WYROK TRYBUNAŁU (trzecia izba)

z dnia 17 września 2009 r.*

W sprawie C-519/07 P

mającej za przedmiot odwołanie w trybie art. 56 statutu Trybunału Sprawiedliwości, wniesione w dniu 21 listopada 2007 r.,

Komisja Wspólnot Europejskich, reprezentowana przez H. van Vlieta oraz S. Noëgo, działających w charakterze pełnomocników,

strona skarżąca,

w której drugą stroną postępowania jest:

Koninklijke FrieslandCampina NV, dawniej Koninklijke Friesland Foods NV, dawniej Friesland Coberco Dairy Foods Holding NV, z siedzibą w Meppel (Niderlandy), reprezentowana przez E. Pijnackera Hordijka oraz W. Geursena, advocaten,

strona skarżąca w pierwszej instancji,

* Język postępowania: niderlandzki.

TRYBUNAŁ (trzecia izba),

w składzie: A. Rosas, prezes izby, A. Ó Caoimh, J.N. Cunha Rodrigues, J. Klučka i A. Arabadjiev (sprawozdawca), sędziowie,

rzecznik generalny: Y. Bot,
sekretarz: H. von Holstein, zastępca sekretarza,

uwzględniając procedurę pisemną i po przeprowadzeniu rozprawy w dniu 12 marca 2009 r.,

po zapoznaniu się z opinią rzecznika generalnego na posiedzeniu w dniu 23 kwietnia 2009 r.,

wydaje następujący

Wyrok

1 W swym odwołaniu Komisja Wspólnot Europejskich wnosi o uchylenie wyroku Sądu Pierwszej Instancji Wspólnot Europejskich z dnia 12 września 2007 r. w sprawie T-348/03 Koninklijke Friesland Foods przeciwko Komisji (zwanego dalej „zaskarżonym wyrokiem"), w którym Sąd stwierdził nieważność części decyzji Komisji 2003/515/WE z dnia 17 lutego 2003 r. dotyczącej systemu pomocy wprowadzonego w życie przez Niderlandy w odniesieniu do międzynarodowej działalności finansowej (Dz.U. L 180, s. 52, zwanej dalej „sporną decyzją").

Krajowe ramy prawne

2 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, Stb. 1996, nr 651 (ustawa z dnia 13 grudnia 1969 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych z 1969 r. w celu przeciwdziałania erozji podstawy opodatkowania i wzmocnienia infrastruktury fiskalnej) wprowadza do wet op de vennootschapsbelasting 1969 (ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych z 1969, zwanej dalej „ustawą z 1969 r.") art. 15b, który przewiduje specjalny system podatkowy dla międzynarodowej działalności finansowej przedsiębiorstw należących do grup (zwany dalej „systemem CFA"). System ten wszedł w życie w dniu 1 stycznia 1997 r.

3 Artykuł 15b ust. 1 zdanie pierwsze ustawy z 1969 r. stanowi:

„Gdy chodzi o jednostkę, która należy do międzynarodowej grupy i prowadzi działalność finansową wyłącznie z obszaru Niderlandów na rzecz jednostek należących o tej grupy, które mają siedziby lub znajdują się w co najmniej czterech krajach lub na co najmniej dwóch kontynentach, na wniosek podatnika inspektor zezwala, z zastrzeżeniem warunków przez niego określonych, na utworzenie rezerwy na pokrycie ryzyka związanego z międzynarodową działalnością finansową […]".

4 W świetle art. 15b ust. 3 ustawy z 1969 r. podatnik, który przystąpił do systemu CFA, może przeznaczyć 80% dochodów podlegających opodatkowaniu na rezerwy na pokrycie ryzyka. Tak przeznaczone kwoty mogą zostać wykorzystane do różnych celów wskazanych w tej ustawie. I tak w świetle art. 15b ust. 5 tej ustawy w razie nabycia akcji spółki niderlandzkiej lub zagranicznej lub wkładu kapitałowego w takiej spółce część od 50 do 100% ceny nabycia lub wkładu kapitałowego może zostać pobrana z rezerwy ze zwolnieniem z podatku.

5 Artykuł 15b ust. 10 ustawy z 1969 r. stanowi, że inspektor postanawia, na wniosek podatnika, o przyznaniu mu korzyści wynikających z systemu CFA i ustala dokładne warunki korzystania z tego systemu, wydając decyzję, od której służy odwołanie (zwaną dalej „zezwoleniem CFA"). Zezwolenie CFA jest wydawane na dziesięć lat.

6 Po przyjęciu spornej decyzji art. 1 sekcja D wet van 15 september 2005 houdende wijziging van de wet op de vennootschapsbelasting 1969 — vervallen van concernfinancieringsregeling, Stb. 2005, nr 468 (ustawy z dnia 15 września 2005 r. o zmianie ustawy z 1969 r. — zniesienie systemu CFA) uchylił art. 15b ustawy 1969 r.

7 Artykuł 2 rzeczonej ustawy z dnia 15 września 2005 r. stanowi, że jeśli chodzi o podatników podlegających opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób prawnych, którzy w dniu 11 lipca 2001 r. spełniali wymogi systemu z art. 15b ustawy z 1969 r., art. 15b ustawy z 1969 r. oraz wynikające z niego przepisy nadal mają zastosowanie. Rzeczony art. 2 przewiduje również, że ten przepis przejściowy obowiązuje przez okres dziesięciu lat, licząc od dnia, w którym podatnik mógł utworzyć rezerwę, przy czym okres ten nie może trwać dłużej niż do 31 grudnia 2010 r.

Okoliczności powstania sporu

Okoliczności poprzedzające powstanie sporu

8 W ramach ogólnej refleksji w przedmiocie szkodliwej konkurencji podatkowej Rada Unii Europejskiej i przedstawiciele rządów państw członkowskich przyjęli w dniu 1 grudnia 1997 r. rezolucję w sprawie kodeksu postępowania w dziedzinie opodatkowania przedsiębiorstw (Dz.U. 1998, C 2, s. 2). W tym kontekście państwa członkowskie zobowiązały się do stopniowej rezygnacji z pewnych środków podatkowych uznanych

za szkodliwe, podczas gdy Komisja wyraziła swój zamiar zbadania i ponownego badania, w świetle reguł dotyczących pomocy państwa, systemów podatkowych obowiązujących w państwach członkowskich.

9 W ramach tego badania Komisja pismem z dnia 12 lutego 1999 r. zwróciła się do Królestwa Niderlandów o przedstawienie informacji o systemie CFA. Informacje te zostały jej dostarczone pismem Królestwa Niderlandów z dnia 8 marca 1999 r.

10 W dniu 27 grudnia 2000 r. Koninklijke FrieslandCampina NV (zwana dalej „KFC") przedstawiła niderlandzkiej administracji podatkowej wniosek o zezwolenie CFA.

11 Pismem z dnia 11 lipca 2001 r. Komisja powiadomiła Królestwo Niderlandów o wydaniu decyzji o wszczęciu postępowania przewidzianego w art. 88 ust. 2 WE dotyczącego systemu CFA (zwanej dalej „decyzją z dnia 11 lipca 2001 r."). Decyzja ta oraz wezwanie do zainteresowanych o przedstawienie uwag o tym systemie zostały opublikowane w *Dzienniku Urzędowym Wspólnot Europejskich* (Dz.U. 2001, C 306, s. 6).

