Zbirka odločb sodne prakse

SODBA SPLOŠNEGA SODIŠČA (osmi razširjeni senat)

z dne 8. marca 2012 *

„Ničnostna tožba — Državne pomoči — Shema pomoči, ki omogoča davčno amortizacijo finančnega dobrega imena za prevzeme tujih deležev — Odločba o razglasitvi nezdružljivosti sistema pomoči s skupnim trgom, s katero se ne odreja zagotovitve vračila državne pomoči — Akt, ki zajema izvedbene ukrepe — Neobstoj posamičnega nanašanja — Nedopustnost“

V zadevi T-221/10,

**Iberdrola, SA** s sedežem v Bilbau (Španija), ki jo zastopajo J. Ruiz Calzado, M. Núñez-Müller in J. Domínguez Pérez, odvetniki,

tožeča stranka,

proti

**Evropski komisiji**, ki jo zastopata R. Lyal in C. Urraca Caviedes, zastopnika,

tožena stranka,

zaradi predloga za razglasitev ničnosti člena 1(1) Odločbe Komisije z dne 28. oktobra 2009 o davčni amortizaciji finančnega dobrega imena (goodwill) za prevzeme tujih deležev C 45/07 (ex NN 51/07, ex CP 9/07) Španije (UL 2011, L 7, str. 48).

SPLOŠNO SODIŠČE (osmi razširjeni senat),

v sestavi L. Truchot (poročevalec), predsednik, M. E. Martins Ribeiro, sodnica, N. Wahl, S. Soldevila Fragoso in H. Kanninen, sodniki,

sodna tajnica: B. Pastor, namestnica sodnega tajnika,

na podlagi pisnega postopka in obravnave z dne 24. oktobra 2011,

izreka naslednjo

* Jezik postopka: španščina.

## Sodbo

### Dejansko stanje

1 Člani Evropskega parlamenta so v letih 2005 in 2006 Komisiji Evropskih skupnosti postavili več pisnih vprašanj (E-4431/05, E-4772/05, E-5800/06 in P-5509/06) v zvezi s tem, ali je treba instrumente, določene v členu 12(5) – določba, ki je bila v španski zakon o davku od dohodkov pravnih oseb uvedena z Ley 24/2001 de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social (zakon št. 24/2001 o davčnih, upravnih in socialnih ukrepih) z dne 27. decembra 2001 (BOE št. 313 z dne 31. decembra 2001, str. 50493) – in povzeta v Real Decreto Legislativo 4/2004 por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (kraljeva zakonska uredba št. 4/2004 o potrditvi besedila konsolidiranega zakona o davku od dohodkov pravnih oseb) z dne 5. marca 2004 (BOE št. 61 z dne 11. marca 2004, str. 10951) (v nadaljevanju: sporna shema), opredeliti kot državno pomoč. Komisija je v bistvu odgovorila, da v skladu z informacijami, ki jih ima, sporna shema ne spada v področje uporabe pravil o državni pomoči.

2 Komisija je z dopisoma z dne 15. januarja in 26. marca 2007 od španskih organov zahtevala, naj predložijo informacije za presojo področja uporabe in učinkov sporne sheme. Kraljevina Španija je z dopisoma z dne 16. februarja in 4. junija 2007 Komisiji posredovala zahtevane informacije.

3 Komisija je s telefaksom z dne 28. avgusta 2007 prejela pritožbo zasebnega subjekta, ki je trdil, da sporna shema pomeni državno pomoč, ki je nezdružljiva s skupnim trgom.

4 Komisija je z odločbo z dne 10. oktobra 2007 (povzetek v UL C 311, str. 21) sprožila formalni postopek preiskave v zvezi s sporno ureditvijo.

5 Komisija je z dopisom z dne 5. decembra 2007 prejela pripombe Kraljevine Španije v zvezi s to odločitvijo o sprožitvi formalnega postopka. Med 18. januarjem in 16. junijem 2008 je prejela tudi pripombe 32 zainteresiranih oseb, vključno s pripombami tožeče stranke, družbe Iberdrola, SA. Kraljevina Španija je na pripombe zainteresiranih oseb odgovorila z dopisoma z dne 30. junija 2008 in 22. aprila 2009.

