



Zbirka odločb sodne prakse

SODBA SPLOŠNEGA SODIŠČA (osmi razširjeni senat)

z dne 21. februarja 2024*

„Državne pomoči – Pomoč, ki so jo španske oblasti dodelile nekaterim gospodarskim interesnim združenjem (GIZ) in njihovim vlagateljem – Davčna shema, ki se uporabi za določene dogovore o finančnem najemu za nakup plovil (španski sistem poslovnega najema) – Sklep, s katerim je bila pomoč razglašena za delno nezdržljivo z notranjim trgov in je bilo odrejeno njeno delno vračilo – Delno prenehanje predmeta spora – Delna ustavitev postopka – Nova pomoč – Vračilo – Pogodbene klavzule, ki prejemnike ščitijo pred vračilom nezakonite državne pomoči, ki ni združljiva z notranjim trgov – Razdelitev pristojnosti med Komisijo in nacionalnimi organi“

V združenih zadevah T-29/14 in T-31/14,

Telefónica Gestión Integral de Edificios y Servicios, SL, nekdanja Taetel, SL, s sedežem v Madridu (Španija), ki jo zastopajo E. Navarro Varona, P. Vidal Martínez, J. López-Quiroga Teijero, G. Canalejo Lasarte in A. Pérez Hernández, odvetniki,

tožeča stranka v zadevi T-29/14,

Banco Santander, SA, nekdanja Banco Popular Español, SA, s sedežem v Madridu, ki jo zastopajo E. Abad Valdenebro, R. Calvo Salinero in A. Lamadrid de Pablo, odvetniki,

tožeča stranka v zadevi T-31/14,

proti

Evropski komisiji, ki jo zastopata J. Carpi Badía in P. Němečková, agenta, skupaj z M. Seguro Catalán, odvetnico,

tožena stranka,

SPLOŠNO SODIŠČE (osmi razširjeni senat),

v sestavi A. Kornezov, predsednik, G. De Baere, D. Petrlík, K. Kecsmár, sodniki, in S. Kingston (poročevalka), sodnica,

sodna tajnica: P. Nuñez Ruiz, administratorica,

* Jezik postopka: španščina.

na podlagi pisnega dela postopka, zlasti:

- sklepa z dne 18. marca 2014 o združitvi zadev T-29/14 in T-31/14 za pisni in ustni del postopka ter izdajo skupne končne odločbe,
- sklepa z dne 2. marca 2016 o prekinitvi postopka do končne odločbe v zadevi, v kateri je bila izdana sodba z dne 25. julija 2018, Komisija/Španija in drugi (C-128/16 P, EU:C:2018:591),
- sklepa z dne 21. novembra 2018 o prekinitvi postopka, dokler ne bosta končni odločbi v zadevah T-515/13 RENV in T-719/13 RENV postali pravnomočni,
- sklepa z dne 20. aprila 2021 o nadaljevanju postopka,
- sklepa z dne 12. aprila 2022 o prekinitvi postopka do končne odločbe v zadevah, v katerih je bila izdana sodba z dne 2. februarja 2023, Španija in drugi/Komisija (C-649/20 P, C-658/20 P in C-662/20 P, EU:C:2023:60),
- ukrepa procesnega vodstva z dne 22. februarja 2023, s katerim so bile stranke pozvane, naj se opredelijo glede posledic, ki jih je treba iz sodbe z dne 2. februarja 2023, Španija in drugi/Komisija (C-649/20 P, C-658/20 P in C-662/20 P, EU:C:2023:60), izpeljati za obravnavo zadev,
- odgovora tožeče stranke v zadevi T-29/14 z dne 16. marca 2023, v katerem je ta Splošnemu sodišču predlagala, naj odloči o tožbenih razlogih, o katerih ni bilo odločeno v sodbi z dne 2. februarja 2023, Španija in drugi/Komisija (C-649/20 P, C-658/20 P in C-662/20 P, EU:C:2023:60), in odgovora tožeče stranke v zadevi T-31/14 z dne 16. marca 2023, v katerem je v bistvu navedeno, da ne nasprotuje temu, da Splošno sodišče po uradni dolžnosti ugotovi, da je tožba postala brezpredmetna in da je treba postopek ustaviti na podlagi člena 131(1) Poslovnika Splošnega sodišča,
- odgovora Komisije z dne 16. marca 2023, v skladu s katerim je bilo v bistvu o vseh vprašanih, postavljenih v okviru teh tožb, odločeno v tožbah, na katere se nanaša sodba z dne 2. februarja 2023, Španija in drugi/Komisija (C-649/20 P, C-658/20 P in C-662/20 P, EU:C:2023:60), in je treba tožbi zavriniti kot neutemeljeni, razen v zvezi s četrtem tožbenim razlogom, o katerem ne bo več treba odločiti, ko bo sprejela ukrepe, potrebne za izvršitev navedene sodbe,
- ukrepa procesnega vodstva z dne 26. maja 2023, s katerim je bila tožeča stranka v zadevi T-31/14 pozvana, prvič, naj izpolni zahteve iz člena 130(2), če namerava Splošnemu sodišču predlagati, naj ugotovi, da je treba postopek v tej zadevi ustaviti, in drugič, naj pojasni, ali bi bilo treba v primeru, da bi Splošno sodišče presodilo, da je treba o zadevi odločiti, navedeni predlog šteti za predlog za umik tožbe,
- odgovora tožeče stranke v zadevi T-31/14 z dne 9. junija 2023, v katerem je v bistvu navedeno, da ne namerava ne Splošnemu sodišču predlagati, naj ugotovi, da je treba postopek ustaviti, ne umakniti tožbe,

na podlagi obravnave z dne 16. novembra 2023

izreka naslednjo

Sodbo

- 1 Tožeči stranki, Telefónica Gestión Integral de Edificios y Servicios, SL, nekdanja Taetel, SL, in Banco Santander, SA, nekdanja Banco Popular Español, SA, s tožbama na podlagi člena 263 PDEU predlagata razglasitev ničnosti Sklepa Komisije z dne 17. julija 2013 o shemi pomoči SA.21233 C/11 (ex NN/11, ex CP 137/06), ki jo izvaja Španija – Davčna shema, ki se uporablja za določene dogovore o finančnem najemu, znana tudi kot španski sistem poslovnega najema (2014/200/EU) (UL 2014, L 114, str. 1, v nadaljevanju: izpodbijani sklep).

Dejansko stanje

Izpodbijani sklep

- 2 Evropska komisija je po prejemu pritožb v zvezi s tem, da je španski sistem poslovnega najema, kot se je uporabljal za nekatere dogovore o finančnem najemu za nakup plovil (v nadaljevanju: ŠSPN), podjetjem za pomorske prevoze omogočal, da plovila, zgrajena v španskih ladjedelnicah, kupijo po ceni, znižani za od 20 do 30 %, s Sklepom C(2011) 4494 final z dne 29. junija 2011 začela formalni postopek preiskave na podlagi člena 108(2) PDEU (UL 2011, C 276, str. 5, v nadaljevanju: sklep o začetku formalnega postopka preiskave).
- 3 Komisija je med formalnim postopkom preiskave ugotovila, da se je ŠSPN vse do izdaje sklepa, omenjenega v točki 2 zgoraj, uporabljal za transakcije, pri katerih je šlo za to, da so ladjedelnice gradile plovila, ki so jih kupila podjetja za pomorske prevoze, te transakcije pa so bile financirane prek *ad hoc* pravne in finančne strukture, ki jo je vzpostavila banka. ŠSPN je za vsako naročilo ladje vključeval podjetje za pomorske prevoze, ladjedelnico, banko, liziško družbo ter gospodarsko interesno združenje (v nadaljevanju: GIZ), ki so ga sestavljali ta banka in vlagatelji, ki so kupovali deleže v tem GIZ. To GIZ je plovilo od liziške družbe zakupilo od začetka njegove gradnje in ga nato dalo v zakup podjetju za pomorske prevoze v okviru pogodbe o zakupu plovila brez posadke. GIZ se je zavezalo, da bo ob izteku liziške pogodbe plovilo kupilo, podjetje za pomorske prevoze pa se je zavezalo, da ga bo kupilo ob izteku pogodbe o zakupu plovila brez posadke. V skladu z izpodbijanym sklepom je bil namen te davčne sheme pridobitev davčnih ugodnosti za vlagatelje, zbrane v okviru davčno preglednega GIZ v smislu, da so bili dobiček in izgube, ki jih je ustvarilo GIZ, samodejno preneseni na vlagatelje s sedežem v Španiji sorazmerno z njihovimi deleži v GIZ, in prenos dela teh ugodnosti na podjetje za pomorske prevoze v obliki popusta na ceno ladje.
- 4 Komisija je ugotovila, da se je s transakcijami, izvedenimi v okviru ŠSPN, kombiniralo pet ukrepov, določenih v več določbah Real Decreto Legislativo 4/2004, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (kraljeva zakonodajna uredba 4/2004 o potrditvi prenovitve zakona o davku od dohodkov pravnih oseb) z dne 5. marca 2004 (BOE št. 61 z dne 11. marca 2004, str. 10951; v nadaljevanju: zakon o davku od dohodkov pravnih oseb) in Real Decreto 1777/2004, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades (kraljeva uredba 1777/2004 o potrditvi uredbe o davku od dohodkov pravnih oseb) z dne 30. julija 2004 (BOE št. 189 z dne 6. avgusta 2004, str. 28377; v nadaljevanju: uredba o davku od dohodkov pravnih oseb). Teh pet ukrepov je obsegalo pospešeno amortizacijo zakupljenih sredstev, določeno v členu 115(6) navedenega zakona, diskrecijsko uporabo predčasne amortizacije zakupljenih sredstev, ki izhaja iz člena 48(4) in člena 115(11) tega zakona ter člena 49 navedene uredbe, določbe v zvezi z GIZ, sistem davka na tonažo iz členov od 124 do 128 navedenega zakona ter določbe člena 50(3) navedene uredbe.

