Zbierka súdnych rozhodnutí

ROZSUDOK VŠEOBECNÉHO SÚDU (ôsma rozšírená komora)

z 8. marca 2012 *

„Žaloba o neplatnosť — Štátna pomoc — Schéma pomoci umožňujúca odpísanie finančného goodwillu na daňové účely pri nadobúdaní podielu v zahraničných subjektoch — Rozhodnutie vyhlasujúce schému pomoci za nezlučiteľnú so spoločným trhom a nenariaďujúce vymáhanie pomoci — Akt obsahujúci vykonávacie opatrenia — Neexistencia osobnej dotknutosti — Neprípustnosť“

Vo veci T-221/10,

Iberdrola, SA, so sídlom v Bilbau (Španielsko), v zastúpení: J. Ruiz Calzado, M. Núñez-Müller a J. Domínguez Pérez, advokáti,

žalobkyňa,

proti

Európskej komisii, v zastúpení: R. Lyal a C. Urraca Caviedes, splnomocnení zástupcovia,

žalovanej,

ktorej predmetom je návrh na zrušenie článku 1 ods. 1 rozhodnutia Komisie 2011/5/ES z 28. októbra 2009 o odpisovaní finančného goodwillu na daňové účely pri nadobúdaní podielu v zahraničných subjektoch C 45/07 (ex NN 51/07, ex CP 9/07) vykonávanom Španielskom (Ú. v. EÚ L 7, 2011, s. 48),

VŠEOBECNÝ SÚD (ôsma rozšírená komora),

v zložení: predseda komory L. Truchot (spravodajca), sudcovia M. E. Martins Ribeiro, N. Wahl, S. Soldevila Fragoso a H. Kanninen,

tajomník: B. Pastor, zástupkyňa tajomníka,

so zreteľom na písomnú časť konania a po pojednávaní z 24. októbra 2011,

vyhlásil tento

Rozsudok

Okolnosti predchádzajúce sporu

1 Niekoľkými písomnými otázkami položenými v rokoch 2005 a 2006 (E-4431/05, E-4772/05, E-5800/06 a P-5509/06) sa poslanci Európskeho parlamentu pýtali Komisie Európskych spoločenstiev na posúdenie opatrenia stanoveného článkom 12 ods. 5 ako štátnej pomoci, pričom tento článok bol do španielskeho

* Jazyk konania: španielčina.

zákona o dani z príjmov právnických osôb zavedený zákonom Ley 24/2001, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social (zákon č. 24/2001, ktorým sa prijímajú daňové a správne opatrenia a opatrenia sociálnej povahy) z 27. decembra 2001 (BOE č. 313 z 31. decembra 2001, s. 50493), a prevzatý Real Decreto Legislativo 4/2004, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (kráľovský legislatívny dekrét č. 4/2004, ktorým sa schvaľuje revidované znenie zákona o dani z príjmu právnických osôb) z 5. marca 2004 (BOE č. 61 z 11. marca 2004, s. 10951) (ďalej len „sporná schéma“). Komisia v podstate odpovedala, že podľa informácií, ktoré má k dispozícii, sporná schéma pravdepodobne nepatrí do pôsobnosti pravidiel týkajúcich sa štátnej pomoci.

2 Listami z 15. januára a z 26. marca 2007 vyzvala Komisia španielske orgány, aby jej poskytli informácie na účely posúdenia dosahu a účinkov spornej schémy. Listami zo 16. februára a zo 4. júna 2007 oznámilo Španielske kráľovstvo Komisii požadované informácie.

3 Faxom z 28. augusta 2007 bola Komisii doručená sťažnosť súkromného subjektu, v ktorej tvrdil, že sporná schéma predstavuje štátnu pomoc nezlučiteľnú so spoločným trhom.

4 Rozhodnutím z 10. októbra 2007 (zhrnutie uverejnené v Ú. v. EÚ C 311, s. 21) začala Komisia konanie vo veci formálneho zisťovania týkajúce sa spornej schémy.

5 Listom z 5. decembra 2007 boli Komisii doručené pripomienky Španielskeho kráľovstva k tomuto rozhodnutiu o začatí formálneho zisťovania. V období medzi 18. januárom a 16. júnom 2008 boli Komisii doručené aj pripomienky 32 dotknutých tretích osôb, medzi nimi aj pripomienky žalobkyne Iberdrola, SA. Listami z 30. júna 2008 a z 22. apríla 2009 predložilo Španielske kráľovstvo svoje stanovisko k pripomienkam dotknutých tretích osôb.

