



## Sbírka soudních rozhodnutí

USNESENÍ TRIBUNÁLU (osmého senátu)

9. září 2013\*

„Žaloba na neplatnost — Státní podpory — Režim podpor umožňující daňové odpisy finančního goodwillu vzniklého nabytím podílu v zahraničních podnicích — Rozhodnutí, kterým se prohlašuje režim podpor za neslučitelný se společným trhem a kterým se nenařizuje navrácení podpor — Akt vyžadující přijetí prováděcích opatření — Nedostatek osobního dotčení — Neexistence povinnosti vrátit podporu — Nepřípustnost“

Ve věci T-400/11,

**Altadis, SA**, se sídlem v Madridu (Španělsko), zastoupená J. Buendía Sierrem, E. Abad Valdenebrem, M. Muñozem de Juan a R. Calvo Salinerou, advokáty,

žalobkyně,

proti

**Evropské komisi**, zastoupené R. Lyalem, C. Urraca Caviedesem a P. Němečkovou, jako zmocněnci,

žalované,

jejímž předmětem je návrh na částečné zrušení rozhodnutí Komise 2011/282/EU ze dne 12. ledna 2011 o daňových odpisech finančního goodwillu vzniklého nabytím podílu v zahraničních podnicích č. C 45/07 (ex NN 51/07, ex CP 9/07) zavedených Španělskem (Úř. věst. L 135, s. 1),

TRIBUNÁL (osmý senát),

ve složení L. Truchot (zpravodaj), předseda, M. E. Martins Ribeiro a A. Popescu, soudci,

vedoucí soudní kanceláře: E. Coulon,

vydává toto

### Usnesení

#### Skutečnosti předcházející sporu

- 1 Několika písemnými otázkami položenými v letech 2005 a 2006 (E-4431/05, E-4772/05, E-5800/06 a P-5509/06) se poslanci Evropského parlamentu dotázali Komise Evropských společenství na kvalifikaci jako státní podpory ustanovení článku 12 odst. 5 Ley del Impuesto sobre Sociedades (zákonu o korporální dani), které bylo do tohoto zákona vloženo zákonem Ley 24/2001, de Medidas

\* Jednací jazyk: španělština.

Fiscales, Administrativas y del Orden Social (zákon 24/2001 o přijetí daňových a správních opatření a opatření sociální povahy) ze dne 27. prosince 2001 (BOE č. 313 ze dne 31. prosince 2001, s. 50493) a převzato Real Decreto Legislativo 4/2004, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (královský legislativní dekret 4/2004, kterým se schvaluje kodifikované znění zákona o dani z příjmu právnických osob) ze dne 5. března 2004 (BOE č. 61 ze dne 11. března 2004, s. 10951) (dále jen „sporný režim“). Komise v podstatě odpověděla, že podle informací, které má k dispozici, nic nenasvědčuje tomu, že by sporný režim spadl do působnosti pravidel týkajících se státních podpor.

