SENTENZA DELLA CORTE (Terza Sezione)

17 settembre 2009 *

Nel procedimento C-519/07 P,

avente ad oggetto l'impugnazione, ai sensi dell'art. 56 dello Statuto della Corte di giustizia, proposta il 21 novembre 2007,

Commissione delle Comunità europee, rappresentata dai sigg. H. van Vliet e S. Noë, in qualità di agenti,

ricorrente,

procedimento in cui l'altra parte è:

Koninklijke FrieslandCampina NV, già Koninklijke Friesland Foods NV, già Friesland Coberco Dairy Foods Holding NV, con sede in Meppel (Paesi Bassi), rappresentata dai sigg. E. Pijnacker Hordijk e W. Geursen, advocaten,

ricorrente in primo grado,

* Lingua processuale: l'olandese.

LA CORTE (Terza Sezione),

composta dal sig. A. Rosas, presidente di sezione, dai sigg. A. Ó Caoimh, J. N. Cunha Rodrigues, J. Klučka e A. Arabadjiev (relatore), giudici,

avvocato generale: sig. Y. Bot
cancelliere: sig. H. von Holstein, cancelliere aggiunto

vista la fase scritta del procedimento e in seguito all'udienza del 12 marzo 2009,

sentite le conclusioni dell'avvocato generale, presentate all'udienza del 23 aprile 2009,

ha pronunciato la seguente

Sentenza

1 Con la sua impugnazione, la Commissione delle Comunità europee chiede l'annullamento della sentenza del Tribunale di primo grado delle Comunità europee 12 settembre 2007, causa T-348/03, Koninklijke Friesland Foods/Commissione (in prosieguo: la «sentenza impugnata»), con la quale esso ha parzialmente annullato la decisione della Commissione 17 febbraio 2003, 2003/515/CE, relativa alla misura d'aiuto alla quale i Paesi Bassi hanno dato esecuzione in favore di attività finanziarie internazionali (GU L 180, pag. 52; in prosieguo: la «decisione controversa»).

Contesto normativo nazionale

2 La legge, recante modifica alla legge relativa alle imposte sulle società del 1969 al fine di combattere l'erosione della base imponibile e di rafforzare l'infrastruttura tributaria (wet van 13 december 1996, tot wijziging van de wet op de vennootschapsbelasting 1969 met het oog op het tegengaan van uitholling van de belastinggrondslag en het versterken van de fiscale infrastructuur) del 13 dicembre 1996 (Stb. 1996, n. 651), ha inserito un art. 15 b nella legge relativa alle imposte sulle società del 1969 (wet op de vennootschapsbelasting 1969; in prosieguo: la «legge del 1969»), che prevede un particolare regime fiscale per le attività di finanziamento internazionali d'imprese appartenenti ad un gruppo (in prosieguo: il «regime CFA»). Tale regime è entrato in vigore il 1º gennaio 1997.

3 L'art. 15 b, n. 1, prima frase, della legge del 1969 così dichiara:

«Nel caso di un ente appartenente ad un gruppo internazionale ed esercitante, esclusivamente a partire dai Paesi Bassi, attività di finanziamento a favore di enti appartenenti a tale gruppo che hanno sede, ovvero sono anche situati, in almeno quattro paesi o in due continenti, su domanda del contribuente, l'ispettore autorizza, a condizioni da lui determinate, la costituzione di una riserva per rischi legati a tali attività finanziarie (…)».

4 Dall'art. 15 b, n. 3, della legge del 1969 risulta che il contribuente ammesso al regime CFA può destinare l'80 % del suo reddito imponibile totale ad una riserva per rischi. Gli importi così destinati possono essere impiegati per i vari fini previsti da tale legge. Ad esempio, ai sensi del suo art. 15 b, n. 5, in caso di acquisto di azioni di una società olandese o straniera, o di conferimento di capitale ad una tale società, una quota, compresa tra il 50 % e il 100 %, del prezzo di acquisto o del conferimento di capitale può essere prelevata dalla riserva esonerata da imposta.

5 L'art. 15 b, n. 10, della legge del 1969 prevede che l'ispettore decida, su domanda del contribuente, di accordare il beneficio del regime CFA e precisa le condizioni di tale regime tramite una decisione impugnabile (in prosieguo: l'«autorizzazione CFA»). L'autorizzazione CFA viene rilasciata per periodi di dieci anni.

6 In seguito all'adozione della decisione controversa, l'art. 1, sezione D, della legge 15 settembre 2005, recante modifica alla legge relativa alle imposte sulle società del 1969 — abrogazione del regime di finanziamento di imprese appartenenti ad un gruppo (wet van 15 september 2005, houdende wijziging van de wet op de vennootschapsbelasting 1969 — vervallen van concernfinancieringsregeling; Stb. 2005, n. 468), ha abrogato l'art. 15 b della legge del 1969.

7 L'art. 2 della detta legge 15 settembre 2005 precisa che l'art. 15 b della legge del 1969 e le disposizioni che ne discendono restano applicabili nei confronti dei contribuenti soggetti alle imposte sulle società che, l'11 luglio 2001, soddisfacevano le condizioni del regime CFA. Il detto art. 2 prevede inoltre che tale disposizione transitoria trova applicazione per un periodo di dieci anni a decorrere dalla data in cui il contribuente poteva costituire una riserva, senza che tale periodo possa andare oltre il 31 dicembre 2010.

Fatti

I fatti precedenti alla decisione controversa

8 Nel quadro di una riflessione globale sulla concorrenza fiscale dannosa, il Consiglio dell'Unione europea e i rappresentanti dei governi degli Stati membri hanno adottato, il 1º dicembre 1997, una risoluzione su un codice di condotta in materia di tassazione delle imprese (GU 1998, C 2, pag. 2). In tale contesto, gli Stati membri si sono impegnati a smantellare progressivamente talune misure fiscali qualificate come dannose, mentre

la Commissione esprimeva la propria intenzione di esaminare o riesaminare, alla luce delle norme sugli aiuti di Stato, i regimi fiscali in vigore negli Stati membri.

9 Nell'ambito di tale esame, la Commissione ha richiesto, con lettera del 12 febbraio 1999, al Regno dei Paesi Bassi informazioni in merito al regime CFA. Tali informazioni sono state fornite da tale Stato membro con lettera dell'8 marzo 1999.

10 Il 27 dicembre 2000, la Koninklijke FrieslandCampina NV (in prosieguo: la «KFC») ha proposto una domanda di autorizzazione CFA presso l'amministrazione fiscale olandese.

