# ЗАКЛЮЧЕНИЕ НА ГЕНЕРАЛНИЯ АДВОКАТ
# Г-Н Y. BOT
представено на 23 април 2009 година [1]

1. Вследствие на работата, осъществена в рамките на Съвета на Европейския съюз през 1997 г. по въпросите на данъчната конкуренция между държавите членки, Комисията на Европейските общности извършва проверка и преразглежда данъчните системи, възприети от държавите членки в светлината на правилата на Договора за ЕО относно държавните помощи.

2. Така Комисията преразглежда данъчния режим, прилаган от Кралство Белгия в полза на координационните центрове [2]. Макар да преценява през 1984 г., през 1987 г., а впоследствие и през 1990 г., че този режим не представлява държавна помощ, на 17 февруари 2003 г. Комисията приема решение, с което установява, че посоченият режим е несъвместим с общия пазар [3]. Това решение е предмет на жалба за отмяна пред Съда, по която е постановено Решение от 22 юни 2006 г. по дело Белгия и Forum 187/Комисия [4].

3. Успоредно с това Комисията разглежда данъчния режим, въведен през 1997 г. от Кралство Нидерландия по отношение на международните дейности по финансиране, извършвани от някои групи предприятия (по-нататък „режимът CFA“).

4. Този режим позволява на предприятията, които се ползвали от индивидуално разрешение за период от десет години, да създадат резерви за покриване на рискове, свързани с упражняването на тези дейности. За посочения режим не е изпратено никакво уведомление до Комисията преди неговото прилагане и на 11 юли 2001 г. Комисията решава да започне официална процедура по разследване съгласно член 88, параграф 2 ЕО.

5. С решение от 17 февруари 2003 г. [5] Комисията приема, че този режим представлява държавна помощ, несъвместима с общия пазар. Тя смята обаче, че ползващите се от този режим към датата, на която тя открива официалната процедура по разследване, могат да се позоват на оправданите правни очаквания относно съвместимостта му с правилата на Договора

1 — Език на оригиналния текст: френски.

2 — Координационен център е предприятие, създадено от многонационална група от дружества с предмет предоставяне на различни услуги на тези дружества, по-специално във финансовия сектор.

3 — Решение C(2003) 564 окончателен на Комисията относно схемата за помощи, приведена в действие от Белгия, в полза на създадените в Белгия координационни центрове, изменено с поправка от 23 април 2003 г.

4 — C-182/03 и C-217/03, Recueil, стр. I-5479.

5 — Решение № 2003/515/ЕО на Комисията относно схемата за помощи, приведена в действие от Нидерландия към международните операции по финансиране (ОВ L 180, стр. 52, наричано по-нататък „спорното решение“).

предвид изразените нееднократно от нея становища по белгийския данъчен режим през 1984 г., 1987 г. и 1990 г. Следователно Комисията разрешава на тези предприятия да се ползват от режима CFA до изтичането на действащите разрешения и най-късно до 31 декември 2010 г.

6. Koninklijke Friesland Foods NV [6], което е нидерландско предприятие, подава до Първоинстанционния съд на Европейските общности жалба за отмяна на спорното решение.

7. С Решение от 12 септември 2007 г. по дело Koninklijke Friesland Foods/Комисия [7] Първоинстанционният съд отменя това решение, доколкото то изключва от преходния режим икономическите оператори като KFF, които към 11 юли 2001 г. са подали молба за получаване на разрешение, по която нидерландската данъчна администрация още не се била произнесла.

8. По настоящото дело Съдът е сезиран с жалба, подадена от Комисията срещу това решение. По същество тази жалба повдига два правни въпроса, свързани с качеството на KFF на потенциален получател по схемата за помощи и с липсата на уведомление до Комисията за този режим.

9. Първият е свързан с допустимостта на жалбата за отмяна, подадена от предприятието срещу спорното решение. Въпросът е дали KFF може да бъде допуснато да оспори законосъобразността на това решение пред общностния съд, макар и да не се ползва от никакво придобито право към датата на уведомяването до Комисията.

10. С втория правен въпрос от Съда се иска да обсъди обхвата на принципа на защита на оправданите правни очаквания в областта на държавните помощи. Въпросът е дали KFF може, също както ползващите се от режима предприятия, да се позове на принципа на защита на оправданите правни очаквания и да се ползва от преходни мерки, макар този режим да не е бил предмет на уведомление до Комисията преди неговото прилагане. Следователно от Съда се иска да обсъди дали условията за установяване на наличие на нарушение на този принцип, изведени от него в Решение по дело Белгия и Forum 187/Комисия, посочено по-горе, в този случай са налице.

11. В настоящото заключение ще предложа на Съда да обяви жалбата за основателна.

12. Като главно твърдение ще поддържам, че като приема, че KFF е лично засегнато от спорното решение, в рамките на своята преценка на допустимостта на жалбата Първоинстанционният съд допуска

6 — Наричано по-нататък „KFF“.

7 — T-348/03, наричано по-нататък „обжалваното съдебно решение“.

грешка в прилагането на правото, което обосновава отмяна на обжалваното съдебно решение.

13. При условията на евентуалност ще изтъкна, че дори да се предположи, че жалбата на KFF е допустима, това съдебно решение трябва да бъде отменено, доколкото това предприятие не е могло да се позовава на нарушение на принципа на защита на оправданите правни очаквания.

14. Ще предложа на Съда сам да постанови окончателно решение по повдигнатото от Комисията възражение за недопустимост и да го уважи.

## I — Общностната правна уредба

15. В Договора държавните помощи са предмет на принципна забрана, съпътствана от някои изключения. член 87, параграф 1 ЕО гласи:

„1. Освен когато е предвидено друго в настоящия договор, всяка помощ, предоставена от държава членка или чрез ресурси на държава членка, под каквато и да било форма, която нарушава или заплашва да наруши конкуренцията чрез поставяне в по-благоприятно положение на определени предприятия или производството на някои стоки, доколкото засяга търговията между държавите членки, е несъвместима с общия пазар.“

16. По-нататък член 87 ЕО изброява в параграфи 2 и 3 държавните помощи, които по право са съвместими с общия пазар, и тези, които могат да бъдат считани за съвместими с него.

17. Член 88 ЕО предвижда:

„1. Комисията, в сътрудничество с държавите членки държи под постоянно наблюдение всички системи за предоставяне на помощ, съществуващи в тези държави. Тя предлага на последните всички подходящи мерки, които са необходими за последователно развитие или функциониране на общия пазар.

2. Ако Комисията, след като е уведомила всички заинтересовани страни да представят своите мнения, установи, че помощта, предоставена от държавата или чрез ресурси на държавата, е несъвместима с общия пазар в съответствие с член 87, или че тази помощ е била използвана не по предназначение, тя взема решение, че съответната държава членка е задължена да отмени или измени тази помощ в срок, който Комисията определя.

[…]

3. Комисията следва да бъде информирана в разумен срок, който да ѝ даде възможност да представи своето становище по отношение на всякакви планове за предоставянето или изменението на помощта. Ако тя счита, че такъв план е несъвместим с вътрешния пазар, като се позовава на член 87, тя без забавяне започва процедурата, предвидена в параграф 2. Заинтересованата държава членка не може да започне прилагането на предложените мерки, докато тази процедура не доведе до постановяването на окончателно решение."

18. Накрая член 89 ЕО оправомощава Съвета да приема регламенти за прилагането на членове 87 ЕО и 88 ЕО. По силата на това оправомощаване на 22 март 1999 г. Съветът приема Регламент (ЕО) № 659/1999 [8], който установява подробни правила относно процедурите, които трябва да се следват за прилагането на член 88 ЕО.

## II — Режимът CFA

19. Режимът CFA е установен със Закона за корпоративния данък от 1969 г. [9] Този режим е изменен със Закона от 13 декември 1996 г. [10], с който се добавя член 15а за борба срещу тенденцията на нидерландските предприятия с международна значимост да изнасят дейността си по групово финансиране в установени в чужбина дружества, и по-специално в „данъчни оазиси". Този режим с измененията към него влиза в сила на 1 януари 1997 г.