6 Tehnični sestanki s španskimi organi so potekali 18. februarja 2008, 12. maja in 8. junija 2009. Drugi tehnični sestanki so bili organizirani tudi z določenimi izmed 32 zainteresiranih oseb.

7 Kraljevina Španija je z dopisom z dne 14. julija 2008 in z elektronsko pošto z dne 16. junija 2009 Komisiji predložila dodatne informacije.

8 Komisija je postopek v zvezi s prevzemi deležev, uresničenimi v Evropski uniji, končala z Odločbo z dne 28. oktobra 2009 o davčni amortizaciji finančnega dobrega imena (goodwill) za prevzeme tujih deležev C 45/07 (ex NN 51/07, ex CP 9/07) Španije (UL 2011, L 7, str. 48, v nadaljevanju: izpodbijana odločba).

9 V izpodbijani odločbi je ugotovljeno, da je sporna shema, ki pomeni davčno ugodnost, ki španskim podjetjem omogoča amortizacijo dobrega imena, ki izhaja iz prevzema deležev v tujih podjetjih, nezdružljiva s skupnim trgom, kadar se uporablja za prevzeme deležev v podjetjih, ustanovljenih v Uniji.

10 Vendar člen 1(2) in (3) izpodbijane odločbe omogoča, da se sporna shema na podlagi načela varstva legitimnih pričakovanj še naprej uporablja za prevzeme deležev, izvedene pred objavo odločitve o sprožitvi formalnega postopka preiskave v *Uradnem listu Evropske unije*, to je 21. decembra 2007, ter za prevzeme deležev, za katere je bilo potrebno dovoljenje regulatornega organa, kateremu je bila transakcija priglašena pred tem datumom, in ki so bili nepreklicno končani pred 21. decembrom 2007.

## Postopek in predlogi strank

11 Tožeča stranka je 18. maja 2010 v sodnem tajništvu Splošnega sodišča vložila to tožbo.

12 Komisija je z aktom, vloženim v sodnem tajništvu Splošnega sodišča 30. septembra 2010, vložila ugovor nedopustnosti na podlagi člena 114(1) Poslovnika Splošnega sodišča.

13 Tožeča stranka je 16. novembra 2010 predložila svoja stališča o ugovoru nedopustnosti, ki ga je vložila Komisija.

14 Na podlagi člena 14 Poslovnika in na predlog osmega senata je Splošno sodišče 8. junija 2011 odločilo, da to zadevo odstopi v odločanje razširjeni sestavi.

15 Na podlagi poročila sodnika poročevalca se je Splošno sodišče (osmi razširjeni senat) odločilo začeti ustni postopek, da bi odločilo o ugovoru nedopustnosti, ki ga je vložila Komisija, in strankam postaviti vprašanja. Zadnjenavedene so odgovorile v določenih rokih.

16 Stranke so podale stališča in odgovorile na vprašanja Splošnega sodišča na obravnavi 24. oktobra 2011.

17 Tožeča stranka Splošnemu sodišču predlaga, naj:

— člen 1(1) izpodbijane odločbe razglasi za ničnega;

— ugovor nedopustnosti, ki ga je podala Komisija, zavrne;

— odredi nadaljevanje postopka in določi rok, v katerem mora Komisija predložiti odgovor na tožbo, s tem da tega roka ni mogoče podaljšati zaradi neupravičenega predolgega trajanja postopka;

— Komisiji naloži plačilo stroškov.

18 Komisija Splošnemu sodišču predlaga, naj:

— tožbo razglasi za nedopustno;

— tožeči stranki naloži plačilo stroškov.

19 Tožeča stranka v stališčih v zvezi z ugovorom nedopustnosti predlaga tudi sprejetje ukrepa procesnega vodstva, s katerim naj Splošno sodišče od Komisije zahteva, prvič, da mu posreduje zahteve za informacije v zvezi z davčnimi zavezanci, ki so uporabljali sporno shemo, ki jih je Komisija poslala Kraljevini Španiji med postopkom preiskave, in odgovore, ki jih je prejela od zadnjenavedene, ter, drugič, da navede, ali je poznala natančno število in identiteto prejemnikov iz sporne sheme do oktobra 2009.

