ĢENERĀLADVOKĀTA ĪVA BOTA [*YVES BOT*] SECINĀJUMI,

sniegti 2009. gada 23. aprīlī [1]

1. Pēc Eiropas Savienības Padomes ietvaros 1997. gadā veiktās izpētes attiecībā uz dalībvalstu nodokļu konkurenci Eiropas Kopienu Komisija uzsāka dalībvalstu pieņemto nodokļu režīmu izskatīšanu un pārskatīšanu, ņemot vērā EK līguma noteikumus par valsts atbalstu.

2. Tādējādi Komisija pārskatīja Beļģijas Karalistes par labu koordinācijas centriem īstenoto nodokļu režīmu [2]. Kaut gan 1984., 1987. un 1990. gadā Komisija bija uzskatījusi, ka šis režīms nav valsts atbalsts, 2003. gada 17. februārī Komisija pieņēma lēmumu, ar kuru tā šo režīmu atzina par nesaderīgu ar kopējo tirgu [3]. Par šo lēmumu Tiesā tika celta prasība to atcelt, un 2006. gada 22. jūnijā tika pasludināts spriedums apvienotajās lietās Beļģija un *Forum 187*/Komisija [4].

3. Vienlaikus Komisija izskatīja nodokļu režīmu, ko 1997. gadā Nīderlandes Karaliste ieviesa starptautiskām finanšu operācijām, ko veic noteikti saistīti uzņēmumi (turpmāk tekstā — "*CFA* režīms").

4. Šis režīms ļauj uzņēmumiem, kas saņēmuši atļauju uz 10 gadiem, izveidot rezerves riskiem, kad saistīti ar šo darbību veikšanu. Šis režīms pirms tā īstenošanas netika paziņots Komisijai, un 2001. gada 11. jūlijā tā nolēma uzsākt formālu izmeklēšanas procedūru atbilstoši EKL 88. panta 2. punktam.

5. Ar 2003. gada 17. februāra lēmumu [5], Komisija atzina, ka šis režīms ir ar kopējo tirgu nesaderīgs valsts atbalsts. Tā tomēr uzskatīja, ka šī atbalsta saņēmēji datumā, kad tā uzsāka formālo izmeklēšanas procedūru, varēja atsaukties uz tiesisko paļāvību par tā saderīgumu ar Līguma noteikumiem, ņemot vērā Komisijas vairākkārtējo nostāju attiecībā

1 — Oriģinālvaloda — franču.

2 — Koordinācijas centrs ir uzņēmums, ko dibinājusi daudznacionālu sabiedrību grupa un kura mērķis ir šīm sabiedrībām sniegt dažādus pakalpojumus it īpaši finanšu jomā.

3 — Komisijas Lēmums C(2003) 564, galīgā redakcija, par Beļģijas īstenoto atbalstu Beļģijā dibinātiem koordinācijas centriem ar 2003. gada 23. aprīļa labojumu.

4 — Apvienotās lietas C-182/03 un C-217/03 (Krājums, I-5479. lpp.).

5 — Komisijas Lēmums 2003/515/EK par Nīderlandes īstenotu atbalsta režīmu starptautiskām finanšu operācijām (OV L 180, 52. lpp.; turpmāk tekstā — "strīdīgais lēmums").

uz Beļģijas nodokļu režīmu 1984., 1987. un 1990. gadā. Tādējādi Komisija atļāva šiem uzņēmumiem izmantot *CFA* režīmu līdz to atļauju termiņa beigām vēlākais līdz 2010. gada 31. decembrim.

6. Ar prasību atcelt strīdīgo lēmumu *Koninklijke Friesland Foods NV*[6], kas ir Nīderlandē dibināts uzņēmums, vērsās Eiropas Kopienu Pirmās instances tiesā.

7. Ar 2007. gada 12. septembra spriedumu lietā *Koninklijke Friesland Foods*/Komisija[7] Pirmās instances tiesa atcēla šo lēmumu tiktāl, ciktāl pārejas režīmā nebija iekļauti uzņēmumi, kā *KFF*, kas 2001. gada 11. jūlijā bija iesnieguši lūgumu atļaut piemērot attiecīgo atbalsta režīmu, bet kuru Nīderlandes nodokļu administrācija vēl nebija izskatījusi.

8. Šobrīd Tiesā tiek izskatīta apelācijas sūdzība, ko par šo spriedumu iesniegusi Komisija. Šajā apelācijas sūdzībā būtībā tiek izvirzītas divas tiesību problēmas, kas saistītas ar *KFF* kā iespējamā atbalsta shēmas izmantotāja statusu un ar šīs shēmas nepaziņošanu Komisijai.

9. Pirmā problēma ir saistīta ar prasības atcelt tiesību aktu, ko šis uzņēmums iesniedzis par strīdīgo lēmumu, pieņemamību. Jautājums ir par to, vai *KFF* var tikt ļauts Kopienu tiesā apstrīdēt šā lēmuma likumīgumu, kaut gan tam šā lēmuma paziņošanas dienā nebija nekādu iegūto tiesību.

10. Otrā tiesību problēma liek Tiesai izskatīt tiesiskās paļāvības aizsardzības principa apjomu valsts atbalsta jomā. Jautājums ir par to, vai *KFF*, tāpat kā atbalsta shēmas izmantotāji uzņēmumi, var atsaukties uz tiesiskās paļāvības aizsardzību un baudīt pārejas pasākumus, lai gan šī shēma pirms tās īstenošanas Komisijai netika paziņota. Tādējādi Tiesai tiek lūgts pārbaudīt, vai šajā lietā ir izpildīti nosacījumi šī principa pārkāpuma atzīšanai, kurus tā izstrādāja iepriekš minētajā spriedumā apvienotajās lietās Beļģija un *Forum 187*/Komisija.

11. Šajos secinājumos es ierosināšu Tiesai apelācijas sūdzību atzīt par pamatotu.

12. Galvenokārt es apgalvošu, ka Pirmās instances tiesa, uzskatīdama, ka strīdīgais lēmums *KFF* skar individuāli, ir pieļāvusi kļūdu tiesību piemērošanā, novērtējot

6 — Turpmāk tekstā — "*KFF*".

7 — T-348/03, turpmāk tekstā — "apstrīdētais spriedums".

prasības pieņemamību, un tas ir pamats apstrīdētā sprieduma atcelšanai.

13. Pakārtoti es apgalvošu, ka, pat pieņemot, ka *KFF* prasība būtu pieņemama, šis spriedums ir jāatceļ tiktāl, ciktāl, šis uzņēmums nevarēja atsaukties uz tiesiskās paļāvības aizsardzības principa pārkāpumu.

14. Es ierosināšu Tiesai pašai pieņemt galīgo lēmumu par Komisijas iebildi par nepieņemamību un to apmierināt.

I — Atbilstošās Kopienu tiesību normas

15. Līgumā valsts atbalsts principā ir aizliegts, pieļaujot dažus izņēmumus. EKL 87. panta 1. punktā ir paredzēts:

"Ja vien šis Līgums neparedz ko citu, ar kopējo tirgu nav saderīgs nekāds atbalsts, ko piešķir dalībvalstis vai ko jebkādā citā veidā piešķir no valsts līdzekļiem un kas rada vai draud radīt konkurences izkropļojumus, dodot priekšroku konkrētiem uzņēmumiem vai konkrētu preču ražošanai, ciktāl tāds atbalsts iespaido tirdzniecību starp dalībvalstīm."

16. Tālāk EKL 87. panta 2. un 3. punktā ir uzskaitīti veidi valsts atbalstam, kas ir saderīgs ar kopējo tirgu un kurus var uzskatīt par saderīgiem ar kopējo tirgu.

17. EKL 88. pantā ir paredzēts:

"1. Komisija, sadarbojoties ar dalībvalstīm, pastāvīgi pārskata visas atbalsta piešķiršanas sistēmas, kas pastāv šajās valstīs. Tā iesaka šīm valstīm attiecīgus pasākumus, kas vajadzīgi sakarā ar kopējā tirgus pakāpenisku attīstību vai darbību.

2. Ja Komisija, likusi ieinteresētajām pusēm iesniegt piezīmes, konstatē, ka atbalsts, ko piešķīrusi kāda valsts vai kas piešķirts no šīs valsts līdzekļiem, ievērojot šā Līguma 87. pantu, nav saderīgs ar kopējo tirgu, vai arī konstatē, ka šādu atbalstu izlieto nepareizi, tā pieņem lēmumu par to, ka attiecīgajai valstij Komisijas noteiktā termiņā tāds atbalsts jāizbeidz vai jāmaina.

[..]

3. Visi plāni piešķirt vai mainīt atbalstu ir jādara zināmi Komisijai laikus, lai Komisija varētu iesniegt savas piezīmes. Ja Komisija atzīst, ka, ievērojot 87. pantu, šādi plāni nav saderīgi ar kopējo tirgu, tā nevilcinoties sāk 2. punktā paredzēto procedūru. Attiecīgā dalībvalsts nesāk īstenot pašas ierosinātos pasākumus, kamēr šī procedūra nav beigusies ar galīgo lēmumu."

18. EKL 89. pantā Padomei ir piešķirtas pilnvaras pieņemt regulas EKL 87. un 88. panta piemērošanai. Atbilstoši šīm pilnvarām Padome 1999. gada 22. martā pieņēma Regulu (EK) Nr. 659/1999 [8], kurā ir noteikti precīzi noteikumi par procedūrām, kas jāievēro EKL 88. panta piemērošanai.

II — *CFA* režīms

19. *CFA* režīms ir noteikts 1969. gada likumā par uzņēmumu ienākuma nodokli [9]. Tas tika grozīts ar 1996. gada 13. decembra likumu [10], ar kuru tika ieviests 15.b pants, lai cīnītos pret starptautiska mēroga nīderlandiešu uzņēmumu tendenci savas grupas finanšu operācijas veikt ārvalstīs un jo īpaši nodokļu "paradīzēs" reģistrētās sabiedrībās. Šis režīms ar grozījumiem stājās spēkā 1997. gada 1. janvārī.