6 V dňoch 18. februára 2008, 12. mája a 8. júna 2009 sa uskutočnili technické stretnutia so španielskymi orgánmi. Ďalšie technické stretnutia sa uskutočnili aj s niektorými z 32 dotknutých tretích osôb.

7 Listom zo 14. júla 2008 a elektronickou poštou zo 16. júna 2009 poskytlo Španielske kráľovstvo Komisii dodatočné informácie.

8 Komisia ukončila konanie, pokiaľ ide o nadobudnutie podielov, ktoré sa uskutočnilo v Európskej únii, rozhodnutím 2011/5/ES z 28. októbra 2009 o odpisovaní finančného goodwillu na daňové účely pri nadobúdaní podielu v zahraničných subjektoch C 45/07 (ex NN 51/07, ex CP 9/07) vykonávanom Španielskom (Ú. v. EÚ L 7, 2011, s. 48, ďalej len „napadnuté rozhodnutie“).

9 Napadnuté rozhodnutie vyhlasuje spornú schému, ktorú tvorí daňová výhoda umožňujúca španielskym spoločnostiam odpísať goodwill, ktorý vznikol z nadobudnutia podielov v zahraničných podnikoch, ak sa uplatňuje na nadobudnutia podielov v spoločnostiach so sídlom v Únii, za nezlučiteľnú so spoločným trhom.

10 Článok 1 ods. 2 a 3 napadnutého rozhodnutia však umožňuje, aby sa sporná schéma uplatňovala na základe uplatnenia zásady ochrany legitímnej dôvery aj naďalej na nadobudnutia podielov uskutočnené pred uverejnením rozhodnutia o začatí konania vo veci formálneho zisťovania v *Úradnom vestníku Európskej únie*, ktoré sa uskutočnilo 21. decembra 2007, a tiež na nadobudnutia podielov, na ktorých uskutočnenie sa neodvolateľne zaviazali pred 21. decembrom 2007, ktoré podliehajú schváleniu regulačným orgánom, ktorému bola táto transakcia oznámená pred týmto dátumom.

Konanie a návrhy účastníkov konania

11 Žalobkyňa návrhom podaným do kancelárie Všeobecného súdu 18. mája 2010 podala žalobu, na základe ktorej sa začalo toto konanie.

12 Podaním podaným do kancelárie Všeobecného súdu 30. septembra 2010 vzniesla Komisia námietku neprípustnosti na základe článku 114 ods. 1 Rokovacieho poriadku Všeobecného súdu.

13 Dňa 16. novembra 2010 podala žalobkyňa svoje pripomienky k námietke neprípustnosti vznesenej Komisiou.

14 Na základe článku 14 rokovacieho poriadku a na návrh ôsmej komory Všeobecný súd 8. júna 2011 rozhodol postúpiť túto vec rozšírenému rozhodovaciemu zloženiu.

15 Po správe sudcu spravodajcu Všeobecný súd (ôsma rozšírená komora) rozhodol o otvorení ústnej časti konania s cieľom rozhodnúť o námietke neprípustnosti podanej Komisiou a položil účastníkom konania otázky. Účastníci konania odpovedali v stanovených lehotách.

16 Prednesy účastníkov konania a ich odpovede na ústne otázky položené Všeobecným súdom boli vypočuté na pojednávaní 24. októbra 2011.

17 Žalobkyňa navrhuje, aby Všeobecný súd:

— zrušil článok 1 ods. 1 napadnutého rozhodnutia,

— zamietol námietku neprípustnosti, ktorú vzniesla Komisia,

— nariadil pokračovanie v konaní a stanovil Komisii lehotu na podanie vyjadrenia k žalobe, ktorú nemožno predĺžiť z dôvodu neoprávnených prieťahov v konaní,

— zaviazal Komisiu na náhradu trov konania.

18 Komisia navrhuje, aby Všeobecný súd:

— vyhlásil žalobu za neprípustnú,

— zaviazal žalobkyňu na náhradu trov konania.