## Pravo

20 Komisija navaja, da obravnavana tožba ni dopustna, ker tožeča stranka ni dokazala niti pravnega interesa, niti da se izpodbijana odločba nanjo nanaša posamično.

21 Začeti je treba s preizkusom drugega ugovora nedopustnosti, ki ga je podala Komisije.

22 Na podlagi člena 263, četrti pododstavek, PDEU lahko „[f]izične ali pravne osebe […] pod pogoji iz prvega in drugega odstavka vložijo tožbe zoper nanje naslovljene akte ali zoper akte, ki se nanje neposredno in posamično nanašajo, in zoper predpise, ki se nanje neposredno nanašajo, a ne potrebujejo izvedbenih ukrepov.“

23 Ker je bila izpodbijana odločba sprejeta po formalnem postopku preiskave in ni bila naslovljena na tožečo stranko, je treba vprašanje, ali se nanjo nanaša posamično, preučiti ob upoštevanju meril, določenih v sodbi Sodišča z dne 15. julija 1963 v zadevi Plaumann proti Komisiji (25/62, Recueil, str. 197, 223). Tožeča stranka mora tako dokazati, da se izpodbijana odločba nanaša nanjo, ker vpliva nanjo zaradi določenih osebnih lastnosti ali zaradi dejanskega položaja, ki jo opredeljuje glede na druge subjekte in jo torej individualizira podobno kot naslovnika odločbe (glej v tem smislu sodbo Sodišča z dne 29. aprila 2004 v zadevi Italija proti Komisiji, C-298/00 P, Recueil, str. I-4087, točka 36 in navedena sodna praksa).

24 Da bi tožeča stranka dokazala, da se izpodbijana odločba o nezakonitosti in nezdružljivosti sporne sheme s skupnim trgom nanjo nanaša posamično, najprej v bistvu navaja svoj status upravičenke iz navedene sheme.

25 V skladu z ustaljeno sodno prakso podjetje praviloma ne more vložiti tožbe za razglasitev ničnosti odločbe Komisije, ki prepoveduje sektorski sistem pomoči, če se ta odločba nanaša nanj samo zaradi njegove pripadnosti zadevnemu sektorju in statusa potencialnega upravičenca iz navedenega sistema. Taka odločba je namreč za to podjetje splošni ukrep, ki se uporablja za objektivno določene položaje in ima pravne učinke za kategorijo oseb, ki so določene splošno in abstraktno (glej zgoraj navedeno sodbo Italija proti Komisiji, točka 37 in navedena sodna praksa, ter sodbo Splošnega sodišča z dne 11. junija 2009 v zadevi Acegas proti Komisiji, T-309/02, ZOdl., str. II-1809, točka 47 in navedena sodna praksa).

26 Vendar se zadevna odločba na podjetje nanaša posamično in je njegova tožba zoper to odločbo dopustna, če se zadevna odločba ne nanaša nanj samo kot na podjetje v obravnavanem sektorju, ki je potencialni upravičenec iz zadevne sheme pomoči, ampak tudi kot na dejanskega upravičenca individualne pomoči, ki je bila dodeljena iz naslova te sheme in za katero je Komisija odredila zagotovitev vračila (glej v tem smislu sodbo Sodišča z dne 19. oktobra 2000 v združenih zadevah Italija in Sardegna Lines proti Komisiji, C-15/98 in C-105/99, Recueil, str. I-8855, točki 34 in 35, in sodbo Splošnega sodišča z dne 10. septembra 2009 v zadevi Banco Comercial dos Açores proti Komisiji, T-75/03, neobjavljena v ZOdl., točka 44).

