SKLEPNI PREDLOGI GENERALNEGA PRAVOBRANILCA YVESA BOTA,

predstavljeni 23. aprila 2009 [1]

1. Komisija Evropskih skupnosti je po delu, ki ga je leta 1997 opravil Svet Evropske unije v zvezi z davčno konkurenco med državami članicami, preučila in ponovno preučila davčne sheme, ki so jih države članice sprejele na podlagi pravil Pogodbe ES o državnih pomočeh.

2. Komisija je tako ponovno preučila davčno shemo, ki jo je Kraljevina Belgija uvedla v korist centrov za usklajevanje. [2] Čeprav je Komisija za leta 1984, 1987 in 1990 presodila, da ta shema ne pomeni državne pomoči, je 17. februarja 2003 sprejela odločbo, s katero je navedeno shemo razglasila za nezdružljivo s skupnim trgom. [3] Ta odločba je bila predmet ničnostne tožbe pred Sodiščem, ki je izdalo sodbo z dne 22. junija 2006 v zadevi Belgija in Forum 187 proti Komisiji [4].

3. Komisija je hkrati preučila davčno shemo, ki jo je leta 1997 uvedla Kraljevina Nizozemska za mednarodne dejavnosti financiranja, ki jih izvajajo nekatere skupine podjetij (v nadaljevanju: shema CFA).

4. Na podlagi te sheme lahko podjetja, ki so dobila posamezno soglasje za obdobje desetih let, oblikujejo rezerve za tveganja, povezana z opravljanjem teh dejavnosti. Navedena shema pred izvedbo ni bila priglašena Komisiji, zato se je ta 11. julija 2001 odločila začeti formalni postopek preiskave v skladu s členom 88(2) ES.

5. Komisija je z Odločbo z dne 17. februarja 2003 [5] ugotovila, da ta shema pomeni državno pomoč, ki je nezdružljiva s skupnim trgom. Vseeno je menila, da se lahko podjetja, ki so bila upravičena do te sheme na dan, ko je začela formalni postopek preiskave, lahko sklicujejo na upravičeno pričakovanje glede združljivosti te sheme s pravili Pogodbe zaradi njenih večkratnih enakih stališč v zvezi

1 – Jezik izvirnika: francoščina.

2 – Center za usklajevanje je podjetje, ki ga ustanovi večnacionalna skupina družb in katerega cilj je opravljati različne storitve za te družbe, zlasti na finančnem področju.

3 – Odločba Komisije C(2003) 564 konč. o shemi pomoči Belgije za centre za usklajevanje s sedežem v Belgiji, kakor je bila popravljena s popravkom z dne 23. aprila 2003.

4 – C-182/03 in C-217/03, ZOdl., str. I-5479.

5 – Odločba Komisije 2003/515/ES o shemi pomoči Nizozemske za mednarodne dejavnosti financiranja (UL L 180, str. 52, v nadaljevanju: sporna odločba).

z belgijsko davčno shemo v letih 1984, 1987 in 1990. Komisija je torej tem podjetjem dovolila uporabo sheme CFA do poteka njihovih veljavnih soglasij in najpozneje do 31. decembra 2010.

6. Nizozemsko podjetje Koninklijke Friesland Foods NV [6] je pri Sodišču prve stopnje Evropskih skupnosti vložilo ničnostno tožbo zoper sporno odločbo.

7. Sodišče prve stopnje je s sodbo z dne 12. septembra 2007 v zadevi Koninklijke Friesland Foods proti Komisiji [7] razglasilo ničnost te odločbe v delu, v katerem iz prehodne ureditve izključuje gospodarske subjekte, kakršno je podjetje KFF, ki so pred 11. julijem 2001 vložili zahtevek za soglasje, o katerem nizozemska davčna uprava še ni odločila.

8. Sodišče zdaj obravnava pritožbo Komisije zoper to sodbo. S to pritožbo sta v bistvu sproženi dve pravni vprašanji, povezani s statusom podjetja KFF kot morebitnega upravičenca sheme pomoči in z nepriglasitvijo te sheme Komisiji.

9. Prvo je povezano z dopustnostjo ničnostne tožbe, ki jo je to podjetje vložilo zoper sporno odločbo. Vprašanje je, ali lahko podjetje KFF izpodbija zakonitost te odločbe pred sodiščem Skupnosti, čeprav do dne uradnega obvestila o tej odločbi ni pridobilo nobene pravice.

10. Komisija z drugim pravnim vprašanjem predlaga Sodišču, naj preuči obseg načela varstva upravičenega pričakovanja na področju državnih pomoči. Vprašanje je, ali se lahko podjetje KFF enako kot podjetja, ki so upravičenci sheme, sklicuje na načelo varstva upravičenega pričakovanja in uporablja prehodne ukrepe, čeprav ta shema pred izvedbo ni bila priglašena Komisiji. Sodišču se torej predlaga, naj preuči, ali so pogoji, ki jih je določilo v zgoraj navedeni sodbi Belgija in Forum 187 proti Komisiji za priznanje obstoja kršitve tega načela, v obravnavanem primeru izpolnjeni.

11. V teh sklepnih predlogih bom Sodišču predlagal, naj pritožbo razglasi za utemeljeno.

12. Primarno bom trdil, da je Sodišče prve stopnje, s tem da je odločilo, da sporna odločba podjetje KFF zadeva posamično, napačno uporabilo pravo pri presoji dopust-

6 – V nadaljevanju: KFF.
7 – T-348/03, v nadaljevanju: izpodbijana sodba.

nosti tožbe, kar upravičuje razveljavitev izpodbijane sodbe.

13. Podredno bom trdil, da je treba tudi ob predpostavki, da je tožba podjetja KFF dopustna, to sodbo razglasiti za nično, ker se to podjetje ni moglo sklicevati na načelo varstva upravičenega pričakovanja.

14. Sodišču bom predlagal, naj samo dokončno odloči o ugovoru nedopustnosti, ki ga uveljavlja Komisija, in mu ugodi.

I – Pravni okvir Skupnosti

15. Državne pomoči so v Pogodbi načeloma prepovedane, vendar so navedena nekatera odstopanja. V členu 87(1) ES je določeno:

„Razen če ta pogodba ne določa drugače, je vsaka pomoč, ki jo dodeli država članica, ali kakršna koli vrsta pomoči iz državnih sredstev, ki izkrivlja ali bi lahko izkrivljala konkurenco z dajanjem prednosti posameznim podjetjem ali proizvodnji posameznega blaga, nezdružljiva s skupnim trgom, kolikor prizadene trgovino med državami članicami.“

16. V členu 87(2) in (3) so nato naštete državne pomoči, ki so po samem pravu združljive s skupnim trgom, in državne pomoči, ki se lahko štejejo za združljive s skupnim trgom.

17. V členu 88 ES je določeno:

„1. Komisija v sodelovanju z državami članicami redno preverja vse sisteme pomoči, ki obstajajo v teh državah. Slednjim predlaga ustrezne ukrepe, ki so potrebni za postopen razvoj ali delovanje skupnega trga.

2. Če Komisija po tem, ko je pozvala zadevne stranke k predložitvi pripomb, ugotovi, da pomoč, ki jo je dodelila država članica, ali pomoč iz državnih sredstev ni združljiva s skupnim trgom glede na člen 87, ali če se takšna pomoč zlorablja, odloči, da mora zadevna država takšno pomoč odpraviti ali spremeniti v roku, ki ji ga določi.

[…]

3. Komisija mora biti obveščena o vseh načrtih za dodelitev ali spremembo pomoči dovolj zgodaj, da lahko predloži pripombe. Če meni, da takšen načrt glede na člen 87 ni združljiv s skupnim trgom, nemudoma sproži postopek iz odstavka 2. Zadevna država članica ne sme izvajati svojih predlaganih ukrepov, dokler v tem postopku ni sprejeta dokončna odločitev."

18. Nazadnje je v členu 89 ES Svet pooblaščen, da sprejme uredbe za izvedbo členov 87 ES in 88 ES. Na podlagi tega pooblastila je Svet 22. marca 1999 sprejel Uredbo (ES) št. 659/1999 [8], v kateri so določena natančna pravila v zvezi s postopki za uporabo člena 88 ES.

II – Shema CFA

19. Shema CFA je določena z zakonom o davku od dohodka pravnih oseb iz leta 1969 [9]. Spremenjena je bil z zakonom z dne 13. decembra 1996 [10], s katerim je bil uveden člen 15b za boj proti težnji nizozemskih podjetij mednarodnega obsega, da za izvajanje dejavnosti financiranja skupine izberejo družbe s sedežem v tujini in zlasti davčne oaze. Ta shema, kakor je bila spremenjena, je začela veljati 1. januarja 1997.