20. Член 15а от Закона от 1969 г. позволява на ползващите се от режима предприятия да създадат резерв за покриване на рискове, свързани с тяхната дейност по международно финансиране. Този режим е достъпен за всяко предприятие, независимо дали то е с произход от Нидерландия или от чужбина, което плаща корпоративен данък, ако са изпълнени следните условия, определени в посочената разпоредба:

— предприятието, ползващо се от режима, трябва да извършва финансови операции в полза на структурите

8 — Регламент на Съвета за установяване на подробни правила за прилагането на член [88] от Договора за ЕО (ОВ L 83, стр. 1; Специално издание на български език, 2007 г., глава 8, том 1, стр. 41).

9 — Wet op de vennootschasbelasting 1969.

10 — Закон за изменение на Закона за корпоративния данък от 1969 г. с цел борба с подкопаването на облагаемата основа и укрепване на данъчната инфраструктура (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, nº65, наричан понататък „Закон от 1969 г.").

от тази група, които са установени в най-малко четири държави или на два континента;

— то трябва осъществява редовно дейност, свързана със заеми и с инвестиционни фондове и трябва да бъде в състояние да действа напълно самостоятелно. Тази дейност трябва да бъде ръководена изключително от Кралство Нидерландия;

— всяка от четирите държави, в които се намират свързаните структури, трябва да създава най-малко 5 % от облагаемия доход, който дружеството получава от финансовата си дейност. Всеки от двата континента трябва да генерира най-малко 10 % от този доход.

21. Съгласно член 15a, параграф 10 от Закона от 1969 г. инспекторът от данъчната служба разглежда молбите от предприятия, които са пожелали да се ползват от разпоредбите на режима CFA. Той разрешава ползването на този режим, като уточнява условията за неговото ползване с оглед на конкретното положение на предприятието, като приема решение, подлежащо на обжалване (наричано по-нататък „разрешението за CFA“) [11].

11 — Вж. Наредба DB 97/3951 от 2 октомври 1997 г. за определяне на типовото решение по член 15a от Закона от 1969 г. (Besluit nr DB 97/3951 van 2 oktober 1997 tot vaststelling van de modelbeschikking inzake artikel 15 b van de Wet op de venootschapsbelasting 1969).

## III — Фактическата и процесуалната страна

### A — *Обстоятелства, предхождащи спорното решение*

22. До Комисията не е изпратено никакво уведомление за режима CFA преди началото на неговото прилагане, 1 януари 1997 г.

23. След обсъждане на въпроси, свързани с данъчната конкуренция между държавите членки, Съветът „Икономически и финансови въпроси“ приема Кодекс на поведение за данъчно облагане на дружества [12]. На ad hoc група е възложено да направи преглед на националните данъчни мерки, които имат вредоносни последици за общия пазар.

24. В резултат от тези действия Комисията се ангажира да разработи насоки за прилагане на членове 87 ЕО и 88 ЕО по отношение на мерките за пряко данъчно облагане на предприятията. Така на 11 ноември 1998 г. Комисията приема Известие за прилагане на правилата за държавна помощ по отношение на мерките за пряко данъчно облагане на дружества [13].

12 — Резолюция на Съвета и на представителите на правителствата на държавите членки, заседаващи в рамките на Съвета, от 1 декември 1997 г. за Кодекс на поведение за данъчно облагане на дружества (ОВ C 2, 1998 г., стр. 2).

13 — ОВ C 384, стр. 3; Специално издание на български език, 2007 г., глава 8, том 3, стр. 151.

Именно въз основа на това известие Комисията разглежда или преразглежда действащите в различните държави членки данъчни режими.

25. Така на 12 февруари 1999 г. Комисията иска от нидерландските власти информация относно режима CFA. Властите отговарят на 8 март 1999 г.

26. На 27 декември 2000 г. KFF подава молба пред нидерландската данъчна администрация, за да може да създаде, считано от 1 януари 2000 г., резерв въз основа на режима CFA (наричана по-нататък „молбата за CFA“). Тази молба е обсъдена с данъчната администрация на 24 април 2001 г.

27. С писмо от 11 юли 2001 г., публикувано в *Официален вестник на Европейските общности* от 31 октомври 2001 г., Комисията уведомява Кралство Нидерландия за решението си да започне предвидената в член 88, параграф 2 ЕО официална процедура по разследване [14]. В рамките на предварителната оценка на помощта Комисията изразява съмненията си относно съвместимостта на режима CFA с общия пазар. Тя посочва, че този режим може да представлява държавна помощ и изглежда не може да се ползва от някое от изключенията, предвидени в член 87, параграфи 2 и 3 ЕО. Съгласно член 88, параграф 2 ЕО Комисията приканва Кралство Нидерландия, както и останалите заинтересовани страни, да представят своите мнения в срок от един месец.

28. На 26 юли 2001 г. нидерландската данъчна администрация уведомява KFF, че Комисията започва официалната процедура по разследване.

29. Вследствие започването на тази процедура разглеждането на молбата на KFF за CFA е спряно.

30. С писмо от 3 октомври 2002 г. Кралство Нидерландия изтъква пред Комисията, че предвид принципите на защита на оправданите правни очаквания и на зачитане на придобитите права тази институция трябва да разреши на предприятията, които към този момент се ползват от режима CFA, да продължат да се ползват от него до изтичането на предоставените разрешения за CFA.

31. Накрая, на 5 декември 2002 г. нидерландският държавен секретар по финансите приема решение, съгласно което, считано от тази дата, администрацията преустановява разглеждането на всяка нова молба за прилагане на режима CFA.

14 — ОВ C 306, стр. 6.

Б — *Спорното решение*

32. На 17 февруари 2003 г. Комисията приема спорното решение.

33. С това решение Комисията потвърждава съмненията си относно съществуването и съвместимостта на режима CFA с общностното право. На първо място, тя посочва, че този режим представлява държавна помощ по смисъла на член 87, параграф 1 ЕО и излага причините, поради които тя счита, че той не може да се ползва от нито една от дерогациите, предвидени в параграфи 2 и 3 от същия член.

34. По-нататък Комисията разглежда оправданите правни очаквания на ползващите се от режима CFA. Тя признава тяхното съществуване и посочва, че тези оправдани правни очаквания са основание тя да откаже да разпореди възстановяването на предоставените помощи.

35. Точки 111 и 112 от мотивите на спорното решение са формулирани, както следва:

„[…]

В настоящия случай и макар че белгийският и нидерландският режим не са абсолютно идентични, Комисията отбелязва, че режимът CFA е сходен с установения в Белгия с Кралски указ № 187 от 30 декември 1982 г. режим относно данъчното облагане на координационните центрове. Всъщност двете системи се отнасят до вътрешногруповите дейности и значителен брой от ползващите се от режима CFA предварително са се ползвали от белгийския режим за координационните центрове. В своето Решение от 2 май 1984 г. Комисията е приела, че [белгийската] система [на координационните центрове] не съдържа помощ по смисъла на член [87, параграф 1 ЕО]. Макар решението да не е публикувано, обстоятелството, че Комисията не е повдигнала никакви възражения по отношение на белгийската система на координационните центрове, е оповестено към онзи период в Четиринадесетия доклад по въпросите на конкуренцията, както и в отговор на парламентарен въпрос[15], както впрочем подчертават [Кралство] Нидерландия и третите заинтересовани страни.

В този контекст Комисията подчертава, че е приела решението си относно белгийския режим за координационните центрове преди влизането в сила на режима CFA. Тя отбелязва също, че всички ползващи се от режима са допуснати до ползване на режима CFA преди приемането на нейното решение от 11 юли 2001 г. за започване на официалната процедура по разследване. Затова Комисията приема доводите [на Кралство] Нидерландия и на заинтересованите трети страни относно съществуването на оправдани правни очаквания у ползващите се от режима и отказва да разпореди възстановяването на предоставените помощи.“

15 — Комисията препраща към своята бележка под линия 16, която се позовава на писмения въпрос № 1735/90 (ОВ C 63, 1991 г., стр. 37). Тя препраща също към въпросите, поставени преди това от белгийските членове на Европейския парламент Radoux № 2381/82 (ОВ C 170, 1983 г., стр. 9) и Van Rompuy № 1817/83 (ОВ C 148, 1984 г., стр. 14).