- 2 Dopisy ze dne 15. ledna a 26. března 2007 požádala Komise španělské orgány o poskytnutí informací za účelem posouzení dosahu a účinků sporného režimu. Dopisy ze dne 16. února a 4. června 2007 Španělské království sdělilo Komisi požadované informace.
- 3 Faxem ze dne 28. srpna 2007 obdržela Komise stížnost soukromého subjektu, který tvrdil, že sporný režim představuje státní podporu, která je neslučitelná se společným trhem.
- 4 Rozhodnutím ze dne 10. října 2007 (shrnutí v Úř. věst. C 311, s. 21) zahájila Komise formální vyšetřovací řízení týkající se sporného režimu.
- 5 Dopisem ze dne 5. prosince 2007 obdržela Komise k tomuto rozhodnutí o zahájení formálního řízení připomínky Španělského království. Od 18. ledna do 16. června 2008 Komise rovněž obdržela připomínky třiceti dvou třetích zúčastněných stran, včetně připomínek žalobkyně Altadis, SA. Dopisy ze dne 30. června 2008 a 22. dubna 2009 Španělské království předložilo své stanovisko k připomínkám třetích zúčastněných stran.
- 6 Ve dnech 18. února 2008, 12. května 2009 a 8. června 2009 se uskutečnily technické schůzky se španělskými orgány. Uskutečnily se rovněž další technické schůzky s některými z 32 třetích zúčastněných stran, mimo jiné i s žalobkyní.
- 7 Dopisem ze dne 14. července 2008 a elektronickou zprávou ze dne 16. června 2009 předložilo Španělské království Komisi dodatečné informace.
- 8 Pokud jde o nabývání podílů uvnitř Evropské unie, Komise ukončila řízení rozhodnutím 2011/5/ES ze dne 28. října 2009 o daňových odpisech finančního goodwillu vzniklého nabytím podílu v zahraničních podnicích C 45/07 (ex NN 51/07, ex CP 9/07) zavedených Španělskem (Úř. věst. 2011, L 7, s. 48). Toto rozhodnutí prohlašuje za neslučitelný se společným trhem sporný režim, který spočívá v daňovém zvýhodnění, které španělským společností umožňuje odepsat goodwill vzniklý nabytím podílu v zahraničních podnicích, pokud se použije na nabývání podílů ve společnostech usazených v Unii. Komise ponechala řízení otevřené, pokud jde o nabývání podílů mimo Unii, neboť španělské orgány se zavázaly, že poskytnou nové informace týkající se překážek přeshraničním fúzím mimo Unii.
- 9 Španělské království sdělilo Komisi dne 12., 16. a 20. listopadu 2009 a dne 3. ledna 2010 informace týkající se přímých investic uskutečněných španělskými společnostmi mimo Unii. Komise rovněž obdržela připomínky několika třetích zúčastněných stran.
- 10 Ve dnech 27. listopadu 2009 a 16. a 29. června 2010 se uskutečnily technické schůzky mezi Komisí a španělskými orgány.
- 11 Dne 12. ledna 2011 Komise přijala rozhodnutí 2011/282/EU o daňových odpisech finančního goodwillu vzniklého nabytím podílu v zahraničních podnicích C 45/07 (ex NN 51/07, ex CP 9/07) zavedených Španělskem (Úř. věst. L 135, s. 1, dále jen „napadené rozhodnutí“).

- 12 Napadené rozhodnutí prohlašuje sporný režim za neslučitelný s vnitřním trhem, pokud se použije na nabývání podílů v podnicích usazených mimo Unii (čl. 1 odst. 1 napadeného rozhodnutí). Článek 1 odst. 2 a 3 napadeného rozhodnutí však dovoluje, aby se sporný režim na základě zásady ochrany legitimního očekávání nadále uplatňoval na nabývání podílů provedené před zveřejněním rozhodnutí o zahájení formálního vyšetřovacího řízení dne 21. prosince 2007 v *Úředním věstníku Evropské unie*, jakož i na nabývání podílů, jehož provedení, jež podléhá schválení regulačním orgánem, jemuž byla tato transakce oznámena před tímto datem, bylo neodvolatelně sjednáno před 21. prosincem 2007. Článek 1 odst. 4 a 5 napadeného rozhodnutí kromě toho umožňuje nadále uplatňovat sporný režim na nabývání podílů v podnicích usazených v Číně, Indii nebo v jiných zemích, kde byla prokázána existence výslovných právních překážek v souvislosti s přeshraničními podnikovými kombinacemi, k nimž došlo před zveřejněním tohoto rozhodnutí v *Úředním věstníku Evropské unie* dne 21. května 2011, jakož i na nabytí podílů podléhající schválení regulačním orgánem, jemuž byla transakce oznámena před 21. květnem 2011, které bylo neodvolatelně sjednáno před tímto datem.