- 5 V skladu s členom 115(6) zakona o davku od dohodkov pravnih oseb se je pospešena amortizacija začela, ko je zakupljeno sredstvo postalo funkcionalno, torej šele po tem, ko je bilo navedeno sredstvo predano zakupniku in ko ga je ta začel uporabljati. Člen 115(11) tega zakona pa je določal, da je lahko špansko ministrstvo za gospodarstvo in finance na uradno prošnjo zakupnika določilo, da se zadevna amortizacija začne prej. Ta člen je za predčasno amortizacijo določal dva splošna pogoja. Posebni pogoji, ki so veljali za GIZ, so bili določeni v členu 48(4) navedenega zakona. Postopek odobritve iz člena 115(11) tega zakona je bil podrobneje določen v členu 49 uredbe o davku od dohodkov pravnih oseb.
- 6 Sistem davka na tonažo je bil v skladu s Smernicami Skupnosti o državni pomoči za pomorski promet z dne 5. julija 1997 (UL 1997, C 205, str. 5), kakor so bile spremenjene z Obvestilom Komisije C(2004) 43 (UL 2004, C 13, str. 3) (v nadaljevanju: smernice za pomorski promet), odobren kot državna pomoč, ki je združljiva z notranjim trgom, z Odločbo Komisije C(2002) 582 final z dne 27. februarja 2002 o državni pomoči N 736/2001, ki jo izvaja Španija – Sistem obdavčitve družb za pomorski prevoz glede na tonažo (UL 2004, C 38, str. 4), ki je bila spremenjena z Odločbo Komisije C(2004) 1931 final z dne 2. junija 2004 o državni pomoči N 528/2003, ki jo izvaja Španija – Sprememba sistema obdavčitve družb za pomorski prevoz glede na tonažo (UL 2005, C 77, str. 29). V okviru tega sistema se podjetja, ki so vpisana v enega od registrov podjetij za pomorske prevoze in ki so za to pridobila odobritev davčnega organa, ne obdavčijo glede na dobiček in izgubo, temveč glede na tonažo. Španska zakonodaja GIZ omogoča, da se vpišejo v enega od teh registrov, čeprav niso podjetja za pomorske prevoze.
- 7 Člen 125(2) zakona o davku od dohodkov pravnih oseb je določal poseben postopek za plovila, ki so ob prehodu na sistem davka na tonažo že bila kupljena, in rabljena plovila, ki so bila kupljena, ko je bilo podjetje že upravičeno do tega sistema. Morebitni kapitalski dobički so bili ob običajni uporabi navedenega sistema obdavčeni ob prehodu na sistem davka na tonažo in predpostavljalo se je, da se obdavčitev kapitalskih dobičkov, čeprav je zapoznela, izvede, ko se plovilo proda ali razgradi. Vendar je člen 50(3) uredbe o davku od dohodkov pravnih oseb z odstopanjem od te določbe določal, da se za plovila, kadar so bila nabavljena ob uveljavljanju odkupne opcije v okviru lizinske pogodbe, ki so jo davčni organi predhodno odobrili, šteje, da gre za nove, nerabljene ladje v smislu člena 125(2) navedenega zakona, ne da bi se upoštevalo, da so že bile amortizirane, tako da morebitni kapitalski dobički niso bili obdavčeni. To odstopanje, ki Komisiji ni bilo priglašeno, se je uporabljalo le za posebne lizinske pogodbe, ki so jih davčni organi odobrili v okviru prošenj za uporabo predčasne amortizacije v skladu s členom 115(11) tega zakona, to je za plovila, ki so bila pred kratkim zgrajena in dana v zakup, kupljena s transakcijami v okviru ŠSPN ter zgrajena, razen zgolj ene izjeme, v španskih ladjedelnicah.
- 8 Glede na izpodbijani sklep je GIZ z uporabo vseh teh ukrepov davčne ugodnosti pridobilo v dveh fazah. V prvi fazi se je predčasna in pospešena amortizacija ladje, ki je bila vzeta v lizing, uveljavljala na podlagi splošnega sistema davka od dohodkov pravnih oseb, ki je povzročil znatne izgube za GIZ, te pa so se lahko zaradi davčne preglednosti GIZ odbile od lastnih dohodkov vlagateljev glede na njihov delež v GIZ. Medtem ko se je ta predčasna in pospešena amortizacija cene plovila navadno pozneje izravnala s povečanjem davkov, ki jih je bilo treba plačati, kadar je bilo plovilo v celoti amortizirano ali prodano tako, da se je ustvaril dobiček, se je v drugi fazi davčni prihranek, ki je izhajal iz prenosa prvotnih izgub na vlagatelje, ohranil, ker je GIZ prešlo na sistem obdavčitve po tonaži, ki je omogočal popolno oprostitev davka za dobiček, ustvarjen ob prodaji plovila podjetju za pomorske prevoze.

- 9 Komisija je, čeprav je ocenila, da je treba ŠSPN opredeliti kot „sistem“, vsakega od zadevnih ukrepov analizirala tudi posamično. V izpodbijanem sklepu je odločila, da med temi ukrepi tisti, ki izhajajo iz člena 115(11) zakona o davku od dohodkov pravnih oseb v zvezi s predčasno amortizacijo, tisti, ki izhajajo iz uporabe sistema davka na tonažo za neupravičena podjetja, plovila ali dejavnosti, in tisti, ki izhajajo iz člena 50(3) uredbe o davku od dohodkov pravnih oseb, pomenijo državno pomoč v korist GIZ in njegovih vlagateljev, ki jo je Kraljevina Španija nezakonito izvajala od 1. januarja 2002 v nasprotju s členom 108(3) PDEU. Komisija je ugotovila, da zadevni davčni ukrepi niso združljivi z notranjim trgov, razen v delu, v katerem pomoč ustreza običajnemu tržnemu nadomestilu za posredovanje finančnih vlagateljev in v katerem se prenese na podjetja za pomorske prevoze, ki se lahko sklicujejo na določbe smernic za pomorski promet. Odločila je, da mora Kraljevina Španija to shemo pomoči odpraviti v delu, v katerem ni združljiva z notranjim trgov, in zagotoviti vračilo nezdružljive pomoči od vlagateljev GIZ, ki so jo prejeli, ni pa jim dopuščeno, da breme vračila prenesejo na druge osebe.
- 10 Komisija je kljub temu odločila, da ne bo treba zagotoviti vračila pomoči, ki je bila dodeljena v okviru transakcij financiranja, v zvezi s katerimi so se pristojni nacionalni organi zavezali dodeliti ugodnosti ukrepov na podlagi pravno zavezujočega akta, sprejetega pred 30. aprilom 2007, kar je datum objave njene Odločbe z dne 20. decembra 2006 o shemi pomoči, ki jo je izvajala Francija na podlagi člena 39 CA Splošnega zakonika o davkih – Državna pomoč C46/2004 (prej NN65/2004) (2007/256/ES) (UL 2007, L 112, str. 41) v *Uradnem listu Evropske unije*.

Druge tožbe zoper izpodbijani sklep

- 11 Splošno sodišče je s sodbo z dne 17. decembra 2015, Španija in drugi/Komisija (T-515/13 in T-719/13, EU:T:2015:1004), ugodilo dvema drugima tožbama, ki so ju zoper izpodbijani sklep vložile Kraljevina Španija ter družbi Lico Leasing, SA in Pequeños y Medianos Astilleros Sociedad de Reconversión, SA (v nadaljevanju: PYMAR), na podlagi tožbenega razloga, ki se je nanašal na kršitev člena 107(1) PDEU in člena 296 PDEU, in izpodbijani sklep razglasilo za ničen.
- 12 Sodišče je s sodbo z dne 25. julija 2018, Komisija/Španija in drugi (C-128/16 P, EU:C:2018:591), razveljavilo sodbo z dne 17. decembra 2015, Španija in drugi/Komisija (T-515/13 in T-719/13, EU:T:2015:1004), ter zadevi T-515/13 in T-719/13 vrnilo v razsojanje Splošnemu sodišču.
- 13 Splošno sodišče je s sodbo z dne 23. septembra 2020, Španija in drugi/Komisija (T-515/13 RENV in T-719/13 RENV, EU:T:2020:434), tožbi zavrnilo.
- 14 Sodišče je s sodbo z dne 2. februarja 2023, Španija in drugi/Komisija (C-649/20 P, C-658/20 P in C-662/20 P, EU:C:2023:60), delno razveljavilo sodbo z dne 23. septembra 2020, Španija in drugi/Komisija (T-515/13 RENV in T-719/13 RENV, EU:T:2020:434), in z dokončno odločitvijo o zadevnih dveh tožbah izpodbijani sklep razglasilo za delno ničen.
- 15 Sodišče je s sodbo z dne 2. februarja 2023, Španija in drugi/Komisija (C-649/20 P, C-658/20 P in C-662/20 P, EU:C:2023:60), pritožbe najprej zavrnilo v zvezi s trditvami tožečih strank o domnevnem neobstoju selektivnosti ŠSPN. Pritožbe je zavrnilo tudi v zvezi s pritožbenima razlogoma glede uporabe načel varstva legitimnih pričakovanj in pravne varnosti, ob tem pa ugotovilo, da je Splošno sodišče napačno uporabilo pravo, vendar ta napaka ni vplivala na njegovo presojo. Nazadnje je ugodilo pritožbenemu razlogu Kraljevine Španije glede neobstoja obrazložitve sodbe z dne 23. septembra 2020, Španija in drugi/Komisija (T-515/13 RENV in T-719/13 RENV, EU:T:2020:434), v zvezi z vračilom zadevne pomoči. Presodilo je, da Splošno

sodišče s tem, da se je omejilo na ugotovitev, da tožeči stranki nista izpodbijali določitve upravičencev v izpodbijanem sklepu, ter se sklicevalo na logiko in vsebino tega sklepa, čeprav je bilo iz navedenega tožbenega razloga razvidno, da sta ti stranki implicitno, vendar nujno trdili, da nista bili edini upravičenki do zadevne pomoči, saj je bil velik del te pomoči prenesen na podjetja za pomorske prevoze, na ta tožbeni razlog ni odgovorilo. Ugotovilo je, da je Splošno sodišče kršilo obveznost obrazložitve, in v zvezi s tem razveljavilo navedeno sodbo Splošnega sodišča.

- 16 Sodišče, ki je dokončno odločalo o sporu, je sprejelo pritožbeni razlog, ki sta ga navedli družbi Lico Leasing in PYMAR ter s katerim sta ti stranki trdili, da vlagatelj GIZ niso bili edini prejemniki zadevne pomoči, saj je bil velik del te pomoči prenesen na podjetja za pomorske prevoze. Zato je člen 1 izpodbijanega sklepa v delu, v katerem so GIZ in njihovi vlagatelji opredeljeni kot edini upravičenci do pomoči iz tega sklepa, in člen 4(1) tega sklepa v delu, v katerem je Kraljevini Španiji naloženo, naj od vlagateljev GIZ, ki so to pomoč prejeli, zahteva vračilo celotnega zneska zadevne pomoči, razglasilo za nična.

Predlogi strank

- 17 Tožeči stranki Splošnemu sodišču v bistvu predlagata, naj:
- izpodbijani sklep razglasi za ničen v delu, v katerem je ugotovljeno, da obstaja državna pomoč, in je naložena njena izterjava od vlagateljev GIZ;
 - podredno, razglasi, da je odredba iz člena 4(1) navedenega sklepa o vračilu pomoči, ki se nanaša na vlagatelje GIZ, brez učinka, ker krši načeli pravne varnosti in varstva legitimnih pričakovanj;
 - še bolj podredno, člen 2 tega sklepa razglasi za ničen in ugotovi, da metodologija izračuna domnevne ugodnosti, ki jo morajo vlagatelji GIZ vrniti, ni skladna s pravom;
 - člen 4(1) tega sklepa razglasi za neobstoječ ali to določbo razglasi za delno nično v delu, v katerem prepoveduje „pren[os] breme[na] vračila na druge osebe“;
 - Komisiji naloži plačilo stroškov.
- 18 Tožeča stranka v zadevi T-29/14 poleg tega podredno glede na prvi tožbeni predlog Splošnemu sodišču predlaga, naj člena 1 in 2 ter člen 4(1) izpodbijanega sklepa razglasi za nične v delu, v katerem so vlagatelji GIZ opredeljeni kot prejemniki, ki morajo vrniti domnevno pomoč.
- 19 Komisija Splošnemu sodišču predlaga, naj:
- tožbi zavrne;
 - primarno, tožečima strankama naloži plačilo stroškov in, podredno, določi, da poleg vseh svojih stroškov nosita tri četrtine stroškov, ki jih je priglasila Komisija.