20. 1969. gada likuma 15.b pants ļauj uzņēmumiem izveidot rezerves riskiem, ka saistīti ar to starptautiskajām finanšu operācijām. Šis režīms ir pieejams jebkuram uzņēmumam, kas maksā sabiedrību ienākuma nodokli, neatkarīgi no tā, vai tas ir reģistrēts Nīderlandē vai ārvalstīs, ja tas izpilda šajā normā noteiktos nosacījumus:

— uzņēmums veic finanšu darbības par labu grupas locekļiem, kas reģistrēti vismaz

8 — Padomes Regula, ar ko nosaka sīki izstrādātus noteikumus EK līguma [88.] panta piemērošanai (OV L 83, 1. lpp.).

9 — *Wet op de vennootschasbelasting 1969.*

10 — Likums, ar kuru tiek izdarīti grozījumi 1969. gada likumā par uzņēmumu ienākuma nodokli, lai cīnītos pret nodokļa bāzes samazināšanos un stiprinātu nodokļu infrastruktūru (*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. 65; turpmāk tekstā — "1969. gada likums").

četrās valstīs vai vismaz divos kontinentos;

— tas veic regulāras aizdošanas un kapitāla ieguldīšanas darbības, un tam jāspēj darboties pilnīgi neatkarīgi. Šīs darbības jāveic vienīgi no Nīderlandes Karalistes;

— katrai no četrām valstīm, kurās atrodas saistītās grupā locekles, jādod vismaz 5 % no ar nodokli apliekamajiem ienākumiem, ko sabiedrība saņem no savām finanšu operācijām. Katram no diviem kontinentiem jādod vismaz 10 % no šiem ienākumiem.

21. Atbilstoši 1969. gada likuma 15.b panta 10. punktam nodokļu dienesta inspektors pārbauda to uzņēmumu iesniegumus, kas vēlas izmantot *CFA* režīma noteikumus. Viņš tiem piešķir tiesības šo režīmu izmantot, nosakot tā izmantošanas nosacījumus, ņemot vērā katra uzņēmuma situāciju, pieņemdams lēmumu, kuru var pārsūdzēt (turpmāk tekstā — "*CFA* atļauja") [11].

11 — Skat. 1997. gada 2. oktobra Lēmumu DB 97/3951, ar kuru tiek noteikts 1969. gada likuma 15.b pantā paredzētā lēmuma paraugs (*Besluit nr. DB 97/3951 van 2 oktober 1997 tot vaststelling van de modelbeschikking inzake artikel 15 b van de Wet op de venootschapsbelasting 1969*).

III — Faktiskie apstākļi un procedūra

A — Fakti pirms strīdīgā lēmuma pieņemšanas

22. *CFA* režīms Komisijai netika paziņots pirms tā īstenošanas sākšanas 1997. gada 1. janvārī.

23. Pēc pētījuma par dalībvalstu konkurenci nodokļu jomā "Ekonomikas un finanšu lietu" Padome pieņēma uzvedības kodeksu saistībā ar uzņēmumu aplikšanu ar nodokļiem [12]. *Ad hoc* izveidotai grupai tika uzdots uzskaitīt valstu nodokļu pasākumus, kam ir kaitīga ietekme uz kopējo tirgu.

24. Pēc tam Komisija apņēmās izstrādāt vadlīnijas par EKL 87. un 88. panta piemērošanu ar uzņēmumu tiešajiem nodokļiem saistītiem pasākumiem. Tādējādi 1998. gada 11. novembrī Komisija pieņēma Paziņojumu par valsts atbalsta noteikumu piemērošanu ar uzņēmumu tiešajiem nodokļiem saistītiem pasākumiem [13]. Pamatojoties uz šo paziņo-

12 — Padomes un Padomē sanākušo dalībvalstu valdību pārstāvju 1997. gada 1. decembra rezolūcija par uzvedības kodeksu saistībā ar uzņēmumu tiešajiem nodokļiem (OV 1998, C 2, 2. lpp.).

13 — OV L 384, 3. lpp.

jumu, Komisija izskatīja vai atkārtoti izskatīja dažādās dalībvalstīs spēkā esošos nodokļu režīmus.

25. Tādējādi 1999. gada 12. februārī Komisija Nīderlandes iestādēm pieprasīja informāciju par *CFA* režīmu. Šīs iestādes atbildēja 1999. gada 8. martā.

26. 2000. gada 27. decembrī *KFF* Nīderlandes nodokļu administrācijai iesniedza lūgumu tam ļaut, sākot ar 2000. gada 1. janvāri, izveidot rezerves saskaņā ar *CFA* režīmu (turpmāk tekstā — "lūgums par *CFA*"). Šis lūgums tika apspriests pārrunās ar nodokļu administrāciju 2001. gada 24. aprīlī.

27. Ar 2001. gada 11. jūlija vēstuli, kas publicēta 2001. gada 31. oktobra *Eiropas Kopienu Oficiālajā Vēstnesī*, Komisija informēja Nīderlandes Karalisti par savu lēmumu uzsākt formālu izmeklēšanas procedūru atbilstoši EKL 88. panta 2. punktam [14]. Iepriekšējas atbalsta novērtēšanas ietvaros Komisija izteica šaubas par *CFA* režīma saderīgumu ar kopējo tirgu. Tā norādīja, ka šis režīms var būt valsts atbalsts un ka nešķiet, ka uz to attiektos kāda no EKL 87. panta 2. un 3. punktā paredzētajā atkāpēm. Atbilstoši EKL 88. panta 2. punktam Komisija aicināja Nīderlandes Karalisti, kā arī citas ieinteresētās puses viena mēneša laikā iesniegt savus apsvērumus.

28. 2001. gada 26. jūlijā Nīderlandes nodokļu administrācija informēja *KFF*, ka Komisija ir uzsākusi formālu izmeklēšanas procedūru.

29. Pēc šīs procedūras uzsākšanas *KFF* iesniegtā lūguma par *CFA* izskatīšana tika apturēta.

30. Ar 2002. gada 3. oktobra vēstuli Komisijai Nīderlandes Karaliste apgalvoja, ka, ņemot vērā tiesisko paļāvību un iegūto tiesību ievērošanu, šai iestādei jāļauj uzņēmumiem, kuriem tobrīd tiek piemērots *CFA* režīms, turpināt to piemērot, līdz piešķirto atļauju termiņa beigām.

31. Beidzot, 2002. gada 5. decembrī Nīderlandes valsts finanšu sekretārs pieņēma lēmumu, kurā norādīja, ka sākot ar šo datumu, administrācija vairs neizskatīs jaunus pieteikumus par *CFA* režīma piemērošanu.

14 — OV L 306, 6. lpp.

B — Strīdīgais lēmums

32. 2003. gada 17. februārī Komisija pieņēma strīdīgo lēmumu.

33. Ar šo lēmumu Komisija apstiprina savas šaubas ar *CFA* režīma pastāvēšanu un saderīgumu ar Kopienu tiesībām. Vispirms tā norāda, ka šis režīms ir valsts atbalsts EKL 87. panta 1. punkta nozīmē, un izklāsta iemeslus, kuru dēļ tā uzskata, ka uz to neattiecas neviena no šā paša panta 2. un 3. punktā paredzētajām atkāpēm.

Šajā lietā, lai gan Beļģijas un Nīderlandes režīmi nav pilnīgi vienādi, Komisija atzīmē, ka *CFA* režīmam ir virkne kopīgu iezīmju ar Beļģijā ar 1982. gada 30. decembra Karaļa dekrētu Nr. 187 iedibināto režīmu attiecībā uz koordinācijas centru aplikšanu ar nodokļiem. Abas sistēmas attiecas uz darbībām grupas ietvaros, un daudzi *CFA* režīma izmantotāji iepriekš bija izmantojuši Beļģijas koordinācijas centru režīmu. Savā 1984. gada 2. maija lēmumā Komisija uzskatīja, ka [Beļģijas koordinācijas centru sistēma] nebija valsts atbalsts [EKL 87. panta 1. punkta] izpratnē. Kaut gan šis lēmums netika publicēts, tas, ka Komisija necēla nekādus iebildumus pret Beļģijas koordinācijas centru sistēmu, tolaik tika publiskots 14. ziņojumā par konkurenci, kā arī atbildē uz Parlamentā uzdoto jautājumu [15], kā to turklāt uzsver Nīderlandes [Karaliste] un ieinteresētās personas.

34. Turpinājumā Komisija aplūko *CFA* režīma izmantotāju tiesisko paļāvību. Tā atzīst, ka tāda pastāv, un norāda, ka šī tiesiskā paļāvība ir pamats tam, ka tā atsakās uzdot atgūt piešķirto atbalstu.

Šajā kontekstā Komisija uzsver, ka tā pieņēma savu lēmumu par koordinācijas centriem piemērojamo Beļģijas režīmu pirms *CFA* režīma stāšanās spēkā. Tā arī atzīmē, ka visiem režīma izmatotājiem tika piešķirta pieeja *CFA* režīmam pirms Komisijas 2001. gada 11. jūlija lēmuma par formālas izmeklēšanas procedūras uzsākšanu. Tādējādi Komisija atzīst Nīderlandes [Karalistes] un ieinteresēto trešo personu argumentu, ka režīma izmantotājiem ir tiesiskā paļāvība, pamatotību un atsakās uzdot atgūt piešķirto atbalstu.” [Neoficiāls tulkojums]

35. Strīdīgā lēmuma motīvu daļas 111. un 112. punkts ir šādi:

“[..]

15 — Komisija atsaucas uz 16. zemsvītras piezīmi, kurā ietverta atsauce uz rakstiski uzdoto jautājumu Nr. 1735/90 (OV 1991, C 63, 37. lpp.). Tā atsaucas arī uz agrākiem Eiropas Parlamenta deputātu jautājumiem — beļģu deputātu Radū [*Radoux*] jautājumu Nr. 2381/82 (OV 1983, C 170, 9. lpp.) un van Rompeju [*Van Rompuy*] jautājumu Nr. 1817/83 (OV 1984, C 148, 14. lpp.).

36. Visbeidzot, Komisija aplūko iemeslus, kuru dēļ tai šķiet nepieciešami paredzēt pārejas periodu *CFA* režīma seku likvidācijai.