12 W dniu 26 lipca 2001 r. niderlandzka administracja podatkowa poinformowała KFC o wszczęciu tego postępowania. W konsekwencji zawieszono rozpatrzenie wniosku KFC o zezwolenie CFA.

13 Pismem z dnia 3 października 2002 r. Królestwo Niderlandów wskazało Komisji, że ze względu na zasady ochrony uzasadnionych oczekiwań i poszanowania praw nabytych instytucja ta powinna pozwolić przedsiębiorstwom będącym wówczas beneficjentami systemu CFA na dalsze korzystanie z niego aż do czasu wygaśnięcia wydanych zezwoleń CFA.

14 W dniu 5 grudnia 2002 r. niderlandzki sekretarz stanu ds. skarbowych wydał decyzję stanowiącą, co następuje:

„[P]ostanawiam, że poczynając od tego dnia zaprzestaje się rozpatrywać nowe wnioski o zastosowanie systemu [CFA]".

Sporna decyzja

15 W spornej decyzji Komisja uznała system CFA za niezgodny ze wspólnym rynkiem. Jednakże stwierdziła ona w punktach 111 i 112 uzasadnienia tej decyzji, że w zakresie w jakim system ten jest podobny do systemu ustanowionego w Belgii rozporządzeniem królewskim nr 187 z dnia 30 grudnia 1982 r. w sprawie opodatkowania centrów koordynacyjnych (zwanego dalej „systemem BCC"), który uznano za niestanowiący pomocy w rozumieniu art. 87 ust. 1 WE, beneficjenci korzystający z systemu CFA w dacie 11 lipca 2001 r. mogli zasadnie powołać się na zasadę ochrony uzasadnionych oczekiwań. Zatem na podstawie art. 14 ust. 1 rozporządzenia Rady (WE) nr 659/1999 z dnia 22 marca 1999 r. ustanawiającego szczegółowe zasady stosowania art. [88 WE] (Dz.U. L 83, s. 1), który stanowi w szczególności, że „Komisja nie wymaga windykacji pomocy, jeżeli byłoby to sprzeczne z ogólną zasadą prawa wspólnotowego", odstąpiła ona od zarządzenia zwrotu pomocy otrzymanej przy stosowaniu systemu CFA.

16 Ponadto w art. 2 spornej decyzji Komisja przyznała, że podmioty będące beneficjentami systemu w dniu 11 lipca 2001 r. mogą dalej z niego korzystać, do czasu wygaśnięcia zezwoleń CFA udzielonych na okres 10 lat przez niderlandzkie organy podatkowe, lecz nie dłużej niż do dnia 31 grudnia 2010 r. W szczególności, uwzględniając postępy dokonywane na poziomie wspólnotowym w dziedzinie walki ze szkodliwą konkurencją podatkową i perspektywę stopniowej redukcji liczby beneficjentów systemu CFA, Komisja uznała w pkt 118 uzasadnienia spornej decyzji, że ze względu na

„nadzwyczajne okoliczności" podmioty będące beneficjentami tego systemu mogą nadal zarówno tworzyć nowe rezerwy, jak i korzystać z rezerw dotychczas istniejących.

Okoliczności, które wystąpiły po wydaniu spornej decyzji

17 Pismem z dnia 11 kwietnia 2003 r. Królestwo Niderlandów wystąpiło do Komisji między innymi o pisemne potwierdzenie, że system przejściowy określony w art. 2 spornej decyzji stosuje się także do przedsiębiorstw, które wprawdzie nie uzyskały decyzji niderlandzkiego organu podatkowego umożliwiającej objęcie ich zasadami systemu CFA, ale złożyły odpowiedni wniosek przed dniem 5 grudnia 2002 r., tj. dniem, od którego wszystkie nowe wnioski o zezwolenie CFA mają być odrzucane, o ile przedsiębiorstwa te spełniają wymogi systemu na dzień decyzji z dnia 11 lipca 2001 r.

18 W piśmie z dnia 7 lipca 2003 r. Komisja poinformowała, że z pkt 118 motywu decyzji oraz z jej art. 2 jasno wynika, że system przejściowy nie ma zastosowania do tych przedsiębiorstw. Komisja wskazała również, że jeśli władze niderlandzkie postanowią wydać tym przedsiębiorstwom zezwolenia CFA, będzie to równoznaczne z przyznaniem kolejnej pomocy niezgodnej ze sporną decyzją.

19 W dniu 21 sierpnia 2003 r. niderlandzka administracja podatkowa odrzuciła wniosek spółki KFC o wydanie zezwolenia CFA z tego względu, że Komisja wydała negatywną decyzję w odniesieniu do systemu CFA, przedstawioną w piśmie tej ostatniej z dnia 7 lipca 2003 r.

Skarga do Sądu i zaskarżony wyrok

20 KFC wniosła do Sądu o stwierdzenie nieważności art. 2 spornej decyzji, w zakresie w jakim wyłącza on z przewidzianego nim reżimu przejściowego przedsiębiorców, którzy do dnia 11 lipca 2001 r. złożyli w niderlandzkiej administracji podatkowej wniosek o zezwolenie CFA, który w dacie tej nie został jeszcze rozpatrzony.

21 Jak wynika z pkt 103 zaskarżonego wyroku, KFC oparła swą skargę na trzech zarzutach. Pierwszy z nich składa się z dwóch części, wskazując, po pierwsze, na naruszenie zasady ochrony uzasadnionych oczekiwań, a po drugie, na obowiązek posiadania przez Komisję wiedzy o istnieniu w dniu 11 lipca 2001 r. wniosków o zezwolenie CFA, które oczekiwały na rozpatrzenie. Drugi zarzut został oparty na naruszeniu zasady równości traktowania, a trzeci na naruszeniu obowiązku uzasadnienia.

22 Komisja podniosła tytułem głównym dwa zarzuty niedopuszczalności skargi, a tytułem subsydiarnym wniosła do Sądu o oddalenie skargi jako bezzasadnej.

23 Sąd oddalił rzeczone zarzuty niedopuszczalności. Po pierwsze, co się tyczy zarzutu niedopuszczalności opartego na braku interesu prawnego, w pkt 72 zaskarżonego wyroku Sąd uznał, że jeśli skarga zostałaby uwzględniona, skarżąca mogłaby wystąpić do władz niderlandzkich z pewnymi żądaniami dotyczącymi korzystania z systemu CFA, a przynajmniej doprowadzić do zbadania jej wniosku przez tę, administrację co uzasadnia istnienie interesu prawnego.

24 Co się tyczy następnie zarzutu niedopuszczalności opartego na braku legitymacji procesowej, Sąd orzekł w pkt 94 i 98 zaskarżonego wyroku, że sporna decyzja dotyczy KFC bezpośrednio i indywidualnie, jako że skarżąca jest częścią ograniczonego kręgu

podatników, których wnioski o zezwolenie CFA były w trakcie rozpatrywania w chwili podjęcia przez władze niderlandzkie decyzji o zawieszeniu rozpatrywania takich wniosków.

