ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (tretia komora)

zo 17. septembra 2009 *

Vo veci C-519/07 P,

ktorej predmetom je odvolanie podľa článku 56 Štatútu Súdneho dvora, podané 21. novembra 2007,

Komisia Európskych spoločenstiev, v zastúpení: H. van Vliet a S. Noë, splnomocnení zástupcovia,

odvolateľka,

ďalší účastník konania:

Koninklijke FrieslandCampina NV, predtým Koninklijke Friesland Foods NV, pôvodne Friesland Coberco Dairy Foods Holding NV, so sídlom v Meppel (Holandsko), v zastúpení: E. Pijnacker Hordijk a W. Geursen, advocaten,

žalobca v prvostupňovom konaní,

* Jazyk konania: holandčina.

SÚDNY DVOR (tretia komora),

v zložení: predseda tretej komory A. Rosas, sudcovia A. Ó Caoimh, J. N. Cunha Rodrigues, J. Klučka a A. Arabadjiev (spravodajca),

generálny advokát: Y. Bot,
tajomník: H. von Holstein, zástupca tajomníka,

so zreteľom na písomnú časť konania a po pojednávaní z 12. marca 2009,

po vypočutí návrhov generálneho advokáta na pojednávaní 23. apríla 2009,

vyhlásil tento

Rozsudok

1 Komisia Európskych spoločenstiev svojím odvolaním navrhuje zrušenie rozsudku Súdu prvého stupňa Európskych spoločenstiev z 12. septembra 2007, Koninklijke Friesland Foods/Komisia (T-348/03, ďalej len „napadnutý rozsudok“), ktorým tento súd čiastočne zrušil rozhodnutie Komisie č. 2003/515/ES zo 17. februára 2003 o systéme pomoci uplatňovanom Holandskom pre medzinárodné činnosti financovania [*neoficiálny preklad*] (Ú. v. EÚ L 180, s. 52, ďalej len „sporné rozhodnutie“).

Vnútroštátny právny rámec

2 Zákon z 13. decembra 1996, ktorým sa mení a dopĺňa zákon o dani z príjmu právnických osôb z roku 1969 s cieľom boja proti znižovaniu základu dane a posilnenia daňovej infraštruktúry (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, č. 651) doplnil článok 15b do zákona o dani z príjmu právnických osôb z roku 1969 (wet op de vennootschapsbelasting 1969, ďalej len „zákon z roku 1969“), ktorý upravuje osobitný daňový systém medzinárodných činností financovania podnikov patriacich do skupiny (ďalej len „systém CFA“). Tento systém nadobudol účinnosť 1. januára 1997.

3 Článok 15b ods. 1 prvá veta zákona z roku 1969 stanovuje:

„Pokiaľ ide o subjekt patriaci do medzinárodnej skupiny, ktorý len smerom z Holandska vykonáva finančné činnosti v prospech subjektov patriacich do tejto skupiny, ktoré sú usadené alebo sú podobne umiestnené v najmenej štyroch štátoch alebo aspoň na dvoch kontinentoch, správca dane povolí na žiadosť tohto daňovníka vytvorenie rezervy na riziká spojené s výkonom jeho činností financovania a stanoví príslušné podmienky…“

4 Z článku 15b ods. 3 zákona z roku 1969 vyplýva, že daňovník, ktorý pristúpi k systému CFA, môže prideliť 80 % celého svojho zdaniteľného príjmu na vytvorenie rezervy na riziká. Takto pridelené sumy môžu byť použité na rôzne účely stanovené týmto zákonom. Podľa článku 15b ods. 5 tohto zákona tak v prípade nadobudnutia akcií holandskej alebo zahraničnej spoločnosti alebo v prípade vloženia kapitálu do takej spoločnosti časť v rozmedzí 50 až 100 % ceny nadobudnutých akcií alebo sumy vloženého kapitálu môže byť odpísaná z rezervy, pričom je oslobodená od dane.

5 Článok 15b ods. 10 zákona z roku 1969 stanovuje, že správca dane rozhodne na žiadosť daňovníka o priznaní systému CFA a stanoví podmienky tohto systému rozhodnutím, ktoré je možné napadnúť žalobou (ďalej len „povolenie CFA“). Povolenie CFA sa udeľuje na obdobie desať rokov.

6 Po prijatí sporného rozhodnutia bol článkom 1 časť D zákona z 15. septembra 2005, ktorým sa mení a dopĺňa zákon o dani z príjmu právnických osôb z roku 1969 — zrušenie systému financovania podnikov patriacich do skupiny (wet van 15 september 2005 houdende wijziging van de wet op de vennootschapsbelasting 1969 — vervallen van concernfinancieringsregeling, Stb. 2005, č. 468), zrušený článok 15b zákona z roku 1969.

7 Článok 2 uvedeného zákona z 15. septembra 2005 stanovuje, že pokiaľ ide o daňovníkov podliehajúcich dani z príjmu právnických osôb, ktorí k 11. júlu 2001 spĺňali podmienky systému CFA, článok 15b zákona z roku 1969 a ustanovenia z neho vyplývajúce zostávajú naďalej v platnosti. Uvedený článok 2 takisto stanovuje, že toto prechodné ustanovenie sa uplatňuje počas obdobia desať rokov odo dňa, keď daňovník mohol vytvoriť rezervu, toto obdobie však nemôže presiahnuť 31. december 2010.

Okolnosti predchádzajúce sporu

Skutkové okolnosti predchádzajúce vydaniu sporného rozhodnutia

8 V rámci globálnych úvah o škodlivej daňovej súťaži Rada Európskej únie a zástupcovia vlád členských štátov prijali 1. decembra 1997 rezolúciu o kódexe správania pri zdaňovaní podnikov [*neoficiálny preklad*] (Ú. v. ES C 2, 1998, s. 2). V tomto kontexte sa členské štáty zaviazali postupne odstrániť niektoré daňové opatrenia považované za

škodlivé a Komisia vyjadrila svoj zámer preskúmať alebo opätovne preskúmať vzhľadom na pravidlá pre štátnu pomoc daňové systémy, ktoré platia v členských štátoch.

9 V rámci tohto preskúmania Komisia listom z 12. februára 1999 požiadala Holandské kráľovstvo o informácie ohľadom systému CFA. Tieto informácie tento členský štát poskytol listom z 8. marca 1999.

10 Dňa 27. decembra 2000 podal Koninklijke FrieslandCampina NV (ďalej len „KFC“) na holandské daňové orgány žiadosť o povolenie CFA.

11 Listom z 11. júla 2001 Komisia oznámila Holandskému kráľovstvu svoje rozhodnutie o začatí konania podľa článku 88 ods. 2 ES, pokiaľ ide o systém CFA (ďalej len „rozhodnutie z 11. júla 2001“). Toto rozhodnutie, ako aj výzva dotknutým osobám, aby predložili svoje pripomienky k tomuto systému, boli uverejnené v *Úradnom vestníku Európskych spoločenstiev* (Ú. v. ES C 306, 2001, s. 6).

12 Dňa 26. júla 2001 holandský daňový orgán informoval KFC o začatí uvedeného konania. V dôsledku toho bolo riešenie žiadosti KFC o povolenie CFA pozastavené.