19 Pripomienky žalobkyne k námietke neprípustnosti obsahujú zároveň návrh na nariadenie opatrenia na zabezpečenie priebehu konania, ktorým žiada, aby Všeobecný súd nariadil Komisii, aby mu jednak predložila žiadosti o poskytnutie informácií o daňovníkoch využívajúcich spornú schému, ktoré adresovala Španielskemu kráľovstvu počas preskúmavacieho konania, ako aj odpovede, ktoré jej Španielske kráľovstvo poskytlo, a aby jednak uviedla, či mohla poznať presný počet a totožnosť príjemcov spornej schémy až do októbra 2009.

Právny stav

20 Komisia tvrdí, že táto žaloba je neprípustná, pretože žalobkyňa nepreukázala, že mala záujem na konaní, a ani to, že bola napadnutým rozhodnutím osobne dotknutá.

21 Najskôr treba preskúmať druhý dôvod neprípustnosti namietaný Komisiou.

22 V zmysle článku 263 štvrtého odseku ZFEÚ „akákoľvek fyzická alebo právnická osoba môže za podmienok ustanovených v prvom a druhom odseku podať žalobu proti aktom, ktoré sú jej určené alebo ktoré sa jej priamo a osobne týkajú, ako aj voči regulačným aktom, ktoré sa jej priamo týkajú a nevyžadujú vykonávacie opatrenia“.

23 Keďže napadnuté rozhodnutie bolo prijaté na základe konania vo veci formálneho zisťovania a nebolo určené žalobkyni, treba jej osobnú dotknutosť posúdiť na základe kritérií stanovených v rozsudku Súdneho dvora z 15. júla 1963, Plaumann/Komisia (25/62, Zb. s. 197, 223). Žalobkyňa teda musí preukázať, že napadnuté rozhodnutie ju postihuje z dôvodu určitých jej osobitných vlastností alebo

z dôvodu skutkových okolností, ktoré ju charakterizujú vo vzťahu k akejkoľvek inej osobe, a z tohto dôvodu ju individualizujú analogicky ako osobu, ktorej je toto rozhodnutie určené (pozri v tomto zmysle rozsudok Súdneho dvora z 29. apríla 2004, Taliansko/Komisia, C-298/00 P, Zb. s. I-4087, bod 36 a tam citovanú judikatúru).

24 Keďže sa žalobkyňa snaží preukázať, že je napadnutým rozhodnutím, ktorým sa uvedená schéma vyhlasuje za protiprávnu a nezlučiteľnú so spoločným trhom, osobne dotknutá, odvoláva sa v podstate najmä na svoje postavenie príjemcu spornej schémy.

25 Podľa ustálenej judikatúry nie je podnik v zásade oprávnený podať žalobu o neplatnosť rozhodnutia Komisie, ktorým zakazuje schému odvetvovej pomoci, ak je týmto rozhodnutím dotknutý len z dôvodu svojej príslušnosti k predmetnému odvetviu a z dôvodu svojho postavenia potenciálneho príjemcu tejto schémy pomoci. Takéto rozhodnutie sa totiž vzhľadom na tento podnik javí ako všeobecne záväzné opatrenie, ktoré sa uplatňuje na objektívne určené situácie, a zahŕňa právne účinky vzhľadom na určitú kategóriu osôb vymedzených všeobecným a abstraktným spôsobom (pozri rozsudok Taliansko/Komisia, už citovaný, bod 37 a tam citovanú judikatúru, a rozsudok Súdu prvého stupňa z 11. júna 2009, Acegas/Komisia, T-309/02, Zb. s. II-1809, bod 47 a tam citovanú judikatúru).

26 Keďže však žalujúci podnik nie je týmto rozhodnutím dotknutý iba ako podnik dotknutého odvetvia, ktorý je potenciálnym príjemcom schémy pomoci, ale aj ako skutočný príjemca individuálnej pomoci, ktorá bola v rámci tejto schémy poskytnutá a ktorej vymáhanie nariadila Komisia, uvedeným rozhodnutím bol osobne dotknutý a jeho žaloba namierená proti tomuto rozhodnutiu je prípustná (pozri v tomto zmysle rozsudok Súdneho dvora z 19. októbra 2000, Taliansko a Sardegna Lines/Komisia, C-15/98 a C-105/99, Zb. s. I-8855, body 34 a 35, a rozsudok Súdu prvého stupňa z 10. septembra 2009, Banco Comercial dos Açores/Komisia, T-75/03, neuverejnený v Zbierke, bod 44).