37. Attiecībā uz to rezervju likteni, kuras *CFA* režīmu izmantojošie uzņēmumi jau izveidojuši šī režīma ietvaros, Komisija uzskata, ka šīs rezerves ir daļa no ilgtermiņa stratēģijas un ka ar tām saistītas priekšrocības aizsargā tiesiskā paļāvība. Tādējādi tā uzskata, ka šie uzņēmumi var turpināt izmatot savas rezerves atbilstoši spēkā esošajiem Nīderlandes tiesību aktiem [16].

38. Attiecībā uz jaunu rezervju izveidošanu Komisija atzīmē, ka uz tiesiskās paļāvības aizsardzības un tiesiskās drošības principiem principā vairs nevar atsaukties pēc tā lēmuma pieņemšanas, ar kuru valsts atbalsts tiek atzīts par nesaderīgu ar kopējo tirgu. Šajā sakarā tā atzīmē, ka tiesiskās paļāvības sekas nevar turpināties ilgāk par saprātīgu termiņu, kas dalībvalstij un attiecīgajiem uzņēmumiem nepieciešams, lai pielāgotos jaunajai situācijai. Šajā lietā Komisija ņem vērā kontekstu, kurā procedūra tika uzsākta, un it īpaši Kopienu līmenī jau paveikto kaitīgas nodokļu konkurences apkarošanai. Tā arī ņem vērā paziņojumu par *CFA* režīma atcelšanu, sākot ar 2002. gada decembri, un tātad pakāpenisko tā izmantotāju skaita samazināšanos līdz 2010. gadam [17].

39. Strīdīgā lēmuma motīvu daļas 118. punktā Komisija tādējādi norāda:

"Ņemot vērā šos ārkārtas apstākļus, Komisija uzskata, ka *CFA* režīma izmantotāji, kas tādi bija šīs procedūras uzsākšanas brīdī, var turpināt gan izveidot jaunas rezerves, gan izmantot jau pastāvošās rezerves atbilstoši spēkā esošajam *CFA* režīmam līdz tiem piešķirto atļauju termiņa beigām līdz vēlākais 2010. gada 31. decembrim."

40. No iepriekš minētajiem apsvērumiem Komisija izdara šādu secinājumu:

"(119) Komisija uzskata, ka Nīderlandes [Karaliste] ir nelikumīgi īstenojusi attiecīgo valsts atbalsta shēmu, pārkāpjot [EKL] 88. panta 3. punktu. Tā uzskata, ka *CFA* režīms ir nesaderīgs ar kopējo tirgu. Tomēr, ņemot

16 — Skat. strīdīgā lēmuma motīvu daļas 114. punktu.

17 — Skat. šī lēmuma motīvu daļas 115.–117. punktu.

vērā [šī režīma] izmantotāju tiesisko paļāvību un iepriekš minētos ārkārtas apstākļus, atbalsta atgūšana nav jāveic un režīma izmantošana var tikt turpināta līdz vēlākais 2010. gada 31. decembrim." [Neoficiāls tulkojums]

41. Strīdīgā lēmuma rezolutīvā daļa ir formulēta šādi:

"*1. pants*

[Nīderlandes] Karalistes atbilstoši 1969. gada likuma par uzņēmumu ienākuma nodokli 15.b pantam īstenotais valsts atbalsts, kas noteikts ar 1996. gada 13. decembra likumu, ir nesaderīgs ar kopējo tirgu.

2. pants

Nīderlandes [Karalistei] ir jāizbeidz 1. pantā minētais valsts atbalsts. Tomēr sabiedrības, kuras 2001. gada 11. jūlijā saņem šo atbalstu, var turpināt izmantot tā noteikumus līdz Nīderlandes nodokļu administrācijas piešķirto 10 gadu atļauju termiņa beigām. Atbalsta shēmas piemērošana katrā ziņā tiek izbeigta vēlākais 2010. gada 31. decembrī.

[..]"

C — Fakti pēc strīdīgā lēmuma pieņemšanas

42. Ar 2003. gada 11. aprīļa vēstuli Nīderlandes karaliste tostarp lūdza Komisijai rakstiski apstiprināt, ka strīdīgā lēmuma 2. pantā paredzētais pārejas režīms attiecas arī uzņēmumiem, kuri gan nav saņēmuši Nīderlandes nodokļu administrācijas lēmumu, ar kuru tiem tiek atļauts pievienoties *CFA* režīmam, taču ir iesnieguši šādu lūgumu pirms 2002. gada 5. decembra, kas ir datums, sākot ar kuru jebkurš jauns lūgums par *CFA* atļauju tiktu noraidīts, tiktāl, ciktāl šie uzņēmumi 2001. gada 11. jūlijā atbilda šī režīma nosacījumiem.

43. 2003. gada 7. jūlija vēstulē Komisija norādīja, ka no strīdīgā lēmuma motīvu daļas 118. punkta, kā arī no tā 2. panta skaidri izriet, ka pārejas režīms šiem uzņēmu-

miem nav piemērojams. Tā arī norādīja, ka, ja Nīderlandes iestādes nolemtu minētajiem uzņēmumiem piešķirt *CFA* atļauju, tas nozīmētu jauna atbalsta piešķiršanu pretēji strīdīgajam lēmumam.

44. 2003. gada 21. augustā Nīderlandes nodokļu administrācija, pamatojoties uz strīdīgo lēmumu, noraidīja *KFF* lūgumu par *CFA* atļauju.

45. 1969. gada likuma 15.b pants tika atcelts ar 2005. gada 15. septembra likuma [18] 1. panta D daļu.

46. Šī pēdējā likuma 2. pantā būtībā noteikts, ka nodokļu maksātājam, kurš maksā sabiedrību ienākuma nodokli un kurš 2001. gada 11. jūlijā izpildīja 1969. gada likuma 15.b panta režīma nosacījumus, šis pants un no tā izrietošie noteikumi joprojām ir piemērojami. Tajā arī paredzēts, ka šis pārejas noteikums ir piemērojams 10 gadus, sākot no datuma, kad nodokļu maksātājs varēja izveidot rezervi, taču šis periods nevar pārsniegt 2010. gada 31. decembri.

18 — Likums, ar kuru tiek izdarīti grozījumi 1969. gada likumā — *CFA* režīma atcelšana (*Wet van 15 september 2005, houdende wijziging van de wet op de vennootschapsbelasting 1969 — vervallen van concernfinancieringsregeling*) (*Stb.* 2005, Nr. 468).

IV — Prasība Pirmās instances tiesā un apstrīdētais spriedums

47. Ar 2003. gada 10. oktobra prasības pieteikumu *KFF* Pirmās instances tiesā cēla prasību atcelt strīdīgo lēmumu.

48. Ar 2004. gada 14. janvārī [Tiesas] kancelejā iesniegtu aktu Komisija cēla iebildi par nepieņemamību, pamatojoties uz Pirmās instances tiesas Reglamenta 114. panta 1. punktu. *KFF* iesniedza savus apsvērumus par šo iebildi 2004. gada 29. martā. Ar Pirmās instances tiesas 2005. gada 28. februāra rīkojumu iebilde tika pievienota lietai un atlikta lēmuma par tiesāšanās izdevumiem pieņemšana.

49. Apstrīdētajā spriedumā Pirmās instances tiesa uzskatīja, ka *KFF* iesniegtā prasība ir pieņemama. Tā arī atzina šo prasību par pamatotu un atcēla strīdīgā lēmuma 2. pantu tiktāl, ciktāl ar to no tajā paredzētā pārejas režīma izslēgti uzņēmumi, kuri 2001. gada 11. jūlijā Nīderlandes nodokļu administrācijai bija iesnieguši lūgumu par attiecīgā atbalsta režīma piemērošanu, par kuru līdz šim datumam [nodokļu] administrācija vēl nebija pieņēmusi lēmumu.

V — Tiesvedība Tiesā un lietas dalībnieku prasījumi

50. Saskaņā ar Tiesas Statūtu 56. pantu Komisija ar 2007. gada 22. novembrī Tiesas kancelejā iesniegtu prasības pieteikumu par apstrīdēto spriedumu iesniedza apelācijas sūdzību.

51. Galvenokārt Komisija lūdz Tiesai atzīt šo apelācijas sūdzību par pamatotu un tādējādi atcelt apstrīdēto spriedumu, noraidīt *KFF* celto prasību atcelt tiesību aktu un piespriest tam atlīdzināt tiesāšanās izdevumus saistībā ar tiesvedību abās instancēs.

52. Pakārtoti Komisija lūdz Tiesai atcelt apstrīdēto spriedumu tiktāl, ciktāl ar to tiek piešķirtas tiesības citiem uzņēmumiem bez *KFF*, kuri 2001. gada 11. jūlijā Nīderlandes nodokļu administrācijai bija iesnieguši lūgumu par *CFA* režīma piemērošanu, un noraidīt prasību atcelt strīdīgo lēmumu tiktāl, ciktāl ar to vēlas piešķirt tiesības citiem uzņēmumiem bez *KFF*.

53. *KFF* lūdz apelācijas sūdzību noraidīt un piespriest Komisijai atlīdzināt tiesāšanās izdevumus.

VI — Apelācijas sūdzības analīze

A — Par pirmo pamatu — noteikuma par "KFF" individuālās intereses neievērošanu

1) Lietas dalībnieku argumenti

54. Komisija apgalvo, ka Pirmās instances tiesa kļūdaini nosprieda, ka strīdīgais lēmums individuāli skar *KFF* EKL 230. panta ceturtās daļas un Tiesas judikatūras izpratnē.

55. Tā šajā sakarā apgalvo, ka Pirmās instances tiesa ir pieļāvusi kļūdu tiesību piemērošanā, savus argumentus balstot uz iepriekš minēto spriedumu apvienotajās lietās Beļģija un *Forum 187*/Komisija un pielīdzinot *KFF* situāciju to uzņēmumu situācijai, kuri šajā lietā lūdza atjaunot to atļaujas. Pēc Komisijas domām, šīs divas situācijas nav salīdzināmas tiktāl, ciktāl *KKF* nekad nav izmantojis *CFA* režīmu. Pretēji tam, ko apstrīdētā sprieduma 100. punktā apgalvo Pirmās instances tiesa, strīdīgais lēmums tādējādi šo uzņēmumu neskar "īpaši", bet gan skar tieši tāpat kā citus Nīderlandes uzņēmumus, kuri nekad nav izmantojuši šo režīmu.