36. Накрая, Комисията разглежда причините, поради които ѝ се струва необходимо да се предвиди преходен период за прекратяване на последиците от режима CFA. В това отношение тя разграничава две положения.

37. Що се отнася до съдбата на резервите, вече създадени от ползващите се от режима CFA предприятия, Комисията установява, че тези резерви се вписват в рамките на дългосрочна стратегия и че свързаните с тях предимства са придобити въз основа на оправданите правни очаквания. Вследствие на това тя счита, че ползващите се от режима предприятия могат да продължат да използват своите резерви в съответствие със съществуващото нидерландско законодателство [16].

38. Що се отнася до създаването на нови резерви, Комисията отбелязва, че по принцип не може вече да има позоваване на принципите на защита на оправданите правни очаквания и на правната сигурност след приемането на решение, с което се обявява несъвместимостта на дадена помощ с общия пазар. В това отношение тя посочва, че последиците от оправданите правни очаквания не могат да продължават след края на един разумен срок, необходим на държавата членка и на съответните предприятия за адаптиране към новото положение. В случая Комисията отчита контекста, в който е започнала процедурата и по-специално вече постигнатия в рамките на Общността напредък в борбата срещу вредоносната данъчна конкуренция. Тя взема предвид също обявената отмяна на режима CFA, считано от декември 2002 г., и следователно постепенното намаляване на броя на ползващите се от режима до 2010 г. [17]

39. С оглед на това в точка 118 от мотивите на спорното решение Комисията посочва както следва:

„С оглед на тези изключителни обстоятелства Комисията счита, че ползващите се от режима CFA към датата на започване на настоящата процедура, могат да продължат както да създават нови резерви, така и да използват вече съществуващите такива съгласно правилата на действащия режим CFA, до крайния срок на издадените им разрешения и най-късно до 31 декември 2010 г.“

40. От предходните съображения Комисията извежда следното заключение:

„119. Комисията установи, че [Кралство] Нидерландия неправомерно [е] привело в изпълнение въпросната схема за помощи в нарушение на член 88, параграф 3 [ЕО]. Тя констатира, че режимът CFA е несъвместим с общия пазар. Все пак, поради

16 — Вж. точка 114 от мотивите на оспореното решение.

17 — Вж. точки 115—117 от мотивите на решението.

оправданите правни очаквания у ползващите се и поради изключителните обстоятелства, упоменати по-горе, изплатените помощи не следва да се възстановяват, а ползването на схемата може да се запази най-късно до 31 декември 2010 г.“

41. Разпоредителната част на спорното решение е формулирана както следва:

„Член 1

Схемата за държавни помощи, приведена в изпълнение от [Кралство] Нидерландия в рамките на член 15a от Закона за корпоративния данък от 1969 г., установен в Закона от 13 декември 1996 г., е несъвместима с общия пазар.

Член 2

[Кралство] Нидерландия [е] длъжно да отмени посочената в член 1 схема за помощи. Все пак ползващите се от тази схема към 11 юли 2001 г. могат да продължат да се ползват от нейните разпоредби до изтичането на разрешенията с десетгодишен срок, които са им издадени от нидерландската данъчна администрация. Във всички случаи прилагането на схемата се прекратява най-късно на 31 декември 2010 г.

[…]“

B — *Факти, настъпили след приемането на спорното решение*

42. С писмо от 11 април 2003 г. Кралство Нидерландия иска по-специално от Комисията да потвърди писмено, че предвиденият в член 2 от спорното решение преходен режим се прилага и към предприятията, които макар още да не се ползват от решение на нидерландската данъчна администрация, с което им се разрешава достъп до режима CFA, са подали молба в този смисъл преди 5 декември 2002 г. — датата, след която всяка нова молба за разрешение за CFA ще получава отказ, доколкото тези предприятия са отговаряли на условията по режима към 11 юли 2001 г.

43. В писмо от 7 юли 2003 г. Комисията посочва, че от точка 118 от спорното решение, както и от член 2 от него, следва ясно, че преходният режим не се прилага за тези предприятия. Тя посочва също, че ако нидерландските органи решат да предоставят разрешение за CFA на посочените

предприятия, това би било равносилно на предоставяне на нова помощ, което противоречи на спорното решение.

44. На 21 август 2003 г. нидерландската данъчна администрация отхвърля молбата на KFF за разрешение за CFA въз основа на спорното решение.

45. Член 15а от Закона от 1969 г. е отменен с член 1, раздел D от Закон от 15 септември 2005 г. [18]

46. Член 2 от последния закон гласи по същество, че член 15а от Закона от 1969 г. и произтичащите от него разпоредби продължават да се прилагат по отношение на данъчнозадължените лица, които подлежат на облагане с корпоративен данък и които към 11 юли 2001 г. отговарят на условията на режима по този член. Той предвижда също, че тази преходна разпоредба се прилага за период от десет години, считано от датата, на която данъчнозадълженото лице е могло да създаде резерв, без този период да може да бъде продължен след 31 декември 2010 г.

18 — Закон за изменение на Закона от 1969 г. — отмяна на режима CFA (Wet van 15 september 2005, houdende wijziging van de wet op de vennootschapsbelasting 1969 — vervallen van concernfinancieringsregeling) (Stb. 2005, n°468).

**IV — Жалбата пред Първоинстанционния съд и обжалваното съдебно решение**

47. С жалба, подадена до Първоинстанционния съд на 10 октомври 2003 г., KFF иска отмяната на спорното решение.

48. С молба, подадена в секретариата на Съда на 14 януари 2004 г., Комисията повдига възражение за недопустимост по член 114, параграф 1 от Процедурния правилник на Първоинстанционния съд. На 29 март 2004 г. KFF представя становище по това възражение. С определение от 28 февруари 2005 г. Първоинстанционният съд решава, че ще се произнесе по възражението за недопустимост с решение по съществото на спора и че не следва да се произнася по съдебните разноски.

49. С обжалваното съдебно решение Първоинстанционният съд преценява, че подадената от KFF жалба е допустима. Освен това той приема жалбата за основателна и отменя член 2 от спорното решение, доколкото с този член от предвидения в него преходен режим се изключват операторите, които към 11 юли 2001 г. са подали пред нидерландската данъчна администрация молба за прилагане на разглежданата схема за помощи, по която към тази дата все още няма произнасяне.

**V — Производството пред Съда и исканията на страните**

50. На основание член 56 от Статута на Съда на Европейския съюз на 22 ноември 2007 г. Комисията подава жалба срещу обжалваното съдебно решение в секретариата на Съда.

51. На първо място, Комисията иска от Съда да установи основателността на настоящата жалба и в резултат на това да отмени обжалваното съдебно решение, да отхвърли жалбата за отмяна, подадена от KFF, и да осъди последното да заплати разноските за двете съдебни производства.

52. При условията на евентуалност Комисията иска от Съда да отмени обжалваното съдебно решение, доколкото с него се предоставят права на оператори, различни от KFF, които към 11 юли 2001 г. са подали пред нидерландската данъчна администрация молби за прилагане на режима CFA, и да отхвърли жалбата за отмяна на спорното решение, доколкото с нея се търси предоставяне на права на оператори, различни от KFF.

53. KFF моли жалбата да бъде отхвърлена и Комисията да бъде осъдена да заплати съдебните разноски.

**VI — Разглеждането на жалбата**

A — *По първото правно основание, изведено от неизпълнение на условието за личен интерес на KFF*

1. Доводи на страните

54. Комисията поддържа, че Първоинстанционният съд неправилно приема, че KFF е засегнато лично от спорното решение по смисъла на член 230, четвърта алинея ЕО и на съдебната практика на Съда.

55. В това отношение тя изтъква, че Първоинстанционният съд е допуснал грешка при прилагане на правото, като основава своя анализ на Решение по дело Белгия и Forum 187/Комисия, посочено по-горе, и като приравнява положението на KFF към положението на икономическите оператори, които по това дело са искали подновяване на тяхното разрешение. Според Комисията обаче тези две положения не са сравними, доколкото KFF никога не се е ползвало от режима CFA. Следователно, противно на твърдяното от Първоинстанционния съд в точка 100 от обжалваното съдебно решение, това предприятие не е „специално“ засегнато от спорното решение, а е засегнато точно по същия начин, както и другите нидерландски предприятия, които никога не са се ползвали от този режим.