27 Treba teda preskúmať, či je žalobkyňa skutočným príjemcom individuálnej pomoci poskytnutej na základe schémy pomoci stanovenej napadnutým nariadením, ktorej vymáhanie nariadila Komisia (pozri v tomto zmysle rozsudok Súdneho dvora z 9. júna 2011, Comitato „Venezia vuole vivere“ a i./Komisia, C-71/09 P, C-73/09 P a C-76/09 P, Zb. s. I-4727, bod 53 a tam citovanú judikatúru).

28 V tejto súvislosti žalobkyňa po prvé tvrdí, že v rokoch 2008 a 2009 nadobudla podiely v gréckej skupine Metal Industry of Arcadia C. Rokas, SA, a že napadnuté rozhodnutie nariaďuje povinnosť vymáhať od príjemcov pomoc týkajúcu sa transakcií uskutočnených po 21. decembri 2007. Po druhé žalobkyňa uvádza, že bola osobne dotknutá taktiež na základe transakcií, ktoré uskutočnila pred 21. decembrom 2007.

29 Pokiaľ ide o transakcie uskutočnené po 21. decembri 2007, treba poznamenať, že žalobkyňa nepredložila nijaký dôkaz, ktorým by preukázala, že sporná schéma sa uplatnila na jej nadobudnutia podielov v dotknutej gréckej skupine. Žalobkyňa vo svojich písomných podaniach uviedla len zámer uplatniť takúto schému a počas pojednávania potvrdila, že o takéto uplatnenie schémy nepožiadala v nijakom zo svojich daňových priznaní.

30 Žalobkyňa sa teda z tohto dôvodu nenachádza v situácii, ktorá by ju odlišovala od situácie akéhokoľvek iného podniku, ktorý uskutočnil transakciu, na ktorú by sa mohla vzťahovať sporná schéma, čiže predstavuje potenciálneho príjemcu a nie skutočného príjemcu tejto schémy (pozri v tomto zmysle rozsudok Acegas/Komisia, už citovaný, body 51 až 54). Z tohto dôvodu nemožno žalobkyňu na základe transakcií uskutočnených po 21. decembri 2007 považovať za osobne dotknutú napadnutým nariadením.

31 Pokiaľ ide o transakcie uskutočnené pred 21. decembrom 2007, žalobkyňa preukázala svoje postavenie skutočného príjemcu spornej schémy. V prílohe k svojim pripomienkam k námietke neprípustnosti totiž pripojila dokument, ktorý preukazuje, že na účely nadobudnutia podielov požiadala o spornú schému, o prvú 23. apríla 2007 na podiely v spoločnosti so sídlom vo Veľkej Británii a o ďalšie

1. decembra 2004 a 1. decembra 2005 na podiely v spoločnosti so sídlom v Grécku. Podľa článku 1 ods. 2 a článku 4 ods. 1 napadnutého rozhodnutia sa však na ňu nevzťahuje povinnosť vymáhania stanovená týmto rozhodnutím.

32 V tejto súvislosti žalobkyňa po prvé tvrdí, že uznanie osobnej dotknutosti žalobcu na základe rozhodnutia, ktorým sa vyhlasuje pomoc za nezlučiteľnú, nemožno obmedziť len na prípad, ak predmetný akt nariaďuje vymáhanie tejto pomoci. V prejednávanej veci bola žalobkyňa osobne dotknutá na základe jej príslušnosti k uzavretému okruhu príjemcov pomoci, ktorých počet a totožnosť bolo v čase vydania napadnutého rozhodnutia možné určiť a overiť. V tejto súvislosti žiada, aby Všeobecný súd prijal návrh na nariadenie opatrenia na zabezpečenie priebehu konania uvedený v bode 19 vyššie. Navyše aktívna účasť žalobkyne v konaní vo veci formálneho zisťovania, ktorú potvrdzuje predovšetkým stretnutie jej zástupcov s Komisiou 16. apríla 2008 uvedené v odôvodnení č. 11 napadnutého rozhodnutia, ako aj zmienka v odôvodnení č. 2 napadnutého rozhodnutia o jej nadobudnutí podielov v spoločnosti Scottish Power preukazujú, že jej osobitná situácia bola zohľadnená, a teda že žalobkyňa je osobne dotknutá.

