, jog iš skundžiamo sprendimo matyti, kad Komisija pati daro skirtumą tarp šios bylos ir bylos, kurioje priimtas 2016 m. gruodžio 21 d. Sprendimas *Komisija / World Duty Free Group ir kt.* (C-20/15 P ir C-21/15 P, EU:C:2016:981), tvirtindama, kad IMN sistemos teikiama nauda investuotojams suteikta ne dėl pačių investicijų, o dėl to, kad jie vykdo tam tikrą ekonominę veiklą per EIG. Bet kuriuo atveju, skirtingai nei toje byloje, nagrinėjamos mokesčių priemonės nesuteikia pranašumo subjektams, kurių teisinė ir faktinė situacija yra panaši – kitas subjektų situacijų, nes Komisija to neįrodė ir netgi neapibrėžė referencinio pagrindo.

– *Teisingumo Teismo vertinimas*

64 Iš skundžiamo sprendimo 130 ir 132 punktų matyti, kad Ispanijos Karalystė, *Lico Leasing* ir PYMAR Bendrajame Teisme nurodė, kad galimybė dalyvauti IMN sistemos struktūroje ir taip gauti jos suteikiamą 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 2014 m. lapkričio 7 d. Sprendimų *Banco Santander ir Santusa / Komisija* (T-399/11, EU:T:2014:938) ir 2014 m. lapkričio 7 d. Sprendimų *Autogrill España / Komisija* (T-219/10, EU:T:2014:939), o Komisija tvirtino, kad nagrinėjamos mokesčių priemonės yra atrankinės investuotojų atžvilgiu, nes jomis naudojasi tik tam tikras investicijas per EIG atliekančios kompanijos, o kompanijos, atliekančios panašias investicijas per kitas operacijas, negalėjo ja pasinaudoti.

65 Skundžiamo sprendimo 139–143 punktuose Bendrasis Teismas rėmėsi 2014 m. lapkričio 7 d. Sprendimu *Banco Santander ir Santusa / Komisija* (T-399/11, EU:T:2014:938) ir 2014 m.

lapkričio 7 d. Sprendimu *Autogrill España / Komisija* (T-219/10, EU:T:2014:939) ir pažymėjo, kad, kaip ir bylose, kuriose priimti tie sprendimai, kiekvienas subjektas galėjo gauti nagrinjamą mokesčių lengvatą, atlikdamas tam tikrą operaciją, kuri tomis pačiomis sąlygomis galėjo atlikti kiekviena žmonė, nurodė, kad, kaip ir tose bylose, tai, kad lengvatos suteiktos dėl investavimo konkretų turtą, bet ne kitą turtą ir ne atliekant kitokio pobūdžio investicijas, nereiškia, kad jos yra atrankinės investuotojų atžvilgiu, nes operaciją gali atlikti kiekviena žmonė, o to sprendimo 144 punkte atmetė šį Komisijos argumentą.

66 Toliau skundžiamo sprendimo 146–154 punktuose Bendrasis Teismas analizavo 2000 m. rugsėjo 19 d. Sprendimą *Vokietija / Komisija* (C-156/98, EU:C:2000:467) ir savo jurisprudenciją; skundžiamo sprendimo 148 ir 150 punktuose jis nusprendė, kad jeigu dėl kiekvienam subjektui prieinamos tam tikro pobūdžio atliktos investicijos nauda vienodomis sąlygomis suteikiama visoms žmonėms, ji yra bendro pobūdžio šio subjekto atžvilgiu ir nėra jį naudai teikiama valstybės pagalba. To sprendimo 155 punkte jis padarė išvadą, kad naudos, kurią gavo investuotojai, dalyvavę operacijose pagal IMN sistemą, negalima laikyti atrankine, remiantis tuo, kad jį gavo tik tos žmonės, kurios atliko šio konkretaus pobūdžio investicijų per EIG.

67 Šiuo klausimu pažymėtina, kad Bendrajam Teismui pateiktame Komisijos atsiliepime ieškinį nurodyto pagrindo analizė skundžiamame sprendime grindžiama klaidinga prielaida, kad tik investuotojai, o ne EIG gali būti laikomi nagrinjamą mokestinį priemonių teikiamos naudos gavėjais ir kad atrankumo sąlygą reikėtų nagrinėti atsižvelgiant būtų investuotojus, o ne EIG.

68 Be to, 2016 m. gruodžio 21 d. Sprendime *Komisija / World Duty Free Group ir kt.* (C-20/15 P ir C-21/15 P, EU:C:2016:981) Teisingumo Teismas nusprendė, kad 2014 m. lapkričio 7 d. Sprendime *Banco Santander ir Santusa / Komisija* (T-399/11, EU:T:2014:938) ir 2014 m. lapkričio 7 d. Sprendime *Autogrill España / Komisija* (T-219/10, EU:T:2014:939) išdėstyti argumentai grindžiami klaidingu atrankumo sąlygos, numatytos SESV 107 straipsnio 1 dalyje, taikymu; remiantis šiais argumentais, vien nuo Komisijos nustatyto referencinio pagrindo nukrypti leidžiančios schemos arba jo išimties nepakanka nustatyti, kad ginijama priemonė palaikomos „tam tikros žmonių ar tam tikrą prekių gamybą“, kaip tai suprantama pagal šią nuostatą, nes ši priemonė prieinama *a priori* visoms žmonėms ir ji susijusi ne su konkrečia žmonių, kurios buvo remiamos šia priemone, kategorija, bet su ekonominių operacijų kategorija.

