NÁVRHY GENERÁLNEHO ADVOKÁTA

YVES BOT

prednesené 23. apríla 2009 [1]

1. Na základe štúdií vykonaných v rámci Rady Európskej únie v roku 1997 o daňovej konkurencii medzi členskými štátmi pristúpila Komisia Európskych spoločenstiev k preskúmaniu alebo opätovnému preskúmaniu daňových systémov, ktoré prijali členské štáty vo svetle pravidiel Zmluvy v oblasti štátnej pomoci.

2. Komisia tak opätovne preskúmala daňový systém, ktorý Belgické kráľovstvo zaviedlo v prospech koordinačných centier [2]. Zatiaľ čo sa Komisia v rokoch 1984 a 1987, a následne v roku 1990, domnievala, že tento systém nepredstavuje štátnu pomoc, 17. februára 2003 prijala rozhodnutie vyhlasujúce systém za nezlučiteľný so spoločným trhom [3]. Proti tomuto rozhodnutiu bola na Súdnom dvore podaná žaloba o neplatnosť, v súvislosti s ktorou bol vydaný rozsudok z 22. júna 2006, Belgicko a Forum 187/Komisia [4].

3. Komisia zároveň preskúmala daňový systém, ktorý v roku 1997 zaviedlo Holandské kráľovstvo, týkajúci sa medzinárodných činností financovania vykonávaných určitými skupinami podnikov (ďalej len „systém CFA“).

4. Tento systém umožňuje podnikom, ktorým bolo udelené osobitné povolenie na dobu desať rokov, vytvoriť rezervy na riziká spojené s výkonom týchto činností. Uvedený systém nebol vôbec pred jeho zavedením oznámený Komisii a Komisia sa 11. júla 2001 rozhodla o začatí konania vo veci formálneho zisťovania podľa článku 88 ods. 2 ES.

5. V rozhodnutí zo 17. februára 2003 [5] sa Komisia domnievala, že tento systém predstavuje štátnu pomoc, ktorá je nezlučiteľná so spoločným trhom. Zastávala však názor, že príjemcovia tohto systému sa mohli ku dňu, keď začala konanie vo veci formálneho zisťovania, dovolávať legitímnej dôvery v jeho zlučiteľnosť s pravidlami Zmluvy, a to vzhľadom na jej opakované postoje k belgic-

1 — Jazyk prednesu: francúzština.

2 — Koordinačné centrum je podnik založený skupinou nadnárodných spoločností, ktorá má za cieľ poskytovať rôzne služby spoločnostiam, najmä v oblasti financií.

3 — Rozhodnutie Komisie K(2003) 564 v konečnom znení, týkajúce sa schémy pomoci poskytnutej Belgickom v prospech koordinačných centier usadených v Belgicku [*neoficiálny preklad*], v znení korigenda z 23. apríla 2003.

4 — C-182/03 a C-217/03, Zb. s. I-5479.

5 — Rozhodnutie Komisie 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“).

kému daňovému systému v rokoch 1984, 1987 a 1990. Komisia teda týmto podnikom povolila, aby do uplynutia platnosti ich existujúcich povolení, a najneskôr do 31. decembra 2010, využívali systém CFA.

6. Koninklijke Friesland Foods NV [6], ktorý je holandským podnikom, podal na Súd prvého stupňa Európskych spoločenstiev žalobu o neplatnosť proti spornému rozhodnutiu.

7. Súd prvého stupňa zrušil rozsudkom z 12. septembra 2007, Koninklijke Friesland Foods/Komisia [7], toto rozhodnutie v rozsahu, v akom vylučuje z prechodného systému hospodárske subjekty, ako je KFF, ktoré k dátumu 11. júla 2001 už podali žiadosť o povolenie, o ktorej holandské daňové orgány ešte nerozhodli.

8. V súčasnosti Súdny dvor rozhoduje o odvolaní, ktoré proti tomuto rozsudku podala Komisia. Toto odvolanie v podstate nastoľuje dva právne problémy, ktoré súvisia s postavením KFF ako potenciálneho príjemcu schémy pomoci a s neoznámením tejto schémy Komisii.

9. Prvý právny problém súvisí s prípustnosťou žaloby o neplatnosť, ktorú podal tento podnik proti spornému rozhodnutiu. Otázkou je, či KFF môže spochybniť zákonnosť tohto rozhodnutia pred súdom Spoločenstva, hoci nemal žiadne nadobudnuté právo ku dňu jeho oznámenia.

10. Druhý právny problém vyzýva Súdny dvor, aby preskúmal rozsah zásady ochrany legitímnej dôvery v oblasti štátnej pomoci. Otázkou je, či sa KFF môže z rovnakého dôvodu ako podniky, ktoré sú príjemcami schémy, dovolávať zásady ochrany legitímnej dôvery a využiť prechodné opatrenia, hoci táto schéma nebola Komisii pred jej zavedením vôbec oznámená. Súdny dvor je teda vyzvaný, aby preskúmal, či podmienky, ktoré uviedol v už citovanom rozsudku Belgicko a Forum 187/Komisia, na účely uznania existencie porušenia tejto zásady, sú v prejednávanej veci splnené.

11. V týchto návrhoch navrhujem Súdnemu dvoru, aby vyhlásil odvolanie za dôvodné.

12. V prvom rade uvediem, že Súd prvého stupňa tým, že rozhodol, že KFF je osobne dotknutý sporným rozhodnutím sa v rámci svojho posúdenia prípustnosti žaloby dopustil nesprávneho právneho posúdenia, čo odôvodňuje zrušenie napadnutého rozsudku.

6 — Ďalej len „KFF“.
7 — T-348/03, ďalej len „napadnutý rozsudok“.

13. Subsidiárne sa domnievam, že aj za predpokladu, že žaloba, ktorú podal KFF je prípustná, tento rozsudok sa musí zrušiť, keďže sa tento podnik nemohol dovolávať porušenia zásady ochrany legitímnej dôvery.

14. Navrhujem Súdnemu dvoru, aby sám s konečnou platnosťou rozhodol o námietke neprípustnosti, ktorú podala Komisia a aby jej vyhovel.

I — Právny rámec Spoločenstva

15. Podľa Zmluvy ES je štátna pomoc, okrem niektorých výnimiek, v zásade zakázaná. Článok 87 ods.1 Zmluvy ES stanovuje:

„Ak nie je touto zmluvou ustanovené inak, pomoc poskytovaná členským štátom alebo akoukoľvek formou zo štátnych prostriedkov, ktorá narúša hospodársku súťaž alebo hrozí narušením hospodárskej súťaže tým, že zvýhodňuje určitých podnikateľov alebo výrobu určitých druhov tovaru, je nezlučiteľná so spoločným trhom, pokiaľ ovplyvňuje obchod medzi členskými štátmi.“

16. Článok 87 ES napokon stanovuje vo svojich odsekoch 2 a 3 druhy štátnej pomoci, ktoré sú úplne zlučiteľné so spoločným trhom a pomoci, ktoré možno považovať za zlučiteľné s týmto trhom.

17. Článok 88 ES stanovuje:

„1. Komisia v spolupráci s členskými štátmi priebežne skúma systémy pomoci poskytovanej v týchto štátoch. Navrhuje im príslušné opatrenia, ktoré si vyžaduje postupný rozvoj alebo fungovanie spoločného trhu.

2. Ak Komisia po výzve, aby príslušné strany predložili pripomienky, zistí, že pomoc poskytnutá štátom alebo zo štátnych zdrojov je nezlučiteľná so spoločným trhom podľa článku 87, alebo ak zistí, že táto podpora sa zneužíva, rozhodne o tom, že príslušný štát túto pomoc v lehote stanovenej Komisiou zruší alebo upraví.

…

3. Komisia musí byť v dostatočnom čase upovedomená o zámeroch v súvislosti s poskytnutím alebo upravením pomoci, aby mohla podať svoje pripomienky. Ak usúdi, že takýto zámer je nezlučiteľný so spoločným trhom podľa článku 87, začne konanie podľa odseku 2. Členský štát nemôže vykonať navrhované opatrenia, pokiaľ sa vo veci nerozhodlo s konečnou platnosťou.“

18. Nakoniec, článok 89 ES splnomocňuje Radu na prijatie nariadení zameraných na uplatňovanie článkov 87 ES a 88 ES. Na základe toho splnomocnenia prijala Rada 22. marca 1999 nariadenie (ES) č. 659/1999 [8], ktoré upravuje presné pravidlá týkajúce sa konaní, ktorých cieľom je uplatňovanie článku 88 ES.

II — Systém CFA

19. Systém CFA je stanovený v zákone o dani z príjmu právnických osôb z roku 1969. [9] Bol zmenený a doplnený zákonom z 13. decembra 1996 [10], ktorý zaviedol článok 15a s cieľom bojovať proti tendencii holandských podnikov s medzinárodnou pôsobnosťou premiestniť svoje činnosti skupinového financovania do spoločností usadených v zahraničí, a predovšetkým do daňových rajov. Tento systém, v znení zmien a doplnení, nadobudol účinnosť 1. januára 1997.