### **Řízení a návrhová žádání účastnic řízení**

- 13 Návrhem došlým kanceláři Tribunálu dne 29. července 2011 podala žalobkyně projednávanou žalobu.
- 14 Podáním došlým kanceláři Tribunálu dne 10. listopadu 2011 vznesla Komise námitku nepřipustnosti podle čl. 114 odst. 1 jednacího řádu Tribunálu.
- 15 Dne 6. ledna 2012 předložila žalobkyně vyjádření k námitce nepřipustnosti vznesené Komisí.
- 16 Ve dnech 5. října a 13. prosince 2012 požádal Tribunál žalobkyni v rámci organizačních a procesních opatření, aby uvedla důsledky, které zamýšlela pro účely projednávané žaloby vyvodit z rozsudku Tribunálu ze dne 8. března 2012, *Iberdrola v. Komise* (T-221/10) a z usnesení Tribunálu ze dne 21. března 2012, *Modelo Continente Hipermercados v. Komise* (T-174/11), a Komisi, aby předložila vyjádření k odpovědi žalobkyně na tuto otázku. Žalobkyně i Komise na tyto otázky odpověděly ve stanovených lhůtách.
- 17 Žalobkyně v podstatě navrhuje, aby Tribunál:
- prohlásil žalobu za přípustnou a nařídil pokračování v řízení;
  - zrušil čl. 1 odst. 1 napadeného rozhodnutí;
  - podpůrně, zrušil článek 4 napadeného rozhodnutí v rozsahu, v němž stanoví povinnost vrácení podpor poskytnutých na transakce před 21. květnem 2011;
  - dále podpůrně, zrušil čl. 1 odst. 1 a ještě podpůrněji, článek 4 napadeného rozhodnutí v rozsahu, v němž se tato ustanovení vztahují na operace provedené v Maroku;
  - uložil Komisi náhradu nákladů řízení.
- 18 Komise navrhuje, aby Tribunál:
- prohlásil žalobu za nepřipustnou;
  - uložil žalobkyni náhradu nákladů řízení.