11 Con lettera dell'11 luglio 2001, la Commissione ha notificato al Regno dei Paesi Bassi la propria decisione di avviare il procedimento di cui all'art. 88, n. 2, CE in relazione al regime CFA (in prosieguo: la «decisione 11 luglio 2001»). Tale decisione nonché l'invito fatto agli interessati a presentare le loro osservazioni in merito a tale regime sono stati pubblicati nella *Gazzetta ufficiale delle Comunità europee* (GU 2001, C 306, pag. 6).

12 Il 26 luglio 2001, l'amministrazione fiscale olandese ha informato la KFC dell'avvio del detto procedimento. Conseguentemente, la domanda della KFC di autorizzazione CFA è stata tenuta in sospeso.

13 Con lettera del 3 ottobre 2002, il Regno dei Paesi Bassi ha fatto valere dinanzi alla Commissione che, tenuto conto dei principi di tutela del legittimo affidamento e di rispetto dei diritti quesiti, tale istituzione doveva permettere alle imprese allora beneficiarie del regime CFA di continuare a beneficiarne fino alla scadenza delle autorizzazioni CFA rilasciate.

14 Il 5 dicembre 2002, il Sottosegretario alle Finanze olandese ha adottato una decisione così formulata:

«Ho deliberato di porre fine, a decorrere dalla data odierna, al trattamento di ogni nuova domanda di applicazione del regime CFA».

La decisione controversa

15 Con la decisione controversa, la Commissione ha dichiarato il regime CFA incompatibile con il mercato comune. Tuttavia, ai punti 111 e 112 della motivazione di tale decisione essa ha riconosciuto che, essendo tale regime equiparabile al regime introdotto in Belgio col regio decreto 30 dicembre 1982, n. 187, relativo al trattamento fiscale dei centri di coordinamento (in prosieguo: il «regime BCC»), il quale non era stato ritenuto aiuto ai sensi dell'art. 87, n. 1, CE, i beneficiari del regime CFA alla data della decisione 11 luglio 2001 potevano validamente invocare il principio della tutela del legittimo affidamento. Quindi, sulla base dell'art. 14, n. 1, del regolamento (CE) del Consiglio 22 marzo 1999, n. 659, recante modalità di applicazione dell'art. [88 CE] (GU L 83, pag. 1), il quale dispone segnatamente che «[l]a Commissione non impone il recupero dell'aiuto qualora ciò sia in contrasto con un principio generale del diritto comunitario», essa ha rinunciato ad ordinare il recupero degli aiuti ricevuti in applicazione del regime CFA.

16 Inoltre, all'art. 2 della decisione controversa, la Commissione ha concesso che i beneficiari del regime CFA alla data della decisione 11 luglio 2001 potessero continuare a beneficiarne fino alla scadenza delle autorizzazioni CFA decennali concesse loro dall'amministrazione fiscale olandese, però al più tardi fino al 31 dicembre 2010. In particolare, in considerazione dei progressi realizzati a livello comunitario in materia di lotta alla concorrenza fiscale dannosa e della prospettiva di una progressiva riduzione del numero dei beneficiari del regime CFA, la Commissione ha ritenuto, al punto 118 della motivazione della decisione controversa, che i beneficiari del detto regime

potessero continuare, in ragione di «queste circostanze eccezionali», sia a costituire nuove riserve sia a utilizzare quelle già esistenti.

I fatti successivi alla decisione controversa

17 Con lettera dell'11 aprile 2003, il Regno dei Paesi Bassi ha chiesto alla Commissione, in particolare, di confermare per iscritto che il regime transitorio previsto all'art. 2 della decisione controversa si applica anche alle imprese che, pur non beneficiando ancora di un'autorizzazione CFA, avevano proposto una domanda di prima autorizzazione CFA prima del 5 dicembre 2002, data a partire dalla quale ogni nuova domanda di una siffatta autorizzazione era stata respinta, nei limiti in cui tali imprese soddisfacevano le condizioni del regime CFA alla data della decisione 11 luglio 2001.

18 In una lettera del 7 luglio 2003, la Commissione ha indicato che dal punto 118 della motivazione e dall'art. 2 della decisione controversa risulta chiaramente che il regime transitorio da questa previsto non si applica alle dette imprese. Essa ha altresì affermato che, se le autorità olandesi avessero rilasciato un'autorizzazione CFA alle imprese interessate, ciò sarebbe equivalso a concedere un nuovo aiuto in contrasto con la detta decisione.

19 Il 21 agosto 2003, l'amministrazione fiscale olandese ha respinto la domanda della KFC di autorizzazione CFA a motivo del fatto che la Commissione aveva adottato una decisione negativa rispetto al regime CFA, come precisata nella lettera di quest'ultima del 7 luglio 2003.

Ricorso dinanzi al Tribunale e sentenza impugnata

20 La KFC ha richiesto, dinanzi al Tribunale, l'annullamento dell'art. 2 della decisione controversa nei limiti in cui esso esclude dal regime transitorio da esso previsto gli operatori che, alla data della decisione 11 luglio 2001, avevano già proposto presso l'amministrazione fiscale olandese una domanda di autorizzazione CFA sulla quale non era stato ancora deciso a tale data.

21 Come risulta dal punto 103 della sentenza impugnata, la KFC fondava il suo ricorso su tre motivi. Il primo di essi si articolava in due parti, facenti valere, in primo luogo, una violazione del principio della tutela del legittimo affidamento e, in secondo luogo, il fatto che la Commissione doveva sapere che esistevano domande di autorizzazione CFA pendenti alla data della decisione 11 luglio 2001. Il secondo motivo riguardava una violazione del principio della parità di trattamento e il terzo una violazione dell'obbligo di motivazione.

22 La Commissione ha sollevato, a titolo principale, due eccezioni di irricevibilità e ha chiesto, in subordine, al Tribunale il rigetto del ricorso.

23 Il Tribunale ha respinto le dette eccezioni d'irricevibilità. Anzitutto, quanto all'eccezione di irricevibilità relativa al difetto d'interesse ad agire, al punto 72 della sentenza impugnata, il Tribunale ha ritenuto che, se il ricorso fosse stato accolto, la KFC avrebbe potuto avanzare dinanzi alle autorità olandesi talune pretese per quanto concerne il beneficio del regime CFA o, per lo meno, far esaminare la sua domanda presso di esse, ciò che giustificava l'esistenza di un interesse all'azione giudiziaria.