69 2016 m. gruodžio 21 d. Sprendimo *Komisija / World Duty Free Group ir kt.* (C-20/15 P ir C-21/15 P, EU:C:2016:981) 67 punkte Teisingumo Teismas priminė, kad, kiek tai susiję su nacionaline priemone, kuria suteikiama bendro pobūdžio mokesčių lengvata, atrankumo sąlyga yra tenkinama, jei Komisija rodo, kad šia priemone nukrypstama nuo bendros arba „prastos“ mokesčių sistemos, taikomos atitinkamoje valstybėje narėje, ir taip ją dėl jos konkretaus poveikio, atsižvelgiant į šios valstybės narės mintos mokesčių sistemos tikslą, diferencijuojami panašioje faktinėje ir teisinėje situacijoje esantys kio subjektai, kurie naudojami mokesčių lengvata, ir kio subjektai, kuriems ši lengvata netaikoma. To sprendimo 70 ir 71 punktuose Teisingumo Teismas nurodė, kad papildomas reikalavimas nustatyti konkrečią kategoriją žmonių, kurioms vienoms suteikiamas pranašumas nagrinjama priemone ir kurias galima atskirti dėl specifinių tik joms būdingų visoms bendrų savybių, negali būti kildinamas iš suformuotos Teisingumo Teismo jurisprudencijos.

70 Be to, 2016 m. gruodžio 21 d. Sprendimo *Komisija / World Duty Free Group ir kt.* (C-20/15 P ir C-21/15 P, EU:C:2016:981) 80 ir 81 punktuose Teisingumo Teismas priminė, jog to, kad žmonės, kurios gali naudotis atitinkama priemone, priklauso skirtingiems veiklos sektoriams, nepakanka norint paneigti šios priemonės atrankinį pobūdį, ir nusprendė, jog galimo šios priemonės atrankinio pobūdžio nepaneigia tai, kad esminė sąlyga pasinaudoti šia priemone užtikrinama mokesčių lengvata yra susijusi su ekonomine operacija, konkrečiai kalbant, visiškai

finansinė operacija, kuri yra nepriklausoma nuo ?moni?, galin?i? ja pasinaudoti, veiklos pob?džio.

71 Darytina išvada, kad Bendrasis Teismas padar? teis?s klaid?, kai atmet? Komisijos atsiliepine ? ieškin? nurodyt? pagrind? ir nusprend?, kad investuotoj?, dalyvavusi? operacijose pagal IMN sistem?, gauta nauda n?ra atrankinio pob?džio, nes šias operacijas tomis pa?iomis s?lygomis gal?jo atlikti kiekviena ?mon?, nepatikrin?s, ar Komisija ?rod?, jog nagrin?jamomis mokestin?mis priemon?mis d?l j? konkretaus poveikio, atsižvelgiant ? min?tos mokes?i? sistemos tiksl?, diferencijuojami panašioje faktin?je ir teisin?je situacijoje esantys ?kio subjektai, kurie naudojami mokes?i? lengvata, ir ?kio subjektai, kuriems ši lengvata netaikoma.

72 Taigi pirmojo pagrindo tre?i? dal? reikia patenkinti.

D?l pirmojo pagrindo pirmoje dalyje nurodyto antrojo kaltinimo ir d?l antrojo pagrindo

Šali? argumentai

73 Gr?sdama pirmojo pagrindo pirmoje dalyje nurodyt? antr?j? kaltinim? Komisija tvirtina, kad Bendrasis Teismas skundžiamo sprendimo 169–177 punktuose pažeid? SESV 296 straipsn?, kai nusprend?, kad gin?ijamas sprendimas yra nepakankamai motyvuotas ar kad jo motyvai prieštaringi. Iš ties? mintis, kad EIG ir jos nariai sudaro vien? ekonomin? vienet?, vyrauja visame gin?ijamame sprendime ir jo motyvai d?l nagrin?jam? mokes?i? lengvat? teikiamos naudos atrankinio pob?džio grindžiami s?voka „?mon?“, kaip ji suprantama pagal SESV 107 straipsnio 1 dal?. Nors Bendrasis Teismas pripažino, kad tame sprendime nagrin?jamos mokestin?s priemon?s laikomos esan?iomis atrankinio pob?džio, nes jomis palaikoma tam tikra veikla, v?liau jis atskyr? EIG ir j? narius ir nagrin?jo tik investuotoj? gaut? naud?.

