Sbírka soudních rozhodnutí

STANOVISKO GENERÁLNÍHO ADVOKÁTA
MELCHIORA WATHELETA
přednesené dne 11. dubna 2018 [1]

Spojené věci C-622/16 P až C-624/16 P

Scuola Elementare Maria Montessori Srl
proti
Evropské komisi (C-622/16 P)
a
Evropská komise
proti
Scuola Elementare Maria Montessori Srl (C-623/16 P)
a
Evropská komise
proti

Pietrovi Ferraccimu (C-624/16 P)

„Kasační opravný prostředek – Článek 263 čtvrtý pododstavec SFEU – Přípustnost – Nařizovací akt, který nevyžaduje přijetí prováděcích opatření – Bezprostřední dotčení – Státní podpory – Režim podpor poskytnutých italskými orgány nekomerčním subjektům vykonávajícím specifické činnosti v určitých oblastech – Osvobození od obecní daně z nemovitosti – Rozhodnutí, kterým se prohlašuje nemožnost navrácení státní podpory neslučitelné s vnitřním trhem – Rozhodnutí o tom, že režim osvobození od obecní daně z nemovitosti ve prospěch prostor, ve kterých jsou vykonávány jiné než hospodářské činnosti nekomerčními subjekty, nepředstavuje státní podporu – Žaloba na neplatnost podaná potenciálními konkurenty“

I. Úvod

1. Ve svých kasačních opravných prostředcích ve věcech C-622/16 P a C-623/16 P se společnost Scuola Elementare Maria Montessori Srl i Evropská komise domáhají zrušení rozsudku Tribunálu Evropské unie ze dne 15. září 2016, Scuola Elementare Maria Montessori v. Komise (T-220/13, nezveřejněný, EU:T:2016:484), ve kterém Tribunál zamítl jako neopodstatněnou žalobu podanou společností Scuola Elementare Maria Montessori směřující ke zrušení rozhodnutí Komise 2013/284/EU ze dne 19. prosince 2012 o státní podpoře SA. 20829 [C 26/2010, ex NN 43/2010 (ex CP 71/2006)] Režim týkající se osvobození od obecní daně z nemovitosti v případech nemovitostí užívaných nekomerčními subjekty ke zvláštním účelům, který Itálie uskutečnila [2] (dále jen „sporné rozhodnutí“). V kasačním opravném prostředku ve věci C-624/16 P se Komise rovněž domáhá zrušení rozsudku Tribunálu ze dne 15. září 2016, Ferracci v. Komise (T-219/13, EU:T:2016:485), kterým Tribunál zamítl jako neopodstatněnou žalobu Pietra Ferracciho směřující ke zrušení téhož rozhodnutí.

1 – Původní jazyk: francouzština.

2 – Úř. věst. 2013, L 166, s. 24.

2. Článek 230 ES byl změněn Lisabonskou smlouvou. Lisabonská smlouva doplnila do čl. 263 čtvrtého pododstavce SFEU třetí část, „která zmírnila podmínky přípustnosti žalob na neplatnost podaných fyzickými a právnickými osobami“ [3]. V každém případě takový byl stanovený cíl.

3. I když totiž Soudní dvůr uznal, že „cílem změny práva fyzických a právnických osob na podání žaloby, stanoveného v čl. 230 čtvrtém pododstavci ES, bylo umožnit těmto osobám podat *za méně přísných podmínek* žalobu na neplatnost proti aktům s obecnou působností s výjimkou legislativních aktů“ [4], vyložil každou z podmínek stanovených v čl. 263 čtvrtém pododstavci poslední části věty SFEU velmi restriktivně.

4. Nařizovací akty tak byly definovány jako akty s obecnou působností s výjimkou legislativních aktů [5], podmínka neexistence prováděcích opatření byla odlišena od podmínky bezprostředního dotčení [6] a „mechanická povaha“ vnitrostátního opatření, které může být přijato na základě unijního aktu, je v souvislosti s určením prováděcího opatření ve smyslu čl. 263 čtvrtého pododstavce poslední části věty SFEU irelevantní [7].

5. Po rozsudcích ze dne 13. března 2018, Industrias Químicas del Vallés v. Komise (C-244/16 P, EU:C:2018:177) a European Union Copper Task Force v. Komise (C-384/16 P, EU:C:2018:176), projednávané kasační opravné prostředky poskytují Soudnímu dvoru poslední možnost dát článku 263 čtvrtému pododstavci poslední části věty SFEU náznak užitečného dosahu. Pokud by totiž měl Soudní dvůr konstatovat nepřípustnost žalob v projednávaných kasačních opravných prostředcích, potvrdil by minimalistický dosah změny provedené v článku 263 SFEU (nebo dříve článku 230 ES) Lisabonskou smlouvou [8].

II. Právní rámec

6. Podle čl. 14 odst. 1 nařízení Rady (ES) č. 659/1999 ze dne 22. března 1999, kterým se stanoví prováděcí pravidla k článku [108 SFEU] [9], platilo:

„Je-li v případech protiprávní podpory přijato záporné rozhodnutí, Komise rozhodne, že dotyčný členský stát učiní všechna nezbytná opatření, aby příjemce podporu navrátil […]. Komise nebude vyžadovat navrácení podpory, pokud by to bylo v rozporu s obecnými zásadami práva Společenství.“

3 – Rozsudek ze dne 3. října 2013, Inuit Tapiriit Kanatami a další v. Parlament a Rada (C-583/11 P, EU:C:2013:625, bod 57).

4 – Rozsudek ze dne 3. října 2013, Inuit Tapiriit Kanatami a další v. Parlament a Rada (C-583/11 P, EU:C:2013:625, bod 60); kurzivou zvýraznil autor stanoviska.

5 – Rozsudek ze dne 3. října 2013, Inuit Tapiriit Kanatami a další v. Parlament a Rada (C-583/11 P, EU:C:2013:625, body 60 a 61).

6 – V tomto smyslu viz usnesení ze dne 14. července 2015, Forgital Italy v. Rada (C-84/14 P, nezveřejněné, EU:C:2015:517, bod 43).

7 – V tomto smyslu viz rozsudky ze dne 28. dubna 2015, T & L Sugars a Sidul Açúcares v. Komise (C-456/13 P, EU:C:2015:284, bod 41); ze dne 10. prosince 2015, Canon Europa v. Komise (C-552/14 P, nezveřejněný, EU:C:2015:804, bod 47), jakož i Kyocera Mita Europe v. Komise (C-553/14 P, nezveřejněný, EU:C:2015:805, bod 46).

8 – S výhradou výkladu Tribunálu, podle kterého proto, aby nařizovací akt „vyžadoval“ prováděcí opatření, musí být tato opatření přijata „za obvyklých okolností“ (rozsudek ze dne 14. ledna 2016, Tilly-Sabco v. Komise, T-397/13, EU:T:2016:8, bod 43, viz rovněž rozsudek ze dne 14. ledna 2016, Doux v. Komise, T-434/13, nezveřejněný, EU:T:2016:7, bod 44). I když byl tento širší výklad čl. 263 čtvrtého pododstavce SFEU přijat v rozsudku, který byl napaden kasačním opravným prostředkem, nebyl kritizován Komisí, ani zrušen Soudním dvorem (viz rozsudek ze dne 20. září 2017, Tilly-Sabco v. Komise, C-183/16 P, EU:C:2017:704). Přitom „kritérium, podle něhož je žaloba fyzické nebo právnické osoby proti rozhodnutí, jež jí není určeno, přípustná pouze za podmínek stanovených v uvedeném čl. 263 čtvrtém pododstavci SFEU, představuje nepominutelnou podmínku řízení, kterou mohou unijní soudy kdykoli i bez návrhu přezkoumat“ (rozsudek ze dne 27. února 2014, Stichting Woonpunt a další v. Komise, C-132/12 P, EU:C:2014:100, bod 45).

9 – Úř. věst. 1999, L 83, s. 1; Zvl. vyd. 08/01, s. 339.

III. Skutečnosti předcházející sporu

7. Skutečnosti předcházející sporu, jak vyplývají z bodů 1 až 20 rozsudků Tribunálu ze dne 15. září 2016, Scuola Elementare Maria Montessori v. Komise (T-220/13, nezveřejněný, EU:T:2016:484), a Ferracci v. Komise (T-219/13, EU:T:2016:485) (dále jen „napadené rozsudky“), lze shrnout následovně.

8. Pietro Ferracci je majitelem turistického ubytovacího zařízení typu „Bed & Breakfast“, které čítá dva pokoje; Scuola Elementare Maria Montessori je soukromé vzdělávací zařízení. V průběhu let 2006 a 2007 podali ke Komisi stížnosti, v nichž tvrdili, že jednak změna působnosti vnitrostátního režimu týkajícího se Imposta comunale sugli immobili (obecní daň z nemovitosti, dále jen „ICI“), o níž bylo rozhodnuto Italskou republikou, a jednak čl. 149 odst. 4 Testo unico delle imposte sui redditi (konsolidovaného znění předpisů o dani z příjmů, dále jen „TUIR“) představují státní podpory neslučitelné s vnitřním trhem.

9. Změna ICI v podstatě směřovala k tomu, aby osvobození od této daně, z něhož měli od roku 1992 prospěch nekomerční subjekty, které ve svých dotčených nemovitostech provozují výhradně sociální asistenci a pomoc nebo zdravotní, vzdělávací, ubytovací, kulturní, rekreační, sportovní a náboženské činnosti či bohoslužby, bylo rozšířeno rovněž na uvedené činnosti „bez ohledu na jejich případnou komerční povahu“. Článek 149 odst. 4 TUIR v podstatě stanovil, že na rozdíl od všech ostatních subjektů, církevní instituce uznané jako právnické osoby podle občanského práva a amatérské sportovní kluby nepodléhaly kritériím stanoveným v uvedeném ustanovení pro účely určení ztráty postavení nekomerčního subjektu.

10. V návaznosti na novely a upřesnění ICI italskými orgány Komise v dopise ze dne 15. února 2010 P. Ferracciho a Scuola Elementare Maria Montessori informovala, že na základě předběžného přezkumu dospěla k závěru, že sporná opatření nepředstavují státní podpory, a proto není nutné pokračovat ve vyšetřování. Dne 26. dubna 2010 podali P. Ferracci a Scuola Elementare Maria Montessori k Tribunálu dvě žaloby, zapsané do rejstříku pod čísly věcí T-192/10 a T-193/10 a znějící na zrušení dopisu ze dne 15. února 2010.

11. Dne 12. října 2010 rozhodla Komise o zahájení formálního vyšetřovacího řízení ve smyslu čl. 108 odst. 2 SFEU, které se týkalo jednak osvobození nekomerčních subjektů pro zvláštní účely od ICI, a jednak čl. 149 odst. 4 TUIR. Dvěma usneseními ze dne 18. listopadu 2010 Tribunál nařídil na návrh P. Ferracciho a Scuola Elementare Maria Montessori, aby byly věci T-192/10 a T-193/10 vyškrtnuty z rejstříku [10].

12. Dne 15. února 2012 oznámily italské orgány Komisi svůj záměr přijmout novou právní úpravu v oblasti obecní daně z nemovitosti a sdělily jí, že osvobození od ICI bude od 1. ledna 2012 nahrazeno osvobozením od daně stanoveným v novém režimu týkajícím se Imposta municipale unica (jednotná obecní daň, dále jen „IMU“). Tato nová právní úprava byla přijata dne 19. listopadu 2012.

13. Dne 19. prosince 2012 přijala Komise sporné rozhodnutí. Konstatovala v něm především, že osvobození nekomerčních subjektů vykonávajících v jejich vlastních nemovitostech činnosti vyjmenované v režimu ICI od daně představuje státní podporu neslučitelnou s vnitřním trhem, která byla protiprávně zavedena Italskou republikou v rozporu s čl. 108 odst. 3 SFEU. Dále měla Komise za to, že vzhledem ke zvláštnostem zkoumaného případu je absolutně nemožné, aby Italská republika přistoupila k vymáhání protiprávních podpor, takže jej Komise ve sporném rozhodnutí nenařídila. Konečně dospěla Komise k závěru, že ani čl. 149 odst. 4 TUIR, ani osvobození od daně stanovené novým režimem IMU nepředstavují státní podporu ve smyslu čl. 107 odst. 1 SFEU.

10 – Usnesení Tribunálu ze dne 18. listopadu 2010, Ferracci v. Komise (T-192/10, nezveřejněné, EU:T:2010:474) a Scuola Elementare Maria Montessori v. Komise (T-193/10, nezveřejněné, EU:T:2010:475).

IV. Řízení před Tribunálem a napadené rozsudky

14. Návrhy došlými kanceláři Tribunálu dne 16. dubna 2013 P. Ferracci a Scuola Elementare Maria Montessori podali žalobu směřující ke zrušení sporného rozhodnutí v rozsahu, v němž Komise v tomto rozhodnutí konstatovala, že zaprvé italské orgány nemohou přistoupit k vymáhání podpor považovaných za protiprávní a neslučitelné s vnitřním trhem (první část sporného rozhodnutí) a zadruhé ani čl. 149 odst. 4 TUIR, ani osvobození od daně stanovené novým režimem IMU nepředstavují státní podporu (druhá a třetí část sporného rozhodnutí).

15. Podáními došlými kanceláři Tribunálu dne 17. července 2013 vznesla Komise námitky nepřípustnosti, které Tribunál usneseními ze dne 29. října 2014 spojil s věcí samou.