24 Quanto poi all'eccezione d'irrecevibilità relativa all'assenza della legittimazione ad agire, ai punti 94 e 98 della sentenza impugnata il Tribunale ha giudicato che la KFC è direttamente e individualmente interessata dalla decisione controversa, poiché essa fa

parte di un gruppo ristretto di contribuenti la cui domanda di autorizzazione CFA era ancora pendente al momento della decisione delle autorità olandesi di sospendere l'esame di tali domande.

25 Al punto 99 della sentenza impugnata, il Tribunale ha ritenuto che la circostanza che le domande dei contribuenti appartenenti a tale gruppo ristretto riguardassero una prima autorizzazione conferente il diritto a beneficiare di un dato regime fiscale, e non il rinnovo di un'autorizzazione esistente come nel procedimento che aveva condotto alla sentenza 22 giugno 2006, cause riunite C-182/03 e C-217/03, Belgio e Forum 187/Commissione (Racc. pag. I-5479), non poteva impedire di constatare che tali contribuenti sono stati specificamente pregiudicati dalla decisione controversa.

26 Il Tribunale ha poi accolto il ricorso della KFC e annullato l'art. 2 della decisione controversa nei limiti in cui esso esclude dal regime transitorio da esso previsto gli operatori che, alla data della decisione 11 luglio 2001, avevano proposto presso l'amministrazione fiscale olandese una domanda di autorizzazione CFA su cui non era stato ancora deciso.

27 Infatti, il Tribunale ha ritenuto fondati il primo e il secondo motivo, relativi, rispettivamente, ad una violazione dei principi della tutela del legittimo affidamento e della parità di trattamento.

28 Quanto alla violazione del principio della tutela del legittimo affidamento, ai punti 125 e 126 della sentenza impugnata il Tribunale ha rilevato che tale principio, diretto a garantire la prevedibilità delle situazioni e delle relazioni giuridiche che ricadono sotto il solo diritto comunitario, non concerne situazioni giuridiche che ricadono esclusivamente sotto il diritto nazionale. Pertanto, la questione se la KFC sia o meno beneficiaria del regime CFA e quella se essa soddisfi le condizioni per beneficiare di tale regime non sarebbero pertinenti al fine di valutare l'esistenza in capo ad essa di un legittimo affidamento nella compatibilità del regime CFA con il diritto comunitario.

29 Richiamando la citata sentenza Belgio e Forum 187/Commissione, al punto 127 della sentenza impugnata il Tribunale ha ricordato che l'applicazione del principio della tutela del legittimo affidamento esige che un'istituzione comunitaria abbia suscitato fondate speranze in capo ad un soggetto giuridico, sulla base di assicurazioni precise che essa gli abbia fornito, mentre la legittimità dell'affidamento esige che un operatore economico prudente ed accorto abbia potuto ragionevolmente confidare nel persistere della situazione risultante dall'atto o dal comportamento dell'istituzione di cui trattasi. Esso ha altresì ricordato che un interesse pubblico inderogabile può tuttavia ostare alla tutela che il detto principio conferisce.

30 Nel caso di specie, quanto, in primo luogo, all'esistenza di un affidamento in capo alla KFC, al punto 131 della sentenza impugnata il Tribunale ha ritenuto che, per le ragioni enunciate ai punti 111 e 112 della motivazione della decisione controversa, menzionate al punto 15 della presente sentenza, il comportamento della Commissione rispetto al regime BCC ha creato un affidamento nel fatto che il regime CFA non costituisse un regime d'aiuti proibito.

31 In secondo luogo, quanto alla legittimità di tale affidamento, ai punti 132-135 della sentenza impugnata il Tribunale ha ritenuto che l'avvio, tramite la decisione 11 luglio 2001, del procedimento d'indagine formale rispetto al regime CFA non poteva anticipare il giudizio sulla qualificazione che la Commissione avrebbe accolto per il detto regime nella sua decisione definitiva, di modo che tale decisione non può, di per sè, ostare a che la KFC invochi il beneficio del principio della tutela del legittimo affidamento. Al punto 136 della sentenza impugnata, il Tribunale ha aggiunto che, anche supponendo che detta decisione abbia potuto minare la fiducia della KFC nella compatibilità del regime CFA con le norme del Trattato CE, la KFC poteva nondimeno aspettarsi che la decisione controversa, che riformava la valutazione che la Commissione aveva anteriormente fatto di un regime simile, vale a dire il regime BCC, le lasciasse il tempo necessario per prendere effettivamente in considerazione tale cambiamento di valutazione in merito alla compatibilità del regime CFA con il mercato comune.

32 A tal proposito, il Tribunale ha affermato, al punto 137 della sentenza impugnata, che «il termine che è trascorso tra la pubblicazione della decisione di avvio del procedimento formale, cioè il 31 ottobre 2001, e la decisione [controversa] è stato insufficiente per consentire alla [KFC] di prendere in considerazione gli effetti di una decisione che eventualmente mettesse fine al regime in questione. Invero, la circostanza, non contestata, che la [KFC] ha adottato le disposizioni da essa ritenute

necessarie per conformarsi alle condizioni normative del regime CFA (...) implica l'attuazione di misure contabili e di decisioni di carattere finanziario e economico che non potevano essere modificate entro quindici mesi».

33 In terzo luogo, quanto al bilanciamento dell'interesse della KFC fondato su un legittimo affidamento, da una parte, e di un eventuale interesse di ordine pubblico comunitario, dall'altra, il Tribunale ha giudicato al punto 139 della sentenza impugnata che, avendo la Commissione stessa ammesso nella decisione controversa che gli effettivi beneficiari del regime CFA potevano invocare la tutela del legittimo affidamento per ottenere un periodo transitorio che consentisse loro di continuare a beneficiare del detto regime, tanto utilizzando le riserve esistenti quanto costituendone di nuove, nessun interesse inderogabile osta all'applicazione del principio della tutela del legittimo affidamento a favore della KFC.

34 È sulla base di tali elementi che il Tribunale ha accolto, al punto 140 della sentenza impugnata, il primo motivo della KFC nella parte in cui esso richiamava una violazione del principio della tutela del legittimo affidamento.