Pravo

- 20 Tožeči stranki v podporo tožbama navajata vsaka pet tožbenih razlogov:
- prvi tožbeni razlog se nanaša na kršitev člena 107(1) PDEU, ker je v izpodbijanem sklepu ugotovljen obstoj državne pomoči;
 - drugi tožbeni razlog se nanaša na kršitev člena 107 PDEU, ker je Komisija napačno menila, da nekateri davčni ukrepi, ki sestavljajo ŠSPN, obravnavani posamično, pomenijo novo državno pomoč;
 - tretji tožbeni razlog se nanaša na kršitev načel pravne varnosti in varstva legitimnih pričakovanj;
 - četrti tožbeni razlog se v bistvu nanaša na kršitev členov 107 in 108 PDEU, obveznosti obrazložitve in načela sorazmernosti v zvezi z opredelitvijo prejemnikov in metodo vračila pomoči;
 - peti tožbeni razlog se nanaša na kršitev člena 108 PDEU, člena 14 Uredbe Sveta (ES) št. 659/1999 z dne 22. marca 1999 o določitvi podrobnih pravil za uporabo člena [108 PDEU] (UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 8, zvezek 1, str. 339), člena 3(6) PEU ter členov 16 in 17 Listine Evropske unije o temeljnih pravicah (v nadaljevanju: Listina), ker člen 4(1) izpodbijanega sklepa prepoveduje „pren[os] breme[na] vračila na druge osebe“.
- 21 Tožeča stranka v zadevi T-29/14 je v odgovoru na ukrep procesnega vodstva Splošnega sodišča v zvezi s posledicami, ki jih je treba iz sodbe z dne 2. februarja 2023, Španija in drugi/Komisija (C-649/20 P, C-658/20 P in C-662/20 P, EU:C:2023:60), izpeljati za obravnavo tožb, navedla, da se odpoveduje prvemu in tretjemu tožbenemu razlogu. Tožeča stranka v zadevi T-31/14 je v odgovoru na ukrep procesnega vodstva Splošnega sodišča, sprejet 28. septembra 2023, navedla, da se odpoveduje istima tožbenima razlogoma, če bi Splošno sodišče presodilo, da je tožba ohranila svoj predmet in da je treba odločiti. Na obravnavi je navedla tudi, da se je odpovedala drugemu delu četrtega tožbenega razloga.

Delno prenehanje predmeta sporov

- 22 V skladu z ustaljeno sodno prakso morata predmet spora, kot je bil opredeljen v začetni vlogi, in pravni interes obstajati do razglasitve sodne odločbe, sicer se postopek ustavi, kar pomeni, da mora obstajati možnost, da ima lahko stranka, ki tožbo vloži, od izida te tožbe korist (glej sodbo z dne 7. junija 2007, Wunenburger/Komisija, C-362/05 P, EU:C:2007:322, točka 42 in navedena sodna praksa, in sklep z dne 14. januarja 2014, Miettinen/Svet, T-303/13, neobjavljen, EU:T:2014:48, točka 16 in navedena sodna praksa).
- 23 Tako je bilo v okviru tožbe, vložene na podlagi člena 263 PDEU, razsojeno, da razglasitev ničnosti izpodbijanega sklepa med postopkom tožbi odvzame predmet, kar zadeva tožbene predloge za razglasitev ničnosti navedenega sklepa (glej v tem smislu sodbi z dne 29. aprila 2004, Italija/Komisija, C-372/97, EU:C:2004:234, točka 37, in z dne 19. oktobra 2005, CDA Datenträger Albrechts/Komisija, T-324/00, EU:T:2005:364, točki 116 in 117).

- 24 Tožeča stranka namreč z razglasitvijo ničnosti izpodbijanega akta doseže edini izid, ki ji ga lahko zagotovi tožba, zato odločitev sodišča Evropske unije ni več potrebna (glej v tem smislu sklep z dne 8. marca 1993, Lezzi Pietro/Komisija, C-123/92, EU:C:1993:87, točka 10).
- 25 Enako velja, če razglasitev delne ničnosti izpodbijanega akta tožeči stranki zagotovi izid, ki ga je želela doseči z enim delom svoje tožbe, tako da o tem delu ni več treba odločiti (glej v tem smislu sodbo z dne 29. aprila 2004, Italija/Komisija, C-372/97, EU:C:2004:234, točki 37 in 38).
- 26 Poleg tega absolutna veljavnost ničnostne sodbe sodišča Unije velja tako za izrek sodbe kot tudi za razloge, ki so njegova nujna podlaga (glej sodbo z dne 29. aprila 2004, Italija/Komisija, C-372/97, EU:C:2004:234, točka 36 in navedena sodna praksa).
- 27 V obravnavanem primeru je treba ugotoviti, da je Sodišče s sodbo z dne 2. februarja 2023, Španija in drugi/Komisija (C-649/20 P, C-658/20 P in C-662/20 P, EU:C:2023:60), izpodbijani sklep razglasilo le za delno ničen. Kot je bilo poudarjeno v točki 16 zgoraj, je člen 1 izpodbijanega sklepa razglasilo za ničen v delu, v katerem so GIZ in njihovi vlagatelji opredeljeni kot edini prejemniki pomoči, na katero se nanaša ta sklep, člen 4(1) pa v delu, v katerem je Kraljevini Španiji naloženo, naj celoten znesek zadevne pomoči izterja od vlagateljev GIZ, ki so pomoč prejeli.
- 28 Sodišče je v točkah 138 in 139 sodbe z dne 2. februarja 2023, Španija in drugi/Komisija (C-649/20 P, C-658/20 P in C-662/20 P, EU:C:2023:60), pojasnilo, da je Komisija napačno uporabila pravo pri opredelitvi prejemnikov zadevne pomoči, ker so morala GIZ na podlagi pravno zavezujočih pogodb, sklenjenih s podjetji za pomorske prevoze in predloženih davčni upravi, na podjetja za pomorske prevoze prenesti del pridobljene davčne ugodnosti.
- 29 Tožeči stranki, ki sta nasledili podjetji, ki sta opravili naložbe v GIZ v okviru ŠSPN, v svojih tožbah s prvim delom četrtega tožbenega razloga trdita, da je Komisija storila napako s tem, da je v izpodbijanem sklepu GIZ in vlagatelje opredelila kot edine prejemnike pomoči ter odločila, da je treba celoten znesek pomoči izterjati od teh vlagateljev, čeprav so bila tudi druga podjetja, udeležena v poslih, opravljenih na podlagi ŠSPN, kot so ladjedelnice in podjetja za pomorske prevoze, upravičenci do te sheme in so prav tako od tega imela korist. Tožeča stranka v zadevi T-29/14 v okviru tega dela trdi tudi, da izpodbijani sklep ni zadostno obrazložen v zvezi z opredelitvijo prejemnikov ŠSPN.
- 30 Tožeči stranki tako s prvim delom četrtega tožbenega razloga Splošnemu sodišču v bistvu predlagata, naj razglasi ničnost člena 1 in člena 4(1) izpodbijanega sklepa v delu, v katerem so GIZ in njihovi vlagatelji opredeljeni kot edini prejemniki ŠSPN, in v delu, v katerem je Kraljevini Španiji odrejeno, da celoten znesek zadevne pomoči izterja od navedenih vlagateljev.
- 31 Kot pa je bilo poudarjeno v točkah 16 in 27 zgoraj, je Sodišče člen 1 in člen 4(1) izpodbijanega sklepa v zvezi s tem razglasilo za delno nična.
- 32 Iz tega sledi, da je razglasitev delne ničnosti izpodbijanega sklepa s strani Sodišča tožečima strankama zagotovila izid, ki sta ga želeli doseči z delom svojih tožb, in sicer odstranitev tega vidika sklepa iz pravnega reda Unije (glej v tem smislu sklep z dne 16. septembra 2014, Justice & Environment/Komisija, T-405/10, neobjavljen, EU:T:2014:821, točka 20 in navedena sodna praksa).

- 33 Tudi ob domnevi, da so očitki iz točke 29 zgoraj pravno utemeljeni, ti očitki ne bi privedli do take razglasitve ničnosti izpodbijanega sklepa, ki bi preseгла tisto, ki jo je Sodišče izreklo v sodbi z dne 2. februarja 2023, Španija in drugi/Komisija (C-649/20 P, C-658/20 P in C-662/20 P, EU:C:2023:60). Zlasti očitek – če bi bil utemeljen – da je treba tudi druga podjetja, ki so bila udeležena v poslih, opravljenih na podlagi ŠSPN, kot so med drugim ladjedelnice, šteti v krog prejemnikov ŠSPN in podjetij, na katera se nanaša odredba o vračilu, bi privedel do razglasitve ničnosti člena 1 izpodbijanega sklepa v delu, v katerem so GIZ in njihovi vlagatelji opredeljeni kot edini prejemniki zadevne pomoči, in člena 4(1) tega sklepa v delu, v katerem je Kraljevini Španiji odrejeno, naj celoten znesek zadevne pomoči izterja od vlagateljev GIZ, ki so pomoč prejeli. Kot pa je bilo opozorjeno v točkah 16, 27 in 31 zgoraj, je Sodišče ta člena v zvezi s tem razglasilo za delno nična s sodbo z dne 2. februarja 2023, Španija in drugi/Komisija (C-649/20 P, C-658/20 P in C-662/20 P, EU:C:2023:60).
- 34 Zato je treba šteti, da sta ti tožbi v zvezi s tem postali brezpredmetni.
- 35 Poleg tega je mogoče v zvezi s trditvami, s katerimi tožeči stranki izpodbijata izključitev ladjedelnic iz kroga prejemnikov ŠSPN in podjetij, na katera se nanaša odredba o vračilu, ugotoviti, da tožeči stranki nista dokazali, da bi jima te trditve ob domnevi, da so utemeljene, lahko prinesle korist, ki bi preseгла tisto, ki jo imata od sodbe z dne 2. februarja 2023, Španija in drugi/Komisija (C-649/20 P, C-658/20 P in C-662/20 P, EU:C:2023:60).
- 36 Po mnenju tožečih strank so GIZ obdržala le od 10 do 15 % ugodnosti od poslov, opravljenih na podlagi ŠSPN, saj je bil največji delež ugodnosti, pridobljenih s temi posli, in sicer od 85 do 90 % finančnih in davčnih prihrankov, doseženih z vsakim poslom, prenesen na tretje osebe. Trdita, da so te tretje osebe glede na izpodbijani sklep podjetja za pomorske prevoze, dejansko pa so resnični prejemniki ŠSPN ladjedelnice, še posebej španske ladjedelnice.
- 37 Vendar je Sodišče v točki 138 sodbe z dne 2. februarja 2023, Španija in drugi/Komisija (C-649/20 P, C-658/20 P in C-662/20 P, EU:C:2023:60), ugotovilo, da „so morala GIZ [...] na podlagi pravnih pravil, ki se uporabljajo za pogodbe, sklenjene s podjetji za pomorske prevoze, na ta podjetja prenesti del pridobljene davčne ugodnosti“. V točki 131 te sodbe je ugotovilo, da je Komisija v točki 11 obrazložitve izpodbijanega sklepa navedla, da posel na podlagi ŠSPN podjetju za pomorske prevoze omogoča nakup novo zgrajenega plovila, s popustom od 20 do 30 % glede na ceno, ki jo prejme ladjedelnica, v točki 12 obrazložitve tega sklepa pa, da je Komisija menila, da ŠSPN pomeni davčno shemo, ki jo banka običajno razvija, da bi ustvarila davčne ugodnosti v korist vlagateljev, ki so združeni v „davčno transparentno“ GIZ, in da bi del teh davčnih ugodnosti prenesla na to podjetje za pomorske prevoze v obliki popusta na ceno ladje, pri čemer vlagatelji obdržijo koristi od drugih ugodnosti. V točki 132 navedene sodbe je poudarilo tudi, da je Komisija v točki 162 obrazložitve navedenega sklepa navedla, da je bil z gospodarskega vidika bistveni del davčne ugodnosti, ki jo je pridobilo GIZ, prenesen na navedeno podjetje za pomorske prevoze v obliki popusta na ceno.
- 38 V zvezi s tem je iz točke 19 obrazložitve izpodbijanega sklepa razvidno, da so „davčni dobiček v višini približno 30 % prvotne bruto cene plovila [...], ki [so] ga na začetku pridobi[li] gospodarsko interesno združenje ali njegovi vlagatelji, obdrž[ali] vlagatelji (10–15 %), preostali del pa se [je] prenese[li] na podjetje za pomorske prevoze (85–90 %), ki [je] na koncu posta[lo] lastnik plovila in je [bilo] deležno 20- do 30-odstotnega znižanja prvotne bruto cene plovila“.