16. V napadených rozsudcích Tribunál prohlásil obě žaloby za přípustné na základě čl. 263 čtvrtého pododstavce poslední části věty SFEU, když měl za to, že sporné rozhodnutí představuje nařizovací akt, který se bezprostředně dotýká P. Ferracciho a Scuola Elementare Maria Montessori a nevyžaduje přijetí prováděcích opatření. Pokud jde o věc samou, Tribunál obě žaloby zamítl, když postupně zamítl všechny čtyři žalobní důvody předložené P. Ferraccim a Scuola Elementare Maria Montessori, vycházející z porušení čl. 14 odst. 1 nařízení č. 659/1999, z porušení čl. 107 odst. 1 SFEU a z porušení povinnosti uvést odůvodnění.

V. Návrhová žádání účastníků řízení a řízení před Soudním dvorem

17. Ve svém kasačním opravném prostředku ve věci C-622/16 P Scuola Elementare Maria Montessori navrhuje, aby Soudní dvůr:

– zrušil rozsudek Tribunálu ze dne 15. září 2016, Scuola Elementare Maria Montessori v. Komise (T-220/13, nezveřejněný, EU:T:2016:484), a v důsledku toho zrušil sporné rozhodnutí v rozsahu, v němž v něm Komise rozhodla, že nebude nařízeno navrácení podpory poskytnuté formou osvobození od ICI, a v němž dospěla k závěru, že opatření týkající se osvobození od IMU nespadají do působnosti čl. 107 odst. 1 SFEU;

– v každém případě zrušil rozsudek v částech, na které se vztahují důvody tohoto kasačního opravného prostředku, které Soudní dvůr shledá opodstatněnými a vyhoví jim, a

– uložil Komisi náhradu nákladů řízení v obou stupních.

18. Komise podporovaná Italskou republikou navrhuje, aby Soudní dvůr:

– zamítl kasační opravný prostředek v plném rozsahu a

– uložil navrhovatelce náhradu nákladů tohoto řízení, jakož i nákladů řízení v prvním stupni.

19. Ve svých kasačních opravných prostředcích C-623/16 P a C-624/16 P Komise, podporovaná Italskou republikou, navrhuje, aby Soudní dvůr:

– zrušil napadené rozsudky v rozsahu, v němž byly žaloby prohlášeny za přípustné ve smyslu čl. 263 čtvrtého pododstavce poslední části věty SFEU;

– prohlásil žaloby za nepřípustné ve smyslu čl. 263 čtvrtého pododstavce druhé a poslední části věty SFEU, a v důsledku toho je odmítl v plném rozsahu;

– uložil P. Ferraccimu a Scuola Elementare Maria Montessori náhradu nákladů řízení vynaložených Komisí v řízení před Tribunálem i v tomto řízení.

20. Scuola Elementare Maria Montessori navrhuje, aby Soudní dvůr:

– zamítl kasační opravný prostředek podaný Komisí ve věci C-623/16 P a potvrdil rozsudek Tribunálu v rozsahu, v němž prohlásil za žalobu, kterou podala, za přípustnou;

– uložil Komisi náhradu nákladů tohoto řízení.

21. Rozhodnutím předsedy Soudního dvora ze dne 11. dubna 2017 byly věci C-622/16 P až C-624/16 P spojeny pro účely případné ústní části řízení i rozsudku. Účastníci řízení předložili své argumenty písemně a ústně na jednání konaném dne 6. února 2018.

VI. Ke kasačním opravným prostředkům

22. Vzhledem k tomu, že kasační opravné prostředky Komise směřují proti posouzení přípustnosti žalob Tribunálem, budu se zabývat v prvním sledu touto otázkou. V druhém sledu se budu zabývat důvody vznesenými Scuola Elementare Maria Montessori na podporu svého kasačního opravného prostředku.

A. K přípustnosti žalob podaných k Tribunálu P. Ferraccim a Scuola Elementare Maria Montessori

23. Proto, aby byla žaloba na neplatnost přípustná na základě čl. 263 čtvrtého pododstavce poslední části věty SFEU, musí být namířena proti nařizovacímu aktu, který se bezprostředně dotýká žalobce a nevyžaduje přijetí prováděcích opatření. Komise vznáší na podporu svých kasačních opravných prostředků jediný důvod kasačního opravného prostředku, podle něhož Tribunál nesprávně vyložil a uplatnil všechny tyto tři podmínky.

1. K nařizovací povaze sporného rozhodnutí

24. Sporné rozhodnutí obsahuje tři části. V první části Komise konstatovala, že osvobození nekomerčních subjektů vykonávajících ve svých nemovitostech činnosti vyjmenované v režimu ICI od daně představuje státní podporu neslučitelnou s vnitřním trhem a jejím protiprávním zavedením Italská republika porušila čl. 108 odst. 3 SFEU. Dospěla nicméně k názoru, že je nemožné, aby Italská republika přistoupila k vymáhání této podpory. Ve druhé a třetí části dospěla Komise k závěru, že čl. 149 odst. 4 TUIR a osvobození od daně stanovené novým režimem IMU nepředstavují státní podpory ve smyslu čl. 107 odst. 1 SFEU.

25. Podle Komise se Tribunál tím, že kvalifikoval sporné rozhodnutí jako nařizovací akt, dopustil v napadených rozsudcích třech nesprávných právních posouzení[11]. Zaprvé měl Tribunál nesprávně za to, že jakýkoliv nelegislativní akt s obecnou působností je nutně nařizovací akt. Zadruhé se Tribunál dopustil nesprávného právního posouzení, když vyvodil nařizovací povahu sporného rozhodnutí z obecné působnosti vnitrostátních opatření, která jsou předmětem tohoto rozhodnutí. Zatřetí Tribunál v každém případě neměl mít za to, že každá ze tří částí sporného rozhodnutí má obecnou působnost. V rozsahu, v němž se část týkající se osvobození od ICI týkala vrácení podpory poskytnuté na základě tohoto osvobození, se tato část totiž týkala uzavřeného okruhu osob.

11 – Viz rozsudky Tribunálu ze dne 15. září 2016, Scuola Elementare Maria Montessori v. Komise (T-220/13, nezveřejněný, EU:T:2016:484, body 50 až 52), a Ferracci v. Komise (T-219/13, EU:T:2016:485, body 53 až 55).

a) K postavení nařizovacího aktu ve smyslu čl. 263 čtvrtého pododstavce SFEU na roveň s nelegislativním aktem s obecnou působností

26. Nelze přisvědčit tvrzení Komise, že se čl. 263 čtvrtý pododstavec poslední část věty SFEU nutně netýká všech nelegislativních aktů s obecnou působností.

27. Je totiž nesporné, že Lisabonskou smlouvou byla do čl. 263 čtvrtého pododstavce SFEU doplněna třetí část, která „*zmírnila* podmínky přípustnosti žalob na neplatnost podaných fyzickými a právnickými osobami“ [12].

28. Nicméně Soudní dvůr již rozhodl, že pojem „nařizovací akty“ použitý v tomto ustanovení má omezenější působnost než pojem „akty“, použitý v prvních dvou částech čl. 263 čtvrtého pododstavce SFEU [13].

29. Na základě úvah připomenutých v obou předchozích bodech Soudní dvůr rozhodl, že „cílem změny práva fyzických a právnických osob na podání žaloby, stanoveného v čl. 230 čtvrtém pododstavci ES, bylo umožnit těmto osobám podat za méně přísných podmínek žalobu na neplatnost proti aktům s obecnou působností s výjimkou legislativních aktů“ [14]. Z toho vyvodil, že „Tribunál tedy správně dospěl k závěru, že pojem ‚právní akty s obecnou působností [nařizovací akty]‘ uvedený v čl. 263 čtvrtém pododstavci SFEU nezahrnuje legislativní akty“ [15].

30. K odůvodnění tohoto restriktivního výkladu Soudní dvůr vycházel z přípravných prací na čl. III-365 odst. 4 návrhu Smlouvy o Ústavě pro Evropu [16]. Tyto práce však neumožňují prokázat, že jiné akty s obecnou působností by měly být vyloučeny z pojmu „nařizovací akty“. Možnost zachování restriktivního přístupu v souvislosti se žalobami jednotlivců je v nich výslovně omezena na legislativní akty [17]. Na rozdíl od toho, co Komise tvrdila ještě na jednání, které se konalo dne 6. února 2018, nic v přípravných pracích týkajících se čl. III-365 odst. 4 návrhu Smlouvy o Ústavě pro Evropu neumožňuje tvrdit, že rozhodnutí v oblasti státních podpor představují „svou povahou“ třetí kategorii aktů s obecnou působností vedle legislativních aktů na straně jedné a nařizovacích aktů ve smyslu čl. 263 čtvrtého pododstavce poslední části věty SFEU na straně druhé.

31. Kromě toho na rozdíl od rozlišování mezi legislativními a nelegislativními akty by vyloučení některých nelegislativních aktů s obecnou působností z působnosti čl. 263 čtvrtého pododstavce poslední části věty SFEU nebylo možné opírat o procesní kritérium [18]. Kazuistický přístup by byl přitom v rozporu s požadavkem právní jistoty, který musí mít přednost při podání žaloby k soudu.

32. Stejně jako Soudní dvůr uznal, že zásada účinné soudní ochrany znamená, že jednotlivec musí mít možnost rozhodnout se s plnou znalostí věci, zda je účelné obrátit se na soud [19], musí být totiž jednotlivec schopen určit, zda může být dotčený právní akt přímo napaden před unijním soudem na základě čl. 263 čtvrtého pododstavce SFEU. Za tímto účelem musí být kategorie napadnutelných aktů nutně vymezené a určitelné jasně a nepochybně.

12 – V tomto smyslu viz rozsudek ze dne 3. října 2013, Inuit Tapiriit Kanatami a další v. Parlament a Rada (C-583/11 P, EU:C:2013:625, bod 57); kurzivou zvýraznil autor stanoviska.

13 – V tomto smyslu viz rozsudek ze dne 3. října 2013, Inuit Tapiriit Kanatami a další v. Parlament a Rada (C-583/11 P, EU:C:2013:625, bod 58).

14 – Rozsudek ze dne 3. října 2013, Inuit Tapiriit Kanatami a další v. Parlament a Rada (C-583/11 P, EU:C:2013:625, bod 60).

15 – Rozsudek ze dne 3. října 2013, Inuit Tapiriit Kanatami a další v. Parlament a Rada (C-583/11 P, EU:C:2013:625, bod 61).

16 – V tomto smyslu viz rozsudek ze dne 3. října 2013, Inuit Tapiriit Kanatami a další v. Parlament a Rada (C-583/11 P, EU:C:2013:625, bod 59).

17 – Viz Závěrečná zpráva pracovní skupiny zabývající se fungováním Soudního dvora, Sekretariát Evropského konventu, ze dne 25. března 2003 (CONV 636/03, bod 22), a průvodní přípis prezídia Konventu ze dne 12. května 2003 (CONV 734/03, s. 20).

18 – Od Lisabonské smlouvy závisí kvalifikace legislativního aktu výlučně na postupu stanoveném v článku Smlouvy, který dovoluje jeho přijetí. „[P]rávní akt lze [totiž] kvalifikovat jako unijní legislativní akt pouze v případě, že byl přijat na základě ustanovení Smluv, které výslovně odkazuje na řádný či zvláštní legislativní postup“ (viz rozsudek ze dne 6. září 2017, Slovensko a Maďarsko v. Rada, C-643/15 a C-647/15, EU:C:2017:631, bod 62).

19 – V tomto smyslu viz rozsudek ze dne 15. října 1987, Heylens a další (222/86, EU:C:1987:442, bod 15).

33. V důsledku toho se domnívám, že se Tribunál nedopustil nesprávného právního posouzení, když v napadených rozsudcích rozhodl, že jakýkoliv nelegislativní akt s obecnou působností je nutně nařizovacím aktem.

b) K obecné působnosti sporného rozhodnutí

34. V napadených rozsudcích Tribunál rozhodl, že „[sporné] rozhodnutí má obecnou působnost ve třech složkách“ [20]. S tímto závěrem souhlasím, jelikož jakýkoli opačný výklad by zpochybnil ustálenou kvalifikaci rozhodnutí Komise týkajících se slučitelnosti *režimu* podpor v rámci čl. 263 čtvrtého pododstavce SFEU oproti rozhodnutím Komise týkajícím se slučitelnosti *individuální* podpory.

35. Nepochybně není nepřiměřené tvrzení, že akt s obecnou působností byl vždy vymezen jako akt, který se uplatní v objektivně vymezených situacích a zakládá právní účinky pro určitou kategorii osob vymezených obecně a abstraktně [21].

36. Rozhodnutí, která Komise přijímá na základě čl. 108 odst. 2 SFEU, jsou určena konkrétnímu členskému státu. Jak jsem již však měl příležitost říci, sdílím úvahy generální advokátky J. Kokott, podle kterých má rozhodnutí, které je určeno členskému státu, tu zvláštní vlastnost, že může „utvářet vnitrostátní právní řád a tímto způsobem nabývat obecnou působnost“ [22].

37. Mimoto je třeba konstatovat, že Rada Evropské unie vymezila „režimy podpor“ v nařízení č. 659/1999 jako „jakýkoliv akt, na jehož základě může být bez dalších prováděcích opatření poskytnuta jednotlivá podpora pro podniky *definované aktem obecným nebo abstraktním způsobem*, a dále akt, na jehož základě může být na neurčitou dobu a/nebo na neurčitou částku poskytnuta pro jeden nebo několik podniků podpora, která není spojena se zvláštním projektem“ [23].

38. Tato definice „režimu podpory“, která odkazuje na obecné a abstraktní definování dotčených podniků, je zejména v jádru ustálené judikatury Soudního dvora, podle níž rozhodnutí Komise povolující nebo zakazující režim podpor mají obecnou působnost.