13 Listom z 3. októbra 2002 upozornilo Holandské kráľovstvo Komisiu, že vzhľadom na zásady ochrany legitímnej dôvery a dodržiavania nadobudnutých práv mala táto inštitúcia umožniť podnikom, ktoré sú príjemcami systému CFA, aby tento systém mohli do uplynutia platnosti udelených povolení CFA naďalej využívať.

14 Dňa 5. decembra 2002 prijal štátny tajomník holandského ministerstva financií rozhodnutie, ktoré znelo takto:

„Od dnešného dňa som rozhodol skončiť spracovanie akejkoľvek novej žiadosti o uplatnenie systému [CFA].“

Sporné rozhodnutie

15 Komisia v spornom rozhodnutí vyhlásila systém CFA za nezlučiteľný so spoločným trhom. V odôvodneniach č. 111 a 112 tohto rozhodnutia však uznala, že vzhľadom na to, že tento systém bol porovnateľný so systémom zavedeným v Belgicku kráľovským nariadením č. 187 z 30. decembra 1982 o zdaňovaní koordinačných centier (ďalej len „systém BCC“), v prípade ktorého platilo, že neobsahuje pomoc v zmysle článku 87 ods. 1 ES, sa príjemcovia systému CFA mohli k dátumu rozhodnutia z 11. júla 2001 oprávnene odvolávať na zásadu ochrany legitímnej dôvery. Na základe článku 14 ods. 1 nariadenia Rady (ES) č. 659/1999 z 22. marca 1999 ustanovujúceho podrobné pravidlá na uplatňovanie článku [88 ES] (Ú. v. ES L 83, s. 1; Mim. vyd. 08/001, s. 339), ktorý stanovuje najmä, že „Komisia nebude vyžadovať vymáhanie pomoci, ak by to bolo v rozpore so všeobecnou zásadou práva spoločenstva“, sa Komisia teda vzdala úmyslu nariadiť vrátenie pomoci poskytnutej podľa systému CFA.

16 Okrem toho v článku 2 sporného rozhodnutia Komisia pripustila, že príjemcovia systému CFA k dátumu rozhodnutia z 11. júla 2001 môžu naďalej využívať tento systém až do skončenia platnosti povolení CFA, ktoré im boli vydané na desať rokov holandským daňovým orgánom, ale najneskôr do 31. decembra 2010. Vzhľadom na pokrok dosiahnutý na úrovni Spoločenstva v oblasti boja proti škodlivej daňovej súťaži a perspektívu postupného znižovania počtu príjemcov systému CFA, Komisia v odôvodnení č. 118 sporného rozhodnutia osobitne uviedla, že príjemcovia uvedeného

systému môžu naďalej pokračovať z dôvodu „týchto výnimočných okolností“ [*neoficiálny preklad*] tak vo vytváraní nových rezerv, ako aj v používaní existujúcich rezerv.

Skutkové okolnosti po vydaní sporného rozhodnutia

17 Listom z 11. apríla 2003 Holandské kráľovstvo predovšetkým žiadalo Komisiu, aby písomne potvrdila, že prechodný systém stanovený v článku 2 sporného rozhodnutia sa tiež uplatňoval na podniky, ktoré, aj keď v ich prospech holandské daňové orgány nevydali povolenie CFA, podali žiadosť o prvé povolenie CFA pred 5. decembrom 2002, teda dátumom, od ktorého každá nová žiadosť o takéto povolenie CFA bola zamietnutá, keďže tieto podniky spĺňali podmienky systému CFA k dátumu rozhodnutia z 11. júla 2001.

18 V liste zo 7. júla 2003 Komisia uviedla, že z odôvodnenia č. 118 a článku 2 sporného rozhodnutia vyplýva, že prechodný systém stanovený týmto rozhodnutím sa na tieto podniky neuplatňoval. Rovnako uviedla, že ak by sa holandské orgány rozhodli udeliť povolenie CFA dotknutým podnikom, rovnalo by sa to poskytnutiu novej pomoci, ktorá by bola v rozpore s uvedeným rozhodnutím.

19 Dňa 21. augusta 2003 zamietol holandský daňový orgán žiadosť o povolenie CFA, ktorú podal KFC, a to z dôvodu, že Komisia prijala záporné rozhodnutie, pokiaľ ide o systém CFA, ktoré bolo uvedené v liste Komisie zo 7. júla 2003.

Žaloba na Súde prvého stupňa a napadnutý rozsudok

20 KFC pred Súdom prvého stupňa navrhoval zrušenie článku 2 sporného rozhodnutia, pretože vylučuje z prechodného systému, ktorý stanovuje, subjekty, ktoré k dátumu rozhodnutia z 11. júla 2001 už podali na holandský daňový orgán žiadosť o povolenie CFA, o ktorej sa ešte k tomuto dátumu nerozhodlo.

21 Ako vyplýva z bodu 103 napadnutého rozsudku, KFC založil svoju žalobu na troch žalobných dôvodoch. Prvý z týchto dôvodov sa delil na dve časti, pričom sa v ňom namietalo, po prvé, porušenie zásady ochrany legitímnej dôvery a po druhé, povinnosť Komisie vedieť, že existujú nevybavené žiadosti o povolenie CFA k dátumu rozhodnutia z 11. júla 2001. Druhý žalobný dôvod bol založený na porušení zásady rovnosti zaobchádzania a tretí žalobný dôvod na porušení povinnosti odôvodnenia.

22 Komisia v prvom rade vzniesla dve námietky neprípustnosti a subsidiárne navrhla, aby Súd prvého stupňa zamietol žalobu ako nedôvodnú.

23 Súd prvého stupňa zamietol uvedené námietky neprípustnosti. Najprv, pokiaľ ide o neprípustnosť založenú na nedostatku záujmu na konaní, Súd prvého stupňa uviedol v bode 72 napadnutého rozsudku, že v prípade, ak by sa žalobe vyhovelo, by KFC mohol uplatniť určité nároky voči holandským orgánom, pokiaľ ide o právo využívať systém CFA, alebo prinajmenšom by mohol nechať preskúmať svoju žiadosť týmito orgánmi, čo odôvodňuje existenciu záujmu na konaní.

24 Pokiaľ ide ďalej o námietku neprípustnosti založenú na nedostatku aktívnej legitimácie, Súd prvého stupňa rozhodol v bodoch 94 a 98 napadnutého rozsudku, že KFC je priamo

a osobne dotknutý sporným rozhodnutím, pretože je súčasťou uzatvoreného okruhu daňovníkov, ktorých žiadosti o povolenie CFA ešte neboli vybavené v čase rozhodnutia holandských orgánov o pozastavení skúmania takýchto žiadostí.

25 V bode 99 napadnutého rozsudku Súd prvého stupňa dospel k záveru, že okolnosť, keď sa žiadosti daňovníkov patriacich do uzavretého okruhu týkali prvého povolenia, z ktorého plynie právo na využívanie predmetného daňového systému, a nie obnovy už existujúceho povolenia, ako to bolo vo veci, v ktorej bol vydaný rozsudok z 22. júna 2006, Belgicko a Forum 187/Komisia (C-182/03 a C-217/03, Zb. s. I-5479), nie je takej povahy, že by vyvrátila konštatovanie, že na týchto daňovníkov malo sporné rozhodnutie osobitný dosah.