33 V prvom rade treba pripomenúť, že podľa ustálenej judikatúry možnosť určiť viac či menej presný počet alebo dokonca i totožnosť právnych subjektov, na ktoré sa opatrenie uplatní, vôbec neznamená, že takéto subjekty sa musia považovať za osobne dotknuté týmto opatrením, keďže tak ako v prejednávanej veci sa toto uplatnenie vykoná na základe objektívnej právnej alebo faktickej situácie definovanej predmetným aktom (pozri v tomto zmysle rozsudok Súdneho dvora z 22. novembra 2001, Antillean Rice Mills/Rada, C-451/98, Zb. s. I-8949, bod 52, a rozsudok Súdu prvého stupňa z 11. júna 2009, Confservizi/Komisia, T-292/02, Zb. s. II-1659, bod 53). Z tohto dôvodu preto netreba nariadiť opatrenie na zabezpečenie priebehu konania, ktoré navrhuje žalobkyňa, a ktorého cieľom je v podstate určiť, či Komisia mala možnosť identifikovať príjemcov spornej schémy.

34 Okrem toho judikatúra uznala, že žalobca môže byť osobne dotknutý na základe jeho aktívnej účasti v konaní, ktoré viedlo k prijatiu napadnutého rozhodnutia. Predmetom sporu však boli situácie, v ktorých žalobca zastával postavenie vyjednávača, ktoré bolo úzko spojené s predmetom samotného sporného rozhodnutia, čo ho stavalo do takej skutkovej situácie, ktorá ho individualizovala vo vzťahu k akejkoľvek inej osobe (pozri v tomto zmysle rozsudok Súdneho dvora z 9. júla 2009, 3F/Komisia, C-319/07 P, Zb. s. I-5963, body 85 až 95 a tam citovanú judikatúru).

35 V prejednávanej veci sa však žalobkyňa obmedzila len na predloženie pripomienok tak ako ostatných 31 dotknutých tretích osôb a jej zástupcovia sa spolu so zástupcami ostatných dotknutých tretích osôb zúčastnili na stretnutí s Komisiou 16. apríla 2008. Uvedené skutočnosti nemajú takú povahu, aby sa nimi preukázalo, že žalobkyňa zastávala postavenie vyjednávača, na základe ktorého by bolo možné uznať, že bola osobne dotknutá.

36 Hoci žalobkyňa tvrdí, že táto účasť na konaní vo veci formálneho zisťovania, ako aj zmienka v napadnutom rozhodnutí o tom, že nadobudla podiely v Scottish Power, preukazujú, že jej osobitná situácia bola predmetom podrobných diskusií, ktorých povaha zakladá jej osobnú dotknutosť v zmysle rozsudku Súdu prvého stupňa z 22. novembra 2001, Mitteldeutsche Erdöl-Raffinerie/Komisia (T-9/98, Zb. s. II-3367), neuvádza skutočnosti, na základe ktorých by bolo možné usúdiť, že jej situácia je porovnateľná so situáciou žalobcu vo veci, v ktorej bol vyhlásený tento rozsudok.

37 V už citovanom rozsudku Mitteldeutsche Erdöl-Raffinerie/Komisia (body 80 až 82) totiž bolo prijatie ustanovení nemeckého zákona o daniach, ktoré boli vyhlásené za nezlučiteľné so sporným rozhodnutím Komisie, odôvodnené najmä osobitosťami situácie žalobcu. Táto osobitná situácia nebola len predmetom písomných námietok zo strany nemeckej vlády a materskej spoločnosti žalobcu, ale aj predmetom hlbokých diskusií medzi vládou a Komisiou. Okrem toho nemecká vláda navrhla Komisii, aby sporné ustanovenia uplatnila len na žalobcu a aby individuálne oznámila všetky ostatné prípady prípadného uplatnenia tohto ustanovenia. Komisia vo svojom rozhodnutí preskúmala tento návrh a uviedla dôvody, pre ktoré ho nebolo možné prijať.

38 V tejto veci však žalobkyňa nepredložila nijaký dôkaz, ktorým by sa mohla preukázať existencia osobitnej situácie, ktorá bola predmetom podrobných diskusií medzi španielskou vládou a Komisiou. Okrem toho je nepochybné, že prijatie spornej schémy nebolo odôvodnené zohľadnením údajnej osobitnej situácie. Skutočnosť, že sa nadobudnutie Scottish Power žalobkyňou uvádza v odôvodnení č. 2 napadnutého rozhodnutia, neznamená nič viac ako to, že osobitná situácia bola zohľadnená, a teda táto zmienka má iba ilustratívnu povahu.