35 Quanto alla seconda parte di tale motivo, il Tribunale ha poi aggiunto, ai punti 141-143 di tale sentenza, che la questione se l'istituzione comunitaria in questione fosse effettivamente al corrente della situazione dell'operatore che intende invocare la tutela del legittimo affidamento è estranea alle condizioni alle quali il detto principio si applica. Infatti, in considerazione della sua funzione, che è quella di garantire la prevedibilità delle situazioni e delle relazioni giuridiche che ricadono sotto il diritto comunitario, la sua applicabilità non può dipendere dalla questione se l'istituzione che ha ritrattato una precedente valutazione fosse concretamente informata di tutte le situazioni e relazioni giuridiche la cui prevedibilità è pregiudicata dal suo mutamento di atteggiamento. Per tali ragioni, il Tribunale ha ritenuto che la questione dell'effettiva conoscenza, da parte della Commissione, della concreta situazione della KFC alla data della decisione 11 luglio 2001 non incide sulla valutazione del motivo relativo alla violazione del principio della tutela del legittimo affidamento.

36 Quanto al secondo motivo della KFC, relativo ad una violazione del principio della parità di trattamento, il Tribunale ha giudicato, ai punti 149 e 150 della sentenza impugnata, che, non prevedendo misure transitorie riguardo ai contribuenti la cui domanda era ancora pendente al momento della notifica della decisione controversa, la Commissione aveva violato tale principio. A tal riguardo, il Tribunale si è basato sulla sua analisi del motivo relativo alla violazione del principio della tutela del legittimo affidamento.

37 Alla luce di ciò, il Tribunale non ha ritenuto necessario esaminare il terzo motivo della KFC.

Conclusioni delle parti

38 In via principale, la Commissione chiede alla Corte di annullare la sentenza impugnata, di respingere il ricorso della KFC diretto ad ottenere l'annullamento della decisione controversa e di condannare quest'ultima alle spese. In subordine, essa le chiede di annullare la sentenza impugnata nei limiti in cui quest'ultima conferisce diritti ad operatori diversi dalla KFC che, alla data della decisione 11 luglio 2001, avessero proposto presso l'amministrazione fiscale olandese una domanda di autorizzazione CFA e di respingere il ricorso di annullamento della decisione controversa nei limiti in cui esso è finalizzato a conferire diritti a tali operatori.

39 La KFC chiede il rigetto dell'impugnazione e la condanna della Commissione alle spese.

Sull'impugnazione

40 A sostegno della sua impugnazione, la Commissione deduce sei motivi. Il primo e il secondo motivo concernono errori di diritto in cui il Tribunale sarebbe incorso giudicando, rispettivamente, al punto 66 della sentenza impugnata, che la KFC aveva un interesse ad agire avverso la decisione controversa benché essa non soddisfacesse le condizioni previste dal diritto olandese per poter beneficiare del regime CFA e, al punto 100 della detta sentenza, che la KFC era individualmente interessata da tale decisione.

41 Il terzo motivo riguarda un errore di diritto in cui il Tribunale sarebbe incorso ritenendo, ai punti 141-143 della sentenza impugnata, che la circostanza che la Commissione ignorava l'esistenza e la situazione della KFC nonché delle altre imprese che si trovavano in una situazione identica alla sua non era pertinente ai fini della valutazione dell'esistenza di un legittimo affidamento in capo alla KFC.

42 Il quarto motivo si articola in due parti attinenti, la prima, ad uno snaturamento dei fatti commesso dal Tribunale al punto 137 della sentenza impugnata e, la seconda, ad un errore di diritto in cui il Tribunale sarebbe incorso nell'esame, ai punti 125-140 della sentenza impugnata, del legittimo affidamento la cui esistenza veniva affermata dalla KFC.

43 Il quinto motivo riguarda un errore di diritto in cui il Tribunale sarebbe incorso giudicando, ai punti 149 e 150 di tale sentenza, che la Commissione aveva violato il principio della parità di trattamento trattando differentemente contribuenti che potevano, tutti, pretendere la concessione di un periodo transitorio.

44 Infine, il sesto motivo riguarda l'errore di diritto in cui il Tribunale sarebbe incorso in quanto esso, con la formulazione del dispositivo della sentenza impugnata, ha conferito diritti a tutti gli operatori che avevano proposto una domanda di prima autorizzazione CFA alla data dell'11 luglio 2001.

Sul secondo motivo

Argomenti delle parti

45 Con il suo secondo motivo, che occorre esaminare per primo, la Commissione afferma che il Tribunale è incorso in un errore di diritto giudicando, al punto 100 della sentenza impugnata, che la KFC era interessata individualmente dalla decisione controversa. Questo non sarebbe vero, poiché tale decisione è un provvedimento di portata generale e la KFC, non essendo beneficiaria del regime CFA, appartiene ad un gruppo indeterminato di suoi potenziali beneficiari. La circostanza che la KFC avesse proposto una domanda di autorizzazione CFA prima della decisione 11 luglio 2001 sarebbe irrilevante a tal proposito. Peraltro, la Commissione ignorava l'esistenza di imprese in una situazione identica a quella della KFC, la quale non avrebbe fatto uso della possibilità prevista all'art. 88, n. 2, CE di presentare osservazioni nell'ambito del procedimento d'indagine formale del regime CFA avviato tramite quest'ultima decisione.

46 In particolare, la Commissione contesta al Tribunale di non avere fatto una distinzione tra la situazione della KFC, che riguarda una domanda di prima autorizzazione, e quella relativa ad una domanda di rinnovo dell'autorizzazione, come nel procedimento che ha condotto alla citata sentenza Belgio e Forum 187/Commissione. Secondo la Commissione, la KFC è pregiudicata come tutte le altre imprese che non hanno mai beneficiato del regime CFA, e non «specificamente», come lo erano le imprese contemplate da tale sentenza per quanto concerne il regime BCC e la cui situazione esistente sarebbe stata modificata dalla decisione annullata dalla detta sentenza, ciò che non varrebbe per la KFC con riferimento alla decisione controversa.

Giudizio della Corte

47 Conformemente all'art. 230, quarto comma, CE, una persona fisica o giuridica può proporre un ricorso contro una decisione indirizzata ad un'altra persona unicamente se la detta decisione la riguarda direttamente ed individualmente.

48 Per quanto concerne la prima condizione così formulata, è giurisprudenza consolidata che per un individuo il fatto di essere direttamente pregiudicato esige che il provvedimento comunitario di cui trattasi produca direttamente effetti sulla situazione giuridica di tale individuo e che esso non lasci alcun potere discrezionale ai destinatari di tale provvedimento incaricati della sua attuazione, la quale deve avere carattere meramente automatico e derivare dalla sola normativa comunitaria senza intervento di altre norme intermedie (sentenza 5 maggio 1998, causa C-386/96 P, Dreyfus/Commissione, Racc. pag. I-2309, punto 43 e giurisprudenza ivi citata).