56. KFF поддържа, че това правно основание е недопустимо. Всъщност то счита, че въпросът за релевантността на разликата между една първа молба за получаване на разрешение и една молба за подновяване на разрешението при определянето на това дали то е част от една ограничена група, е въпрос, който се отнася до фактите и който Съдът не може да разгледа в рамките на производство по обжалване.

2. Съображения

57. Спорното решение, съгласно член 4 от него, е с адресат единствено Кралство Нидерландия. Следователно физическите или юридическите лица като KFF, които желаят да подадат жалба за отмяна на това решение, трябва да отговарят на условията, определени в член 230, четвърта алинея ЕО. Следователно те трябва да докажат, че посоченото решение ги засяга пряко и лично.

58. В случай че те не успеят да докажат, че отговарят на тези условия, подадената срещу спорното решение жалба е недопустима.

59. В случая от Съда се иска да обсъди дали KFF, по чиято молба за получаване на разрешение все още няма произнасяне в деня на уведомяването за спорното решение, е лично засегнато от него по смисъла на член 230, четвърта алинея ЕО и на общностната съдебна практика.

60. Следователно става въпрос да се определи дали съгласно критериите, посочени от Съда в Решение по дело Plaumann/Комисия [19] и потвърдени след това от постоянната съдебна практика, KFF е засегнато от спорното решение поради някои присъщи за него качества или поради фактическо положение, което го разграничава от всички останали лица и така го индивидуализира по същия начин както адресатите на посоченото решение [20].

61. Тази съдебна практика е прилагана и уточнена от Съда в конкретната област на държавните помощи. Така Съдът многократно е постановявал, че в тази област предприятие не може да обжалва решение на Комисията, с което се забранява схема за предоставяне на помощи в даден сектор, ако е засегнато от решението само поради принадлежността си към въпросния сектор и качеството си на потенциален получател по посочената схема [21].

19 — Решение от 15 юли 1963 г. (25/62, Recueil, стр. 197, 223).

20 — Вж. по-специално Решение от 1 април 2004 г. по дело Комисия/Jégo-Quéré (C-263/02 P, Recueil, стр. I-3425, точка 45), Решение от 13 декември 2005 г. по дело Комисия/Aktionsgemeinschaft Recht und Eigentum (C-78/03 P, Recueil, стр. I-10737, точка 33) и Решение от 13 март 2008 г. по дело Комисия/Infront WM (C-125/06 P, Сборник, стр. I-1451, точка 70).

21 — Вж. по-специално Решение от 19 октомври 2000 г. по дело Италия и Sardegna Lines/Комисия (C-15/98 и C-105/99, Recueil, стр. I-8855, точка 33 и цитираната съдебна практика).

62. Всъщност в подобно положение предприятието не може да бъде засегнато от решението на Комисията по същия начин както предприятие, което действително се ползва от разглежданата схема и което може да бъде задължено да възстанови неправомерно предоставените от държавата членка помощи.

63. Този аргумент се вписва в установената съдебна практика, според която предприятието има право да обжалва законосъобразността на общностен акт, когато този акт изменя права, които то е придобило преди неговото приемане [22].

64. Така дори едно предприятие да принадлежи към ограничен кръг икономически оператори, какъвто е случаят на KFF и на тринадесетте други предприятия, които са поискали разрешение от нидерландската данъчна администрация, това не е достатъчно, за да се признае, че то е лично засегнато от оспорвания акт. Трябва да бъде възможно предприятието да разполага и с правно защитено право, което да му позволи да бъде индивидуализирано по същия начин, както би бил индивидуализиран адресатът на този акт в съответствие със съдебната практика в Решение по дело Plaumann/Комисия, посочено по-горе.

65. Следва обаче да се заключи, че KFF не разполага с никакво право, придобито преди приемането на спорното решение. То не се е ползвало от режима CFA към деня на приемането на това решение и в този смисъл не му е давана никаква гаранция от страна на нидерландската данъчна администрация. При тези обстоятелства и въпреки че принадлежи към затворен кръг от данъчнозадължени лица, KFF не може да бъде засегнато от спорното решение по същия начин както другите предприятия, ползващи се от режима CFA, за някои от които срокът на разрешението ще бъде продължен до 31 декември 2010 г.

66. Следователно положението на KFF е твърде различно от това на белгийските координационни центрове по дело Белгия и Forum 187/Комисия, посочено по-горе, тъй като те вече са се ползвали от въпросната схема и са поискали подновяване на предоставеното им разрешение. Така че обсъжданото по това дело решение определено се е отнасяло до положение, вече започнало към момента на неговото приемане, и е поставяло под въпрос ползването на придобитите от координационните центрове права в рамките на бъдещи дейности.

22 — Вж. по-специално Решение от 1 юли 1965 г. по дело Toepfer и Getreide-Import/Комисия (106/63 и 107/63, Recueil, стр. 525, 533), Решение от 23 ноември 1971 г. по дело Bock/Комисия (62/70, Recueil, стр. 897), Решение от 18 ноември 1975 г. по дело CAM/ЕИО (100/74, Recueil, стр. 1393), Решение от 27 ноември 1984 г. по дело Agricola commerciale olio и др./Комисия (232/81, Recueil, стр. 3881) и Решение по дело Savma/Комисия (264/81, Recueil, стр. 3915); Решение от 18 май 1994 г. по дело Codorniu/Conseil (C-309/89, Recueil, стр. I-1853) и Решение по дело Комисия/Infront WM, посочено по-горе (точка 72).

67. Ето защо смятам, че като приема, че KFF е лично засегнато от спорното решение, в преценката си на допустимостта на жалбата Първоинстанционният съд допуска грешка при прилагане на правото, която обосновава отмяна на обжалваното съдебно решение.

68. С оглед на това предлагам на Съда да постанови, че първото правно основание, повдигнато от Комисията, е основателно и да отмени обжалваното съдебно решение в частта, в която Първоинстанционният съд е постановил, че подадената от KFF жалба за отмяна на спорното решение е допустима.

69. Дори Съдът да не възприеме моето предложение и да приеме, че KFF е лично засегнато от спорното решение, и че освен това то има правен интерес, ще изложа причините, поради които смятам, че при всички случаи жалбата остава основателна.

70. Ще разгледам две правни основания, които според мен в това отношение са от съществено значение, а именно изведеното от нарушение на принципа на защита на оправданите правни очаквания и изведеното от нарушение на принципа на равно третиране.

Б — *При условията на евентуалност по второто правно основание, изведено от нарушение на принципа на защита на оправданите правни очаквания*

71. Член 2 от спорното решение предоставя преходен период на предприятията, ползващи се от режима CFA при започването от Комисията на официалната процедура по разследване на помощта на 11 юли 2001 г. Комисията се основава на оправданите правни очаквания на тези предприятия относно съвместимостта на този режим с правилата на Договора и особените обстоятелства по делото [23].

72. В обжалваното съдебно решение Първоинстанционният съд приема, че Комисията е нарушила принципа на защита на оправданите правни очаквания, като не е предвидила никакви преходни мерки за данъчнозадължените лица като KFF, по чиято молба за получаване на разрешение все още няма произнасяне към момента на уведомяването за спорното решение.

73. Преди да започна разглеждането на това правно основание и с оглед на подобрата преценка на начина, по който Първоинстанционният съд го обсъжда в обжалваното съдебно решение, според мен е важно да припомня, на първо място, съдържанието на този принцип в светлината на общностната съдебна практика.

23 — Вж. точки 111—118 от мотивите на спорното решение.

1. Практиката на Съда относно принципа на защита на оправданите правни очаквания

74. Принципът на защита на оправданите правни очаквания е основен принцип на общностното право, в светлината на който може да се контролира законосъобразността на актовете на институциите [24].

75. Както посочва генералният адвокат Léger в своето заключение по делото, по което е постановено Решение Белгия и Forum 187/Комисия, посочено по-горе [25], този принцип е следствие от принципа на правната сигурност, който изисква общностното законодателство да бъде ясно и неговото прилагане да бъде предвидимо за правните субекти, в смисъл че неговата цел е при изменение на правната норма да се гарантира закрилата на придобитите конкретно от едно или повече физически или юридически лица правни положения [26].