39. Ohledně rozhodnutí, kterými se povoluje režim podpor, Soudní dvůr totiž rozhodl, že „*obecná působnost sporného rozhodnutí* […] vyplývá z toho, že jeho předmětem je povolení daňového režimu, který se vztahuje na kategorii obecně a abstraktně definovaných hospodářských subjektů“ [24]. Ohledně rozhodnutí, kterými se zakazuje režim podpor, Soudní dvůr ustáleným způsobem rozhoduje, že tato rozhodnutí působí vůči podnikům, které patří do dotčeného odvětví a jsou potenciálními příjemci dotčeného režimu podpor „jako *opatření s obecnou působností*, kter[á] se použij[í] na objektivně vymezené situace a kter[á] m[ají] právní účinky vůči určité kategorii osob vymezených obecně a abstraktně“ [25].

40. Tato judikatura, která se rozvinula v souvislosti s podmínkou osobního dotčení již obsaženou v článku 230 ES, nebyla po vstupu Lisabonské smlouvy v platnost zpochybněna.

20 – Rozsudky Tribunálu ze dne 15. září 2016, Ferracci v. Komise (T-219/13, EU:T:2016:485, bod 54) a Scuola Elementare Maria Montessori v. Komise (T-220/13, nezveřejněný, EU:T:2016:484, bod 51).

21 – Implicitně (za účelem odlišení individuálního rozhodnutí od nařízení) viz rozsudek ze dne 14. prosince 1962, Confédération nationale des producteurs de fruits et légumes a další v. Komise (16/62 a 17/62, nezveřejněný, EU:C:1962:47, body 2 a 3), a výslovně rozsudek ze dne 15. ledna 2002, Libéros v. Komise (C-171/00 P, EU:C:2002:17, bod 28).

22 – Stanovisko generální advokátky J. Kokott ve věci Telefónica v. Komise (C-274/12 P, EU:C:2013:204, bod 25) a v tomto smyslu mé stanovisko ve věci Stichting Woonpunt a další v. Komise (C-132/12 P, EU:C:2013:335, bod 85).

23 – Článek 1 písm. d) nařízení č. 659/1999; kurzivou zvýraznil autor stanoviska. Tato definice byla převzata v čl. 1 písm. d) nařízení Rady (EU) 2015/1589 ze dne 13. července 2015, kterým se stanoví prováděcí pravidla k článku 108 Smlouvy o fungování Evropské unie (Úř. věst. 2015, L 248, s. 9).

24 – Rozsudek ze dne 22. prosince 2008, British Aggregates v. Komise (C-487/06 P, EU:C:2008:757, bod 31). Kurzivou zvýraznil autor stanoviska.

25 – Rozsudek ze dne 29. dubna 2004, Itálie v. Komise (C-298/00 P, EU:C:2004:240, bod 37). Kurzivou zvýraznil autor stanoviska.

41. Soudní dvůr tak zejména v rozsudku ze dne 19. prosince 2013, Telefónica v. Komise (C-274/12 P, EU:C:2013:852), kvalifikoval čl. 1 odst. 1 rozhodnutí Komise 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 [26] jako ustanovení, které „se vztahuje na objektivně vymezené situace a vyvolává právní účinky vzhledem k obecně a abstraktně pojímaným kategoriím osob“ [27].

42. Rovněž podotýkám, že Soudní dvůr nevyhověl Komisi, která navrhovala, aby nahradil odůvodnění ve věci, ve které bylo vydáno usnesení ze dne 10. října 2017, Greenpeace Energy v. Komise (C-640/16 P, nezveřejněné, EU:C:2017:752), z důvodu, že se Tribunál dopustil nesprávného právního posouzení „v rozsahu, v němž se za účelem přijetí závěru, že sporné rozhodnutí nebylo aktem s obecnou působností, neomezil na jeho povahu ‚rozhodnutí‘, ale odkázal rovněž na skutečnost, že se toto rozhodnutí týkalo individuální podpory“ [28].

43. Vzhledem k tomu, že Soudní dvůr nepřistoupil k navrhovanému nahrazení odůvodnění a nezrušil argumentaci Tribunálu, potvrdil implicitně, avšak s jistotou, že se Tribunál právem neomezil na skutečnost, že napadený akt byl rozhodnutím určeným členskému státu proto, aby mu odepřel jakoukoliv obecnou působnost.

44. K odůvodnění svého stanoviska se Komise dovolávala bodu 92 rozsudku ze dne 17. září 2015, Mory a další v. Komise (C-33/14 P, EU:C:2015:609). Podle tohoto bodu Soudní dvůr rozhodl, že „[s]porné rozhodnutí určené Francouzské republice není nařizovacím aktem ve smyslu článku 263 čtvrtého pododstavce SFEU, neboť nejde o akt s obecnou působností […], takže je třeba ověřit, zda se toto rozhodnutí navrhovatelek bezprostředně a osobně dotýká ve smyslu tohoto ustanovení“.

45. Na rozdíl od toho, co navrhuje Komise, tento právní názor nemůže být použit plošně. Dotčené rozhodnutí mělo totiž zvláštní povahu, jelikož představovalo reakci Komise na konkrétní dotaz Francouzské republiky, týkající se povinnosti navrácení individuálních státních podpor dříve shledaných jako protiprávní a neslučitelné s vnitřním trhem. Mimoto, ačkoli uvedené rozhodnutí muselo být považováno za rozhodnutí Komise o legalitě státní podpory, bylo v každém případě posouzeno jako akt s individuální působností, neboť „souviselo“ [29] s původním rozhodnutím Komise, které se týkalo poskytnutí podpor konkrétnímu podniku, a „doplňovalo“ jej.

46. Závěrem lze konstatovat, že vzhledem k tomu, že rozhodnutí Komise, kterými je režim podpor prohlášen za slučitelný nebo neslučitelný se společným trhem na základě čl. 108 odst. 2 SFEU, jsou považována za opatření s obecnou působností, představují tedy z tohoto důvodu nařizovací akty ve smyslu čl. 263 čtvrtého pododstavce poslední části věty SFEU [30].

47. Dále na rozdíl od toho, co tvrdila Komise při jednání konaném dne 6. února 2018, skutečnost, že se první část sporného rozhodnutí týká státní podpory, která již není platná, a jejíž příjemci proto představují uzavřený okruh, nemění nic na jeho obecné působnosti. Kvalifikace normy jako obecné a abstraktní totiž nezávisí na možnosti určit v rámci její působnosti určitý počet adresátů, ale na způsobu, jakým jsou tito adresáti uvedeni autorem normy [31]. Rozhodující test spočívá v *předmětu* aktu

26 – Úř. věst. 2011, L 7, s. 48.

27 – Rozsudek ze dne 19. prosince 2013, Telefónica v. Komise (C-274/12 P, EU:C:2013:852, bod 48), V článku 1 odst. 1 rozhodnutí 2011/5 bylo konstatováno, že dotčený režim byl uplatňován v rozporu s čl. 88 odst. 3 ES a byl prohlášen za neslučitelný se společným trhem.

28 – Bod 22 citovaného usnesení.

29 – Podle výrazů použitých Soudním dvorem v bodě 104 rozsudku ze dne 17. září 2015, Mory a další v. Komise (C-33/14 P, EU:C:2015:609).

30 – V tomto smyslu viz Lenaerts, K., Maselis, I., Gutman, K., EU *Procedural Law*, Oxford University Press, 2014, č. 7.120.

31 – Podle Soudního dvora „nařizovací povaha aktu není zpochybněna možností určit více či méně přesně počet, *nebo dokonce* i *totožnost* právních subjektů, na něž se použije v daném okamžiku, pokud je nesporné, že se toto použití provádí na základě objektivní právní nebo skutkové situace definované aktem ve vztahu k jeho účelu“ (rozsudek ze dne 11. července 1968, Zuckerfabrik Watenstedt v. Rada, 6/68, EU:C:1968:43; kurzivou zvýraznil autor stanoviska). Viz rovněž rozsudky ze dne 17. června 1980, Calpak a Società Emiliana Lavorazione Frutta v. Komise (789/79 a 790/79, nezveřejněný, EU:C:1980:159, bod 9); ze dne 30. září 1982, Roquette Frères v. Rada (242/81, EU:C:1982:325, bod 7), jakož i ze dne 29. června 1993, Gibraltar v. Rada (C-298/89, EU:C:1993:267, bod 17).

s tím, že norma bude mít obecnou nebo individuální působnost podle toho, zda je přijata k řešení individuálních případů, nebo objektivních situací [32]. V případě rozhodnutí týkajícího se režimu podpor – byť již zrušeného nebo nahrazeného v době přijetí rozhodnutí Komise – je přitom předmětem aktu upravit abstraktně vymezené objektivní situace, a nikoli předem určené individuální případy.

48. Právě prostřednictvím vnitrostátního opatření, kterého se týká rozhodnutí Komise, může a musí být určena obecná působnost tohoto rozhodnutí. Opačný výklad by ostatně vedl k zásadnímu nesouladu při používání jednotlivých částí čl. 263 čtvrtého pododstavce SFEU. S výhradou odhlédnutí od judikatury týkající se kvalifikace rozhodnutí Komise v oblasti státních podpor rozvinuté v souvislosti s posuzováním osobní dotčenosti [33] by se totiž individuální či obecná působnost rozhodnutí přijatých Komisí v oblasti státních podpor mohla lišit – vůči témuž žalobci! – podle toho, zda se jedná o posuzování přípustnosti žaloby na neplatnost na základě druhé, nebo na základě třetí části čl. 263 čtvrtého pododstavce SFEU. V posledně uvedeném případě by totiž rozhodnutí Komise bylo aktem s individuální působností, zatímco v rámci druhé části – které se žalobce může stále podpůrně dovolávat – by totéž rozhodnutí mělo obecnou působnost.

49. Mimoto by toto rozlišování v působnosti aktu bylo přinejmenším paradoxní. Cílem sledovaným třetí částí čl. 263 čtvrtého pododstavce SFEU sice bylo umožnit podání žaloby na neplatnost za méně přísných podmínek pro její přípustnost, avšak nové ustanovení by se neuplatnilo na rozhodnutí Komise v oblasti státních podpor z toho důvodu, že by Soudní dvůr odmítl přiznat těmto rozhodnutím obecnou působnost, kterou jim však před Lisabonskou smlouvou přiznával.

50. S ohledem na důvody uvedené v tomto stanovisku se tedy domnívám, že se Tribunál nedopustil nesprávného právního posouzení, když odvodil nařizovací povahu sporného rozhodnutí z obecné působnosti vnitrostátních opatření, která jsou předmětem tohoto rozhodnutí.

2. K bezprostřednímu dotčení

51. Podmínka týkající se bezprostředního dotčení byla již obsažena v článku 230 ES. Její působnost se od vstupu v platnost Lisabonské smlouvy nezměnila. „[V]yžaduje splnění dvou kumulativních podmínek, a to aby zaprvé napadené opatření bezprostředně zakládalo následky pro právní postavení jednotlivce a zadruhé jeho adresátům pověřeným jeho provedením neponechávalo žádnou volnost uvážení, a naopak aby toto provedení bylo čistě automatické povahy a vyplývalo výlučně z unijní právní úpravy, aniž by bylo třeba použít další zprostředkující předpisy“ [34].

52. Druhá podmínka, která určuje bezprostřední dotčení, není zpochybněna. Jak Tribunál správně konstatoval, sporné rozhodnutí má zcela automatické právní účinky pouze na základě unijní právní úpravy a bez uplatnění dalších zprostředkujících předpisů [35].

53. Komise se naopak domnívá, že Tribunál dospěl k nesprávnému závěru o bezprostředním dotčení P. Ferracciho a Scuola Elementare Maria Montessori, jelikož podle ní neprokázali, že by sporné rozhodnutí mělo na jejich situaci „konkrétní a hmatatelný“ účinek. Domnívá se, že k tomu, aby byl konkurent „bezprostředně dotčen“ ve smyslu čl. 263 čtvrtého pododstavce SFEU, nepostačuje prokázat, že napadený akt má „teoretický a potenciální“ účinek na trh konkurenta příjemce dotčené podpory.

32 – V tomto smyslu viz Kovar, R., „L'identification des actes normatifs en droit communautaire“, v *Mélanges en hommage à Michel Waelbroeck*, sv. 1, Brusel, Bruylant, 1999, s. 387 až 422, konkrétně s. 390.

33 – Kromě příkladů citovaných v bodě 39 tohoto stanoviska viz rozsudek ze dne 2. února 1988, Kwekerij van der Kooy a další v. Komise (67/85, 68/85 a 70/85, EU:C:1988:38, bod 15), nebo také rozsudek ze dne 17. září 2009, Komise v. Koninklijke FrieslandCampina (C-519/07 P, EU:C:2009:556, bod 53).

34 – Rozsudek ze dne 13. října 2011, Deutsche Post a Německo v. Komise (C-463/10 P a C-475/10 P, EU:C:2011:656, bod 66).

35 – Viz rozsudky Tribunálu ze dne 15. září 2016, Ferracci v. Komise (T-219/13, EU:T:2016:485, bod 48), a Scuola Elementare Maria Montessori v. Komise (T-220/13, nezveřejněný, EU:T:2016:484, bod 45).

54. Mám za to, že takový výklad vede k záměně mezi obě podmínkami stanovenými v čl. 263 čtvrtém pododstavci druhé části věty SFEU, a sice mezi bezprostředním dotčením na jedné straně a osobním dotčením na straně druhé.