26 Ďalej, Súd prvého stupňa vyhovel žalobe KFC a zrušil článok 2 sporného rozhodnutia v rozsahu, v akom vylúčil z ním stanoveného prechodného systému subjekty, ktoré k dátumu rozhodnutia z 11. júla 2001 podali na holandský daňový orgán žiadosť o povolenie CFA, o ktorej sa ešte nerozhodlo.

27 Súd prvého stupňa totiž uznal dôvodnosť prvého žalobného dôvodu, založeného na porušení zásady ochrany legitímnej dôvery, a druhého žalobného dôvodu, založeného na zásade rovnosti zaobchádzania.

28 Pokiaľ ide o porušenie zásady ochrany legitímnej dôvery, Súd prvého stupňa uviedol v bodoch 125 a 126 napadnutého rozsudku, že keďže cieľom tejto zásady je zabezpečenie predvídateľnosti situácií a právnych vzťahov, na ktoré sa vzťahuje len právo Spoločenstva, táto zásada sa netýka právnych situácií, na ktoré sa vzťahuje výlučne vnútroštátne právo. Preto otázka, či KFC je alebo nie je príjemcom systému CFA, a otázka, či KFC spĺňa podmienky na využívanie tohto systému, sú irelevantné na účely posúdenia existencie legitímnej dôvery zo strany KFC v zlučiteľnosť systému CFA s právom Spoločenstva.

29 Súd prvého stupňa odkázal na už citovaný rozsudok Belgicko a Forum 187/Komisia a v bode 127 napadnutého rozsudku pripomenul, že uplatnenie zásady ochrany legitímnej dôvery si vyžaduje, aby inštitúcia Spoločenstva umožnila v prípade právneho subjektu vznik očakávaní založených na presných ubezpečeniach, ktoré mu boli poskytnuté, pričom vyžadovaná legitímna povaha dôvery implikuje, že rozvážny a obozretný hospodársky subjekt sa mohol dôvodne spoľahnúť na zotrvanie situácie vyplývajúcej z aktu alebo správania predmetnej inštitúcie. Takisto pripomenul, že podstatný verejný záujem však môže brániť ochrane vyplývajúcej z uvedenej zásady.

30 V predmetnom prípade, pokiaľ ide po prvé o existenciu dôvery zo strany KFC, Súd prvého stupňa v bode 131 napadnutého rozsudku uviedol, že z dôvodov uvedených v odôvodneniach č. 111 a 112 sporného rozhodnutia a prebratých v bode 15 tohto rozsudku správanie Komisie vo vzťahu k systému BCC vytvorilo dôveru v to, že systém CFA nepredstavoval zakázanú schému pomoci.

31 Po druhé, pokiaľ ide o legitímnosť tejto dôvery, v bodoch 132 až 135 napadnutého rozsudku Súd prvého stupňa dospel k záveru, že začatie konania vo veci formálneho zisťovania vo vzťahu k systému CFA rozhodnutím z 11. júla 2001 nemôže prejudikovať kvalifikáciu, ktorú Komisia vykoná vo vzťahu k tomuto systému vo svojom konečnom rozhodnutí, takže toto rozhodnutie nemôže ako také brániť tomu, aby sa KFC odvolával na uplatnenie zásady ochrany legitímnej dôvery. V bode 136 napadnutého rozsudku Súd prvého stupňa dodal, že aj keby uvedené rozhodnutie bolo schopné narušiť dôveru KFC v zlučiteľnosť systému CFA s pravidlami Zmluvy ES, KFC by aj tak mohol očakávať, že sporné rozhodnutie, kde dochádza k prehodnoteniu posúdenia, ktoré Komisia predtým urobila vo vzťahu k podobnému systému, konkrétne systému BCC, mu ponechá čas potrebný na efektívne prispôsobenie sa tejto zmene posúdenia týkajúceho sa zlučiteľnosti systému CFA so spoločným trhom.

32 V tejto súvislosti Súd prvého stupňa rozhodol v bode 137 napadnutého rozsudku, že „lehota, ktorá uplynula medzi uverejnením rozhodnutia o začatí konania vo veci formálneho zisťovania, teda od 31. októbra 2001 do dátumu vydania [sporného rozhodnutia], bola nedostatočná na to, aby umožnila [KFC] prispôsobiť sa dosahu prípadného rozhodnutia zrušujúceho predmetný systém. Nesporná okolnosť, že [KFC] prijal opatrenia, ktoré považoval za potrebné na splnenie zákonom stanovených

podmienok systému CFA…, implikuje zavedenie účtovných opatrení a finančných a ekonomických rozhodnutí, ktoré nemôžu byť zmenené v lehote kratšej ako pätnásť mesiacov“.

33 Po tretie, pokiaľ ide o vyrovnanie záujmu KFC založeného na legitímnej dôvere na jednej strane a prípadného verejného záujmu Spoločenstva na druhej strane, Súd prvého stupňa rozhodol v bode 139 napadnutého rozsudku, že keďže samotná Komisia pripustila v spornom rozhodnutí, že skutoční príjemcovia systému CFA sa môžu odvolávať na ochranu legitímnej dôvery s cieľom získať prechodné obdobie umožňujúce im pokračovať vo využívaní uvedeného systému tak používaním existujúcich rezerv, ako aj vytváraním nových rezerv, žiadny podstatný záujem nebráni uplatneniu zásady ochrany legitímnej dôvery v prípade KFC.

34 Na základe týchto prvkov Súd prvého stupňa vyhovel v bode 140 napadnutého rozsudku prvému žalobnému dôvodu KFC v rozsahu, v akom bol založený na porušení zásady ochrany legitímnej dôvery.

35 Pokiaľ ide o druhú časť tohto žalobného dôvodu, Súd prvého stupňa následne dodal v bodoch 141 až 143 tohto rozsudku, že otázka, či predmetná inštitúcia Spoločenstva naozaj vedela o situácii subjektu, ktorý sa chce odvolávať na ochranu legitímnej dôvery, nemá žiadny súvis s podmienkami, za ktorých sa uvedená zásada uplatňuje. Vzhľadom na jej funkciu, ktorou je zaručiť predvídateľnosť situácií a právnych vzťahov patriacich do práva Spoločenstva, nemôže totiž jej uplatniteľnosť závisieť od otázky, či inštitúcia, ktorá sa rozhodla prehodnotiť predchádzajúce posúdenie, bola konkrétne informovaná o všetkých situáciách a právnych vzťahoch, ktorých predvídateľnosť je ovplyvnená zmenou jej vlastného stanoviska. Z týchto dôvodov sa Súd prvého stupňa domnieval, že otázka, či Komisia naozaj vedela o konkrétnej situácii KFC k dátumu rozhodnutia z 11. júla 2001, nemá vplyv na posúdenie žalobného dôvodu založeného na porušení zásady ochrany legitímnej dôvery.