56. *KFF* apgalvo, ka šis pamats ir nepieņemams. Tas uzskata, ka jautājums par to, vai atšķirība starp pirmo lūgumu par atļaujas piešķiršanu un atjaunošanas lūgumu ir būtisks, lai noteiktu, vai tas pieder ierobežotai grupai, ir faktu jautājums, kuru Tiesa apelācijas ietvaros nevar izskatīt.

2) Vērtējums

57. Strīdīgā lēmuma adresāts atbilstoši tā 4. pantam ir tikai Nīderlandes Karaliste. Fiziskām un juridiskām personām, kā *KFF*, kuras vēlas celt prasību atcelt šo lēmumu, tādējādi jāizpilda EKL 230. panta ceturtajā daļā noteiktie nosacījumi. Līdz ar to tām jāpierāda, ka šis lēmums tās skar tieši un individuāli.

58. Ja tās nevar pierādīt, ka tās izpilda šos nosacījumus, prasība, ko tās iesniegušās pret strīdīgo lēmumu, ir nepieņemama.

59. Šajā gadījumā Tiesai jāpārbauda, vai *KFF*, kura lūgums par atļaujas piešķiršanu strīdīgā lēmuma paziņošanas dienā atradās izskatīšanā, ar to ir individuāli skarts EKL 230. panta ceturtās daļas un Kopienu judikatūras izpratnē.

60. Tādējādi jānosaka, vai atbilstoši kritērijiem, kurus Tiesa noteikusi spriedumā lietā *Plaumann*/Komisija [19] un kopš tā laika apstiprinājusi pastāvīgajā judikatūrā, strīdīgais lēmums ietekmē *KFF* tam raksturīgu īpašu pazīmju dēļ vai tādu apstākļu dēļ, kas to atšķir no visām citām personām, un tādēļ to individuāli nošķir tieši tāpat kā šāda lēmuma adresātus [20].

61. Šo judikatūru Tiesa ir piemērojusi un precizējusi īpašajā valsts atbaksta jomā. Tā Tiesa atkārtoti ir nospriedusi, ka šajā jomā uzņēmums nevar vērsties pret Komisijas lēmumu, ar kuru tā aizliedz sektoriālā atbalsta shēmu, ja šis lēmums to skar tikai tāpēc, ka tas pieder šim sektoram, vai tikai tā šīs shēmas potenciālā izmantotāja statusa dēļ [21].

19 — 1963. gada 15. jūlija spriedums lietā 25/62 (*Recueil*, 197. un 223. lpp.).

20 — Skat. it īpaši 2004. gada 1. aprīļa spriedumu lietā C-263/02 P Komisija/*Jégo-Quéré* (*Recueil*, I-3425. lpp., 45. punkts), 2005. gada 13. decembra spriedumu lietā C-78/03 P Komisija/*Aktionsgemeinschaft Recht und Eigentum* (Krājums, I-10737. lpp. 33. punkts) un 2008. gada 13. marta spriedumu lietā C-125/06 P Komisija/*Infront WM* (Krājums, I-1451. lpp., 70. punkts).

21 — Skat. it īpaši 2000. gada 19. oktobra spriedumu apvienotajās lietās C-15/98 un C-105/99 Itālija un *Sardegna Lines*/Komisija (*Recueil*, I-8855. lpp., 33. punkts un tajā minētā judikatūra).

62. Šādā situācijā uzņēmumu Komisijas lēmums nevar ietekmēt tādā pašā veidā kā uzņēmumu, kurš reāli izmanto attiecīgo shēmu un kam varētu būt jāatmaksā dalībvalsts nelikumīgi sniegtais valsts atbalsts.

63. Šis domu gājiens ir daļa no iedibinātās judikatūras, saskaņā ar kuru uzņēmums var apstrīdēt Kopienu akta likumīgumu, ja šis akts groza tā tiesības, kuras tas ieguvis pirms šī akta pieņemšanas [22].

64. Tādējādi pat tad, ja uzņēmums ietilpst noslēgtā uzņēmumu lokā, kā tas ir ar *KFF* un 13 citiem uzņēmumiem, kuri ir Nīderlandes nodokļu administrācijai lūguši tiem izsniegt atļauju, tas nav pietiekami, lai atzītu, ka apstrīdētais akts to skar individuāli. Ir nepieciešams arī, lai šim uzņēmumam būtu juridiski aizsargātas tiesības, kas to ļautu individuāli nošķirt tieši tāpat kā šāda lēmuma adresātus atbilstoši iepriekš minētajai judikatūrai spriedumā lietā *Plaumann*/Komisija.

65. Jāatzīst, ka *KFF* nav nekādu pirms strīdīgā lēmuma pieņemšanas iegūtu tiesību. Šī lēmuma pieņemšanas dienā tas neizmatoja *CFA* režīmu un šajā ziņā Nīderlandes nodokļu administrācija tam nebija devusi nekādas garantijas. Šādos apstākļos, lai gan tas ietilpst noslēgtā nodokļu maksātāju lokā, strīdīgais lēmums nevar skart *KFF* tieši tāpat kā citus uzņēmumus, kuri izmanto *CFA* režīmu un no kuriem dažiem to atļauja tiks pagarināta līdz 2010. gada 31. decembrim.

66. *KFF* situācija tādējādi ievērojami atšķiras no koordinācijas centru, par kuriem bija runa iepriekš minētajā spriedumā apvienotajās lietās Beļģija un *Forum 187*/Komisija, situācijas, jo tie jau izmantoja attiecīgo režīmu un lūdza pagarināt tiem piešķirto atļauju. Lēmums šajā lietā tādējādi attiecās uz situāciju, kas pastāvēja tā pieņemšanas brīdī, un apšaubīja koordinācijas centru iegūtās tiesības attiecībā uz to nākotnes darbībām.

22 — Skat. it īpaši 1965. gada 1. jūlija spriedumu apvienotajās lietās 106/63 un 107/63 *Toepfer* un *Getreide-Import*/Komisija (*Recueil*, 525. un 533. lpp.), 1971. gada 23. novembra spriedumu lietā 62/70 *Bock*/Komisija (*Recueil*, 897. lpp.), 1975. gada 18. novembra spriedumu lietā 100/74 *CAM*/EKK (*Recueil*, 1393. lpp.), 1984. gada 27. novembra spriedumus lietā 232/81 *Agricola commerciale olio* u.c./Komisija (*Recueil*, 3881. lpp.) un lietā 264/81 *Savma*/Komisija (*Recueil*, 3915. lpp.), 1994. gada 18. maija spriedumu lietā C-309/89 *Codorniu*/Padome (*Recueil*, I-1853. lpp.) un iepriekš minēto spriedumu lietā Komisija/*Infront WM*, 72. punkts.

67. Tādēļ uz uzskatu, ka, nospriežot, ka strīdīgais lēmums *KFF* skāra individuāli, Pirmās instances tiesa, novērtēdama prasības pieņemamību, ir pieļāvusi kļūdu tiesību piemērošanā, kas ir pamats apstrīdētā sprieduma atcelšanai.

68. Tādējādi es aicinu Tiesu atzīt pirmo Komisijas izvirzīto pamatu par pamatotu un atcelt apstrīdēto spriedumu tiktāl, ciktāl Pirmās instances tiesa *KFF* celto prasību atcelt strīdīgo lēmumu ir atzinusi par pieņemamu.

69. Gadījumā, ja Tiesa nepieņemtu manu priekšlikumu un uzskatītu, ka strīdīgais lēmums *KFF* skar individuāli un tam turklāt ir interese celt prasību, es norādīšu iemeslus, kuru dēļ es uzskatu, ka apelācijas sūdzība katrā ziņā ir pamatota.

70. Es aplūkošu divus pamatus, kurus es šajā ziņā uzskatu par tādiem, kas var būt pamats apstrīdētā sprieduma atcelšanai, proti, pamats par tiesiskās paļāvības principa pārkāpumu un pamats par vienlīdzīgas attieksmes principa pārkāpumu.

B — Pakārtoti — par otro pamatu par tiesiskās paļāvības aizsardzības principa pārkāpumu

71. Strīdīgā lēmuma 2. pantā uzņēmumiem, kuri 2001. gada 11. jūlijā, kad Komisija uzsāka formālo atbalsta izmeklēšanas procedūru, izmantoja *CFA* režīmu, piešķirts pārejas periods. Komisija balstījās uz tiesisko paļāvību, kura šiem uzņēmumiem bija attiecībā uz šī režīma saderīgumu ar Līguma noteikumiem, un īpašajiem lietas apstākļiem [23].

72. Apstrīdētajā spriedumā Pirmās instances tiesa nosprieda, ka Komisija tādējādi ir pārkāpusi tiesiskās paļāvības aizsardzības principu, neparedzēdama nekādus pārejas pasākumus tādiem nodokļu maksātājiem kā *KFF*, kuru lūgums par atļaujas piešķiršanu strīdīgā lēmuma paziņošanas laikā vēl nebija izskatīts.

73. Pirms uzsākt šā pamata analīzi un lai labāk novērtētu veidu, kādā Pirmās instances tiesa to aplūkoja apstrīdētajā spriedumā, man šķiet svarīgi vispirms atgādināt šā principa saturu, ņemot vērā Kopienu judikatūru.

23 — Skat. strīdīgā lēmuma motīvu daļas 111.–118. punktu.

1) Tiesas judikatūra par tiesiskās paļāvības aizsardzības principu

74. Tiesiskās paļāvības aizsardzības princips ir Kopienu tiesību vispārējs princips, kas var tikt izmantots, pārbaudot iestāžu aktu tiesiskumu [24].

75. Kā to norādīja ģenerāladvokāts Ležē [*Léger*] savos secinājumos apvienotajās lietās, kurās tika pasludināts iepriekš minētais spriedums Beļģija un *Forum 187*/Komisija [25], šis princips iet rokrokā ar tiesiskās drošības principu, kurš pieprasa, lai Kopienu tiesību akti būtu skaidri un to piemērošana personām paredzama tādā ziņā, ka noteikuma grozīšanas gadījumā tas paredz nodrošināt tādu situāciju aizsardzību, kuras likumīgi panākušas it īpaši viena vai vairākas fiziskas vai juridiskas personas [26].