20. Na podlagi člena 15b zakona iz leta 1969 lahko upravičena podjetja oblikujejo rezervo za tveganja, povezana z dejavnostmi mednarodnega financiranja. Ta shema je na voljo vsem podjetjem, naj bodo nizozemska ali tuja, ki plačujejo davek od dohodka pravnih oseb, če izpolnjujejo naslednje pogoje iz navedene določbe:

– upravičeno podjetje mora opravljati finančne dejavnosti, ki koristijo subjektom

8 – Uredba Sveta o določitvi podrobnih pravil za uporabo člena [88] Pogodbe ES (UL L 83, str. 1).

9 – Wet op de vennootschasbelasting 1969.

10 – Zakon o spremembi zakona o davku od dohodka pravnih oseb iz leta 1969 za boj proti zmanjševanju davčne osnove in okrepitev davčne infrastrukture (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, št. 65, v nadaljevanju: zakon iz leta 1969).

skupine s sedežem v najmanj štirih državah ali na najmanj dveh celinah;

– izvajati mora redno dejavnost posojanja in nalaganja sredstev in mora biti sposobno delovati popolnoma neodvisno. Ta dejavnost se mora voditi izključno iz Kraljevine Nizozemske;

– v vsaki od štirih držav, v katerih so povezani subjekti, mora biti ustvarjenih najmanj 5 % obdavčljivega dohodka, ki ga družba ustvari s finančnimi dejavnostmi. Na vsaki od dveh celin mora biti ustvarjenih najmanj 10 % tega dohodka.

21. V skladu s členom 15b(10) zakona iz leta 1969 inšpektor davčne službe preuči zahtevke podjetij, ki želijo biti deležna ugodnosti iz sheme CFA. Ta odobri uporabo te sheme in pojasni pogoje uporabe ob upoštevanju posebnega položaja podjetja s sprejetjem odločbe, zoper katero je mogoče vložiti tožbo (v nadaljevanju: soglasje CFA). [11]

11 – Glej sklep DB 97/3951 z dne 2. oktobra 1997 o določitvi vzorčne odločbe iz člena 15b zakona iz leta 1969 (Besluit nr. DB 97/3951 van 2 oktober 1997 tot vaststelling van de modelbeschikking inzake artikel 15b van de Wet op de venootschapsbelasting 1969).

III – Dejansko stanje in postopek

A – *Dejansko stanje pred sporno odločbo*

22. Shema CFA pred izvedbo 1. januarja 1997 ni bila priglašena Komisiji.

23. Svet „za ekonomske in finančne zadeve“ je po razmisleku o davčni konkurenci med državami članicami sprejel kodeks ravnanja na področju obdavčitve podjetij. [12] Ad hoc skupina je bila zadolžena za pregled nacionalnih davčnih ukrepov, ki imajo škodljive posledice za skupni trg.

24. Komisija se je po tem zavezala, da bo pripravila smernice o uporabi členov 87 ES in 88 ES za ukrepe pri neposrednem obdavčenju podjetij. Komisija je tako 11. novembra 1998 sprejela obvestilo o uporabi pravil o državni pomoči za ukrepe pri neposrednem obdavčenju podjetij [13]. Na podlagi tega obvestila

12 – Resolucija Sveta in predstavnikov vlad držav članic, zbranih v Svetu, z dne 1. decembra 1997 o kodeksu ravnanja na področju obdavčitve ustvarjenega dohodka (UL 1998, C 2, str. 2).

13 – UL C 384, str. 3.

je preučila ali ponovno preučila veljavne davčne sheme v različnih državah članicah.

25. Tako je 12. februarja 1999 nizozemske organe zaprosila za informacije o shemi CFA. Ti organi so odgovorili 8. marca 1999.

26. Podjetje KFF je 27. decembra 2000 pri nizozemski davčni upravi vložilo zahtevek, da bi lahko od 1. januarja 2000 oblikovalo rezervo na podlagi sheme CFA (v nadaljevanju: zahtevek CFA). Ta zahtevek je bil 24. aprila 2001 predmet razprav z davčno upravo.

27. Komisija je z dopisom z dne 11. julija 2001, ki je bil v *Uradnem listu Evropskih skupnosti* objavljen 31. oktobra 2001, obvestila Kraljevino Nizozemsko o odločitvi, da bo v skladu s členom 88(2) ES začela formalni postopek preiskave. [14] Komisija je na podlagi predhodne presoje pomoči izrazila dvome o združljivosti sheme CFA s skupnim trgom. Navedla je, da bi ta shema lahko pomenila državno pomoč in da se ne zdi, da bi lahko bila upravičena do enega od odstopanj iz člena 87(2) in (3) ES. Komisija je v skladu s členom 88(2) ES pozvala Kraljevino Nizozemsko in druge zainteresirane strani, naj v enem mesecu predložijo pripombe.

28. Nizozemska davčna uprava je 26. julija 2001 podjetje KFF obvestila, da je Komisija začela formalni postopek preiskave.

29. Po začetku tega postopka je bila obravnava zahtevka CFA podjetja KFF ustavljena.

30. Kraljevina Nizozemska je v dopisu Komisiji z dne 3. oktobra 2002 trdila, da bi morala ta institucija ob upoštevanju upravičenega pričakovanja in spoštovanja pridobljenih pravic podjetjem, ki so bila takrat upravičena do uporabe sheme CFA, omogočiti nadaljnjo uporabo te sheme do poteka podeljenih soglasij.

31. Nazadnje je nizozemski državni sekretar za finance 5. decembra 2002 sprejel odločbo, v kateri je bilo navedeno, da uprava od tega dne ne bo več obravnavala nobenega novega zahtevka za uporabo sheme CFA.

14 – UL C 306, str. 6.

B – *Sporna odločba*

32. Komisija je 17. februarja 2003 sprejela sporno odločbo.

33. Komisija s to odločbo potrjuje dvome o obstoju in združljivosti sheme CFA s pravom Skupnosti. Najprej navede, da ta shema pomeni državno pomoč v smislu člena 87(1) ES, in predstavi razloge, zaradi katerih meni, da shema ne more biti upravičena do nobenega od odstopanj iz odstavkov 2 in 3 istega člena.

34. Komisija nato preuči upravičeno pričakovanje upravičencev sheme CFA. Prizna obstoj tega upravičenega pričakovanja in navede, da to upravičeno pričakovanje upravičuje, da opusti odreditev vračila dodeljenih pomoči.

35. Točki 111 in 112 obrazložitve sporne odločbe določata:

„[…]

V tem primeru Komisija ugotavlja, da je, čeprav belgijska in nizozemska shema nista popolnoma enaki, shema CFA podobna shemi, ki jo je Belgija uvedla s kraljevo uredbo št. 187 z dne 30. decembra 1982 v zvezi z obdavčitvijo centrov za usklajevanje. Oba sistema se namreč nanašata na dejavnosti znotraj skupine in mnogi upravičenci sheme CFA so predhodno uporabljali belgijsko shemo centrov za usklajevanje. Komisija je v odločbi z dne 2. maja 1984 menila, da [belgijski sistem centrov za usklajevanje] ne vsebuje pomoči v smislu člena [87(1) ES]. Čeprav ta odločba ni bila objavljena, je bilo dejstvo, da Komisija ni imela nobenega ugovora v zvezi z belgijskim sistemom centrov za usklajevanje, takrat objavljeno v štirinajstem poročilu o konkurenci in v odgovoru na parlamentarno vprašanje[15], kot poleg tega poudarjajo [Kraljevina] Nizozemska in zainteresirane tretje strani.

V tem okviru Komisija poudarja, da je odločbo o belgijski shemi centrov za usklajevanje sprejela pred začetkom veljavnosti sheme CFA. Prav tako navaja, da je bila vsem upravičencem sheme uporaba sheme CFA odobrena pred njeno odločbo z dne 11. julija 2001 o začetku formalnega postopka preiskave. Zato Komisija sprejema trditve [Kraljevine] Nizozemske in zainteresiranih tretjih strani v zvezi z obstojem upravičenega pričakovanja pri upravičencih sheme in se odpoveduje odreditvi vračila dodeljenih pomoči.“

15 – Komisija napoti na opombo 16, ki se sklicuje na pisno vprašanje št. 1735/90 (UL 1991, C 63, str. 37). Sklicuje se tudi na predhodni vprašanji belgijskih evropskih poslancev Radouxa št. 2381/82 (UL 1983, C 170, str. 9) in Van Rompuya št. 1817/83 (UL 1984, C 148, str. 14).

36. Nazadnje Komisija preuči razloge, zaradi katerih se ji zdi nujno določiti prehodno obdobje za prenehanje učinkov sheme CFA. Pri tem razlikuje med dvema položajema.