74 Bendrojo Teismo teiginiai, pateikti skundžiamo sprendimo 175 punkte ir susij? su gin?ijamo sprendimo 28 konstatuojam?ja dalimi, iškreipia jo turin?, ir taip atrandama nesam? prieštaravim?. Iš ties? toje konstatuojamojoje dalyje EIG nariai pripaž?stami „investuotojais“ ir Komisijos vertinamieji teiginiai neprieštarauja vienas kitam, nes tik pakartojami tam tikr? suinteresuot?j? šali? argumentai ir pasirinkta formuluot?, d?l kurios nepasikei?ia EIG pob?dis.

75 Gr?sdama antr?j? apeliacinio skundo pagrind? Komisija remiasi skundžiamo sprendimo 198–208 punktuose padarytomis teis?s klaidomis, susijusiomis su pareiga motyvuoti, ir gin?ijamo sprendimo iškraipymu. Bendrasis Teismas teig?, kad d?l ypating? šios bylos aplinkybi? Komisija turi išsamiau motyvuoti š? sprendim?, kiek tai susij? su galimu konkurencijos iškraipymu ir poveikiu prekybai, nors, skirtingai nei byloje, kurioje priimtas 2009 m. balandžio 30 d. Sprendimas *Komisija / Italija ir Wam* (C?494/06 P, EU:C:2009:272), kuriuo jis r?m?si, nagrin?jamu atveju n?ra nauj? ir ypating? aplinkybi?, d?l kuri? b?t? b?tini išsamesni motyvai. Konkre?iai kalbant, jis neabejojo, kad d?l nagrin?jam? mokestini? priemoni? tiesiogiai sumaž?jo pelno mokes?io baz?, kad EIG ir j? nariai veikia liberalizuotoje Europos rinkoje, kur konkuruoja su kitais ?kio subjektais, ir kad ši? priemoni? suteikta nauda nebuvo mažos sumos.

76 Bendrasis Teismas klaidingai teig?, kad gin?ijamas sprendimas nepakankamai motyvuotas, kiek tai susij? su konkurencijos iškraipymo rizika rinkoje, kurioje veikia EIG, nes tame sprendime nepaaiškinta, d?l koki? priežas?i? EIG ir j? nariai sudaro vien? ekonomin? vienet?. Iš ties?, nepaisant to, konkurencijos iškraipymo šioje rinkoje nepakanka norint konstatuoti, kad ?vykdyta ši SESV 107 straipsnio 1 dalies taikymo s?lyga.

77 Ispanijos Karalyst? pažymi, kad Komisija pl?toja savo argument?, kad EIG ir j? nariai sudaro vien? ekonomin? vienet?, pirm? kart? pateikt? Bendrajame Teisme. Šis argumentas prieštarauja pa?iai EIG esmei – jos yra tik priemon?, padedanti pasinaudoti mokes?i? lengvatomis. Be to, nors gin?ijamame sprendime kalb?dama apie „EIG ir (arba) j? investuotojus“ Komisija nor?jo pasakyti,

kad jie sudaro vieną ir tą patį ekonominį vienetą, ji turėjo pakankamai motyvuoti šį teiginį. EIG priklausymas konkrečiam veiklos sektoriui tame sprendime taip pat nėra išsamiai paaiškintas. Taigi Bendrasis Teismas teisingai nusprendė, kad tas sprendimas nepakankamai motyvuotas.

78 Priešingai, nei teigia Komisija, Bendrasis Teismas konkurencijos iškraipymo ir poveikio prekybai klausimu nereikalavo išsamesnį motyvą, nei nurodyta jurisprudencijoje, ir skundžiamame sprendime pateikta nuoroda į 2009 m. balandžio 30 d. Sprendimą *Komisija / Italija ir Wam* (C-494/06 P, EU:C:2009:272) nėra lemiamas argumentas, kuriuo remdamasis Bendrasis Teismas padarė išvadą dėl ginčijamo sprendimo motyvų. Vis dėlto yra panašumų tarp bylos, kurioje priimtas tas sprendimas, ir šios bylos aplinkybių. Be to, kadangi Komisija nenustatė grupės ar kategorijos žmonių, kurios pasinaudojo nagrinjamomis mokestinėmis priemonėmis, negalima kaltinti Bendrojo Teismo tuo, kad jis nusprendė, jog ji nesilaikė pareigos motyvuoti ir konkurencijos iškraipymo bei poveikio prekybai klausimu, nes yra ryšys tarp pranašumo atrankinio pobūdžio ir konkurencijos iškraipymo.