25 W pkt 99 zaskarżonego wyroku Sąd uznał, że okoliczność, iż wnioski podatników należących do tego ograniczonego kręgu dotyczyły pierwszego zezwolenia nadającego uprawnienie do korzystania z danego systemu podatkowego, a nie odnowienia istniejącego zezwolenia, jak miało to miejsce w przypadku będącym podstawą wyroku z dnia 22 czerwca 2006 r. w sprawach połączonych C-182/03 i C-217/03 Belgia i Forum 187 przeciwko Komisji, Rec. s. I-5479, nie podważa stwierdzenia, że sporna decyzja w szczególny sposób dotyczyła tych podatników.

26 Następnie Sąd uwzględnił skargę KFC i stwierdził nieważność art. 2 spornej decyzji, w zakresie w jakim wyłączał on z przewidzianego nim reżimu przejściowego przedsiębiorców, którzy do dnia decyzji z dnia 11 lipca 2001 r. złożyli w niderlandzkiej administracji podatkowej wniosek o zezwolenie CFA, który w tej dacie nie został jeszcze rozpatrzony.

27 Sąd uznał za zasadny zarzuty pierwszy i drugi, oparte odpowiednio na naruszeniu zasad ochrony uzasadnionych oczekiwań i równości traktowania.

28 Co się tyczy naruszenia zasady ochrony uzasadnionych oczekiwań, Sąd stwierdził w pkt 125 i 126 zaskarżonego wyroku, że zasada ta, mająca na celu zagwarantowanie przewidywalności sytuacji i stosunków prawnych objętych prawem wspólnotowym, nie dotyczy sytuacji prawnych objętych wyłącznie prawem krajowym. Zatem kwestia, czy KFC jest, czy też nie jest beneficjentem systemu CFA i czy spełnia przesłanki korzystania z tego systemu, nie ma znaczenia dla oceny istnienia uzasadnionych oczekiwań w kontekście zgodności systemu CFA z prawem wspólnotowym.

29 Odnosząc się do ww. wyroku Belgia i Forum 187 przeciwko Komisji Sąd przypomniał, w pkt 127 zaskarżonego wyroku, że stosowanie zasady ochrony uzasadnionych oczekiwań wymaga, by instytucja wspólnotowa wzbudziła uzasadnione nadzieje w podmiocie prawa na podstawie dostarczonych mu dokładnych zapewnień, jako że zgodny z prawem charakteru oczekiwań oznacza, że rozsądny i przezorny przedsiębiorca mógł w sposób rozsądny liczyć na utrzymanie sytuacji wynikającej z aktu lub zachowania danej instytucji. Przypomniano też, że bezwzględny interes publiczny może jednakże sprzeciwić się ochronie nadanej tą zasadą.

30 W niniejszej sprawie, po pierwsze, co się tyczy ochrony uzasadnionych oczekiwań po stronie KFC, Sąd uznał w pkt 131 zaskarżonego wyroku, że ze względów wskazanych w pkt 111 i 112 uzasadnienia spornej decyzji, o których mowa w pkt 15 niniejszego wyroku, zachowanie Komisji w odniesieniu do systemu BCC wywołało uzasadnione oczekiwania co do okoliczności, że system CFA nie stanowi systemu zakazanej pomocy.

31 Po drugie, co się tyczy uzasadnionego charakteru tych oczekiwań, Sąd uznał w pkt 132–135 zaskarżonego wyroku, że wszczęcie decyzją z dnia 11 lipca 2001 r. formalnego postępowania wyjaśniającego w zakresie systemu CFA nie może przesądzać o dokonanej przez Komisję kwalifikacji tego systemu w jej decyzji końcowej, wobec czego decyzja ta nie może jako taka stać na przeszkodzie temu, by KFC mogła powołać się na zasadę ochrony uzasadnionych oczekiwań. W pkt 136 zaskarżonego wyroku Sąd dodał, że nawet przy założeniu, iż decyzja ta może zachwiać zaufaniem KFC do zgodności systemu CFA z regułami traktatu WE, KFC mogło jednakże oczekiwać, że sporna decyzja, powracająca do kwestii dokonanej wcześniej przez Komisję oceny podobnego systemu, tj. systemu BCC, da jej niezbędny czas na skuteczne uwzględnienie tej zmiany oceny zgodności systemu CFA ze wspólnym rynkiem.

32 W tej kwestii Sąd orzekł w pkt 137 zaskarżonego wyroku, że „termin, który upłynął pomiędzy publikacją decyzji o wszczęciu formalnego postępowania, to jest dniem 31 października 2001 r. a [wydaniem spornej] decyzj[i], był niewystarczający, by pozwolić [KFC] na uwzględnienie wpływu ewentualnej decyzji kładącej kres rozpatrywanemu systemowi. Bezsporna okoliczność, że [KFC] podjęła środki, które uznała za niezbędne dla zastosowania się do prawnych przesłanek systemu CFA […],

wiąże się z wprowadzeniem środków księgowych i decyzji finansowych i ekonomicznych, których nie można zmienić w terminie krótszym niż piętnaście miesięcy".

33 Po trzecie, co się tyczy wyważenia interesu KFC opartego na uzasadnionych oczekiwaniach i ewentualnego interesu wspólnotowego porządku publicznego, Sąd orzekł w pkt 139 zaskarżonego wyroku, że ponieważ Komisja sama przyznała w spornej decyzji, że rzeczywiści beneficjenci systemu CFA mogą powołać się na ochronę uzasadnionych oczekiwań w celu uzyskania okresu przejściowego, pozwalającego im na dalsze korzystanie z tego systemu zarówno poprzez tworzenie nowych rezerw, jak i korzystanie z rezerw dotychczas istniejących, brak jest bezwzględnego interesu sprzeciwiającego się stosowaniu zasady ochrony uzasadnionych oczekiwań na korzyść KFC.

34 To na podstawie tych okoliczności Sąd uwzględnił w pkt 140 zaskarżonego wyroku pierwszy zarzut KFC, w zakresie w jakim był on oparty na naruszeniu zasady ochrony uzasadnionych oczekiwań.

35 W odniesieniu do drugiej części zarzutu Sąd dodał następnie, w pkt 141–143 tego wyroku, że kwestia, czy rzeczonej instytucji wspólnotowej jest rzeczywiście znana sytuacja przedsiębiorcy, który zamierza powołać się na uzasadnione oczekiwania, nie jest związana z warunkami, w których zasada ta ma zastosowanie. W świetle bowiem jej funkcji, którą jest zagwarantowanie przewidywalności sytuacji i stosunków prawnych w ramach prawa wspólnotowego, jej stosowanie nie zależy od kwestii, czy instytucja, która powraca do wcześniejszej oceny, została szczegółowo poinformowana o wszystkich sytuacjach i stosunkach prawnych, na których przewidywalność wpływa zmiana jej stanowiska. Z tych względów Sąd stwierdził, że kwestia rzeczywistej znajomości przez Komisję konkretnej sytuacji KFC w dacie decyzji z dnia 11 lipca 2001 r. nie ma wpływu na ocenę środka opartego na naruszeniu zasady ochrony uzasadnionych oczekiwań.