76. Ņemot vērā tiesiskās paļāvības aizsardzības principa piemērošanu Tiesas judikatūrā, ģenerāladvokāts Ležē atgādināja, ka šī principa pārkāpums ir noticis, ja ir izpildīti šādi nosacījumi.

77. Pirmkārt, jāpastāv Kopienu administrācijas aktam vai rīcībai, kas varēja radīt šādu paļāvību un pamatotas cerības. Atbilstoši judikatūrai uz tiesiskās paļāvības aizsardzības principu var atsaukties pret Kopienu tiesību aktu tikai tiktāl, ciktāl Kopiena iepriekš pati ir radījusi situāciju, kura varēja izraisīt šo paļāvību [27]. Turklāt Kopienu administrācijai ir jāsniedz precīzi solījumi [28].

78. Otrkārt, šai paļāvībai jābūt tiesiskai, proti, attiecīgā persona nevarēja paredzēt izmaiņas administrācijas līdzšinējā rīcības modelī. Saskaņā ar judikatūru tad, ja uzmanīgs un saprātīgs uzņēmējs varēja paredzēt, ka tiks pieņemts Kopienu tiesību akts, kas skars viņa intereses, viņš tad, ja šis akts tiek pieņemts,

24 — Skat. it īpaši 1975. gada 14. maija spriedumu lietā 74/74 *CNTA*/Komisija (*Recueil*, 533. lpp., 44. punkts), 1990. gada 26. jūnija spriedumu lietā C-152/88 *Sofrimport*/Komisija (*Recueil*, I-2477. lpp., 26. punkts), 1992. gada 19. maija spriedumu apvienotajās lietās C-104/89 un C-37/90 *Mulder* u.c./Padome un Komisija (*Recueil*, I-3061. lpp., 15. punkts), 1999. gada 14. oktobra spriedumu lietā C-104/97 P *Atlanta*/Eiropas Kopiena (*Recueil*, I-6983. lpp., 52. punkts), 2001. gada 4. oktobra spriedumu lietā C-403/99 Itālija/Komisija (*Recueil*, I-6883. lpp., 35. punkts) un 2005. gada 7. jūnija spriedumu lietā C-17/03 *VEMW* u.c. (Krājums, I-4983. lpp., 73. punkts).

25 — Es atsaucos uz viņa secinājumu 365.–433. punktu.

26 — Šajā sakarā skat. 1996. gada 15. februāra spriedumu lietā C-63/93 *Duff* u.c. (*Recueil*, I-569. lpp., 20. punkts) un 2000. gada 18. maija spriedumu lietā C-107/97 *Rombi* un *Arkopharma* (*Recueil*, I-3367. lpp., 66. punkts).

27 — 1983. gada 19. maija spriedums lietā 289/81 *Mavridis*/Parlaments (*Recueil*, 1731. lpp., 21. punkts), 1992. gada 10. janvāra spriedums lietā C-177/90 *Kühn* (*Recueil*, I-35. lpp., 14. punkts), iepriekš minētais spriedums lietā *Rombi* un *Arkopharma*, 67. punkts; 2004. gada 15. jūlija spriedums lietā C-459/02 *Gerekens* un *Procola* (Krājums, I-7315. lpp., 29. punkts), kā arī iepriekš minētais spriedums apvienotajās lietās Beļģija un *Forum 187*/Komisija, 147. punkts un tajā minētā judikatūra.

28 — 2000. gada 25. maija spriedums lietā C-82/98 P *Kögler*/Tiesa (*Recueil*, I-3855. lpp., 33. punkts) un 2001. gada 6. marta spriedums lietā C-274/99 P *Connolly*/Komisija (*Recueil*, I-1611. lpp., 113. punkts), kā arī iepriekš minētais spriedums apvienotajās lietās Beļģija un *Forum 187*/Komisija, 147. punkts un tajā minētā judikatūra, un 2000. gada 13. decembra rīkojums lietā C-44/00 P *Sodima*/Komisija (*Recueil*, I-11231. lpp., 50.–52. punkts).

nevar atsaukties uz tiesiskās paļāvības aizsardzības principu [29]. Kopienu administrācijas akta vai darbības radītā paļāvība tādējādi ir "tiesiska" un līdz ar to aizsargājama tad, ja attiecīgā persona varēja saprātīgi paļauties uz šādi radušās situācijas turpināšanos vai stabilitāti tādā pašā veidā kā "uzmanīgs un saprātīgs uzņēmējs".

rināja, ka *KFF* varēja atsaukties uz tiesiskās paļāvības aizsardzības principu.

2) Lietas dalībnieku argumenti

79. Treškārt, Kopienu intereses, kuras aizsargā apstrīdētais akts, nedrīkst izslēgt ieinteresētās personas tiesisko paļāvību aizsardzībai domātu pārejas pasākumu veikšanu. Šis pēdējais nosacījums ir izpildīts, ja iesaistīto interešu izsvēršana parāda, ka attiecīgās lietas apstākļos Kopienu interese nav pārāka par attiecīgās personas interesi tās situācijas saglabāšanā, kuru tā likumīgi varēja uzskatīt par stabilu [30].

82. Šī pamata atbalstam Komisija izvirza vairākus argumentus.

83. Pirmkārt, Pirmās instances tiesai Komisija pārmet, ka tā apstrīdētā sprieduma 125. un 126. punktā ir uzskatījusi, ka, lai novērtētu, vai *KFF* ir tiesiskā paļāvība, nav būtiski zināt, vai *KFF* izmanto vai neizmanto *CFA* režīmu un vai tas izpilda šī režīma piešķiršanas nosacījumus.

80. Vēl jāprecizē, ka šie trīs nosacījumi ir kumulatīvi.

81. Balstoties uz šiem trīs nosacījumiem, Pirmās instances tiesa pārbaudīja un apstip-

84. Otrkārt, Komisija apšauba Pirmās instances tiesas vērtējumu attiecībā uz trim nosacījumiem, kas ir nepieciešami, lai atzītu, ka *KFF* bija tiesiskā paļāvība.

29 — Šajā sakarā skat. 1997. gada 15. aprīļa spriedumu lietā C-22/94 *Irish Farmers Association* u.c. (*Recueil*, I-1809. lpp., 25. punkts), 2004. gada 15. jūlija spriedumu apvienotajās lietās C-37/02 un C-38/02 *Di Lenardo* un *Dilexport* (Krājums, I-6911. lpp., 70. punkts), kā arī iepriekš minēto spriedumu apvienotajās lietās Beļģija un *Forum 187*/Komisija, 147. punkts un tajā minētā judikatūra.

30 — Kā piemēru iesaistīto interešu izsvēršanai skat. 1997. gada 17. aprīļa spriedumu lietā C-90/95 P *de Compte*/Parlaments (*Recueil*, I-1999. lpp., 39. punkts) un 1997. gada 17. jūlija spriedumu lietā C-183/95 *Affish* (*Recueil*, I-4315. lpp., 57. punkts).

85. Attiecībā uz pirmo nosacījumu par paļāvības pastāvēšanu Komisija atgādina, ka tā *KFF* nekad nav izteikusi nekādus precīzus

apgalvojumus par *CFA* režīma saderīgumu ar kopējo tirgu.

86. Tā atzīst, ka tās atkārtotā nostāja attiecībā uz Beļģijas nodokļu režīmu varēja radīt "zināmu paļāvību". Tomēr runa nav par konkrētu apņemšanos attiecībā pret *KFF*, bet gan tikai par lēmumu par citu nedaudz līdzīgu atbalsta shēmu. Turklāt Komisija atzīmē, ka tai pat nebija zināms par šī uzņēmuma pastāvēšanu, jo *KFF* nebija tai darījis zināmu par savu eksistenci EKL 88. panta 2. punktā paredzētās procedūras ietvaros.

87. Attiecībā uz otro nosacījumu par šīs paļāvības tiesiskumu Komisija apgalvo, ka *KFF* nav rīkojies kā uzmanīgs un saprātīgs uzņēmējs.

88. Pirmkārt, šis uzņēmums — pretēji attiecīgajiem koordinācijas centriem apvienotajās lietās, kurās tika pasludināts iepriekš minētais spriedums Beļģija un *Forum 187*/Komisija — nekad nebija saņēmis atļauju.

89. Otrkārt, pat pieņemot, ka *KFF* tiešām būtu veicis ievērojamus ieguldījumus, lai izpildītu *CFA* režīma piešķiršanas nosacījumus, šis uzņēmums lūgumu piešķirt atļauju iesniedza tikai 2000. gada 27. decembrī. Pēc Komisijas domām, uzmanīgam un saprātīgam uzņēmējam labu laiku pirms 2000. gada 1. janvāra bija jāzina, ka Komisija, visticamāk, atzīs *CFA* režīmu par valsts atbalstu, kas nav saderīgs ar kopējo tirgu. Šajā sakarā Komisija atsaucas uz Padomes un dalībvalstu valdību pārstāvju 1997. gada 1. decembra rezolūciju par uzvedības kodeksu saistībā ar uzņēmumu apliksanu ar nodokļiem. Tā atsaucas arī uz savu 1998. gada 11. novembra paziņojumu par valsts atbalsta noteikumu piemērošanu ar uzņēmumu tiešajiem nodokļiem saistītiem pasākumiem. Tā arī norāda uz 2000. gada 23. februāra paziņojumu presei, kas ietver par konkurenci atbildīgā Eiropas komisāra M. Monti paziņojumu [31].

90. Visbeidzot Komisija kritizē apstrīdētā sprieduma 134. punktu, atbilstoši kuram Komisija esot aicinājusi ieinteresētās personas iesniegt apsvērumus par iespējamo tiesisko paļāvību, kas neļautu atgūt izmaksātās summas. Tā atzīmē, ka šis arguments neattiecas uz tādiem uzņēmumiem kā *KFF*, kuri nekad nav saņēmuši atbalstu atbilstoši *CFA* režīmam.