20. Článok 15a zákona z roku 1969 umožňuje podnikom príjemcom vytvoriť rezervy na riziká spojené s výkonom ich činností medzinárodného financovania. Tento systém je prístupný každému podniku bez ohľadu na to, či má holandský alebo zahraničný pôvod, ktorý platí daň z príjmu právnických osôb, pokiaľ spĺňa tieto podmienky stanovené v uvedenom ustanovení:

— podnik príjemca musí vykonávať finančné činnosti v prospech subjektov

8 — Nariadenie Rady ustanovujúce podrobné pravidlá na uplatňovanie článku [88] Zmluvy o ES (Ú. v. ES L 83, s. 1; Mim. vyd. 08/001, s. 339).

9 — Wet op de vennootschasbelasting 1969.

10 — Zákon, 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. 65, ďalej len „zákon z roku 1969“).

skupiny, ktoré sú usadené v najmenej štyroch štátoch alebo aspoň na dvoch kontinentoch,

— musí vykonávať pravidelnú činnosť v súvislosti s pôžičkami a investičnými fondmi a musí byť schopný konať nezávisle. Táto činnosť musí byť výlučne smerovaná z Holandského kráľovstva,

— každý zo štyroch štátov, v ktorých sa nachádzajú pridružené subjekty, musí vytvoriť aspoň 5 % zdaniteľného príjmu, ktorý spoločnosť získa zo svojich finančných činností. Každý z oboch kontinentov musí vytvoriť aspoň 10 % tohto príjmu.

21. Podľa článku 15a ods. 10 zákona z roku 1969 skúma správca dane žiadosti podnikov, ktoré si želajú, aby sa na nich vzťahovali ustanovenia systému CFA. Správca dane prizná tento systém, pričom spresní jeho podmienky používania s ohľadom na osobitnú situáciu podniku, a prijme rozhodnutie, ktoré je možné napadnúť žalobou (ďalej len „povolenie CFA“). [11]

III — Skutkový a právny rámec

A — *Skutkové okolnosti predchádzajúce spornému rozhodnutiu*

22. Systém CFA nebol oznámený Komisii pred jeho zavedením, ku ktorému došlo 1. januára 1997.

23. V rámci úvah o daňovej súťaži medzi členskými štátmi Rada pre „Hospodárske a finančné záležitosti“ prijala kódex správania v oblasti zdaňovania podnikov. [12] Skupina ad hoc bola poverená určiť vnútroštátne daňové opatrenia so škodlivými dôsledkami na spoločný trh.

24. Po tomto kroku sa Komisia zaviazala vypracovať usmernenia vzťahujúce sa na uplatňovanie článkov 87 ES a 88 ES na opatrenia týkajúce sa priameho zdanenia podnikov. Komisia tak prijala 11. novembra 1998 oznámenie o uplatňovaní pravidiel štátnej pomoci pri opatreniach týkajúcich sa priameho zdaňovania podnikov. [13] Na základe

11 — Pozri výnos DB 97/3951 z 2. októbra 1997, stanovujúci vzor rozhodnutia uvedeného v článku 15a zákona z roku 1969 (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).

12 — Uznesenie Rady a zástupcov vlád členských štátov, ktorí sa zišli na zasadnutí Rady 1. decembra 1997, o kódexe správania pri zdaňovaní podnikov [*neoficiálny preklad*] (Ú. v. ES C 2, 1998, s. 2).

13 — Ú. v. ES C 384, s. 3; Mim. vyd. 08/001, s. 277.

tohto oznámenia pristúpila Komisia k preskúmaniu alebo opätovnému preskúmaniu daňových systémov platných v rôznych členských štátoch.

25. Dňa 12. februára 1999 teda Komisia požiadala holandské orgány o informácie týkajúce sa systému CFA. Tieto orgány odpovedali 8. marca 1999.

26. Dňa 27. decembra 2000 podal KFF na holandské daňové orgány žiadosť, aby mohol od 1. januára 2000 vytvoriť rezervu v rámci systému CFA (ďalej len „žiadosť CFA"). Táto žiadosť bola prediskutovaná s daňovými orgánmi 24. apríla 2001.

27. Listom z 11. júla 2001, ktorý bol uverejnený v *Úradnom vestníku Európskych spoločenstiev* z 31. októbra 2001, Komisia oznámila Holandskému kráľovstvu svoje rozhodnutie o začatí konania vo veci formálneho zisťovania podľa článku 88 ods. 2 ES.[14] V rámci svojho predbežného posúdenia pomoci, Komisia vyjadrila svoje pochybnosti, pokiaľ ide o zlučiteľnosť systému CFA so spoločným trhom. Uviedla, že tento systém mohol predstavovať štátnu pomoc a že sa na neho zrejme nemohla uplatňovať niektorá z výnimiek stanovených v článku 87 ods. 2 a 3 ES. Komisia vyzvala v súlade s článkom 88 ods. 2 ES Holandské kráľovstvo, ako aj ostatné dotknuté strany, aby predložili svoje pripomienky v lehote jedného mesiaca.

28. Dňa 26. júla 2001 holandské daňové orgány informovali KFF o tom, že Komisia začala konanie vo veci formálneho zisťovania.

29. Po začatí tohto konania bolo spracovanie žiadosti CFA, ktorú podal KFF, pozastavené.

30. 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 naďalej využívať.

31. Nakoniec, holandský štátny tajomník financií prijal 5. decembra 2002 rozhodnutie, v ktorom uviedol, že správny orgán od tohto dátumu skončil spracovanie akejkoľvek novej žiadosti o uplatnenie systému CFA.

14 — Ú. v ES C 306, s. 6.

B — *Sporné rozhodnutie*

32. Dňa 17. februára 2003 prijala Komisia sporné rozhodnutie.

33. Týmto rozhodnutím Komisia potvrdzuje svoje pochybnosti, pokiaľ ide o existenciu a zlučiteľnosť systému CFA s právom Spoločenstva. Uvádza najskôr, že tento systém predstavuje štátnu pomoc v zmysle článku 87 ods. 1 ES a uvádza dôvody, pre ktoré zastáva názor, že sa na ňu nemôže neuplatňovať žiadna z výnimiek uvedených v odsekoch 2 a 3 toho istého článku.

V tomto prípade, aj keď belgický a holandský systém nie je úplne totožný, Komisia poznamenáva, že systém CFA je podobný so systémom, ktorý bol v Belgicku zavedený kráľovským nariadením č. 187 z 30. decembra 1982, týkajúcim sa zdaňovania koordinačných centier. Oba systémy sa totiž týkajú činností v rámci skupiny a veľký počet príjemcov systému CFA už predtým využívalo belgický systém koordinačných centier. Vo svojom rozhodnutí z 2. mája 1984 Komisia zastávala názor, že [belgický] systém [koordinačných centier] nezahŕňal pomoc v zmysle článku [87 ods. 1 ES]. Aj keď rozhodnutie nebolo zverejnené, skutočnosť, že Komisia nevzniesla žiadnu námietku voči belgickému systému koordinačných centier bola v tom čase uverejnená v štrnástej správe o hospodárskej súťaži, ako aj v odpovedi na parlamentnú otázku[15], ako to okrem iného zdôrazňuje Holandské [kráľovstvo] a dotknuté tretie osoby.

34. Komisia následne skúma legitímnu dôveru príjemcov systému CFA. Uznáva jej existenciu a uvádza, že táto legitímna dôvera odôvodňuje to, že nenariadi vymáhanie poskytnutej pomoci.

V tomto kontexte Komisia zdôrazňuje, že pred nadobudnutím účinnosti systému CFA prijala rozhodnutie o belgickom systéme koordinačných centier. Rovnako poznamenáva, že všetci príjemcovia systému mohli využívať systém CFA pred jej rozhodnutím z 11. júla 2001 o začatí konania vo veci formálneho zisťovania. V dôsledku toho Komisia pripúšťa tvrdenia [Holandského kráľovstva] a dotknutých tretích osôb týkajúce sa existencie legitímnej dôvery u príjemcov systému a nenariadi vymáhanie poskytnutej pomoci.“ [*neoficiálny preklad*]

35. Odôvodnenia č. 111 a 112 sporného rozhodnutia znejú takto:

„…

15 — Komisia odkazuje na poznámku pod čiarou 16, ktorá obsahuje odkaz na písomnú otázku č. 1735/90 (Ú. v. ES C 63, 1991, s. 37). Rovnako odkazuje na predchádzajúce otázky belgických poslancov Európskeho parlamentu Radoux č. 2381/82 (Ú. v. ES C 170, 1983, s. 9) a Van Rompuy č. 1817/83 (Ú. v. ES C 148, 1984, s. 14).

36. Potom Komisia skúma dôvody, pre ktoré sa jej zdá byť nevyhnutné stanoviť prechodné obdobie na predĺženie účinnosti systému CFA. Rozlišuje tak medzi dvoma situáciami.