- 39 V teh okoliščinah in čeprav v okviru zadev, v katerih je bila izdana sodba z dne 2. februarja 2023, Španija in drugi/Komisija (C-649/20 P, C-658/20 P in C-662/20 P, EU:C:2023:60), Sodišču ni bilo predloženo vprašanje, ali je treba tudi ladjedelnice šteti za prejemnike ŠSPN, tako da o tem vprašanju ni imelo priložnosti odločiti, je treba ugotoviti, da nič v trditvah tožečih strank ne kaže, da bi bil znesek ugodnosti, ki so jo vlagatelji pridobili, in sicer od 10 do 15 % ugodnosti, pridobljenih s posli, opravljenimi na podlagi ŠSPN, in ki jo morajo vrniti Kraljevini Španiji, drugačen, če bi se tudi ladjedelnice štete za prejemnike ŠSPN. Kot je tožeča stranka v zadevi T-29/14 sicer priznala na obravnavi, se del ugodnosti, ki so ga GIZ obdržala na podlagi ŠSPN, namreč ne spreminja glede na to, ali so med drugimi prejemniki ŠSPN samo podjetja za pomorske prevoze ali pa tako ta podjetja kot tudi ladjedelnice.
- 40 Zato je treba ugotoviti, da tožeči stranki nikakor nista dokazali, da imata interes za uveljavljanje prvega dela četrtega tožbenega razloga v delu, s katerim izpodbijata izključitev ladjedelnic iz kroga prejemnikov ŠSPN.
- 41 Tožeči stranki nato z drugim delom četrtega tožbenega razloga izpodbijata metodologijo, opisano v točkah od 263 do 269 obrazložitve izpodbijanega sklepa, za izračun zneska, ki ga morajo vrniti vlagatelji. Zlasti trdita, da je Komisija s tem, da v navedeni metodologiji ni upoštevala tako imenovanih „nepovratnih“ naložb, ki sta jih opravili, storila napako. Po njenem mnenju bi morala Komisija, ko je odredila vračilo, upoštevati naložbe, ki prinašajo izgube, ki so jih vlagatelji GIZ opravili za pridobitev davčne ugodnosti in ki so posebni stroški, povezani s to ugodnostjo. Tožeči stranki v okviru tega dela trdita tudi, da bi Komisija morala odšteti zneske ugodnosti, ki so jih vlagatelji GIZ prenesli na tretje osebe v okviru ŠSPN.
- 42 V zvezi s tem je treba ugotoviti, da izpodbijani sklep v točkah od 263 do 269 obrazložitve vsebuje oddelek z naslovom „Določitev zneskov, ki jih je treba vrniti“, v katerem Komisija predstavlja metodologijo v štirih korakih, za katero meni, da bi jo Kraljevina Španija morala uporabiti, da bi v vsakem primeru določila znesek nezdružljive pomoči, ki ga mora izterjati od prejemnikov. Komisija pojasnjuje, da se ta metodologija lahko nadalje dodela, zlasti zato, da bo mogoče ugotoviti dejanski znesek davčne ugodnosti, ki so jo prejeli vlagatelji, glede na njihov individualni davčni položaj.
- 43 Ti štirje koraki so:
- prvič: izračun skupne davčne ugodnosti, ki je nastala zaradi posla (ali sedanja neto vrednost davčnih ugodnosti, ki so jih GIZ ali njegovi vlagatelji dejansko prejeli, to je pred odbitkom dela teh ugodnosti, prenesenega na podjetje za pomorske prevoze prek cenovnega znižanja);
 - drugič: izračun davčne ugodnosti, ki je nastala zaradi uporabe splošnih davčnih ukrepov v poslu (to je sedanja neto vrednost (izračunana na enak način kot v koraku 1) zneska davčnih ugodnosti, ki bi jih GIZ ali njegovi vlagatelji prejeli v referenčni situaciji, v kateri bi se od trenutka, ko se je plovilo začelo uporabljati, uporabljati samo ukrep pospešene amortizacije in bi bil posel obdavčen v skladu z običajnimi pravili o davku od dohodkov pravnih oseb);
 - tretjič: izračun davčne ugodnosti, ki je enakovredna državni pomoči, in sicer razlike med zneskoma, izračunanima v koraku 1 in koraku 2;
 - četrtrič: izračun zneska pomoči, izračunane v koraku 3, ki je združljiva (to je prednosti, ki je bila prenesena na podjetje za pomorske prevoze in je združljiva v skladu s poglavjem 11 smernic o pomorskem prevozu, saj je Komisija v točki 202 in naslednjih obrazložitve izpodbijanega

sklepa štela, da se del prednosti, prenesen na podjetje za pomorske prevoze, lahko šteje za združljivega, če so podjetje za pomorske prevoze, njegove prevozne dejavnosti in zadevno plovilo upravičeni v skladu s pomorskimi smernicami, kot je bilo navedeno v točki 9 zgoraj).

- 44 Kot pa je tožeča stranka v zadevi T-29/14 v bistvu priznala na obravnavi, trditve tožečih strank, s katerimi izpodbijata metodologijo, opisano v točkah od 263 do 269 obrazložitve izpodbijanega sklepa, in zlasti to, da nepovratne naložbe in na splošno zneski, ki so bili preneseni na tretje osebe, niso bili odšteti, temeljijo na premisi, da se bo vračilo nezakonite pomoči, ki ni združljiva z notranjim trgom, izvedlo po navedeni metodologiji.
- 45 Vendar se zaradi razglasitve delne ničnosti člena 1 in člena 4(1) izpodbijanega sklepa GIZ in njihovi vlagatelji ne štejejo več za edine prejemnike ŠSPN in vlagatelji se ne štejejo več za edina podjetja, od katerih mora Kraljevina Španija izterjati pomoč. Tako je metodologija, opisana v točkah od 263 do 269 obrazložitve izpodbijanega sklepa, v delu, ki temelji na zdaj napačni premisi, v skladu s katero se morajo vse ugodnosti izterjati le od vlagateljev GIZ, postala zastarela zaradi sodbe z dne 2. februarja 2023, Španija in drugi/Komisija (C-649/20 P, C-658/20 P in C-662/20 P, EU:C:2023:60).
- 46 Zlasti bi lahko velik del ugodnosti morali vrniti drugi prejemniki ŠSPN. Vendar metodologija, opisana v točkah od 263 do 269 obrazložitve izpodbijanega sklepa, temelji na drugi premisi, ki je po presoji Sodišča v sodbi z dne 2. februarja 2023, Španija in drugi/Komisija (C-649/20 P, C-658/20 P in C-662/20 P, EU:C:2023:60), napačna in v skladu s katero morajo vse nezdružljive ugodnosti vrniti vlagatelji GIZ. Tako je na primer v koraku 3 te metodologije, ki se nanaša na „izračun davčne ugodnosti, ki je enakovredna državnim pomočim“ (točka 266 obrazložitve navedenega sklepa), zatrjevano, da „pomoč, ki so jo gospodarsko interesno združenje in njegovi vlagatelji prejeli kot prejemniki obravnavanih davčnih ukrepov“, ustreza „[sedanji neto vrednosti] skupne prednosti, ki izhaja iz uporabe predčasne amortizacije, sheme davka na tonažo [...] in davčn[e] oprostitv[e] kapitalskih dobičkov“.
- 47 Zato mora Komisija v skladu s členom 266 PDEU, na podlagi katerega mora izpeljati posledice iz sodbe z dne 2. februarja 2023, Španija in drugi/Komisija (C-649/20 P, C-658/20 P in C-662/20 P, EU:C:2023:60), med drugim znova v celoti preučiti metodologijo za izračun zneskov, ki jih je treba vrniti. Komisija je poleg tega v odgovoru na ukrep procesnega vodstva, ki ga je Splošno sodišče sprejelo 25. maja 2023, in na obravnavi navedla, da je treba za zagotovitev izvršitve navedene sodbe prilagoditi odredbo o vračilu.
- 48 Iz tega sledi, kot sta tožeči stranki priznali na obravnavi, da sta tožbi postali brezpredmetni v delu, v katerem izpodbijata metodologijo, opisano v točkah od 263 do 269 obrazložitve izpodbijanega sklepa, pri čemer se je tožeča stranka v zadevi T-31/14 poleg tega odpovedala očitkom, ki jih je podala v zvezi s tem, kot je bilo navedeno v točki 21 zgoraj.
- 49 Glede na vse zgornje preudarke je treba ugotoviti, da sta ti tožbi postali brezpredmetni v delu, v katerem se z njima izpodbijajo, na eni strani, opredelitev prejemnikov ŠSPN in podjetij, na katera se nanaša odredba o vračilu, ter obrazložitev izpodbijanega sklepa v zvezi s tem in, na drugi strani, metodologija, opisana v točkah od 263 do 269 obrazložitve izpodbijanega sklepa.
- 50 Treba pa je, nasprotno, še vedno odločiti o tožbenih predlogih tožečih strank v delu, v katerem predlagata razglasitev ničnosti delov izpodbijanega sklepa, ki jih Sodišče ni razglasilo za nične s sodbo z dne 2. februarja 2023, Španija in drugi/Komisija (C-649/20 P, C-658/20 P in C-662/20 P, EU:C:2023:60).