## Právní otázky

- 19 Podle čl. 114 odst. 1 jednacího řádu platí, že požaduje-li to některý z účastníků řízení, může Tribunál vydat rozhodnutí o nepřipustnosti, aniž by se zabýval věcí samou. V souladu s odstavcem 3 téhož článku se návrh projedná ústně, nerozhodne-li Tribunál jinak. V projednávaném případě Tribunál pokládá tuto věc za dostatečně objasněnou písemnostmi ve spise a rozhoduje, že není namístě zahájit ústní část řízení.
- 20 Komise tvrdí, že projednávaná žaloba je nepřipustná z důvodu, že žalobkyně neprokázala, že má právní zájem na podání žaloby ani že je napadeným rozhodnutím osobně dotčena.
- 21 Nejprve je třeba přezkoumat druhou námitku nepřipustnosti vznesenou Komisí.
- 22 Podle čl. 263 čtvrtého pododstavce SFEU „[k]aždá fyzická nebo právnická osoba může za podmínek uvedených v prvním a druhém pododstavci podat žalobu proti aktům, které jsou jí určeny nebo které se jí bezprostředně a osobně dotýkají, jakož i proti právním aktům s obecnou působností [proti nařizovacím aktům], které se jí bezprostředně dotýkají a nevyžadují přijetí prováděcích opatření“.
- 23 Vzhledem k tomu, že napadené rozhodnutí bylo přijato na závěr formálního vyšetřovacího řízení a nebylo určeno žalobkyni, její osobní dotčení musí být posouzeno podle kritérií vymezených v rozsudku Soudního dvora ze dne 15. července 1963, Plaumann v. Komise (25/62, Recueil, s. 197, 223). Žalobkyně tak musí prokázat, že je napadeným rozhodnutím zasažena z důvodu určitých vlastností, které jsou pro ni zvláštní, nebo faktické situace, která ji vymezuje vzhledem ke všem ostatním osobám, a tím ji individualizuje způsobem obdobným tomu, jakým by byl individualizován adresát tohoto rozhodnutí (v tomto smyslu viz rozsudek Soudního dvora ze dne 29. dubna 2004, Itálie v. Komise, C-298/00 P, Recueil, s. I-4087, bod 36 a citovaná judikatura).
- 24 Žalobkyně se dovolává svého postavení příjemce sporného režimu za účelem prokázání, že je osobně dotčena napadeným rozhodnutím prohlašujícím uvedený režim za protiprávní a neslučitelný se společným trhem.
- 25 Podle ustálené judikatury nemůže být žaloba na neplatnost rozhodnutí Komise, jímž je zakázán režim podpor v určitém odvětví, podaná podnikem, v zásadě přípustná, jestliže je tímto rozhodnutím podnik dotčen pouze z důvodu své příslušnosti k dotčenému odvětví a svého postavení potenciálního příjemce uvedeného režimu. Takové rozhodnutí je totiž ve vztahu k tomuto podniku obecně závazným opatřením, které se uplatní v objektivně vymezených situacích a které zakládá právní účinky pro určitou kategorii osob vymezených obecně a abstraktně (viz výše uvedený rozsudek Itálie v. Komise, bod 37 a citovaná judikatura, a rozsudek Tribunálu ze dne 11. června 2009, Acegas v. Komise, T-309/02, Sb. rozh. s. II-1809, bod 47 a citovaná judikatura).
- 26 Je-li však žalující podnik dotčeným rozhodnutím dotčen nejen jako podnik v dotčeném odvětví, který je potenciálně příjemcem režimu podpor, ale rovněž ve svém postavení skutečného příjemce individuální podpory, která byla v rámci tohoto režimu poskytnuta a jejíž navrácení Komise nařídila, je uvedeným rozhodnutím osobně dotčen a jeho žaloba směřující proti tomuto rozhodnutí je přípustná (v tomto smyslu viz rozsudek Soudního dvora ze dne 19. října 2000, Itálie a Sardegna Lines v. Komise, C-15/98 a C-105/99, Recueil, s. I-8855, body 34 a 35, a rozsudek Tribunálu ze dne 10. září 2009, Banco Comercial dos Açores v. Komise, T-75/03, bod 44).
- 27 Je tudíž třeba ověřit, zda je žalobkyně v postavení skutečného příjemce individuální podpory, která byla poskytnuta na základě režimu podpor, jehož se týkalo napadené rozhodnutí, a jejíž navrácení Komise nařídila (v tomto smyslu viz rozsudek Soudního dvora ze dne 9. června 2011, Comitato „Venezia vuole vivere“ a další v. Komise, C-71/09 P, C-73/09 P a C-76/09 P, Sb. rozh. s. I-4727, bod 53 a citovaná judikatura, a výše uvedený rozsudek Iberdrola v. Komise, bod 27).