49 Nel caso di specie, come constatato dal Tribunale al punto 94 della sentenza impugnata, dall'art. 2 della decisione controversa risulta che le autorità olandesi erano tenute, senza disporre del minimo margine di apprezzamento, a respingere ogni domanda pendente di prima autorizzazione CFA, dato che le imprese non beneficiarie del regime CFA alla data della decisione 11 luglio 2001 non potevano beneficiare del regime transitorio.

50 Alla luce di ciò, il Tribunale ha giustamente ritenuto che la decisione controversa pregiudica direttamente la KFC.

51 Per quanto riguarda la seconda condizione prevista all'art. 230 CE, va ricordato che il fatto che una disposizione controversa abbia, per natura e portata, un carattere generale, in quanto applicabile alla totalità degli operatori economici interessati, non esclude che essa possa tuttavia riguardare individualmente taluni di essi (sentenza Belgio e Forum 187/Commissione, cit., punto 58 e giurisprudenza ivi citata).

52 Tuttavia, una persona fisica o giuridica può sostenere di essere individualmente interessata soltanto qualora la disposizione controversa la colpisca a causa di determinate sue caratteristiche individuali, ovvero di una situazione di fatto che la caratterizzi rispetto ad ogni altra persona (sentenza Belgio e Forum 187/Commissione, cit., punto 59).

53 Infatti, un'impresa non può, in via di principio, impugnare una decisione della Commissione che vieta un regime di aiuti settoriale se è interessata da questa decisione solo a causa della sua appartenenza al settore in questione e della sua qualità di beneficiaria potenziale del detto regime. Una tale decisione si presenta, nei confronti di tale impresa, come un provvedimento di portata generale che si applica a situazioni determinate obiettivamente e comporta effetti giuridici nei confronti di una categoria di persone considerate in modo generale ed astratto (sentenze 2 febbraio 1988, cause riunite 67/85, 68/85 e 70/85, Kwekerij van der Kooy e a./Commissione, Racc. pag. 219, punto 15; 7 dicembre 1993, causa C-6/92, Federmineraria e a./Commissione, Racc. pag. I-6357, punto 14, nonché 19 ottobre 2000, cause riunite C-15/98 e C-105/99, Italia e Sardegna Lines/Commissione, Racc. pag. I-8855, punto 33).

54 La Corte ha affermato, invece, che, qualora l'atto impugnato riguardi un gruppo di soggetti che erano individuati o individuabili nel momento in cui l'atto è stato adottato, in base a criteri tipici dei membri di tale gruppo, tali soggetti possono essere individualmente interessati da tale atto, in quanto facenti parte di un gruppo ristretto di operatori economici (v. sentenze 17 gennaio 1985, causa 11/82, Piraiki-Patraiki e a./Commissione, Racc. pag. 207, punto 31; 26 giugno 1990, causa C-152/88, Sofrimport/Commissione, Racc. pag. I-2477, punto 11, nonché Belgio e Forum 187/Commissione, cit., punto 60).

55 È pacifico, da una parte, che la decisione controversa ha comportato il rigetto senza esame delle domande di prima autorizzazione CFA pendenti alla data della notifica di tale decisione e, dall'altra, che le imprese interessate erano perfettamente individuabili, in ragione della stessa esistenza di una tale domanda, al momento in cui la detta decisione è stata adottata. A tal riguardo, va ricordato che la KFC apparteneva ad un gruppo comprendente, al massimo, quattordici richiedenti la prima autorizzazione CFA le cui domande erano pendenti alla data della decisione 11 luglio 2001, che tali domande sono state sospese in seguito a tale decisione e che le autorità olandesi hanno annunciato il 5 dicembre 2002 di porre immediatamente fine al trattamento di ogni nuova domanda di applicazione del regime CFA.

56 Come il Tribunale ha giustamente constatato ai punti 98 e 100 della sentenza impugnata, la KFC apparteneva ad un gruppo ristretto di imprese, e non ad un gruppo

indeterminato di imprese appartenenti al settore interessato, specificamente pregiudicate dalla decisione controversa.

57 Invero, va rilevato che, per beneficiare del regime CFA, un'impresa che avesse proposto una domanda di prima autorizzazione CFA doveva già aver adottato le disposizioni necessarie al fine di soddisfare i criteri richiesti da tale regime. Inoltre, dato che le autorità olandesi non disponevano di alcun margine di discrezionalità in merito, esse dovevano accordare una tale autorizzazione se i detti criteri erano soddisfatti. Pertanto, le imprese la cui domanda di prima autorizzazione CFA era pendente devono essere ritenute interessate dalla decisione controversa, in ragione di qualità che sono loro proprie e di una situazione di fatto che le caratterizza rispetto ad ogni altra impresa che appartenga al settore in questione e che non abbia proposto una domanda di prima autorizzazione CFA.

58 Ne consegue che tali imprese sono legittimate ad agire individualmente contro la decisione controversa.

59 Tale conclusione non è inficiata dall'argomento della Commissione secondo il quale, da una parte, essa ignorava l'esistenza di imprese nella situazione della KFC e, dall'altra, quest'ultima non si sarebbe avvalsa della possibilità prevista all'art. 88, n. 2, CE di presentare osservazioni nell'ambito del procedimento d'indagine formale del regime CFA. Infatti, la consapevolezza della Commissione della situazione delle imprese che hanno chiesto una prima autorizzazione CFA non influisce sul fatto che esse sono individualmente pregiudicate dalla decisione controversa.

60 Di conseguenza, il Tribunale ha giustamente ritenuto che la KFC era legittimata ad agire.

61 Ne consegue che il secondo motivo dev'essere respinto.

Sul primo motivo

Argomenti delle parti

62 La Commissione ritiene che, giudicando, al punto 66 della sentenza impugnata, che la KFC aveva un interesse ad agire pur non soddisfacendo le condizioni del regime CFA, il Tribunale sia incorso in un errore di diritto. Essa fa valere che, secondo una giurisprudenza costante, l'esistenza di un interesse ad agire presuppone che l'annullamento dell'atto impugnato sia idoneo, di per sè, a produrre effetti giuridici. Orbene, stante che l'annullamento richiesto può procurare un vantaggio alla KFC unicamente se le autorità olandesi accertano in futuro che essa soddisfa le condizioni per la concessione del regime CFA, in mancanza di ciò, tale annullamento non avrebbe alcun effetto giuridico sulla sua situazione.