76. По отношение на прилагането на принципа на защита на оправданите правни очаквания в съдебната практика генералният адвокат Léger припомня, че се приема, че е налице нарушение на този принцип, когато са изпълнени следните условия.

77. На първо място, трябва да е налице акт или поведение на общностната администрация, което може да породи тези правни очаквания или основателни надежди. Всъщност съгласно съдебната практика принципът на защита на оправданите правни очаквания може да се изтъква срещу общностен акт само дотолкова, доколкото самата Общност предварително е създала положение, което е могло да породи тези правни очаквания [27]. Освен това общностната администрация трябва да даде конкретни уверения [28].

78. На второ място, посочените очаквания трябва да бъдат оправдани от правна гледна точка, т.е. съответното лице не трябва да е било в състояние да предвиди промяната в поведението, възприето порано от администрацията. Всъщност според съдебната практика, когато е в състояние да предвиди приемането на общностен акт от естество да засегне неговите интереси, предпазливият и съобразителен икономически оператор не

24 — Вж. по-специално Решение от 14 май 1975 г. по дело CNTA/Комисия (74/74, Recueil, стр. 533, точка 44), Решение от 26 юни 1990 г. по дело Sofrimport/Комисия (C-152/88, Recueil, стр. I-2477, точка 26), Решение от 19 май 1992 г. по дело Mulder и др./Съвет и Комисия (C-104/89 и C-37/90, Recueil, стр. I-3061, точка 15), Решение от 14 октомври 1999 г. по дело Atlanta/Европейска общност (C-104/97 P, Recueil, стр. I-6983, точка 52), Решение от 4 октомври 2001 г. по дело Италия/Комисия (C-403/99, Recueil, стр. I-6883, точка 35) и Решение от 7 юни 2005 г. по дело VEMW и др. (C-17/03, Recueil, стр. I-4983, точка 73).

25 — Препращам към точки 365—433 от неговото заключение.

26 — Вж. в този смисъл Решение от 15 февруари 1996 г. по дело Duff и др. (C-63/93, Recueil, стр. I-569, точка 20) и Решение от 18 май 2000 г. по дело Rombi и Arkopharma (C-107/97, Recueil, стр. I-3367, точка 66).

27 — Решение от 19 май 1983 г. по дело Mavridis/Парламент (289/81, Recueil, стр. 1731, точка 21), Решение от 10 януари 1992 г. по дело Kühn (C-177/90, Recueil, стр. I-35, точка 14), Решение по дело Rombi и Arkopharma, посочено по-горе (точка 67), Решение от 15 юли 2004 г. по дело Gerekens и Procola (C-459/02, Recueil, стр. I-7315, точка 29), както и Решение по дело Белгия и Forum 187/Комисия, посочено по-горе (точка 147 и цитираната съдебна практика).

28 — Решение от 25 май 2000 г. по дело Kögler/Съд (C-82/98 P, Recueil, стр. I-3855, точка 33), Решение от 6 март 2001 г. по дело Connolly/Комисия (C-274/99 P, Recueil, стр. I-1611, точка 113), както и Решение по дело Белгия и Forum 187/Комисия, посочено по-горе (точка 147 и цитираната съдебна практика), както и Определение от 13 декември 2000 г. по дело Sodima/Комисия (C-44/00 P, Recueil, стр. I-11231, точки 50—52).

може да се позовава на принципа на защита на оправданите правни очаквания, когато този акт бъде приет [29]. Следователно породените от акта или поведението на общностната администрация правни очаквания са „оправдани“ и трябва да бъдат защитени, когато съответното лице е могло в разумна степен да се довери на запазването или устойчивостта на така създаденото положение, както може да направи това „предпазливият и съобразителен“ икономически оператор.

79. На трето място, преследваният от обжалвания акт общностен интерес не трябва да препятства приемането на преходните мерки, необходими за защита на оправданите правни очаквания на съответното лице. Това условие е изпълнено, когато претеглянето на наличните интереси разкрие, че при обстоятелствата на конкретния случай общностният интерес няма предимство пред интереса на съответното лице от запазване на положението, което то оправдано може да счита за устойчиво [30].

80. Важно е също да се уточни, че тези три условия са кумулативни.

29 — Вж. в това отношение Решение от 15 април 1997 г. по дело Irish Farmers Association и др. (C-22/94, Recueil, стр. I-1809, точка 25), Решение от 15 юли 2004 г. по дело Di Lenardo и Dilexport (C-37/02 и C-38/02, Recueil, стр. I-6911, точка 70), както и Решение по дело Белгия и Forum 187/Комисия, посочено по-горе (точка 147 и цитираната съдебна практика).

30 — Вж. относно примери за това претегляне на налични интереси Решение от 17 април 1997 г. по дело de Compte/Парламент (C-90/95 P, Recueil, стр. I-1999, точка 39) и Решение от 17 юли 1997 г. по дело Affish (C-183/95, Recueil, стр. I-4315, точка 57).

81. Именно в светлината на тези три условия Първоинстанционният съд е разгледал и потвърдил, че KFF има основание да се позове на принципа на защита на оправданите правни очаквания.

2. Доводи на страните

82. В подкрепа на това правно основание Комисията изтъква редица доводи.

83. На първо място, Комисията упреква Първоинстанционния съд, че в точки 125 и 126 от обжалваното съдебно решение той приема, че за да се прецени съществуването на оправдани правни очаквания у KFF, не е релевантно дали то се ползва или не от режима CFA или дали то отговаря на условията за предоставяне на този режим.

84. На второ място, Комисията поставя под въпрос преценката на Първоинстанционния съд относно разглеждането на трите условия, необходими за да се приеме, че у KFF са съществували оправдани правни очаквания.

85. Що се отнася до първото условие, свързано със съществуването на правни очаквания, Комисията припомня, че никога не е давала конкретни уверения на

KFF, що се отнася до съвместимостта на режима CFA с общия пазар.

86. Тя признава, че неколкократно е вземала отношение по белгийския данъчен режим, като така действително е могла да породи „известни правни очаквания“. Все пак става въпрос не за конкретно задължение към KFF, а само за решение във връзка с друга схема за помощи, с която съществуват известни сходства. Освен това Комисията отбелязва, че тя не е знаела дори за самото съществуване на това предприятие, тъй като KFF не е реагирала пред нея в рамките на предвидената в член 88, параграф 2 ЕО процедура.

87. Що се отнася до второто условие, свързано със законосъобразността на тези правни очаквания, Комисията поддържа, че KFF не е действало като предпазлив и съобразителен икономически оператор.

88. От една страна, това предприятие никога не е получавало разрешение, за разлика от някои координационни центрове, за които става въпрос в делото, по което е постановено посоченото по-горе Решение Белгия и Forum 187/Комисия.

89. От друга страна, дори да се предположи, че KFF действително е реализирало съществени инвестиции, за да изпълни условията за предоставяне на режима CFA, това предприятие е подало молбата си за получаване на разрешение едва на 27 декември 2000 г. Според Комисията обаче един предпазлив и съобразителен оператор е трябвало да знае много преди 1 януари 2000 г., че Комисията е могла да квалифицира режима CFA като държавни помощи, несъвместими с общия пазар. В това отношение Комисията се позовава на резолюцията на Съвета и на представителите на правителствата на държавите членки от 1 декември 1997 г. относно Кодекс на поведение за данъчно облагане на дружества. Тя се позовава също на своето Известие за прилагане на правилата за държавна помощ по отношение на мерките за пряко данъчно облагане на дружества от 11 ноември 1998 г. Тя посочва също и съобщение за медиите от 23 февруари 2000 г., съдържащо декларация на комисаря по въпросите за конкуренцията г-н Monti [31].

90. Накрая, Комисията критикува точка 134 от обжалваното съдебно решение, според която Комисията поканила заинтересованите страни да представят своите мнения във връзка с евентуални оправдани правни очаквания, които биха представлявали пречка за връщането на изплатените суми. Всъщност тя отбелязва, че този довод не се отнася до предприятие като KFF, което никога не е получавало помощ по режима CFA.