27 Zato je treba preveriti, ali ima tožeča stranka status dejanske upravičenke individualne pomoči, ki je bila dodeljena iz naslova sheme pomoči, na katero se nanaša odločba, in za katero je Komisija odredila zagotovitev vračila (glej v tem smislu sodbo Sodišča z dne 9. junija 2011 v združenih zadevah Comitato „Venezia vuole vivere“ in drugi proti Komisiji, C-71/09 P, C-73/09 P in C-76/09 P, ZOdl., str. I-4727, točka 53 in navedena sodna praksa).

28 Tožeča stranka v zvezi s tem najprej navaja, da je leta 2008 in leta 2009 sodelovala v grški skupini Metal Industry of Arcadia C. Rokas, SA in da izpodbijana odločba nalaga, da prejemniki vrnejo pomoči, ki se nanašajo na transakcije, izvedene po 21. decembru 2007. Nato zatrjuje, da se nanjo nanaša posamično tudi glede transakcij, ki jih je izvedla pred 21. decembrom 2007.

29 V zvezi s transakcijami, izvedenimi po 21. decembru 2007, je treba poudariti, da tožeča stranka ni predložila nobenega dokaza za to, da se je za njene prevzeme deležev v zadevni grški skupini uporabljala sporna shema. V svojih pisanjih se je tako sklicevala le na namen uporabe navedene sheme, na obravnavi pa je potrdila, da za to uporabo ni zaprosila pri nobenemu od svojih davčnih obračunov.

30 Tožeča stranka torej ni v drugačnem položaju kot katerokoli drugo podjetje, ki je izvedlo transakcijo, za katero bi se lahko uveljavila sporna shema, ter je zato potencialna, in ne dejanska, upravičenka iz navedene sheme (glej v tem smislu zgoraj navedeno sodbo Acegas proti Komisiji, točke od 51 do 54). Zato ni mogoče šteti, da se izpodbijana odločba glede transakcij, izvedenih po 21. decembru 2007, nanjo posamično nanaša.

31 Glede transakcij, izvedenih pred 21. decembrom 2007, je tožeča stranka dokazala svoj status dejanske upravičenke iz sporne sheme. Svojim stališčem o ugovoru nedopustnosti je priložila dokument, ki potrjuje, da je sporno shemo uporabila za prevzeme deležev, in sicer 23. aprila 2007 v podjetju s sedežem v Združenem kraljestvu ter 1. decembra 2004 in 1. decembra 2005 v podjetju s sedežem v Grčiji. Vendar v skladu s členom 1(2) in členom 4(1) izpodbijane odločbe ni vključena v obveznost zagotovitve vračila, ki jo določa ta odločba.

32 Prvič, tožeča stranka v zvezi s tem navaja, da ni mogoče šteti, da se akt o razglasitvi nezdružljivosti pomoči nanjo nanaša posamično le, kadar navedeni akt nalaga zagotovitev vračila te pomoči. V obravnavani zadevi se odločba nanjo nanaša posamično, ker pripada zaključenemu krogu upravičencev pomoči, katerih število in identiteta sta bila določena in preverjena med sprejetjem izpodbijane odločbe. Splošnemu sodišču glede tega predlaga sprejetje ukrepa procesnega vodstva, navedenega v točki 19 zgoraj. Poleg tega aktivno sodelovanje tožeče stranke v formalnem postopku preiskave, izkazano med drugim s srečanjem njenih zastopnikov s Komisijo dne 16. aprila 2008, navedenim v točki 11 obrazložitve izpodbijane odločbe, in tudi sklicevanje na prevzem deležev v družbi Scottish Power v točki 2 obrazložitve izpodbijane odločbe dokazujeta, da se je njen poseben položaj upošteval in da se ta odločba nanjo posamično nanaša.

33 Najprej je treba opozoriti, da v skladu z ustaljeno sodno prakso možnost, da se bolj ali manj natančno opredeli število ali celo identiteta pravnih subjektov, za katere se ukrep uporablja, nikakor ne pomeni, da je treba šteti, da se ta ukrep nanje posamično nanaša, če kot v obravnavani zadevi ni sporno, da se ta uporaba izvaja na podlagi pravno ali dejansko objektivnega položaja, ki je določen v zadevnem aktu (glej v tem smislu sodbo Sodišča z dne 22. novembra 2001 v zadevi Antillean Rice Mills proti Svetu, C-451/98, Recueil, str. I-8949, točka 52, in sodbo Splošnega sodišča z dne 11. junija 2009 v zadevi Confservizi proti Komisiji, T-292/02, ZOdl., str. II-1659, točka 53). Ni torej treba sprejeti ukrepa procesnega vodstva, ki ga predlaga tožeča stranka, da bi se ugotovilo, ali bi Komisija lahko določila upravičence sporne sheme.