Giudizio della Corte

63 Secondo una giurisprudenza costante, l'interesse ad agire di un ricorrente, tenuto conto dell'oggetto del ricorso, presuppone che il ricorso possa, con il suo esito, procurare un beneficio alla parte che l'ha proposto (v., in tal senso, sentenze 25 luglio 2002, causa C-50/00 P, Unión de Pequeños Agricultores/Consiglio, Racc. pag. I-6677, punto 21; 3 aprile 2003, causa C-277/01 P, Parlamento/Samper, Racc. pag. I-3019, punti 30 e 31, nonché ordinanza 5 marzo 2009, causa C-183/08 P, Commissione/Provincia di Imperia, punto 19 e giurisprudenza ivi citata).

64 Nel caso di specie, è pacifico che, se la decisione controversa avesse esteso il regime transitorio alle domande di prima autorizzazione CFA pendenti alla data di notifica di tale decisione, queste ultime sarebbero state esaminate dalle autorità olandesi. A tal proposito va rammentato che tali autorità non disponevano di alcun potere discrezionale, dovendo accordare la detta autorizzazione se i criteri richiesti per beneficiare del regime CFA erano soddisfatti.

65 Pertanto, alla data in cui ha proposto il suo ricorso dinanzi al Tribunale, la KFC aveva un interesse ad agire, reale ed effettivo, avverso la decisione controversa, in quanto, in caso di annullamento di quest'ultima, la sua domanda di prima autorizzazione CFA verrebbe ammessa all'esame, di modo che la KFC potrebbe accedere al detto regime se soddisfacesse i detti criteri. Come il Tribunale giustamente ha dichiarato ai punti 59 e 66 della sentenza impugnata, tale circostanza, di per sè, era sufficiente a procurare alla KFC un «beneficio» ai sensi della giurisprudenza ricordata al punto 63 della presente sentenza.

66 L'argomento della Commissione secondo cui la KFC non soddisfaceva i criteri del regime CFA non può rimettere in discussione tale affermazione, dal momento che non si tratta di un fatto giuridicamente accertato e incontestabile. Infatti, in caso di rigetto della presente impugnazione o di conferma dell'annullamento della decisione controversa alla fine o in seguito al presente procedimento, non è escluso che le autorità olandesi siano indotte ad ammettere la KFC a beneficiare del regime CFA (v., per analogia, ordinanza 25 gennaio 2001, causa C-111/99 P, Lech-Stahlwerke/Commissione, Racc. pag. I-727, punto 19).

67 Alla luce di ciò, la Commissione non ha provato che il ricorso della KFC dinanzi al Tribunale non fosse atto, con il suo esito, a procurare un beneficio alla KFC.

68 Pertanto, il Tribunale ha giustamente ritenuto che la KFC aveva un interesse ad agire.

69 Ne consegue che il primo motivo dev'essere respinto.

Sulla seconda parte del quarto motivo

Argomenti delle parti

70 Con la seconda parte del quarto motivo, la Commissione afferma che il Tribunale è incorso in un errore di diritto giudicando, ai punti 125-140 della sentenza impugnata, che la mancata ammissione della KFC a beneficiare del regime CFA non influisce sull'applicabilità del principio della tutela del legittimo affidamento a motivo del fatto che si tratta di una situazione giuridica che ricade esclusivamente sotto il diritto nazionale.

71 Tuttavia, nel caso di specie si tratterebbe di stabilire se il diritto comunitario imponeva alla Commissione di autorizzare l'amministrazione fiscale olandese a concedere un'autorizzazione CFA alla KFC in applicazione di tale principio.

72 Orbene, il detto principio non sarebbe applicabile nel caso di specie.

73 Infatti, in primo luogo, la Commissione non avrebbe né fornito alla KFC, della quale essa ignorava l'esistenza, una precisa assicurazione che il regime CFA fosse compatibile con il mercato comune né assunto uno specifico impegno nei confronti della KFC in tal senso.

74 In secondo luogo, la KFC non sarebbe un operatore economico prudente ed accorto ai sensi della giurisprudenza relativa al principio della tutela del legittimo affidamento.

75 Infatti, anzitutto, si dovrebbe distinguere a tal proposito la situazione di un operatore economico che richiede il rinnovo di un'autorizzazione che gli conferiva il diritto ad un regime di aiuti precedentemente ritenuto compatibile con il mercato comune, come nel procedimento che ha condotto alla citata sentenza Belgio e Forum 187/Commissione, da quella di un'impresa che, come la KFC, non ha mai disposto di una tale autorizzazione e non potrebbe, pertanto, invocare il legittimo affidamento per esigere di beneficiare di un regime transitorio che prevede il mantenimento temporaneo del regime di aiuti di cui trattasi.

76 Inoltre, la Commissione fa valere che, anche ammettendo che la KFC abbia realizzato notevoli investimenti per soddisfare le condizioni imposte dal diritto olandese per beneficiare del regime CFA, essa ha però presentato una domanda di prima autorizzazione CFA alle autorità olandesi il 27 dicembre 2000, allorché, in seguito alla pubblicazione della risoluzione su un codice di condotta per la tassazione delle imprese, menzionata al punto 8 della presente sentenza, e della comunicazione sull'applicazione delle norme relative agli aiuti di Stato alle misure di tassazione diretta delle imprese (GU 1998, C 384, pag. 3), tutti gli operatori economici prudenti ed accorti sapevano, sin dal 1998, che probabilmente la Commissione avrebbe qualificato il regime CFA come aiuto di Stato e lo avrebbe dichiarato incompatibile con il mercato comune. Pertanto, l'affermazione contenuta al punto 135 della sentenza impugnata, secondo la quale, «sulla sola base della decisione 11 luglio 2001, un operatore prudente ed accorto non era in grado di prevedere l'adozione della decisione [controversa]», non sarebbe corretta e giustificherebbe, di per sé, l'annullamento di tale sentenza.

77 Infine, la circostanza che sia stato possibile che, in seguito alla decisione 11 luglio 2001, la Commissione adottasse una decisione in base alla quale il regime CFA non costituisce un regime di aiuto non comporterebbe che la KFC possa validamente avvalersi del principio della tutela del legittimo affidamento, contrariamente a quanto il Tribunale ha ritenuto al punto 132 della sentenza impugnata.

78 In terzo luogo, quanto al bilanciamento degli interessi, la Commissione ritiene che l'affidamento della KFC sarebbe comunque molto generale e che non esista alcun nesso logico tra, da una parte, la constatazione secondo la quale i beneficiari effettivi del regime CFA possono invocare il principio della tutela del legittimo affidamento e,

dall'altra, la conclusione del Tribunale secondo la quale nessun interesse comunitario inderogabile osta a che la KFC invochi utilmente tale principio.