91. Що се отнася до третото условие, свързано с претеглянето на интересите, за изчерпателност Комисията критикува аргументите на Първоинстанционния съд. Според нея точка 139 от обжалваното съдебно решение е опорочена от липса на мотиви и от фактическа грешка.

31 — Изявление на комисар Monti относно контрола на държавните помощи в областта на фискалната помощ (IP/00/182).

92. Най-напред, Първоинстанционният съд не обяснявал защо не е налице никакъв интерес, свързан с обществения ред, който не допуска KFF да се позове на принципа на защита на оправданите правни очаквания. Според Комисията обстоятелството, че тя е предоставила преходен режим на действително ползващите се от режима CFA, не позволява аргументите на Първоинстанционния съд да се приемат за основателни, тъй като този режим се основавал на постепенното намаляване на броя на заявителите.

93. По-нататък, Комисията поддържа, че анализът на Първоинстанционния съд цели да постави под въпрос полезното действие на официалната процедура по разследване, предвидена в член 88, параграф 2 ЕО. Всъщност според Първоинстанционния съд потенциално ползващите се от режима CFA могат да се ползват от преходните мерки с единствения мотив, че са подали молба за получаване на разрешение, дори когато не са реагирали пред нея в рамките на официалната процедура по разследване на помощта.

94. Накрая, Комисията критикува позоваването на Решение Белгия и Forum 187/Комисия, посочено по-горе, и по-специално на точка 165 от него, тъй като по това дело става въпрос за подновяване на разрешение.

95. На трето място, Комисията поддържа, че Първоинстанционният съд допуска фактическа грешка, като твърди в точка 139 от обжалваното съдебно решение, че действително ползващите се от режима CFA могат да продължат да се ползват от него „до 2010 г.“ В това отношение Комисията препраща към точната формулировка на член 2 от спорното решение.

96. На четвърто място, Комисията твърди, че в точки 141—143 от обжалваното съдебно решение Първоинстанционният съд е приел, че относно преценката за нарушението на принципа на защита на оправданите правни очаквания не е от значение дали действително ѝ е било известно конкретното положение на KFF към 11 юли 2001 г.

97. Според Комисията подобна обосновка противоречи на общностната съдебна практика, съгласно която законосъобразността на едно решение в областта на държавните помощи може да бъде преценена само в зависимост от информацията, с която Комисията е могла да разполага към момента на приемане на решението. По настоящото дело обаче Комисията поддържа, че тя никога не се е осведомявала за конкретното положение, в което се намирало KFF, тъй като същото никога не е представяло мнение пред Комисията. Според последната Първоинстанционният съд е трябвало да провери дали тя действително е разполагала с тази информация, и в случай че отговорът е отрицателен, да постанови, че всяко правно основание или довод, основани на съответната информация, са недопустими.

98. Комисията добавя, че в системата за контрол на държавните помощи един потенциален получател не може да повдига доводи, изведени от фактическо положение, с което Комисията не е била запозната, ако той не е реагирал пред нея в рамките на процедурата по член 88, параграф 2 ЕО.

99. На първо място, KFF поддържа, че съдебната практика не съдържа никакво уточнение, което да позволява да се приеме, че защитата на оправданите правни очаквания трябва да се основава единствено на конкретни задължения на общностна институция. Освен това KFF отбелязва противоречия в писмената защита на Комисията. Макар да твърди в спорното решение, че решението за съвместимост, което е приела по отношение на белгийския данъчен режим, е породило оправдани правни очаквания у ползващите се от режима CFA, в жалбата си Комисията поддържа, че това решение се отнася до режим, „с който съществуват известни сходства“, и че не ставало въпрос за конкретно задължение към KFF.

100. По-нататък KFF критикува доводите на Комисията, според които то не било предпазлив и съобразителен икономически оператор. Тя сравнява положението му с това на ползващите се от белгийския данъчен режим в делото, по което е постановено Решение Белгия и Forum 187/Комисия, посочено по-горе. Комисията не вижда причина тези, които се ползват от режима в очакване на отговор на молбата им за подновяване на разрешението, да бъдат предпазливи и съобразителни оператори, докато KFF в очакване на отговор на молбата за разрешение да не бъде. Освен това KFF поддържа, че започването на официалната процедура по разследване на 11 юли 2001 г. не може да доведе до изчезване на оправданите правни очаквания на тази дата. Освен това, що се отнася до претеглянето на интересите, обстоятелството, че оправданите правни очаквания са „много общи“, е без значение. Всъщност, след като оправданите правни очаквания били установени независимо от начина, по който Комисията ги е породила, интересът на съответните предприятия трябва да бъде претеглен спрямо общностния интерес. Във всеки случай KFF поддържа, че Комисията не дава никакъв довод от естество да бъде противопоставен на предоставянето на преходен режим на други четиринадесет предприятия.

101. Накрая, KFF добавя, че Комисията няма защо да разполага с информация поотделно за всяко от предприятията, които както KFF, са били „ползващи се от режима CFA“. Според KFF Комисията е трябвало да си даде сметка, че по молбите за разрешение е нямало произнасяне предвид самата структура на режима. При тези обстоятелства въпросът дали KFF е представило мнението си пред Комисията по предвидената в член 88, параграф 2 ЕО процедура е ирелевантен за разглеждането на настоящото правно основание.

## 3. Съображения

102. Считам, че второто правно основание, повдигнато от Комисията, е основателно. Всъщност според мен Първоинстанционният съд допуска грешка при прилагане на правото, като приема, че KFF е имало оправдани правни очаквания

относно съвместимостта на режима CFA с правилата на Договора.

а) По съществуването на правни очаквания

103. В обжалваното съдебно решение Първоинстанционният съд приема, че поведението на Комисията по отношение на белгийския данъчен режим създава правни очаквания относно съвместимостта на режима CFA с общия пазар.

104. Първоинстанционният съд се основава на мотивите на Комисията, изложени в точки 111 и 112 от мотивите на спорното решение, в които тя допуска наличието на оправдани правни очаквания у ползващите се от режима CFA предвид отношението, което тя е взела по белгийския данъчен режим.

105. Струва ми се, че направената от Първоинстанционния съд преценка по отношение на това първо условие е неправилна. Всъщност считам, че не може да съществува никакъв акт или поведение на Комисията, които са могли да породят тези правни очаквания в положение като разглежданото в настоящия случай, в което режимът CFA не е бил предмет на предварително уведомление, при това в разрез с определените в член 88, параграф 3 ЕО процедурни правила.

106. От постоянната съдебна практика следва, че един икономически оператор може да има и да се позовава на оправдани правни очаквания относно правомерността на дадена помощ само ако тя е била предоставена при спазване на предвидената за целта процедура, и по-специално на възложените на Комисията правомощия [32]. В това отношение Съдът приема, че полагащият дължима грижа икономически оператор обикновено трябва да бъде в състояние да се увери, че тази процедура е спазена [33].

107. Тази съдебна практика се основава на императивния характер на контрола на държавните помощи и на необходимостта да се осигури ефективен предварителен контрол, упражняван от Комисията. Този контрол се основава на задължението за уведомяване за тези помощи, което Съдът квалифицира като „основен елемент“ [34]. Това задължение позволява на Комисията да осигури надзора над общия пазар в съответствие с преследваните от Договора цели. Посоченото задължение цели по-специално да отстрани евентуалните съмнения относно това дали една национална мярка представлява или не държавна помощ по смисъла на член 87, параграф 1 ЕО. Следователно безспорно е, че задължението за уведомяване на държавните помощи има за цел правната сигурност и поради това то трябва строго да се спазва [35].

32 — Решение от 22 април 2008 г. по дело Комисия/Salzgitter (C-408/04 P, Recueil, стр. I-2767, точка 104 и цитираната съдебна практика).

33 — Вж. по-специално Решение от 20 март 1997 г. по дело Alcan Deutschland (C-24/95, Recueil, стр. I-1591, точка 25 и цитираната съдебна практика).