- 28 V projednávaném případě prokázala žalobkyně, že je skutečným příjemcem sporného režimu. V příloze žaloby totiž připojila dokument osvědčující, že v letech 2003 a 2006 využila sporného režimu k nabytí podílu ve společnosti usazené v Maroku. Podle čl. 1 odst. 2 a čl. 4 odst. 1 napadeného rozhodnutí se však na ni nevztahuje povinnost navrácení stanovená tímto rozhodnutím.
- 29 V tomto ohledu žalobkyně zaprvé s odkazem na judikaturu tvrdí, že okolnost, že je skutečným příjemcem sporného režimu, postačuje k tomu, aby bylo prokázáno její osobní dotčení, neboť povinnost navrácení podpor, poskytnutých v rámci použití uvedeného režimu, nepředstavuje nezbytnou podmínku tohoto uznání. Žalobkyně dovozuje zejména z výše uvedeného rozsudku Comitato „Venezia vuole vivere“ a další v. Komise, že podnik může být považován za osobně dotčený, jestliže mu je v rámci režimu podpor poskytnuta podpora, jejíž navrácení je nařízeno obecně, aniž tento podnik sám o sobě podléhá této povinnosti navrácení.
- 30 V tomto ohledu je nutno připomenout bod 53 výše uvedeného rozsudku Comitato „Venezia vuole vivere“ a další v. Komise, na němž žalobkyně zakládá svou argumentaci:
- „[...] skuteční příjemci individuálních podpor, které byly poskytnuty v rámci režimu podpor a jejichž navrácení Komise nařídila, jsou proto osobně dotčeni [...]“
- 31 Tento úsek byl nicméně vyložen v rozhodnutích Soudního dvora a Tribunálu, které jej zmiňovaly, v tom smyslu, že skutečný příjemce režimu podpor je považován za osobně dotčeného rozhodnutím Komise týkajícím se tohoto režimu výhradně v případě, že obdržel podporu podléhající povinnosti navrácení stanovené tímto rozhodnutím (v tomto smyslu viz výše uvedený rozsudek Itálie a Sardegna Lines v. Komise, body 31 a 34; rozsudek Tribunálu ze dne 11. června 2009, AEM v. Komise, T-301/02, Sb. rozh. s. II-1757, body 46 až 48, a výše uvedené usnesení Modelo Continente Hipermercados v. Komise, bod 30). Navrácení, na které odkazuje bod 53 výše uvedeného rozsudku Comitato „Venezia vuole vivere“ a další v. Komise, se tudíž vztahuje na podporu, kterou obdržela dotčená žalobkyně, a nikoliv obecně na podpory poskytnuté podle dotyčného režimu podpor.
- 32 Tento výklad je ostatně potvrzen bodem 56 výše uvedeného rozsudku Comitato „Venezia vuole vivere“ a další v. Komise, který zní následovně:
- „[...] příkaz k navrácení se již osobně dotýká všech příjemců dotčeného režimu v rozsahu, v němž jsou od okamžiku přijetí sporného rozhodnutí vystaveni nebezpečí, že zvýhodnění, která získali, budou vymáhána zpět, a je tak dotčeno jejich právní postavení. Tito příjemci jsou tedy součástí omezeného okruhu [...], aniž je nezbytné zkoumat další podmínky týkající se situací, ve kterých rozhodnutí Komise neobsahuje příkaz k navrácení. Kromě toho možnost, že zvýhodnění, která byla prohlášena za protiprávní, nebudou později jejich příjemci navracena, nevylučuje, že tito příjemci budou považováni za osobně dotčené.“
- 33 Z první a druhé věty tohoto bodu výše uvedeného rozsudku Comitato „Venezia vuole vivere“ a další v. Komise ve spojení s jeho předchozím bodem 55 vyplývá, že Soudní dvůr se v tomto rozsudku omezuje pouze na zkoumání případu, v němž napadený akt stanovil vůči žalobkyni povinnost navrácení. Soudní dvůr totiž v první větě konstatuje, že příkaz k navrácení se osobně dotýká všech příjemců dotčeného režimu podpor, kteří jsou vystaveni nebezpečí povinnosti navrátit získané podpory, a ve druhé větě odmítá zkoumat situaci, ve které rozhodnutí Komise není spojeno s příkazem k navrácení. Kromě toho vyplývá ze třetí věty bodu 56 výše uvedeného rozsudku Comitato „Venezia vuole vivere“ a další v. Komise ve světle bodu 55 téhož rozsudku, že taková povinnost navrácení postihující žalobkyni je dostačující k individualizaci, aniž je nezbytné zkoumat, zda tato povinnost bude mít na vnitrostátní úrovni účinky (výše uvedené usnesení Modelo Continente Hipermercados v. Komise, bod 29).