91. Attiecībā uz trešo nosacījumu par interešu izsvēršanu Komisija kritizē Pirmās instances tiesas domu gaitu tikai argumentā-

31 — Komisāra Monti paziņojums par nodokļu rakstura valsts atbalsta kontroli (IP/00/182).

cijas pilnīguma dēļ. Pēc tās domām, apstrīdētā sprieduma 139. punktam trūkst pamatojuma un tas ietver kļūdu faktos.

92. Vispirms Pirmās instances tiesa neesot paskaidrojusi, kādā ziņā nepastāv nekāda publiska interese, kas iestātos pret to, ka *KFF* atsaucas uz tiesiskās paļāvības aizsardzības principu. Pēc Komisijas domām, tas, ka tā *CFA* režīma reālajiem izmantotājiem ir piešķīrusi pārejas režīmu, nepamato Pirmās instances tiesas argumentāciju, jo šis režīms balstīts uz pieprasītāju skaita pakāpenisku samazināšanos.

93. Turpinājumā Komisija apgalvo, ka Pirmās instances tiesas veiktā analīze apšauba EKL 88. panta 2. punktā paredzētās formālās izmeklēšanas procedūras lietderīgo iedarbību. Pēc Pirmās instances tiesas domām, potenciālie *CFA* režīma izmantotāji var pieprasīt pārejas režīma piemērošanu tikai tāpēc, ka tie ir iesnieguši lūgumu atļaujas piešķiršanai, turklāt pat tad, ja tie nav nekādā veidā darījuši par sevi zināmu atbalsta formālās izmeklēšanas procedūras ietvaros.

94. Komisija kritizē atsauci uz iepriekš minēto spriedumu apvienotajās lietās Beļģija un *Forum 187*/Komisija un it īpaši atsauci uz tā 165. punktu, jo šajā lietā runa bija par atļaujas atjaunošanu.

95. Treškārt, Komisija apgalvo, ka Pirmās instances tiesa ir pieļāvusi kļūdu faktos, apstrīdētā sprieduma 139. punktā apgalvodama, ka reālie *CFA* režīma izmantotāji var turpināt to izmantot "līdz 2010. gadam". Komisija šajā sakarā atsaucas uz precīzo strīdīgā lēmuma 2. panta redakciju.

96. Ceturtkārt, Komisija Pirmās instances tiesai pārmet, ka tā apstrīdētā sprieduma 141.–143. punktā ir uzskatījusi, ka, lai novērtētu, vai ir pārkāpts tiesiskās paļāvības princips, nav būtiski zināt, vai Komisijai patiešām bija zināms par *KFF* konkrēto situāciju 2001. gada 11. jūlijā.

97. Pēc Komisijas domām, šāda domu gaita ir pretēja Kopienu judikatūrai, atbilstoši kurai lēmuma valsts atbalsta jomā likumīgums var tikt novērtēts tikai ņemot vērā informāciju, kura varēja būt Komisijas rīcībā šī lēmuma pieņemšanas brīdī. Šajā lietā Komisija apgalvo, ka tai nekad nav bijis zināms par konkrēto *KFF* situāciju, jo tas Komisijai nekad nav iesniedzis nekādus apsvērumus. Pēc Komisijas domām, Pirmās instances tiesai tādējādi bija jāpārbauda, vai Komisijas rīcībā šī informācija tiešām bija, un noliedzošas atbildes gadījumā jebkurš uz to balstīts pamats vai arguments jāatzīst par nepieņemamu.

98. Komisija piebilst, ka valsts atbalsta kontroles sistēmā potenciālais atbalsta saņēmējs nevar izvirzīt uz faktisko situāciju, par kuru Komisijai nebija zināms, balstītus argumentus, ja tas nav par sevi darījis zināmu Komisijai EKL 88. panta 2. punktā paredzētās procedūras ietvaros.

99. *KFF* vispirms apgalvo, ka nekas judikatūrā neļauj domāt, ka tiesiskās paļāvības aizsardzību var pamatot tikai konkrēti Kopienu iestādes solījumi. Turklāt *KFF* atzīmē pretrunas Komisijas aizstāvībā. Lai gan tas strīdīgajā lēmumā apgalvo, ka tās attiecībā uz Beļģijas nodokļu režīmu pieņemtais lēmums radījis tiesisko paļāvību *CFA* režīma izmantotājiem, prasības pieteikumā tas apgalvo, ka šis lēmums attiecas uz "nedaudz līdzīgu" režīmu un ka runa nav par konkrētu solījumu *KFF*.

100. *KFF* vēl kritizē Komisijas argumentus, saskaņā ar kuriem tas neesot bijis uzmanīgs un saprātīgs uzņēmējs. *KFF* salīdzina savu situāciju ar Beļģijas nodokļu režīma izmantotāju situāciju apvienotajās lietās, kurās tika pasludināts iepriekš minētais spriedums Beļģija un *Forum 187*/Komisija. *KFF* nesaskata, kāpēc šie režīma izmantotāji, gaidīdami atbildi uz savu lūgumu par atļaujas atjaunošanu, ir bijuši uzmanīgi un saprātīgi uzņēmēji, bet *KFF*, gaidot atbildi uz savu lūgumu par *CFA* atļaujas piešķiršanu, tāds nav bijis. *KFF* turklāt apgalvo, ka formālās izmeklēšanas procedūras uzsākšana 2001. gada 11. jūlijā nevar radīt tiesiskās paļāvības izzušanu šajā datumā. Arī attiecībā uz interešu izsvēršanu tam, ka tiesiskā paļāvība ir "ļoti vispārīgas dabas", nav nozīmes. Tiklīdz tiesiskā paļāvība ir pierādīta — neatkarīgi no tā, kādā veidā Komisija to radījusi, — attiecīgo uzņēmumu intereses jāizsver, tās samērojot ar Kopienu interesēm. Katrā ziņā *KFF* apgalvo, ka Komisija nav izvirzījusi nevienu argumentu, kas izslēgtu, ka pārejas režīms tiktu piemērots 14 citiem uzņēmumiem.

101. Visbeidzot, *KFF* piebilst, ka nav nepieciešams, lai Komisijai būtu individuāla informācija par uzņēmumiem, kuri, kā *KFF*, bija "*CFA* režīma izmantotāji". Pēc *KFF* domām, Komisijai bija jāapzinās, ka, ņemot vērā pašu režīma struktūru, lūgumi par atļaujas piešķiršanu vēl varēja atrasties izskatīšanā. Šādos apstākļos jautājumam par to, vai *KFF* iesniedza Komisijas apsvērumus saskaņā ar EKL 88. panta 2. punktā paredzēto procedūru, šī pamata izvērtēšanai nav nozīmes.

3) Vērtējums

102. Es uzskatu, ka otrais Komisijas izvirzītais pamats ir pamatots. Manuprāt, Pirmās instances tiesa ir pieļāvusi kļūdu tiesību piemērošanā, atzīdama, ka *KFF* bija tiesiskā

paļāvība attiecībā uz *CFA* režīma saderīgumu ar Līguma normām.

106. No pastāvīgās judikatūras izriet, ka uzņēmējam var būt un tas var atsaukties uz tiesisko paļāvību attiecībā uz atbalsta likumīgumu tikai tad, ja šis atbalsts ir piešķirts, ievērojot šai nolūkā paredzēto procedūru un tostarp Komisijai piešķirtās pilnvaras [32]. Šajā sakarā Tiesa uzskata, ka rūpīgam uzņēmējam parasti jāspēj pārliecināties, vai šī procedūra ir tikusi ievērota [33].

a) Par paļāvības pastāvēšanu

103. Apstrīdētajā spriedumā Pirmās instances tiesa atzina, ka Komisijas rīcība attiecībā uz Beļģijas nodokļu režīmu ir radījusi tiesisko paļāvību par *CFA* režīma saderīgumu ar kopējo tirgu.

107. Šī judikatūra balstīta uz valsts atbalsta kontroles imperatīvo raksturu un nepieciešamību nodrošināt Komisijas īstenotās preventīvās kontroles efektivitāti. Šīs kontroles pamatā ir pienākums par šo atbalstu paziņot, kuru Tiesa uzskata par "galveno elementu" [34]. Šis pienākums ļauj Komisijai nodrošināt kopējā tirgus uzraudzību atbilstoši Līguma mērķiem. Šī pienākuma mērķis ir tostarp kliedēt iespējamās šaubas par to, vai valsts pasākums ir vai nav valsts atbalsts EKL 87. panta 1. punkta izpratnē. Tādējādi nav strīda, ka pienākuma paziņot par valsts atbalstu mērķis ir tiesiskā drošība un ka tādēļ tas ir stingri jāievēro [35].

104. Pirmās instances tiesa balstījās uz Komisijas pamatojumu, kas izklāstīts strīdīgā lēmuma motīvu daļas 111. un 112. punktā, kuros tā atzīst, ka *CFA* režīma izmantotājiem bija tiesiskā paļāvība, ņemot vērā Komisijas nostājas, ko tā bija ieņēmusi attiecībā uz Beļģijas nodokļu režīmu.

105. Pirmās instances tiesas vērtējumu attiecībā uz šo pirmo nosacījumu es uzskatu par kļūdainu. Manuprāt, nevar pastāvēt nekāds Komisijas akts vai rīcība, kas būtu varējuši radīt tiesisko paļāvību tādā situācijā kā šajā lietā, kad pretēji EKL 88. panta 3. punktam *CFA* režīms nebija ticis iepriekš paziņots.

32 — 2008. gada 22. aprīļa spriedums lietā C-408/04 P Komisija/*Salzgitter* (Krājums, I-2767. lpp., 104. punkts un tajā minētā judikatūra).

33 — Skat. it īpaši 1997. gada 20. marta spriedumu lietā C-24/95 *Alcan Deutschland* (*Recueil*, I-1591. lpp., 25. punkts un tajā minētā judikatūra).