34 — Решение по дело Комисия/Salzgitter, посочено по-горе (точка 104 и цитираната съдебна практика). Ще посоча също, че в Определение от 3 май 1996 г. по дело Германия/Комисия (C-399/95 R, Recueil, стр. I-2441), председателят на Съда също така приема, че нарушаването на задължението за уведомяване представлява „особено тежко нарушение, доколкото [с него] се накърнява […] основната система за защита на общия пазар“ (точка 54 и цитираната съдебна практика).

35 — Решение от 15 февруари 2001 г. по дело Австрия/Комисия (C-99/98, Recueil, стр. I-1101, точка 73).

108. Следователно, доколкото една държава членка не е взела мерки да уведоми Комисията за помощ, която тя има намерение да прилага, тя не може да счита, както и ползващите се от тази помощ предприятия, че тази помощ е съвместима с общностното право. Следователно правните очаквания, на които може да се позове икономически оператор като KFF, не могат да се основават на никакво точно уверение.

109. Ето защо и доколкото изпълнението на режима CFA не е било предмет на никакво уведомление на Комисията в каквато и да било форма, въпреки ясния и безусловен характер на това задължение, считам, че твърдението на KFF за нарушение на принципа на защита на оправданите правни очаквания не е обосновано.

110. Според мен да се защитава противното е равнозначно на това да се постави под съмнение самият принцип на задължението за уведомяване, предвидено в член 88, параграф 3 ЕО.

111. В това отношение според мен е важно да припомня, че макар и да е значим, принципът на защита на оправданите правни очаквания не може да се прилага по абсолютен начин и неговото прилагане трябва да бъде съчетано с прилагането на принципа на законност. Макар и спазването на принципа на защита на оправданите правни очаквания да възлага на общностните институции редица задължения, той изисква същевременно и спазване от страна на държавите членки на предвидените в Договора задължения, както и определена степен на полагане на дължима грижа от страна на съответните икономически оператори. Тази хипотеза не е осъществена по настоящото дело.

112. Тези правни очаквания също така не могат да се основават на решение за съвместимост, което Комисията е приела по отношение на друг данъчен режим, прилаган от друга държава членка.

113. Макар през 1984 г. Комисията да е заключила, че белгийският данъчен режим не представлява държавна помощ, това решение може да се отнася само до режима на белгийските координационни центрове, тъй като негов адресат е само Кралство Белгия. Освен това, макар и този режим да има някои общи черти с разглеждания по настоящото дело, това не променя обстоятелството, че при прочита на спорното решение остават съмнения в тяхното сходство. Всъщност, макар Комисията да отбелязва в точка 111 от мотивите на това решение, че „режимът CFA е сходен с установения в Белгия режим“, в точка 101 от мотивите на посоченото решение тя отбелязва, че „безспорно те се различават, по-специално по използваната техника и по формата, която вземат предоставените предимства“.

114. При тези обстоятелства според мен е трудно да се приеме, че Комисията е могла да предостави на KFF конкретни уверения, които да бъдат основание за пораждането на правни очаквания относно съвместимостта на режима CFA с общностното право. Основаването на тези правни очаквания на решение, което

Комисията е приела по отношение на друг национален данъчен режим, засяга допълнително задължението за уведомяване, предвидено в Договора, както и цялата система за предварителен контрол, установена от Комисията в рамките на контрола на държавните помощи.

115. С оглед на всички тези съображения, противно на приетото от Първоинстанционния съд, считам, че не съществува никакво основание за правни очаквания, на каквито се позовава KFF в настоящото дело.

116. Ще добавя, че такива правни очаквания, дори и да са съществували, във всеки случай не са оправдани.

б) По оправдания характер на правните очаквания

117. Обратно на това, което приема Първоинстанционният съд в точки 132—138 от обжалваното съдебно решение, смятам, че второто условие, изисквано от съдебната практика за установяване на нарушение на принципа на защита на оправданите правни очаквания, също не е изпълнено поради две причини.

118. Най-напред ще припомня, че KFF не разполага с никакво придобито право, тъй като не е предприятие, ползващо се от режима CFA. Това предприятие не доказва, че отговаря на условията за предоставяне на този режим и Кралство Нидерландия не му е дало никаква гаранция за получаване на разрешение за CFA.

119. Второ, считам, че ако KFF е било предпазлив и съобразителен икономически оператор, то е било в състояние да предвиди приемането на общностен акт от естество да засегне неговите интереси.

120. Всъщност, припомням, че на 11 юли 2001 г. Комисията приема решение, с което започва официалната процедура по разследване на помощта. Както отбелязва Първоинстанционният съд в точка 133 от обжалваното съдебно решение, започването на тази процедура показва, че Комисията изразява сериозни съмнения относно съвместимостта на режима CFA с правилата на Договора. Вярно е, както посочва Първоинстанционният съд, че тези сериозни съмнения не съдържат никаква окончателна квалификация на този режим. В случай като разглеждания обаче, по който режимът CFA не е предмет на никакво уведомяване до Комисията, считам, че наличието на сериозни съмнения относно съвместимостта на този режим е достатъчно, за да се отрече оправданият характер на правните очаквания, на които се позовава KFF.

121. Освен това считам, че съображенията, изложени в решението от 11 юли 2001 г., са могли да позволят с достатъчна

степен на вероятност KFF да смята, че Комисията е могла да обяви режима CFA като съставляващ държавна помощ, несъвместима с Договора [36]. Всъщност след едно първоначално разглеждане на елементите на този режим Комисията посочва, че той може да представлява държавна помощ и че изглежда не може да се ползва от някое от изключенията, предвидени в член 87, параграфи 2 и 3 ЕО.

122. В допълнение бих искал да добавя, че настоящото дело трудно може да бъде сравнено с делото, по което е постановено Решение Белгия и Forum 187/Комисия, посочено по-горе. Всъщност налице са две съществени различия между тези две дела, първото за качеството на KFF като потенциален получател, а другото — на липсата на уведомление за режима CFA до Комисията.

123. От една страна, както вече посочих, KFF никога не се е ползвало от разрешение за CFA, обратно на белгийските координационни центрове в Решение Белгия и Forum 187/Комисия, посочено по-горе, които са искали подновяване на тяхното разрешение. В настоящия случай нидерландският данъчен орган никога не е твърдял, че KFF отговаря на условията за предоставяне на това разрешение и че затова е възможно то да бъде считано като ползващо се от режима CFA.

124. От друга страна, припомням, че Кралство Нидерландия не е взело мерки да уведоми Комисията за данъчния режим, който е възнамерявало да прилага. Следователно Комисията никога не е заемала позиция по въпроса за съвместимостта на този режим с правилата на Договора, за разлика от данъчния режим, прилаган от белгийските органи. Всъщност в последния случай разглежданият режим е предмет на надлежно уведомяване от Кралство Белгия, съгласно член 88, параграф 3 ЕО. Тогава Комисията посочва в решенията си от 1984 г. и 1987 г., както и в отговора, даден на 24 септември 1990 г. от името на Комисията от г-н Brittan, комисар по конкуренцията, на писмения въпрос № 1735/90 на г-н Gijs de Vries, член на Европейския парламент [37], че този режим не попада в приложното поле на член 87, параграф 1 ЕО.

125. Накрая, важно е да се подчертае, че в делото, по което е постановено Решение Белгия и Forum 187/Комисия, посочено по-горе, оправданите правни очаквания на координационните центрове са приети само при много ограничителни условия и с оглед особеностите на делото. Следователно много е трудно според мен да се признае, че KFF е имало оправдани правни очаквания относно съвместимостта на режима CFA с правилата на Договора, след като то не е предприятие, ползващо се от този режим и след като последният не е бил предмет на предварително уведомление до Комисията.

36 — Вж. преценките на Комисията, съдържащи се в това решение.

37 — ОВ C 63, 1991 г., стр. 37.

126. Тези съображения ми се струват достатъчни, за да се потвърди преценката, че правните очаквания, на които се позовава KFF, ако такива съществуват, във всеки случай не са оправдани.

127. Следователно и доколкото трите условия, посочени в съдебната практика, за установяване на нарушение на принципа на защита на оправданите правни очаквания, са кумулативни, считам, че KFF няма основание да се позовава на този принцип.