34 Poleg tega je bilo v sodni praksi res priznano, da se lahko odločba na tožečo stranko nanaša posamično zaradi njenega aktivnega sodelovanja v postopku, ki je vodil k sprejetju izpodbijane odločbe. Vendar so se obravnavali posebni položaji, v katerih je imela tožeča stranka položaj jasno omejenega pogajalca, prvotno povezanega s samim predmetom odločbe, kar ga je postavilo v položaj, ki ga je opredeljeval glede na vse druge osebe (glej v tem smislu sodbo Sodišča z dne 9. julija 2009 v zadevi 3F proti Komisiji, C-319/07 P, ZOdl., str. I-5963, točke od 85 do 95 in navedena sodna praksa).

35 V obravnavani zadevi se je tožeča stranka omejila na predložitev stališč, tako kot ostalih 31 zainteresiranih oseb, njeni zastopniki pa so skupaj z zastopniki ostalih zainteresiranih oseb sodelovali na srečanju s Komisijo dne 16. aprila 2008. Iz teh okoliščin ni razvidno, da je imela položaj pogajalca, zaradi katerega bi bilo mogoče šteti, da se odločba nanjo nanaša posamično.

36 Čeprav tožeča stranka navaja, da njeno sodelovanje pri formalnem postopku preiskave in sklicevanje na prevzem deležev v družbi Scottish Power v izpodbijani odločbi dokazujeta, da so o njenem posebnem položaju potekale obširne razprave, na podlagi katerih je bilo ugotovljeno, da se odločba na podlagi sodbe Splošnega sodišča z dne 22. novembra 2001 v zadevi Mitteldeutsche Erdöl-Raffinerie proti Komisiji (T-9/98, Recueil, str. II-3367) nanjo nanaša posamično, ni predložila nobenega dokaza za to, da je njen položaj primerljiv s položajem stranke v zadevi, v kateri je bila izdana navedena sodba.

37 V zgoraj navedeni sodbi Mitteldeutsche Erdöl-Raffinerie proti Komisiji (točke od 80 do 82) je bilo namreč sprejetje določbe nemškega davčnega zakona, ki je bila razglašena za nezdružljivo z zadevno odločbo Komisije, med drugim obrazloženo na podlagi posebnosti položaja tožeče stranke. Ta posebni položaj ni bil obravnavan samo v pisnih stališčih nemške vlade in matične družbe tožeče stranke, ampak tudi v obširnih razpravah te vlade in Komisije. Poleg tega je nemška vlada Komisiji predlagala, da bi sporno določbo uporabila le za tožečo stranko in jo individualno obvestila o vsakem primeru, v katerem bi to določbo uporabila. Komisija je v odločbi preučila ta predlog in obrazložila, zakaj ga ni bilo mogoče sprejeti.

38 Vendar v tej zadevi tožeča stranka ni predložila nobenega dokaza, na podlagi katerega bi bilo mogoče dokazati, da so o njenem posebnem položaju potekale obširne razprave med špansko vlado in Komisijo. Poleg tega ni dvoma, da sporna shema ni bila sprejeta na podlagi zatrjevanega posebnega položaja tožeče stranke. Dejstvo, da se Komisija v točki 2 obrazložitve izpodbijane odločbe sklicuje na prevzem družbe Scottish Power s strani tožeče stranke, ne pomeni, da je bil njen poseben položaj upoštevan, ker je bilo to sklicevanje zgolj ponazoritev.