36 Pokiaľ ide o druhý žalobný dôvod KFC, založený na porušení zásady rovnosti zaobchádzania, Súd prvého stupňa rozhodol v bodoch 149 a 150 napadnutého rozsudku, že Komisia tým, že nestanovila prechodné opatrenia, pokiaľ ide o daňovníkov, ktorých žiadosť ešte nebola spracovaná v okamihu oznámenia sporného rozhodnutia, túto zásadu porušila. V tejto súvislosti Súd prvého stupňa vychádzal zo svojho posúdenia žalobného dôvodu založeného na porušení zásady ochrany legitímnej dôvery.

37 Za týchto podmienok Súd prvého stupňa rozhodol, že nie je potrebné skúmať tretí žalobný dôvod KFC.

Návrhy účastníkov konania

38 Komisia v prvom rade navrhuje, aby Súdny dvor zrušil napadnutý rozsudok, zamietol žalobu KFC, v ktorej sa KFC domáhal zrušenia sporného rozhodnutia, a zaviazal KFC na náhradu trov konania. Subsidiárne Komisia navrhuje zrušenie napadnutého rozsudku v rozsahu, v akom poskytuje práva subjektom iným ako KFC, ktorí k dátumu rozhodnutia z 11. júla 2001 podali na holandský daňový orgán žiadosť o povolenie CFA a zamietol žalobu o neplatnosť sporného rozhodnutia v rozsahu, v akom je jeho cieľom poskytnúť práva takýmto subjektom.

39 KFC navrhuje, aby bolo odvolanie zamietnuté a Komisii bola uložená povinnosť nahradiť trovy konania.

O odvolaní

40 Na podporu svojho odvolania Komisia uvádza šesť odvolacích dôvodov. Prvý a druhý odvolací dôvod sa zakladajú na nesprávnych právnych posúdeniach, ktorých sa dopustil Súd prvého stupňa tým, že rozhodol v bode 66 napadnutého rozsudku, že KFC mal záujem na konaní proti spornému rozhodnutiu, aj keď nespĺňal podmienky stanovené holandským právom, aby mohol využívať systém CFA, a v bode 100 uvedeného rozsudku, že KFC bol osobne dotknutý týmto rozhodnutím.

41 Tretí odvolací dôvod je založený na nesprávnom právnom posúdení, ktorého sa Súd prvého stupňa údajne dopustil, keď v bodoch 141 až 143 napadnutého rozsudku uviedol, že okolnosť, že Komisia nevedela o existencii a situácii KFC, ako aj iných podnikov nachádzajúcich sa v rovnakej situácii ako KFC, nie je relevantná na účely posúdenia existencie legitímnej dôvery zo strany KFC.

42 Štvrtý odvolací dôvod sa delí na dve časti, založené po prvé na skreslení skutkových okolností Súdom prvého stupňa v bode 137 napadnutého rozsudku a po druhé na nesprávnom právnom posúdení, ktorého sa Súd prvého stupňa dopustil v bodoch 125 až 140 napadnutého rozsudku pri skúmaní legitímnej dôvery, na existenciu ktorej sa odvolával KFC.

43 Piaty odvolací dôvod je založený na nesprávnom právnom posúdení, ktorého sa Súd prvého stupňa dopustil, keď v bodoch 149 a 150 tohto rozsudku rozhodol, že Komisia porušila zásadu rovnosti zaobchádzania, keď rozdielne zaobchádzala s daňovníkmi, ktorí si mohli všetci nárokovať priznanie prechodného obdobia.

44 Napokon šiesty odvolací dôvod je založený na nesprávnom právnom posúdení, ktorého sa Súd prvého stupňa dopustil tým, že formuláciou výroku napadnutého rozsudku poskytol práva všetkým subjektom, ktoré mali podanú žiadosť o prvé povolenie CFA k 11. júlu 2001.

O druhom odvolacom dôvode

Tvrdenia účastníkov konania

45 Komisia v druhom odvolacom dôvode, ktorý je potrebné skúmať ako prvý, tvrdí, že Súd prvého stupňa sa dopustil nesprávneho právneho posúdenia tým, že rozhodol v bode 100 napadnutého rozsudku, že KFC je osobne dotknutý sporným rozhodnutím. Vôbec to tak nie je, pretože toto rozhodnutie je všeobecne záväzným opatrením a KFC, keďže nebol príjemcom systému CFA, patrí do neurčitej skupiny potenciálnych príjemcov tohto systému. Okolnosť, že KFC podal žiadosť o povolenie CFA pred rozhodnutím z 11. júla 2001, nemá v tejto súvislosti žiadny význam. Okrem toho Komisia nevedela o existencii podnikov v situácii identickej s KFC, a to síce, že KFC nevyužil možnosť stanovenú v článku 88 ods. 2 ES predložiť pripomienky v rámci konania vo veci formálneho zisťovania, pokiaľ ide o systém CFA, začatého posledným uvedeným rozhodnutím.

46 Komisia obzvlášť vytýka Súdu prvého stupňa, že neodlíšil situáciu KFC, ktorá sa týka žiadosti o prvé povolenie, od situácie týkajúcej sa žiadosti o obnovenie povolenia, o ktorú išlo vo veci, kde bol vydaný už citovaný rozsudok Belgicko a Forum 187/Komisia. KFC je podľa Komisie dotknutý tak ako všetky ostatné podniky, ktoré nikdy nevyužili systém CFA, a nie „osobitne", ako boli podniky uvedené v tom rozsudku, pokiaľ ide o systém BCC, a ktorých existujúca situácia bola zmenená rozhodnutím, ktoré bolo zrušené uvedeným rozsudkom, čo však nie je prípad KFC, pokiaľ ide o sporné rozhodnutie.

Posúdenie Súdnym dvorom

47 V súlade s článkom 230 štvrtým odsekom ES fyzická alebo právnická osoba môže podať žalobu proti rozhodnutiu určenému inej osobe, iba ak sa jej uvedené rozhodnutie týka priamo a osobne.

48 Pokiaľ ide o prvú takto formulovanú podmienku, z ustálenej judikatúry vyplýva, že to, aby bola osoba priamo dotknutá, si vyžaduje, aby predmetné opatrenie Spoločenstva malo priame účinky na právnu situáciu tejto osoby a neponechávalo priestor na voľnú úvahu príjemcom tohto opatrenia povereným jeho uplatňovaním v dôsledku toho, že má výlučne automatickú povahu a vyplýva zo samotnej právnej úpravy Spoločenstva bez uplatnenia iných vykonávajúcich ustanovení (rozsudok z 5. mája 1998, Dreyfus/Komisia, C-386/96 P, Zb. s. I-2309, bod 43 a citovanú judikatúru).

49 V predmetnom prípade, ako to konštatoval Súd prvého stupňa v bode 94 napadnutého rozsudku, z článku 2 sporného rozhodnutia vyplýva, že holandské orgány boli povinné, bez toho, aby mali akúkoľvek mieru voľnej úvahy, zamietnuť akúkoľvek nevybavenú žiadosť o prvé povolenie CFA, pričom podniky, ktoré neboli príjemcami systému CFA k dátumu rozhodnutia z 11. júla 2001, nemohli využiť prechodný systém.