37. Pokiaľ ide o osud rezerv, ktoré vytvorili podniky príjemcovia v rámci systému CFA, Komisia konštatuje, že tieto rezervy sú súčasťou dlhodobej stratégie a že výhody, ktoré s nimi súvisia, boli nadobudnuté na podklade legitímnej dôvery. V dôsledku toho zastáva názor, že tieto podniky príjemcovia môžu naďalej využívať svoje rezervy v súlade s existujúcou holandskou právnou úpravou. [16]

38. Pokiaľ ide o vytvorenie nových rezerv, Komisia uvádza, že po rozhodnutí, vyhlasujúcom nezlučiteľnosť pomoci so spoločným trhom sa v zásade nemožno viac dovolávať zásady ochrany legitímnej dôvery a právnej istoty. V tejto súvislosti uvádza, že účinky legitímnej dôvery nemôžu pretrvávať po primeranej lehote, ktorá je pre členský štát alebo dotknuté podniky nevyhnutná na to, aby sa prispôsobili novej situácii. Komisia v prejednávanej veci berie do úvahy kontext, v ktorom sa nachádza konanie a najmä už dosiahnutý pokrok na úrovni Spoločenstva v boji proti škodlivej daňovej konkurencii. Rovnako berie do úvahy oznámené zrušenie systému CFA od decembra 2002, a teda postupné znižovanie počtu príjemcov do roku 2010. [17]

39. V odôvodnení č. 118 sporného rozhodnutia Komisia teda uvádza toto:

„Vzhľadom na tieto výnimočné okolnosti sa Komisia domnieva, že príjemcovia systému CFA k dátumu začatia tohto konania môžu naďalej vytvárať nové rezervy, ako aj využívať už existujúce rezervy v súlade s platnými pravidlami na uplatňovania systému CFA, a to do skončenia platností povolení, ktoré im boli vydané, avšak najneskôr do 31. decembra 2010.“ [*neoficiálny preklad*]

40. Z predchádzajúcich úvah Komisia vyvodzuje tento záver:

„(119) Komisia konštatuje, že [Holandské kráľovstvo] protiprávne vykonalo predmetnú schému pomoci v rozpore článku 88 ods. 3 [ES]. Konštatuje, že systém CFA je nezlučiteľný so spoločným trhom. Z dôvodu

16 — Pozri odôvodnenie č. 114 sporného rozhodnutia.

17 — Pozri odôvodnenia č. 115 až 117 tohto rozhodnutia.

legitímnej dôvery na strane príjemcov a vyššie uvedených výnimočných okolností, však nie je potrebné pristúpiť k vymáhaniu vyplatenej pomoci a využívanie systému možno zachovať najneskôr do 31. decembra 2010.“ [*neoficiálny preklad*]

41. Výrok sporného rozhodnutia znie takto:

„Článok 1

Schéma štátnej pomoci, ktorú vykonalo [Holandské kráľovstvo] v rámci článku 15a zákona z roku 1969 o dani z príjmu právnických osôb, ktorý bol zavedený zákonom z 13. decembra 1996, je nezlučiteľná so spoločným trhom.

Článok 2

[Holandské kráľovstvo] je povinné zrušiť schému pomoci, ktorá je uvedená v článku 1. Na príjemcov tejto schémy k 11. júlu 2001 sa však môžu naďalej vzťahovať jej ustanovenia, a to do skončenia platnosti povolení, ktoré im na dobu desať rokov udelili holandské daňové orgány. Uplatňovanie schémy v každom prípade sa ukončí najneskôr 31. decembra 2010.

…“ [*neoficiálny preklad*]

C — *Skutkové okolnosti nasledujúce po spornom rozhodnutí*

42. 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 rozhodnutie, ktoré by im umožnilo prístup do systému CFA, podali takúto žiadosť pred 5. decembrom 2002, teda dátumom, od ktorého každá nová žiadosť o povolenie CFA bola zamietnutá, keďže tieto podniky spĺňali podmienky systému k dátumu 11. júla 2001.

43. V liste zo 7. júla 2003 Komisia uviedla, že z odôvodnenia č. 118 sporného rozhodnutia, ako aj z jeho článku 2 jasne vyplývalo, že

prechodný systém sa na tieto podniky neuplatňoval. Rovnako uviedla, že ak by sa holandské orgány rozhodli udeliť povolenie CFA uvedeným podnikom, rovnalo by sa to poskytnutiu novej pomoci, ktorá by bola v rozpore so sporným rozhodnutím.

44. Dňa 21. augusta 2003 zamietli holandské daňové orgány na základe sporného rozhodnutia žiadosť CFA, ktorú podal KFF.

45. Článok 15a zákona z roku 1969 bol zrušený článkom 1 časti D zákona z 15. septembra 2005. [18]

46. Článok 2 tohto posledného uvedeného zákona v podstate uvádza, že keďže ide o daňovníka podliehajúceho dani z príjmu právnických osôb, ktorý 11. júla 2001 spĺňal podmienky systému podľa článku 15a zákona z roku 1969, tento článok a ustanovenia, ktoré z neho vyplývajú, sa naďalej uplatňujú. Rovnako stanovuje, že toto prechodné ustanovenie sa uplatňuje počas obdobia desiatich rokov od dátumu, keď daňovník mohol vytvoriť rezervu, a to bez toho, aby toto obdobie mohlo presiahnuť 31. december 2010.

18 — Zákon, ktorým sa mení a dopĺňa zákon z roku 1969 — zrušenie systému CFA (Wet van 15 september 2005, houdende wijziging van de wet op de vennootschapsbelasting 1969 — vervallen van concernfinancieringsregeling) (Stb. 2005, č. 468).

IV — Žaloba na Súde prvého stupňa a napadnutý rozsudok

47. Návrhom z 10. októbra 2003 podal KFF žalobu o neplatnosť sporného rozhodnutia na Súd prvého stupňa.

48. Podaním doručeným do kancelárie Súdu prvého stupňa 14. januára 2004, Komisia predložila námietku neprípustnosti na základe článku 114 ods. 1 Rokovacieho poriadku Súdu prvého stupňa. KFF predložil pripomienky k tejto námietke 29. marca 2004. Uznesením Súdu prvého stupňa z 28. februára 2005 bolo konanie o námietke spojené s konaním vo veci samej, pričom o trovách sa rozhodne v konaní o veci samej.

49. V napadnutom rozsudku sa Súd prvého stupňa domnieval, že žaloba, ktorú podal KFF, je prípustná. Okrem iného rozhodol, že táto žaloba je dôvodná a zrušil článok 2 napadnutého rozhodnutia v rozsahu, v akom vylučuje z prechodného systému, ktorý zavádza, subjekty, ktoré k dátumu 11. júla 2001 už podali u holandských daňových orgánov žiadosť o uplatnenie predmetnej schémy pomoci, o ktorej ešte nebolo k tomu istému dátumu rozhodnuté.

V — Konanie pred Súdnym dvorom a návrhy účastníkov konania

50. Podľa článku 56 Štatútu Súdneho dvora Komisia podaním doručeným do kancelárie Súdneho dvora 22. novembra 2007 podala odvolanie proti napadnutému rozsudku.

51. Komisia v prvom rade žiada, aby Súdny dvor konštatoval dôvodnosť tohto odvolania, a v dôsledku toho zrušil napadnutý rozsudok, zamietol žalobu o neplatnosť, ktorú podal KFF a zaviazal KFF na náhradu trov konania na oboch stupňoch.

52. Komisia subsidiárne žiada, aby Súdny dvor zrušil napadnutý rozsudok v rozsahu, v akom priznáva práva iným subjektom, ako je KFF, ktoré k dátumu 11. júla 2001 podali na holandské daňové orgány žiadosť o uplatnenie systému CFA, a zamietol žalobu o neplatnosť sporného rozhodnutia v rozsahu, v akom je jeho cieľom priznať práva iným podnikom, ako je KFF.

53. KFF navrhuje, aby Súdny dvor zamietol odvolanie a zaviazal Komisiu na náhradu trov konania.

VI — Skúmanie odvolania

A — *O prvom odvolacom dôvode založenom na porušení podmienky týkajúcej sa osobného záujmu KFF*

1. Argumentácia účastníkov konania

54. Komisia uvádza, že Súd prvého stupňa nesprávne rozhodol, že KFF bol osobne dotknutý sporným rozhodnutím v zmysle článku 230 štvrtého pododseku ES a judikatúry Súdneho dvora.

55. V tejto súvislosti tvrdí, že Súd prvého stupňa sa dopustil nesprávneho právneho posúdenia tým, že svoju analýzu založil na už citovanom rozsudku Belgicko a Forum 187/Komisia, a tým, že prirovnal situáciu KFF k situácii hospodárskych subjektov, ktoré v tejto veci žiadali o obnovu platnosti svojich povolení. Podľa Komisie však tieto dve situácie nie sú porovnateľné, keďže KFF nikdy nevyužil systém CFA. Na rozdiel od toho, čo tvrdí Súd prvého stupňa v bode 100 napadnutého rozsudku, tento podnik teda nie je „osobitne“ dotknutý sporným rozhodnutím, ale je dotknutý presne rovnakým spôsobom ako ostatné holandské podniky, ktoré tento systém nikdy nevyužili.

56. KFF tvrdí, že tento odvolací dôvod nie je prípustný. Zastáva totiž názor, že otázka, či rozdiel medzi prvou žiadosťou o povolenie a žiadosťou o obnovu je relevantný na určenie toho, či patrí do obmedzenej skupiny, je skutkovou otázkou, ktorú Súdny dvor nemôže v rámci odvolania skúmať.