34 — Iepriekš minētais spriedums lietā Komisija/*Salzgitter*, 104. punkts un tajā minētā judikatūra. Es atzīmēšu arī, ka 1996. gada 3. maija rīkojumā lietā C-399/95 R Vācija/Komisija (*Recueil*, I-2441. lpp.) Tiesas priekšsēdētājs arī nosprieda, ka paziņošanas pienākuma pārkāpums ir "īpaši smags pārkāpums, jo tas ir pretrunā sistēmai [..], kura ir izšķiroša kopējā tirgus aizsardzībai" (54. punkts un tajā minētā judikatūra).

35 — 2001. gada 15. februāra spriedums lietā C-99/98 Austrija/Komisija (*Recueil*, I-1101. lpp., 73. punkts).

108. Tādējādi tiktāl, ciktāl dalībvalsts nav rīkojusies piesardzīgi un nav paziņojusi Komisijai par atbalstu, ko tā plāno sniegt, tā, tāpat kā šo atbalstu saņemošie uzņēmumi, nevar paļauties uz tā saderīgumu ar Kopienu tiesībām. Tādējādi paļāvība, uz kuru var atsaukties uzņēmums, kā *KFF*, nevar balstīties ne uz kādu precīzu solījumu.

109. Līdz ar to un tiktāl, ciktāl par *CFA* režīma īstenošanu Komisijai nekādā veidā netika paziņots, neraugoties uz šā pienākuma skaidro un beznosacījuma raksturu, es uzskatu, ka *KFF* nav pamata apgalvot, ka būtu pārkāpts tiesiskās paļāvības aizsardzības princips.

110. Atzīt pretējo, manuprāt, nozīmētu apšaubīt pašu EKL 88. panta 3. punktā paredzēto paziņošanas pienākumu.

111. Šajā sakarā man šķiet svarīgi atgādināt, ka, lai cik svarīgs tas būtu, tiesiskās paļāvības aizsardzības princips nevar tikt piemērots absolūtā veidā un ka tā piemērošana jāapvieno ar tiesiskuma principa piemērošanu. Lai gan tiesiskās paļāvības aizsardzības principa ievērošana Kopienu iestādēm uzliek virkni pienākumu, tas arī paredz Līgumā noteikto pienākumu ievērošanu dalībvalstīm, kā arī zināmu rūpību ieinteresētajiem saimnieciskās darbības subjektiem. Šajā lietā tas tā nav bijis.

112. Turklāt šī paļāvība nevar balstīties uz lēmumu par saderīgumu, kuru Komisija ir pieņēmusi attiecībā uz citu nodokļu režīmu, ko īsteno cita dalībvalsts.

113. Kaut gan Komisija 1984. gadā uzskatīja, ka Beļģijas nodokļu režīms nav valsts atbalsts, šis lēmums var attiekties tikai uz Beļģijas koordinācijas centru sistēmu, jo tā adresāts ir vienīgi Beļģijas Karaliste. Turklāt, lai gan šim režīmam ir kopīgas iezīmes ar režīmu, par kuru ir runa šajā lietā, tomēr, lasot strīdīgo lēmumu, redzams, ka to līdzība ir apšaubāma. Lai gan Komisija šī lēmuma motīvu daļas 111. punktā atzīmē, ka "*CFA* režīmam ir virkne kopīgu iezīmju ar Beļģijā iedibināto režīmu", šī lēmuma motīvu daļas 101. punktā norāda, ka nav šaubu, ka "tie atšķiras tostarp izmantoto paņēmienu un piešķirto priekšrocību formas ziņā".

114. Šādos apstākļos man ir grūti pieņemt, ka Komisija būtu varējusi *KFF* sniegt precīzus solījumus, kas varētu pamatot tiesisko paļāvību par *CFA* režīma saderīgumu ar Kopienu tiesībām. Balstīt šo paļāvību uz lēmumu, ko Komisija ir pieņēmusi attiecībā uz citas valsts

nodokļu režīmu, atkal nozīmētu pārkāpt Līgumā paredzēto paziņošanas pienākumu, kā arī visu valsts atbalsta kontroles ietvaros Komisijas īstenotās preventīvās kontroles sistēmu.

115. Ņemot vērā visu iepriekš minēto, es pretēji Pirmās instances tiesas nospriestajam uzskatu, ka paļāvībai, uz kuru šajā lietā atsaucas *KFF*, nav nekāda pamata.

116. Piebildīšu, ka, ja arī šāda paļāvība pastāvētu, tā katrā ziņā nebūtu tiesiska.

b) Par paļāvības tiesiskumu

117. Pretēji Pirmās instances tiesas apstrīdētā sprieduma 132.–138. punktā apgalvotajam es uzskatu, ka arī otrs judikatūras nosacījums tiesiskās paļāvības aizsardzības principa pārkāpuma atzīšanai divu iemeslu dēļ nav izpildīts.

118. Pirmkārt, atgādināšu, ka *KFF* nav nekādu iegūtu tiesību, jo tas neizmanto *CFA* režīmu. Šis uzņēmums nav pierādījis, ka tas atbilstu šī režīma piešķiršanas nosacījumiem, un Nīderlandes Karaliste tam nav devusi nekādas garantijas attiecībā uz *CFA* atļaujas piešķiršanu.

119. Otrkārt, es uzskatu, ka *KFF*, ja tas būtu bijis uzmanīgs un saprātīgs uzņēmējs, varēja paredzēt, ka tiks pieņemts Kopienu akts, kas var skart tā intereses.

120. Atgādināšu, ka 2001. gada 11. jūlijā Komisija pieņēma lēmumu, ar kuru tā uzsāka formālu atbalsta izmeklēšanas procedūru. Kā apstrīdētā sprieduma 133. punktā atzīmē Pirmās instances tiesa, šīs procedūras uzsākšana norāda, ka Komisijai ir nopietnas šaubas par *CFA* režīma saderīgumu ar Līguma normām. Ir taisnība, kā tā norāda, ka nopietnas šaubas nenozīmē galīgu šā režīma kvalifikāciju. Tomēr tādā lietā kā šī, kad *CFA* režīms nekādā veidā netika paziņots Komisijai, es uzskatu, ka nopietnu šaubu pastāvēšana par šī režīma saderīgumu ir pietiekama, lai noliegtu paļāvības, uz kuru atsaucas *KFF*, tiesiskumu.

121. Turklāt man šķiet, ka 2001. gada 11. jūlija lēmumā izklāstītie motīvi varēja ļaut *KFF* ar pietiekamu varbūtības pakāpi

uzskatīt, ka Komisija var atzīt, ka *CFA* režīms ir ar Līgumu nesaderīgs valsts atbalsts [36]. Pēc pirmās šī režīma elementu pārbaudes Komisija norādīja, ka tas var būt valsts atbalsts un ka nešķiet, ka uz to attiektos kāda no 87. panta 2. un 3. punktā paredzētajām atkāpēm.

122. Turklāt es vēlos piebilst, ka šo lietu ir grūti salīdzināt ar apvienotajām lietām, kurās tika pasludināts iepriekš minētais spriedums Beļģija un *Forum 187*/Komisija. Starp šīm lietām ir divas nozīmīgas atšķirības — viena, kas saistīta ar *KFF* kā *CFA* režīma potenciālā izmantotāja statusu, un otra, kas saistīta ar *CFA* režīma nepaziņošanu Komisijai.

123. Pirmkārt, kā es jau norādīju, *KFF* nekad nav bijusi *CFA* atļauja — atšķirībā beļģu koordinācijas centriem, par kuriem ir runa iepriekš minētajā spriedumā apvienotajās lietās Beļģija un *Forum 187*/Komisija un kuri lūdza atjaunot to atļaujas. Šajā lietā Nīderlandes nodokļu iestāde nekad nav apstiprinājusi, ka *KFF* atbilstu šīs atļaujas piešķiršanas nosacījumiem un ka tādējādi to varētu uzskatīt par *CFA* režīma izmantotāju.

124. Otrkārt, atgādināšu, ka Nīderlandes Karaliste nav rīkojusies piesardzīgi un nav paziņojusi Komisijai par atbalstu, ko tā plānoja īstenot. Tādējādi Komisija nekad nav pieņēmusi nostāju par šī režīma saderīgumu ar Līguma normām — atšķirībā no Beļģijas iestāžu īstenotā režīma. Šajā pēdējā gadījumā par attiecīgo režīmu tika pienācīgi paziņots atbilstoši EKL 88. panta 3. punktam. Komisija tad savos 1984. un 1987. gada lēmumos, kā arī atbildē, ko 1990. gada 24. septembrī Komisijas vārdā uz Eiropas Parlamenta deputāta Gija de Vriesa [*Gijs de Vries*] rakstiski uzdoto jautājumu Nr. 1735/90 [37] sniedza konkurences komisārs L. Britans [*Brittan*], bija norādījusi, ka šis režīms neietilpst EKL 87. panta 1. punkta piemērošanas jomā.

125. Visbeidzot, ir jānorāda, ka apvienotajās lietās, kurās tika pasludināts iepriekš minētais spriedums Beļģija un *Forum 187*/Komisija, koordinācijas centru tiesiskā paļāvība tika atzīta tikai ar ļoti ierobežojošiem nosacījumiem un ņemot vērā lietas īpašos apstākļus. Tādējādi man šķiet ļoti grūti atzīt, ka *KFF* būtu bijusi tiesiskā paļāvība par *CFA* režīma saderīgumu ar Līguma normām, kaut gan tas nav uzņēmums, kas izmanto šo režīmu, un tas nav iepriekš ticis paziņots Komisijai.

36 — Skat. šajā lēmumā ietvertos Komisijas apsvērumus.

37 — OV 1991, C 63, 37. lpp.

126. Manuprāt, šie faktori ir pietiekami, lai atzītu, ka, ja arī paļāvība, uz kuru atsaucas *KFF*, pastāvētu, tā katrā ziņā nav tiesiska.

127. Tādējādi un tā kā judikatūrā paredzētie trīs nosacījumi tiesiskās paļāvības aizsardzības principa pārkāpuma atzīšanai ir kumulatīvi, es uzskatu, ka *KFF* nav pamata atsaukties uz šo principu.