37. Komisija glede usode rezerv, ki so jih upravičena podjetja že oblikovala na podlagi sheme CFA, ugotavlja, da so te rezerve del dolgoročne strategije in da so bile z njimi povezane prednosti pridobljene na podlagi upravičenega pričakovanja. Zato meni, da lahko ta upravičena podjetja še naprej uporabljajo rezerve v skladu z obstoječo nizozemsko zakonodajo. [16]

38. Komisija glede oblikovanja novih rezerv poudarja, da se po odločbi, s katero je bila pomoč razglašena za nezdružljivo s skupnim trgom, načeloma ni več mogoče sklicevati na načeli varstva upravičenega pričakovanja in pravne varnosti. V zvezi s tem navaja, da učinki upravičenega pričakovanja ne morejo trajati dlje od razumnega roka, ki ga država članica in zadevna podjetja potrebujejo za prilagoditev novim razmeram. V obravnavanem primeru Komisija upošteva okvir, v katerem se je začel postopek, in zlasti napredek, ki je že bil dosežen na ravni Skupnosti v boju proti škodljivi davčni konkurenci. Upošteva tudi napovedano ukinitev sheme CFA z decembrom 2002 in torej postopno zmanjšanje števila upravičencev do leta 2010. [17]

39. V točki 118 obrazložitve sporne odločbe Komisija navaja naslednje:

„Glede na izjemne okoliščine Komisija meni, da lahko podjetja, ki so bila na dan začetka tega postopka upravičena do sheme CFA, še naprej oblikujejo nove rezerve in uporabljajo že obstoječe rezerve v skladu z veljavnimi pravili sheme CFA, in sicer do poteka soglasij, ki so jim bila izdana, in najpozneje do 31. decembra 2010.“

40. Na podlagi zgornjih ugotovitev Komisija sklene naslednje:

„(119) Komisija ugotavlja, da je [Kraljevina] Nizozemska nezakonito izvedla zadevno shemo pomoči v nasprotju s členom 88(3) [ES]. Ugotavlja, da je shema CFA nezdružljiva s skupnim trgom. Vendar zaradi upravičenega

16 – Glej točko 114 obrazložitve sporne odločbe.

17 – Glej točke od 115 do 117 obrazložitve te odločbe.

pričakovanja upravičencev in zgoraj navedenih izjemnih okoliščin ni treba izvesti vračila izplačanih pomoči in shema se lahko uporablja najpozneje do 31. decembra 2010.“

41. Izrek sporne odločbe je:

„Člen 1

Shema državnih pomoči, ki jo je [Kraljevina] Nizozemska izvedla na podlagi člena 15b zakona iz leta 1969 o davku od dohodka pravnih oseb, uvedenim z zakonom z dne 13. decembra 1996, je nezdružljiva s skupnim trgom.

Člen 2

[Kraljevina] Nizozemska mora ukiniti shemo pomoči iz člena 1. Vendar lahko podjetja, ki so bila 11. julija 2001 upravičena od te sheme, še naprej uporabljajo njene določbe do poteka soglasij z veljavnostjo desetih let, ki jim jih je izdala nizozemska davčna uprava. Shema se vsekakor preneha uporabljati najpozneje 31. decembra 2010.

[…]“

C – *Dejansko stanje po sporni odločbi*

42. Kraljevina Nizozemska je Komisijo z dopisom z dne 11. aprila 2003 prosila, naj pisno potrdi, da se prehodna ureditev iz člena 2 sporne odločbe uporablja tudi za podjetja, ki so, čeprav nimajo odločbe nizozemske davčne uprave, ki jim omogoča pristop k shemi CFA, vložila zahtevek v tem smislu pred 5. decembrom 2002, to je datumom, po katerem naj bi bil zavrnjen vsak nov zahtevek za soglasje CFA, če so ta podjetja 11. julija 2001 izpolnjevala pogoje za uporabo te sheme.

43. Komisija je v dopisu z dne 7. julija 2003 navedla, da iz točke 118 obrazložitve sporne odločbe in člena 2 te odločbe jasno izhaja, da se prehodna ureditev ne uporablja za ta podjetja. Navedla je tudi, da če bi se nizozemski organi odločili navedenim podjetjem dodeliti soglasje CFA, bi to pomenilo dodeliti

novo pomoč, ki je v nasprotju s sporno odločbo.

44. Nizozemska davčna uprava je 21. avgusta 2003 na podlagi sporne odločbe zavrnila zahtevek CFA podjetja KFF.

45. Člen 15b zakona iz leta 1969 je bil ukinjen s členom 1, oddelek D, zakona z dne 15. septembra 2005. [18]

46. V členu 2 zadnjenavedenega zakona je v bistvu navedeno, da se za zavezanca za davek od dohodka pravnih oseb, ki je 11. julija 2001 izpolnjeval pogoje iz sheme iz člena 15b zakona iz leta 1969, ta člen in določbe, ki izhajajo iz njega, še naprej uporabljajo. V njem je tudi določeno, da se ta prehodna določba uporablja deset let od datuma, ko je davčni zavezanec lahko oblikoval rezervo, vendar najpozneje do 31. decembra 2010.

18 – Zakon o spremembi zakona iz leta 1969 – ukinitev sheme CFA (Wet van 15 september 2005, houdende wijziging van de wet op de vennootschapsbelasting 1969 – vervallen van concernfinancieringsregeling) (Stb. 2005, št. 468).

IV – Tožba pred Sodiščem prve stopnje in izpodbijana sodba

47. Podjetje KFF je 10. oktobra 2003 pri Sodišču prve stopnje vložilo ničnostno tožbo zoper sporno odločbo.

48. Komisija je 14. januarja 2004 v sodnem tajništvu vložila ugovor nedopustnosti na podlagi člena 114(1) Poslovnika Sodišča prve stopnje. Podjetje KFF je 29. marca 2004 predložilo stališča o tem ugovoru. S sklepom Sodišča prve stopnje z dne 28. februarja 2005 je bil ugovor združen z odločanjem po vsebini, odločitev o stroških pa je bila pridržana.

49. Sodišče prve stopnje je z izpodbijano sodbo menilo, da je tožba, ki jo je vložilo podjetje KFF, dopustna. Poleg tega je odločilo, da je ta tožba utemeljena, in člen 2 sporne odločbe razglasilo za ničnega v delu, v katerem so iz prehodne ureditve, ki jo določa, izključeni gospodarski subjekti, ki so pred 11. julijem 2001 pri nizozemski davčni upravi vložili zahtevek za uporabo zadevne sheme pomoči, ki na ta datum še ni bil rešen.

V – Postopek pred Sodiščem in predlogi strank

50. Komisija je 22. novembra 2007 v sodnem tajništvu Sodišča v skladu s členom 56 Statuta Sodišča vložila pritožbo zoper izpodbijano sodbo.

51. Komisija primarno predlaga Sodišču, naj ugotovi utemeljenost te pritožbe in posledično razveljavi izpodbijano sodbo, zavrne ničnostno tožbo, ki jo je vložilo podjetje KFF, in temu podjetju naloži plačilo stroškov obeh postopkov.

52. Komisija podredno predlaga Sodišču, naj razveljavi izpodbijano sodbo, ker podeljuje pravice drugim gospodarskim subjektom, kot je podjetje KFF, ki so pred 11. julijem 2001 pri nizozemski davčni upravi vložili zahtevek za uporabo sheme CFA, in zavrne ničnostno tožbo zoper sporno odločbo, ker naj bi pravice podeljevala drugim podjetjem, kot je KFF.

53. Podjetje KFF predlaga, naj se pritožba zavrne in Komisiji naloži plačilo stroškov.

VI – Preučitev pritožbe

A – *Prvi pritožbeni razlog, ki se nanaša na neupoštevanje pogoja v zvezi s posamičnim interesom podjetja KFF*

1. Trditve strank

54. Komisija trdi, da je Sodišče prve stopnje napačno razsodilo, da sporna odločba podjetje KFF zadeva posamično v smislu člena 230, četrti odstavek, ES in sodne prakse Sodišča.

55. V zvezi s tem trdi, da je Sodišče prve stopnje napačno uporabilo pravo, s tem da je analizo oprlo na zgoraj navedeno sodbo Belgija in Forum 187 proti Komisiji in s tem da je položaj podjetja KFF izenačilo s položajem gospodarskih subjektov v tej zadevi, ki so zaprosili za obnovitev soglasja. Po mnenju Komisije ta položaja nista primerljiva, ker podjetje KFF ni nikoli uporabljalo sheme CFA. V nasprotju s trditvami Sodišča prve stopnje v točki 100 izpodbijane sodbe naj sporna odločba torej ne bi „posebej“ zadevala tega podjetja, ampak naj bi ga zadevala popolnoma enako kot druga nizozemska podjetja, ki niso nikoli uporabljala te sheme.

56. Podjetje KFF trdi, da ta pritožbeni razlog ni dopusten. Meni namreč, da je vprašanje, ali je razlika med prvim zahtevkom za soglasje in zahtevkom za obnovitev upoštevna za določitev, ali je del omejene skupine, vprašanje dejanskega stanja, ki ga Sodišče ne more preučiti v okviru pritožbe.