- 51 Nekateri tožbeni predlogi, ki sta jih podali tožeči stranki, se nanašajo na razglasitev ničnosti izpodbijanega sklepa, ki presega tisto, ki jo je Sodišče izreklo v sodbi z dne 2. februarja 2023, Španija in drugi/Komisija (C-649/20 P, C-658/20 P in C-662/20 P, EU:C:2023:60). Vsaka od tožečih strank je Splošnemu sodišču predlagala, natančneje, v okviru prvega tožbenega predloga, naj navedeni sklep razglasi za ničen v delu, v katerem je ugotovljen obstoj državne pomoči in odrejeno, da se ta pomoč izterja od vlagateljev GIZ, v okviru drugega tožbenega predloga, naj odredbi o vračilu pomoči, ki se nanaša na vlagatelje GIZ, odvzame učinek v delu, v katerem sta z njo kršeni načeli pravne varnosti in varstva legitimnih pričakovanj, ter v okviru četrtega tožbenega predloga, naj člen 4(1) tega sklepa razglasi za ničen v delu, v katerem prepoveduje prenos bremena vračila na druge osebe. Poleg tega tožeča stranka v zadevi T-29/14 predlaga razglasitev ničnosti členov 1 in 2 ter člena 4(1) tega sklepa v delu, v katerem so vlagatelji opredeljeni kot prejemniki, ki morajo vrniti pomoč.
- 52 Glede tožbenih razlogov, navedenih v podporo tožbenim predlogom, omenjenim v točki 51 zgoraj, je treba takoj spomniti, kot je bilo navedeno v točki 21 zgoraj, da sta se tožeči stranki odpovedali prvemu in tretjemu tožbenemu razlogu.
- 53 Iz tega sledi, da je treba odločiti o delu tožb, v katerem se tožeči stranki v okviru drugega tožbenega razloga sklicujeta na kršitev člena 107 PDEU, ker je Komisija napačno štela, da nekateri davčni ukrepi, ki sestavljajo ŠSPN, obravnavani posamično, pomenijo novo državno pomoč, v okviru petega tožbenega razloga pa na kršitev člena 108 PDEU, člena 14 Uredbe št. 659/1999, člena 3(6) PEU ter členov 16 in 17 Listine, ker člen 4(1) izpodbijanega sklepa prepoveduje „pren[os] breme[na] vračila na druge osebe“.
- 54 Če bi bila drugi in peti tožbeni razlog sprejeta, bi namreč lahko pripeljala do razglasitve ničnosti delov izpodbijanega sklepa, ki jih Sodišče ni razglasilo za nične s sodbo z dne 2. februarja 2023, Španija in drugi/Komisija (C-649/20 P, C-658/20 P in C-662/20 P, EU:C:2023:60).
- 55 V zvezi s tem – v nasprotju s tem, kar trdi tožeča stranka v zadevi T-31/14 – Sodišče opredelitve GIZ in njihovih vlagateljev kot prejemnikov ŠSPN ter odredbe o vračilu pomoči s strani teh vlagateljev, ki jo vsebuje izpodbijani sklep, ni razglasilo za nični v celoti, kar bi povzročilo, da bi tožbi postali v celoti brezpredmetni.
- 56 Trditev tožeče stranke v zadevi T-31/14 namreč izhaja iz napačne razlage sodbe z dne 2. februarja 2023, Španija in drugi/Komisija (C-649/20 P, C-658/20 P in C-662/20 P, EU:C:2023:60).
- 57 Sodišče je s sodbo z dne 2. februarja 2023, Španija in drugi/Komisija (C-649/20 P, C-658/20 P in C-662/20 P, EU:C:2023:60), kot je bilo poudarjeno v točki 16 zgoraj, izpodbijani sklep razglasilo le za delno ničen, in sicer samo njegov člen 1 „v delu, v katerem določa, da so [GIZ] in njihovi vlagatelji edini prejemniki pomoči iz tega sklepa“ (točka 3 izreka te sodbe), in njegov člen 4(1) „v delu, v katerem Kraljevini Španiji nalaga, naj zahteva vračilo celotnega zneska pomoči iz tega sklepa od vlagateljev [GIZ]“ (točka 4 istega izreka).
- 58 Sodišče pa, nasprotno, opredelitve GIZ in vlagateljev kot prejemnikov ŠSPN ter obveznosti, naložene Kraljevini Španiji, naj pomoč ali del te pomoči izterja vsaj od navedenih vlagateljev, ni razglasilo za nični.

- 59 Logična posledica ugotovitve nezakonitosti pomoči je namreč njena odprava z vračilom, da se vzpostavi prejšnje stanje (glej sodbo z dne 8. decembra 2011, Residex Capital IV, C-275/10, EU:C:2011:814, točka 33 in navedena sodna praksa).
- 60 Vendar je Sodišče v sodbi z dne 25. julija 2018, Komisija/Španija in drugi (C-128/16 P, EU:C:2018:591, točka 46), razsodilo, da je Komisija pravilno štela, da imajo GIZ status prejemnikov ŠSPN. Poleg tega so bile v tožbah, v zvezi s katerimi je bila izdana sodba z dne 2. februarja 2023, Španija in drugi/Komisija (C-649/20 P, C-658/20 P in C-662/20 P, EU:C:2023:60), trditve tožečih strank v teh zadevah, s katerimi so te želele dokazati, da ŠSPN ni državna pomoč v smislu člena 107(1) PDEU v korist GIZ in njihovih vlagateljev, zavrjnene. Dalje, Sodišče prav tako ni sprejelo trditev teh strank, s katerimi so te želele dokazati, da je izterjava od vlagateljev GIZ v nasprotju z načeloma pravne varnosti in varstva legitimnih pričakovanj.
- 61 Tako po sodbi z dne 2. februarja 2023, Španija in drugi/Komisija (C-649/20 P, C-658/20 P in C-662/20 P, EU:C:2023:60), izpodbijani sklep ostaja veljaven v delu, v katerem je pomoč, ki koristi vsaj GIZ in njihovim vlagateljem, razglašena za nezakonito in nezdružljivo z notranjim trgovom ter je Kraljevini Španiji naložena obveznost, da navedeno pomoč ali del te pomoči izterja od teh vlagateljev. Poleg tega okoliščina, da je treba za izračun zneskov, ki jih je treba vrniti, metodologijo, opisano v točkah od 263 do 269 obrazložitve izpodbijanega sklepa, spremeniti z vidika navedene sodbe, v ničemer ne spreminja dejstva, da ta obveznost vračila kot taka ostaja.
- 62 Iz zgornjih preudarkov izhaja, da o tožbah ni treba odločiti v delu, v katerem je predlagana razglasitev ničnosti člena 1 izpodbijanega sklepa v delu, v katerem so GIZ in njihovi vlagatelji opredeljeni kot edini prejemniki pomoči, na katero se nanaša ta sklep, in člena 4(1) navedenega sklepa v delu, v katerem Kraljevini Španiji nalaga, naj celoten znesek pomoči, na katero se nanaša ta sklep, izterja od vlagateljev GIZ, ki so pomoč prejeli.

Utemeljenost

Drugi tožbeni razlog: napačna opredelitev davčnih ukrepov, ki sestavljajo ŠSPN, obravnavanih ločeno, kot novih pomoči

- 63 Tožeči stranki z drugim tožbenim razlogom trdita, da je Komisija pri analizi različnih davčnih ukrepov, ki sestavljajo ŠSPN, obravnavanih ločeno, napačno uporabila pravo.
- 64 Prvič, tožeči stranki trdita, da je shema predčasne amortizacije splošna ter ne pomeni selektivnega ukrepa in ne zagotavlja gospodarske prednosti, tako da ne bi smela biti opredeljena kot državna pomoč.
- 65 Drugič, glede uporabe sistema davka na tonažo za GIZ in člena 50(3) uredbe o davku od dohodkov pravnih oseb tožeči stranki v bistvu poudarjata, da ta ukrepa nista selektivna in da ju je Komisija že dovolila v Odločbi C(2004) 1931, tako da če bi bilo treba navedena ukrepa šteti za državno pomoč, bi glede na okoliščine pomenila veljavno pomoč.
- 66 Komisija trditve tožečih strank izpodbija.

- 67 V zvezi s tem je treba poudariti, da trditve tožečih strank, s katerimi ti izpodbijata opredelitev nekaterih davčnih ukrepov, ki sestavljajo ŠSPN, kot novih pomoči, njihovo selektivnost in obstoj prednosti, v resnici temeljijo na premisi, v skladu s katero bi bilo treba navedene ukrepe presojeti ločeno z vidika člena 107 PDEU, in ne ob upoštevanju ŠSPN kot celote.
- 68 Vendar je ta premisa napačna. Kot je Komisija namreč navedla v točki 116 obrazložitve izpodbijanega sklepa, so bili različni davčni ukrepi, ki sestavljajo ŠSPN, v bistvu pravno povezani, ker je bilo za predčasno amortizacijo potrebno dovoljenje davčnih organov, od katerega je bila poleg tega odvisna uporaba člena 50(3) uredbe o davku od dohodkov pravnih oseb, ki določa izjemo od sistema davka na tonažo. Poleg tega so bili ti ukrepi dejansko povezani, ker se je upravno dovoljenje za predčasno amortizacijo izdalo le v okviru pogodb o finančnem zakupu plovil, upravičenih do uporabe navedenega sistema, za katera se je zato lahko uporabilo pravilo iz člena 50(3) navedene uredbe.
- 69 Zaradi obstoja take povezave med davčnimi ukrepi, ki sestavljajo ŠSPN, je Splošno sodišče v točki 101 sodbe z dne 23. septembra 2020, Španija in drugi/Komisija (T-515/13 RENV in T-719/13 RENV, EU:T:2020:434), razsodilo, da ker je bil eden od ukrepov, ki je omogočal pridobitev ugodnosti iz ŠSPN, kot celota selektiven, in sicer odobritev predčasne amortizacije, Komisija v izpodbijanem sklepu s tem, da je menila, da je sistem kot celota selektiven, ni storila napake, to ugotovitev pa je Sodišče potrdilo v točkah 71 in 72 sodbe z dne 2. februarja 2023, Španija in drugi/Komisija (C-649/20 P, C-658/20 P in C-662/20 P, EU:C:2023:60).
- 70 Poleg tega je nujnost tega, da se ŠSPN kot celota presoja kot sistem pomoči, Sodišče implicitno potrdilo v sodbi z dne 2. februarja 2023, Španija in drugi/Komisija (C-649/20 P, C-658/20 P in C-662/20 P, EU:C:2023:60). Sodišče se je namreč v točki 137 te sodbe za ugotovitev, da je Komisija napačno uporabila pravo pri opredelitvi prejemnikov zadevne pomoči in posledično pri vračilu te pomoči, oprlo med drugim na dejstvo, da je Komisija menila, da ŠSPN kot celota pomeni sistem pomoči, ki izhaja iz uporabe španske davčne zakonodaje in dovoljenj španske davčne uprave, ter je namenjen temu, da ne glede na uporabljene pravne postopke omogoča ugodnost v korist zlasti GIZ in podjetij za pomorske prevoze.
- 71 Iz tega izhaja, da ker vse trditve tožečih strank temeljijo na napačni premisi, v skladu s katero je treba vsakega od treh davčnih ukrepov, ki sestavljajo ŠSPN, omenjenih v točkah 64 in 65 zgoraj, analizirati posamično glede na člen 107 PDEU, in ne s presojo ŠSPN kot celote, jih je treba zavrnilo kot očitno neutemeljene.
- 72 Tako je Sodišče, da bi odgovorilo še posebej na očitke tožečih strank, na prvem mestu, v zvezi z očitki, s katerimi sta ti izpodbijali selektivnost nekaterih davčnih ukrepov, ki sestavljajo ŠSPN, zlasti uporabo sheme predčasne amortizacije, uporabo sistema davka na tonažo za GIZ in člen 50(3) uredbe o davku od dohodkov pravnih oseb, v točkah od 57 do 74 sodbe z dne 2. februarja 2023, Španija in drugi/Komisija (C-649/20 P, C-658/20 P in C-662/20 P, EU:C:2023:60), potrdilo presojo Splošnega sodišča, v skladu s katero je obstoj diskrecijskih vidikov ŠSPN upravičencem dajal prednost v primerjavi z drugimi davčnimi zavezanci, ki so bili v primerljivem dejanskem in pravnem položaju, in tudi, da je predčasna amortizacija torej selektivna. Poleg tega je razsodilo, da je Splošno sodišče lahko pravilno ugotovilo, da Komisija s tem, da je menila, da je zaradi predčasne amortizacije ŠSPN kot celota selektiven, ni storila napake.