36 Co się tyczy drugiego zarzutu KFC, opartego na naruszeniu zasady równego traktowania, Sąd orzekł w pkt 149 i 150 zaskarżonego wyroku, że nie przewidując środków przejściowych w odniesieniu do podatników, których wnioski nie zostały jeszcze rozpatrzone w chwili ogłoszenia spornej decyzji, Komisja naruszyła tę zasadę. W tym zakresie Sąd oparł się na swej analizie środka wywiedzionego z naruszenia zasady ochrony uzasadnionych oczekiwań.

37 W tych okolicznościach Sąd uznał, że nie ma potrzeby badania trzeciego zarzutu KFC.

Żądania stron

38 Tytułem głównym Komisja wnosi do Trybunału o uchylenie zaskarżonego wyroku, oddalenie skargi KFC o stwierdzenie nieważności spornej decyzji i obciążenie KFC kosztami postępowania. Tytułem subsydiarnym Komisja wnosi o uchylenie zaskarżonego wyroku, w zakresie w jakim przyznaje on prawa na rzecz przedsiębiorców innych niż KFC, którzy do dnia decyzji z 11 lipca 2001 r. złożyli w niderlandzkiej administracji podatkowej wnioski o zezwolenia CFA oraz o oddalenie skargi o stwierdzenie nieważności zaskarżonej decyzji, w zakresie w jakim zmierza on do nadania praw tym przedsiębiorcom.

39 KFC wnosi o oddalenie odwołania w całości oraz obciążenie Komisji kosztami postępowania.

W przedmiocie odwołania

40 Na poparcie swego odwołania Komisja przedstawia sześć zarzutów. Zarzuty pierwszy i drugi są oparte na naruszeniu prawa, którego Sąd miał się dopuścić odpowiednio w pkt 66 zaskarżonego wyroku, orzekając, że KFC miała interes prawny w zakresie spornej decyzji, choć nie spełniała przesłanek przewidzianych prawie niderlandzkim, by móc korzystać z systemu CFA, oraz w pkt 100 rzeczonego wyroku, orzekając, że decyzja ta dotyczyła KFC indywidualnie.

41 Zarzut trzeci jest oparty na naruszeniu prawa, którego Sąd miał się dopuścić stwierdzając w pkt 141–143 zaskarżonego wyroku, że okoliczność, iż Komisja nie wiedziała o istnieniu i sytuacji KFC oraz innych przedsiębiorstw znajdujących się w sytuacji identycznej nie miała znaczenia dla celów oceny istnienia uzasadnionych oczekiwań po stronie KFC.

42 Zarzut czwarty jest podzielony na dwie części, oparte, pierwsza, na zniekształceniu przez Sąd faktów w pkt 137 zaskarżonego wyroku, i druga, na naruszeniu prawa, którego Sąd miał się dopuścić przy badaniu, w pkt 125–140 zaskarżonego wyroku, uzasadnionych oczekiwań, na które KFC się powoływała.

43 Zarzut piąty jest oparty na naruszeniu prawa, którego Sąd dopuścił się orzekając w pkt 149 i 150 tego wyroku, że Komisja naruszyła zasadę równości traktowania, odmiennie traktując podatników, spośród których wszyscy mogli żądać zastosowania do nich okresu przejściowego.

44 Wreszcie zarzut szósty jest oparty na naruszeniu prawa, którego Sąd miał się dopuścić, w zakresie w jakim w treści sentencji zaskarżonego wyroku nadał uprawnienia wszystkim przedsiębiorcom, którzy przedstawili wniosek o pierwsze zezwolenie CFA do dnia 11 lipca 2001 r.

W przedmiocie zarzutu drugiego

Argumenty stron

45 W swym drugim zarzucie, który należy zbadać w pierwszej kolejności, Komisja podnosi, że Sąd naruszył prawo, rozstrzygając w pkt 100 zaskarżonego wyroku, że sporna decyzja dotyczyła KFC indywidualnie. Nie jest to prawdą, gdyż decyzja ta stanowi środek o charakterze ogólnym, a KFC nie jest beneficjentem systemu CFA i należy ona do nieokreślonej grupy potencjalnych beneficjentów systemu. Okoliczność, że KFC przedstawiła wniosek o zezwolenie CFA przed wydaniem decyzji z dnia 11 lipca 2001 r. nie rodzi skutków w tym zakresie. Ponadto Komisja nie wiedziała o istnieniu przedsiębiorstw znajdujących się w sytuacji identycznej do sytuacji KFC, która nie wykorzystała przewidzianej w art. 88 ust. 2 WE możliwości przedstawienia uwag w ramach formalnego postępowania wyjaśniającego dotyczącego systemu CFA, a wszczętego tą decyzją.

46 W szczególności Komisja zarzuca Sądowi, że nie dokonał rozróżnienia pomiędzy sytuacją KFC, dotyczącą pierwszego wniosku o pierwsze zezwolenie, a sytuacją dotyczącą wniosku o odnowienie zezwolenia, jak miało to miejsce w przypadku ww. wyroku w sprawie Belgia i Forum 187 przeciwko Komisji. Zdaniem Komisji KFC zostało dotknięte decyzją tak jak wszystkie inne przedsiębiorstwa, które nigdy nie korzystały z systemu CFA, a nie „szczególnie", jak przedsiębiorstwa, o których mowa w wyroku dotyczącym systemu BCC i których aktualna sytuacja została zmieniona decyzją, której nieważność stwierdzono w rzeczonym wyroku, co nie ma miejsca w przypadku KFC w odniesieniu do spornej decyzji.

Ocena Trybunału

47 Zgodnie z art. 230 akapit czwarty WE osoba fizyczna lub prawna może wnieść skargę na decyzje skierowane do innych osób, wyłącznie jeśli decyzje te dotyczą jej bezpośrednio i indywidualnie.

48 Co się tyczy pierwszej z tak sformułowanych przesłanek, w świetle utrwalonego orzecznictwa warunek, by środek dotyczył bezpośrednio podmiotu prywatnego, wymaga, by omawiany środek wspólnotowy wpływał bezpośrednio na sytuację prawną podmiotu i nie pozostawiał jakiegokolwiek zakresu swobodnego uznania adresatom tego aktu, którzy są zobowiązani do wprowadzenia go w życie, mającego nastąpić w sposób czysto automatyczny i wynikającego z samego aktu wspólnotowego, bez potrzeby stosowania przepisów pośrednich (wyrok Trybunału z dnia 5 maja 1998 r. w sprawie C-386/96 P Dreyfus przeciwko Komisji, Rec. s. I-2309, pkt 43 i przytoczone tam orzecznictwo).

49 W niniejszej sprawie, jak Sąd stwierdził w pkt 94 zaskarżonego wyroku, z art. 2 spornej decyzji wynika, że władze niderlandzkie były zobowiązane, nie dysponując żadnym marginesem swobodnego uznania, oddalić wszelkie wnioski o pierwsze zezwolenie CFA, wobec czego przedsiębiorstwa, które nie korzystały z systemu CFA w dniu 11 lipca 2001 r., nie mogły korzystać z systemu przejściowego.