2. Presoja

57. Sporna odločba je v skladu s členom 4 naslovljena samo na Kraljevino Nizozemsko. Fizične in pravne osebe, kakršno je podjetje KFF, ki želijo vložiti ničnostno tožbo zoper to odločbo, morajo torej izpolnjevati pogoje iz člena 230, četrti odstavek, ES. Dokazati morajo torej, da jih navedena odločba zadeva neposredno in posamično.

58. Če jim ne uspe dokazati, da izpolnjujejo te pogoje, je tožba, vložena zoper sporno odločbo, nedopustna.

59. V obravnavanem primeru je Sodišče pozvano, naj preuči, ali sporna odločba podjetje KFF, katerega zahtevek za soglasje je bil na dan uradnega obvestila o sporni odločbi še nerešen, zadeva posamično v smislu člena 230, četrti odstavek, ES in sodne prakse Skupnosti.

60. Ugotoviti je torej treba, ali glede na merila, ki jih je Sodišče izdelalo v sodbi Plaumann proti Komisiji [19] in so bila od tedaj potrjena z ustaljeno sodno prakso, sporna odločba zadeva podjetje KFF zaradi nekaterih lastnosti, ki so značilne samo zanj, ali dejanskega položaja, ki ga opredeljuje glede na druge subjekte in ga torej individualizira podobno kot samega naslovnika. [20]

61. Sodišče je to sodno prakso uporabilo in pojasnilo na posebnem področju državnih pomoči. Tako je večkrat razsodilo, da podjetje na tem področju ne more izpodbijati odločbe Komisije, s katero je prepovedana sektorska shema pomoči, če ga ta odločba zadeva samo zato, ker spada v zadevni sektor in je morebitni upravičenec navedene sheme. [21]

19 – Sodba z dne 15. julija 1963 (25/62, Recueil, str. 197, 223).

20 – Glej zlasti sodbe z dne 1. aprila 2004 v zadevi Komisija proti Jégo-Quéré (C-263/02 P, Recueil, str. I-3425, točka 45); z dne 13. decembra 2005 v zadevi Komisija proti Aktionsgemeinschaft Recht und Eigentum (C-78/03 P, ZOdl., str. I-10737, točka 33) in z dne 13. marca 2008 v zadevi Komisija proti Infront WM (C-125/06 P, ZOdl., str. I-1451, točka 70).

21 – Glej zlasti sodbo z dne 19. oktobra 2000 v zadevi Italija in Sardegna Lines proti Komisiji (C-15/98 in C-105/99, Recueil, str. I-8855, točka 33 in navedena sodna praksa).

62. V takem položaju odločba Komisije namreč na to podjetje ne more vplivati enako kot na podjetje, ki dejansko uporablja zadevno shemo in ki bi lahko bilo dolžno vrniti pomoč, ki jo je država članica izplačala nezakonito.

63. To sklepanje se ujema z ustaljeno sodno prakso, v skladu s katero lahko podjetje izpodbija zakonitost akta Skupnosti, če so s tem aktom spremenjene pravice, ki jih je pridobilo pred njegovim sprejetjem. [22]

64. Tako tudi če podjetje spada v omejen krog gospodarskih subjektov, kot velja za KFF in trinajst drugih podjetij, ki so pri nizozemski davčni upravi zaprosila za soglasje, to ne zadostuje za priznanje, da ga izpodbijani akt zadeva posamično. To podjetje mora imeti še pravno varovano pravico, na podlagi katere je v skladu s sodno prakso iz zgoraj navedene sodbe Plaumann proti Komisiji lahko individualizirano podobno kot naslovnik tega akta.

65. Ugotoviti je treba, da podjetje KFF pred sprejetjem sporne odločbe ni pridobilo nobene pravice. Ob sprejetju te odločbe ni bilo upravičenec sheme CFA in nizozemska davčna uprava mu ni dala nobenega jamstva v tem smislu. V teh okoliščinah in kljub temu, da podjetje KFF pripada zaprtemu krogu davčnih zavezancev, sporna odločba tega podjetja ne mora zadevati enako kot druga podjetja, ki so upravičena do sheme CFA in od katerih bodo nekatera lahko to shemo uporabljala do 31. decembra 2010.

66. Položaj podjetja KFF se torej zelo razlikuje od položaja belgijskih centrov za usklajevanje, na katere se nanaša zgoraj navedena sodba Belgija in Forum 187 proti Komisiji, ker so ti centri že bili upravičenci zadevne sheme in so zaprosili za obnovitev soglasja, ki jim je bilo dodeljeno. Zadevna odločba v tej zadevi se je torej dejansko nanašala na položaj, ki je obstajal ob njenem sprejetju, in je pod vprašaj postavljala uživanje pravic, ki so jih pridobili centri za usklajevanje, za prihodnje dejavnosti.

22 – Glej zlasti sodbe z dne 1. julija 1965 v zadevi Toepfer in Getreide-Import proti Komisiji (106/63 in 107/63, Recueil, str. 525, 533); z dne 23. novembra 1971 v zadevi Bock proti Komisiji (62/70, Recueil, str. 897); z dne 18. novembra 1975 v zadevi CAM proti Komisiji Evropskih skupnosti (100/74, Recueil, str. 1393); z dne 27. novembra 1984 v zadevi Agricola commerciale olio in drugi proti Komisiji (232/81, Recueil, str. 3881) in Savma proti Komisiji (264/81, Recueil, str. 3915) ter z dne 18. maja 1994 v zadevi Codorniu proti Svetu (C-309/89, Recueil, str. I-1853) in zgoraj navedeno sodbo Komisija proti Infront WM (točka 72).

67. Zato menim, da je Sodišče prve stopnje, s tem da je odločilo, da sporna odločba podjetje KFF zadeva posamično, napačno uporabilo pravo pri presoji dopustnosti tožbe, kar upravičuje razveljavitev izpodbijane sodbe.

68. Zato Sodišče pozivam, naj prvi pritožbeni razlog, ki ga uveljavlja Komisija, razglasi za utemeljenega in razveljavi izpodbijano sodbo, ker je Sodišče prve stopnje ničnostno tožbo zoper sporno odločbo, ki jo je vložilo podjetje KFF, razglasilo za dopustno.

69. Če Sodišče ne bi upoštevalo mojega predloga in bi menilo, da sporna odločba podjetje KFF zadeva posamično in da ima poleg tega pravni interes, bom navedel razloge, zaradi katerih menim, da pritožba vsekakor ostaja utemeljena.

70. Preučil bom dva pritožbena razloga, ki ju v zvezi s tem štejem za odločilna, in sicer pritožbeni razlog, ki se nanaša na kršitev načela varstva upravičenega pričakovanja, in pritožbeni razlog, ki se nanaša na kršitev načela enakega obravnavanja.

B – *Podredno, drugi pritožbeni razlog, ki se nanaša na kršitev načela varstva upravičenega pričakovanja*

71. V členu 2 sporne odločbe je podjetjem, ki so bila upravičenci sheme CFA, ko je Komisija začela formalni postopek preiskave, to je 11. julija 2001, odobreno prehodno obdobje. Komisija se je oprla na upravičeno pričakovanje, ki so ga ta podjetja imela glede združljivosti te sheme s pravili Pogodbe, in na posebne okoliščine zadeve. [23]

72. Sodišče prve stopnje je v izpodbijani sodbi razsodilo, da je Komisija s tem kršila načelo varstva upravičenega pričakovanja, ker ni predvidela nobenega prehodnega ukrepa za davčne zavezance, kakršno je podjetje KFF, katerega zahtevek za soglasje je bil ob izdaji uradnega obvestila o sporni odločbi še vedno nerešen.

73. Pred preučitvijo tega pritožbenega razloga in za boljšo presojo načina, kako ga je Sodišče prve stopnje preučilo v izpodbijani sodbi, se mi zdi pomembno najprej spomniti na vsebino tega načela glede na sodno prakso Skupnosti.

23 – Glej točke od 111 do 118 obrazložitve sporne odločbe.

1. Sodna praksa Sodišča v zvezi z načelom varstva upravičenega pričakovanja

74. Načelo varstva upravičenega pričakovanja je splošno načelo prava Skupnosti, na podlagi katerega se lahko preverja zakonitost aktov institucij. [24]

75. Kot je navedel generalni pravobranilec Léger v sklepnih predlogih v zadevi, v kateri je bila izrečena zgoraj navedena sodba Belgija in Forum 187 proti Komisiji [25], se to načelo zdi posledica načela pravne varnosti, ki zahteva, da mora biti zakonodaja Skupnosti določena in da mora biti njena uporaba predvidljiva za osebe, ki jih zadeva, ker je ob spremembi predpisa njen namen zagotoviti varstvo položajev, ki so jih legitimno pridobile ena ali več fizičnih ali zlasti pravnih oseb. [26]

76. V zvezi z uporabo načela varstva upravičenega pričakovanja v sodni praksi Sodišča je generalni pravobranilec Léger opozoril, da je kršitev tega načela dopustna, če so izpolnjeni naslednji pogoji.