- 34 Soudní dvůr tak ve výše uvedeném rozsudku Comitato „Venezia vuole vivere“ a další v. Komise, namítaném žalobkyní, dovedl osobní dotčení žalobkyně v uvedené věci z povinnosti navrácení obdržených podpor, zavedené napadeným aktem, a to nezávisle na provedení takové povinnosti. Nelze z toho tudíž dovozovat, že okolnost, že se jedná o skutečného příjemce režimu podpor, postačuje k tomu, aby byl uvedený příjemce individualizován, pokud se na něj nevztahuje povinnost navrácení podpor poskytnutých podle uvedeného režimu, stanovená napadeným aktem.
- 35 Ani rozsudek Tribunálu ze dne 21. května 2010, Francie a další v. Komise (T-425/04, T-444/04, T-450/04 a T-456/04, Sb. rozh. s. II-2099) není v tomto ohledu relevantní. Žalobkyně tvrdí, že Tribunál rozhodl v bodě 123 tohoto rozsudku, že v důsledku zrušení ustanovení sporného rozhodnutí konstatujícího neslučitelnost dotčené podpory se společným trhem, by konstatování protiprávnosti dotčeného opatření podpory, které je individuálním opatřením v její prospěch, bylo neplatné od počátku, což by představovalo právní účinek, který by změnil její právní situaci a poskytl by jí výhodu. Jak nicméně správně zdůrazňuje Komise, Tribunál v tomto bodě zaujal stanovisko k podmínce přípustnosti právního zájmu na podání žaloby, který se od podmínky osobního dotčení liší zejména skutečností, že se týká výhody získané žalobcem na základě výsledku jeho žaloby, nikoli však zvláštního vztahu mezi tímto žalobcem a rozhodnutím, které je předmětem žaloby (viz výše, bod 23, a viz rovněž níže, bod 38).
- 36 Konečně je třeba odmítnout argument vycházející z majetkového rizika pro skutečného příjemce podpory poskytnuté na základě režimu prohlášeného za neslučitelný, které vyplývá z možných účinků takového prohlášení neslučitelnosti na použití pravidel v oblasti kumulace podpor a podpory *de minimis*, neboť žalobkyně se v tomto ohledu spokojila s pouhým tvrzením, aniž poskytla jakékoli vysvětlení ohledně těchto možných účinků, a tedy údajného majetkového rizika.
- 37 Žalobkyně zadruhé tvrdí, že pokud je povinnost navrácení podpor, které získala, nezbytná k tomu, aby mohla být považována za osobně dotčenou napadeným rozhodnutím, vztahuje se na ni taková povinnost v projednávaném případě. Vynětí transakcí uskutečněných před 21. prosincem 2007 z působnosti povinnosti navrácení podle zásady ochrany legitimního očekávání totiž není konečné z důvodu žaloby podané Deutsche Telekom AG ve věci T-207/10 proti této části výroku napadeného rozhodnutí.
- 38 Žalobkyně zaměňuje i v rámci tohoto argumentu podmínku přípustnosti osobního dotčení s podmínkou přípustnosti právního zájmu na podání žaloby. Zatímco totiž může být právní zájem prokázán, nebo naopak může zaniknout zejména v závislosti na okolnostech nesouvisejících přímo se žalobkyní a s napadeným rozhodnutím, ke kterým dojde po podání žaloby k soudu Unie, osobní dotčení fyzické nebo právnické osoby se posuzuje ke dni podání žaloby a odvíjí se pouze od napadeného rozhodnutí. Osoba dotčená osobně rozhodnutím, kterým se prohlašuje podpora za neslučitelnou se společným trhem a kterým se nařizuje její navrácení, zůstane osobně dotčenou, i když se později ukáže, že vrácení po ní nebude požadováno (v tomto smyslu viz výše uvedený rozsudek Comitato „Venezia vuole vivere“ a další v. Komise, bod 56, a stanovisko generální advokátky V. Trstenjak předcházející tomuto rozsudku, Sb. rozh. s. I-4732, body 81 a 82; viz rovněž bod 33 níže).
- 39 Mimoto je třeba připomenout, že k tomu, aby byl žalobce napadeným aktem osobně dotčen, musí prokázat, že patří k uzavřenému okruhu, tzn. skupině, která nemůže být již rozšiřována po přijetí napadeného aktu (v tomto smyslu viz rozsudky Soudního dvora ze dne 26. června 1990, Sofrimport v. Komise, C-152/88, Recueil, s. I-2477, bod 11, a ze dne 22. června 2006, Belgie a Forum 187 v. Komise, C-182/03 a C-217/03, Sb. rozh. s. I-5479, bod 63).
- 40 V projednávaném případě tedy případné zrušení čl. 1 odst. 2 napadeného rozhodnutí Tribunálem ve věci T-207/10 a následné navrácení sporných podpor žalobkyní kromě toho, že jsou zcela hypotetická, neumožňují dospět k závěru, že žalobkyně je osobně dotčena (v tomto smyslu viz výše uvedený rozsudek Iberdrola v. Komise, bod 42).