2. Posúdenie

57. Adresátom sporného rozhodnutia je podľa jeho článku 4 výlučne Holandské kráľovstvo. Fyzické alebo právnické osoby, ako KFF, ktoré chcú podať žalobu o neplatnosť proti tomuto rozhodnutiu, musia teda spĺňať podmienky, ktoré sú stanovené v článku 230 štvrtom odseku ES. Z tohto dôvodu musia preukázať, že uvedené rozhodnutie sa ich priamo a osobne týka.

58. Ak sa im nepodarí preukázať, že spĺňajú tieto podmienky, je žaloba podaná proti spornému rozhodnutiu neprípustná.

59. V prejednávanej veci je Súdny dvor vyzvaný, aby preskúmal, či KFF, o ktorého žiadosti o povolenie nebolo ku dňu oznámenia sporného rozhodnutia rozhodnuté, je sporným rozhodnutím osobne dotknutý v zmysle článku 230 tretieho odseku ES a judikatúry Spoločenstva.

60. Ide teda o určenie, či podľa kritérií, ktoré uviedol Súdny dvor v rozsudku Plaumann/Komisia [19] a ktoré boli potvrdené v ustálenej judikatúre, sa sporné rozhodnutie dotýka KFF na základe jeho určitých osobitných vlastností alebo na základe okolnosti, ktorá ho charakterizuje vo vzťahu k akejkoľvek inej osobe a individualizuje ho podobným spôsobom, ako by boli individualizované osoby, ktorým je uvedené rozhodnutie určené. [20]

61. Túto judikatúru uplatňoval a upresnil Súdny dvor v osobitnej oblasti štátnej pomoci. Súdny dvor teda opakovane rozhodol, že v tejto oblasti podnik 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 tohto systému. [21]

19 — Rozsudok z 15. júla 1963, 25/62, Zb. s. 197, 223.

20 — Pozri najmä rozsudky z 1. apríla 2004, Komisia/Jégo-Quéré, C-263/02 P, Zb. s. I-3425, bod 45; z 13. decembra 2005, Komisia/Aktionsgemeinschaft Recht und Eigentum, C-78/03 P, Zb. s. I-10737, bod 33, a z 13. marca 2008, Komisia/Infront WM, C-125/06 P, Zb. s. I-1451, bod 70.

21 — Pozri najmä rozsudok z 19. októbra 2000, Taliansko a Sardegna Lines/Komisia, C-15/98 a C-105/99, Zb. s. I-8855, bod 33 a citovanú judikatúru.

62. V takejto situácii sa totiž rozhodnutie nemôže týkať podniku rovnakým spôsobom, ako podniku, ktorý skutočne využíva predmetný systém a ktorý by mohol byť povinný vrátiť nezákonne poskytnutú pomoc zo strany členského štátu.

63. Táto úvaha je súčasťou ustálenej judikatúry, podľa ktorej môže podnik napadnúť nezákonnosť aktu Spoločenstva, ak tento akt mení práva, ktoré nadobudol pred jeho prijatím. [22]

64. Aj keď teda podnik patrí do úzkeho okruhu hospodárskych subjektov, ako je tomu v prípade KFF a trinástich ďalších podnikov, ktoré žiadali o ich povolenie holandské daňové orgány, nepostačuje to na uznanie toho, že je napadnutým aktom osobne dotknutý. Je ešte potrebné, aby tento podnik mal právne chránené právo, ktoré mu umožňuje, aby bol individualizovaný rovnakým spôsobom, ako by bola individualizovaná osoba, ktorej je tento akt určený v súlade s judikatúrou vychádzajúcou z už citovaného rozsudku Plaumann/Komisia.

65. Je však potrebné konštatovať, že KFF nemá žiadne právo nadobudnuté pred prijatím sporného rozhodnutia. Nebol príjemcom systému CFA ku dňu prijatia tohto rozhodnutia a holandské daňové orgány mu v tomto zmysle nedali žiadnu záruku. Za týchto podmienok, hoci KFF patrí do uzavretej skupiny daňovníkov, sporné rozhodnutie sa nemôže týkať KFF rovnakým spôsobom ako ostatných podnikov, ktoré sú príjemcami systému CFA, pričom v prípade niektorých z nich bude skončenie platnosti ich povolenia posunuté na 31. decembra 2010.

66. Situácia KFF sa teda značne odlišuje od situácie belgických koordinačných centier uvedených v už citovanom rozsudku Belgicko a Forum 187/Komisia, pretože belgické koordinačné centrá už boli príjemcami predmetného systému a žiadali o obnovu platnosti povolenia, ktoré im bolo udelené. Predmetné rozhodnutie v tejto veci sa teda týkalo situácie, ktorá existovala v čase jeho prijatia a spochybňovalo práva nadobudnuté koordinačnými centrami vo vzťahu k budúcim úkonom.

22 — Pozri najmä rozsudky z 1. júla 1965, Toepfer a Getreide-Import/Komisia, 106/63 a 107/63, Zb. s. 525, 533; z 23. novembra 1971, Bock/Komisia, 62/70, Zb. s. 897; z 18. novembra 1975, CAM/EHS, 100/74, Zb. s. 1393; z 27. novembra 1984, Agricola commerciale olio a i./Komisia, 232/81, Zb. s. 3881, a Šavma/Komisia, 264/81, Zb. s. 3915; z 18. mája 1994, Codorniu/Rada, C-309/89, Zb. s. I-1853, a Komisia/Infront WM, už citovaný, bod 72.

67. Z tohto dôvodu zastávam názor, že Súd prvého stupňa tým, že rozhodol, že KFF bol osobne dotknutý sporným rozhodnutím sa v rámci svojho posúdenia prípustnosti žaloby dopustil nesprávneho právneho posúdenia, čo odôvodňuje zrušenie napadnutého rozsudku.

68. Z tohto dôvodu navrhujem, aby Súdny dvor vyhlásil prvý odvolací dôvod, ktorý predložila Komisia, za dôvodný a zrušil napadnutý rozsudok v rozsahu, v akom Súdny dvor vyhlásil žalobu o neplatnosť sporného rozhodnutia, ktorú podal KFF, za prípustnú.

69. Ak by sa Súdny dvor neriadil mojím návrhom a musel by vychádzať z predpokladu, že KFF je osobne dotknutý sporným rozhodnutím a že okrem iného má záujem na konaní, uvediem dôvody, pre ktoré sa domnievam, že odvolanie zostáva v každom prípade dôvodné.

70. Preskúmam dva odvolacie dôvody, ktoré v tejto súvislosti považujem za rozhodujúce, a to odvolací dôvod založený na porušení zásady ochrany legitímnej dôvery a odvolací dôvod založený na porušení zásady rovnosti zaobchádzania.

B — *Subsidiárne, o druhom odvolacom dôvode založenom na porušení zásady ochrany legitímnej dôvery*

71. Článok 2 sporného rozhodnutia poskytuje prechodné obdobie podnikom, ktoré boli príjemcami systému CFA, kým Komisia začala konanie vo veci formálneho zisťovania pomoci 11. júla 2001. Komisia vychádzala z legitímnej dôvery, ktorú mali tieto podniky v otázke zlučiteľnosti tohto systému s pravidlami Zmluvy, a z osobitných okolností veci. [23]

72. V napadnutom rozsudku Súd prvého stupňa rozhodol, že Komisia tak porušila zásadu ochrany legitímnej dôvery, keď nestanovila žiadne prechodné opatrenie pre daňovníkov, ako je KFF, o ktorého žiadosti o povolenie nebolo v čase oznámenia sporného rozhodnutia ešte rozhodnuté.

73. Predtým než začnem posudzovať tento odvolací dôvod a na účely lepšieho posúdenia spôsobu, akým ho Súd prvého stupňa skúmal v napadnutom rozsudku, sa mi zdá dôležité na úvod pripomenúť obsah tejto zásady s ohľadom na judikatúru Spoločenstva.

23 — Pozri odôvodnenia č. 111 až 118 sporného rozhodnutia.

1. Judikatúra Súdneho dvora týkajúca sa zásady ochrany legitímnej dôvery

74. Zásada ochrany legitímnej dôvery predstavuje všeobecnú zásadu práva Spoločenstva, ktorá je meradlom kontroly zákonnosti aktov inštitúcií. [24]

75. Ako uviedol generálny advokát Léger vo svojich návrhoch vo veci, v ktorej bol vydaný už citovaný rozsudok Belgicko a Forum 187/Komisia [25], táto zásada je zrejme prirodzeným dôsledkom zásady právnej istoty, ktorá vyžaduje, aby bola právna úprava Spoločenstva určitá a jej uplatňovanie pre subjekty, ktoré jej podliehajú, predvídateľné v tom zmysle, že sa snaží v prípade zmeny pravidla zaručiť ochranu postavenia, ktoré bolo legitímne nadobudnuté jednou alebo viacerými fyzickými a právnickými osobami. [26]

76. Vzhľadom na uplatňovanie zásady ochrany legitímnej dôvery v judikatúre Súdneho dvora generálny advokát Léger pripomenul, že porušenie tejto zásady je prípustné, ak sú splnené nasledujúce podmienky.