77. Prvič, obstajati mora akt ali ravnanje uprave Skupnosti, ki bi lahko ustvarilo to pričakovanje in vzbudilo utemeljeno upanje. V skladu s sodno prakso se je namreč na načelo varstva upravičenega pričakovanja zoper akt Skupnosti mogoče sklicevati le, če je Skupnost sama predhodno ustvarila položaj, ki bi lahko povzročil to pričakovanje. [27] Poleg tega mora uprava Skupnosti dati natančna zagotovila. [28]

78. Drugič, navedeno pričakovanje mora biti upravičeno, kar pomeni, da zadevna oseba ni smela biti sposobna predvideti spremembe pristopa, ki ga je naknadno sprejela uprava. V skladu s sodno prakso namreč velja, da če je razumen in preudaren gospodarski subjekt lahko predvidel sprejetje akta Skupnosti, ki bi lahko vplival na njegove interese, se ob

24 – Glej zlasti sodbe z dne 14. maja 1975 v zadevi CNTA proti Komisiji (74/74, Recueil, str. 533, točka 44); z dne 26. junija 1990 v zadevi Sofrimport proti Komisiji (C-152/88, Recueil, str. I-2477, točka 26); z dne 19. maja 1992 v zadevi Mulder in drugi proti Svetu in Komisiji (C-104/89 in C-37/90, Recueil, str. I-3061, točka 15); z dne 14. oktobra 1999 v zadevi Atlanta proti Evropski skupnosti (C-104/97 P, Recueil, str. I-6983, točka 52); z dne 4. oktobra 2001 v zadevi Italija proti Komisiji (C-403/99, Recueil, str. I-6883, točka 35) in z dne 7. junija 2005 v zadevi VEMW in drugi (C-17/03, ZOdl., str. I-4983, točka 73).

25 – Sklicujem se na točke od 365 do 433 njegovih sklepnih predlogov.

26 – Glej v tem smislu sodbi z dne 15. februarja 1996 v zadevi Duff in drugi (C-63/93, Recueil, str. I-569, točka 20) in z dne 18. maja 2000 v zadevi Rombi in Arkopharma (C-107/97, Recueil, str. I-3367, točka 66).

27 – Sodbi z dne 19. maja 1983 v zadevi Mavridis proti Parlamentu (289/81, Recueil, str. 1731, točka 21) in z dne 10. januarja 1992 v zadevi Kühn (C-177/90, Recueil, str. I-35, točka 14); zgoraj navedena sodba Rombi in Arkopharma (točka 67); sodba z dne 15. julija 2004 v zadevi Gerekens in Procola (C-459/02, ZOdl., str. I-7315, točka 29) in zgoraj navedena sodba Belgija in Forum 187 proti Komisiji (točka 147 in navedena sodna praksa).

28 – Sodbi z dne 25. maja 2000 v zadevi Kögler proti Sodišču (C-82/98 P, Recueil, str. I-3855, točka 33); z dne 6. marca 2001 v zadevi Connolly proti Komisiji (C-274/99 P, Recueil, str. I-1611, točka 113) in zgoraj navedena sodba Belgija in Forum 187 proti Komisiji (točka 147 in navedena sodna praksa) ter sklep z dne 13. decembra 2000 v zadevi Sodima proti Komisiji (C-44/00 P, Recueil, str. I-11231, točke od 50 do 52).

njegovem sprejetju ne more sklicevati na načelo varstva upravičenega pričakovanja. [29] Pričakovanje, ki ga ustvari akt ali ravnanje uprave Skupnosti, je torej „upravičeno“ in ga je zato treba zaščititi, če je zadevna oseba lahko razumno računala na ohranitev ali stabilnost tako ustvarjenega položaja, kot bi to lahko storil „razumen in preudaren“ gospodarski subjekt.

79. Tretjič, interes Skupnosti, za katerega si prizadeva izpodbijani akt, ne sme nasprotovati sprejetju prehodnih ukrepov, potrebnih za zaščito upravičenega pričakovanja zadevne osebe. Ta zadnji pogoj je izpolnjen, kadar tehtanje obstoječih interesov pokaže, da v okoliščinah obravnavanega primera interes Skupnosti ne prevlada nad interesom zadevne osebe za ohranitev položaja, ki ga je lahko upravičeno štela za stabilnega. [30]

80. Pojasniti je treba še, da so ti trije pogoji kumulativni.

29 – Glej v tem smislu sodbi z dne 15. aprila 1997 v zadevi Irish Farmers Association in drugi (C-22/94, Recueil, str. I-1809, točka 25) in z dne 15. julija 2004 v zadevi Di Lenardo in Dilexport (C-37/02 in C-38/02, ZOdl., str. I-6911, točka 70) ter zgoraj navedeno sodbo Belgija in Forum 187 proti Komisiji (točka 147 in navedena sodna praksa).

30 – Za primere tega tehtanja obstoječih interesov glej sodbi z dne 17. aprila 1997 v zadevi de Compte proti Parlamentu (C-90/95 P, Recueil, str. I-1999, točka 39) in z dne 17. julija 1997 v zadevi Affish (C-183/95, Recueil, str. I-4315, točka 57).

81. Na podlagi teh treh pogojev je Sodišče prve stopnje preučilo in potrdilo, da se je podjetje KFF upravičeno sklicevalo na načelo varstva upravičenega pričakovanja.

2. Trditve strank

82. Komisija v podporo temu pritožbenemu razlogu uveljavlja več trditev.

83. Prvič, Komisija očita Sodišču prve stopnje, da je v točkah 125 in 126 izpodbijane sodbe razsodilo, da vprašanje, ali je podjetje upravičenec sheme CFA oziroma ali izpolnjuje pogoje za odobritev uporabe te sheme, ni upoštevno za presojo obstoja upravičenega pričakovanja tega podjetja.

84. Drugič, Komisija izpodbija presojo Sodišča prve stopnje v zvezi s preučitvijo treh pogojev, potrebnih za priznanje obstoja upravičenega pričakovanja podjetja KFF.

85. Komisija glede prvega pogoja v zvezi z obstojem pričakovanja opozarja, da za podjetje KFF ni nikoli dala natančnih zago-

tovil v zvezi z združljivostjo sheme CFA s skupnim trgom.

86. Priznava, da so njena večkratna enaka stališča v zvezi z belgijsko davčno shemo dejansko lahko vzbudila „neko pričakovanje“. Kljub temu pa tu ni bilo posebne obveze do podjetja KFF, ampak samo odločitev v zvezi z drugo nekoliko primerljivo shemo pomoči. Poleg tega Komisija navaja, da sploh ni vedela za obstoj tega podjetja, ker naj se ji podjetje KFF ne bi predstavilo v okviru postopka iz člena 88(2) ES.

87. Komisija glede drugega pogoja v zvezi z upravičenostjo tega pričakovanja trdi, da podjetje KFF ni ravnalo kot razumen in preudaren gospodarski subjekt.

88. Po eni strani naj to podjetje nikoli ne bi dobilo soglasja v nasprotju z nekaterimi centri za usklajevanje v zadevi, v kateri je bila izrečena zgoraj navedena sodba Belgija in Forum 187 proti Komisiji.

89. Po drugi strani, tudi ob predpostavki, da je podjetje KFF dejansko opravilo velike naložbe, da bi izpolnilo pogoje za odobritev uporabe sheme CFA, naj bi to podjetje zahtevek za soglasje vložilo šele 27. decembra 2000. Po mnenju Komisije pa bi razumen in preudaren gospodarski subjekt moral že mnogo pred 1. januarjem 2000 vedeti, da lahko Komisija shemo državnih pomoči CFA opredeli kot nezdružljivo s skupnim trgom. V zvezi s tem se Komisija sklicuje na resolucijo Sveta in predstavnikov vlad držav članic z dne 1. decembra 1997 o kodeksu ravnanja na področju obdavčitve podjetij. Sklicuje se tudi na svoje obvestilo z dne 11. novembra 1998 o uporabi pravil o državni pomoči za ukrepe pri neposrednem obdavčenju podjetij. Navaja tudi sporočilo za javnost z dne 23. februarja 2000 z izjavo evropskega komisarja za konkurenco M. Montija. [31]

90. Nazadnje, Komisija graja točko 134 izpodbijane sodbe, v skladu s katero naj bi Komisija zainteresirane strani pozvala, naj predložijo pripombe o morebitnem upravičenem pričakovanju, ki naj bi nasprotovalo povračilu izplačanih zneskov. Poudarja namreč, da se ta trditev ne nanaša na podjetje, kakršno je KFF, ki ni nikoli dobilo pomoči na podlagi sheme CFA.

91. Komisija glede tretjega pogoja v zvezi s tehtanjem interesov zelo graja sklepanje Sodišča prve stopnje. Po njenem mnenju

31 – Izjava komisarja Montija v zvezi z nadzorom državnih pomoči davčne narave (IP/00/182).

točka 139 izpodbijane sodbe ni zadostno obrazložena, dejansko stanje pa naj bi bilo v njej nepravilno ugotovljeno.