50 Za týchto okolností Súd prvého stupňa oprávnene dospel k záveru, že sporné rozhodnutie sa priamo týka KFC.

51 Pokiaľ ide o druhú podmienku stanovenú článkom 230, je potrebné pripomenúť, že skutočnosť, že sporné ustanovenie má na základe svojej povahy a dosahu všeobecný charakter v tom, že sa vo všeobecnosti použije na dotknuté hospodárske subjekty, nevylučuje, že by sa mohlo osobne týkať niektorých z nich (rozsudok Belgicko a Forum 187/Komisia, už citovaný, bod 58 a citovaná judikatúra).

52 Fyzická alebo právnická osoba sa však môže považovať za osobne dotknutú len vtedy, ak sa jej sporné ustanovenie dotýka v dôsledku určitých špecifík jej vlastných alebo istých skutkových okolností, ktoré ju odlišujú od iných osôb (rozsudok Belgicko a Forum 187/Komisia, už citovaný, bod 59).

53 Podnik totiž v zásade nemôže napadnúť rozhodnutie Komisie, ktorým zakazuje schému odvetvovej pomoci, ak je týmto rozhodnutím dotknutý len z dôvodu svojej príslušnosti k predmetnému odvetviu a z dôvodu svojho postavenia potenciálneho príjemcu tejto schémy pomoci. Takéto rozhodnutie sa totiž vzhľadom na tento podnik javí ako všeobecne záväzné opatrenie, ktoré sa uplatňuje na objektívne určené situácie a zahŕňa právne účinky vzhľadom na určitú kategóriu osôb vymedzených všeobecným a abstraktným spôsobom (rozsudky z 2. februára 1988, Kwekerij van der Kooy a i./Komisia, 67/85, 68/85 a 70/85, Zb. s. 219, bod 15; zo 7. decembra 1993, Federmineraria a i./Komisia, C-6/92, Zb. s. I-6357, bod 14, ako aj z 19. októbra 2000, Taliansko a Sardegna Lines/Komisia, C-15/98 a C-105/99, Zb. s. I-8855, bod 33).

54 Na druhej strane Súdny dvor rozhodol, že pokiaľ sa napadnutý akt dotýka skupiny osôb, ktoré boli určené alebo ich bolo možné určiť v čase prijatia tohto aktu a v závislosti od kritérií vlastných členom tejto skupiny, tieto osoby môžu byť osobne dotknuté týmto aktom, pokiaľ tvoria súčasť úzkeho okruhu hospodárskych subjektov (pozri rozsudky zo 17. januára 1985, Piraiki-Patraiki a i./Komisia, 11/82, Zb. s. 207, bod 31; z 26. júna 1990, Sofrimport/Komisia, C-152/88, Zb. s. I-2477, bod 11, ako aj Belgicko a Forum 187/Komisia, už citovaný, bod 60).

55 Na jednej strane je nesporné, že sporné rozhodnutie spôsobilo odmietnutie žiadostí o prvé povolenie CFA nevybavených k dátumu oznámenia tohto rozhodnutia bez toho, aby boli skúmané, a na druhej strane, že dotknuté podniky boli v plnej miere identifikovateľné z dôvodu samotnej existencie takejto žiadosti v okamihu, keď bolo prijaté uvedené rozhodnutie. V tejto súvislosti je potrebné pripomenúť, že KFC bol súčasťou skupiny najviac štrnástich žiadateľov o prvé povolenie CFA, ktorých žiadosti boli nevybavené k dátumu rozhodnutia z 11. júla 2001, že riešenie týchto žiadostí bolo pozastavené po vydaní tohto rozhodnutia, a že holandské orgány oznámili 5. decembra 2002, že prestávajú okamžite vybavovať akúkoľvek novú žiadosťo uplatnenie systému CFA.

56 Ako aj Súd prvého stupňa správne konštatoval v bodoch 98 a 100 napadnutého rozsudku, KFC bol teda súčasťou uzavretého okruhu podnikov osobitne dotknutých

sporným rozhodnutím, a nie neurčitej skupiny podnikov patriacich do predmetného odvetvia.

57 Je totiž potrebné uviesť, že podnik, ktorý podal žiadosť o prvé povolenie CFA, na to, aby využil systém CFA, musel už prijať potrebné opatrenia s cieľom splniť kritériá vyžadované týmto systémom. Okrem toho, keďže holandské orgány nemajú v tejto súvislosti žiadnu mieru voľnej úvahy, musia poskytnúť takéto povolenie, ak uvedené kritériá boli splnené. Podniky, ktorých žiadosť o prvé povolenie CFA ešte nebola vybavená, sa teda musia považovať za dotknuté sporným rozhodnutím v dôsledku určitých špecifík im vlastných alebo istých skutkových okolností, ktoré ich odlišujú od akýchkoľvek iných podnikov patriacich do predmetného odvetvia, ktoré nepodali žiadosť o prvé povolenie CFA.

58 Z toho vyplýva, že každý z týchto podnikov má individuálnu aktívnu legitimáciu vo vzťahu k spornému rozhodnutiu.

59 Toto konštatovanie nespochybňuje tvrdenie Komisie, podľa ktorého Komisia na jednej strane nevedela o existencii podnikov v situácii KFC a na druhej strane KFC nevyužil možnosť stanovenú v článku 88 ods. 2 ES predložiť pripomienky v rámci konania vo veci formálneho zisťovania, pokiaľ ide o systém CFA. To, či Komisia vedela o situácii podnikov, ktoré požiadadli o prvé povolenie CFA, totiž nemá vplyv na to, že tieto podniky sú osobne dotknuté sporným rozhodnutím.

60 V dôsledku toho Súd prvého stupňa oprávnene dospel k záveru, že KFC má aktívnu legitimáciu.

61 Z toho vyplýva, že druhý odvolací dôvod musí byť zamietnutý ako nedôvodný.

O prvom odvolacom dôvode

Tvrdenia účastníkov konania

62 Komisia tvrdí, že Súd prvého stupňa sa tým, že v bode 66 napadnutého rozsudku rozhodol, že KFC mal záujem na konaní, aj keď nespĺňal podmienky systému CFA, dopustil nesprávneho právneho posúdenia. Tvrdí, že podľa ustálenej judikatúry existencia záujmu na konaní predpokladá, aby zrušenie napadnutého aktu ako také mohlo mať právne následky. Keďže by však navrhované zrušenie mohlo priniesť výhodu KFC len v prípade, že holandské orgány konštatujú v budúcnosti, že spĺňa podmienky poskytnutia systému CFA, ak tak holandské orgány neurobia, nebude mať toto zrušenie žiadny právny účinok na jeho situáciu.

Posúdenie Súdnym dvorom

63 Podľa ustálenej judikatúry záujem na konaní žalobcu vzhľadom na predmet žaloby predpokladá, že táto žaloba môže svojím výsledkom priniesť prospech účastníkovi konania, ktorý ju podal (pozri v tomto zmysle rozsudky z 25. júla 2002, Unión de Pequeños Agricultores/Rada, C-50/00 P, Zb. s. I-6677, bod 21; z 3. apríla 2003, Parlament/Samper, C-277/01 P, Zb. s. I-3019, body 30 a 31, ako aj uznesenie z 5. marca 2009, Komisia/Provincia di Imperia, C-183/08 P, bod 19 a citovanú judikatúru).