77. Po prvé musí existovať akt alebo správanie správneho orgánu Spoločenstva, ktoré môže vzbudiť takúto dôveru a založiť odôvodnené očakávania. Podľa judikatúry sa totiž zásady ochrany legitímnej dôvery proti aktu Spoločenstva možno dovolávať len v rozsahu, v akom samotné Spoločenstvo predtým vyvolalo situáciu spôsobilú založiť túto legitímnu dôveru. [27] Správny orgán Spoločenstva musí okrem toho poskytnúť konkrétne záruky. [28]

78. Po druhé uvedená dôvera musí byť legitímna, to znamená, že dotknutá osoba nemôže byť schopná predvídať zmenu pôvodného konania orgánov Spoločenstva. Podľa judikatúry totiž ak je opatrný a obozretný hospodársky subjekt schopný predvídať prijatie aktu Spoločenstva, ktorý je spôsobilý zasiahnuť jeho záujmy, nemôže sa dovolávať

24 — Pozri najmä rozsudky zo 14. mája 1975, CNTA/Komisia, 74/74, Zb. s. 533, bod 44; z 26. júna 1990, Sofrimport/Komisia, C-152/88, Zb. s. I-2477, bod 26; z 19. mája 1992, Mulder a i./Rada a Komisia, C-104/89 a C-37/90, Zb. s. I-3061, bod 15; zo 14. októbra 1999, Atlanta/Európske spoločenstvo, C-104/97 P, Zb. s. I-6983, bod 52; zo 4. októbra 2001, Taliansko/Komisia, C-403/99, Zb. s. I-6883, bod 35, a zo 7. júna 2005, VEMW a i., C-17/03, Zb. s. I-4983, bod 73.

25 — Odkazujem na body 365 až 433 jeho návrhov.

26 — Pozri v tomto zmysle rozsudky z 15. februára 1996, Duff a i, C-63/93, Zb. s. I-569, bod 20, a z 18. mája 2000, Rombi a Arkopharma, C-107/97, Zb. s. I-3367, bod 66.

27 — Rozsudky z 19. mája 1983, Mavridis/Parlament, 289/81, Zb. s. 1731, bod 21; z 10. januára 1992, Kühn, C-177/90, Zb. s. I-35, bod 14; Rombi a Arkopharma, už citovaný, bod 67; z 15. júla 2004, Gerekens a Procola, C-459/02, Zb. s. I-7315, bod 29, ako aj Belgicko a Forum 187/Komisia, už citovaný, bod 147 a citovaná judikatúra.

28 — Rozsudky z 25. mája 2000, Kögler/Súdny dvor, C-82/98 P, Zb. s. I-3855, bod 33; zo 6. marca 2001, Connolly/Komisia, C-274/99 P, Zb. s. I-1611, bod 113, ako aj Belgicko a Forum 187/Komisia, už citovaný, bod 147 a citovaná judikatúra, a uznesenie z 13. decembra 2000, Sodima/Komisia, C-44/00P, Zb. s. I-11231, body 50 až 52.

výhody zásady ochrany legitímnej dôvery v prípade, že bol tento akt prijatý. [29] Dôvera vytvorená týmto aktom alebo konaním orgánov Spoločenstva je preto „legitímna“ a následne musí byť chránená, ak sa môže dotknutá osoba rozumne spoliehať na zachovanie alebo stabilitu takto vytvorenej situácie, a takto by konal aj „opatrný a obozretný“ hospodársky subjekt.

79. Po tretie záujem Spoločenstva sledovaný napadnutým aktom nemôže brániť prijatiu prechodných opatrení nevyhnutných na ochranu legitímnej dôvery dotknutej osoby. Táto posledná podmienka je splnená, ak sa porovnávaním miery dotknutosti záujmov preukáže, že pri okolnostiach, o ktoré ide vo veci samej, záujem Spoločenstva nepreváži nad záujmom dotknutej osoby o zachovanie situácie, ktorú by mohol legitímne považovať za stabilnú. [30]

80. Je potrebné ešte upresniť, že tieto tri podmienky sú kumulatívne.

81. Pomocou týchto troch podmienok Súd prvého stupňa preskúmal a potvrdil, že KFF sa mohol dôvodne dovolávať výhody zásady ochrany legitímnej dôvery.

2. Argumentácia účastníkov konania

82. Na podporu tohto odvolacieho dôvodu Komisia uvádza viacero tvrdení.

83. Po prvé Komisia vytýka Súdu prvého stupňa, že v bodoch 125 a 126 napadnutého rozsudku rozhodol, že na účely posúdenia existencie legitímnej dôvery na strane KFF nie je relevantné, či KFF je alebo nie je príjemcom systému CFA alebo či spĺňa podmienky na priznanie tohto systému.

84. Po druhé Komisia spochybňuje posúdenie Súdu prvého stupňa týkajúce sa troch podmienok nevyhnutných na uznanie existencie legitímnej dôvery na strane KFF.

85. Pokiaľ ide o prvú podmienku týkajúcu sa existencie dôvery, Komisia pripomína, že nikdy neposkytla, vo vzťahu k KFF, konkrétne

29 — Pozri v tejto súvislosti rozsudky z 15. apríla 1997, Irish Farmers Association a i., C-22/94, Zb. s. I-1809, bod 25, z 15. júla 2004, Di Lenardo a Dilexport, C-37/02 a C-38/02, Zb. s. I-6911, bod 70, ako aj Belgicko a Forum 187/Komisia, už citovaný, bod 147 a citovanú judikatúru.

30 — Pozri ako príklady tohto porovnania miery dotknutosti záujmov rozsudky zo 17. apríla 1997, de Compte/Parlament, C-90/95 P, Zb. s. I-1999, bod 39, a zo 17. júla 1997, Affish, C-183/95, Zb. s. I-4315, bod 57.

záruky, pokiaľ ide o zlučiteľnosť systému CFA so spoločným trhom.

86. Pripustila, že jej opakované postoje k belgickému daňovému systému mohli skutočne vyvolať „určitú dôveru“. Nejde však o konkrétny záväzok voči KFF, ale len o rozhodnutie týkajúce sa inej trochu porovnateľnej schémy pomoci. Komisia okrem iného uvádza, že nevedela o samotnej existencii tohto podniku, keďže KFF sa na Komisii nevyjadril v rámci konania podľa článku 88 ods. 2 ES.

87. Pokiaľ ide o druhú podmienku týkajúcu sa legitímnosti tejto dôvery, Komisia tvrdí, že KFF nekonal ako opatrný a obozretný hospodársky subjekt.

88. Na jednej strane tento podnik na rozdiel od niektorých koordinačných centier, ktorých sa dotýka vec, v ktorej bol vydaný už citovaný rozsudok Belgicko a Forum 187/Komisia, nikdy nezískal povolenie.

89. Na druhej strane a za predpokladu, že by KFF skutočne uskutočnil veľké investície, aby splnil podmienky na priznanie systému CFA, tento podnik predložil svoju žiadosť o povolenie až 27. decembra 2000. Podľa Komisie však opatrný a obozretný subjekt musel už pred 1. januárom 2000 vedieť, že Komisia mohla kvalifikovať systém CFA ako štátnu pomoc, ktorá je nezlučiteľná so spoločným trhom. V tejto súvislosti Komisia odkazuje na uznesenie Rady a zástupcov vlád členských štátov z 1. decembra 1997 o kódexe správania pri zdaňovaní podnikov. Poukazuje takisto na svoje oznámenie o uplatňovaní pravidiel štátnej pomoci na opatrenia týkajúce sa priameho zdaňovania podnikov z 11. novembra 1998. Uvádza tiež tlačové komuniké z 23. februára 2000 o vyhlásení európskeho komisára povereného otázkami hospodárskej súťaže, ktorým bol pán Monti. [31]

90. Nakoniec Komisia kritizuje bod 134 napadnutého rozsudku, podľa ktorého Komisia vyzvala dotknuté osoby, aby predložili pripomienky k prípadnej legitímnej dôvere, ktorá by bránila vymáhaniu vyplatených súm. Poznamenáva totiž, že toto tvrdenie sa netýka podniku, akým je KFF, ktorý nikdy nezískal pomoc v rámci systému CFA.

91. Pokiaľ ide o tretiu podmienku týkajúcu sa vyváženia dotknutých záujmov, len pre úplnosť treba dodať, že Komisia kritizuje úvahy Súdu prvého stupňa. Podľa Komisie je

31 — Vyhlásenie komisára Montiho, ktoré sa týka kontroly štátnej pomoci daňovej povahy (IP/00/182).

bod 139 napadnutého rozsudku postihnutý nedostatkom odôvodnenia a nesprávnym skutkovým zistením.

92. V prvom rade Súd prvého stupňa nevysvetľuje, prečo neexistuje žiaden verejný záujem, ktorý by bránil tomu, aby sa KFF dovolával zásady ochrany legitímnej dôvery. Podľa Komisie skutočnosť, že poskytla skutočným príjemcom systému CFA prechodný systém neumožňuje zdôvodniť úvahy Súdu prvého stupňa, pretože tento systém bol založený na postupnom znižovaní počtu žiadateľov.

93. Následne Komisia tvrdí, že analýza Súdu prvého stupňa sa snaží spochybniť potrebný účinok konania vo veci formálneho zisťovania podľa článku 88 ods. 2 ES. Podľa Súdu prvého stupňa by totiž potenciálni príjemcovia systému CFA mohli žiadať, aby sa na ne vzťahovali prechodné ustanovenia len z toho dôvodu, že podali žiadosť o povolenie, a to aj keď sa neprihlásili v rámci konania vo veci formálneho zisťovania pomoci.