- 73 V teh okoliščinah je treba zavrnuti očitke tožečih strank, da je Komisija napačno štela, da so shema predčasne amortizacije, uporaba sistema davka na tonažo za GIZ in člen 50(3) uredbe o davku od dohodkov pravnih oseb, obravnavani ločeno kot davčni ukrepi, ki sestavljajo ŠSPN, selektivni.
- 74 Na drugem mestu, v zvezi z očitki tožečih strank, ki se nanašajo na ugotovitev Komisije, da shema predčasne amortizacije prejemnikom ŠSPN daje gospodarsko prednost, je treba poudariti, da je Komisija v izpodbijanem sklepu ugodnosti, dane GIZ in vlagateljem, ki so bili njihovi člani, opisala kot:
- dejstvo, da se je pospešena amortizacija lahko začela pred začetkom uporabe sredstva v skladu s členom 115(11) zakona o davku od dohodkov pravnih oseb (točka 132 obrazložitve izpodbijanega sklepa);
 - uporabo sistema davka na tonažo za GIZ (točka 142 obrazložitve navedenega sklepa);
 - izjemo od običajne uporabe člena 125(2) tega zakona, v skladu s katero se za nekatera morska plovila, ki bi se običajno obravnavala kot rabljena, ob prehodu na navedeni sistem šteje, da so nova, zaradi česar je poravnava skritih davčnih obveznosti dokončno odpravljena (točka 145 obrazložitve tega sklepa).
- 75 Kot pa je bilo opozorjeno v točki 70 zgoraj, je Sodišče v točki 137 sodbe z dne 2. februarja 2023, Španija in drugi/Komisija (C-649/20 P, C-658/20 P in C-662/20 P, EU:C:2023:60), za ugotovitev, da je Komisija napačno uporabila pravo pri opredelitvi prejemnikov zadevne pomoči, poudarilo, da ŠSPN kot celota pomeni sistem pomoči, ki izhaja iz uporabe španske davčne zakonodaje in dovoljenj španske davčne uprave, ter je namenjen temu, da omogoča ugodnost v korist zlasti GIZ in podjetij za pomorske prevoze.
- 76 Iz tega izhaja, da je treba trditev tožečih strank, v skladu s katero predčasna amortizacija ne daje gospodarske prednosti, zavrnuti kot očitno neutemeljeno, ker temelji na napačni premisi, v skladu s katero je treba ta davčni ukrep analizirati posamično glede na člen 107 PDEU, in ne s presojo ŠSPN kot celote.
- 77 Na tretjem mestu je treba v zvezi z očitki tožečih strank o neobstoju nove pomoči uvodoma poudariti, da čeprav je Komisija v točki 238 obrazložitve izpodbijanega sklepa ugotovila, da „posamezni ukrepi pomenijo državno pomoč (razen pospešena amortizacija zakupljenih sredstev)“, to ne spremeni dejstva, da je bil ŠSPN, kot je poudarjeno v točki 68 zgoraj, analiziran skupaj s sistemom davka na tonažo in da se je ŠSPN kot celota štel za nezakonito državno pomoč, ki je delno nezdružljiva z notranjim trgov, ter da je Sodišče ta pristop potrdilo, kot je bilo opozorjeno v točki 70 zgoraj.
- 78 Kot sta tožeči stranki namreč potrdili na obravnavi, ne zanikata, da ŠSPN kot sistem ni bil priglašen Komisiji in ga ta institucija ni odobrila v prejšnjem sklepu ter da navedenega sistema, obravnavanega kot celota, zato ni mogoče opredeliti kot veljavno pomoč. Poleg tega ni sporno, da vsaj eden od davčnih ukrepov, ki sestavljajo ŠSPN, zlasti predčasna amortizacija, obravnavan posamično, ni bil priglašen Komisiji in da ga ta v prejšnjem sklepu ni odobrila.
- 79 Iz tega izhaja, da v nasprotju s tem, kar trdita tožeči stranki, Komisiji ni bilo treba uporabiti postopka, ki se uporablja za veljavne sheme pomoči, ko je v izpodbijanem sklepu preučila ŠSPN.

80 V teh okoliščinah je treba drugi tožbeni razlog zavrnuti kot neutemeljen, ne da bi bilo treba odgovoriti na trditve tožečih strank o selektivnosti, obstoju prednosti ali opredelitvi zadevnih davčnih ukrepov, obravnavanih posamično, kot novih pomoči.

Peti tožbeni razlog: pogodbene klavzule, ki prejemnike ščitijo pred vračilom nezakonite in nezdružljive državne pomoči

81 Peti tožbeni razlog se nanaša na kršitev člena 108(3) PDEU, člena 14 Uredbe št. 659/1999, člena 3(6) PEU ter svobode gospodarske pobude in lastninske pravice, določenih v členih 16 in 17 Listine.

82 Tožeči stranki zlasti trdita, da člen 4(1) izpodbijanega sklepa, v skladu s katerim mora Kraljevina Španija pomoč od prejemnikov izterjati „brez možnosti, da ti prejemniki breme vračila prenesejo na druge osebe“, napačno določa, da so pogodbene klavzule, na podlagi katerih bi vlagatelji lahko zlasti od ladjedelnic zahtevali zneske, ki so jih morali vrniti državi (v nadaljevanju: klavzule o odškodnini), nične.

83 Po mnenju tožečih strank Komisija v postopkih nadzora državnih pomoči nima pristojnosti, da ugotovi, kot je storila v točki 275 obrazložitve izpodbijanega sklepa, da so klavzule o odškodnini, dogovorjene med posamezniki, v nasprotju s samim bistvom sistema nadzora državnih pomoči. Komisija naj ne bi mogla prepovedati gospodarskih tokov ali sporazumov o odškodnini med posamezniki, ki ne vplivajo ne na državo ne na njena sredstva.

84 Komisija trditve tožečih strank izpodbija.

85 Najprej je treba v zvezi z načelom prenosa pristojnosti spomniti, da v skladu s členom 5(2) PEU Unija deluje le v mejah pristojnosti, ki so jih s Pogodbama nanjo prenesle države članice za uresničevanje ciljev, določenih v Pogodbah. V skladu s členom 4(1) PEU in členom 5(2) PEU države članice ohranijo vse pristojnosti, ki niso s Pogodbama dodeljene Uniji.

86 Glede načel, ki urejajo vloge Komisije in nacionalnih organov na področju državnih pomoči, je treba spomniti, da je v skladu s členom 108 PDEU in členom 14(1) Uredbe št. 659/1999, ki se uporablja *ratione temporis* za dejansko stanje v obravnavanem primeru, Komisija pristojna ne le za oceno združljivosti državne pomoči z notranjim trgov, ampak tudi za odreditev vračila nezakonite pomoči, ki ni združljiva z notranjim trgov. Zlasti v skladu s členom 14(1) te uredbe lahko Komisija, če se v primerih nezakonite pomoči sprejmejo negativne odločbe, odloči, da mora zadevna država članica „sprejeti vse potrebne ukrepe, da upravičenec vrne pomoč“. Čeprav morajo odredbo o vračilu izvršiti nacionalni organi skladno s postopki, določenimi v nacionalni zakonodaji, je treba spomniti, da je procesna avtonomija držav članic omejena zlasti z načelom učinkovitosti prava Unije, kot v bistvu izhaja iz člena 14(3) te uredbe.

87 Tako mora država članica, ki je naslovnica odločbe, na podlagi katere je zavezana zagotoviti vračilo nezakonite pomoči, na podlagi člena 288 PDEU sprejeti vse ustrezne ukrepe, da zagotovi izvršitev te odločbe. Zagotoviti mora učinkovito vračilo zneskov, ki jih je treba plačati za odpravo izkrivljanja konkurence, ki ga je povzročila konkurenčna prednost, nastala zaradi nezakonite pomoči (glej sodbo z dne 24. januarja 2013, Komisija/Španija, C-529/09, EU:C:2013:31, točka 91 in navedena sodna praksa).