- 41 Z výše uvedeného vyplývá, že žalobkyně není napadeným rozhodnutím osobně dotčena.
- 42 Žalobkyně nicméně tvrdí, že v projednávaném případě není povinna prokázat, že je napadeným rozhodnutím osobně dotčena, jelikož toto rozhodnutí lze kvalifikovat jako nařizovací akt nevyžadující přijetí prováděcích opatření ve smyslu čl. 263 čtvrtého pododstavce SFEU.
- 43 Komise namítá, že napadené rozhodnutí není nařizovacím aktem nevyžadujícím přijetí prováděcích opatření, přičemž uvádí několik vnitrostátních prováděcích opatření napadeného rozhodnutí, a to zejména zrušení sporného režimu španělským zákonodárcem, vymáhání daňovými orgány protiprávní podpory poskytnuté příjemcům podle sporného režimu, jakož i uznání nebo odeprání dotčeného daňového zvýhodnění týmiž orgány.
- 44 Žalobkyně má naopak za to, že opatření uváděná Komisí nepředstavují prováděcí opatření ve smyslu čl. 263 čtvrtého pododstavce SFEU. Tvrzená opatření směřující k navrácení nemohou být považována za prováděcí opatření, neboť příkaz k navrácení obsažený v napadeném rozhodnutí je pro Španělské království závazný v celém rozsahu, aniž má tento členský stát prostor pro uvážení. Rovněž zrušení sporného režimu prohlášeného za neslučitelný, jakož i uznání nebo odeprání dotčeného daňového zvýhodnění jsou již stanoveny v napadeném rozhodnutí a jsou pouze jeho právním následkem.
- 45 V tomto ohledu je třeba připomenout, že podle čl. 288 čtvrtého pododstavce SFEU je takové rozhodnutí, jako je rozhodnutí v projednávaném případě, závazné v celém rozsahu pouze pro ty, jimž je určeno. Povinnost odeprání poskytnutí výhod sporného režimu, zrušit poskytnuté daňové zvýhodnění a požadovat navrácení podpor poskytnutých podle tohoto režimu jsou tudíž pro Španělské království, kterému je rozhodnutí určeno, nezbytné právní následky napadeného rozhodnutí.
- 46 Oproti tomu nemá napadené rozhodnutí takové účinky vůči příjemcům sporného režimu. Článek 1 odst. 1 napadeného rozhodnutí nedefinuje následky neslučitelnosti sporného režimu s vnitřním trhem ve vztahu k jednotlivým příjemcům uvedeného režimu, neboť ze samotného tohoto prohlášení neslučitelnosti nevyplývá pro uvedené příjemce žádný zákaz ani příkaz. Navíc nejsou následky neslučitelnosti nutně stejné pro každého z příjemců sporného režimu. Následky neslučitelnosti tak musejí být individualizovány právním aktem příslušných vnitrostátních orgánů, jako je například daňový výměr, který představuje opatření k provedení čl. 1 odst. 1 napadeného rozhodnutí ve smyslu čl. 263 čtvrtého pododstavce SFEU.
- 47 V tomto ohledu je irelevantní, že – jak uvádí žalobkyně – Španělské království nemá prostor pro uvážení při provádění napadeného rozhodnutí. Nedostatek posuzovací pravomoci je kritériem, které musí být zajisté zkoumáno pro účely konstatování, zda je splněna podmínka bezprostředního dotčení žalobce (viz rozsudek Soudu ze dne 26. září 2000, *Starway v. Rada*, T-80/97, Recueil, s. II-3099, bod 61 a citovaná judikatura). Požadavek aktu nevyžadujícího přijetí prováděcích opatření podle článku 263 čtvrtého pododstavce SFEU však představuje podmínku odlišnou od požadavku bezprostředního dotčení (usnesení Tribunálu ze dne 4. června 2012, *Eurofer v. Komise*, T-381/11, bod 59, a ze dne 5. února 2013, *BSI v. Rada*, T-551/11, bod 56).
- 48 Z výše uvedeného vyplývá, že napadené rozhodnutí vyžaduje prováděcí opatření, a že tudíž nemůže být kvalifikováno jako nařizovací akt nevyžadující přijetí prováděcích opatření ve smyslu čl. 263 čtvrtého pododstavce SFEU. Argument žalobkyně založený na poslední části věty tohoto ustanovení musí být tudíž zamítnut.
- 49 Tento závěr není zpochybněn argumentem žalobkyně vycházejícím z porušení práva na účinnou soudní ochranu v rozsahu, v němž nemohla podat žalobu proti prohlášení o neslučitelnosti sporného režimu uvedeného v čl. 1 odst. 1 napadeného rozhodnutí.