64 V predmetnom prípade je nesporné, že keby sporné rozhodnutie rozšírilo prechodný systém na žiadosti o prvé povolenie CFA nevybavené k dátumu oznámenia tohto rozhodnutia, tieto žiadosti by boli skúmané holandskými orgánmi. V tejto súvislosti je potrebné pripomenúť, že tieto orgány nemali žiadnu diskrečnú právomoc a museli vydať uvedené povolenie, ak kritériá vyžadované na využitie systému CFA boli splnené.

65 K dátumu podania žaloby na Súd prvého stupňa mal teda KFC záujem na konaní proti spornému rozhodnutiu, ktorý existoval a bol skutočný, pretože v prípade zrušenia sporného rozhodnutia by jeho žiadosť o prvé povolenie CFA bola preskúmaná, takže by KFC mohol využívať uvedený systém pod podmienkou, že spĺňal uvedené kritériá. Ako aj Súd prvého stupňa správne rozhodol v bodoch 59 a 66 napadnutého rozsudku, táto okolnosť sama o sebe bola postačujúca na zabezpečenie toho, aby KFC získal „prospech“ v zmysle judikatúry pripomenutej v bode 63 tohto rozsudku.

66 Tvrdenie Komisie, podľa ktorého KFC nespĺňal kritériá systému CFA, nie je takej povahy, aby spochybnilo toto konštatovanie, keďže nejde z právneho hľadiska o preukázanú a nenapadnuteľnú skutočnosť. V prípade zamietnutia tohto odvolania alebo potvrdenia zrušenia sporného rozhodnutia v tomto konaní alebo v jeho dôsledku nie je totiž vylúčené, že holandské orgány umožnia, aby KFC využíval systém CFA (pozri analogicky uznesenie z 25. januára 2001, Lech-Stahlwerke/Komisia, C-111/99 P, Zb. s. I-727, bod 19).

67 Za týchto okolností Komisia nepreukázala, že žaloba KFC na Súde prvého stupňa nemohla z hľadiska svojho výsledku zabezpečiť prospech pre KFC.

68 Súd prvého stupňa preto správne dospel k záveru, že KFC mal záujem na konaní.

69 Z toho vyplýva, že prvý odvolací dôvod musí byť zamietnutý.

O druhej časti štvrtého odvolacieho dôvodu

Tvrdenia účastníkov konania

70 V druhej časti štvrtého odvolacieho dôvodu Komisia tvrdí, že Súd prvého stupňa sa dopustil nesprávneho právneho posúdenia tým, že v bodoch 125 až 140 napadnutého rozsudku rozhodol, že neumožnenie KFC využívať systém CFA nemá dosah na uplatniteľnosť zásady ochrany legitímnej dôvery z dôvodu, že ide o právnu situáciu, na ktorú sa vzťahuje výlučne vnútroštátne právo.

71 V predmetnom prípade však išlo o to, či právo Spoločenstva ukladalo Komisii povinnosť povoliť holandskému daňovému orgánu poskytnúť povolenie CFA v prospech KFC na základe tejto zásady.

72 Uvedená zásada sa však v predmetnom prípade neuplatňuje.

73 V prvom rade totiž Komisia ani neposkytla KFC, o existencii ktorého nevedela, konkrétnu záruku, podľa ktorej by bol systém CFA zlučiteľný so spoločným trhom, ani nestanovila v tomto zmysle voči KFC osobitný záväzok.

74 V druhom rade KFC nie je hospodárskym subjektom, ktorý by bol pozorný a obozretný v zmysle judikatúry týkajúcej sa zásady ochrany legitímnej dôvery.

75 Po prvé je v tejto súvislosti totiž potrebné rozlišovať situáciu hospodárskeho subjektu žiadajúceho o obnovenie povolenia, ktoré mu dávalo právo na využívanie systému pomoci predtým považovaného za zlučiteľného so spoločným trhom, ako to bolo vo veci, v ktorej bol vydaný už citovaný rozsudok Belgicko a Forum 187/Komisia, a situáciu podniku, ktorý ako KFC nikdy nemal takéto povolenie, a preto sa nemohol odvolávať na legitímnu dôveru s cieľom využívať prechodný systém stanovujúci dočasné pretrvávanie predmetnej schémy pomoci.

76 Po druhé Komisia tvrdí, že aj keby sa pripustilo, že KFC urobil značné investície, aby splnil podmienky stanovené holandským právom s cieľom využívať systém CFA, žiadosť o prvé povolenie CFA holandským orgánom podal 27. decembra 2000, hoci po uverejnení rezolúcie o kódexe správania pri zdaňovaní podnikov [*neoficiálny preklad*], uvedenej v bode 8 tohto rozsudku, a oznámenia Komisie o uplatňovaní pravidiel štátnej pomoci pri opatreniach týkajúcich sa priameho zdaňovania podnikov (Ú. v. ES C 384, 1998, s. 3; Mim. vyd. 08/001, s. 277) všetky pozorné a obozretné hospodárske subjekty od roku 1998 vedeli, že je pravdepodobné, že Komisia bude považovať systém CFA za schému štátnej pomoci a vyhlási ho za nezlučiteľný so spoločným trhom. Preto konštatovanie v bode 135 napadnutého rozsudku, podľa ktorého „iba na základe rozhodnutia z 11. júla 2001 pozorný a obozretný hospodársky subjekt nemohol predvídať prijatie [sporného] rozhodnutia“, je nesprávne a odôvodňuje už samotné zrušenie tohto rozsudku.

77 Po tretie, okolnosť, že bolo možné, aby Komisia po rozhodnutí z 11. júla 2001 prijala rozhodnutie konštatujúce, že systém CFA nepredstavuje schému pomoci, nespôsobuje, že by sa KFC mohol oprávnene odvolávať na zásadu ochrany legitímnej dôvery, na rozdiel od toho, čo Súd prvého stupňa uviedol v bode 132 napadnutého rozsudku.

78 V treťom rade, pokiaľ ide o vyváženie záujmov, Komisia uvádza, že dôvera KFC je v každom prípade veľmi všeobecná a neexistuje žiadna logická spojitosť medzi na jednej strane konštatovaním, podľa ktorého skutoční príjemcovia systému CFA sa môžu odvolávať na zásadu ochrany legitímnej dôvery, a na druhej strane záverom Súdu

prvého stupňa, podľa ktorého žiadny prevažujúci záujem Spoločenstva nebráni tomu, aby sa KFC účinne odvolával na túto zásadu.

79 Nakoniec, napadnutý rozsudok podnieti v budúcnosti všetky hospodárske subjekty, ktoré podali žiadosť o pomoc pred začatím konania podľa článku 88 ods. 2 ES, aby podali žalobu o neplatnosť.