92. Najprej naj Sodišče prve stopnje ne bi pojasnilo, zakaj ni nobenega interesa javnega reda, ki nasprotuje sklicevanju podjetja KFF na načelo varstva upravičenega pričakovanja. Po mnenju Komisije dejstvo, da je dejanskim upravičencem sheme CFA odobrila prehodno ureditev, ne more podpreti sklepanja Sodišča prve stopnje, ker je ta ureditev temeljila na postopnem zmanjšanju števila vlagateljev zahtevkov.

93. Dalje, Komisija trdi, da analiza Sodišča prve stopnje postavlja pod vprašaj polni učinek formalnega postopka preiskave iz člena 88(2) ES. Po mnenju Sodišča prve stopnje naj bi namreč morebitni upravičenci sheme CFA lahko zaprosili za uporabo prehodnih ukrepov samo zato, ker so vložili zahtevek za soglasje, čeprav se niso predstavili v okviru formalnega postopka preiskave pomoči.

94. Nazadnje, Komisija graja sklicevanje na zgoraj navedeno sodbo Belgija in Forum 187 proti Komisiji in zlasti na točko 165 te sodbe, ker je bila v tej zadevi obravnavana obnovitev soglasja.

95. Tretjič, Komisija trdi, da je Sodišče prve stopnje nepravilno ugotovilo dejansko stanje, s tem da je v točki 139 izpodbijane sodbe trdilo, da lahko dejanski upravičenci sheme CFA to še naprej uporabljajo „do leta 2010“. Komisija se v zvezi s tem sklicuje na natančno besedilo člena 2 sporne odločbe.

96. Četrtič, Komisija očita Sodišču prve stopnje, da je v točkah od 141 do 143 izpodbijane sodbe menilo, da vprašanje, ali je bila dejansko seznanjena s konkretnim položajem podjetja KFF 11. julija 2001, ni upoštevno za presojo kršitve načela varstva upravičenega pričakovanja.

97. Po njenem mnenju je tako sklepanje v nasprotju s sodno prakso Skupnosti, v skladu s katero se zakonitost odločbe s področja državnih pomoči lahko presoja samo na podlagi informacij, ki jih je lahko imela Komisija na voljo ob sprejetju te odločbe. V tej zadevi pa Komisija trdi, da ni bila nikoli seznanjena s konkretnim položajem podjetja KFF, saj ji to ni nikoli predložilo pripomb. Po mnenju Komisije bi torej Sodišče prve stopnje moralo preveriti, ali je dejansko imela take informacije, in ob nikalnem odgovoru razglasiti vse tožbene razloge ali trditve, ki bi temeljili na navedenih informacijah, za nedopustne.

98. Komisija trdi, da se v sistemu nadzora državnih pomoči morebitni upravičenec ne more opirati na trditve, ki se nanašajo na dejanski položaj, za katerega Komisija ni vedela, če se ji ni predstavil v okviru postopka iz člena 88(2) ES.

99. Podjetje KFF trdi, najprej, da nič v sodni praksi ne omogoča sklepanja, da mora varstvo upravičenega pričakovanja temeljiti samo na konkretnih obvezah institucije Skupnosti. Poleg tega opozarja na protislovja v obrambi Komisije. Medtem ko naj bi v sporni odločbi trdila, da je odločba o združljivosti, ki jo je sprejela v zvezi z belgijsko davčno shemo, povzročila upravičeno pričakovanje pri upravičencih sheme CFA, naj bi v pritožbi trdila, da se ta odločba nanaša na shemo, ki je „nekoliko primerljiva“, in da naj ne bi šlo za posebno obvezo do podjetja KFF.

100. Podjetje KFF dalje graja trditve Komisije, da naj ne bi bilo razumen in preudaren gospodarski subjekt. Svoj položaj primerja s položajem upravičencev belgijske davčne sheme v zadevi, v kateri je bila izrečena zgoraj navedena sodba Belgija in Forum 187 proti Komisiji. Ne razume, zakaj naj bi bili ti upravičenci v pričakovanju odgovora na zahtevek za obnovitev soglasja razumni in preudarni gospodarski subjekti, medtem ko naj podjetje KFF v pričakovanju odgovora na zahtevek za soglasje CFA ne bi bilo razumen in preudaren gospodarski subjekt. Podjetje KFF trdi, da začetek formalnega postopka preiskave 11. julija 2001 ne more povzročiti, da s tem datumom upravičeno pričakovanje izgine. Poleg tega naj bi bilo, glede tehtanja interesov, dejstvo, da je upravičeno pričakovanje „zelo splošno“, neupoštevno. Ko je namreč upravičeno pričakovanje dokazano, ne glede na to, kako ga je Komisija povzročila, naj bi bilo treba interes zadevnih podjetij tehtati z interesom Skupnosti. Podjetje KFF vsekakor trdi, da Komisija ne navaja nobene trditve, ki bi nasprotovala odobritvi prehodne ureditve štirinajstim drugim podjetjem.

101. Podjetje KFF nazadnje dodaja, da Komisija ne potrebuje individualnih informacij o podjetjih, ki so bili kot KFF „upravičenci sheme CFA“. Po mnenju podjetja KFF bi se Komisija glede na samo sistematiko sheme morala zavedati, da so zahtevki za soglasje lahko še nerešeni. V teh okoliščinah naj bi bilo vprašanje, ali je podjetje KFF Komisiji predložilo pripombe na podlagi postopka iz člena 88(2) ES, neupoštevno za preučitev tega pritožbenega razloga.

3. Presoja

102. Menim, da je drugi pritožbeni razlog Komisije utemeljen. Zdi se mi namreč, da je Sodišče prve stopnje napačno uporabilo pravo, s tem da je priznalo, da obstaja

upravičeno pričakovanje podjetja KFF glede združljivosti sheme CFA s pravili Pogodbe.

a) Obstoj pričakovanja

103. Sodišče prve stopnje je v izpodbijani sodbi priznalo, da je ravnanje Komisije v zvezi z belgijsko davčno shemo ustvarilo pričakovanje glede združljivosti sheme CFA s skupnim trgom.

104. Sodišče prve stopnje se je oprlo na obrazložitev Komisije iz točk 111 in 112 sporne odločbe, v katerih priznava obstoj upravičenega pričakovanja pri upravičencih sheme CFA zaradi stališč, ki jih je sprejela v zvezi z belgijsko davčno shemo.

105. Presoja Sodišča prve stopnje v zvezi s tem prvim pogojem se mi zdi napačna. Menim namreč, da ne more obstajati noben akt in nikakršno ravnanje Komisije, ki bi lahko ustvarilo to pričakovanje v okoliščinah, kakršne so v tej zadevi, kjer shema CFA ni bila predhodno priglašena, kar je v nasprotju s postopkovnimi pravili iz člena 88(3) ES.

106. Iz ustaljene sodne prakse izhaja, da se gospodarski subjekt lahko sklicuje na upravičeno pričakovanje glede zakonitosti pomoči samo, če je bila ta dodeljena v skladu s postopkom, določenim za to, in zlasti pooblastili, dodeljenimi Komisiji. [32] Sodišče je v zvezi s tem razsodilo, da se mora biti vesten gospodarski subjekt navadno sposoben prepričati o spoštovanju teh postopkov. [33]

107. Ta sodna praksa temelji na nujnosti nadzora državnih pomoči in potrebi po zagotovitvi učinkovitosti preventivnega nadzora, ki ga je uvedla Komisija. Ta nadzor temelji na obveznosti priglasitve teh pomoči, ki jo je Sodišče opredelilo kot „osrednji element“. [34] Ta obveznost Komisiji omogoča, da zagotovi nadzor nad skupnim trgom v skladu s cilji, zastavljenimi s Pogodbo. Cilj navedene obveznosti je zlasti odpraviti morebitne dvome o tem, ali nacionalni ukrep pomeni državno pomoč v smislu člena 87(1) ES ali ne. Nesporno je torej, da je cilj obveznosti priglasitve državnih pomoči pravna varnost, zato je treba to obveznost natančno upoštevati. [35]

32 – Sodba z dne 22. aprila 2008 v zadevi Komisija proti Salzgitterju (C-408/04 P, ZOdl., str. I-2767, točka 104 in navedena sodna praksa).

33 – Glej zlasti sodbo z dne 20. marca 1997 v zadevi Alcan Deutschland (C-24/95, Recueil, str. I-1591, točka 25 in navedena sodna praksa).

34 – Zgoraj navedena sodba Komisija proti Salzgitterju (točka 104 in navedena sodna praksa). Navedel bom tudi, da je predsednik Sodišča v sklepu z dne 3. maja 1996 v zadevi Nemčija proti Komisiji (C-399/95 R, Recueil, str. I-2441) razsodil, da kršitev obveznosti priglasitve pomeni „zelo resno kršitev, ker je v nasprotju z bistvenim sistemom za zaščito skupnega trga“ (točka 54 in navedena sodna praksa).