79 *Lico Leasing* ir PYMAR taip pat mano, jog net darant prielaidą, kad argumentas, kad EIG ir jė nariai sudaro vieną ekonominį vienetą, buvo pateiktas ginčijamame sprendime, tas sprendimas šiuo klausimu nepakankamai motyvuotas, kaip subsidiariai pažymėjo Bendrasis Teismas. Be to, jos pažymi, kad Bendrasis Teismas nereikalavo išsamesnį motyvą, kiek tai susiję su galimu konkurencijos iškraipymu ir poveikiu prekybai, tačiau konstatavo, kad motyvų šiuo klausimu apskritai nepateikta. Anot jė, Komisija turėjo pateikti tinkamus motyvus dėl sudėtingo atvejo, kai konkurencija, jos teigimu, iškraipoma dviem skirtingais lygmenimis. Tačiau ginčijamame sprendime esantis teiginys, kad nagrinjamą mokestinę priemonę teikiamos naudos gavėjai veikia visuose ekonomikos sektoriuose ir kad ši nauda sustiprina jė pozicijas atitinkamose rinkose, yra bendro pobūdžio ir nepaaiškina, dėl kokių priežasčių IMN sistema konkrečiai gali iškraipyti konkurenciją ir paveikti valstybių narių tarpusavio prekybą. Dėl poveikio laivų nuomos bei žgulos, jė pirkimo ir pardavimo rinkai pasakytina, kad ginčijamame sprendime yra nemažai prieštaravimų ir nenuoseklumų, kiek tai susiję su EIG veikla, taigi ir su tuo, kad nagrinjamąs mokestinės priemonės gali iškreipti konkurenciją ir daryti žtaką prekybai.

80 *Bankia ir kt.* mano, kad argumentas, jog EIG ir jė nariai sudaro vieną ekonominį vienetą, pateiktas pavėluotai ir jo nėra ginčijamame sprendime, todėl Bendrasis Teismas teisingai subsidiariai nurodė, kad tas sprendimas nepakankamai motyvuotas. Jie teigia, kad, atsižvelgiant į konkrečias šios bylos aplinkybes, Komisija turėjo pateikti daugiau informacijos, kuri leistų suprasti, kaip investuotojė, o ne laivybos bendrovė ar laivų statyklė gauta nauda galėjo iškreipti konkurenciją ar sukelti jos iškraipymo grėsmę ir paveikti prekybą rinkose, kuriose veikia šie investuotojai.

81 *Aluminios Cortizo* tvirtina, kad Komisija ginčijamame sprendime nenurodė, dėl kokių priežasčių nevertino nagrinjamąs mokestinės priemonės teikiamos naudos atrankinio pobūdžio laivų statybos rinkoje, kuri buvo vienintelė susijusi. Be to, jos nuomone, nebuvo galima konstatuoti konkurencijos iškraipymo, nes investuotojai veikia visuose ekonomikos sektoriuose, o toks iškraipymas gali būti tik tuomet, kai nagrinjama priemonė yra atrankinio pobūdžio. Kadangi ginčijamame sprendime nepateikiama paaiškinimų šiuo klausimu, Bendrasis Teismas teisingai nusprendė, kad tas sprendimas nepakankamai motyvuotas. EIG yra tik finansinė priemonė, kuriomis vykdomos sutarties nuostatos, todėl jos nedalyvavo vykdam veiklą jokioje rinkoje, taigi šiuo lygmeniu negalima konstatuoti konkurencijos iškraipymo.

Teisingumo Teismo vertinimas

82 Skundžiamo sprendimo 185 punkte Bendrasis Teismas priminė, kad pagal suformuotą jurisprudenciją motyvai, reikalaujami pagal SESV 296 straipsnį, turi atitikti nagrinjamo teisės akto pobūdį ir aiškiai bei nedviprasmiškai atskleisti institucijos, priėmusios šį aktą, argumentus taip,

kad suinteresuotieji asmenys galėtų sužinoti priimtos priemonės motyvus, o Sąjungos teismas – vykdyti kontrolę. Nėra reikalaujama, kad nurodant motyvus būtų tiksliai atspindėti visi susiję faktiniai ir teisiniai elementai, nes tai, ar akto motyvavimas tenkina SESV 296 straipsnio reikalavimus, turi būti vertinama atsižvelgiant ne tik į jo tekstą, bet ir į jo kontekstą bei nagrinėjamo srities reglamentuojančių teisės normų visumą (žr., be kita ko, 2006 m. rugsėjo 6 d. Sprendimo *Portugalija / Komisija*, C-88/03, EU:C:2006:511, 88 punktą ir 2009 m. gruodžio 2 d. Sprendimo *Komisija / Airija ir kt.*, C-89/08 P, EU:C:2009:742, 77 punktą).

83 Šis priemonės kvalifikuojant kaip pagalbą taikomas principas reikalauja, kad būtų nurodytos priežastys, dėl kurių Komisija mano, kad aptariama priemonė patenka į SESV 107 straipsnio 1 dalies taikymo sritį. Šiuo klausimu pasakyтина, kad net tuo atveju, kai iš aplinkybių, kuriomis pagalba buvo suteikta, yra aišku, kad ji gali daryti įtaką valstybių narių tarpusavio prekybai arba iškraipo ar gali iškraipyti konkurenciją, Komisija privalo bent jau nurodyti šias aplinkybes savo sprendimo motyvuose (2006 m. rugsėjo 6 d. Sprendimo *Portugalija / Komisija*, C-88/03, EU:C:2006:511, 89 punktas ir 2009 m. balandžio 30 d. Sprendimo *Komisija / Italija ir Wam*, C-494/06 P, EU:C:2009:272, 49 punktas).