50 W tych okolicznościach Sąd słusznie stwierdził, że zaskarżona decyzja bezpośrednio dotyczy KFC.

51 Jeśli chodzi o drugi warunek przewidziany w wyżej wymienionym art. 230 WE, należy przypomnieć, że Trybunał już kilkakrotnie orzekł, iż okoliczność, że sporny przepis ze swej natury oraz ze względu na swój zakres ma charakter ogólny, albowiem znajduje zastosowanie do ogółu zainteresowanych przedsiębiorców, nie wyklucza jednak, że może dotyczyć on w sposób indywidualny niektórych spośród nich (zob. ww. wyrok w sprawie Belgia i Forum 187 przeciwko Komisji, pkt 58 i przytoczone tam orzecznictwo).

52 Jednakże osoby fizyczne lub prawne mogą twierdzić, iż sporny przepis dotyczy ich indywidualnie tylko wtedy, gdy decyzja ta dotyczy ich ze względu na określone cechy, które są im właściwe, lub sytuację faktyczną, która wyodrębnia je spośród ogółu osób (zob. ww. wyrok w sprawie Belgia i Forum 187 przeciwko Komisji, pkt 59).

53 Przedsiębiorstwo nie może bowiem w zasadzie zaskarżyć decyzji Komisji zakazującej wprowadzenia systemu pomocy sektorowej, jeżeli ta decyzja dotyczy przedsiębiorstwa wyłącznie z powodu jego przynależności do tego sektora oraz posiadanego przez nie charakteru potencjalnego beneficjenta wspomnianego systemu pomocy. W odniesieniu do skarżącego przedsiębiorstwa taka decyzja stanowi bowiem środek o charakterze ogólnym, stosowany w określonych obiektywnie sytuacjach oraz wywołujący skutki prawne pod względem pewnej kategorii osób określonych w sposób ogólny i abstrakcyjny (zob. wyroki: z dnia 2 lutego 1988 r. w sprawach połączonych 67/85, 68/85 i 70/85 Kwekerij van der Kooy i inni przeciwko Komisji, Rec. s. 219, pkt 15; z dnia 7 grudnia 1993 r. w sprawie C-6/92 Federmineraria i in. przeciwko Komisji, Rec. s. I-6357, pkt 14; a także z dnia 19 października 2000 r. w sprawach połączonych C-15/98 i C-105/99 Włochy i Sardegna Lines przeciwko Komisji, Rec. s. I-8855, pkt 33).

54 Trybunał orzekł natomiast, że gdy zaskarżony akt dotyczy grupy osób, które zostały zidentyfikowane lub mogą być zidentyfikowane w chwili wydania tego aktu, ze względu na określone cechy właściwe członkom tej grupy, ten akt może dotyczyć tych osób w sposób indywidualny, ponieważ należą one do ograniczonego kręgu przedsiębiorców (zob. wyroki: z dnia 17 stycznia 1985 r. w sprawie 11/82 Piraiki-Patraiki i in. przeciwko Komisji, Rec. s. 207, pkt 31; z dnia 26 czerwca 1990 r. w sprawie C-152/88 Sofrimport przeciwko Komisji, Rec. s. I-2477, pkt 11; a także ww. wyrok w sprawie Belgia i Forum 187 przeciwko Komisji, pkt 60).

55 Jak wiadomo, z jednej strony konsekwencją spornej decyzji było odrzucenie, bez badania, wniosków w zakresie pierwszego zezwolenia CFA zawisłych w dacie notyfikacji tej decyzji, a z drugiej strony zainteresowane przedsiębiorstwa były wyraźnie identyfikowalne, ze względu na samo istnienie takiego wniosku w chwili przyjęcia rzeczonej decyzji. W tym względzie należy przypomnieć, że KFC stanowiła część grupy, w skład której wchodziło jeszcze 14 innych wnioskodawców wnoszących o pierwsze zezwolenie CFA, których wnioski nie zostały jeszcze rozpatrzone w dniu 11 lipca 2001 r.; że wnioski te zostały zawieszone w następstwie tej decyzji; oraz że władze niderlandzkie ogłosiły w dniu 5 grudnia 2002 r., iż bezzwłocznie zaprzestają rozpatrywania nowych wniosków o stosowanie systemu CFA.

56 Jak Sąd słusznie stwierdził w pkt 98 i 100 zaskarżonego wyroku, KFC stanowiła zatem część ograniczonego kręgu przedsiębiorstw szczególnie dotkniętych sporną decyzją Komisji, a nie nieokreśloną grupę przedsiębiorstw należących do danego sektora.

57 Należy stwierdzić, że aby korzystać z systemu CFA, przedsiębiorstwo, które złożyło wniosek o pierwsze zezwolenie CFA, musiało już podjąć środki niezbędne dla wypełnienia kryteriów wymaganych przez ten system. Ponadto ponieważ władze niderlandzkie nie dysponują żadnym marginesem swobodnego uznania w tym zakresie, musiały one udzielić takiego zezwolenia, jeśli rzeczone kryteria zostały spełnione. Zatem przedsiębiorstwa, których złożyły już w tym czasie wniosek o pierwsze zezwolenie CFA, musiały zostać uznane za podmioty, których sporna decyzja dotyczy ze względu na ich własne cechy oraz sytuację, odróżniającą je od wszystkich innych przedsiębiorstw należących do omawianego sektora, które nie przedstawiły wniosku o pierwsze zezwolenie.

58 Wynika z tego, że przedsiębiorstwa mają indywidualną legitymację procesową w odniesieniu do spornej decyzji.

59 Stwierdzenia tego nie podważa argument Komisji, w świetle którego, po pierwsze, nie wiedziała ona o istnieniu innych przedsiębiorstw w takiej sytuacji jak KFC, a po drugie, ta ostatnia nie uczyniła użytku z przewidzianej w art. 88 ust. 2 WE możliwości przedstawienia uwag w ramach formalnego postępowania wyjaśniającego dotyczącego systemu CFA. Wiedza Komisji o sytuacji przedsiębiorstw, które przedstawiły wniosek o pierwsze zezwolenie CFA, nie ma wpływu na okoliczność, czy sporna decyzja dotyczy ich indywidualnie.

60 W konsekwencji Sąd słusznie stwierdził, że KFC miała legitymację procesową.

61 Wynika z tego, że zarzut drugi należy oddalić jako bezpodstawny.

W przedmiocie zarzutu pierwszego

Argumenty stron

62 Komisja uważa, że orzekając w pkt 66 zaskarżonego wyroku, że KFC miała interes prawny, nawet jeśli nie spełniała przesłanek systemu CFA, Sąd naruszył prawo. Podnosi ona, że w świetle utrwalonego orzecznictwa istnienie interesu prawnego zakłada, że stwierdzenie nieważności zaskarżonego aktu może samo w sobie mieć skutki prawne. Ponieważ żądane stwierdzenie nieważności może być korzystne dla KFC, wyłącznie jeśli władze niderlandzkie stwierdzą w przyszłości, że spełnia ona przesłanki przyznania systemu CFA, w braku takiego stwierdzenia, żądane stwierdzenie nieważności nie będzie miało skutków prawnych w zakresie jej sytuacji.