- 50 V tomto ohledu je třeba připomenout, že Unie je unií práva, jejíž orgány podléhají přezkumu, zda jsou jejich akty v souladu se Smlouvou a s obecnými právními zásadami, jejichž součástí jsou základní práva. Jednotlivci tedy musejí mít nárok na účinnou soudní ochranu práv, která jim přiznává právní řád Unie (viz rozsudek Tribunálu ze dne 24. března 2011, *Freistaat Sachsen a další v. Komise*, T-443/08 a T-455/08, Sb. rozh. s. II-1311, bod 55 a citovaná judikatura). V projednávané věci však není žalobkyni nikterak upíráno právo na účinnou soudní ochranu. I kdyby totiž byla tato žaloba prohlášena za nepřijatelnou, žalobkyni nic nebrání v tom, aby napadla před vnitrostátním soudem prováděcí opatření napadeného rozhodnutí a zejména daňové výměry zamítající poskytnutí výhody sporného režimu. Vnitrostátní soud pak může incidenčně přezkoumat platnost čl. 1 odst. 1 napadeného rozhodnutí a Soudnímu dvoru případně může podle článku 267 SFEU předložit otázku týkající se této platnosti (v tomto smyslu viz a analogicky výše uvedené usnesení *Eurofer v. Komise*, bod 60).
- 51 V důsledku toho je třeba odmítnout projednávanou žalobu jako nepřijatelnou, aniž je třeba přezkoumávat první námitku nepřijatelnosti vznesenou Komisí vycházející z nedostatku právního zájmu žalobkyně na podání žaloby.

### **K nákladům řízení**

- 52 Podle čl. 87 odst. 2 jednacího řádu se účastník řízení, který neměl úspěch ve věci, uloží náhrada nákladů řízení, pokud to účastník řízení, který měl ve věci úspěch, požadoval. Vzhledem k tomu, že Komise požadovala náhradu nákladů řízení a žalobkyně neměla ve věci úspěch, je důvodné posledně uvedené uložit, že ponese vlastní náklady řízení a nahradí náklady řízení vynaložené Komisí.

Z těchto důvodů

TRIBUNÁL (osmý senát)

rozhodl takto:

- 1) **Žaloba se odmítá.**
- 2) **Altadis, SA se ukládá náhrada nákladů řízení.**

Vedoucí soudní kanceláře  
E. Coulon

Předseda  
L. Truchot