80 KFC odpovedá najprv, že judikatúra Súdneho dvora nevyžaduje, aby legitímna dôvera, ktorá má byť chránená, bola založená na konkrétnych záväzkoch inštitúcie Spoločenstva. Zo strany Komisie je teda rozporuplné pripustiť, ako to v spornom rozhodnutí urobila, že jej rozhodnutie týkajúce sa systému BCC umožnilo, aby vznikla legitímna dôvera, a tvrdiť, ako to urobila v odvolaní, že ide „iba o rozhodnutie týkajúce sa inej schémy pomoci, ktoré je len málo porovnateľné“, a nie o konkrétny záväzok voči KFC. Navyše, žiadnemu z podnikov dotknutých prechodným systémom stanoveným v spornom rozhodnutí nebol daný takýto záväzok.

81 Ďalej, pokiaľ ide o kvalifikáciu KFC ako pozorného a obozretného hospodárskeho subjektu, KFC tvrdí, že neexistuje žiadny dôvod považovať za pozorných a obozretných práve príjemcov systému BCC, ktorí očakávali rozhodnutie týkajúce sa ich žiadosti o obnovu povolenia v rámci tohto systému, kým KFC v očakávaní odpovede na svoju žiadosť o prvé povolenie CFA by za pozorného a obozretného považovaný nebol. Okrem toho, ako aj konštatoval Súd prvého stupňa, rozhodnutie z 11. júla 2001 nemohlo podľa KFC spôsobiť, že jeho legitímna dôvera v zlučiteľnosť systému CFA so spoločným trhom by k tomuto dátumu prestala existovať. Táto legitímna dôvera *a fortiori* nemohla prestať existovať pred týmto rozhodnutím.

82 Napokon, pokiaľ ide o vyváženie záujmov, otázka, či legitímna dôvera KFC je „veľmi všeobecnej povahy“, alebo inej, nie je relevantná. Ak raz totiž vznikne legitímna dôvera bez ohľadu na spôsob, akým jej vznik Komisia umožnila, záujem dotknutého právneho subjektu musí byť vyvážený so záujmom Spoločenstva.

83 V každom prípade Komisia neodôvodnila žiadnym spôsobom, že by záujem Spoločenstva bránil tomu, aby bola možnosť využívať prechodný systém poskytnutá štrnástim podnikom, ktorých žiadosť o prvé povolenie CFA nebola vybavená k dátumu sporného rozhodnutia. Okrem toho ani rozsah poskytnutej pomoci alebo pomoci, ktorá by mohla byť poskytnutá, ani počet podnikov, ktoré sa môžu odvolávať na zásadu ochrany legitímnej dôvery na účely nárokovania si využívania prechodného systému, nemôže ovplyvniť uplatnenie tejto zásady. Napokon také situácie, o aké ide vo veci samej, sú zriedkavé, takže napadnutý rozsudok nespôsobí podľa KFC zvýšenie počtu schém pomoci, ktoré neboli oznámené.

Posúdenie Súdnym dvorom

84 Súdny dvor opakovane rozhodol, že právo odvolávať sa na zásadu ochrany legitímnej dôvery sa vzťahuje na každú osobu v situácii, keď inštitúcia Spoločenstva spôsobila vznik dôvodných očakávaní tým, že tejto osobe poskytla konkrétne záruky. Ak je však pozorný a obozretný hospodársky subjekt schopný predvídať prijatie opatrenia Spoločenstva spôsobilého ovplyvniť jeho záujmy, nemôže sa v prípade prijatia tohto opatrenia tejto zásady dovolávať (pozri v tomto zmysle rozsudok Belgicko a Forum 187/Komisia, už citovaný, bod 147 a citovanú judikatúru).

85 Okrem toho, aj keby sa pripustilo, že Európske spoločenstvo pôvodne vytvorilo situáciu spôsobilú vyvolať legitímnu dôveru, prevažujúci verejný záujem by mohol brániť prijatiu prechodných opatrení vzhľadom na situácie, ktoré síce vznikli predtým, ako nadobudla účinnosť nová právna úprava, avšak môžu sa časom ešte meniť (rozsudok Belgicko a Forum 187/Komisia, už citovaný, bod 148 a citovaná judikatúra).

86 Súdny dvor tiež rozhodol, že Komisia tým, že napriek neexistencii prevažujúceho verejného záujmu nestanovila v prípade zrušenia právnej úpravy prechodné opatrenia, ktoré by chránili legitímnu dôveru hospodárskeho subjektu v právnu úpravu Spoločenstva, porušila vyššie právne pravidlo (rozsudok Belgicko a Forum 187/Komisia, už citovaný, bod 149 a citovaná judikatúra).

87 Vzhľadom na vyššie uvedené je potrebné pripomenúť v prvom rade, že v odôvodneniach č. 111 a 112 sporného rozhodnutia samotná Komisia uviedla, že systém CFA má podobnosti so systémom BCC a že tým, že v rozhodnutí z 2. mája 1984 o systéme BCC [Štrnásta správa o politike hospodárskej súťaže (1984), s. 271] uviedla, že systém, na ktorom sa systém BCC zakladal, neobsahoval pomoc v zmysle článku 92 ods. 1 Zmluvy EHS (zmenený na článok 92 ods. 1 Zmluvy ES, ďalej zmenený, teraz článok 87 ods. 1 ES), uznala tvrdenia Holandského kráľovstva a tretích dotknutých osôb, týkajúce sa existencie legitímnej dôvery u osôb, ktoré využívali systém CFA, a nenariadila ani vrátenie poskytnutej pomoci.

88 Je však potrebné zdôrazniť, že KFC sa nachádzal v situácii odlišnej od situácie daňovníkov, ktorých legitímnu dôveru Komisia uznala v odôvodneniach č. 113 až 118 sporného rozhodnutia, keďže nebol príjemcom systému CFA, ale len podal žiadosť o prvé povolenie CFA.

89 Hoci, ako aj uvádza KFC, je totiž správca dane povinný vydať povolenie CFA každému daňovníkovi, ktorý o to požiada a spĺňa zákonom stanovené podmienky, aby ho mohol využiť, nič to nemení na tom, že holandský zákon stanovuje nevyhnutnosť, aby bolo prijaté rozhodnutie správcu dane po preverení, že daňovník spĺňa tieto podmienky stanovené zákonom, pričom samotné uvedené rozhodnutie môže okrem toho stanoviť podmienky.

90 Okrem toho situácia daňovníkov, ktorí podali žiadosť o prvé povolenie CFA, nemôže byť účinne porovnávaná so situáciou daňovníkov, ktorí podali žiadosť o obnovu povolenia na systém BCC, ktorých legitímnu dôveru Súdny dvor uznal v už citovanom rozsudku Belgicko a Forum 187/Komisia.

91 V tomto rozsudku Súdny dvor zohľadnil značné investície, ktoré vykonali subjekty s povolením na systém BCC, ktorého obnovu žiadali, ako aj dlhodobé záväzky týchto

subjektov. Žiadatelia o prvé povolenie na systém CFA sa však v zásade nenachádzajú v tej istej situácii, pokiaľ ide o investície a záväzky, ako daňovník, ktorý už má povolenie CFA.