84 Dėl konkurencijos iškreipimo sąlygos pasakyтина, jog, kaip skundžiamo sprendimo 188 punkte nurodė Bendrasis Teismas, iš jurisprudencijos matyti, kad pagalba, kuria siekiama atleisti įmonę nuo išlaidų, kurių ji paprastai patirtų tvarkydama einamuosius reikalus ar vykdydama įprastą veiklą, iš esmės iškraipo konkurencijos sąlygas (2000 m. rugsėjo 19 d. Sprendimo *Vokietija / Komisija*, C-156/98, EU:C:2000:467, 30 punktas ir 2005 m. kovo 3 d. Sprendimo *Heiser*, C-172/03, EU:C:2005:130, 55 punktas).

85 Dėl poveikio prekybai sąlygos, kaip Bendrasis Teismas priminė skundžiamo sprendimo 191 punkte, iš Teisingumo Teismo jurisprudencijos matyti, kad valstybės narės kaip mokesčių lengvata suteikta pagalba kai kuriems jos mokesčių mokėtojams turi būti laikoma galinčia paveikti šią prekybą, todėl atitinkančia minėtą sąlygą, jeigu minėti mokesčių mokėtojai vykdo ekonominę veiklą, kuri yra tokios prekybos dalykas, arba jeigu negalima atmesti, kad jie konkuruoja su kitose valstybėse narėse steigtais subjektais (2005 m. kovo 3 d. Sprendimo *Heiser*, C-172/03, EU:C:2005:130, 35 punktas ir 2009 m. balandžio 30 d. Sprendimo *Komisija / Italija ir Wam*, C-494/06 P, EU:C:2009:272, 51 punktas). Be to, kai valstybės narės suteikta pagalba sustiprina įmonės padėtį, palyginti su kitomis Sąjungos vidaus prekyboje konkuruojančiomis įmonėmis, reikia manyti, kad pagalba turėjo įtakos šiai prekybai (2006 m. sausio 10 d. Sprendimo *Cassa di Risparmio di Firenze ir kt.*, C-222/04, EU:C:2006:8, 141 punktas).

86 Taip pat pagal suformuotą jurisprudenciją, siekiant nacionalinę priemonę kvalifikuoti kaip valstybės pagalbą, neprivaloma rodyti, kad ši pagalba turi realios įtakos valstybių narių tarpusavio prekybai ar kad ji realiai iškraipo konkurenciją, o reikia tik išsiaiškinti, ar tokia pagalba gali daryti poveikį tarpusavio prekybai ir iškraipyti konkurenciją (2006 m. sausio 10 d. Sprendimo *Cassa di Risparmio di Firenze ir kt.*, C-222/04, EU:C:2006:8, 140 punktas ir nurodyta jurisprudencija).

87 Nagrinėjamo atveju skundžiamo sprendimo 169–173 punktuose Bendrasis Teismas siekė nustatyti, ar Komisijos atlikta nagrinėjamo mokestinio priemonės analizė leidžia manyti, kad atrankumo sąlygą tenkina investuotojų, o ne EIG gauta nauda, ir nusprendė, kad ginčijamame sprendime nurodytą veiklą, kuriai taikytos šios priemonės, būtų laivų sigijimų pagal išperkamosios nuomos sutartis, ketinant juos nuomotį be įgulos ir vėliau perparduoti, vykdančios IMN sistemos tikslais steigtos EIG. Jis pažymėjo, kad jeigu Komisija būtų maniusi, kad investuotojų gauta nauda buvo atrankinio pobūdžio dėl šios veiklos vykdymo, jai reikėjo ginčijamame sprendime patikslinti, kad EIG veikla sutapo su jomis narių veikla arba bent jau kad EIG veikla buvo galima priskirti joms nariams. Bendrasis Teismas nurodė, kad ginčijamame sprendime nepateikta

joki? paaiškinim? šiuo klausimu, kad Komisija tiesiog padar? išvad?, jog nagrin?jamos mokestin?s priemon?s suteik? atrankin? pranašum? EIG ir (arba) j? investuotojams, ir nieko papildomai nepatiksino ir, be kita ko, nepaaiškino, kod?l buvo galima manyti, kad IMN sistemos tikslais ?steigt? EIG nariai vykdo ši? grupi? ekonomin? veikl?, lyg jie b?t? vienas teisinis ar ekonominis vienetas.

88 Skundžiamo sprendimo 174 punkte Bendrasis Teismas taip pat pažym?jo, kad gin?ijamo sprendimo 172 konstatuojamojoje dalyje esantis teiginys, kad investuotojai „per EIG veikia frachtavimo [nuomos] be ?gulos ir j?r? laiv? ?sigijimo bei pardavimo rinkose“, prieštarauja kitoms gin?ijamo sprendimo konstatuojamosioms dalims.