55. Proto, aby byly osoby, které podávají žalobu na neplatnost, osobně dotčeny aktem s obecnou působností nebo rozhodnutím, které jim není určeno, musí totiž prokázat, že je napadený akt „zasahuje […] z důvodu určitých vlastností, které jsou pro ně specifické, nebo faktické situace, která je vymezuje vzhledem ke všem ostatním osobám“ [36].

56. V oblasti státních podpor je tato podmínka chápána v tom smyslu, že je na žalobci, aby prokázal, že jeho postavení na trhu je „podstatně dotčeno podporou, která je předmětem dotčeného rozhodnutí“ [37]. Nestačí tedy, aby se podnik dovolával pouze svého postavení konkurenta podniku, který je příjemcem podpory, proto, aby byl považován za osobně dotčeného [38]. Právě díky této podmínce Soudní dvůr ověřuje „konkrétní a hmatatelné“ účinky napadené právní normy na situaci žalobce.

57. Kdybych měl rozdíl mezi oběma podmínkami stanovenými v čl. 263 čtvrtém pododstavci druhé části věty SFEU shrnout do krajnosti, řekl bych, že bezprostřední dotčení se týká *právního* postavení žalobce – napadené opatření musí „[mít] bezprostřední účinky na *právní postavení* [jednotlivce]“ [39] – kdežto osobní dotčení se týká *faktické* situace žalobce – opatření jej musí zasáhnout z důvodu „ *faktické situace*, která je[j] vymezuje vzhledem ke všem ostatním osobám“ [40].

58. Když přitom Komise požaduje, aby žalobce předložil důkaz o „konkrétním a hmatatelném účinku“ na svou situaci k prokázání, že je bezprostředně dotčen napadeným aktem, přechází k faktickému posouzení situace. Tím zkresluje podmínku bezprostředního dotčení. Komise vkládá do třetí části čl. 263 čtvrtého pododstavce SFEU podmínku, kterou normotvůrce nepřevzal, a to s cílem zmírnění podmínek přípustnosti žaloby na neplatnost [41]. Takový převrácený výklad podmínky týkající se bezprostředního dotčení nelze podle mého názoru přijmout.

59. Komise opírá svou argumentaci o rozsudky ze dne 28. dubna 2015, T & L Sugars a Sidul Açúcares v. Komise (C-456/13 P, EU:C:2015:284), a ze dne 17. září 2015, Confederazione Cooperative Italiane a další v. Anicav a další (C-455/13 P, C-457/13 P a C-460/13 P, nezveřejněný, EU:C:2015:616).

60. Ve věci T & L Sugars a Sidul Açúcares v. Komise (C-456/13 P, EU:C:2015:284) byly žalobkyněmi rafinérie dováženého třtinového cukru. Soudní dvůr rozhodl, že nebyly bezprostředně dotčeny napadenými akty, neboť tyto akty se vztahovaly pouze na evropské *výrobce* cukru. Ve věci Confederazione Cooperative Italiane a další v. Anicav a další (C-455/13 P, C-457/13 P a C-460/13 P, nezveřejněný, EU:C:2015:616) byli žalobci průmysloví zpracovatelé ovoce. Napadené předpisy se přitom vztahovaly pouze na ovoce a zeleninu zpracovávané organizacemi *výrobců*. Za těchto okolností Soudní dvůr rozhodl, že pouhá skutečnost, že jsou z důvodu napadených předpisů v nevýhodném konkurenčním postavení, nepostačuje k učinění závěru, že jsou dotčeni ve svém právním postavení.

36 – Rozsudky ze dne 15. července 1963, Plaumann v. Komise (25/62, EU:C:1963:17), a ze dne 3. října 2013, Inuit Tapiriit Kanatami a další v. Parlament a Rada (C-583/11 P, EU:C:2013:625, bod 72).

37 – V tomto smyslu viz rozsudky ze dne 13. prosince 2005, Komise v. Aktionsgemeinschaft Recht und Eigentum (C-78/03 P, EU:C:2005:761, bod 37); ze dne 22. listopadu 2007, Sniace v. Komise (C-260/05 P, EU:C:2007:700, bod 54), a ze dne 17. září 2015, Mory a další v. Komise (C-33/14 P, EU:C:2015:609, bod 97).

38 – V tomto smyslu viz rozsudek ze dne 22. prosince 2008, British Aggregates v. Komise (C-487/06 P, EU:C:2008:757, bod 47).

39 – Rozsudek ze dne 27. února 2014, Stichting Woonpunt a další v. Komise (C-132/12 P, EU:C:2014:100, bod 74); kurzivou zvýraznil autor stanoviska.

40 – Rozsudek ze dne 27. února 2014, Stichting Woonpunt a další v. Komise (C-132/12 P, EU:C:2014:100, bod 57); kurzivou zvýraznil autor stanoviska.

41 – K cíli zmírnění podmínek pro žalobu na neplatnost viz rozsudek ze dne 3. října 2013, Inuit Tapiriit Kanatami a další v. Parlement a Rada (C-583/11 P, EU:C:2013:625, bod 57).

61. Z důvodů vysvětlených v bodech 54 až 58 tohoto stanoviska by tato obzvláště přísná použití podmínky týkající se bezprostředního dotčení měla být podle mého názoru omezena na zvláštní okolnosti věcí T & L Sugars a Sidul Açúcares v. Komise (C-456/13 P, EU:C:2015:284), jakož i Confederazione Cooperative Italiane a další v. Anicav a další (C-455/13 P, C-457/13 P a C-460/13 P, nezveřejněný, EU:C:2015:616). Jestliže se totiž na rozdíl od toho, co uvedl Tribunál v napadených rozsudcích, může jako vykonstruovaný jevit závěr, že žalobci ve výše uvedených věcech T & L Sugars a Sidul Açúcares v. Komise a Confederazione Cooperative Italiane a další v. Anicav a další nepůsobili na stejných trzích jako „výrobci", kterých se týkaly napadené předpisy, nic to nemění na tom, že napadené právní úpravy měly bezprostřední účinky pouze na *právní postavení* uvedených výrobců, což nebyli žalobci. Pouze uvedení výrobci spadali do působnosti napadených aktů.

62. Naproti tomu v rámci žaloby podané proti rozhodnutí Komise v oblasti státních podpor nevidím důvod pro zneplatnění judikatury Tribunálu – vypracované na základě rozsudků Soudního dvora ze dne 17. ledna 1985, Piraiki-Patraiki a další v. Komise (11/82, EU:C:1985:18, body 6 až 10), a ze dne 28. ledna 1986, Cofaz a další v. Komise (169/84, EU:C:1986:42, bod 30) – podle které je konkurent příjemce podpory bezprostředně dotčen rozhodnutím Komise o povolení podpory, pokud již byla podpora poskytnuta nebo pokud není pochyb o vůli členského státu tuto podporu poskytnout [42].

63. Za těchto podmínek se domnívám, že se Tribunál nedopustil nesprávného právního posouzení, když dospěl k závěru, že se opatření uvedená ve sporném rozhodnutí dotýkala právního postavení P. Ferracciho a Scuola Elementare Maria Montessori a dotýkala se jich bezprostředně.

3. K existenci prováděcích opatření

64. Připomínám, že sporné rozhodnutí obsahuje tři části. V první části Komise rozhodla, že osvobození nekomerčních subjektů vykonávajících ve svých nemovitostech činnosti vyjmenované v režimu ICI od daně představuje státní podporu neslučitelnou s vnitřním trhem, která byla protiprávně zavedena Italskou republikou. Nepožadovala však její navrácení. Ve druhé a třetí části dospěla k závěru, že čl. 149 odst. 4 TUIR a osvobození od daně stanovené novým režimem IMU nepředstavují státní podpory ve smyslu čl. 107 odst. 1 SFEU.

65. Podle Komise toto rozhodnutí vyžaduje přijetí prováděcích opatření ve smyslu čl. 263 čtvrtého pododstavce poslední části věty SFEU, jelikož žalobci mohli požádat o použití daňového režimu, který byl vyhrazen jejich údajným konkurentům, podat žalobu k vnitrostátnímu soudu proti odmítnutí správního orgánu a při této příležitosti zpochybnit platnost sporného rozhodnutí [43].

66. Uznávám, že tento závěr navazuje na rozsudek ze dne 19. prosince 2013, Telefónica v. Komise (C-274/12 P, EU:C:2013:852).

67. V něm totiž Soudní dvůr rozhodl, že ustanovení rozhodnutí Komise, jehož předmětem je prohlášení neslučitelnosti režimu podpor se společným trhem, nedefinuje konkrétní dopady tohoto prohlášení pro každou osobu povinnou k dani. Podle Soudního dvora „[tyto] dopady […] budou konkretizovány ve správních aktech, například v daňovém výměru, který jako takový představuje prováděcí opatření […] ve smyslu čl. 263 čtvrtého pododstavce poslední části věty SFEU" [44]. Soudní

42 – Viz zejména rozsudky ze dne 6. července 1995, AITEC a další v. Komise (T-447/93 až T-449/93, EU:T:1995:130); ze dne 22. října 1996, Skibsværftsforeningen a další v. Komise (T-266/94, EU:T:1996:153); ze dne 3. června 1999, TF1 v. Komise (T-17/96, EU:T:1999:119, bod 30); ze dne 12. února 2008, BUPA a další v. Komise (T-289/03, EU:T:2008:29, bod 81), jakož i ze dne 18. listopadu 2009, Scheucher-Fleisch a další v. Komise, T-375/04, EU:T:2009:445, bod 36). I když se nejednalo o rozhodnutí Komise v oblasti státních podpor, Soudní dvůr rovněž připustil, že se unijní akt může bezprostředně dotýkat právního postavení jednotlivce, pokud „je možnost adresátů nevyhovět [unijnímu] aktu čistě teoretická a o jejich vůli vyvodit z tohoto aktu příslušné důsledky není žádných pochyb" (rozsudek ze dne 5. května 1998, Dreyfus v. Komise, C-386/96 P, EU:C:1998:193, bod 44). Stran připomenutí této zásady viz rovněž rozsudek ze dne 10. září 2009, Komise v. Ente per le Ville Vesuviane a Ente per le Ville Vesuviane v. Komise (C-445/07 P a C-455/07 P, EU:C:2009:529, bod 46).

43 – Viz bod 75 kasačních opravných prostředků C-623/16 P a C-624/16 P.

44 – Rozsudek ze dne 19. prosince 2013, Telefónica v. Komise (C-274/12 P, EU:C:2013:852, bod 35).

dvůr tak měl za to, že Tribunál právem rozhodl, že „opatření směřující k provedení rozhodnutí o neslučitelnosti, *zejména rozhodnutí spočívající v zamítnutí žádosti o dotčené daňové zvýhodnění*, tj. zamítnutí, které žalobkyně bude moci rovněž napadnout před vnitrostátním soudem, jsou prováděcími opatřeními sporného rozhodnutí“ [45].

68. Takové uvažování není podle mého názoru použitelné v projednávaných kasačních opravných prostředcích, a to z následujících důvodů.

69. Zaprvé nemá Italská republika zajistit navrácení podpory dotčené v první části sporného rozhodnutí. Tato první část sporného rozhodnutí tedy nevyžaduje přijetí prováděcích opatření; je konečná a sama o sobě dostatečná.

70. Zadruhé P. Ferracci a Scuola Elementare Maria Montessori nemají na rozdíl od navrhovatelky ve věci, v níž byl vydán rozsudek ze dne 19. prosince 2013, Telefónica v. Komise (C-274/12 P, EU:C:2013:852), nárok na dotčenou podporu, ale jsou potenciálními konkurenty příjemců této podpory [46]. Soudní dvůr přitom rozhodl, že pro účely posouzení, zda nařizovací akt vyžaduje přijetí prováděcích opatření, je nutno vycházet pouze z postavení té osoby, která se na základě čl. 263 čtvrtého pododstavce poslední části věty SFEU dovolává práva podat žalobu [47].

71. Z tohoto hlediska je třeba uznat, že žádný akt „přijatý k provedení“ sporného rozhodnutí se nepoužije na situaci P. Ferracciho a Scuola Elementare Maria Montessori. Představa, že by mohli požádat o poskytnutí podpory, u které si jsou velmi dobře vědomi toho, že jim nemůže být poskytnuta, pouze za účelem zpochybnění rozhodnutí o zamítnutí před soudem, se mi jeví jako zcela vykonstruovaná.

72. V tomto ohledu mi ostatně není zřejmé, jaký dopad by mohl mít rozdíl, který existuje mezi protiprávním režimem podpory, který však nemá být navrácen (první část napadeného rozhodnutí), a režimem podpory považovaným za legální, jehož příjemci ovšem nejsou v každém případě navrhovatelé (druhá a třetí část sporného rozhodnutí). Jak jsem již měl příležitost k vyjádření, jak by bylo možné v obou těchto případech nepochybovat o skutečné účinnosti teoretické konstrukce založené na existenci aktu, jehož jediným smyslem by byla skutečnost, že může být napaden před soudem [48]?

73. V tomto ohledu je zřejmě užitečné připomenout, že čl. 263 čtvrtý pododstavec poslední části věty SFEU vychází z právního názoru Soudního dvora, že účinná právní ochrana není zaručena, pokud jednotlivec nemá jinou možnost než porušit právo, aby přiměl příslušný vnitrostátní orgán k přijetí prováděcího aktu, který by následně musel hájit před soudem, jenž by pak mohl položit předběžnou otázku [49].

74. Soudní dvůr ostatně výslovně uznal, že pojem „ ‚právní akty s obecnou působností [nařizovací akty], které […] nevyžadují přijetí prováděcích opatření‘ ve smyslu čl. 263 čtvrtého pododstavce poslední části věty SFEU je nutno vykládat ve světle cíle tohoto ustanovení, kterým je, jak vyplývá z historie jeho vzniku, zabránit tomu, aby byl jednotlivec nejprve nucen právo porušit, aby se poté mohl obrátit na soud“ [50].