39 Žalobkyňa po druhé tvrdí, že vylúčenie transakcií uskutočnených pred 21. decembrom 2007 z pôsobnosti povinnosti vymáhania na základe zásady ochrany legitímnej dôvery jednak nie je definitívne, pretože Deutsche Telekom podala žalobu vo veci T-207/10 proti tejto časti výroku napadnutého rozhodnutia, a jednak nie je záväzné pre vnútroštátne súdy, ktoré konajú o žalobách podaných jej konkurentmi.

40 Ako správne poznamenáva Komisia, touto argumentáciou si žalobkyňa zamieňa podmienku prípustnosti založenú na osobnej dotknutosti s podmienkou záujmu na konaní. Pritom, ak záujem na konaní možno stanoviť predovšetkým na základe žalôb podaných vnútroštátnemu súdu po podaní žaloby na súd Európskej únie (rozsudok Súdu prvého stupňa z 22. októbra 2008, TV 2/Danmark a i./Komisia, T-309/04, T-317/04, T-329/04 a T-336/04, Zb. s. II-2935, body 78 až 82), osobná dotknutosť fyzickej alebo právnickej osoby sa posudzuje ku dňu podania žaloby a závisí len od napadnutého rozhodnutia. Osoba osobne dotknutá rozhodnutím, ktorým sa vyhlasuje pomoc za nezlučiteľnú s vnútorným trhom a ukladá povinnosť ju vymáhať, však takouto osobou ostáva aj vtedy, ak sa následne od nej vrátenie pomoci nebude žiadať (pozri v tomto zmysle rozsudok Comitato „Venezia vuole vivere“ a i./Komisia, už citovaný, bod 56, a návrhy, ktoré predniesla generálna advokátka Trstenjak k tomuto rozsudku, body 81 a 82).

41 Okrem toho treba poznamenať, že na to, aby bol žalobca napadnutým aktom osobne dotknutý, musí preukázať svoju príslušnosť k uzavretému okruhu, teda k skupine, ktorú po prijatí napadnutého aktu nemožno rozšíriť (pozri v tomto zmysle rozsudky Súdneho dvora z 26. júna 1990, Sofrimport/Komisia, C-152/88, Zb. s. I-2477, bod 11, a z 22. júna 2006, Belgicko a Forum 187/Komisia, C-182/03 a C-217/03, Zb. s. I-5479, bod 63).

42 Z uvedeného vyplýva, že v tejto veci prípadné zrušenie článku 1 ods. 2 napadnutého rozhodnutia Všeobecným súdom a následné vymáhanie spornej pomoci od žalobkyne ako opatrenia vnútroštátneho súdu okrem toho, že sú výlučne hypotetické, keďže žalobkyňa v odpovedi na písomné otázky Všeobecného súdu a na pojednávaní pripustila, že na vnútroštátny súd nebola podaná žiadna žaloba, neumožňujú vysloviť záver, že žalobkyňa je osobne dotknutá.

43 Okrem toho, pokiaľ sa žalobkyňa opiera o žalobu podanú vo veci T-207/10 s cieľom preukázať, že ak by jej bola odmietnutá možnosť napadnúť časť výroku napadnutého rozhodnutia, ktorá je v jej neprospech, zatiaľ čo by žaloba proti časti výroku napadnutého rozhodnutia, ktorá je v jej prospech, bola prípustná, bola by zbavená účinnej súdnej ochrany, treba pripomenúť, že Únia je právnou úniou, v ktorej jej inštitúcie podliehajú preskúmaniu súladu svojich aktov so Zmluvou a všeobecnými právnymi zásadami, ktorých súčasťou sú základné práva. Jednotlivci preto musia mať možnosť účinnej súdnej ochrany práv, ktoré im vyplývajú z právneho poriadku Únie. V predmetnej veci však žalobkyňa nebola vôbec zbavená účinnej súdnej ochrany. Ak aj táto žaloba bude totiž vyhlásená za neprípustnú, nič nebráni tomu, aby žalobkyňa požiadala vnútroštátny súd, aby v rámci sporov pred vnútroštátnym súdom, ktorých existenciu tvrdí a v ktorých budú využité prostriedky takej povahy, aby spochybnili neexistenciu povinnosti vymáhania, ktorá jej bola priznaná na základe napadnutého rozhodnutia, podal návrh na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 267 ZFEÚ s cieľom spochybniť platnosť napadnutého rozhodnutia v rozsahu, v akom konštatuje nezlučiteľnosť spornej schémy (pozri v tomto zmysle rozsudok Všeobecného súdu z 24. marca 2011, Freistaat Sachsen a i./Komisia, T-443/08 a T-455/08, Zb. s. II-1311, bod 55 a tam citovanú judikatúru).