89 Taigi skundžiamo sprendimo 176 ir 177 punktuose Bendrasis Teismas nusprend?, jog vien remiantis gin?ijamo sprendimo 157 konstatuojamojoje dalyje Komisijos padaryta išvada, kad IMN sistema palaikoma EIG veikla, negalima nustatyti investuotoj? gautos naudos atrankumo ir kad jei iš gin?ijamo sprendimo reik?t? suprasti, jog investuotojai per IMN sistemos tikslais ?steigtas EIG vykdo tam tikr? j? veikl?, tas sprendimas šiuo aspektu b?t? nepakankamai motyvuotas ar netgi jo motyvai priešaringi.

90 Be to, skundžiamo sprendimo 208 punkte Bendrasis Teismas nusprend?, kad Komisija pažeid? jai tenkan?i? pareig? motyvuoti, kai gin?ijamo sprendimo 171–173 konstatuojamosiose dalyse nusprend?, kad nagrin?jamos priemon?s gal?jo iškraipyti konkurencij? ir paveikti valstybi? nari? tarpusavio prekyb?. Prieš prieidamas prie tokios išvados Bendrasis Teismas, pirma, skundžiamo sprendimo 198–204 punktuose iš esm?s konstatavo, jog Komisijos išvada, kad investuotojai veikia visuose ekonomikos sektoriuose ir nauda sustiprina j? pad?t? atitinkamose rinkose, yra nepakankamai motyvuotas, nes tai yra bendro pob?džio teiginys, kuris gali b?ti taikomas bet kokiai valstyb?s paramai, o Komisija nenurod? jokios konkre?ios aplinkyb?s, kuri paaiškint? toki? išvad?, nors, atsižvelgiant ? konkre?ias tame sprendime nurodytas aplinkybes, ji tur?jo pateikti daugiau informacijos, kuri leist? suprasti, kaip investuotoj?, o ne laivybos bendrovi? ar laiv? statykl? gauta nauda gal?jo iškreipti konkurencij? ar sukelti jos iškreipymo gr?sm? ir paveikti prekyb? rinkose, kuriose veik? šie investuotojai.

91 Antra, skundžiamo sprendimo 205–207 punktuose Bendrasis Teismas konstatavo, kad d?l gin?ijamo sprendimo 172 konstatuojamojoje dalyje padarytos išvados, kad dalyvaudami operacijose, kurioms taikoma IMN sistema, investuotojai per EIG veik? laiv? nuomos be ?gulos ir laiv? pirkimo ir pardavimo rinkose, kurios yra atvertos S?jungos vidaus prekybai, taip pat ne?vykdyta pareiga motyvuoti, nes Komisija tame sprendime nepaaiškino, kod?l IMN sistemos tikslais ?steigtos EIG ir j? nariai sudar? vien? teisin? arba ekonomin? vienet? – taip, kad EIG veikla gal?jo b?ti priskirta j? nariams.

92 Šiuo atžvilgiu konstatuotina, kad šie svarstymai grindžiami prielaida, kad tik investuotojai, o ne EIG, laikomi nagrin?jam? mokestini? priemoni? teikiamos naudos gav?jais ir kad reikia išnagrin?ti, ar nauda, kuri? gavo investuotojai, o ne EIG, yra atrankinio pob?džio, ar d?l šios naudos gali b?ti iškraipyta konkurencija ir paveikta valstybi? nari? tarpusavio prekyba ir ar gin?ijamas sprendimas pakankamai motyvuotas, kiek tai susij? su ši? kriterij? analize. Ta?iau, kaip matyti išnagrin?jus pirmajame pagrinde nurodyt? pirm?j? kaltinim?, ši prielaida yra klaidinga.

93 Be to, siekiant nustatyti, ar gin?ijamas sprendimas yra pakankamai motyvuotas, kiek tai susij? su nagrin?jam? mokestini? priemoni? teikiamos naudos atrankiniu pob?džiu, konkurencijos iškreipimu ir poveikiu valstybi? nari? tarpusavio prekybai, reikia išnagrin?ti viso šio sprendimo turin?.