45 – Rozsudek ze dne 19. prosince 2013, Telefónica v. Komise (C-274/12 P, EU:C:2013:852, bod 36); kurzivou zvýraznil autor stanoviska.

46 – Je pravda, že ve věci, v níž byl vydán citovaný rozsudek, nebyl vůči navrhovatelce vydán příkaz k navrácení podpory a že se za období, kterého se týkala povinnost navrácení, sporné podpory vzdala. Co se týče skutkového stavu, byla tedy její situace podobná situacím P. Ferracciho a Scuola Elementare Maria Montessori.

47 – V tomto smyslu viz rozsudky ze dne 19. prosince 2013, Telefónica v. Komise (C-274/12 P, EU:C:2013:852, bod 30), a ze dne 28. dubna 2015, T & L Sugars a Sidul Açúcares v. Komise (C-456/13 P, EU:C:2015:284, bod 32).

48 – V tomto smyslu viz mé stanovisko ve věci Stichting Woonpunt a další v. Komise (C-132/12 P, EU:C:2013:335, bod 62).

49 – V tomto smyslu viz rozsudek ze dne 13. března 2007, Unibet (C-432/05, EU:C:2007:163, bod 64).

50 – Rozsudek ze dne 19. prosince 2013, Telefónica v. Komise (C-274/12 P, EU:C:2013:852, bod 27).

75. Platí přitom, že kdyby P. Ferracci a Scuola Elementare Maria Montessori požádali o poskytnutí podpory, která jim není určena, formálně by se sice nedopustili protiprávního jednání, byli by ovšem nuceni učinit jednání, které je s naprostou jistotou odsouzené k nezdaru, aby se mohli obrátit na soud. Taková situace ve své podstatě není diametrálně odlišná od situace, která odůvodnila změnu článku 230 ES.

76. Řízení ve věcech týkajících se dánského režimu zdanění her, jichž se Komise dovolávala před Tribunálem a na podporu svých kasačních opravných prostředků, nemohou tento přístup změnit [51].

77. Tento režim byl Komisí posouzen jako slučitelný s vnitřním trhem podle čl. 107 odst. 3 písm. c) SFEU. V rámci řízení o žalobách podaných proti tomuto rozhodnutí Komise Soudní dvůr rozhodl, že toto rozhodnutí „vyvolává právní účinky vůči žalobkyní[m] pouze prostřednictvím vnitrostátního legislativního opatření [, kterým byl odložen vstup sporného režimu v platnost do doby, než Komise vydá konečné rozhodnutí], jakož i daňových výměrů, které budou vydány na základě tohoto opatření a které budou provádět konkrétní důsledky, jež má prohlášení o slučitelnosti obsažené v uvedeném rozhodnutí pro každého z daňových poplatníků, mezi které patří žalobkyně“ [52].

78. V napadených rozsudcích Tribunál uvedl, že situace nebyly srovnatelné, jelikož výrok rozhodnutí Komise ve věcech týkajících se dánského režimu zdanění her stanovil přijetí prováděcích ustanovení k oznámenému opatření, zejména *po* jeho přijetí [53].

79. Bez ohledu na relevanci tohoto posouzení existuje zásadní rozdíl mezi dánským režimem zdanění her a ustanoveními italského práva dotčenými v projednávaných kasačních opravných prostředcích. Dánský režim totiž v žádném případě nezaváděl osvobození od daně ve prospěch určitých poskytovatelů. Naopak, vnitrostátní zákon o zdanění her stanovil různé daňové sazby, včetně sazeb, a to vyšších, vztahujících se na podniky, které napadly rozhodnutí Komise [54].

80. V takové situaci tedy nebylo chybné považovat daňové výměry, které by byly vydány na základě vnitrostátního zákona, za prováděcí opatření, jejichž přijetí „vyžaduje“ rozhodnutí Komise. Tyto výměry budou konkretizovat důsledky rozhodnutí Komise a bude je možno jednoduše a bez obtíží zpochybnit před vnitrostátním soudem.

81. Ze všech těchto důvodů se domnívám, že se Tribunál nedopustil nesprávného právního posouzení, když dospěl k závěru, že sporné rozhodnutí nevyžadovalo přijetí prováděcích opatření ve vztahu k P. Ferraccimu a Scuola Elementare Maria Montessori.

4. Závěr o přípustnosti žalob podaných k Tribunálu P. Ferraccim a Scuola Elementare Maria Montessori

82. S přihlédnutím k předcházejícímu se domnívám, že sporné rozhodnutí je nařizovacím aktem, který nevyžaduje přijetí prováděcích opatření ve vztahu k P. Ferraccimu a Scuola Elementare Maria Montessori a který se jich bezprostředně dotýká.

51 – Jedná se o rozsudky Tribunálu ze dne 26. září 2014, Dansk Automat Brancheforening v. Komise (T-601/11, EU:T:2014:839), a Royal Scandinavian Casino Århus v. Komise (T-615/11, nezveřejněný, EU:T:2014:838), které byly potvrzeny Soudním dvorem usneseními ze dne 21. dubna 2016, Dansk Automat Brancheforening v. Komise (C-563/14 P, nezveřejněné, EU:C:2016:303), a Royal Scandinavian Casino Århus v. Komise (C-541/14 P, nezveřejněné, EU:C:2016:302).

52 – Usnesení ze dne 21. dubna 2016, Royal Scandinavian Casino Århus v. Komise (C-541/14 P, nezveřejněné, EU:C:2016:302, bod 46), a Dansk Automat Brancheforening v. Komise (C-563/14 P, nezveřejněné, EU:C:2016:303, bod 58).

53 – Viz rozsudky Tribunálu ze dne 15. září 2016, Ferracci v. Komise (T-219/13, EU:T:2016:485, bod 69), a Scuola Elementare Maria Montessori v. Komise (T-220/13, nezveřejněný, EU:T:2016:484, bod 66).

54 – Viz usnesení ze dne 21. dubna 2016, Royal Scandinavian Casino Århus v. Komise (C-541/14 P, nezveřejněné, EU:C:2016:302, bod 45), a Dansk Automat Brancheforening v. Komise (C-563/14 P, nezveřejněné, EU:C:2016:303, bod 57).

83. Mám tudíž za to, že jediný důvod kasačních opravných prostředků předložený Komisí je neopodstatněný, takže je třeba kasační opravné prostředky Komise zamítnout.

84. Vzhledem k tomu, že by měla být potvrzena přípustnost žalob podaných P. Ferraccim a Scuola Elementare Maria Montessori, je třeba se zabývat kasačním opravným prostředkem, který podala posledně uvedená a který se týká merita žaloby.

B. K meritu žaloby, kterou k Tribunálu podala Scuola Elementare Maria Montessori

85. Na podporu svého kasačního opravného prostředku proti rozsudku ze dne 15. září 2016, Scuola Elementare Maria Montessori v. Komise (T-220/13, nezveřejněný, EU:T:2016:484, dále jen „napadený rozsudek"), Scuola Elementare Maria Montessori uplatňuje dva důvody. První důvod kasačního opravného prostředku se týká způsobu, jakým Tribunál posoudil neexistenci příkazu k navrácení podpor považovaných za protiprávní a neslučitelné s vnitřním trhem (první část sporného rozhodnutí). Druhý důvod kasačního opravného prostředku se týká napadeného rozsudku v rozsahu, v němž Tribunál rozhodl, že osvobození od IMU nepředstavuje státní podporu ve smyslu čl. 107 odst. 1 SFEU (třetí část sporného rozhodnutí).

1. K prvnímu důvodu kasačního opravného prostředku, týkajícímu se neexistence příkazu k navrácení

a) Argumentace účastnic řízení

86. První důvod kasačního opravného prostředku se skládá ze čtyř částí.

87. Zaprvé Scuola Elementare Maria Montessori tvrdí, že Tribunál tím, že Komisi umožnil konstatovat absolutní nemožnost navrácení protiprávních podpor ve stadiu formálního vyšetřovacího řízení, porušil článek 108 SFEU, čl. 14 odst. 1 nařízení č. 659/1999 a čl. 4 odst. 3 SFEU. Absolutní nemožnost navrácení protiprávních podpor nepředstavuje obecnou právní zásadu ve smyslu čl. 14 odst. 1 nařízení č. 659/1999.

88. Zadruhé Scuola Elementare Maria Montessori zpochybňuje výklad pojmu „absolutní nemožnost", který Tribunál použil v napadeném rozsudku. Tribunál se opřel výhradně o italské katastrální a daňové databáze, které neumožňovaly zpětně získat údaje nezbytné pro navrácení. Tyto skutečnosti přitom spadají do vnitrostátního právního řádu, a tudíž nemohou odůvodnit absolutní nemožnost navrácení podpor.

89. Zatřetí napadený rozsudek spočívá na nesprávném výkladu pojmu „absolutní nemožnost" v rozsahu, v němž Tribunál odmítl tvrzení Scuola Elementare Maria Montessori o existenci alternativních opatření, která by umožnila Italské republice vymáhat dotčenou podporu bez ohledu na strukturu katastrálních a daňových databází. Tribunál rovněž obrátil důkazní břemeno, když vyžadoval, aby Scuola Elementare Maria Montessori prokázala možnost navrácení podpor.

90. Začtvrté Scuola Elementare Maria Montessori vytýká Tribunálu zkreslení důkazů, když rozhodl, že nebylo možné dovodit z katastrálních a daňových databází informace nezbytné pro navrácení dotčených podpor.

91. Komise zaprvé namítá, že neexistence příkazu k navrácení protiprávních podpor ve sporném rozhodnutí je v souladu s čl. 14 odst. 1 nařízení č. 659/1999, který zakazuje Komisi nařídit navrácení podpory, pokud by to bylo v rozporu s obecnými zásadami práva. Přitom podle obecné právní zásady, podle které není nikdo povinen k nemožnému, Komise nemůže uložit povinnost, jejíž splnění je od jejího vzniku objektivně a absolutně nemožné.

92. Zadruhé Komise tvrdí, že Scuola Elementare Maria Montessori zaměňuje pojmy „vyšší moc“ a „absolutní nemožnost“. Druhý pojem je širší než první a vztahuje se na situace, které nemají nic nepředvídatelného ani neobvyklého, jako je likvidace podniku, který byl příjemcem podpory.

93. Zatřetí argumentace týkající se existence alternativních metod pro navrácení dotčené podpory spočívá na nesprávném tvrzení, že Scuola Elementare Maria Montessori prokázala existenci takových metod. Tribunál odmítl argumenty směřující k prokázání této existence. Pokud Scuola Elementare Maria Montessori zpochybňuje toto odmítnutí, zpochybňuje posouzení skutkového stavu, která nemohou být předmětem kasačního opravného prostředku.

94. Začtvrté argument vycházející ze zkreslení důkazů je nepřípustný, jelikož se Scuola Elementare Maria Montessori omezuje na návrh, aby Soudní dvůr posoudil důkazy jinak než Tribunál.

b) Analýza

95. Ve skutečnosti první dvě části prvního důvodu kasačního opravného prostředku předložené Scuola Elementare Maria Montessori vyžadují odpovědět na tři otázky, které na sebe logicky navazují:

– Nejprve, může Komise *a priori* upustit od nařízení navrácení podpory, již považuje za protiprávní a neslučitelnou s vnitřním trhem?

– Dále, v případě kladné odpovědi na tuto první otázku, je možné nalézt v projednávané věci některý z důvodů, které mohou odůvodnit neexistenci příkazu k navrácení?

– Konečně, v případě kladné odpovědi na tuto druhou otázku, dopustil se Tribunál nesprávného právního posouzení při použití takto určeného důvodu?

1) K oprávnění Komise nenařídit navrácení protiprávní podpory

96. Pokud jde o první otázku, mám za to, že Komise může rozhodnout, že nenařídí navrácení podpor považovaných za protiprávní, již ve fázi formálního vyšetřovacího řízení režimu podpory.

97. Tribunál poté, co připomněl, že zrušení protiprávní podpory prostřednictvím jejího vrácení je logickým důsledkem zjištění její protiprávnosti [55], vysvětluje v bodě 75 napadeného rozsudku, že „[ú]čelem ustanovení Smlouvy v oblasti státních podpor je […] znovunastolení účinné hospodářské soutěže, takže *v zásadě* rozhodnutí Komise ukládají dotčenému členskému státu povinnost skutečně a bez prodlení dosáhnout vrácení dotčené podpory“ [56].

98. Neshledávám zde žádnou vadu spočívající v nesprávném právním posouzení. Považuji totiž za správné vidět v příkazu k navrácení protiprávních podpor zásadu, která může být ze své podstaty spojena s určitými výjimkami.

55 – Tento právní názor Tribunálu má oporu v judikatuře Soudního dvora. V tomto smyslu viz zejména rozsudky ze dne 21. března 1990, Belgie v. Komise (C-142/87, EU:C:1990:125, bod 66), a ze dne 21. prosince 2016, Komise v. Aer Lingus a Ryanair Designated Activity (C-164/15 P a C-165/15 P, EU:C:2016:990, bod 116).

56 – Kurzivou zvýraznil autor stanoviska.