79 Da ultimo, la sentenza impugnata incoraggerebbe, in futuro, tutti gli operatori economici che hanno proposto una domanda di aiuto prima dell'avvio della procedura prevista all'art. 88, n. 2, CE a proporre un ricorso di annullamento.

80 La KFC replica, anzitutto, che la giurisprudenza della Corte non prescrive che il legittimo affidamento che dev'essere tutelato si fondi su impegni concreti di un'istituzione comunitaria. Quindi, sarebbe contraddittorio da parte della Commissione ammettere, come essa avrebbe fatto nella decisione controversa, che la sua decisione relativa al regime BCC abbia fatto sorgere un legittimo affidamento e affermare, nel suo atto di impugnazione, che si tratti «solo di una decisione relativa ad un altro regime di aiuti un po' comparabile», e non di uno specifico impegno nei confronti della KFC. In più, nessuna delle imprese interessate dal regime transitorio previsto dalla decisione controversa avrebbe ricevuto un siffatto impegno.

81 Poi, relativamente alla qualificazione di operatore economico prudente e accorto per quanto concerne la KFC, la stessa sostiene che non esiste alcuna ragione di ritenere tali tutti i beneficiari del regime BCC in attesa di una decisione relativa alla loro domanda di rinnovo dell'autorizzazione nell'ambito di tale regime, mentre essa stessa, in attesa di una risposta alla sua domanda di prima autorizzazione CFA, non lo sarebbe. Inoltre, secondo la KFC, come ha constatato il Tribunale, la decisione 11 luglio 2001 non poteva comportare che, a tale data, il suo legittimo affidamento nella compatibilità del regime CFA con il mercato comune fosse venuto meno. A fortiori, tale legittimo affidamento non sarebbe potuto venir meno prima di tale decisione.

82 Infine, quanto al bilanciamento degli interessi, la questione se il legittimo affidamento della KFC sia «molto generale» o di diverso carattere non sarebbe pertinente. Infatti, una volta dimostrato il legittimo affidamento, a prescindere dal modo in cui la Commissione l'abbia fatto nascere, l'interesse del soggetto giuridico in questione dovrebbe essere bilanciato con l'interesse comunitario.

83 La Commissione, comunque, non giustificherebbe in alcun modo l'affermazione che l'interesse comunitario osta a che sia accordato il beneficio di un regime transitorio alle quattordici imprese la cui domanda di prima autorizzazione CFA era pendente alla data della decisione controversa. Inoltre, né l'entità dell'aiuto concesso o da concedere né il numero delle imprese che possono invocare il principio della tutela del legittimo affidamento per chiedere di beneficiare di un regime transitorio potrebbero influire sull'applicazione di tale principio. Infine, essendo rare le situazioni come quella in causa, la sentenza impugnata non comporterà, secondo la KFC, una corsa ai regimi di aiuti non notificati.

Giudizio della Corte

84 La Corte ha ripetutamente affermato che il diritto di avvalersi del principio della tutela del legittimo affidamento si estende a ogni individuo in capo al quale un'istituzione comunitaria abbia fatto sorgere fondate speranze a causa di assicurazioni precise che gli avrebbe fornito. Tuttavia, qualora un operatore economico prudente ed accorto sia in grado di prevedere l'adozione di un provvedimento comunitario idoneo a ledere i suoi interessi, egli non può invocare il beneficio di tale principio nel caso in cui tale provvedimento venga adottato (v., in tal senso, sentenza Belgio e Forum 187/Commissione, cit., punto 147 e giurisprudenza ivi citata).

85 D'altra parte, anche supponendo che la Comunità europea abbia precedentemente creato una situazione atta a generare un legittimo affidamento, un interesse pubblico inderogabile può ostare all'adozione di provvedimenti transitori per situazioni sorte prima dell'entrata in vigore della nuova normativa, ma non ancora conclusesi (sentenza Belgio e Forum 187/Commissione, cit., punto 148 e giurisprudenza ivi citata).

86 La Corte ha anche affermato che, in mancanza di un interesse pubblico inderogabile, la Commissione, non avendo corredato l'abrogazione di una normativa con misure transitorie per tutelare l'affidamento che l'operatore poteva legittimamente nutrire nella disciplina comunitaria, ha violato un principio giuridico superiore (sentenza Belgio e Forum 187/Commissione, cit., punto 149 e giurisprudenza ivi citata).

87 Alla luce di quanto precede, occorre ricordare, in primo luogo, che, ai punti 111 e 112 della motivazione della decisione controversa, la Commissione stessa ha ritenuto che il regime CFA presenti analogie con il regime BCC e che, avendo dichiarato, nella sua decisione 2 maggio 1984 sul regime BCC [Quattordicesima relazione sulla politica di concorrenza (1984), pag. 271], che il sistema sul quale quest'ultimo era fondato non comportava un aiuto ai sensi dell'art. 92, n. 1, del Trattato CEE (divenuto art. 92, n. 1, del Trattato CE, a sua volta divenuto, in seguito a modifica, art. 87, n. 1, CE), essa accettava gli argomenti del Regno dei Paesi Bassi e dei terzi interessati in merito all'esistenza di un legittimo affidamento da parte dei beneficiari del regime CFA, rinunciando quindi a ordinare il recupero degli aiuti concessi.

88 Va tuttavia sottolineato che la KFC si trovava in una situazione differente da quella dei contribuenti dei quali la Commissione aveva ammesso il legittimo affidamento nei punti 113-118 della motivazione della decisione controversa, in quanto essa non era beneficiaria del regime CFA, ma aveva solo proposto una domanda di prima autorizzazione CFA.

89 Infatti, benché, come sostiene la KFC, l'ispettore sia tenuto a concedere un'autorizzazione CFA a ogni contribuente che ne fa domanda e soddisfa le condizioni normative per poterne beneficiare, la legge olandese prevede nondimeno che sia necessaria l'adozione di una decisione dell'ispettore dopo la verifica che il contribuente soddisfa tali condizioni normative, decisione che può essa stessa, inoltre, essere accompagnata da condizioni.

90 Peraltro, la situazione dei contribuenti che hanno proposto una domanda di prima autorizzazione CFA non può essere utilmente comparata a quella dei contribuenti che hanno proposto una domanda di rinnovo di un'autorizzazione al regime BCC, dei quali la Corte ha riconosciuto il legittimo affidamento nella citata sentenza Belgio e Forum 187/Commissione.