94 Apib?dindama su mokes?iais susijusius IMN sistemos aspektus gin?ijamo sprendimo 2.2. punkte Komisija to sprendimo 15–20 konstatuojamosiose dalyse nurod?, kad IMN sistemos tikslas

yra vis? pirma leisti naudotis tam tikromis mokestin?mis priemon?mis EIG ir joje dalyvaujantiems investuotojams. Ji paaiškino, kaip, taikant visas nagrin?jamas mokestines priemones, EIG naudojosi mokes?i? lengvatomis dviem etapais; tai nurodyta ir šio teismo sprendimo 9 punkte. Gin?ijamo sprendimo 5.3.2.6. punkte Komisija nurod?, kad šios sistemos suteikta ekonomin? nauda atitinka naud?, kurios EIG neb?t? ?gijusios, vykdydamos t? pa?i? finansin? operacij?, jeigu b?t? buvusios taikomos tik bendro pob?džio priemon?s, t. y. sutaupytos pal?kanos nuo mokes?i? ?mok? sum?, kuri? mok?jimas atid?tas d?l ankstyvo nusid?v?jimo, nesumok?tos mokes?i? sumos arba sutaupytos pal?kanos atid?jus mokes?i? mok?jim? pagal tonažo apmokestinimo sistem? ir nesumok?tos mokes?i? sumos nuo kapitalo prieaugio pardavus laiv?. To paties sprendimo 5.3.3. punkte ji konstatavo, kad d?l IMN sistemos naudojami valstyb?s ištekliai, nes netenkama mokestini? pajam? ir nesumokamos pal?kanos.

95 D?l laivybos bendrovei? ir laiv? statykl? Komisija gin?ijamo sprendimo 162 ir 167–170 konstatuojamosiose dalyse nurod?, kad ekonominiu poži?riu reikšminga EIG gaut? mokes?i? lengvat? dalis perleidžiama laivybos bendrovei, jai taikant kainos nuolaid?, ta?iau j? ir netiesiogiai laiv? statykl? gauta nauda nepriskiriama valstybei, nes atsiranda d?l priva?i? subjekt? tarpusavyje ?vykdyt? teisini? sandori? derinio.

96 D?l EIG ir „investuotoj?“ Komisija gin?ijamo sprendimo 28 konstatuojamojoje dalyje tvirtino: „[k]adangi IMN operacijose dalyvaujan?ias EIG j? nariai laiko investavimo priemon?mis, o ne bendros veiklos vykdytojomis, šiame sprendime jos vadinamos investuotojomis“, ta?iau tame sprendime ji nekonstatavo, kad EIG ir j? nariai sudaro vien? ekonomin? vienet?.

97 Be to, nei iš šios konstatuojamosios dalies, nei iš viso gin?ijamo sprendimo nematyti, kad Komisija sutinka su teiginiu, jog EIG yra tik investavimo priemon?s, ir kad „investuotojais“ ji laiko k? nors kita nei EIG narius. Priešingai, gin?ijamo sprendimo 126 konstatuojamojoje dalyje Komisija nurod?, kad atitinkamos EIG yra ?mon?s, kaip tai suprantama pagal SESV 107 straipsn?, o to sprendimo 140 konstatuojamojoje dalyje teig?, kad EIG apmokestinimo skaidrumo statusas paprasčiausiai teikia galimyb? ?vairiems ?kio subjektams kartu finansuoti ar vykdyti bet koki? ekonomin? veikl?. Analizuodama nagrin?jam? mokestini? priemoni? teikiamos naudos atrankin? pob?d?, gin?ijamo sprendimo 5.3.2 punkte, vis? pirma jo 161 konstatuojamojoje dalyje, ji apib?dino EIG kaip subjektus, kuriems taikomos nagrin?jamos mokestin?s priemon?s ir kurie iš j? gauna naudos, o to sprendimo 157 konstatuojamojoje dalyje pažym?jo, kad šiomis priemon?mis yra palaikoma EIG vykdoma laiv? ?sigijimo pagal išperkamosios nuomos sutartis, vis? pirma siekiant juos nuomoti be ?gulos ir v?liau perparduoti, veikla.

98 Daug kart?, b?tent gin?ijamo sprendimo 16, 17, 28, 29 ir 45 konstatuojamosiose dalyse, Komisija vartojo s?vok? EIG „mokes?i? [apmokestinimo] skaidrumas“; šis skaidrumas lemia, kad visa nagrin?jam? mokestini? priemoni? teikiama nauda buvo perleista EIG nariams. To sprendimo 166 konstatuojamojoje dalyje ji pažym?jo, kad „[v]ykdydant IMN veikl? valstyb? iš pradži? perleidžia savo išteklius EIG, kuri? atrankin? pranašum? ji finansuoja [taip suteikdama atrankin? pranašum?]; tada EIG d?l savo mokes?i? [apmokestinimo] skaidrumo perleidžia gautus valstybinius išteklius savo investuotojams“.

99 B?tent išd?s?iusi visus šiuos veiksnius, gin?ijamo sprendimo 171–173 konstatuojamosiose dalyse nagrin?dama konkurencijos iškraipymo ir poveikio prekybai s?lyg? Komisija pažym?jo, kad EIG nariai vykdo veikl? visuose ekonomikos sektoriuose, vis? pirma tuose, kurie yra atverti valstybi? nari? tarpusavio prekybai, ir kad, be to, dalyvaudami operacijose, kurioms taikoma IMN sistema, jie per EIG veikia laiv? nuomos be ?gulos ir laiv? pirkimo ir pardavimo rinkose, kurios taip pat yra atvertos valstybi? nari? tarpusavio prekybai, tod?l taikant IMN sistem? ?gyjami pranašumai stiprina j? pozicij? atitinkamose rinkose ir taip iškraipo arba gali iškraipyti konkurencij?. Ji padar? išvad?, kad EIG ir j? investuotoj? ?gytas ekonominis pranašumas gali paveikti valstybi? nari?

tarpusavio prekyb? ir iškraipyti konkurencij? vidaus rinkoje.