99. Judikatura Soudního dvora týkající se úlohy vnitrostátních soudů při provádění systému kontroly státních podpor tento názor potvrzuje. Když totiž Soudní dvůr uvedl, že „hlavním cílem navrácení protiprávně poskytnuté státní podpory je odstranění narušení hospodářské soutěže způsobené soutěžní výhodou získanou prostřednictvím takové podpory“ [57], měl již příležitost upřesnit, že „[*n*]*ařídit navrácení podpory by mohlo být nepřiměřené pouze tehdy*, kdyby nastaly mimořádné okolnosti“ [58]. Soudní dvůr tak již uznal možnost, byť výjimečnou, odchýlit se od zásady, podle níž je třeba nařídit navrácení protiprávní podpory.

100. Tato myšlenka je ostatně výslovně uvedena v čl. 14 odst. 1 nařízení č. 659/1999, který stanoví, že „Komise nebude vyžadovat navrácení podpory, pokud by to bylo v rozporu s obecnými zásadami práva Společenství“.

101. Podle Soudního dvora tak „Komise je vždy povinna nařídit navrácení podpory, kterou prohlásí za neslučitelnou se společným trhem, *ledaže by takové vrácení bylo v rozporu s některou obecnou zásadou unijního práva*“ [59].

102. I když se tedy možnost nenařídit navrácení protiprávní podpory ve fázi formálního vyšetřovacího řízení uplatní pouze ve výjimečných případech, jeví se mi nepochybná.

103. V důsledku toho je třeba se zabývat druhou otázkou položenou v rámci prvního důvodu Scuola Elementare Maria Montessori a určit obecnou právní zásadu, která by mohla odůvodnit neexistenci příkazu k navrácení ve sporném rozhodnutí.

2) K existenci obecné zásady unijního práva, která by v projednávaném případě odůvodňovala neexistenci příkazu k navrácení podpor, jež byly shledány protiprávními

104. Pokud jde o napadený rozsudek, Tribunál rozhodl, že „Komise se nedopustila nesprávného právního posouzení, když ve stadiu formálního vyšetřovacího řízení a před přijetím příkazu k navrácení podpory konstatovala, že je *absolutně nemožné*, aby Italská republika vymohla podpory považované v[e sporném] rozhodnutí za protiprávní“ [60].

105. Podle Komise spadají argumenty, které Italská republika uvedla k odůvodnění tohoto závěru, do kontextu zásady *impossibilium nulla obligatio est*, kterou lze přeložit formulací „nikdo není povinen k nemožnému“ [61]. Komise v této zásadě vidí obecnou právní zásadu Unie.

106. Nejprve konstatuji, že ačkoli tato formulace mohla být kvalifikována některými z mých předchůdců jako „maxima“ [62] nebo pouhé „rčení“ [63], v nedávné době ji Soudní dvůr sám kvalifikoval jako „zásadu“ [64]. Naposledy ji ostatně uplatnil jako odůvodnění pro výklad jednoho z ustanovení unijního práva [65].

57 – Rozsudek ze dne 8. prosince 2011, Residex Capital IV (C-275/10, EU:C:2011:814, bod 34). Z nedávné doby viz rovněž rozsudek ze dne 1. října 2015, Electrabel a Dunamenti Erőmű v. Komise (C-357/14 P, EU:C:2015:642, bod 111).

58 – Rozsudek ze dne 8. prosince 2011, Residex Capital IV (C-275/10, EU:C:2011:814, bod 35); kurzivou zvýraznil autor stanoviska.

59 – Rozsudek ze dne 28. července 2011, Mediaset v. Komise (C-403/10 P, nezveřejněný, EU:C:2011:533, bod 124); kurzivou zvýraznil autor stanoviska.

60 – Rozsudek ze dne 15. září 2016, Scuola Elementare Maria Montessori v. Komise (T-220/13, nezveřejněný, EU:T:2016:484, bod 87); kurzivou zvýraznil autor stanoviska.

61 – Viz bod 12 kasační odpovědi Komise (C-622/16 P). Tato zásada, známá již v římském právu (*Digeste*, s. 50, 17 a 185, *Celsus libro octavo digestorum*), je rovněž známa pod výrazem *nemo potest ad impossibile obligari*.

62 – Viz stanovisko generální advokáty V. Trstenjak ve věci Budějovický Budvar (C-482/09, EU:C:2011:46, poznámka pod čarou 44).

63 – Viz, pokud jde o uvedení argumentu předloženého Německem, stanovisko generálního advokáta L. A. Geelhoeda ve spojených věcech Komise v. Německo (C-20/01 a C-28/01, EU:C:2002:717, bod 30).

64 – Viz rozsudek ze dne 3. března 2016, Daimler (C-179/15, EU:C:2016:134, bod 42).

65 – Viz rozsudek ze dne 20. prosince 2017, Protect Natur-, Arten- und Landschaftsschutz Umweltorganisation (C-664/15, EU:C:2017:987, bod 96).

107. Dále, lze-li obecné zásady unijního práva definovat jako základní ustanovení nepsaného primárního práva, která jsou součástí právního řádu Unie [66], mám za to, že zásadu *impossibilium nulla obligatio est* lze takto kvalifikovat, když je uplatněna na oblast státních podpor.

108. Toto uznání je konzistentní s tím, že *platnost* rozhodnutí Komise o navrácení státní podpory považované za protiprávní je podmíněna možností vymoci dotčenou podporu zpět. Podle Soudního dvora totiž „absolutní nemožnost [vymoci protiprávní podporu] nemůže způsobit neplatnost napadeného rozhodnutí, jelikož je zřejmá až ve fázi výkonu […]. Naproti tomu *Komise nemůže uložit v takovém rozhodnutí, jako je napadené rozhodnutí, pod sankcí neplatnosti, povinnost, jejíž splnění by bylo od počátku objektivně a absolutně nemožné*“ [67].

109. Uznání této obecné zásady je rovněž konzistentní s judikaturou Soudního dvora, podle které členský stát, který si „během výkonu rozhodnutí Komise o státní podpoře […] *uvědomí důsledky nepředvídané Komisí*, musí sdělit tyto problémy Komisi, aby je posoudila, a navrhnout vhodné změny dotčeného rozhodnutí“ [68]. Tato povinnost členského státu nutně naznačuje, že pokud by si Komise byla uvědomila důsledků svého rozhodnutí – jako je nemožnost vymoci protiprávní podpory zpět – mohla a měla je zohlednit ve fázi rozhodnutí. V opačném případě by nebyl důvod ukládat členskému státu, který se o nich dozví, povinnost oznámit je Komisi, aby Komise mohla případně změnit své rozhodnutí.

110. S přihlédnutím k výše uvedeným úvahám odpovídá zásada *impossibilium nulla obligatio est*, chápaná jako absolutní nemožnost navrácení podpor, základnímu nepsanému ustanovení vlastnímu unijnímu právu státních podpor. Mám tudíž za to, že ji lze kvalifikovat jako obecnou zásadu unijního práva ve smyslu čl. 14 odst. 1 nařízení č. 659/1999.

3) K uplatnění zásady impossibilium nulla obligatio est *Tribunálem*

111. Vzhledem k tomu, že zásadu *impossibilium nulla obligatio est* lze považovat za obecnou zásadu unijního práva ve smyslu čl. 14 odst. 1 nařízení č. 659/1999, je třeba přezkoumat, zda se Tribunál svým rozhodnutím, že se Komise nedopustila nesprávného právního posouzení, když měla za to, že katastrální a daňové databáze neumožňovaly identifikovat příjemce dotčených podpor, a tedy nebylo možné vymoci navrácení protiprávních podpor [69], sám nedopustil nesprávného právního posouzení.

112. Ve druhé části prvního důvodu uplatněného na podporu svého kasačního opravného prostředku Scuola Elementare Maria Montessori zpochybňuje tento závěr Tribunálu s tím, že okolnosti, jichž se dovolává italská vláda, spadají do vnitrostátního právního řádu, takže nemohou zakládat absolutní nemožnost navrácení podpor.

113. Pojem „absolutní nemožnost“ rozvinul Soudní dvůr v rámci monitorování výkonu rozhodnutí Komise v oblasti státních podpor. Podle ustálené judikatury platí, že „jediným důvodem, kterého by se členský stát mohl dovolávat na obranu proti žalobě pro nesplnění povinnosti podané Komisí na základě čl. 108 odst. 2 SFEU, je důvod, jenž vychází z absolutní nemožnosti řádného splnění povinností vyplývajících z rozhodnutí tohoto orgánu nařizujícího navrácení dotčené podpory“ [70].

66 – V tomto smyslu viz stanovisko generální advokátky V. Trstenjak ve věci Audiolux a další (C-101/08, EU:C:2009:410, bod 69).

67 – Rozsudek ze dne 17. června 1999, Belgie v. Komise (C-75/97, EU:C:1999:311, bod 86); kurzivou zvýraznil autor stanoviska.

68 – Rozsudek ze dne 12. února 2015, Komise v. Francie (C-37/14, nezveřejněný, EU:C:2015:90, bod 67); kurzivou zvýraznil autor stanoviska. Viz rovněž rozsudek ze dne 10. června 1993, Komise v. Řecko (C-183/91, EU:C:1993:233, bod 19), nebo dále rozsudek ze dne 17. června 1999, Belgie v. Komise (C-75/97, EU:C:1999:311, bod 88).

69 – Viz rozsudek ze dne 15. září 2016, Scuola Elementare Maria Montessori v. Komise (T-220/13, nezveřejněný, EU:T:2016:484, body 85 a 87).

70 – Rozsudek ze dne 24. ledna 2013, Komise v. Španělsko (C-529/09, EU:C:2013:31, bod 99). Tato možnost byla poprvé zmíněna v rozsudku ze dne 15. ledna 1986, Komise v. Belgie (52/84, EU:C:1986:3, bod 14). V nedávné době viz rozsudek ze dne 9. listopadu 2017, Komise v. Řecko (C-481/16, nezveřejněný, EU:C:2017:845, bod 28).

114. Je však třeba konstatovat, že i když důvod na obranu teoreticky existuje, byl doposud uznán opodstatněným pouze v rámci jednoho zvláštního případu. Jedná se o případ, kdy byla provedena likvidace podniků, které byly příjemci dotčených podpor, aniž po nich zůstala vymahatelná aktiva [71]; pouhé tvrzení o obtížné finanční situaci podniku nebo obecná a abstraktní tvrzení týkající se převodu činností některých podniků jsou kromě toho považována za nedostatečná k tomu, aby splnila požadavky na absolutní nemožnost navrácení [72]. Naopak v případě podniků, které ukončily svou činnost, „lze absolutní nemožnost provedení […] akceptovat pouze v závislosti na konkrétních okolnostech každého z [dotčených podniků]“ [73].

115. Dále je stejně tak zřejmé, že podmínka existence absolutní nemožnosti výkonu není splněna, pokud členský stát pouze sdělí Komisi právní, politické nebo praktické obtíže výkonu rozhodnutí, aniž přijme skutečná opatření vůči dotčeným podnikům za účelem navrácení podpory nebo navrhne Komisi alternativní způsoby výkonu tohoto rozhodnutí, které by umožnily překonání těchto obtíží. Význam a stabilita tohoto odmítání jsou nepochybné [74].

116. K tomu upřesňuji, že Soudní dvůr již rozhodl, že obtíže, které se týkají identifikace příjemců z důvodu mezery v rozhodném právu nebo výpočtu částky podpor, jež mají být vráceny, jakož i výběru a provedení postupů k navrácení podpor, jsou interními obtížemi způsobenými jednáním nebo opomenutím vnitrostátních orgánů [75]. Stejně tak ani velký počet dotčených podniků nemůže být podkladem pro závěr, že provést navrácení je technicky nemožné [76].

117. Je třeba přitom konstatovat, že argumenty vznesené italskou vládou a přijaté Komisí v projednávané věci jsou takové povahy.

118. Jak totiž uvádí Tribunál v bodě 76 napadeného rozsudku, „[v]e [sporném] rozhodnutí Komise v bodech 191 až 198 odůvodnění uvedla, že s ohledem na zvláštnosti projednávané věci je absolutně nemožné, aby Italská republika přistoupila k vymáhání případných protiprávních podpor poskytnutých v rámci ustanovení ICI. V podstatě vysvětlila, že ani katastrální databáze, ani daňové databáze neumožňují překontrolovat druh činnosti (komerční či nekomerční) vykonávané v nemovitostech patřících nekomerčním subjektům, ani objektivně vypočítat částku daně, která má být vymáhána“.

119. V bodě 85 napadeného rozsudku Tribunál opakuje, že „Italská republika vysvětlila, že kvůli katastrální struktuře a neexistenci relevantních fiskálních informací bylo nemožné se zpětnou účinností extrapolovat na základě katastrálních a fiskálních databází druh údajů nezbytných k podniknutí kroku vymáhání údajné podpory. S ohledem na uvedená vysvětlení měla totiž Komise za to, že bylo nemožné identifikovat příjemce dotčené podpory, a proto nemohla dotčená podpora být objektivně vypočtena bez dostupných údajů, což Komise vysvětlila v [sporném] rozhodnutí“.

120. Tyto argumenty týkající se katastrálních údajů a daňových údajů jsou podobné těm, které byly předložené Francouzskou republikou ve věci, v níž byl vydán rozsudek ze dne 13. listopadu 2008, Komise v. Francie (C-214/07, EU:C:2008:619), jež se týkala rovněž osvobození od daně [77].

71 – Viz rozsudek ze dne 2. července 2002, Komise v. Španělsko (C-499/99, EU:C:2002:408, bod 37). V tomto smyslu Karpenschif, M., *Droit européen des aides d'État*, Brusel, Bruylant, 2. vydání, 2017, č. 612.

72 – Viz rozsudky ze dne 2. července 2002, Komise v. Španělsko (C-499/99, EU:C:2002:408, body 38 až 40), a ze dne 13. listopadu 2008, Komise v. Francie (C-214/07, EU:C:2008:619, bod 63).