Ocena Trybunału

63 W świetle utrwalonego orzecznictwa interes prawny skarżącego w świetle przedmiotu skargi wymaga, by skarga ta mogła poprzez swój skutek dostarczyć korzyści przedstawiającej ją stronie (zob. podobnie wyroki: z dnia 25 lipca 2002 r. w sprawie C-50/00 P Unión de Pequeños Agricultores przeciwko Radzie, Rec. s. I-6677, pkt 21; z dnia 3 kwietnia 2003 r. w sprawie C-277/01 P Parlament przeciwko Samper, Rec. s. I-3019, pkt 30; 31; a także postanowienie z dnia 5 marca 2009 r. w sprawie C-183/08 P Komisja przeciwko Provincia di Imperia, pkt 19 i przytoczone tam orzecznictwo).

64 W niniejszej sprawie jest bezsporne, że gdyby sporna decyzja rozciągała system przejściowy na wnioski o pierwsze zezwolenie CFA, jeszcze nierozpatrzone w dniu notyfikacji tej decyzji, te ostatnie zostałyby zbadane przez władze niderlandzkie. W tym zakresie należy przypomnieć, że władze te nie dysponowały żadnymi uprawnieniami dyskrecjonalnymi, wobec czego musiały udzielić rzeczonego zezwolenia w razie spełnienia przesłanek wymaganych do korzystania z systemu CFA.

65 Zatem w dniu przedstawienia skargi przed Sądem KFC miała interes prawny, powstały i aktualnie istniejący, w odniesieniu do spornej decyzji, w zakresie w jakim w razie stwierdzenia jej nieważności jej wniosek o pierwsze zezwolenie CFA zostanie rozpatrzony, przez co KFC będzie mogła przystąpić do tego systemu, jeśli spełni rzeczone kryteria. Zatem Sąd słusznie orzekł w pkt 59 i 66 zaskarżonego wyroku, że sama ta okoliczność jest wystarczająca, by dostarczyć KFC „korzyści" w rozumieniu orzecznictwa przypomnianego w pkt 63 niniejszego wyroku.

66 Argument Komisji, w świetle którego KFC nie spełnia kryteriów systemu CFA nie może podważać tego stwierdzenia, wobec okoliczności, że nie chodzi o wykazany i bezsporny fakt prawny. W razie oddalenia niniejszego odwołania lub potwierdzenia stwierdzenia nieważności spornej decyzji z zakończeniem lub w następstwie niniejszego postępowania nie można wykluczyć, że władze niderlandzkie zezwolą KFC na korzystanie z systemu CFA (zob. podobnie postanowienie z dnia 25 stycznia 2001 r. w sprawie C-111/99 P Lech-Stahlwerke przeciwko Komisji, Rec. s. I-727, pkt 19).

67 W tych okolicznościach Komisja nie wykazała, że skarga KFC do Sądu nie może poprzez swe skutki dostarczyć korzyści KFC.

68 Zatem Sąd słusznie uznał, że KFC ma interes prawny.

69 Wobec powyższego zarzut pierwszy należy oddalić.

W przedmiocie części drugiej zarzutu czwartego

Argumenty stron

70 W drugiej części zarzutu czwartego Komisja podnosi, że Sąd naruszył prawo, orzekając w pkt 125–140 zaskarżonego wyroku, że niedopuszczeni KFC do korzystania z systemu CFA nie miało wpływu na stosowanie zasady ochrony uzasadnionych oczekiwań, z tego względu, że chodzi o jedną z sytuacji prawnych objętych wyłącznie prawem krajowym.

71 Jednakże w niniejszej sprawie chodzi o ustalenie, czy prawo wspólnotowe zobowiązuje Komisję do upoważnienia niderlandzkiej administracji podatkowej do udzielenia zezwolenia CFA na rzecz KFC w zastosowaniu tej zasady.

72 Rzeczona zasada nie ma jednak zastosowania w niniejszej sprawie.

73 W pierwszej kolejności bowiem Komisja nie dostarczyła KFC, o której istnieniu nie wiedziała, precyzyjnego zapewnienia, w świetle którego system CFA byłby zgodny ze wspólnym rynkiem, ani też nie podjęła szczególnego zobowiązania w odniesieniu do KFC w tym względzie.

74 W drugiej kolejności KFC nie jest rozsądnym i przezornym przedsiębiorcą w rozumieniu orzecznictwa dotyczącego ochrony uzasadnionych oczekiwań.

75 Po pierwsze bowiem, należy rozróżnić w tym zakresie sytuację przedsiębiorcy wnoszącego o odnowienie zezwolenia dającego mu dostęp do systemu pomocy uprzednio uznanego za zgodny ze wspólnym rynkiem, jak miało to miejsce w przypadku, w którym wydano ww. wyrok w sprawie Belgia i Forum 187 przeciwko Komisji, od sytuacji przedsiębiorstwa, które tak jak KFC nigdy nie miało takiego zezwolenia ani nie mogło wobec tego powołać się na uzasadnione oczekiwania, by żądać dostępu do systemu przejściowego przewidującego tymczasowe utrzymanie danego systemu pomocy.

76 Po drugie, Komisja podnosi, że nawet gdyby przyznać, iż KFC dokonała znacznych inwestycji celem wypełnienia przesłanek przewidzianych przez prawo niderlandzkie celem korzystania z systemu CFA, przedstawiła ona władzom niderlandzkim wniosek o pierwsze zezwolenie CFA w dniu 27 grudnia 2000 r., podczas gdy w następstwie publikacji rezolucję w sprawie kodeksu postępowania w dziedzinie opodatkowania przedsiębiorstw, wskazanej w pkt 8 niniejszego wyroku, i komunikatu w sprawie stosowania reguł dotyczących pomocy państwa do środków należących do opodatkowania bezpośredniego przedsiębiorstw (Dz.U. 1998, C 384, s. 3), wszyscy rozważni i przezorni przedsiębiorcy wiedzieli, od 1998 r., że było możliwe, iż Komisja uzna system CFA za reżim pomocy państwa i stwierdzi jego niezgodność ze wspólnym rynkiem. Zatem stwierdzenie zawarte w pkt 135 zaskarżonego wyroku, w świetle którego „na podstawie decyzji z dnia 11 lipca 2001 r. rozważny i przezorny przedsiębiorca nie mógł przewidzieć przyjęcia [spornej] decyzji" było nieprawidłowe i uzasadniało samo w sobie uchylenie tego wyroku.

77 Po trzecie, okoliczność, że było możliwe, iż w następstwie decyzji z dnia 11 lipca 2001 r. Komisja przyjmie decyzję stwierdzającą, iż system CFA nie stanowi systemu pomocy, nie powoduje tego, by KFC mogła zasadnie opierać się na zasadzie ochrony uzasadnionych oczekiwań, wbrew temu co Sąd stwierdził w pkt 132 zaskarżonego wyroku.

78 W trzeciej kolejności, gdy chodzi o wyważenie interesów, Komisja stwierdza, że oczekiwania KFC są w każdym wypadku bardzo ogólnej natury i brak jest jakiegokolwiek logicznego związku pomiędzy z jednej strony stwierdzeniem, w świetle którego rzeczywiści beneficjenci systemu CFA mogą powołać zasadę ochrony uzasadnionych oczekiwań, a z drugiej strony stwierdzeniem Sądu, w świetle

którego żaden bezwzględny interes wspólnotowy nie sprzeciwia się temu, by KFC w sposób przydatny powołała się na tę zasadę.