35 – Sodba z dne 15. februarja 2001 v zadevi Avstrija proti Komisiji (C-99/98, Recueil, str. I-1101, točka 73).

108. Če torej država članica ni poskrbela za priglasitev pomoči, ki jo namerava izvesti, Komisiji, se ne more zanašati na združljivost te pomoči s pravom Skupnosti, kot se na to ne morejo zanašati niti podjetja, ki so upravičenci te pomoči. Pričakovanje, na katero bi se lahko skliceval gospodarski subjekt, kakršno je podjetje KFF, torej ne more temeljiti na nobenem natančnem zagotovilu.

109. Zato menim, da se podjetje KFF ne more sklicevati na kršitev načela varstva upravičenega pričakovanja, ker izvajanje sheme CFA ni bilo v nobeni obliki priglašeno Komisiji kljub jasni in brezpogojni naravi te obveznosti.

110. Nasprotna trditev bi po mojem mnenju postavila pod vprašaj samo načelo obveznosti priglasitve iz člena 88(3) ES.

111. V zvezi s tem se mi zdi pomembno opozoriti, da se načelo varstva upravičenega pričakovanja, ne glede na njegovo pomembnost, ne more uporabljati absolutno, ampak ga je treba uporabljati skupaj z načelom zakonitosti. Čeprav je z upoštevanjem načela varstva upravičenega pričakovanja institucijam Skupnosti naložena vrsta obveznosti, pa to načelo pomeni tudi, da morajo države članice upoštevati obveznosti, določene s Pogodbo, zadevni gospodarski subjekti pa izkazati določeno skrbnost. To ne drži v tej zadevi.

112. To pričakovanje tudi ne more temeljiti na odločbi o združljivosti, ki jo je Komisija sprejela v zvezi z drugo davčno shemo, ki jo je izvedla druga država članica.

113. Čeprav je Komisija leta 1984 menila, da belgijska davčna shema ne pomeni državne pomoči, se ta odločba lahko nanaša samo na shemo belgijskih centrov za usklajevanje, ker je naslovljena samo na Kraljevino Belgijo. Poleg tega, čeprav ima ta shema skupne točke s shemo, ki se obravnava v tej zadevi, pa vseeno ob branju sporne odločbe njuna podobnost ostaja vprašljiva. Medtem ko Komisija v točki 111 obrazložitve te odločbe navaja, da je „shema CFA podobna shemi, ki jo je uvedla Belgija“, v točki 101 obrazložitve navedene odločbe navaja, da je „nesporno, da se razlikujeta, zlasti zaradi uporabljene tehnike in oblike dodeljenih ugodnosti“.

114. V teh okoliščinah se mi zdi težko priznati, da je Komisija podjetju KFF dala natančna zagotovila, ki bi lahko utemeljevala pričakovanje glede združljivosti sheme CFA s pravom Skupnosti. Utemeljiti to pričakovanje na podlagi odločbe, ki jo je Komisija sprejela v zvezi z drugo nacionalno davčno

shemo, je ponovno v nasprotju z obveznostjo priglasitve, določeno v Pogodbi, in celotnim sistemom preventivnega nadzora, ki ga je Komisija uvedla v okviru nadzora državnih pomoči.

115. Glede na vse navedeno menim, da v nasprotju z odločitvijo Sodišča prve stopnje ni nobene podlage za pričakovanje, na katero se sklicuje podjetje KFF v tej zadevi.

116. Dodal bom, da tako pričakovanje, če bi obstajalo, nikakor ne bi bilo upravičeno.

b) Upravičenost pričakovanja

117. V nasprotju s trditvami Sodišča prve stopnje v točkah od 132 do 138 izpodbijane sodbe menim, da tudi drugi pogoj, ki ga zahteva sodna praksa za priznanje kršitve načela varstva upravičenega pričakovanja, ni izpolnjen, in sicer iz dveh razlogov.

118. Prvič, naj opozorim, da podjetje KFF ni pridobilo nobene pravice, ker ni upravičeno do sheme CFA. To podjetje ni dokazalo, da izpolnjuje pogoje za odobritev uporabe te sheme, Kraljevina Nizozemska pa mu ni dala nobenega jamstva, da bo dobilo soglasje CFA.

119. Drugič, menim, da če bi bilo podjetje KFF razumen in preudaren gospodarski subjekt, bi bilo sposobno predvideti sprejetje akta Skupnosti, ki lahko vpliva na njegove interese.

120. Naj namreč opozorim, da je Komisija 11. julija 2001 sprejela odločbo, s katero je začela formalni postopek preiskave pomoči. Kot navaja Sodišče prve stopnje v točki 133 izpodbijane sodbe, začetek tega postopka kaže, da Komisija resno dvomi o združljivosti sheme CFA s pravili Pogodbe. Res je, da, kot navaja, ti resni dvomi ne pomenijo nobene dokončne opredelitve te sheme. Kljub temu pa menim, da v primeru, kakršen je ta, v katerem shema CFA ni bila priglašena Komisiji, obstoj resnih dvomov o združljivosti te sheme zadostuje za zanikanje upravičenosti pričakovanja, na katero se sklicuje podjetje KFF.

121. Poleg tega se mi zdi, da je podjetje KFF na podlagi obrazložitve v odločbi z dne 11. julija 2001 lahko dovolj verjetno sklepalo,

da lahko Komisija shemo CFA šteje za pomoč, nezdružljivo s Pogodbo. [36] Komisija je namreč po prvi preučitvi elementov te sheme navedla, da bi ta shema lahko pomenila državno pomoč in da se ne zdi, da bi lahko bila upravičena do enega od odstopanj iz člena 87(2) in (3) ES.

122. Poleg tega želim dodati, da je to zadevo težko primerjati z zadevo, v kateri je bila izrečena zgoraj navedena sodba Belgija in Forum 187 proti Komisiji. Obstajata namreč dve veliki razliki med tema zadevama, ki se nanašata, prva, na status podjetja KFF kot morebitnega upravičenca in, druga, na nepriglasitev sheme CFA Komisiji.

123. Po eni strani, kot sem navedel, podjetje KFF ni nikoli dobilo soglasja CFA v nasprotju z belgijskimi centri za usklajevanje iz zadeve iz zgoraj navedene sodbe Belgija in Forum 187 proti Komisiji, ki so zaprosili za obnovitev soglasja. V obravnavanem primeru nizozemski davčni organ ni nikoli potrdil, da podjetje KFF izpolnjuje pogoje za dodelitev tega soglasja in da se ga zato lahko šteje za upravičenca sheme CFA.

124. Po drugi strani naj spomnim, da Kraljevina Nizozemska ni poskrbela, da bi Komisiji priglasila davčno shemo, ki jo je nameravala izvesti. Komisija ni torej nikoli sprejela stališča o združljivosti te sheme s pravili Pogodbe, kot je storila v zvezi z davčno shemo, ki so jo izvedli belgijski organi. V zadnjem primeru je namreč Kraljevina Belgija zadevno shemo pravilno in ustrezno priglasila v skladu s členom 88(3) ES. Komisija je torej v odločbah iz leta 1984 in leta 1987 in v odgovoru na pisno vprašanje št. 1735/90 evropskega poslanca Gijsa de Vriesa [37], ki ga je v imenu Komisije dal komisar za konkurenco L. Brittan, navedla, da ta shema ne spada na področje uporabe člena 87(1) ES.

125. Nazadnje je treba navesti, da je bilo v zadevi, v kateri je bila izrečena zgoraj navedena sodba Belgija in Forum 187 proti Komisiji, upravičeno pričakovanje centrov za usklajevanje priznano samo pod zelo omejenimi pogoji in ob upoštevanju posebnosti zadeve. Zato se mi zdi zelo težko podjetju KFF priznati upravičeno pričakovanje glede združljivosti sheme CFA s pravili Pogodbe, ker to podjetje ni upravičenec te sheme in ta shema ni bila predhodno priglašena Komisiji.

36 – Glej presojo Komisije v tej odločbi.

37 – UL 1991, C 63, str. 37.

126. Zdi se mi, da ti elementi zadostujejo za ugotovitev, da pričakovanje, na katero se sklicuje podjetje KFF, če obstaja, nikakor ni upravičeno.

127. Zato in zaradi dejstva, da so trije pogoji iz sodne prakse za priznanje kršitve načela varstva upravičenega pričakovanja kumulativni, menim, da se podjetje KFF ne more utemeljeno sklicevati na to načelo.

128. Glede na vse navedeno menim, da je Sodišče prve stopnje prav tako napačno uporabilo pravo, s tem da je razsodilo, da se podjetje KFF lahko sklicuje na uporabo načela varstva upravičenega pričakovanja. Če bi Sodišče odločilo, da je tožba, ki jo je vložilo podjetje KFF, dopustna, bi bilo torej treba po mojem mnenju drugi pritožbeni razlog Komisije razglasiti za utemeljenega in razveljaviti izpodbijano sodbo.