73 – Rozsudek ze dne 13. listopadu 2008, Komise v. Francie (C-214/07, EU:C:2008:619, bod 64).

74 – Od doby prvního uvedení této formulace v rozsudku ze dne 2. února 1989, Komise v. Německo (94/87, EU:C:1989:46, bod 10), jsem nalezl ne méně než 31 připomenutí této judikatury.

75 – V tomto smyslu viz rozsudek ze dne 13. listopadu 2008, Komise v. Francie (C-214/07, EU:C:2008:619, bod 50).

76 – V tomto smyslu viz rozsudek ze dne 17. června 1999, Belgie v. Komise (C-75/97, EU:C:1999:311, bod 90).

77 – Francouzská republika se dovolávala zejména skutečnosti, že sporný režim podpor nutně nezahrnoval specifickou identifikaci příjemců v rámci systému ohlašování, nebo dále skutečnosti, že daňová přiznání podávaná na vnitrostátní úrovni neuváděla určité informace nezbytné pro výpočet podpor, které měly být navráceny (viz rozsudek ze dne 13. listopadu 2008, Komise v. Francie, C-214/07, EU:C:2008:619, body 23 a 28).

121. Na rozdíl od francouzské vlády, která tvrdila, že se jednalo o vnější omezující faktory související s rozsahem a složitostí provedení navrácení, dospěl přitom Soudní dvůr k závěru, že se jednalo o interní obtíže způsobené jednáním nebo opomenutím vnitrostátních orgánů [78]. Naposledy Soudní dvůr dokonce upřesnil, že „obava z interních obtíží, i *nepřekonatelných*, spojených zejména s ověřováním situace každého dotčeného podniku ve vztahu k navrácení protiprávních podpor […] nemůže odůvodnit skutečnost, že členský stát nesplní povinnosti, které pro něj vyplývají z unijního práva“ [79].

122. V důsledku toho se Tribunál podle mého názoru dopustil nesprávného právního posouzení, když na základě skutečností spojených výlučně s mezerami v katastrálních a daňových údajích dospěl v bodě 87 napadeného rozsudku k závěru, že „Komise se nedopustila nesprávného právního posouzení, když ve stadiu formálního vyšetřovacího řízení a před přijetím příkazu vymáhat podporu, konstatovala, že je absolutně nemožné, aby Italská republika vymohla podpory považované v[e sporném] rozhodnutí za protiprávní“.

123. Jak bylo připomenuto výše, zrušení protiprávní podpory prostřednictvím jejího navrácení je totiž logickým důsledkem konstatování její protiprávnosti [80]. Z toho jsem vyvodil, že povinnost nařídit navrácení protiprávních podpor je zásadou, která může být spojena s výjimkami [81]. Přitom stejně jako jakákoli výjimka musí být i tato vykládána restriktivně.

124. Mám tedy za to, že v oblasti státních podpor – na rozdíl od toho, co uvedl Tribunál v napadeném rozsudku – nelze obecné právní zásadě *impossibilium nulla obligatio est* přiznat širší působnost, než je působnost přiznaná „absolutní nemožnosti“ získat zpět protiprávní podporu ve fázi výkonu rozhodnutí Komise.

125. Pokud tedy argumenty týkající se právních, politických nebo správních obtíží nebyly připuštěny Soudním dvorem v rámci výkonu rozhodnutí Komise, kterým se nařizuje vrácení režimu podpor, nemohou být přijaty ve fázi rozhodnutí přijatého na závěr formálního vyšetřovacího řízení.

c) Závěry k prvnímu důvodu kasačního opravného prostředku

126. Na základě výše uvedených úvah docházím k závěru, že se Tribunál dopustil nesprávného právního posouzení, když v bodě 87 napadeného rozsudku rozhodl, že se Komise nedopustila nesprávného právního posouzení, když ve stadiu formálního vyšetřovacího řízení a před přijetím příkazu k navrácení podpory konstatovala, že bylo absolutně nemožné, aby Italská republika vymohla podpory považované ve sporném rozhodnutí za protiprávní, přičemž vycházela pouze z nemožnosti zpětně získat na základě dostupných katastrálních a daňových databází druh údajů, které byly nezbytné pro uskutečnění kroků za účelem navrácení údajné podpory.

78 – Srov. body 21 a 50 rozsudku ze dne 13. listopadu 2008, Komise v. Francie, C-214/07, EU:C:2008:619). Komise odlišila tyto obtíže od situace, ve které bylo nemožné identifikovat příjemce podpory z důvodu uplynutí zákonné lhůty pro uchovávání účetních dokladů (v tomto smyslu viz stanovisko Komise v rámci věci, ve které byl vydán rozsudek ze dne 13. listopadu 2008, Komise v. Francie, C-214/07, EU:C:2008:619, body 13, 22 a 48). To znamená, že i kdyby měl Soudní dvůr rozhodnout o této zvláštní okolnosti – což ve výše uvedeném rozsudku Komise v. Francie nemusel – nejnovější judikatura mne dokonce přivádí k pochybnostem o relevanci takového odlišení, jelikož Soudní dvůr nedávno rozhodl, že „obava z interních obtíží, i nepřekonatelných, […] nemůže odůvodnit skutečnost, že členský stát nesplní povinnosti, které pro něj vyplývají z unijního práva“ (rozsudek ze dne 13. září 2017, Komise v. Belgie, C-591/14, EU:C:2017:670, bod 44).

79 – Rozsudek ze dne 13. září 2017, Komise v. Belgie (C-591/14, EU:C:2017:670, bod 44 a citovaná judikatura); kurzivou zvýraznil autor stanoviska.

80 – Viz judikatura citovaná v poznámce pod čarou 55.

81 – Viz bod 98 tohoto stanoviska.

127. Argumenty Scuola Elementare Maria Montessori v rámci třetí a čtvrté části prvního důvodu kasačního opravného prostředku se týkají rovněž použití podmínky týkající se „absolutní nemožnosti" získat zpět dotčenou podporu Tribunálem. Tyto argumenty tedy nemohou vést k rozsáhlejšímu zrušení rozsudku Tribunálu týkajícího se první části sporného rozhodnutí. Není tedy třeba se jimi zabývat.

2. K druhému důvodu kasačního opravného prostředku

128. Svým druhým důvodem kasačního opravného prostředku Scuola Elementare Maria Montessori vytýká Tribunálu, že v napadeném rozsudku rozhodl, že osvobození od IMU nepředstavuje státní podporu ve smyslu čl. 107 odst. 1 SFEU (třetí část napadeného rozhodnutí) z důvodu, že podmínky poskytnutí tohoto osvobození zaručují, že se neuplatní na „hospodářské činnosti".

a) Argumentace účastníků řízení

129. Za účelem získání osvobození od IMU musí být činnosti uvedené v použitelné právní úpravě vykonávány „nekomerčním způsobem" [82]. Tento pojem je definován v čl. 1 odst. 1 písm. p) ministerské vyhlášky č. 200 ze dne 19. listopadu 2012 (dále jen „ministerská vyhláška") tak, že činnosti nesmí být vykonávány za účelem dosahování zisku a nesmí existovat žádný soutěžní vztah mezi činností entity, na kterou se vztahuje osvobození, a činností subjektů na trhu, které sledují cíl dosahování zisku.

130. Podle Scuola Elementare Maria Montessori je pojem „hospodářská činnost" vykonávaná „nekomerčním způsobem" neznámý v unijním právu hospodářské soutěže a obecná kritéria stanovená v čl. 1 odst. 1 písm. p) ministerské vyhlášky se liší od kritérií stanovených Soudním dvorem.

131. Podle navrhovatelky mimoto činnosti, jako jsou činnosti související se vzděláváním a ubytováním, zahrnují „typicky nabízení zboží a služeb na trhu a […] jsou *ze své povahy v konkurenci s* činnostmi vykonávanými jinými subjekty na trhu" [83]. Podmínka týkající se neexistence hospodářské soutěže je tedy svým způsobem čistě formální.

132. Scuola Elementare Maria Montessori se kromě toho domnívá, že „objektivní" podmínky stanovené v ministerské vyhlášce, jež definují specifické vlastnosti, které musí splňovat každá činnost, zejména vzdělávání a ubytování, aby se na ni vztahovalo dotčené osvobození, měly být předmětem hlubšího posuzování ze strany Tribunálu. Vzdělávací činnosti mohou tedy být považovány za činnosti vykonávané „nekomerčním" způsobem jen tehdy, jak navrhovatelka zdůrazňuje, když jsou „poskytovány bezplatně nebo za symbolický poplatek pokrývající pouze část skutečných nákladů služby" [84]. S poukazem na tuto podmínku se navrhovatelka domnívá, že ministerská vyhláška umožňuje, aby služby poskytované ze strany příjemců osvobození mohly být financovány jednotlivci prostřednictvím protiplnění, které pokrývá podstatnou část nákladů [85]. Pokud jde o ubytovací činnosti, k tomu, ty mohou podle navrhovatelky být považovány za činnosti vykonávané „nekomerčním" způsobem jen tehdy, pokud jsou rovněž „poskytovány bezplatně nebo za symbolický poplatek, který je v každém případě nižší než polovina průměrné ceny stanovené pro podobné činnosti vykonávané za

82 – Viz čl. 91a odst. 1 nařízení s mocí zákona č. 1 ze dne 24. ledna 2012, kterým se stanoví naléhavá opatření pro hospodářskou soutěž, rozvoj infrastruktury a konkurenceschopnost, pozměněného a změněného na zákon zákonem č. 27 ze dne 24. března 2012.

83 – Viz bod 57 kasačního opravného prostředku Scuola Elementare Maria Montessori (kurzivou zvýraznila navrhovatelka).

84 – Článek 4 odst. 3 písm. c) ministerské vyhlášky.

85 – Viz bod 59 kasačního opravného prostředku Scuola Elementare Maria Montessori.

podmínek hospodářské soutěže v téže zeměpisné oblasti“ [86]. S poukazem na tento odkaz na polovinu průměrné ceny za podobné činnosti vykonávané podle pravidel hospodářské soutěže se navrhovatelka domnívá, že ministerská vyhláška přiznává hospodářskou povahu plnění poskytnutému za symbolickou cenu [87].

133. Komise se naopak domnívá, že uvažování Tribunálu je nejen logické, ale také z právního hlediska správné. Kromě toho kritika navrhovatelky týkající se podmínky symbolického protiplnění, které by mohlo být požadováno za účelem financování vzdělávání a ubytování (objektivní podmínka), spočívá na chybném předpokladu.

b) Analýza

134. Scuola Elementare Maria Montessori kritizuje používání pojmu neznámého v unijním právu hospodářské soutěže italskými právními předpisy, a sice pojmu „hospodářská činnost vykonávaná ‚nekomerčním způsobem‘ “. Výklad tohoto pojmu Tribunálem je v rozporu s pojmy „podnik“ a „hospodářská činnost“, jak vyplývají z judikatury Soudního dvora.

135. S tímto výkladem napadeného rozsudku nesouhlasím. Naopak, jak Komise (ve sporném rozhodnutí), tak Tribunál (v napadeném rozsudku) posoudily úvodní podmínku požadovanou italskými právními předpisy pro přiznání osvobození od IMU z hlediska pojmů „podnik“ a „hospodářská činnost“ vymezených Soudním dvorem v ustálené judikatuře.

136. Je nesporné, že „unijní právo v oblasti hospodářské soutěže, a zejména zákaz stanovený v čl. 107 odst. 1 SFEU se týkají činností podniků“ [88], které zahrnují v tomtéž kontextu unijního práva „jakýkoli subjekt vykonávající hospodářskou činnost nezávisle na právním postavení tohoto subjektu a způsobu jeho financování“ [89]. Kromě toho je stejně tak zřejmé, že „[h]ospodářskou činností je jakákoli činnost spočívající v nabízení zboží nebo služeb na daném trhu“ [90]. Za těchto podmínek „[o]kolnost, že nabídka zboží či služeb není uskutečňována za účelem dosažení zisku, nebrání tomu, aby subjekt, který tyto činnosti na trhu provádí, byl považován za podnik, jestliže se tato nabídka nachází v soutěžním vztahu s nabídkou jiných subjektů sledujících cíl dosahování zisku“ [91].

137. Právě na základě těchto definic připomenutých v bodech 131 až 133 napadeného rozsudku Tribunál zkoumal legalitu režimu osvobození od IMU.

86 – Článek 4 odst. 4 ministerské vyhlášky.

87 – Viz bod 64 kasačního opravného prostředku Scuola Elementare Maria Montessori.

88 – Rozsudek ze dne 27. června 2017, Congregación de Escuelas Pías Provincia Betania (C-74/16, EU:C:2017:496, bod 39). Viz rovněž rozsudek ze dne 5. března 2015, Komise a další v. Versalis a další (C-93/13 P a C-123/13 P, EU:C:2015:150, bod 88).

89 – Rozsudky ze dne 10. ledna 2006, Cassa di Risparmio di Firenze a další (C-222/04, EU:C:2006:8, bod 107); ze dne 19. prosince 2012, Mitteldeutsche Flughafen a Flughafen Leipzig-Halle v. Komise (C-288/11 P, EU:C:2012:821, bod 50), jakož i ze dne 27. června 2017, Congregación de Escuelas Pías Provincia Betania (C-74/16, EU:C:2017:496, bod 41).