79 Wreszcie zaskarżony wyrok zachęcałby w przyszłości przedsiębiorców, którzy przedstawili wniosek o pomoc przed wszczęciem postępowania przewidzianego w art. 88 ust. 2 WE, do wnoszenia skarg o stwierdzenie nieważności.

80 KFC odpowiada na wstępie, że orzecznictwo Trybunału nie wymaga, by podlegające ochronie uzasadnione oczekiwania były oparte na konkretnych zobowiązaniach instytucji wspólnotowych. Zatem jest wewnętrznie sprzeczne ze strony Komisji przyznanie, jak uczyniła to w spornej decyzji, że jej decyzja dotycząca systemu BCC zrodziła uzasadnione oczekiwania, i jednoczesne stwierdzenie, jak uczyniła to w swej skardze odwoławczej, że chodzi „wyłącznie o decyzję dotyczącą innego reżimu pomocy w małym stopniu porównywalnego", a nie o szczególne zobowiązanie w odniesieniu do KFC. Ponadto żadne z przedsiębiorstw, których dotyczy reżim przejściowy przewidziany w spornej decyzji, nie otrzymało takiego zobowiązania.

81 Następnie, co się tyczy kwalifikacji KFC jako rozważnego i rozsądnego przedsiębiorcy, twierdzi ona, że brak jest jakiegokolwiek powodu, by uważać za takowych beneficjentów systemu BCC oczekujących na decyzję dotyczącą ich wniosków o odnowienie zezwolenia w ramach tego systemu, podczas gdy ona sama, oczekując na odpowiedź na swój wniosek o pierwsze zezwolenie CFA, miałaby takim przedsiębiorcą nie być. Ponadto, zdaniem KFC, podobnie jak stwierdził to Sąd, decyzja z dnia 11 lipca 2001 r. nie może mieć konsekwencji w tej postaci, że jej uzasadnione oczekiwania co do zgodności systemu CFA ze wspólnym rynkiem przestałyby istnieć z tą datą. A fortiori, te uzasadnione oczekiwania nie mogły przestać istnieć przed tą decyzją.

82 Wreszcie, co się tyczy wyważenia interesów, kwestia, czy uzasadnione oczekiwania KFC są „bardzo ogólnej natury" lub innej jest pozbawiona znaczenia. Z ustaleniem istnienia uzasadnionych oczekiwań, niezależnie od dziedziny, w której Komisja doprowadziła do ich powstania, interes zainteresowanego podmiotu prawa musi zostać wyważony z interesem wspólnotowym.

83 W każdym razie Komisja nie uzasadniła w żaden sposób, by interes wspólnotowy stał na przeszkodzie przyznaniu korzyści w postaci systemu przejściowego czternastu przedsiębiorstwom, których wnioski o pierwsze zezwolenie CFA nie zostały jeszcze rozpatrzone w dniu wydania spornej decyzji. Ponadto ani zakres przyznanej pomocy czy pomocy podlegającej przyznaniu, ani liczba przedsiębiorstw, które mogą powołać się na zasadę ochrony uzasadnionych oczekiwań celem żądania dopuszczenia do korzystania z systemu przejściowego, nie mogą wpływać na stosowanie tej zasady. Wreszcie ponieważ sytuacje takie jak tu rozpatrywana są rzadkie, zaskarżony wyrok nie spowoduje zdaniem KFC wyścigu do niezgłaszanych systemów pomocy.

Ocena Trybunału

84 Trybunał wielokrotnie orzekał, że prawo do powoływania się na ochronę uzasadnionych oczekiwań przysługuje każdemu podmiotowi, w którym instytucja wzbudziła uzasadnione nadzieje. Jednakże jeśli rozważny i przezorny przedsiębiorca jest w stanie przewidzieć wydanie przepisów wspólnotowych mogących wpłynąć na jego interesy, nie może on powoływać się na tę zasadę w razie wydania takich przepisów (zob. podobnie ww. wyrok w sprawie Belgia i Forum 187 przeciwko Komisji, pkt 147 i przytoczone tam orzecznictwo).

85 Ponadto nawet zakładając, że Wspólnota Europejska uprzednio stworzyła sytuację mogącą rodzić uzasadnione oczekiwania, bezwzględny interes publiczny może sprzeciwiać się wydaniu środków przejściowych w sytuacjach, które powstały przed wejściem w życie nowych uregulowań, a które mogą jeszcze ulec zmianie (ww. wyrok w sprawie Belgia i Forum 187 przeciwko Komisji, pkt 148 i przytoczone tam orzecznictwo).

86 Trybunał orzekł także, że Komisja naruszyła nadrzędną normę prawa, gdy w przypadku braku bezwzględnego interesu publicznego nie przewidziała wraz ze zniesieniem regulacji środków przejściowych, które chroniłby uzasadnione oczekiwania przedsiębiorcy co do uregulowań wspólnotowych (zob. ww. wyrok w sprawie Belgia i Forum 187 przeciwko Komisji, pkt 149 i przytoczone tam orzecznictwo).

87 W świetle powyższego należy przypomnieć po pierwsze, że z pkt 111 i 112 uzasadnienia spornej decyzji wynika, że Komisja sama stwierdziła, że system CFA zawiera podobieństwa do systemu BCC oraz że stwierdziwszy w swej decyzji z dnia 2 maja 1984 r. w przedmiocie systemu BCC [XIV sprawozdanie na temat konkurencji (1984), s. 271], że system, na którym ten ostatni był oparty, nie zawierał pomocy w rozumieniu art. 92 ust. 1 traktatu EWG (później art. 92 ust. 1 WE; obecnie, po zmianie, art. 87 ust. 1 WE), zgodziła się ona z argumentami Królestwa Niderlandów i zainteresowanych podmiotów trzecich w zakresie istnienia uzasadnionych oczekiwań po stronie beneficjentów systemu CFA, odstępując od odzyskania udzielonej pomocy.

88 Należy jednakże podkreślić, że KFC znajdowała się w sytuacji odmiennej niż podatnicy, co do których Komisja przyznała istnienie uzasadnionych oczekiwań w pkt 113–118 uzasadnienia zaskarżonej decyzji, jako że nie była beneficjentem systemu CFA, a jedynie przedstawiła wniosek o pierwsze zezwolenie CFA.

89 Nawet jeśli, jak twierdzi KFC, inspektor jest zobowiązany do udzielenia zezwolenia CFA wszystkim podatnikom, którzy złożyli wniosek i spełniają przesłanki prawne korzystania z niego, nie ma wątpliwości, że prawno niderlandzkie przewiduje konieczność podjęcia decyzji przez inspektora po weryfikacji, czy podatnik spełnia przewidziane prawem przesłanki, a ponadto rzeczona decyzja może być sama opatrzona warunkami.

90 Ponadto sytuacja podatników, którzy przedstawili wniosek o pierwsze zezwolenie CFA, nie może w przydatny sposób zostać porównana z sytuacją podatników, którzy przedstawili wniosek o odnowienie zezwolenia BCC, w przypadku którego Trybunał uznał istnienie uzasadnionych oczekiwań w ww. wyroku w sprawie Belgia i Forum 187 przeciwko Komisji.