- 88 Namen obveznosti zadevne države članice, da z zagotovitvijo vračila ukine pomoč, za katero Komisija meni, da ni združljiva z notranjim trgom, je ponovna vzpostavitev stanja pred dodelitvijo pomoči. Ta cilj je dosežen, ko upravičenci ali, drugače povedano, podjetja, ki so imela od pomoči dejansko korist, zadevne pomoči vrnejo, po potrebi skupaj z zamudnimi obrestmi. S tem vračilom namreč upravičenec izgubi prednost, ki jo je imel na trgu v primerjavi s svojimi konkurenti, in je ponovno vzpostavljeno stanje pred izplačilom pomoči (glej sodbo z dne 2. februarja 2023, Španija in drugi/Komisija, C-649/20 P, C-658/20 P in C-662/20 P, EU:C:2023:60, točka 130 in navedena sodna praksa).
- 89 Poleg tega uporaba predpisov Unije o državnih pomočeh temelji na obveznosti lojalnega sodelovanja med nacionalnimi sodišči na eni strani ter Komisijo in sodišči Unije na drugi, v okviru katerega vsak deluje glede na vlogo, ki mu je zaupana s Pogodbo DEU. V okviru tega sodelovanja morajo nacionalna sodišča sprejeti vse ustrezne, splošne ali posebne ukrepe, da bi zagotovila izpolnjevanje obveznosti, ki izhajajo iz prava Unije, in se vzdržati vseh ukrepov, ki bi lahko ogrozili doseganje ciljev Pogodbe, kot to izhaja iz člena 4(3) PEU (glej sodbo z dne 13. februarja 2014, Mediaset, C-69/13, EU:C:2014:71, točka 29 in navedena sodna praksa).
- 90 Tako imajo nacionalna sodišča in Komisija v okviru nadzora nad tem, kako države članice izpolnjujejo obveznosti, ki so jim naložene s členoma 107 in 108 Pogodbe DEU, dopolnjujoče se in ločene vloge. Medtem ko je za presojo združljivosti ukrepov pomoči s skupnim trgom izključno pristojna Komisija, ki deluje pod nadzorom sodišč Unije, so nacionalna sodišča pristojna za varovanje pravic posameznikov v primeru kršitve obveznosti predhodne priglasitve državnih pomoči Komisiji, določene v členu 108(3) PDEU (glej sodbo z dne 21. oktobra 2003, van Calster in drugi, C-261/01 in C-262/01, EU:C:2003:571, točki 74 in 75 ter navedena sodna praksa).
- 91 Peti tožbeni razlog je treba preučiti z vidika teh načel.
- 92 Uvodoma je treba poudariti, da je natančna določitev v členu 4(1) izpodbijanega sklepa, da mora Kraljevina Španija pomoč od prejemnikov izterjati „brez možnosti, da ti prejemniki breme vračila prenesejo na druge osebe“, napisana široko in – kar zadeva njeno besedilo – ni izrecno omejena na klavzule o odškodnini, ki jih je Komisija analizirala v točkah od 270 do 276 obrazložitve navedenega sklepa.
- 93 Vendar je v skladu z ustaljeno sodno prakso izrek akta neločljivo povezan z njegovo obrazložitvijo in ga je treba po potrebi razlagati ob upoštevanju razlogov za njegovo sprejetje (glej sodbi z dne 26. marca 2020, Hungeod in drugi, C-496/18 in C-497/18, EU:C:2020:240, točka 69 in navedena sodna praksa, ter z dne 17. septembra 2007, Microsoft/Komisija, T-201/04, EU:T:2007:289, točka 1258 in navedena sodna praksa).
- 94 Poleg tega je treba po splošnem načelu razlage akt Unije, kolikor je mogoče, razlagati tako, da se ne vzbuja dvom o njegovi veljavnosti, in skladno s celotnim primarnim pravom (glej sodbo z dne 31. januarja 2013, McDonagh, C-12/11, EU:C:2013:43, točka 44 in navedena sodna praksa).
- 95 Iz tega sledi, da je treba v obravnavanem primeru člen 4(1) izpodbijanega sklepa razlagati z vidika točk od 270 do 276 obrazložitve tega sklepa.
- 96 V zvezi s tem drži, da se Komisija v točki 270 obrazložitve izpodbijanega sklepa na splošno sklicuje na „določen[e] klavzul[e] v nekaterih pogodbah med vlagatelji, podjetji za pomorski prevoz in ladjedelnicami“, v katerih se „od ladjedelnih zahteva[], da ostalim pogodbenim strankam plačajo odškodnino, če davčnih ugodnosti ni mogoče pridobiti“. Vendar je treba poudariti, da Komisija

v navedenem sklepu ni konkretno opredelila teh klavzul in ni citirala njihovega besedila. Poleg tega, kot je v bistvu priznala na obravnavi, je treba poudariti, da se navedene klavzule ne nanašajo posebej na primer vračila državne pomoči, ki je nezakonita ali nezdružljiva z notranjim trgom, ampak se splošneje nanašajo na posledice možnosti, da pristojni organi ne odobrijo davčnih ugodnosti, ki izhajajo iz ŠSPN, ali da se bo po njihovi odobritvi pojavil dvom o njihovi veljavnosti.

- 97 Vendar Komisija v točki 271 in naslednjih obrazložitve izpodbijanega sklepa konkretnije opredeljuje posebne vidike klavzul o odškodnini, ki so po njenem mnenju problematični v okviru vračila nezakonitih pomoči, ki niso združljive z notranjim trgom. Tako v točkah od 272 do 274 obrazložitve navedenega sklepa pojasnjuje, da bi bil cilj vračila, ki je ponovna vzpostavitev prejšnjega stanja in zlasti odprava izkrivljanja konkurence, ki je bilo povzročeno s konkurenčno ugodnostjo, dodeljeno z nezakonito pomočjo, ki ni združljiva z notranjim trgom, trajno onemogočen, če bi lahko akterji zasebnega sektorja s pogodbenimi klavzulami spremenili učinke odločb Komisije o vračilu. V točki 275 obrazložitve tega sklepa je menila, da so pogodbene klavzule, ki pravna in gospodarska tveganja vračila prenesejo na druge osebe ter s tem prejemnike ščitijo pred vračilom nezakonite in nezdružljive pomoči, v nasprotju s samim bistvom sistema nadzora državnih pomoči, ki pomeni sklop pravil javnega reda.
- 98 Zato in kljub njeni široki ubeseditvi je treba natančno določitev v členu 4(1) izpodbijanega sklepa razumeti, kot da se nanaša le na klavzule o odškodnini, kolikor jih je mogoče razlagati tako, da prejemnike nezakonite pomoči, ki ni združljiva z notranjim trgom, ščitijo pred vračilom te pomoči.
- 99 Dalje, poudariti je treba, da v nasprotju s tem, kar trdita tožeči stranki, natančna določitev v členu 4(1) izpodbijanega sklepa ne pomeni, da je Komisija določila, da so klavzule o odškodnini nične, saj so za to po potrebi pristojna nacionalna sodišča.
- 100 Natančno določitev v členu 4(1) izpodbijanega sklepa je treba namreč razumeti, kot da je njen namen le pojasniti obseg obveznosti vračila, ki je v skladu s sodno prakso, navedeno v točkah 87 in 88 zgoraj, naložena Kraljevini Španiji.
- 101 Natančneje, klavzule o odškodnini, kolikor jih je mogoče razlagati v smislu, navedenem v točki 98 zgoraj, bi lahko onemogočale, da zadevna država članica izpolni obveznost izterjave nezakonite pomoči, ki ni združljiva z notranjim trgom, od prejemnikov, ki so imeli od pomoči dejansko korist. Zaradi teh klavzul bi se ti prejemniki namreč izognili bremenu vračila, kar ne bi omogočilo ponovne vzpostavitve stanja, ki je obstajalo pred dodelitvijo pomoči. Kot pravilno trdi Komisija, bi tak položaj lahko ogrozil polni učinek sistema nadzora državnih pomoči, vzpostavljenega s Pogodbo. Torej mora Kraljevina Španija, vključno z nacionalnimi sodišči, zagotoviti, da se obveznost izterjave pomoči od prejemnikov ali, povedano drugače, od podjetij, ki so imela od pomoči dejansko korist, v skladu s sodno prakso, navedeno v točki 88 zgoraj, v celoti izpolni.
- 102 Natančna določitev v členu 4(1) izpodbijanega sklepa tako ne pomeni, da je Komisija preseгла pristojnost, ki jo ima na podlagi člena 14(1) Uredbe št. 659/1999. Čeprav drži, da se v skladu s členom 14(3) navedene uredbe vračilo izvede skladno s postopki, določenimi v nacionalni zakonodaji zadevne države članice, dejstvo ostaja, da zadnjenavedena določba zahteva, da te države omogočijo takojšnje in učinkovito izvajanje odločbe Komisije. Posledično nič ne nasprotuje temu, da Komisija v navedenem sklepu določi, da mora Kraljevina Španija zagotoviti, da prejemniki vrnejo zneske pomoči, od katerih so imeli dejansko korist, ne da bi lahko breme vračila teh zneskov prenesli na drugo stranko pogodbe.

- 103 V obravnavanem primeru je ta ugotovitev toliko bolj utemeljena, ker so bile klavzule o odškodnini, kot je Komisija potrdila na obravnavi, določene v okvirnih pogodbah, sklenjenih med različnimi udeleženci ŠSPN. Te okvirne pogodbe pa so bile del sklopa pravno zavezujočih pogodb, ki so bile, kot je Sodišče poudarilo v sodbi z dne 2. februarja 2023, Španija in drugi/Komisija (C-649/20 P, C-658/20 P in C-662/20 P, EU:C:2023:60, točka 138), predložene davčni upravi in ki jih je ta uprava upoštevala pri odobritvi predčasne amortizacije. Sodišče je v točki 137 navedene sodbe potrdilo, da je treba ŠSPN presojeti kot celoto, ki vključuje ne le upošteveno špansko davčno zakonodajo, ampak tudi dovoljenja španske davčne uprave in torej navedene pravno zavezujoče pogodbe.
- 104 V takih okoliščinah Komisija – ker je bila pri presoji združljivosti ŠSPN s pravili o državnih pomočeh njena pozornost usmerjena k obstoju klavzul o odškodnini v teh pogodbah, ki so bile predložene davčni upravi in ki jih je ta upoštevala pri odobritvi predčasne amortizacije – ni presegla svojih pristojnosti s tem, da je v bistvu opozorila, da mora Kraljevina Španija izterjati pomoč od njenih prejemnikov, ne da bi ti na podlagi klavzul o odškodnini lahko breme vračila prenesli na drugo stranko pogodbe, v skladu s sodno prakso, navedeno v točki 88 zgoraj.
- 105 Glede na vse zgornje preudarke je treba trditve tožečih strank, da je Komisija z natančno določitvijo v členu 4(1) izpodbijanega sklepa presegla svoje pristojnosti, zavriniti.
- 106 Nobena od drugih trditev tožečih strank ne povzroča dvoma o zakonitosti navedene natančne določitve.
- 107 Prvič, tožeči stranki se sklicujeta na nedoslednost, ker je Komisija v izpodbijanem sklepu posegla v zasebne pogodbe s tem, da je prepovedala gospodarske tokove, ki izhajajo iz klavzul o odškodnini, dogovorjenih med posamezniki, hkrati pa ladjedelnice in podjetja za pomorske prevoze oprostila vsakršne obveznosti vračila z obrazložitvijo, da pridobljene prednosti izhajajo iz zasebnopravnega razmerja med temi subjekti.
- 108 V zvezi s tem je treba poudariti, da je po sodbi z dne 2. februarja 2023, Španija in drugi/Komisija (C-649/20 P, C-658/20 P in C-662/20 P, EU:C:2023:60, točki 137 in 138), tako morebitno protislovje vsekakor prenehalo, ker je Sodišče v navedeni sodbi, kot je bilo navedeno v točki 103 zgoraj, potrdilo, da mora Komisija pri presoji ŠSPN kot celote upoštevati pogodbe, ki so bile predložene davčni upravi in ki jih je ta upoštevala pri odobritvi predčasne amortizacije. Te trditve torej po navedeni sodbi ni mogoče sprejeti.
- 109 Drugič, po mnenju tožečih strank je izpodbijani sklep – ker prepoveduje klavzule o odškodnini – v nasprotju s sodno prakso Sodišča in prakso odločanja Komisije, ki ni podala nobenega ugovora v zvezi s pogodbami med prodajalci in kupci, ki urejajo posledice morebitnega vračila nezakonitih pomoči med zasebnimi strankami.
- 110 Vendar v nasprotju s tem, kar trdita tožeči stranki, nič v sodni praksi Sodišča ne nasprotuje temu, da Komisija, ko odredi vračilo nezakonite pomoči, ki ni združljiva z notranjim trgov, natančno določi, da mora zadevna država članica to pomoč izterjati od njenih prejemnikov, ne da bi ti imeli možnost, da na podlagi klavzul o odškodnini, kot so obravnavane, breme vračila prenesejo na drugo stranko pogodbe, in to kljub morebitnim posledicam te natančne določitve za pogodbe, sklenjene med zasebnimi strankami.