90 – Rozsudky ze dne 10. ledna 2006, Cassa di Risparmio di Firenze a další (C-222/04, EU:C:2006:8, bod 108); ze dne 19. prosince 2012, Mitteldeutsche Flughafen a Flughafen Leipzig-Halle v. Komise (C-288/11 P, EU:C:2012:821, bod 50), jakož i ze dne 27. června 2017, Congregación de Escuelas Pías Provincia Betania (C-74/16, EU:C:2017:496, bod 45).

91 – Rozsudky ze dne 1. července 2008, MOTOE (C-49/07, EU:C:2008:376, bod 27), a ze dne 27. června 2017, Congregación de Escuelas Pías Provincia Betania (C-74/16, EU:C:2017:496, bod 46). V tomto smyslu viz rovněž rozsudek ze dne 10. ledna 2006, Cassa di Risparmio di Firenze a další (C-222/04, EU:C:2006:8, bod 123).

138. Jak přitom Tribunál konstatoval, ministerská vyhláška výslovně vylučuje z působnosti osvobození od IMU činnosti, které konkurují službám jiných subjektů, jež sledují cíl dosahování zisku [92]. Tribunál proto v bodě 137 napadeného rozsudku rozhodl, aniž se dopustil nesprávného právního posouzení, že „uvedená úprava se vztahuje pouze na subjekty, které nelze považovat za ‚podniky' pro účely uplatnění unijního práva".

139. Jak Komise správně uvádí ve své žalobní odpovědi, i když je možné, že tato podmínka není splněna, nemá tato okolnost vliv na legalitu přezkoumávaného režimu, ale představuje pouze porušení vnitrostátní právní úpravy [93].

140. Kromě této obecné podmínky týkající se výkonu činnosti „nekomerčním způsobem" ministerská vyhláška podmiňuje osvobození od IMU splněním „objektivních" podmínek specifických pro určité druhy činností. Na rozdíl od toho, co tvrdí navrhovatelka, „objektivní" podmínky týkající se vzdělávání a ubytování nezpochybňují posouzení systému osvobození.

141. Pokud jde o vzdělávací činnosti, Scuola Elementare Maria Montessori připomíná, že činnost musí být poskytována bezplatně nebo za symbolické protiplnění pokrývající pouze část skutečných nákladů služby. Tím tak podle navrhovatelky italské právní předpisy umožňují, aby poskytované služby mohly být financovány z *podstatné části* jednotlivci prostřednictvím úhrady protiplnění [94].

142. Argument, tak jak je uveden navrhovatelkou, může oslovit. Nemůže však odolat analýze. Nejprve lze pochybovat o tom, že platba, která pokrývá pouze „*část* skutečných nákladů služby", může financovat podstatnou část poskytované činnosti. Dále je nutno konstatovat, že navrhovatelka bere v úvahu jen část čl. 4 odst. 3 písm. c) ministerské vyhlášky. „Překvapivě" totiž opomíjí poslední podmínku přesto výslovně stanovenou tímto ustanovením. Když ministerská vyhláška povoluje úhradu symbolického poplatku, v čl. 4 odst. 3 písm. c) ministerské vyhlášky se dodává, že požadovaná částka *nesmí mít vztah* ke skutečným nákladům na službu.

143. Přitom vzdělávací činnost lze považovat za poskytnutí služeb jen tehdy, jsou-li „kurzy pořád[ány] vzdělávacími institucemi financovanými z *podstatné části* ze soukromých prostředků, které nepocházejí od samotného poskytovatele služeb" [95]. V důsledku toho mám vzhledem k tomu, že externí příspěvek, který může být požadován, nutně nesmí souviset se skutečnými náklady na službu, za to, že je nemožné, aby pokrýval podstatnou část jejího financování.

144. Protože symbolická částka povolená na základě ministerské vyhlášky nemůže pokrývat podstatnou část vzdělávací činnosti, nemůže být postavena na roveň hospodářskému protiplnění za poskytnutí této služby. Nejedná se tedy o odměnu ve smyslu unijního práva hospodářské soutěže. Jinými slovy, čl. 4 odst. 3 písm. c) ministerské vyhlášky zaručuje, že subjekty, na které se může vztahovat osvobození od IMU z titulu vzdělávací činnosti, nevykonávají „hospodářskou činnost", jelikož jejich účelem není dosahování obchodního zisku prostřednictvím této činnosti [96].

92 – Připomínám, že podle čl. 91a odst. 1 legislativního nařízení č. 1 musí za účelem osvobození od IMU být činnosti uvedené v použitelné právní úpravě vykonávány „nekomerčním způsobem". Podle čl. 1 odst. 1 písm. p) ministerské vyhlášky přitom nesmí daná činnost – aby splnila tento požadavek – sledovat cíl dosahování zisku *a zároveň* nesmí existovat žádný soutěžní vztah mezi činností entity, na kterou se vztahuje osvobození, a činností subjektů na trhu, které sledují cíl dosahování zisku.

93 – Viz bod 69 žalobní odpovědi Komise.

94 – Viz bod 59 jejího kasačního opravného prostředku. Podobná argumentace je použita ve vztahu k ubytovací činnosti: možnost požadovat symbolickou částku „ne vyšší než polovina úhrad uplatňovaných průměrně za podobné činnosti" přiznává hospodářskou povahu plnění poskytnutému za symbolickou cenu (viz bod 64 zmíněného kasačního opravného prostředku).

95 – Rozsudek ze dne 27. června 2017, Congregación de Escuelas Pías Provincia Betania (C-74/16, EU:C:2017:496, bod 48); kurzivou zvýraznil autor stanoviska. V tomto smyslu viz rovněž rozsudek ze dne 11. září 2007, Schwarz a Gootjes-Schwarz (C-76/05, EU:C:2007:492, bod 40). Na rozdíl od toho, co tvrdí navrhovatelka, je tedy judikatura citovaná Tribunálem v bodě 141 napadeného rozsudku zcela relevantní.

96 – K rozlišení mezi vzdělávacími institucemi, jejichž prostřednictvím stát plní své poslání v oblasti sociální, kulturní a vzdělávací, a těmi, které „financované z podstatné části ze soukromých prostředků, zejména studenty nebo jejich rodiči, […] *mají za cíl dosažení obchodního zisku*", viz rozsudek ze dne 7. prosince 1993, Wirth (C-109/92, EU:C:1993:916, bod 17); kurzivou zvýraznil autor stanoviska.

145. Pokud jde o ubytovací činnosti, podmínky stanovené ministerskou vyhláškou rovněž zaručují neexistenci hospodářské povahy. Nejprve čl. 1 odst. 1 písm. j) této vyhlášky vyhrazuje osvobození od IMU pouze pro případy, kdy je přístup k ubytování omezen na určité kategorie příjemců a kdy je omezena provozní doba. Mimoto stejné ustanovení výslovně vylučuje hotely či zařízení podobného druhu. Dále, stejně jako u vzdělávacích činností, čl. 4 odst. 4 ministerské vyhlášky povoluje za ubytovací činnosti pouze úhradu symbolické částky, která je „v každém případě nižší než polovina průměrné ceny stanovené pro podobné činnosti vykonávané za podmínek hospodářské soutěže v téže zeměpisné oblasti, *přičemž se rovněž přihlíží k neexistenci vztahu ke skutečným nákladům na službu*“ [97] (toto posledně uvedené upřesnění navrhovatelka opět opomíjí).

146. Za těchto podmínek se tedy domnívám, že se Tribunál při svém posouzení „objektivních podmínek“ týkajících se vzdělávání a ubytování nedopustil nesprávného právního posouzení.

c) Závěry k druhému důvodu kasačního opravného prostředku

147. Na základě výše uvedených úvah docházím k závěru, že se Tribunál při posuzování slučitelnosti režimu osvobození od IMU nedopustil nesprávného právního posouzení. Správně rozhodl, že se navrhovatelce nepodařilo prokázat, že se tento režim mohl vztahovat i na činnosti hospodářské povahy, ani že tím Komise porušila čl. 107 odst. 1 SFEU.

VII. K vrácení věcí Tribunálu

148. Svou analýzu druhého důvodu kasačního opravného prostředku dovolávaného Scuola Elementare Maria Montessori na podporu svého kasačního opravného prostředku jsem ukončil závěrem, že se Tribunál při posuzování slučitelnosti režimu osvobození od IMU nedopustil nesprávného právního posouzení. V případě, že Soudní dvůr přijme mou analýzu, bude rozsudek Tribunálu v části týkající se třetí části sporného rozhodnutí konečný.

149. Naproti tomu jsem v rámci analýzy prvního důvodu kasačního opravného prostředku dovolávaného Scuola Elementare Maria Montessori na podporu svého kasačního opravného prostředku dospěl k závěru, že se Tribunál dopustil nesprávného právního posouzení, když v bodě 87 napadeného rozsudku rozhodl, že se Komise nedopustila nesprávného právního posouzení, když ve stadiu formálního vyšetřovacího řízení a před přijetím příkazu k navrácení podpory konstatovala, že je absolutně nemožné, aby Italská republika vymohla podpory považované ve sporném rozhodnutí za protiprávní.

150. V případě, že Soudní dvůr přijme mou analýzu, bude muset být rozsudek Tribunálu v tomto ohledu zrušen. V souladu s čl. 61 prvním pododstavcem Statutu Soudního dvora Evropské unie může Soudní dvůr v tomto případě vydat sám konečné rozhodnutí ve věci, pokud to soudní řízení dovoluje. Mám za to, že v projednávané věci tomu tak je.

151. Z důvodů uvedených v bodech 118 až 125 tohoto stanoviska totiž vyplývá, že se Komise dopustila nesprávného právního posouzení, když ve stadiu formálního vyšetřovacího řízení a před přijetím příkazu k navrácení podpory konstatovala, že je absolutně nemožné, aby Italská republika vymohla podpory považované za protiprávní, přičemž vycházela pouze z nemožnosti zpětně získat na základě dostupných katastrálních a daňových údajů druh údajů nutných pro učinění kroků k navrácení údajné podpory. První část sporného rozhodnutí musí být tudíž rovněž zrušena v rozsahu, v němž Komise rozhodla, že italské orgány nemohou přistoupit k vymáhání podpor považovaných za protiprávní a neslučitelné s vnitřním trhem.

97 – Kurzivou zvýraznil autor stanoviska.

VIII. K nákladům řízení

152. Podle čl. 138 odst. 3 jednacího řádu Soudního dvora, použitelného na řízení o kasačním opravném prostředku na základě čl. 184 odst. 1 téhož jednacího řádu, platí, že pokud měl každý účastník ve věci částečně úspěch i neúspěch, ponese každý z nich vlastní náklady řízení. Jeví-li se to však vzhledem k okolnostem v projednávané věci jako odůvodněné, může Soudní dvůr rozhodnout, že účastník řízení ponese vlastní náklady řízení a nahradí část nákladů řízení vynaložených druhým účastníkem řízení.

153. V případě, že Soudní dvůr přijme mou analýzu kasačních opravných prostředků, je třeba podle mého názoru tuto výjimku v projednávaném případě uplatnit. Zatímco kasační opravné prostředky Komise jsou neopodstatněné, Scuola Elementare Maria Montessori nemá úspěch pouze u jednoho z důvodů uplatněných na podporu svého vlastního kasačního opravného prostředku. Je třeba rovněž konstatovat, že rozhodnutí napadené před Tribunálem se v konečném důsledku částečně zrušuje.

154. Za těchto podmínek mám vzhledem k tomu, že první ze tří částí sporného rozhodnutí se zrušuje, za to, že je třeba uložit Komisi, aby nesla vlastní náklady řízení v řízeních před Tribunálem a Soudním dvorem a nahradila třetinu nákladů vynaložených Scuola Elementare Maria Montessori v průběhu řízení v obou stupních.

155. V souladu s čl. 184 odst. 4 jednacího řádu Soudního dvora ponese Italská republika své náklady řízení.

IX. Závěry

156. S ohledem na předcházející úvahy navrhuji, aby Soudní dvůr rozhodl takto:

„1) Rozsudek Tribunálu Evropské unie ze dne 15. září 2016, Scuola Elementare Maria Montessori v. Komise (T-220/13, nezveřejněný, EU:T:2016:484), se zrušuje v rozsahu, v němž v tomto rozsudku bylo rozhodnuto, že se Evropská komise nedopustila nesprávného právního posouzení, když ve stadiu formálního vyšetřovacího řízení a před přijetím příkazu k navrácení podpory konstatovala, že je absolutně nemožné, aby Italská republika vymohla podpory považované v rozhodnutí Komise 2013/284/EU ze dne 19. prosince 2012 o státní podpoře SA. 20829 [C 26/2010, ex NN 43/2010 (ex CP 71/2006)] Režim týkající se osvobození od obecní daně z nemovitosti v případech nemovitostí užívaných nekomerčními subjekty ke zvláštním účelům, který Itálie uskutečnila, za protiprávní, přičemž vycházela pouze z nemožnosti zpětně získat na základě dostupných katastrálních a daňových databází druh údajů nutných pro podniknutí kroků k navrácení údajné podpory.

2) První část rozhodnutí 2013/284 se zrušuje v rozsahu, v němž Komise rozhodla, že italské orgány nemohou přistoupit k vymáhání podpor považovaných za protiprávní a neslučitelné s vnitřním trhem.

3) Kasační opravné prostředky podané Komisí proti rozsudkům Tribunálu ze dne 15. září 2016, Scuola Elementare Maria Montessori v. Komise (T-220/13, nezveřejněný, EU:T:2016:484), a Ferracci v. Komise (T-219/13, EU:T:2016:485) se zamítají.

4) Komise ponese vlastní náklady řízení vynaložené v řízení před Tribunálem i před Soudním dvorem a nahradí třetinu nákladů řízení vynaložených Scuola Elementare Maria Montessori Srl v týchž řízeních.“