39 Drugič, tožeča stranka navaja, da izključitev transakcij, izvedenih pred 21. decembrom 2007, iz področja obveznosti zagotovitve vračila na podlagi načela varstva legitimnih pričakovanj na eni strani ni dokončna zaradi tožbe, ki jo je družba Deutsche Telekom v zadevi T-207/10 vložila zoper ta del izreka izpodbijane odločbe in na drugi strani ta izključitev ni naložena nacionalnim sodiščem, pri katerih so njeni konkurenti vložili tožbo.

40 Kot pravilno poudarja Komisija, tožeča stranka s tako obrazložitvijo zamenjuje pogoj dopustnosti glede posamičnega nanašanja s pogojem glede pravnega interesa. Čeprav je mogoče pravni interes dokazati med drugim s tožbami pred nacionalnim sodiščem po vložitvi tožbe pri sodišču Unije (sodba Splošnega sodišča z dne 22. oktobra 2008 v združenih zadevah TV 2 proti Danmark in drugi proti Komisiji, T-309/04, T-317/04, T-329/04 in T-336/04, ZOdl., str. II-2935, točke od 78 do 82), se posamično nanašanje fizične ali pravne osebe presoja na dan vložitve tožbe in je odvisno le od izpodbijane odločbe. Tako se na osebo, na katero se odločba o razglasitvi nezdružljivosti pomoči s skupnim trgom in o odreditvi njene zagotovitve vračila nanaša posamično, ta odločba še naprej posamično nanaša, čeprav se kasneje izkaže, da vračilo pomoči od nje ne bo zahtevano (glej v tem smislu zgoraj navedeno sodbo Comitato „Venezia vuole vivere“ in drugi proti Komisiji, točka 56, in sklepne predloge generalne pravobranilke V. Trstenjak k tej sodbi, ZOdl., str. I-4727, točki 81 in 82).

41 Poleg tega je treba opozoriti, da mora tožeča stranka zato, da bi se izpodbijani akt nanjo nanašal posamično, dokazati, da pripada zaključenemu krogu, to pomeni skupini, ki se po sprejetju izpodbijane odločbe ne more razširiti (glej v tem smislu sodbi Sodišča z dne 26. junija 1990 v zadevi Sofrimport proti Komisiji, C-152/88, Recueil, str. I-2477, točka 11, in z dne 22. junija 2006 v združenih zadevah Belgija in Forum 187 proti Komisiji, C-182/03 in C-217/03, ZOdl., str. I-5479, točka 63).

42 V obravnavani zadevi morebitna razglasitev ničnosti člena 1(2) izpodbijane odločbe s strani Splošnega sodišča in naknadno vračilo spornih pomoči s strani tožeče stranke ter tožbe pri nacionalnem sodiščem, ki so poleg tega popolnoma hipotetične, ker je tožeča stranka priznala v odgovoru na pisna vprašanja Splošnega sodišča in med obravnavo odgovorila, da pred nacionalnim sodiščem ni bila vložena nobena tožba, ne omogočajo, da bi se štelo, da se izpodbijana odločba na tožečo stranko nanaša posamično.

43 Poleg tega je treba – ker se je tožeča stranka sklicevala na tožbo, vloženo v zadevi T-207/10, da bi utemeljila, da bi se tožeči stranki odvzelo učinkovito sodno varstvo, če se ji ne bi dovolilo, da izpodbija operativni del izpodbijane odločbe, ki je zanjo neugoden, in če bi se priznalo dopustnost te tožbe zoper izpodbijano odločbo v delu, ki je zanjo ugodna – opozoriti, da je Evropska unija pravna unija, v kateri so institucije podvržene nadzoru skladnosti svojih aktov s Pogodbo in s splošnimi pravnimi načeli, katerih del so temeljne pravice. Zato morajo imeti posamezniki možnost učinkovitega sodnega varstva pravic, ki jih imajo po pravnem redu Unije. Vendar v obravnavani zadevi tožeča stranka nikakor ni prikrajšana za vsakršno učinkovito sodno varstvo. Tudi če bo namreč ta tožba razglašena za nedopustno, nič ne nasprotuje temu, da tožeča stranka predlaga nacionalnemu sodniku v okviru sporov pred nacionalnim sodiščem, katerih obstoj zatrjuje – v katerih so bili navedeni tožbeni razlogi v zvezi z neobstojem obveznosti vračila, pri čemer je do tega neobstoja upravičena na podlagi izpodbijane odločbe – da začne postopek predhodnega odločanja na podlagi člena 267 PDEU glede veljavnosti izpodbijane odločbe v delu, v katerem določa nezdružljivost sporne sheme (glej v tem smislu sodbo Splošnega sodišča z dne 24. marca 2011 v združenih zadevah Freistaat Sachsen in drugi proti Komisiji, T-443/08 in T-455/08, ZOdl., str. II-1311, točka 55 in navedena sodna praksa).