94. Nakoniec Komisia kritizuje odkaz na už citovaný rozsudok Belgicko a Forum 187/Komisia, a predovšetkým na jeho bod 165, keďže v tejto veci išlo o obnovu platnosti povolenia.

95. Po tretie Komisia tvrdí, že Súd prvého stupňa sa dopustil skutkového omylu, keď v bode 139 napadnutého rozsudku uviedol, že skutoční príjemcovia systému CFA mohli tento systém naďalej využívať „do roku 2010“. Komisia v tejto súvislosti odkazuje na presné znenie článku 2 sporného rozhodnutia.

96. Po štvrté Komisia vytýka Súdu prvého stupňa, že v bodoch 141 až 143 napadnutého rozsudku zastával názor, že na účely posúdenia porušenia zásady ochrany legitímnej dôvery bolo irelevantné, či skutočne vedela o konkrétnej situácii KFF k dátumu 11. júla 2001.

97. Podľa nej je takéto uvažovanie v rozpore s judikatúrou Spoločenstva, podľa ktorej zákonnosť rozhodnutia v oblasti štátnej pomoci možno posudzovať len v závislosti od informácií, ktoré mala Komisia k dispozícii v okamihu, keď toto rozhodnutie prijala. V tejto veci však Komisia tvrdí, že nikdy nepoznala konkrétnu situáciu, v ktorej sa KFF nachádzal, keďže KFF Komisii nikdy nepredložil pripomienky. Podľa Komisie mal teda Súd prvého stupňa overiť, či Komisia skutočne mala takúto informáciu, a v prípade zápornej odpovede, vyhlásiť akýkoľvek dôvod alebo tvrdenie, ktoré je založené na uvedenej informácii, za neprípustné.

98. Komisia dodáva, že v systéme kontroly štátnej pomoci potenciálny príjemca nemôže uviesť tvrdenia, ktoré sú založené na faktickej situácii, o ktorej Komisia nevedela, ak sa na Komisii nevyjadril v rámci konania podľa článku 88 ods. 2 ES.

99. KFF najskôr tvrdí, že v judikatúre nič neumožňuje domnievať sa, že ochrana legitímnej dôvery musí byť založená len na konkrétnych záväzkoch inštitúcie Spoločenstva. KFF okrem iného uvádza rozpory v obhajobe Komisie. Zatiaľ čo v spornom rozhodnutí uvádza, že rozhodnutie o zlučiteľnosti, ktoré prijala vo vzťahu k belgickému daňovému systému, vyvolalo legitímnu dôveru na strane príjemcov systému CFA, vo svojom návrhu tvrdí, že toto rozhodnutie sa týka „trochu porovnateľného" systému a že nejde o konkrétny záväzok voči KFF.

100. KFF následne kritizuje tvrdenia Komisie, podľa ktorých nebol opatrným a obozretným hospodárskym subjektom. Porovnáva svoju situáciu so situáciou príjemcov belgického daňového systému vo veci, v ktorej bol vydaný už citovaný rozsudok Belgicko a Forum 187/Komisia. Nevidí dôvod, prečo títo príjemcovia, ktorí ešte nedostali odpoveď na ich žiadosť o obnovu platnosti povolenia, sú opatrnými a obozretnými subjektmi, zatiaľ čo KFF, ktorý ešte nedostal odpoveď na svoju žiadosť o povolenie CFA, ním nie je. KFF okrem iného tvrdí, že začatie konania vo veci formálneho zisťovania 11. júla 2001 nemôže k tomuto dátumu spôsobiť zánik legitímnej dôvery. Navyše, keďže ide o vyváženie záujmov, skutočnosť, že legitímna dôvera má „veľmi všeobecnú" povahu, je irelevantná. Pokiaľ je totiž vytvorená legitímna dôvera, a to bez ohľadu na spôsob, akým ju Komisia vyvolala, záujem predmetných podnikov by mal byť vyvážený so záujmom Spoločenstva. KFF v každom prípade tvrdí, že Komisia neuvádza žiadne tvrdenie, ktoré by bránilo tomu, aby bol ďalším štrnástim podnikom poskytnutý prechodný systém.

101. KFF nakoniec dodáva, že Komisia nemusí disponovať individuálnymi informáciami týkajúcimi sa podnikov, ktoré, ako KFF, boli „príjemcami systému CFA". Podľa KFF, Komisia si mala byť vedomá, že o žiadostiach o povolenie nemuselo byť ešte rozhodnuté, a to vzhľadom na samotnú štruktúru systému. Za týchto podmienok otázka, či KFF predložil Komisii pripomienky podľa postupu stanoveného v článku 88 ods. 2 ES je na účely preskúmania tohto odvolacieho dôvodu irelevantná.

3. Posúdenie

102. Domnievam sa, že druhý odvolací dôvod, ktorý predložila Komisia, je dôvodný. Zdá sa mi totiž, že Súd prvého stupňa sa dopustil nesprávneho právneho posúdenia, keď uznal na strane KFF existenciu legitímnej

dôvery v zlučiteľnosť systému CFA s pravidlami Zmluvy.

a) O existencii dôvery

103. V napadnutom rozsudku Súd prvého stupňa pripustil, že správanie Komisie vo vzťahu k belgickému daňovému systému vytvorilo dôveru v zlučiteľnosť systému CFA so spoločným trhom.

104. Súd prvého stupňa vychádzal zo zdôvodnenia Komisie uvedeného v odôvodneniach č. 111 a 112 sporného rozhodnutia, v ktorých pripúšťa existenciu legitímnej dôvery na strane príjemcov systému CFA, a to vzhľadom na stanoviská, ktoré prijala vo vzťahu k belgickému daňovému systému.

105. Posúdenie, ktoré vykonal Súd prvého stupňa, pokiaľ ide o prvú podmienku, je zrejme nesprávne. Domnievam sa totiž, že nemôže existovať žiaden akt, ani žiadne správanie Komisie, ktoré môže vzbudiť takúto dôveru v situácii, aká je v predmetnej veci, v ktorej systém CFA nebol vôbec predbežne oznámený, a to v rozpore s pravidlami konania stanovenými v článku 88 ods. 3 ES.

106. Z ustálenej judikatúry vyplýva, že hospodársky subjekt môže mať a dovolávať sa legitímnej dôvery týkajúcej sa riadneho poskytnutia pomoci iba vtedy, ak bola táto pomoc priznaná v súlade s postupom stanoveným na tento účel, a najmä v súlade s právomocami zverenými Komisii. [32] Súdny dvor v tejto súvislosti rozhodol, že hospodársky subjekt konajúci s náležitou starostlivosťou musí byť za zvyčajných okolností schopný presvedčiť sa o dodržaní tohto postupu. [33]

107. Táto judikatúra je založená na imperatívnom charaktere kontroly štátnej pomoci a na potrebe zabezpečiť efektívnosť preventívnej kontroly, ktorú zaviedla Komisia. Táto kontrola je založená na oznamovacej povinnosti vo vzťahu k tejto pomoci, ktorú Súdny dvor kvalifikuje ako „základnú zložku“. [34] Táto povinnosť umožňuje Komisii zabezpečiť kontrolu nad spoločným trhom v súlade s cieľmi, ktoré sleduje Zmluva. Uvedená povinnosť má predovšetkým za cieľ odstrániť prípadné pochybnosti, pokiaľ ide o to, či vnútroštátne opatrenie predstavuje alebo nepredstavuje štátnu pomoc v zmysle článku 87 ods. 1 ES. Je teda nesporné, že účelom oznamovacej povinnosti vo vzťahu k štátnej pomoci je právna istota, a preto musí byť prísne dodržiavaná. [35]

32 — Rozsudok z 22. apríla 2008, Komisia/Salzgitter, C-408/04 P, Zb. s. I-2767, bod 104 a citovaná judikatúra.

33 — Pozri najmä rozsudok z 20. marca 1997, Alcan Deutschland, C-24/95, Zb. s. I-1591, bod 25 a citovanú judikatúru.

34 — Rozsudok Komisia/Salzgitter, už citovaný, bod 104 a citovaná judikatúra. Uvádzam takisto, že v uznesení z 3. mája 1996, Nemecko/Komisia (C-399/95 R, Zb. s. I-2441), predseda Súdneho dvora rovnako rozhodol, že porušenie oznamovacej povinnosti predstavuje „zvlášť závažné porušenie, keďže je v rozpore… so systémom, ktorý má zásadný význam pre zachovanie spoločného trhu“ (bod 54 a citovaná judikatúra).

35 — Rozsudok z 15.februára 2001, Rakúsko/Komisia, C-99/98, Zb. s. I-1101, bod 73.

108. Ak teda členský štát obozretne neoznámil Komisii pomoc, ktorú zamýšľa zaviesť, nemôže sa spoliehať, ako aj podniky, ktoré sú príjemcami tejto pomoci, na jej zlučiteľnosť s právom Spoločenstva. Dôvera, ktorej by sa mohol dovolávať taký hospodársky subjekt, akým je KFF, teda nemôže spočívať na žiadnej konkrétnej záruke.