100 Be to, tai, kad EIG investuotojai per EIG veikia laiv? nuomos be ?gulos ir laiv? pirkimo ir pardavimo rinkoje, neprieštarauja ne tik gin?ijamo sprendimo 28 konstatuojamajai daliai, bet ir, priešingai, nei Bendrasis Teismas nurod? skundžiamo sprendimo 175 punkte, jo 27 konstatuojamajai daliai, pagal kuri? EIG teisinis subjektiškumas yra kitoks nei j? nari?.

101 Atsižvelgiant ? tai, kas išd?styta, matyti, kad gin?ijamame sprendime Komisija pateik? informacijos, leidžian?ios suprasti, kod?l man?, kad nagrin?jam? mokestini? priemoni? teikiama nauda yra atrankinio pob?džio ir gali paveikti valstybi? nari? tarpusavio prekyb? ir iškraipyti konkurencij?, ir kad, atsižvelgiant ? konkre?ias šios bylos aplinkybes, ji pateik? pakankamus ir neprieštaringus šio sprendimo motyvus ir taip ?vykd? SESV 296 straipsnyje ?tvirtintus reikalavimus, patikslintus šio sprendimo 82–86 punktuose primintoje jurisprudencijoje.

102 Darytina išvada, kad reikia patenkinti pirmojo pagrindo pirmoje dalyje nurodyt? antr?j? kaltinim? ir antr?j? pagrind?.

103 Taigi reikia panaikinti skundžiam? sprendim?.

D?l bylos gr?žinimo Bendrajam Teismui

104 Pagal Europos S?jungos Teisingumo Teismo statuto 61 straipsnio pirm? pastraip?, jei Teisingumo Teismas panaikina Bendrojo Teismo sprendim?, jis gali pats paskelbti galutin? sprendim?, jei toje bylos stadijoje tai galima daryti, arba gr?žinti byl? Bendrajam Teismui.

105 Kadangi šiuo atveju Bendrasis Teismas išnagrin?jo tik dal? iš daugyb?s pagrind?, kuriuos pateik? šalys, Teisingumo Teismas mano, kad ši byla n?ra tokios stadijos, kad b?t? galima priimti galutin? sprendim?. Tod?l byl? reikia gr?žinti Bendrajam Teismui.

D?l bylin?jimosi išlaid?

106 Kadangi byla gr?žinama Bendrajam Teismui, reikia atid?ti bylin?jimosi išlaid? klausimo nagrin?jim?.

107 Pagal Proced?ros reglamento 140 straipsnio 3 dal?, taip pat taikom? apeliacin?se bylose pagal jo 184 straipsnio 1 dal?, ?stoj? ? byl? *Bankia ir kt. ir Aluminios Cortizo* padengia savo bylin?jimosi išlaidas.

Remdamasis šiais motyvais, Teisingumo Teismas (antroji kolegija) nusprendžia:

- 1. Panaikinti 2015 m. gruodžio 17 d. Europos S?jungos Bendrojo Teismo sprendim? *Ispanija ir kt. / Komisija (T?515/13 ir T?719/13, EU:T:2015:1004).***
- 2. Gr?žinti byl? Europos S?jungos Bendrajam Teismui.**
- 3. Atid?ti klausimo d?l bylin?jimosi išlaid? nagrin?jim?.**
- Bankia SA, Asociación Española de Banca, Unicaja Banco SA, Liberbank SA, Banco de Sabadell SA, Banco Gallego SA, Catalunya Banc SA, Caixabank SA, Banco de Santander SA, Santander Investment SA, Naviera Séneca AIE, Industria de Diseño Textil SA, Naviera Nebulosa de Omega AIE, Banco Mare Nostrum SA, Abanca Corporación Bancaria SA, Ibercaja Banco SA, Banco Grupo Cajatres SAU, Naviera Bósforo AIE, Joyería Tous SA, Corporación Alimentaria Guissona SA, Naviera Muriola AIE, Poal Investments XXI SL, Poal Investments XXII SL, Naviera Cabo Vilaboia C?1658 AIE, Naviera Cabo Domaio, C?1659 AIE, Caamaño Sistemas Metálicos SL, Blumaq SA, Grupo Ibérica de Congelados SA, RNB SL, Inversiones Antaviana SL, Banco de Caja España de Inversiones*

, *Salamanca y Soria SAU, Banco de Albacete SA, Bodegas Muga SL ir Aluminios Cortizo SAU*
padengia savo bylin?jimosi išlaidas.

Parašai.

* Proceso kalba: ispan?.