128. Ņemot vērā visu iepriekš minēto, es uzskatu, ka Pirmās instances tiesa ir pieļāvusi kļūdu tiesību piemērošanā, uzskatīdama, ka *KFF* varēja atsaukties uz tiesiskās paļāvības aizsardzības principu. Gadījumā, ja Tiesa uzskatītu *KFF* celto prasību par pieņemamu, manuprāt, otrais Komisijas izvirzītais pamats būtu jāatzīst par pamatotu un apstrīdētais spriedums tādējādi jāatceļ.

C — Pakārtoti — par trešo pamatu par vienlīdzīgas attieksmes principa pārkāpumu

129. Strīdīgā lēmuma 2. pantā uzņēmumiem, kuri 2001. gada 11. jūlijā uzmantoja *CFA* režīmu, tiek noteikts pārejas periods, ņemot vērā to tiesisko paļāvību attiecībā uz šī režīma saderīgumu ar Līguma normām un lietas īpašos apstākļus [38].

130. Apstrīdētajā spriedumā Pirmās instances tiesa nosprieda, ka tādējādi Komisija ir pārkāpusi vienlīdzīgas attieksmes principu, neparedzēdama nekādus pārejas pasākumus nodokļu maksātājiem, kā *KFF*, kuru lūgumi par atļaujas piešķiršanu strīdīgā lēmuma paziņošanas brīdī joprojām atradās izskatīšanā. Pirmās instances tiesa pamatojās uz principu, ka šiem nodokļu maksātājiem, tāpat kā visiem uzņēmumiem, kuriem 2001. gada 11. jūlijā bija *CFA* atļauja, varēja būt tiesiskā paļāvība par saprātīga pārejas perioda piešķiršanu.

1) Lietas dalībnieku argumenti

131. Trešā pamata atbalstam Komisija apgalvo, ka Pirmās instances tiesas vērtējums par vienlīdzīgas attieksmes principa pārkāpumu ir kļūdains [39]. Būtībā tā apgalvo, ko *KFF* nevar pielīdzināt uzņēmumiem, kuri ne tikai reāli izmantoja *CFA* režīmu, bet arī iesniedza apsvērumus EKL 88. panta 2. punktā paredzētās procedūras ietvaros, un kuriem Nīderlandes iestādes lūdza noteikt pārejas režīmu.

38 — Skat. strīdīgā lēmuma motīvu daļas 111.–118. punktu.
39 — Apstrīdētā sprieduma 149. un 150. punkts.

132. *KFF* apgalvo, ka šis pamats nav pieņemams tiktāl, ciktāl tas attiecas uz faktu jautājumiem, ko Tiesa apelācijas tiesvedības ietvaros nevar pārbaudīt.

133. Tā apgalvo, ka šis pamats katrā ziņā ir nepamatots. Vienīgais būtiskais jautājums šajā gadījumā esot jautājums par to, vai pastāv objektīvi nozīmīgas atšķirības, kas pamatotu atšķirīgu attieksmi pret *KFF* un uzņēmumiem, kuriem 2001. gada 11. jūlijā jau bija *CFA* atļauja. *KFF* uzskata, ka neviena no Komisijas izvirzītajām it kā pastāvošajām atšķirībām nav tāda, kas pamatotu šādu atšķirīgu attieksmi.

2) Vērtējums

134. Pretēji *KFF* apgalvotajam es ierosinu Tiesai trešo pamatu atzīt par pieņemamu. Lai gan tā ir, ka tikai Pirmās instances tiesai ir kompetence konstatēt un novērtēt faktus, no pastāvīgās judikatūras izriet, ka Tiesai ir kompetence pārbaudīt šo faktu juridisko kvalifikāciju un tiesiskās sekas, ko no tā ir izsecinājusi Pirmās instances tiesa [40].

135. Izvirzīdama šo pamatu, Komisija aicina Tiesu pārbaudīt tiesiskās sekas, ko Pirmās instances tiesa varēja izsecināt attiecībā uz to situāciju līdzīgumu, kādās atrodas dažādie uzņēmumi, un attiecībā uz vienlīdzīgas attieksmes principu.

136. Ņemot vērā iepriekš sacīto, arī šis pamats man šķiet pamatots.

137. Atbilstoši pastāvīgajai judikatūrai vispārējais vienlīdzīgas attieksmes princips nosaka, ka līdzīgas situācijas nevar aplūkot atšķirīgi un dažādas situācijas savukārt nevar aplūkot vienādi, ja vien šāda pieeja nav objektīvi pamatojama [41].

138. Man šķiet acīmredzami, ka pret *KFF* nevar attiekties tāpat, kā pret uzņēmumiem, kuri 2001. gada 11. jūlijā jau izmantoja *CFA* režīmu. Kā es jau norādīju, *KFF* kā šī režīma potenciālajam izmantotājam, pretēji šiem saistītajiem uzņēmumiem, nav nekādu iegūtu tiesību un tas nevar atsaukties ne uz kādu tiesisko paļāvību. Kā uzsver Komisija, šis

40 — Skat. it īpaši 2006. gada 21. septembra spriedumu lietā C-167/04 P *JCB Service*/Komisija (Krājums, I-8935. lpp., 106. punkts un tajā minētā judikatūra) un 2007. gada 10. maija spriedumu lietā C-328/05 P *SGL Carbon*/Komisija (Krājums, I-3921. lpp., 41. punkts un tajā minētā judikatūra).

41 — Skat. it īpaši 2008. gada 16. decembra spriedumu lietā C-127/07 *Arcelor Atlantique et Lorraine* u.c. (Krājums, I-9895. lpp., 23. punkts un tajā minētā judikatūra).

apstāklis tādējādi *KFF* nostāda ļoti īpašā situācijā.

139. Pirmās instances tiesas vērtējums, kurš balstīts uz pretēju premisu, saskaņā ar kuru *KFF* varēja likumīgi atsaukties uz tiesiskās paļāvības principu, man tādējādi šķiet kļūdains.

140. Tādējādi, ja Tiesa lemtu, ka *KFF* celtā prasība ir pieņemama, trešo pamatu par vienlīdzīgas attieksmes principa pārkāpumu, manuprāt, būtu jāatzīst par pamatotu un apstrīdētais spriedums līdz ar to jāatceļ.

141. Ņemot vērā visu iepriekš minēto, es pakārtoti ierosinu Tiesai atzīt Komisijas iesniegto apelācijas sūdzību par pamatotu un atcelt apstrīdēto spriedumu tiktāl, ciktāl Pirmās instances tiesa ir nospriedusi, ka šī iestāde ir pārkāpusi tiesiskās paļāvības aizsardzības un vienlīdzīgas attieksmes principus, neparedzēdama pārejas pasākumus nodokļu maksātājiem, kuru lūgumi strīdīgā lēmuma paziņošanas brīdī joprojām atradās izskatīšanā [42].

42 — Es uzskatu, ka nav jāaplūko piektais Komisijas pakārtoti izvirzītais pamats. Tā kā es uzskatu, ka apstrīdētais spriedums ir jāatceļ, vairs nav jāpārbauda, vai Pirmās instances tiesa ir pieļāvusi kļūdu tiesību piemērošanā, šī sprieduma rezolutīvajā daļā piešķirdama tiesības visiem uzņēmumiem, kuri atrodas tādā pašā situācijā kā *KFF*.

VII — Par apstrīdētā sprieduma atcelšanas sekām

142. Kā es jau norādīju, es galvenokārt ierosinu Tiesai atcelt apstrīdēto spriedumu tiktāl, ciktāl Pirmās instances tiesa *KFF* iesniegto prasību atcelt tiesību aktu ir atzinusi par pieņemamu.

143. Tā kā, pēc manām domām, tiesvedības stadija to ļauj, es Tiesu arī aicinu atbilstoši tās Statūtu 61. panta pirmajai daļai pašai pieņemt galīgo lēmumu par Komisijas izvirzīto iebildi par nepieņemamību.

144. Šo secinājumu 57.–68. punktā jau izklāstīto iemeslu dēļ es uzskatu, ka *KFF* celtā prasība ir jāatzīst par nepieņemamu *KFF* individuālas intereses neesamības dēļ.

VIII — Par tiesāšanās izdevumiem

145. Atbilstoši Reglamenta 69. panta 2. punktam, kas piemērojams apelācijas

procesam saskaņā ar šī reglamenta 118. pantu, lietas dalībniekam, kuram spriedums ir nelabvēlīgs, piespriež atlīdzināt tiesāšanās izdevumus, ja to ir prasījis lietas dalībnieks, kuram spriedums ir labvēlīgs. Šajā lietā, tā kā Komisija ir prasījusi piespriest *KFF* atlīdzināt tiesāšanās izdevumus un tā kā tam spriedums ir nelabvēlīgs, manuprāt, tam jāpiespriež atlīdzināt šīs apelācijas procedūras tiesāšanās izdevumus.

146. Turklāt Reglamenta 122. pantā paredzēts, ka, ja apelācija ir pamatota un Tiesa lietā taisa galīgo spriedumu, Tiesa lemj par tiesāšanās izdevumiem. Šajā lietā Komisijas Pirmās instances tiesā izvirzītās iebildes par nepieņemamību pārbaude atklāja, ka *KFF* celtā prasība atcelt tiesību aktu ir nepieņemama.

147. Šādos apstākļos *KFF* jāpiespriež segt tiesāšanās izdevumus gan šajā instancē, gan Pirmās instances tiesā.

IX — Secinājumi

148. Ņemot vērā iepriekš minētos apsvērumus, iesaku Tiesai nospriest:

1) Eiropas Kopienu Pirmās instances tiesas 2007. gada 12. septembra spriedumu lietā T-348/03 *Koninklijke Friesland Foods*/Komisija atcelt tiktāl, ciktāl Pirmās instances tiesa prasību atzina par pieņemamu;

2) prasību atcelt tiesību aktu, kas celta Eiropas Kopienu Pirmās instances tiesā par Komisijas 2003. gada 17. februāra Lēmumu 2003/515/EK par Nīderlandes īstenotu atbalsta režīmu starptautiskām finanšu operācijām, noraidīt kā nepieņemamu;

3) *Koninklijke Friesland Foods NV* atlīdzina tiesāšanās izdevumus, kas radušies gan saistībā ar tiesvedību šajā instancē, gan saistībā ar tiesvedību Eiropas Kopienu Pirmās instances tiesā.