91 W wyroku tym Trybunał uwzględnił istotne inwestycje, których dokonali beneficjenci zezwolenia BCC wnoszący o ich odnowienie, oraz długoterminowe zobowiązania,

które podjęli. Wnioskujący o pierwsze zezwolenie CFA nie znajdowali się co o zasady w tej samej sytuacji prawnej w zakresie inwestycji i zobowiązań co podatnicy będący już beneficjentami zezwolenia CFA.

92 W tym zakresie należy podkreślić, że KFC nigdy nie przedstawiła w szczegółowy sposób dokonanych już inwestycji czy podjętych zobowiązań. Natomiast z jej stanowiska przed Sądem streszczonego w pkt 51 zaskarżonego wyroku wynika, że „gdyby Komisja nie przyjęła spornej decyzji, mogłaby od roku 2000 zasilać swą rezerwę z tytułu ryzyka do czasu wydania ostatecznych decyzji podatkowych". W ten sposób KFC przedstawia decyzje, które mogła podjąć w dziedzinie rezerw z tytułu ryzyka oraz miejsca siedziby spółki finansowej.

93 Te odmienne elementy wskazują, że KFC kwestionuje brak możliwości korzystania z zezwolenia CFA w przyszłości.

94 Taka sytuacja jest jednakże odmienna od sytuacji beneficjentów zezwolenia CFA, którzy, w razie braku podjęcia środków przejściowych, ponieśliby szkodę z powodu dokonanych inwestycji i zobowiązań podjętych w przeszłości, w okresie gdy zgodność z prawem danego systemu podatkowego nie była kwestionowana.

95 W konsekwencji, orzekając w pkt 140 zaskarżonego wyroku, że Komisja naruszyła zasadę ochrony uzasadnionych oczekiwań, nie dopuszczając KFC do korzystania z systemu przejściowego przewidzianego w spornej decyzji, Sąd naruszył prawo.

96 Z powyższego wynika, że część druga zarzutu czwartego jest zasadna.

W przedmiocie zarzutu trzeciego i części pierwszej zarzutu czwartego

97 Jako że druga część zarzutu czwartego została uwzględniona, nie ma potrzeby badania części pierwszej zarzutu czwartego ani zarzutu trzeciego.

W przedmiocie zarzutu piątego

Argumenty stron

98 Komisja uważa, że Sąd dopuścił się naruszenia prawa, orzekając, że KFC mogło oprzeć się na zasadzie równości traktowania. Podnosi ona w szczególności, że w żadnym razie KFC nie mogło zostać zrównane z przedsiębiorstwami korzystającymi z systemu CFA, które przedstawiły uwagi w ramach postępowania wszczętego decyzją z dnia 11 lipca 2001 r. i na rzecz których rząd niderlandzki wniósł o zastosowanie przepisów przejściowych.

99 KFC uważa, że zarzut ten powinien zostać uznany za niedopuszczalny, w zakresie w jakim dotyczy okoliczności faktycznych, a oddalony w pozostałym zakresie. Przypomina ona w tym względzie, że co się tyczy zasady równości traktowania, jedyną istotną kwestią jest istnienie obiektywnych różnic o pewnej wadze uzasadniających różnicę w traktowaniu. Jednakże żadna z podnoszonych przez Komisję różnic w zakresie sytuacji KFC i przedsiębiorstw będących beneficjentami systemu CFA w dniu 11 lipca 2001 r. nie uzasadnia różnicy w traktowaniu.

Ocena Trybunału

100 Należy przypomnieć, że zgodnie z utrwalonym orzecznictwem dyskryminacja polega na stosowaniu różnych zasad do porównywalnych sytuacji lub też na stosowaniu tej samej zasady do różnych sytuacji (zob. w szczególności wyroki: z dnia 7 maja 1998 r. w sprawie C-390/96 Lease Plan, Rec. s. I-2553, pkt 34; z dnia 19 września 2000 r. w sprawie C-156/98 Niemcy przeciwko Komisji, Rec. s. I-6857, pkt 84).

101 W niniejszej sprawie jest bezsporne, że Komisja odmiennie potraktowała w spornej decyzji przedsiębiorstwa będące beneficjentami systemu CFA i przedsiębiorstwa, których wniosek o pierwsze zezwolenie CFA nie został jeszcze rozpatrzony w dacie wydania tej decyzji, przyznając tym pierwszym, lecz już nie drugim, możliwość korzystania z systemu przejściowego.

102 W świetle pkt 87–94 niniejszego wyroku ta różnica w traktowaniu była uzasadniona, ponieważ to kryterium odróżnienia charakteryzowało obiektywnie odmienne sytuacje w odniesieniu do tych dwóch kategorii przedsiębiorstw.

103 Zatem, orzekając w pkt 149 i 150 zaskarżonego wyroku, że poprzez sporną decyzję Komisja naruszyła zasadę równości traktowania, nie dopuszczając KFC do korzystania z rzeczonego systemu przejściowego, gdyż czyniąc to, potraktowała odmiennie podmioty prawa znajdujące się w porównywalnej sytuacji w zakresie uzasadnionych oczekiwań, które miały w odniesieniu do wyznaczenia rozsądnego okresu, Sąd naruszył prawo.

104 W świetle powyższego zarzut piąty jest zasadny.

105 W świetle powyższego, i bez potrzeby badania zarzutu szóstego, należy uchylić zaskarżony wyrok.

W przedmiocie skargi do Sądu

106 Zgodnie z art. 61 akapit pierwszy statutu Trybunału Sprawiedliwości może on, jeżeli uchyla orzeczenie Sądu Pierwszej Instancji, wydać orzeczenie ostateczne w sprawie, jeżeli stan postępowania na to pozwala, lub skierować sprawę do ponownego rozpoznania przez Sąd Pierwszej Instancji.

107 Ponieważ jak wynika z pkt 84–95 niniejszego wyroku, w niniejszej sprawie część pierwsza zarzutu pierwszego przedstawionego przez KFC na poparcie jej skargi na sporną decyzję jest bezzasadna, należy zbadać drugą część rzeczonego zarzutu oraz zarzuty drugi i trzeci przedstawione na poparcie tej skargi.

108 Odpowiedź w szczególności na zarzut trzeci, oparta na naruszeniu obowiązku uzasadnienia, wymaga oceny okoliczności faktycznych na podstawie elementów, które nie zostały zbadane przez Sąd.

109 Z powyższego wynika, że rzeczona skarga nie może zostać rozpatrzona przez Trybunał, wobec czego należy sprawę przekazać Sądowi celem ponownego rozpatrzenia tej części i zarzutów.

W przedmiocie kosztów

110 Jako że sprawa musi zostać przekazana do ponownego rozpoznania przez Sąd, rozstrzygnięcie o kosztach związanych z niniejszym postępowaniem odwoławczym nastąpi w orzeczeniu kończącym postępowanie w sprawie.

Z powyższych względów Trybunał (trzecia izba) orzeka, co następuje:

1) Wyrok Sądu Pierwszej Instancji Wspólnot Europejskich z dnia 12 września 2007 r. w sprawie T-348/03 Koninklijke Friesland Foods przeciwko Komisji zostaje uchylony.

2) Sprawa zostaje przekazana Sądowi Pierwszej Instancji Wspólnot Europejskich do ponownego rozpoznania.

3) Rozstrzygnięcie o kosztach nastąpi w orzeczeniu kończącym postępowanie w sprawie.

Podpisy