109. Z tohto dôvodu a keďže zavedenie systému CFA nebolo Komisii vôbec oznámené nijakým spôsobom, hoci táto povinnosť bola jasná a bezpodmienečná, domnievam sa, že KFF nie je oprávnený tvrdiť, že došlo k porušeniu zásady ochrany legitímnej dôvery.

110. Pripustiť opak by podľa môjho názoru znamenalo spochybniť samotnú zásadu oznamovacej povinnosti, ktorá je stanovená v článku 88 ods. 3 ES.

111. V tejto súvislosti mi pripadá dôležité pripomenúť, že zásadu ochrany legitímnej dôvery, nech je akokoľvek dôležitá, nemožno uplatňovať absolútne, a jej uplatňovanie musí byť spojené s uplatňovaním zásady zákonnosti. Aj keď rešpektovanie zásady legitímnej dôvery ukladá inštitúciám Spoločenstva určité povinnosti, vyplýva z nej tiež dodržiavanie zo strany členských štátov povinností stanovených Zmluvou, ako aj určitá starostlivosť zo strany dotknutých hospodárskych subjektov. V predmetnom prípade tomu tak nebolo.

112. Táto dôvera nemôže tiež spočívať na rozhodnutí o zlučiteľnosti, ktoré Komisia prijala vo vzťahu k inému daňovému systému, ktorý zaviedol iný členský štát.

113. Aj keď sa Komisia v roku 1984 domnievala, že belgický daňový systém nepredstavuje štátnu pomoc, toto rozhodnutie sa môže týkať len systému belgických koordinačných centier, pretože bolo adresované len Belgickému kráľovstvu. Navyše, ak tento systém má spoločné znaky so systémom, o ktorý ide v tejto veci, pravdou zostáva, že pri čítaní sporného rozhodnutia ich podobnosť zostáva diskutabilná. Zatiaľ čo Komisia v odôvodnení č. 111 tohto rozhodnutia totiž uvádza, že „systém CFA je podobný s systémom zavedeným v Belgicku“, v odôvodnení č. 101 uvedeného rozhodnutia uvádza, že „je nepochybné, že sa odlišujú predovšetkým použitou technikou a formou, ktorú majú poskytnuté výhody“.

114. Za týchto podmienok mi pripadá ťažké pripustiť, že Komisia mohla poskytnúť KFF konkrétne záruky, ktoré môžu založiť dôveru v zlučiteľnosť systému CFA s právom Spoločenstva. Odôvodniť túto dôveru na základe rozhodnutia, ktoré Komisia prijala vo vzťahu

k inému vnútroštátnemu daňovému systému opätovne spochybňuje oznamovaciu povinnosť stanovenú v Zmluve, ako aj celý systém preventívnej kontroly, ktorý zaviedla Komisia v rámci kontroly štátnej pomoci.

115. Vzhľadom na všetky tieto skutočnosti sa na rozdiel od toho, ako rozhodol Súd prvého stupňa, domnievam, že neexistuje žiaden základ pre dôveru, ktorej sa v tejto veci dovoláva KFF.

116. Dodávam, že takáto dôvera, ak by existovala, by v každom prípade nebola legitímna.

b) O legitímnosti dôvery

117. Na rozdiel od toho, čo tvrdí Súd prvého stupňa v bodoch 132 až 138 napadnutého rozsudku sa domnievam, že druhá podmienka, ktorú vyžaduje judikatúra na účely uznania porušenia zásady ochrany legitímnej dôvery nie je takisto splnená, a to z dvoch dôvodov.

118. Po prvé pripomínam, že KFF nemá nijaké nadobudnuté právo, pretože nie je podnikom, ktorý je príjemcom systému CFA. Tento podnik nepreukázal, že splnil podmienky na priznanie tohto systému a Holandské kráľovstvo mu nedalo žiadnu záruku, pokiaľ ide o udelenie povolenia CFA.

119. Po druhé sa domnievam, že KFF, ak bol opatrný a obozretný hospodársky subjekt, bol schopný predvídať prijatie aktu Spoločenstva, ktorý je spôsobilý dotknúť sa jeho záujmov.

120. Pripomínam totiž, že Komisia prijala 11. júla 2001 rozhodnutie, na základe ktorého začala konanie vo veci formálneho zisťovania pomoci. Ako to pripomína Súd prvého stupňa v bode 133 napadnutého rozsudku začatie tohto konania poukazuje na to, že Komisia má vážne pochybnosti o zlučiteľnosti systému CFA s pravidlami Zmluvy. Ako síce uvádza, z týchto vážnych pochybností nevyplýva žiadna konečná kvalifikácia tohto systému. V prípade, o aký ide vo veci samej, v ktorej systém CFA nebol Komisii vôbec oznámený, sa však domnievam, že existencia vážnych pochybností o zlučiteľnosti tohto systému postačuje na popretie legitímnosti dôvery, ktorej sa dovoláva KFF.

121. Okrem iného sa mi zdá, že dôvody uvedené v rozhodnutí z 11. júla 2001 mohli KFF umožniť domnievať sa s dostatočnou pravdepodobnosťou, že Komisia mohla

vyhlásiť systém CFA za pomoc, ktorá je nezlučiteľná so Zmluvou.[36] Komisia po prvom preskúmaní prvkov tohto systému totiž uvádza, že tento systém mohol predstavovať štátnu pomoc a že sa na neho zrejme nemohla uplatňovať niektorá z výnimiek stanovených v článku 87 ods. 2 a 3 ES.

122. Navyše by som chcel dodať, že túto vec možno ťažko porovnať s vecou, v ktorej bol vydaný už citovaný rozsudok Belgicko a Forum 187/Komisia. Medzi týmito dvomi vecami existujú totiž dve zásadné odlišnosti, a to prvá súvisiaca s postavením KFF ako potenciálneho príjemcu a druhá súvisiaca s neoznámením systému CFA Komisii.

123. Na jednej strane, ako som už uviedol, KFF nebolo nikdy udelené povolenie CFA, a to na rozdiel od belgických koordinačných centier uvedených v už citovanom rozsudku Belgicko a Forum 187/Komisia, ktoré žiadali o obnovu platnosti ich povolenia. V prejednávanej veci holandské daňové orgány nikdy nepotvrdili, že KFF spĺňal podmienky na udelenie tohto povolenia a že sa mohol teda považovať za príjemcu systému CFA.

124. Na druhej strane pripomínam, že Holandské kráľovstvo nekonalo obozretne a neoznámilo Komisii daňový systém, ktorý zamýšľalo zaviesť. Komisia teda nikdy nezaujala postoj, pokiaľ ide o zlučiteľnosť tohto systému s pravidlami Zmluvy, a to na rozdiel od daňového systému, ktorý zaviedli belgické orgány. V tomto poslednom prípade bol totiž predmetný systém riadne oznámený zo strany Belgického kráľovstva v súlade s článkom 88 ods. 3 ES. Komisia tak uviedla vo svojich rozhodnutiach z roku 1984 a z roku 1987, ako aj v odpovedi, ktorú 24. septembra 1990 dal v mene Komisie pán Brittan, komisár zodpovedný za hospodársku súťaž, na písomnú otázku č. 1735/90, ktorú podal Gijs de Vries, poslanec Európskeho parlamentu,[37] že tento systém nespadal do pôsobnosti článku 87 ods.1 ES.

125. Nakoniec je dôležité uviesť, že vo veci, v ktorej bol vydaný už citovaný rozsudok Belgicko a Forum 187/Komisia, legitímna dôvera koordinačných centier bola prípustná len za veľmi obmedzujúcich podmienok a s prihliadnutím na osobitosti veci. Z tohto dôvodu sa mi zdá veľmi ťažké priznať KFF legitímnu dôveru v zlučiteľnosť systému CFA s pravidlami Zmluvy, keďže nie je podnikom, ktorý je príjemcom tohto systému, ktorý nebol Komisii vôbec predbežne oznámený.

36 — Pozri posúdenia Komisie uvedené v tomto rozhodnutí.

37 — Ú. v. ES C 63, 1991, s. 37.

126. Tieto skutočnosti sa mi zdajú byť postačujúce na to, aby sa konštatovalo, že dôvera, ktorej sa dovoláva KFF, ak existuje, nie je v každom prípade legitímna.

127. Z tohto dôvodu a keďže tri podmienky uvedené v judikatúre na účely uznania porušenia zásady ochrany legitímnej dôvery sú kumulatívne, sa domnievam, že KFF nie je oprávnený sa dovolávať tejto zásady.

128. Vzhľadom na všetky tieto skutočnosti sa domnievam, že Súd prvého stupňa sa dopustil nesprávneho právneho posúdenia, keď rozhodol, že KFF sa mohol dovolávať výhody zásady ochrany legitímnej dôvery. Ak by Súdny dvor mal rozhodnúť, že žaloba, ktorú podal KFF je prípustná, tak druhý odvolací dôvod, ktorý predložila Komisia by sa podľa môjho názoru musel vyhlásiť za dôvodný a musel by viesť k zrušeniu napadnutého rozsudku.