- 111 Nasprotno, Sodišče je v sodbi z dne 8. decembra 2011, *Residex Capital IV* (C-275/10, EU:C:2011:814), navedeni v točki 274 obrazložitve izpodbijanega sklepa, poudarilo, da obveznost vračila nezakonito izplačane državne pomoči zahteva, da prejemnik izgubi ugodnost, ki je bil glede na konkurente deležen na trgu, in da se znova vzpostavi položaj pred izplačilom pomoči (glej točko 34 navedene sodbe). Poleg tega je Sodišče razsodilo, da nacionalna sodišča, da bi odpravila izkrivljanje konkurence, ki ga je povzročila pomoč, lahko ukrepajo in pogodbe razglasijo za nične, vključno v škodo strank, ki niso prejemniki pomoči. V obravnavanem primeru pa natančna določitev v členu 4(1) izpodbijanega sklepa zgolj opozarja Kraljevino Španijo na obveznost, ki jo ima, da pomoč izterja od njenih prejemnikov, da se ponovno vzpostavi stanje, ki je obstajalo pred izplačilom navedene pomoči. V nasprotju s tem, kar trdita tožeči stranki, dejstvo, da se, drugače kot v tej zadevi, zadeva, v kateri je bila izdana zgoraj navedena sodba, nanaša na pomoč v obliki državnega poroštva in pristojnosti nacionalnih sodišč, da ugotovijo ničnost zasebnih pogodb, v zvezi s tem ni upoštevno. Kot je poudarjeno v točki 99 zgoraj, natančna določitev v členu 4(1) izpodbijanega sklepa namreč ne pomeni, da je Komisija določila, da so klavzule o odškodnini nične.
- 112 Poleg tega, ker tožeči stranki trdita, da je izpodbijani sklep v nasprotju z nekaterimi prejšnjimi odločbami Komisije, je treba tudi ob domnevi, da je res tako, spomniti, da v skladu z ustaljeno sodno prakso praksa odločanja Komisije v drugih zadevah ne more vplivati na zakonitost sklepa, ki se lahko presoja le glede na objektivna pravila Pogodbe (glej v tem smislu sodbo z dne 19. oktobra 2022, *Ighoga Region 10 in drugi/Komisija*, T-582/20, neobjavljena, EU:T:2022:648, točka 215 in navedena sodna praksa).
- 113 Tretjič, po mnenju tožečih strank natančna določitev v členu 4(1) izpodbijanega sklepa krši tudi svobodo gospodarske pobude, določeno v členu 16 Listine. Poleg tega tožeči stranki trdita, da navedena natančna določitev vlagateljem GIZ neupravičeno odvzema pravico do odškodnine, ki jo imajo zlasti v razmerju do ladjedelnic, kar torej pomeni razlastitev njihovih zasebnih pravic, s čimer je kršena lastninska pravica, določena v členu 17 Listine.
- 114 V zvezi s tem je treba poudariti, da je v skladu s členom 16 Listine svoboda gospodarske pobude priznana v skladu s pravom Unije ter nacionalnimi zakonodajami in običaji.
- 115 Varstvo, ki se priznava s tem členom, zajema pravico do izvajanja gospodarske ali trgovske dejavnosti, pogodbeno svobodo in svobodno konkurenco (glej sodbo z dne 16. julija 2020, *Adusbef in drugi*, C-686/18, EU:C:2020:567, točka 82 in navedena sodna praksa).
- 116 V skladu z ustaljeno sodno prakso svoboda gospodarske pobude ni absolutna pravica. Podvržena je lahko širokemu spektru posegov organov javne oblasti, ki lahko v splošnem interesu določijo omejitve za izvajanje gospodarske dejavnosti (glej sodbo z dne 16. julija 2020, *Adusbef in drugi*, C-686/18, EU:C:2020:567, točka 83 in navedena sodna praksa).
- 117 V skladu s členom 17(1) Listine ima vsakdo pravico imeti v posesti svojo zakonito pridobljeno lastnino, jo uporabljati, z njo razpolagati in jo komu zapustiti, pri čemer se lastnina nikomur ne sme odvzeti, razen v javno korist v primerih in pod pogoji, ki jih določa zakon, vendar le proti pravični in pravočasni odškodnini za njeno izgubo. Uživanje lastnine se lahko uredi z zakonom, kolikor je to potrebno zaradi splošnega interesa (sodba z dne 16. julija 2020, *Adusbef in drugi*, C-686/18, EU:C:2020:567, točka 84).

- 118 Glede tega je treba spomniti, da lastninska pravica, ki jo zagotavlja ta določba, ni absolutna pravica in da je lahko njeno izvajanje predmet omejitev, ki so dejansko utemeljeni s cilji splošnega interesa, ki jih priznava Unija, ter ki glede na zastavljeni cilj ne pomenijo nesorazmernega in nedopustnega posega, ki bi škodoval bistvu tako zagotovljene pravice (glej sodbo z dne 16. julija 2020, Adusbef in drugi, C-686/18, EU:C:2020:567, točka 85 in navedena sodna praksa).
- 119 Poleg tega je treba spomniti tudi, da so v skladu s členom 52(1) Listine omejevanja uresničevanja pravic in svoboščin, ki jih priznava ta listina, kot sta svoboda gospodarske pobude in lastninska pravica, mogoča, če so ta omejevanja določena z zakonom, če upoštevajo bistveno vsebino navedenih pravic in svoboščin ter če so – ob upoštevanju načela sorazmernosti – potrebna in dejansko ustrezajo ciljem splošnega interesa, ki jih priznava Unija, ali potrebi po varstvu pravic in svoboščin drugih (sodba z dne 16. julija 2020, Adusbef in drugi, C-686/18, EU:C:2020:567, točka 86).
- 120 V obravnavanem primeru tudi ob domnevi, da se za natančno določitev v členu 4(1) izpodbijanega sklepa šteje, da omejuje svobodo gospodarske pobude in lastninsko pravico, je treba najprej ugotoviti, da ta omejitev izhaja zlasti iz obveznosti vračila, določene v členu 108(2) PDEU in členu 14(1) Uredbe št. 659/1999, tako da je predpisana z zakonom.
- 121 V zvezi s pogojem glede upoštevanja bistvene vsebine svobode gospodarske pobude in lastninske pravice je treba ugotoviti, da tožeči stranki ne izpodbijata, da natančna določitev v členu 4(1) izpodbijanega sklepa ne vpliva na to bistveno vsebino.
- 122 Dalje, ta natančna določitev uresničuje cilj v splošnem interesu. Kot je pojasnjeno v točkah 101 in 102 zgoraj, je njen namen namreč zagotoviti, da klavzule o odškodnini ne ogrozijo obveznosti vračila, naložene Kraljevini Španiji, in splošneje zagotoviti polni učinek sistema nadzora državnih pomoči, vzpostavljenega s Pogodbo.
- 123 Poleg tega tožeči stranki Splošnemu sodišču nista predložili nobenega elementa, na podlagi katerega bi bilo mogoče ugotoviti, da ob upoštevanju tega cilja natančna določitev v členu 4(1) izpodbijanega sklepa pomeni nesorazmeren ali nedopusten ukrep, ki bi ogrožal samo bistvo svobode gospodarske pobude ali lastninske pravice.
- 124 Nazadnje, glede potrebnosti natančne določitve v členu 4(1) izpodbijanega sklepa tožeči stranki ne navajata nobenega elementa, na podlagi katerega bi bilo mogoče šteti, da je Komisija s to natančno določitvijo presegla meje tega, kar je potrebno za uresničitev zastavljenih ciljev, na katere je bilo opozorjeno v točki 122 zgoraj, kot sta med drugim ponovna vzpostavitev stanja pred dodelitvijo pomoči in vračilo zadevnih pomoči s strani prejemnikov. V preostalem, kot je Splošno sodišče presodilo v točki 102 zgoraj, člen 4(1) navedenega sklepa le natančneje določa obseg obveznosti vračila, naložene Kraljevini Španiji.
- 125 Glede na navedeno je treba peti pritožbeni razlog zavriniti kot neutemeljen.
- 126 Ugotoviti je treba, da sta tožbi postali delno brezpredmetni in da ju je treba v preostalem šteti za neutemeljeni.

Stroški

- 127 V skladu s členom 134(1) Poslovnika Splošnega sodišča se plačilo stroškov na predlog naloži neuspeli stranki.
- 128 Poleg tega člen 137 Poslovnika določa, da Splošno sodišče, če se postopek ustavi, o stroških odloči po prostem preudarku.
- 129 V obravnavanem primeru je bilo ugotovljeno, da je del spora postal brezpredmeten. Delno prenehanje predmeta spora pa je posledica napačne uporabe prava s strani Komisije, na katero sta se sklicevali tudi tožeči stranki v teh tožbah in ki je privedla do tega, da je Sodišče v sodbi z dne 2. februarja 2023, Španija in drugi/Komisija (C-649/20 P, C-658/20 P in C-662/20 P, EU:C:2023:60), izpodbijani sklep razglasilo za delno ničen.
- 130 Tožeči stranki pa, nasprotno, nista uspeli z delom spora, o katerem je še vedno treba odločiti.
- 131 V teh okoliščinah je Splošno sodišče odločilo, da vsaka stranka nosi svoje stroške.

Iz teh razlogov je

SPLOŠNO SODIŠČE (osmi razširjeni senat)

razsodilo:

- 1. Postopek odločanja o tožbah se ustavi v delu, v katerem sta vloženi zoper člen 1 Sklepa Komisije z dne 17. julija 2013 o shemi pomoči SA.21233 C/11 (ex NN/11, ex CP 137/06), ki jo izvaja Španija – Davčna shema, ki se uporablja za določene dogovore o finančnem najemu, znana tudi kot španski sistem poslovnega najema (2014/200/EU), ker so z njim gospodarska interesna združenja in njihovi vlagatelji določeni kot edini prejemniki pomoči, na katero se nanaša ta sklep, in zoper člen 4(1) navedenega sklepa, ker je z njim Kraljevini Španiji naloženo, naj celoten znesek pomoči, na katero se nanaša ta sklep, izterja od vlagateljev gospodarskih interesnih združenj, ki so pomoč prejeli.**
- 2. V preostalem se tožbi zavrneta.**
- 3. Vsaka stranka nosi svoje stroške.**

Kornezov

De Baere

Petrlik

Kecsmár

Kingston

Razglašeno na javni obravnavi v Luxembourggu, 21. februarja 2024.

Podpisi