128. Предвид всичко изложено по-горе считам също, че Първоинстанционният съд е допуснал грешка при прилагане на правото и като е приел, че KFF е могло да се позове на принципа на защита на оправданите правни очаквания. В случай че Първоинстанционният съд приеме, че подадената от KFF жалба е допустима, второто правно основание, повдигнато от Комисията, трябва според мен да бъде прието за основателно и би следвало да доведе до отмяна на обжалваното съдебно решение.

В — *При условията на евентуалност по третото правно основание, изведено от нарушение на принципа на равно третиране*

129. Член 2 от спорното решение предоставя на ползващите се от режима CFA към 11 юли 2001 г. предприятия преходен период, като отчита оправданите им правни очаквания относно съвместимостта на този режим с правилата на Договора и със специфичните обстоятелства в конкретния случай [38].

130. В обжалваното решение Първоинстанционният съд приема, че Комисията е нарушила общия принцип на равно третиране, като не е предвидила никакви преходни мерки за данъчнозадължените лица като KFF, по чиято молба за получаване на разрешение все още е нямало произнасяне към момента на уведомяването за спорното решение. Първоинстанционният съд изхожда от принципа, че тези данъчнозадължени лица, както всички предприятия, които към 11 юли 2001 г. са се ползвали от разрешение за CFA, са могли да имат оправдани правни очаквания за предоставянето на разумен преходен период.

1. Доводи на страните

131. В подкрепа на третото правно основание Комисията твърди, че преценката на Първоинстанционния съд, свързана с нарушението на принципа на равно третиране, е неправилна [39]. По същество тя поддържа, че KFF не може да бъде третирано по същия начин като предприятия, които не само действително са се ползвали от режима CFA, но и са представили мнение в рамките на предвидената в член 88, параграф 2 ЕО процедура, и за които нидерландските органи са поискали преходен режим.

38 — Вж. точки 111—118 от спорното решение.
39 — Точки 149 и 150 от обжалваното съдебно решение.

132. KFF поддържа, че това правно основание е недопустимо, доколкото се отнася до фактически въпроси, които не следва да се разглеждат от Съда в рамките на производството по обжалване.

133. Дружеството твърди, че посоченото правно основание във всеки случай не е основателно. Единственият релевантен въпрос в случая е дали са налице значителни обективни разлики, които могат да обосноват разлика в третирането на KFF и на предприятията, ползващи се вече от разрешение за CFA към 11 юли 2001 г. То установява обаче, че никоя от твърдените от Комисията разлики не е била от естество да обоснове подобна разлика в третирането.

2. Съображения

134. Обратно на това, което поддържа KFF, предлагам на Съда да постанови, че третото правно основание е допустимо. Макар и да е вярно, че единствено Първоинстанционният съд е компетентен да установява и да преценява фактите, от постоянната съдебна практика е видно, че Съдът е компетентен да упражнява контрол върху правната квалификация на тези факти и правните последици, които Първоинстанционният съд е извел от тях [40].

135. Повдигайки това правно основание обаче, Комисията иска от Съда да преразгледа правните последици, които Първоинстанционният съд е могъл да изведе по отношение на сравнимостта на положенията, в които се намират различните предприятия и на зачитането на принципа на равно третиране.

136. Като се имат предвид горните аргументи, считам, че посоченото правно основание също така е основателно.

137. Всъщност съгласно постоянната съдебна практика общият принцип на равно третиране изисква да не се третират по различен начин сходни положения и да не се третират еднакво различни положения, освен ако такова третиране не е обективно обосновано [41].

138. Струва ми се очевидно обаче, че KFF не може да бъде третирано по същия начин както предприятията, които към 11 юли 2001 г. вече са се ползвали от режима CFA. Всъщност, както посочих по-горе, в качеството на потенциален получател на този режим KFF не разполага с никакво придобито право и не може да се позовава на никакви оправдани правни очаквания, за разлика от тази група предприятия. Както подчертава Комисията, този

40 — Вж. по-специално Решение от 21 септември 2006 г. по дело JCB Service/Комисия (C-167/04 P, Recueil, стр. I-8935, точка 106 и цитираната съдебна практика) и Решение от 10 май 2007 г. по дело SGL Carbon/Комисия (C-328/05 P, Recueil, стр. I-3921, точка 41 и цитираната съдебна практика).

41 — Вж. по-специално Решение от 16 декември 2008 г. по дело Arcelor Atlantique и Lorraine и др. (C-127/07, Сборник, стр. I-9895, точка 23 и цитираната съдебна практика).

елемент следователно поставя KFF в много специфично положение.

139. Преценката на Първоинстанционния съд, която се основава на обратната предпоставка, според която KFF е могло легитимно да се позове на принципа на оправданите правни очаквания, ми се струва несъстоятелна.

140. Следователно, дори Съдът да постанови, че подадената от KFF жалба е допустима, третото правно основание, изведено от нарушението на принципа на равно третиране, според мен трябва да бъде обявено за основателно и би трябвало да доведе до отмяната на обжалваното съдебно решение.

141. Предвид всичко изложено по-горе предлагам да Съда при условията на евентуалност да постанови, че жалбата, подадена от Комисията, е основателна и да отмени обжалваното съдебно решение в частта, в която Първоинстанционният съд приема, че тази институция е нарушила принципите на защита на оправданите правни очаквания и на равно третиране, като не е предвидила преходни мерки за данъчнозадължените лица, по чиято молба все още няма произнасяне към момента на уведомяването за спорното решение [42].

42 — Считам, че петото правно основание, което Комисията повдига при условията на евентуалност, не следва да се обсъжда. Всъщност, доколкото считам, че обжалваното решение трябва да бъде отменено, не следва да се разглежда дали Първоинстанционният съд действително е допуснал грешка при прилагане на правото, като е предоставил в диспозитива на това решение права на всички оператори, които са били в същото положение както KFF.

## VII — По последиците от отмяната на обжалваното съдебно решение

142. Както вече посочих, предлагам на първо място на Съда да отмени обжалваното съдебно решение в частта, в която Първоинстанционният съд постановява, че жалбата за отмяна, подадена от KFF, е допустима.

143. Доколкото според мен фазата на производството позволява по делото да бъде постановено решение, предлагам също на Съда, в съответствие с член 61, първа алинея от неговия Статут, да постанови окончателно решение по повдигнатото от Комисията възражение за недопустимост.

144. Поради съображенията, които вече изложих в точки 57—68 от настоящото заключение, считам, че жалбата, подадена от KFF, трябва да се обяви за недопустима поради липсата на личен интерес у KFF.

## VIII — По съдебните разноски

145. По смисъла на член 69, параграф 2 от Процедурния правилник, приложим по

отношение на производство по обжалване съгласно член 118 от същия правилник, загубилата делото страна се осъжда да заплати съдебните разноски, ако е направено такова искане. След като по настоящото дело Комисията е направила искане за осъждането на KFF и нейните искания са уважени в основната си част, според мен KFF трябва да бъде осъдено да заплати съдебните разноски, направени в настоящото производство по обжалване.

146. Освен това член 122 от Процедурния правилник предвижда, че когато жалбата е неоснователна и окончателното решение по правния спор се взема от Съда, той се произнася по съдебните разноски. В случая след разглеждане на възражението за недопустимост, повдигнато от Комисията пред Първоинстанционния съд, се установи, че жалбата за отмяна, подадена от KFF, е недопустима.

147. При това положение KFF следва да бъде осъдено да понесе както съдебните разноски, направени по настоящото производство, така и тези, направени по производството пред Първоинстанционния съд.

## IX — Заключение

148. С оглед на всички гореизложени съображения предлагам на Съда да реши, че:

„1) Отменя Решение на Първоинстанционния съд на Европейските общности от 12 септември 2007 г. по дело Koninklijke Friesland Foods/Комисия (T-348/03), доколкото Първоинстанционният съд приема, че жалбата е допустима.

2) Отхвърля като недопустима жалбата за отмяна, подадена пред Първоинстанционния съд на Европейските общности за отмяна на Решение 2003/515/ЕО на Комисията от 17 февруари 2003 година относно схемата за помощи, приведена в действие от Нидерландия за международните операции по финансиране.

3) Осъжда Koninklijke Friesland Foods NV да понесе както съдебните разноски, направени по настоящото производство, така и тези, направени по производството пред Първоинстанционния съд на Европейските общности.“