44 Iz zgoraj navedenega izhaja, da se izpodbijana odločba na tožečo stranko ne nanaša posamično.

45 Tožeča stranka podredno zatrjuje, da ji ni treba dokazati, da se izpodbijana odločba na podlagi zadnjega dela člena 263, četrti pododstavek, PDEU nanjo nanaša posamično. Izpodbijana odločba je predpis, ki se nanjo neposredno nanaša, a ne potrebuje izvedbenih ukrepov.

46 V obravnavani zadevi izpodbijane odločbe ni mogoče opredeliti kot akt, ki ne zajema izvedbenih ukrepov. V členu 6(2) izpodbijane odločbe se sklicuje na obstoj „nacionalnih ukrepov, sprejetih za [njeno] izvajanje do popolnega vračila pomoči, dodeljenih na podlagi [sporne] ureditve“. Obstoj teh ukrepov za vračilo, ki pomenijo izvedbene ukrepe, utemeljuje izpodbijano odločbo kot akt, ki zajema izvedbene ukrepe. Take ukrepe lahko namreč osebe, na katere so naslovljeni, izpodbijajo pred nacionalnim sodiščem.

47 Dalje, te ukrepe lahko, kadar je to primerno, izpodbija tudi tožeča stranka, če, kot zatrjuje (glej točko 39 zgoraj), ji je naložena obveznost vračila. Poleg tega, kot je med obravnavo navedla Komisija, ukrepi za izvajanje izpodbijane odločbe niso omejeni na te ukrepe za vračilo ampak zajemajo tudi vse ukrepe za izvedbo odločbe o nezdružljivosti, med katerimi je med drugim ukrep za zavrnitev predloga za upravičenost do zadevne davčne ugodnosti, zavrnitev katere lahko tožeča stranka ravno tako izpodbija pred nacionalnim sodiščem. Trditev tožeče stranke ? da izpodbijana odločba za učinkovanje ne zajema, niti ne zahteva izvedbenih ukrepov, ker samodejno ovira nadaljevanje uporabe sporne sheme s strani upravičencev in Kraljevine Španije ? je treba zato zavrniti.

48 Iz tega izhaja, da izpodbijana odločba zajema izvedbene ukrepe in da je treba, ne da bi bilo treba odločiti o tem, ali je ta odločba predpis, podredno podano trditev tožeče stranke, ki temelji na zadnjem delu člena 263, četrti odstavek, PDEU zavrniti.

49 Glede na zgoraj navedeno je treba tožbo v celoti zavreči kot nedopustno, ne da bi bilo treba preučiti prvi razlog nedopustnosti, ki ga je navedla Komisija v zvezi z neobstojem pravnega interesa tožeče stranke.

**Stroški**

50 V skladu s členom 87(2) Poslovnika se neuspeli stranki naloži plačilo stroškov, če so bili priglašeni. Ker tožeča stranka s svojim zahtevkom ni uspela, se ji v skladu s predlogi Komisije naloži, da nosi lastne stroške in plača stroške Komisije, ki jih je ta priglasila.

Iz teh razlogov je

SPLOŠNO SODIŠČE (osmi razširjeni senat)

razsodilo:

**1. Tožba se zavrže.**

**2. Iberdrola, SA se naloži plačilo stroškov.**

Truchot Martins Ribeiro Wahl

Soldevila Fragoso Kanninen

Razglašeno na javni obravnavi v Luksemburgu, 8. marca 2012.

Podpisi