44 Z vyššie uvedeného vyplýva, že žalobkyňa nie je napadnutým rozhodnutím osobne dotknutá.

45 Žalobkyňa subsidiárne tvrdí, že nie je povinná preukázať, že je napadnutým rozhodnutím osobne dotknutá na základe poslednej vety článku 263 štvrtého odseku ZFEÚ. Napadnuté rozhodnutie totiž predstavuje regulačný akt, ktorý sa jej priamo týka a ktorý neobsahuje vykonávanie opatrenia.

46 V prejednávanej veci nemožno napadnuté rozhodnutie posúdiť ako akt, ktorý neobsahuje vykonávacie opatrenia. Článok 6 ods. 2 napadnutého rozhodnutia totiž uvádza existenciu „vnútroštátnych opatrení prijatých s cieľom vykonať toto rozhodnutie až do úplného vrátenia pomoci poskytnutej na základe [spornej] schémy“. Sama existencia týchto vymáhajúcich opatrení, ktoré predstavujú vykonávacie opatrenia, odôvodňuje posúdenie napadnutého rozhodnutia ako aktu, ktorý obsahuje vykonávacie opatrenia. Tieto opatrenia preto môžu osoby, ktorým sú určené, napadnúť pred vnútroštátnymi súdmi.

47 Uvedené opatrenia by však mohli byť žalobkyňou prípadne spochybnené za predpokladu, ako to tvrdí (pozri bod 39 vyššie), že by sa voči nej uplatnila povinnosť vymáhania. Okrem toho, ako podotkla Komisia počas pojednávania, vykonávacie opatrenia napadnutého rozhodnutia sa neobmedzujú len na vymáhacie opatrenia, ale zahŕňajú aj všetky opatrenia určené na vykonanie rozhodnutia o nezlučiteľnosti, z nich predovšetkým tie, ktoré smerujú k zamietnutiu žiadosti o poskytnutie spornej daňovej výhody, ktoré môže žalobkyňa napadnúť aj pred vnútroštátnym súdom. Z tohto dôvodu preto treba zamietnuť tvrdenie žalobkyne, že napadnuté rozhodnutie neobsahuje a ani pre svoju účinnosť nevyžaduje vykonávanie opatrenia, pretože by to automaticky zabránilo v pokračovaní uplatňovania spornej schémy prijímateľmi a Španielskym kráľovstvom.

48 Z uvedeného vyplýva, že napadnuté rozhodnutie obsahuje vykonávacie opatrenia, a teda bez toho, aby bolo potrebné sa vyjadriť k povahe regulačného aktu tohto rozhodnutia, treba subsidiárne tvrdenie žalobkyne založené na poslednej vete článku 263 štvrtého odseku ZFEÚ zamietnuť.

49 Vzhľadom na uvedené treba teda žalobu zamietnuť ako neprípustnú bez toho, aby bolo potrebné preskúmať prvý dôvod neprípustnosti namietaný Komisiou, založený na neexistencii záujmu žalobkyne na konaní.

O trovách

50 Podľa článku 87 ods. 2 rokovacieho poriadku účastník konania, ktorý vo veci nemal úspech, je povinný nahradiť trovy konania, ak to bolo v tomto zmysle navrhnuté. Keďže žalobkyňa nemala vo veci úspech, je opodstatnené zaviazať ju na náhradu trov konania, ako aj na náhradu trov konania Komisie v súlade s jej návrhmi.

Z týchto dôvodov

VŠEOBECNÝ SÚD (ôsma rozšírená komora)

rozhodol a vyhlásil:

1. Žaloba sa zamieta.

2. Iberdrola, SA, je povinná nahradiť trovy konania.

Truchot Martins Ribeiro Wahl

Soldevila Fragoso Kanninen

Rozsudok bol vyhlásený na verejnom pojednávaní v Luxemburgu 8. marca 2012.

Podpisy