C – *Podredno, tretji pritožbeni razlog, ki se nanaša na kršitev načela enakega obravnavanja*

129. V členu 2 sporne odločbe je podjetjem, ki so bila 11. julija 2001 upravičena do sheme CFA, odobreno prehodno obdobje, ob upoštevanju upravičenega pričakovanja teh podjetij glede združljivosti te sheme s pravili Pogodbe in posebnih okoliščin zadeve. [38]

130. Sodišče prve stopnje je v izpodbijani sodbi razsodilo, da je Komisija kršila splošno načelo enakega obravnavanja, ker ni predvidela nobenega prehodnega ukrepa za davčne zavezance, kakršno je podjetje KFF, katerih zahtevek za soglasje je bil ob izdaji uradnega obvestila o sporni odločbi še vedno nerešen. Sodišče prve stopnje je izhajalo iz načela, da so ti davčni zavezanci tako kot vsa podjetja, ki so 11. julija 2001 imela soglasje CFA, lahko upravičeno pričakovali odobritev razumnega prehodnega obdobja.

1. Trditve strank

131. Komisija v podporo tretjemu pritožbenemu razlogu trdi, da je presoja Sodišča prve stopnje v zvezi s kršitvijo načela enake obravnave napačna. [39] V bistvu trdi, da podjetja KFF ni mogoče izenačiti s podjetji, ki so ne samo dejansko uporabljala shemo CFA, ampak so tudi predložila pripombe v postopku iz člena 88(2) ES, in za katera so nizozemski organi zaprosili za prehodno ureditev.

38 – Glej točke od 111 do 118 obrazložitve sporne odločbe.
39 – Točki 149 in 150 izpodbijane sodbe.

132. Podjetje KFF trdi, da ta pritožbeni razlog ni dopusten, ker se nanaša na vprašanja dejanskega stanja, ki jih Sodišče ne more preučiti v okviru pritožbe.

133. Trdi, da navedeni pritožbeni razlog nikakor ni utemeljen. Edino upoštevno vprašanje v obravnavanem primeru naj bi bilo, ali obstajajo pomembne objektivne razlike, ki upravičujejo različno obravnavo podjetja KFF in podjetij, ki so 11. julija 2001 že imela soglasje CFA. Vendar ugotavlja, da nobena od domnevnih razlik, ki jih navaja Komisija, ne more upravičiti takega različnega obravnavanja.

2. Presoja

134. V nasprotju s trditvami podjetja KFF Sodišču predlagam, naj tretji pritožbeni razlog razglasi za dopusten. Čeprav je res, da je Sodišče prve stopnje dejansko edino pristojno za ugotavljanje in presojo dejstev, iz ustaljene sodne prakse izhaja, da je Sodišče pristojno za izvrševanje nadzora nad pravno opredelitvijo teh dejstev in pravnimi posledicami, ki jih je iz tega izpeljalo Sodišče prve stopnje. [40]

135. Komisija s tem pritožbenim razlogom poziva Sodišče, naj preveri pravne posledice, ki jih je Sodišče prve stopnje lahko izpeljalo glede primerljivosti položajev, v katerih so različna podjetja, in glede upoštevanja načela enakega obravnavanja.

136. Glede na zgornje ugotovitve se mi tudi navedeni pritožbeni razlog zdi utemeljen.

137. V skladu z ustaljeno sodno prakso namreč splošno načelo enakega obravnavanja zahteva, da se primerljivi položaji ne obravnavajo različno in da se različni položaji ne obravnavajo enako, razen če je razlikovanje objektivno utemeljeno. [41]

138. Zdi se mi očitno, da podjetja KFF ni mogoče obravnavati enako kot podjetij, ki so 11. julija 2001 že uporabljala shemo CFA. Kot sem navedel, podjetje KFF kot morebitni upravičenec te sheme namreč ni pridobilo nobene pravice in se v nasprotju s to skupino podjetij ne more sklicevati na nikakršno upravičeno pričakovanje. Kot poudarja Komi-

40 – Glej zlasti sodbi z dne 21. septembra 2006 v zadevi JCB Service proti Komisiji (C-167/04 P, ZOdl., str. I-8935, točka 106 in navedena sodna praksa) in z dne 10. maja 2007 v zadevi SGL Carbon proti Komisiji (C-328/05 P, ZOdl., str. I-3921, točka 41 in navedena sodna praksa).

41 – Glej zlasti sodbo z dne 16. decembra 2008 v zadevi Arcelor Atlantique in Lorraine in drugi (C-127/07, ZOdl., str. I-9895, točka 23 in navedena sodna praksa).

sija, to torej postavlja podjetje KFF v zelo poseben položaj.

139. Presoja Sodišča prve stopnje, ki temelji na nasprotni trditvi, da se je podjetje KFF lahko upravičeno sklicevalo na načelo upravičenega pričakovanja, se mi torej zdi napačna.

140. Zato, če bi Sodišče odločilo, da je tožba, ki jo je vložilo podjetje KFF, dopustna, bi bilo torej treba po mojem mnenju tretji pritožbeni razlog, ki se nanaša na kršitev načela enakega obravnavanja, razglasiti za utemeljen in razveljaviti izpodbijano sodbo.

141. Glede na vse navedeno Sodišču podredno predlagam, naj pritožbo, ki jo je vložila Komisija, razglasi za utemeljeno in razveljavi izpodbijano sodbo, ker je Sodišče prve stopnje presodilo, da je ta institucija kršila načeli varstva upravičenega pričakovanja in enakega obravnavanja, s tem da ni predvidela prehodnih ukrepov za davčne zavezance, katerih zahtevek je bil ob izdaji uradnega obvestila o sporni odločbi še vedno nerešen. [42]

42 – Menim, da ni treba analizirati petega pritožbenega razloga, ki ga Komisija uveljavlja podredno. Ker menim, da je treba razveljaviti izpodbijano sodbo, namreč ni več treba preučiti, ali je Sodišče prve stopnje dejansko napačno uporabilo pravo, s tem da je v izreku te sodbe podelilo pravice vsem gospodarskim subjektom, ki so bili v enakem položaju kot KFF.

VII – Posledice razveljavitve izpodbijane sodbe

142. Kot sem navedel, Sodišču primarno predlagam, naj razveljavi izpodbijano sodbe, ker je Sodišče prve stopnje ničnostno tožbo, ki jo je vložilo podjetje KFF, razglasilo za dopustno.

143. Ker po mojem mnenju stanje postopka to dovoljuje, Sodišču v skladu s členom 61, prvi odstavek, Statuta Sodišča tudi predlagam, naj samo dokončno odloči o ugovoru nedopustnosti, ki ga uveljavlja Komisija.

144. Zaradi razlogov, ki sem jih navedel že v točkah od 57 do 68 teh sklepnih predlogov, menim, da je treba tožbo, ki jo je vložilo podjetje KFF, razglasiti za nedopustno, ker ne obstaja posamičen interes podjetja KFF.

VIII – Stroški

145. V skladu s členom 69(2) Poslovnika, ki se uporablja za pritožbeni postopek na podlagi

člena 118 tega poslovnika, se neuspeli stranki naloži plačilo stroškov, če so bili ti priglašeni. V tej zadevi je Komisija predlagala, naj se podjetju KFF naloži plačilo stroškov, in ker to s predlogi v bistvenem delu ni uspelo, menim, da mu je treba naložiti plačilo stroškov, priglašenih v tem pritožbenem postopku.

146. Poleg tega je v členu 122 Poslovnika določeno, da če je pritožba utemeljena in če Sodišče samo dokončno odloči v sporu, odloči tudi o stroških. V tej zadevi je preučitev ugovora nedopustnosti, ki ga je pri Sodišču prve stopnje vložila Komisija, pokazala, da je ničnostna tožba podjetja KFF nedopustna.

147. V teh okoliščinah je treba podjetju KFF naložiti plačilo stroškov tega postopka in postopka pred Sodiščem prve stopnje.

IX – Predlog

148. Glede na vse zgornje ugotovitve Sodišču predlagam, naj odloči:

1. Sodba Sodišča prve stopnje Evropskih skupnosti z dne 12. septembra 2007 v zadevi Koninklijke Friesland Foods proti Komisiji (T-348/03) se razveljavi, ker je Sodišče prve stopnje odločilo, da je tožba dopustna.

2. Ničnostna tožba, vložena pri Sodišču prve stopnje Evropskih skupnosti zaradi razglasitve ničnosti Odločbe Komisije 2003/515/ES z dne 17. februarja 2003 o shemi pomoči Nizozemske za mednarodne dejavnosti financiranja, se zavrže kot nedopustna.

3. Podjetju Koninklijke Friesland Foods NV se naloži plačilo stroškov tega postopka in postopka pred Sodiščem prve stopnje Evropskih skupnosti.