92 V tejto súvislosti je potrebné zdôrazniť, že KFC nikdy konkrétne nevyjadril už vykonané investície ani už vzniknuté záväzky. Naopak z jeho stanoviska pred Súdom prvého stupňa, ako to bolo zhrnuté v bode 51 napadnutého rozsudku, vyplýva, že „keby Komisia nebola prijala sporné rozhodnutie, mohol začať tvoriť od roku 2000 rezervu na riziká až do vypracovania konečných daňových priznaní“. KFC takisto uvádza rozhodnutia, ktoré mohol prijať v oblasti rezerv na riziká a pokiaľ ide o miesto sídla finančnej spoločnosti.

93 Tieto rôzne prvky preukazujú, že KFC namieta proti tomu, že nebude môcť využiť v budúcnosti povolenie CFA.

94 Takáto situácia je však odlišná od situácie subjektov s povolením na systém CFA, ktoré, keby neboli prijaté prechodné opatrenia, by utrpeli škodu z dôvodu investícií vykonaných alebo záväzkov prijatých v minulosti, keď zákonnosť dotknutého daňového systému nebola spochybňovaná.

95 V dôsledku toho sa Súd prvého stupňa tým, že rozhodol v bode 140 napadnutého rozsudku, že Komisia porušila zásadu ochrany legitímnej dôvery, keď neumožnila KFC, aby využíval prechodný systém stanovený sporným rozhodnutím, dopustil nesprávneho právneho posúdenia.

96 Z toho vyplýva, že druhá časť štvrtého odvolacieho dôvodu je dôvodná.

O treťom odvolacom dôvode a prvej časti štvrtého odvolacieho dôvodu

97 Keďže druhej časti štvrtého odvolacieho dôvodu sa vyhovelo, nie je potrebné skúmať prvú časť štvrtého odvolacieho dôvodu ani tretí odvolací dôvod.

O piatom odvolacom dôvode

Tvrdenia účastníkov konania

98 Komisia tvrdí, že Súd prvého stupňa sa dopustil nesprávneho právneho posúdenia, keď rozhodol, že KFC sa môže odvolávať na zásadu rovnosti zaobchádzania. Uvádza najmä, že KFC v každom prípade nemožno zamieňať s podnikmi, ktoré boli príjemcami systému CFA, predložili pripomienky v rámci konania začatého rozhodnutím z 11. júla 2001 a holandské orgány pre ne požiadali o zriadenie prechodného systému.

99 KFC tvrdí, že tento odvolací dôvod musí byť považovaný za neprípustný, keďže sa týka skutkových otázok, a v zostávajúcej časti musí byť zamietnutý. V tejto súvislosti pripomína, že pokiaľ ide o zásadu rovnosti zaobchádzania, jedinou relevantnou otázkou je, či existujú objektívne rozdiely určitej dôležitosti, ktoré by odôvodnili rozdielne zaobchádzanie. Žiadny z údajných rozdielov uvádzaných Komisiou, pokiaľ ide o situáciu KFC a situáciu podnikov príjemcov systému CFA k dátumu rozhodnutia z 11. júla 2001, nie sú takej povahy, aby odôvodnili rozdielne zaobchádzanie.

Posúdenie Súdnym dvorom

100 Je potrebné pripomenúť, že podľa ustálenej judikatúry porušenie všeobecnej zásady práva Spoločenstva, ktorou je rovnosť zaobchádzania, spočíva v uplatnení rôznych pravidiel na porovnateľné situácie alebo v uplatnení rovnakého pravidla na rôzne situácie (pozri najmä rozsudky zo 7. mája 1998, Lease Plan, C-390/96, Zb. s. I-2553, bod 34, a z 19. septembra 2000, Nemecko/Komisia, C-156/98, Zb. s. I-6857, bod 84).

101 V predmetnom prípade je nesporné, že Komisia zaobchádzala rôzne v spornom rozhodnutí s podnikmi, ktoré boli príjemcami systému CFA, a s podnikmi, ktorých žiadosť o prvé povolenie CFA ešte nebola vybavená k dátumu vydania tohto rozhodnutia, tým, že priznala prechodný systém prvým uvedeným podnikom, ale nie druhým uvedeným podnikom.

102 Z bodov 87 až 94 tohto rozsudku vyplýva, že tento rozdiel v zaobchádzaní bol dôvodný, keďže toto kritérium rozlišovania bolo použité na situácie, ktoré boli objektívne odlišné, pokiaľ ide o tieto dve kategórie podnikov.

103 Súd prvého stupňa sa preto dopustil nesprávneho právneho posúdenia tým, že rozhodol v bodoch 149 a 150 napadnutého rozsudku, že Komisia sporným rozhodnutím porušila zásadu rovnosti zaobchádzania, keď neumožnila KFC využiť uvedený prechodný systém, čo odôvodnil tak, že Komisia zaobchádzala rozdielne s právnymi subjektmi nachádzajúcimi sa v porovnateľnej situácii, pokiaľ ide o legitímnu dôveru, ktorú mohli mať v prípade poskytnutia primeraného prechodného obdobia.

104 Z toho vyplýva, že piaty odvolací dôvod je dôvodný.

105 Vzhľadom na všetky vyššie uvedené skutočnosti a bez toho, aby bolo potrebné skúmať šiesty odvolací dôvod, je potrebné zrušiť napadnutý rozsudok.

O žalobe na Súde prvého stupňa

106 V súlade s článkom 61 prvým odsekom Štatútu Súdneho dvora môže Súdny dvor v prípade zrušenia rozhodnutia Súdu prvého stupňa sám právoplatne rozhodnúť o veci samej, ak to stav konania dovoľuje, alebo vrátiť vec Súdu prvého stupňa na ďalšie konanie.

107 V predmetnom prípade, keďže z bodov 84 až 95 tohto rozsudku vyplýva, že prvá časť prvého odvolacieho dôvodu uvádzaného KFC na podporu jeho žaloby proti spornému rozhodnutiu nie je dôvodná, je potrebné preskúmať druhú časť uvedeného dôvodu, ako aj druhý a tretí odvolací dôvod uvádzaný na podporu tejto žaloby.

108 Najmä odpoveď v prípade tretieho odvolacieho dôvodu, založeného na porušení povinnosti odôvodnenia, zahŕňa posúdenie skutkových okolností na základe prvkov, ktoré neboli skúmané Súdom prvého stupňa.

109 Z toho vyplýva, že pokiaľ ide o uvedenú žalobu, stav konania nedovoľuje, aby mohol Súdny dvor sám rozhodnúť, takže je potrebné vrátiť vec Súdu prvého stupňa, aby rozhodol o druhej časti prvého žalobného dôvodu a druhom a treťom žalobnom dôvode.

O trovách

110 Vzhľadom na to, že vec musí byť vrátená Súdu prvého stupňa, o trovách tohto odvolacieho konania sa rozhodne v konaní o veci samej.

Z týchto dôvodov Súdny dvor (tretia komora) rozhodol a vyhlásil:

1. **Rozsudok Súdu prvého stupňa Európskych spoločenstiev z 12. septembra 2007, Koninklijke Friesland Foods/Komisia (T-348/03), sa zrušuje.**

2. **Vec sa vracia Súdu prvého stupňa Európskych spoločenstiev.**

3. **O trovách konania sa rozhodne v konaní o veci samej.**

Podpisy