C — Subsidiárne, o treťom odvolacom dôvode založenom na porušení zásady rovnosti zaobchádzania

129. Článok 2 sporného rozhodnutia poskytuje prechodné obdobie podnikom, ktoré boli príjemcami systému CFA k dátumu 11. júla 2001, a to vzhľadom na legitímnu dôveru týchto príjemcov v zlučiteľnosť tohto systému s pravidlami Zmluvy a na osobitné okolnosti veci. [38]

130. V napadnutom rozsudku Súd prvého stupňa rozhodol, že Komisia tak porušila všeobecnú zásadu rovnosti zaobchádzania, keď nestanovila žiadne prechodné opatrenie pre daňovníkov, ako je KFF, o žiadosti ktorých nebolo v čase oznámenia sporného rozhodnutia ešte rozhodnuté. Súd prvého stupňa vychádza zo zásady, že títo daňovníci mohli, ako všetky podniky, ktorým k dátumu 11. júla 2001 bolo udelené povolenie CFA, mať legitímnu dôveru v stanovenie primeraného prechodného obdobia.

1. Argumentácia účastníkov konania

131. Na podporu tretieho odvolacieho dôvodu Komisia tvrdí, že posúdenie Súdu prvého stupňa týkajúce sa porušenia zásady rovnosti zaobchádzania je nesprávne. [39] V podstate tvrdí, že KFF nemožno prirovnať k podnikom, ktoré nielenže skutočne využívali systém CFA, ale takisto predložili pripomienky v rámci konania podľa článku 88 ods. 2 ES, a pre ktoré holandské orgány požadovali prechodný systém.

38 — Pozri odôvodnenia č. 111 až 118 sporného rozhodnutia.
39 — Body 149 a 150 napadnutého rozsudku.

132. KFF tvrdí, že tento odvolací dôvod nie je prípustný v rozsahu, v akom sa týka skutkových otázok, ktoré Súdny dvor nemôže preskúmať v rámci odvolania.

133. Tvrdí, že uvedený odvolací dôvod je v každom prípade nedôvodný. Jedinou relevantnou otázkou by v prejednávanej veci bolo to, či existujú významné objektívne rozdiely odôvodňujúce rozdielne zaobchádzanie medzi KFF a podnikmi, ktorým k dátumu 11. júla 2001 už bolo udelené povolenie CFA. Konštatuje však, že žiadne z údajných rozdielov, ktoré uviedla Komisia, nemôže odôvodniť takéto rozdielne zaobchádzanie.

2. Posúdenie

134. Na rozdiel od toho, čo tvrdí KFF navrhujem Súdnemu dvoru, aby rozhodol, že tretí odvolací dôvod je prípustný. Hoci je pravda, že jedine Súd prvého stupňa je oprávnený na zistenie a posúdenie skutkového stavu, z ustálenej judikatúry vyplýva, že Súdny dvor má právomoc preskúmať právnu kvalifikáciu tohto skutkového stavu a právnych následkov, ktoré z neho vyvodil Súd prvého stupňa [40].

135. Komisia však uplatnením tohto odvolacieho dôvodu vyzýva Súdny dvor, aby preskúmal právne následky, ktoré Súd prvého stupňa mohol vyvodiť, pokiaľ ide o porovnateľnosť situácii, v ktorých sa nachádzajú rôzne podniky a pokiaľ ide o rešpektovanie zásady rovnosti zaobchádzania.

136. Vzhľadom na vyššie uvedené úvahy sa mi zdá byť uvedený odvolací dôvod takisto dôvodný.

137. V súlade s ustálenou judikatúrou totiž všeobecná zásada rovnosti zaobchádzania vyžaduje, aby sa v porovnateľných situáciách nepostupovalo rozdielne a v rozdielnych rovnako, ak takýto postup nie je objektívne odôvodnený [41].

138. Zdá sa mi však zrejmé, že s KFF sa nemôže zaobchádzať rovnakým spôsobom, ako s podnikmi, ktoré k dátumu 11. júla 2001 už využívali systém CFA. Ako som totiž uviedol, na rozdiel od tejto skupiny podnikov KFF ako potenciálny príjemca tohto systému nemá žiadne nadobudnuté právo a nemôže sa dovolávať žiadnej legitímnej dôvery. Ako to

40 — Pozri najmä rozsudky z 21. septembra 2006, JCB Service/Komisia, C-167/04 P, Zb. s. I-8935, bod 106 a citovanú judikatúru, a z 10. mája 2007, SGL Carbon/Komisia, C-328/05 P, Zb. s. I-3921, bod 41 a citovanú judikatúru.

41 — Pozri najmä rozsudok zo 16. decembra 2008, Arcelor Atlantique a Lorraine a i., C-127/07, Zb. s. I-9895, bod 23 a citovanú judikatúru.

zdôrazňuje Komisia, táto skutočnosť teda uvádza KFF do veľmi osobitnej situácie.

139. Posúdenie Súdu prvého stupňa, ktoré sa odvíja od odlišného predpokladu, že KFF sa mohol legitímne dovolávať zásady ochrany legitímnej dôvery, sa mi teda zdá byť nesprávne.

140. V dôsledku toho, ak by mal Súdny dvor rozhodnúť, že žaloba, ktorú podal KFF je prípustná, tak tretí odvolací dôvod založený na porušení zásady rovnosti zaobchádzania by sa podľa môjho názoru musel vyhlásiť za dôvodný a musel by viesť k zrušeniu napadnutého rozsudku.

141. Vzhľadom na všetky tieto skutočnosti subsidiárne navrhujem, aby Súdny dvor vyhlásil odvolanie, ktoré podala Komisia za dôvodné, a zrušil napadnutý rozsudok v rozsahu, v akom Súd prvého stupňa rozhodol, že táto inštitúcia porušila zásady ochrany legitímnej dôvery a rovnosti zaobchádzania, keď nestanovila prechodné opatrenia, pokiaľ ide o daňovníkov, o žiadosti ktorých nebolo v čase oznámenia sporného rozhodnutia ešte rozhodnuté [42].

42 — Domnievam sa, že nie je potrebné analyzovať piaty odvolací dôvod, ktorý Komisia predložila subsidiárne. Keďže sa totiž domnievam, že napadnutý rozsudok sa má zrušiť, nie je už potrebné skúmať, či sa Súd prvého stupňa skutočne dopustil nesprávneho právneho posúdenia, keď vo výroku tohto rozsudku priznal práva všetkým subjektom, ktoré sa nachádzali v rovnakej situácii ako KFF.

VII — O dôsledkoch zrušenia napadnutého rozsudku

142. Ako som uviedol, v prvom rade navrhujem, aby Súdny dvor zrušil napadnutý rozsudok v rozsahu, v akom Súd prvého stupňa vyhlásil žalobu o neplatnosť, ktorú podal KFF, za prípustnú.

143. Keďže to podľa môjho názoru stav konania dovoľuje, takisto navrhujem, aby Súdny dvor podľa článku 61 prvého odseku svojho rokovacieho poriadku sám s konečnou platnosťou rozhodol o námietke neprípustnosti, ktorú vzniesla Komisia.

144. Z dôvodov, ktoré som už uviedol v bodoch 57 až 68 týchto návrhov, zastávam názor, že žaloba, ktorú podal KFF, sa musí vyhlásiť za neprípustnú, a to z dôvodu nedostatku osobného záujmu KFF.

VIII — O trovách

145. Podľa článku 69 ods. 2 rokovacieho poriadku uplatniteľného na základe článku 118 toho istého rokovacieho poriadku

na konanie o odvolaní účastník konania, ktorý vo veci nemal úspech, je povinný nahradiť trovy konania, ak to bolo v tomto zmysle navrhnuté. Keďže v prejednávanej veci Komisia navrhla zaviazať KFF na náhradu trov konania a KFF nemal úspech vo väčšine svojich dôvodoch, podľa môjho názoru je opodstatnené zaviazať ho na náhradu trov konania, ktoré vznikli v tomto konaní o odvolaní.

146. Navyše článok 122 rokovacieho poriadku stanovuje, že ak odvolanie je dôvodné a Súdny dvor sám rozhodne s konečnou platnosťou vo veci samej, potom rozhodne aj o trovách konania. V prejednávanej veci skúmanie námietky neprípustnosti, ktorú vzniesla Komisia na Súde prvého stupňa, sa preukázalo, že žaloba o neplatnosť, ktorú podal KFF, je neprípustná.

147. Za týchto podmienok je opodstatnené zaviazať KFF na náhradu trov konania súvisiacich s týmto konaním, ako aj s konaním pred Súdom prvého stupňa.

IX — Návrh

148. Vzhľadom na všetky predchádzajúce úvahy navrhujem Súdnemu dvoru, aby vyhlásil:

1. Rozsudok Súdu prvého stupňa Európskych spoločenstiev z 12. septembra 2007, Koninklijke Friesland Foods/Komisia (T-348/03) sa zrušuje v rozsahu, v akom Súd prvého stupňa rozhodol, že žaloba je prípustná.

2. Žaloba o neplatnosť podaná na Súd prvého stupňa Európskych spoločenstiev, ktorá smeruje k zrušeniu rozhodnutia Komisie 2003/515/ES zo 17. februára 2003, o schéme pomoci uplatňovanej Holandskom pre medzinárodné činnosti financovania [*neoficiálny preklad*], sa zamieta ako neprípustná.

3. Koninklijke Friesland Foods NV je povinný nahradiť trovy konania tak na prvom stupni, ako aj v konaní pred Súdom prvého stupňa Európskych spoločenstiev.