91 In tale sentenza, la Corte ha tenuto conto dei notevoli investimenti ai quali avevano proceduto i beneficiari dell'autorizzazione al regime BCC che ne chiedevano il rinnovo nonché degli impegni a lungo termine da essi assunti. Orbene, i richiedenti una prima

autorizzazione al regime CFA non si trovano, in linea di principio, nella medesima situazione di un contribuente già beneficiario di un'autorizzazione CFA, quanto agli investimenti ed agli impegni.

92 A tal proposito va sottolineato che la KFC non ha mai menzionato concretamente né investimenti già realizzati né impegni già assunti. All'opposto risulta dalla sua argomentazione dinanzi al Tribunale, come sintetizzata al punto 51 della sentenza impugnata, che, «se la Commissione non avesse adottato la decisione controversa, essa avrebbe potuto alimentare, a decorrere dal 2000, la sua riserva per rischi fino all'emissione degli avvisi fiscali definitivi». Ugualmente, la KFC menziona decisioni che essa avrebbe potuto adottare in materia di riserve per rischi e di luogo della sede della società di finanziamento.

93 Questi vari elementi mostrano che la KFC lamenta di non aver potuto godere, per il futuro, del beneficio di un'autorizzazione CFA.

94 Orbene, una siffatta situazione è differente da quella dei beneficiari di un'autorizzazione al regime CFA, che, ove non fossero state adottate misure transitorie, avrebbero subito danni a causa di investimenti effettuati o di impegni presi nel passato, in un momento in cui la legittimità del regime fiscale di cui trattasi non era in discussione.

95 Di conseguenza, giudicando, al punto 140 della sentenza impugnata, che la Commissione aveva violato il principio della tutela del legittimo affidamento non autorizzando la KFC a beneficiare del regime transitorio previsto dalla decisione controversa, il Tribunale è incorso in un errore di diritto.

96 Ne consegue che la seconda parte del quarto motivo è fondata.

Sul terzo motivo e sulla prima parte del quarto motivo

97 Essendo stata accolta la seconda parte del quarto motivo, non è necessario esaminare né la prima parte del quarto motivo né il terzo motivo.

Sul quinto motivo

Argomenti delle parti

98 La Commissione ritiene che il Tribunale sia incorso in un errore di diritto giudicando che la KFC poteva invocare il principio della parità di trattamento. Essa sostiene in particolare che, comunque, la KFC non potrebbe essere assimilata a imprese beneficiarie del regime CFA le quali abbiano formulato osservazioni nell'ambito della procedura avviata dalla decisione 11 luglio 2001 e per le quali le autorità olandesi abbiano chiesto l'introduzione di un regime transitorio.

99 La KFC ritiene che tale motivo debba essere dichiarato irricevibile nei limiti in cui riguarda questioni di fatto e che, per il resto, debba essere respinto. A tal riguardo, essa ricorda che, quanto al principio della parità di trattamento, l'unica questione pertinente è se esistano differenze obiettive di una certa rilevanza tali da giustificare una disparità di trattamento. Orbene, nessuna delle asserite differenze che la Commissione ha avanzato relativamente alle rispettive situazioni della KFC e delle imprese beneficiarie del regime CFA alla data della decisione 11 luglio 2001 sarebbe tale da giustificare una disparità di trattamento.

Giudizio della Corte

100 Occorre ricordare che, secondo una giurisprudenza costante, la violazione del principio generale del diritto comunitario della parità di trattamento consiste nell'applicazione di norme diverse a situazioni analoghe ovvero nell'applicazione della stessa norma a situazioni diverse (v., in particolare, sentenze 7 maggio 1998, causa C-390/96, Lease Plan, Racc. pag. I-2553, punto 34, e 19 settembre 2000, causa C-156/98, Germania/Commissione, Racc. pag. I-6857, punto 84).

101 Nel caso di specie, è pacifico che la Commissione ha trattato differentemente, nella decisione controversa, le imprese beneficiarie del regime CFA e le imprese di cui una domanda di prima autorizzazione CFA era pendente alla data di tale decisione, accordando un regime transitorio alle prime e non alle seconde.

102 Dai punti 87-94 della presente sentenza risulta che tale disparità di trattamento era giustificata, in quanto tale criterio di differenziazione caratterizza situazioni obiettivamente differenti relativamente a queste due categorie d'imprese.

103 Pertanto, giudicando ai punti 149 e 150 della sentenza impugnata che, con la decisione controversa, la Commissione aveva violato il principio della parità di trattamento non autorizzando la KFC a beneficiare del detto regime transitorio, in ragione del fatto che, in tal modo, essa aveva trattato in modo differente soggetti giuridici che si trovavano in una situazione comparabile ai fini del legittimo affidamento, che essi potevano riporre nella concessione di un ragionevole periodo transitorio, il Tribunale è incorso in un errore di diritto.

104 Ne consegue che il quinto motivo è fondato.

105 Alla luce di tutto quanto precede, e senza che sia necessario esaminare il sesto motivo, si deve annullare la sentenza impugnata.

Sul ricorso dinanzi al Tribunale

106 A termini dell'art. 61, primo comma, dello Statuto della Corte di giustizia, quest'ultima, in caso di annullamento della decisione del Tribunale, può statuire definitivamente sulla controversia, qualora lo stato degli atti lo consenta, oppure rinviare la causa dinanzi al Tribunale affinché esso statuisca.

107 Nel caso di specie, dal momento che risulta dai punti 84-95 della presente sentenza che la prima parte del primo motivo presentato dalla KFC a sostegno del suo ricorso avverso la decisione controversa non è fondato, è necessario esaminare la seconda parte del detto motivo nonché il secondo e il terzo motivo presentati a sostegno di tale ricorso.

108 Orbene, particolarmente la risposta a tale terzo motivo, attinente alla violazione dell'obbligo di motivazione, implica valutazioni di fatto sulla base di elementi non esaminati dal Tribunale.

109 Ne consegue che lo stato degli atti non consente alla Corte di statuire sul detto ricorso e che quindi occorre rinviare la causa al Tribunale affinché si pronunci su tale parte e su tali motivi.

Sulle spese

110 Poiché la causa dev'essere rinviata dinanzi al Tribunale, occorre sospendere la decisione sulle spese relative al presente giudizio di impugnazione.

Per questi motivi, la Corte (Terza Sezione) dichiara e statuisce:

1) La sentenza del Tribunale di primo grado delle Comunità europee 12 settembre 2007, causa T-348/03, Koninklijke Friesland Foods/Commissione, è annullata.

2) La causa è rinviata dinanzi al Tribunale di primo grado delle Comunità europee.

3) Le spese sono riservate.

Firme